GRUPO I – CLASSE VII – Plenário
TC 018.177/2020-4
Natureza: Prestação de Contas do Presidente da República.
Órgão: Presidência da República.
Representação legal: não há.

RELATÓRIO

1. INTRODUÇÃO

Pela 85ª vez, o Tribunal de Contas da União desempenha a primeira das competências que lhe são atribuídas pela Constituição Federal: apreciar e emitir parecer prévio sobre as contas prestadas pelo Presidente da República. A análise realizada pelo Tribunal subsidia o órgão de cúpula do Poder Legislativo com elementos técnicos para emitir seu julgamento e, assim, atender a sociedade, no seu justo anseio por transparência e correção na gestão dos recursos públicos.

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 § 5° do art. 165 da Constituição Federal.

Encaminhadas pelo Excelentíssimo Senhor Presidente da República ao Congresso Nacional por meio da Mensagem 148, de 2/4/2020, as contas ora analisadas referem-se ao período de 1/1/2019 a 31/12/2019, no qual ocupou o cargo de Presidente da República o Excelentíssimo Senhor Jair Messias Bolsonaro.

Registra-se, ainda, que o TCU emite parecer prévio apenas sobre as contas prestadas pelo Presidente da República, pois as contas atinentes aos Poderes Legislativo e Judiciário e ao Ministério Público não são objeto de pareceres prévios individuais, mas efetivamente julgadas por esta Corte de Contas, em consonância com a 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 dos temas tratados no que se refere à gestão de recursos públicos na esfera da União.

A primeira opinião se refere à fidedignidade das demonstrações contábeis consolidadas, devendo 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 às 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).

Efetivados os trabalhos e concluído o Relatório, apresenta-se a seguir o conteúdo resumido de cada uma das suas seções.

Além desta introdução, o relatório contém outros seis capítulos. No capítulo 2, consta um panorama sobre a conjuntura econômica, financeira e orçamentária da União ao longo do exercício de 2019. Nesse sentido, são apresentados 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 representa o esforço do TCU no sentido de analisar os resultados da atuação do governo federal em 2019 no que se refere à execução dos seus programas temáticos. Em linha com os normativos, as análises realizadas em 2019 compreendem a avaliação do grau de conformidade do PPA aos preceitos constitucionais e legais que regem sua elaboração e monitoramento, a confiabilidade das informações de desempenho prestadas pelo chefe do Poder Executivo e o desempenho dos programas temáticos selecionados. Além disso, em cada programa temático, foram feitas considerações acerca 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 2019 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 31/12/2019 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 a 2018.

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

Submeto, assim, à apreciação deste Egrégio Plenário, na forma prevista no Regimento Interno desta Corte, dentro do prazo constitucional, o relatório e o projeto de parecer prévio sobre as contas relativas ao exercício de 2019, prestadas pelo Presidente da República, o Excelentíssimo Senhor Jair Messias Bolsonaro.

2. CONJUNTURA ECONÔMICA, FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

2.1. Indicadores Macroeconômicos

2.1.1. Taxas de Inflação

De 2005 a 2018, a meta de inflação esteve em 4,5% a.a., mas em 2019 foi alterada pelo Conselho Monetário Nacional (CMN) para 4,25% a.a.. A margem foi mantida em 1,5 p.p. para menos ou para mais. Esta ligeira redução indica aproximação do indicador a padrões internacionalmente aceitos, dentro de um processo que procura estimular o crescimento dos setores de bens e serviços.

O monitoramento da meta é realizado pelo Banco Central do Brasil (Bacen) com base no Índice Nacional de Preço ao Consumidor Amplo (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 2019 foi de 4,31%, bastante próxima ao centro da meta fixado pelo CMN, mas acima do valor verificado em 2018, de 3,75%.

Dentre os diversos produtos e serviços que compõem o cálculo do IPCA, os que mais impactaram na composição do índice foram os grupos Alimentação e Bebidas, com alta de 6,37% e impacto de 1,57 p.p., Transportes, com variação positiva de 3,57% e impacto de 0,66 p.p., Saúde e Cuidados Pessoais, com alta de 5,41% e impacto de 0,65 p.p., Habitação, com 3,90% de variação e impacto de 0,62 p.p., e Despesas Pessoais, com alta de 4,67% e impacto de 0,51 p.p. – somando juntos 4,01 p.p., equivalentes a 93% do IPCA.

Os maiores impactos no grupo Alimentação e Bebidas ao longo do ano ocorreram em virtude da elevação do preço das carnes, cuja majoração se deu nos meses de novembro e dezembro, resultando em alta de 32,40% e impacto de 0,86 p.p. no índice, e do feijão-carioca, com elevação de 105% nos três primeiros meses, e elevação média ao longo do ano de 55,99%, com impacto de 0,09 p.p. no índice.

Já no grupo Transportes os maiores aumentos foram observados nas tarifas dos ônibus urbanos e no preço da gasolina, com 6,64% e 4,03%, respectivamente, e impacto de 0,18 p.p. Por sua vez, o grupo Saúde e Cuidados Pessoais teve os preços do item Plano de Saúde aumentado de 8,24%, com impacto de 0,34 p.p. no ano. No grupo Habitação, a maior influência foi referente ao item energia elétrica, com variação de 5% em 2019. Essa alta foi decorrente, principalmente, de mudança na tarifa da bandeira tarifária, com altas de 2,18% em maio, 4,48% em julho, 3,85% em agosto e 2,15% em novembro, embora durante esse período e também no restante do ano tenham sido observados reajustes de valores inferiores aos mencionados e até negativos.

Uma abordagem de outras causas que levaram à variação observada da taxa de inflação em 2019 é apresentada no item 2.2 deste relatório, que trata da Política Monetária.

As taxas de inflação mês a mês do IPCA, no período de 2015 a 2019, estão evidenciadas no gráfico a seguir.

Evolução mensal do IPCA – 2015 a 2019

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

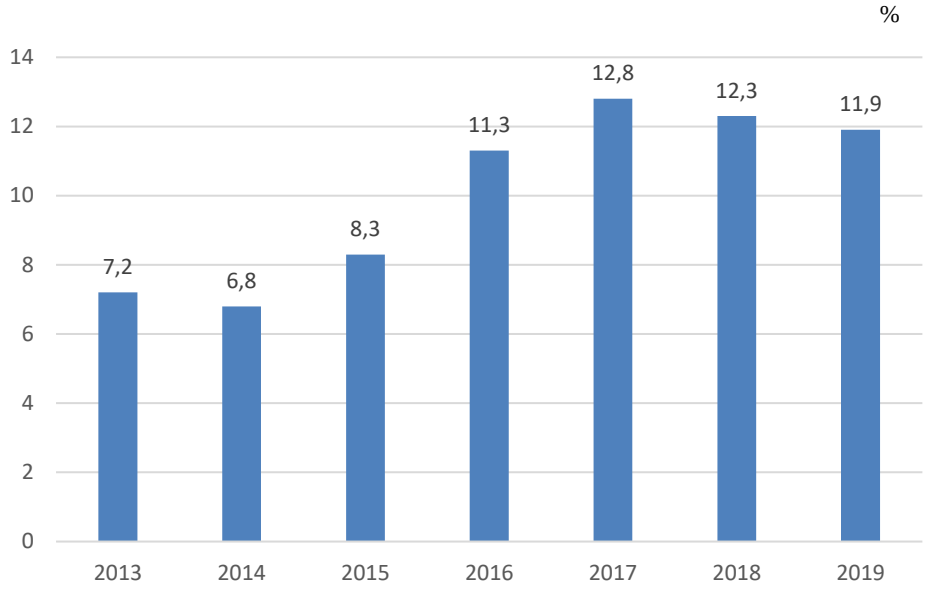
O Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC), que mede a variação do custo de vida das famílias com renda mensal entre 1 e 5 salários mínimos, encerrou o ano de 2019 com taxa de 4,48%, valor superior aos 3,43% registrados em 2018. O grupo Alimentação e Bebidas teve elevação de 6,84% em 2019, com impacto de 2,07 p.p. no INPC. Os grupos de Habitação, com variação de 3,86%, o de Transportes, com 4,38%, e o de Saúde e Cuidados Pessoais, com alta de 4,90%, também causaram relevante elevação do índice, pois todos tiveram elevado impacto no INPC, de 0,71 p.p., 0,70 p.p. e 0,49 p.p., respectivamente.

2.1.2. Nível de Emprego e Salários

A taxa de desocupação média anual entre 2014 e 2017 mostra uma trajetória de forte alta ao longo do período, no qual passou de 6,8% em 2014 para 12,8% em 2017. Observa-se, entretanto, redução da taxa de desocupação média para 12,3% em 2018 e 11,9% em 2019, conforme figura apresentada adiante.

Não obstante, o resultado é muito elevado ao se comparar com o exercício financeiro de 2013, que apresentou uma taxa média de 7,2% ao ano. Esse incremento da taxa de desocupação está associado à performance do nível de atividade econômica do país, que tem apresentado tendência de queda do crescimento do PIB após o exercício de 2010. Tal performance negativa foi potencializada pelas recessões em 2015 e 2016 e por uma fraca e gradual recuperação econômica a partir de então, conforme informações e dados apresentados na subseção 2.1.3 deste relatório.

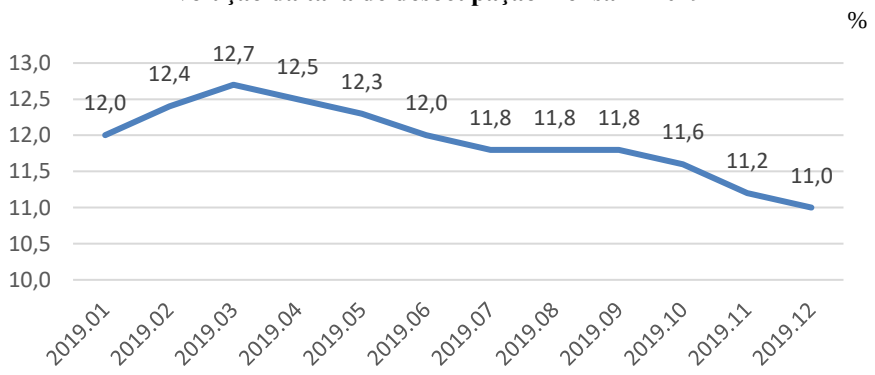
Evolução da taxa de desocupação média anual – 2012 a 2019



Fonte: IBGE.

Ao se examinar a evolução da taxa de desocupação mensal no exercício de 2019, constata-se que a partir do mês de março, que apresentou uma taxa de 12,7%, houve uma queda gradual até os meses de novembro e dezembro, cujas taxas são de 11,2% e 11%, respectivamente.

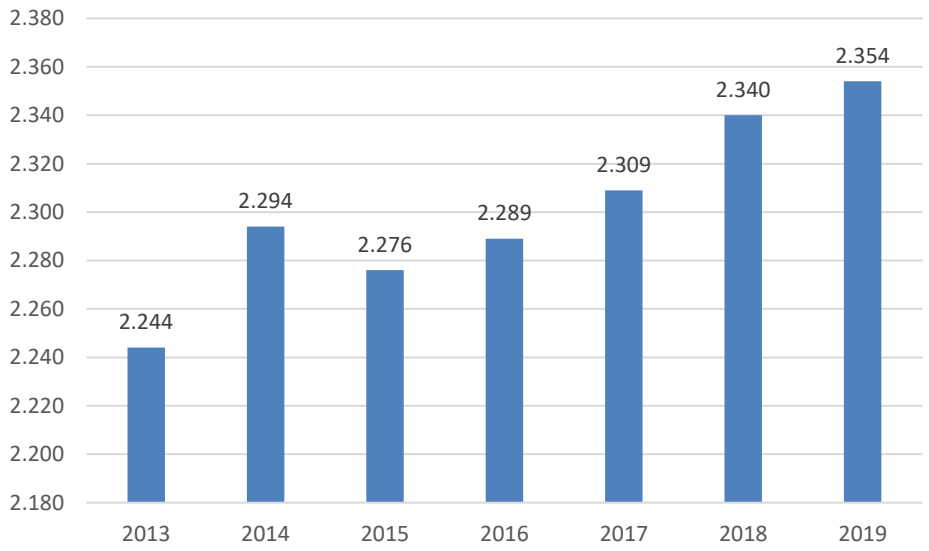
Evolução da taxa de desocupação mensal – 2019



Fonte: IBGE.

A evolução do rendimento médio real anual no período de 2013 a 2019, apresentada na figura que se segue, mostra incialmente uma queda em 2014 e 2015, em função da forte recessão verficada no exercício financeiro de 2015. Por outro lado, mesmo com baixos níveis de atividade econômica no período seguinte, observa-se trajetória de elevação gradual da renda real de 2015 a 2019.

Evolução do rendimento médio real anual – 2013 a 2019

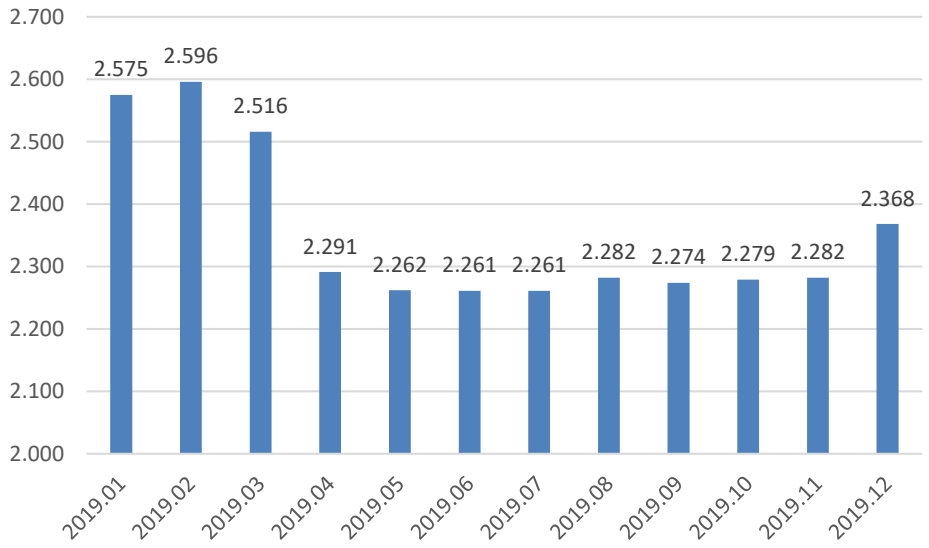


Fonte: IBGE/IPEA.

Numa análise mais detalhada do exercício financeiro de 2019, com base na figura que se segue, nota-se que os meses de janeiro, fevereiro, março e dezembro apresentaram rendimentos mais elevados que os demais meses do ano, o que possivelmente reflete o comportamento sazonal no mercado de trabalho. Observa-se também que o mês de dezembro apresentou rendimento médio real de R$ 2.368, valor bem próximo da média anual apresentada na figura anterior.

Evolução do rendimento médio real mensal – 2019

R$ 1,00



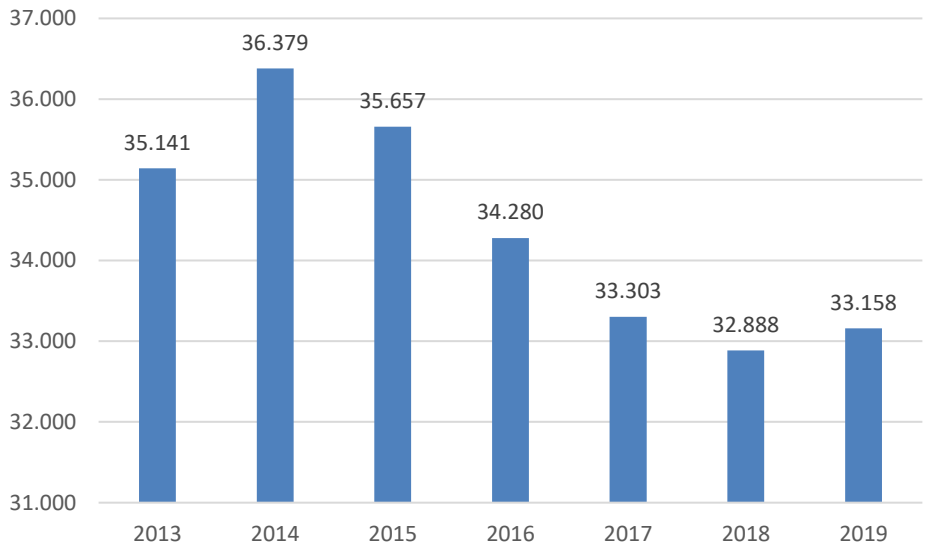
Fonte: IBGE/IPEA

A figura seguinte mostra a evolução média anual do emprego para pessoas ocupadas no setor privado com carteira de trabalho assinada (emprego formal) no período de 2013 a 2019. Nota-se que o ápice do emprego formal ocorreu em 2014, com aproximadamente 36,4 milhões de pessoas ocupadas. A partir de 2015, o indicador passou para trajetória de queda até o exercício de 2018, quando contou aproximadamente 32,9 milhões de empregos.

Destaque-se que em 2014 o crescimento da economia brasileira foi praticamente nulo, e em 2015 e 2016 o país passou por uma forte recessão. Desde então, embora tenha havido gradual e tímida recuperação do nível de atividade econômica, apenas em 2019 o nível de emprego formal reverteu a tendência de queda e superou o exercício financeiro anterior.

Evolução do nível de emprego formal médio anual – 2013 a 2019

Pessoas ocupadas (mil)

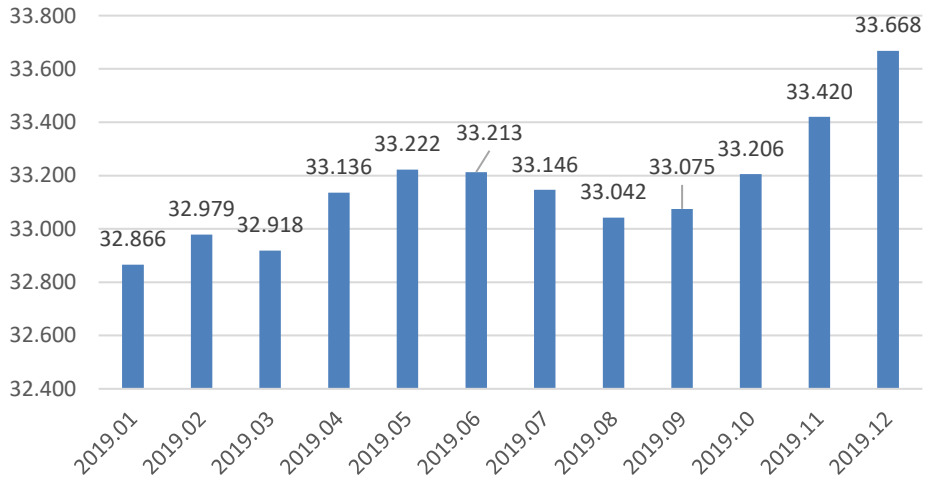


Fonte: IBGE/IPEA.

A avaliação do nível de emprego formal mensal de 2019, conforme figura apresentada a seguir, mostra que o indicador teve seu menor valor em janeiro, com aproximadamente 32,8 milhões de pessoas ocupadas, e o maior valor em dezembro, com aproximadamente 33,6 milhões de trabalhadores ativos. Embora o índice tenha crescido inicialmente e retraído no segundo quadrimestre, os meses de setembro a dezembro apresentaram trajetória de elevação do número de trabalhadores formalmente empregados.

Evolução do nível de emprego formal mensal – 2019

Pessoas ocupadas (mil)



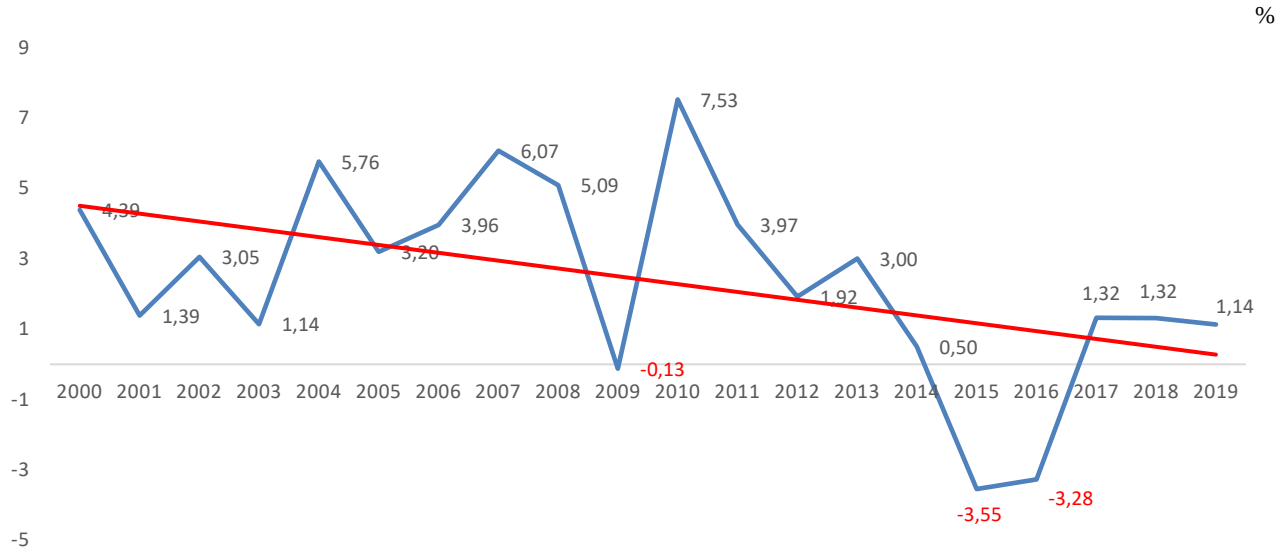
Fonte: IBGE/IPEA.

2.1.3. Produto Interno Bruto

A variação do Produto Interno Bruto (PIB) serve como indicador de fluxo de novos bens e serviços finais produzidos na economia durante um período. Esse indicador alcançou R$ 7.256.927 milhões no exercício de 2019, valor 1,1% superior, em termos reais, ao do PIB de 2018 – R$ 6.889.176 milhões.

O gráfico a seguir apresenta a evolução da taxa de crescimento do PIB entre os anos de 2000 e 2019.

Taxa de crescimento do PIB em termos reais – 2000 a 2019

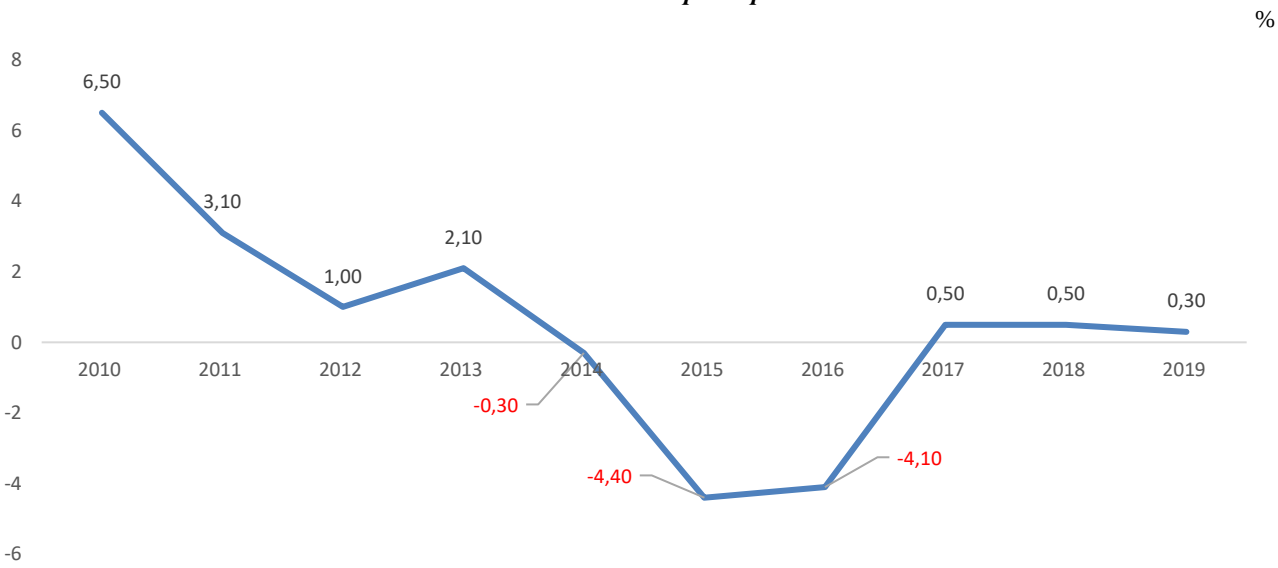


Fontes: Bacen e IBGE.

Mesmo tendo variações positivas nos últimos três anos, 1,14% em 2019, e 1,32% em 2018 e 2017, as retrações de 3,3% em 2016 e de 3,5% em 2015 foram muito significativas, fazendo com que o valor do PIB de 2019 se aproxime do valor do encerramento do exercício de 2012, em termos reais – R$ 7.237 bilhões.

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

Taxa de crescimento do PIB real *per capita* – 2010 a 2019



Fonte: IBGE.

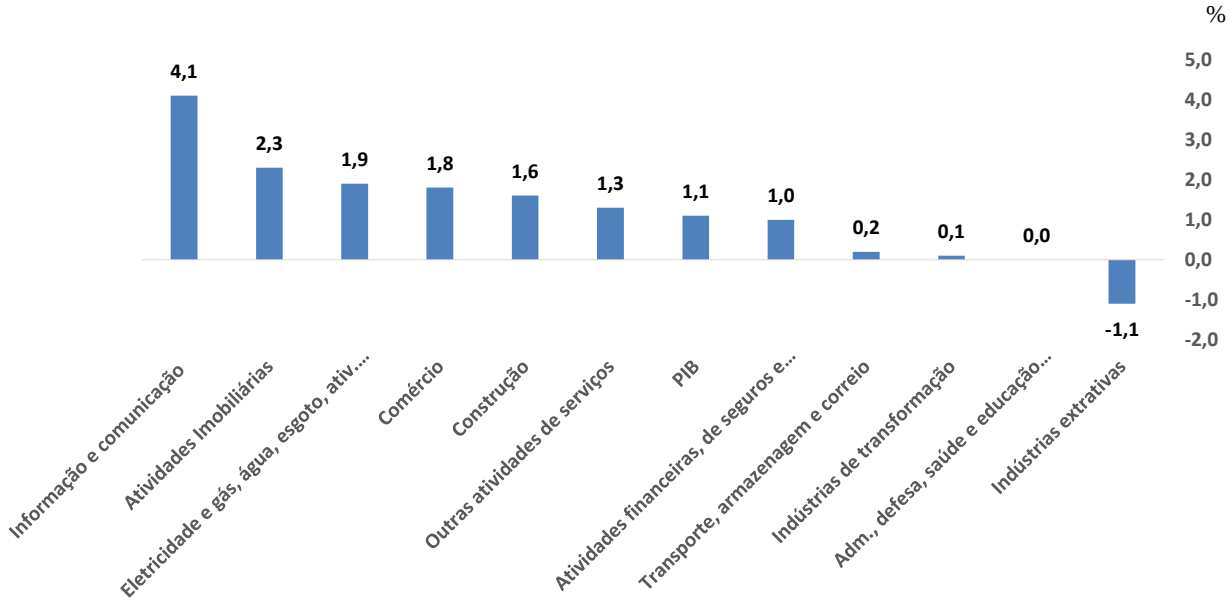
O PIB *per capita* atingiu, em 2019, o valor de R$ 34.533, superior em 0,3% ao valor registrado em 2018, já descontado o valor da inflação.

Considerando-se que o PIB é composto do Valor Adicionado a Preços Básicos e do Imposto sobre Produtos sem os Subsídios, verifica-se que a atividade agropecuária cresceu 1,3%, a indústria 0,5%, e o setor de serviços 1,3%. Na agropecuária, foram destaques a produção de milho (23,6%), algodão (39,8%), laranja (5,6%), e feijão (2,2%).

A quase totalidade dos subsetores do PIB em 2019 apresentou desempenho positivo, exceto os subsetores "Administração, Defesa, Saúde e Educação Públicas" e "Seguridade Social",

que apresentaram estabilidade em relação ao ano de 2018, e o subsetor de "Indústrias Extrativas", com retração de 1,1%. O subsetor "Construção", responsável por significativa parcela de contratação de mão de obra, apresentou recuperação de 2018 para 2019, passando de -2,5% para 1,6%.

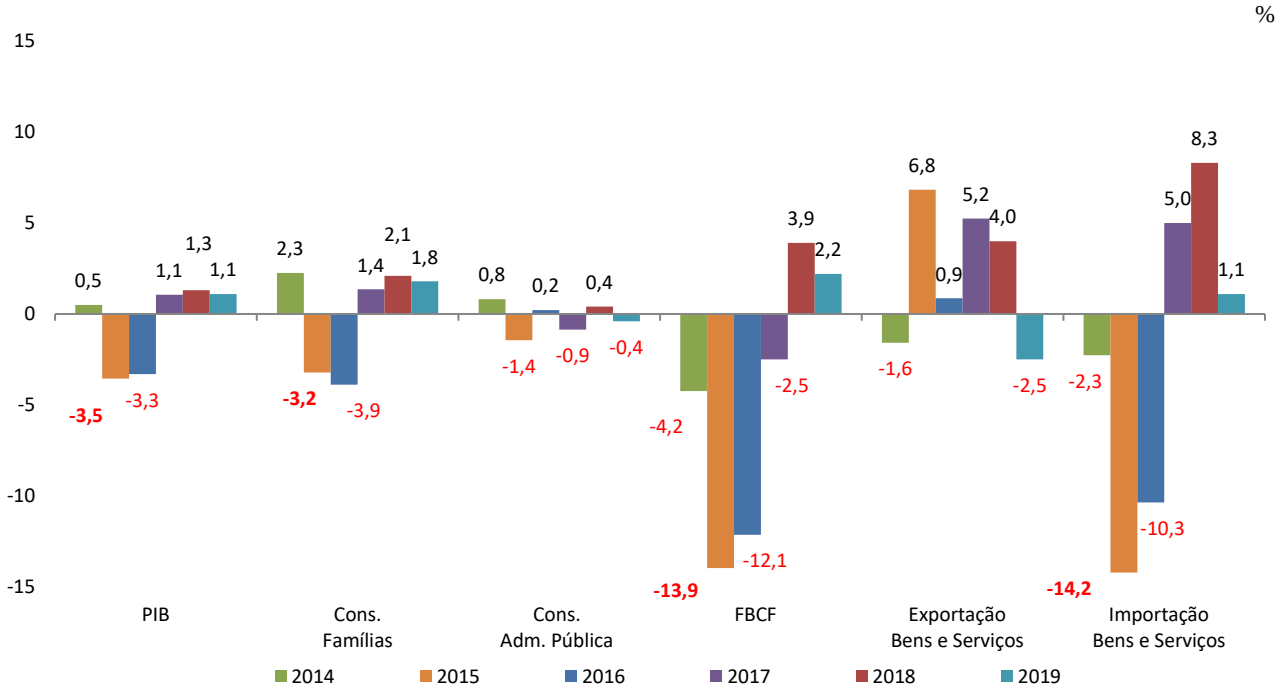
PIB e subsetores – taxa acumulada no ano - 2019



Fonte: IBGE.

A taxa acumulada ao longo do ano para o PIB e os componentes da demanda agregada entre 2014 e 2019 é apresentada no gráfico a seguir.

Componentes da demanda agregada – taxa acumulada ao longo do ano – 2014 a 2019



Fonte: IBGE. Demanda agregada: consumo das famílias, consumo da administração pública, formação bruta de capital fixo, exportações e importações de bens e serviços.

O Consumo das Famílias, cujo total das despesas registrou participação de 64,9% no PIB em 2019, teve expansão de 1,8%. Esse resultado pode ser explicado pelo crescimento da massa salarial real, segundo a pesquisa PNAD Contínua/IBGE, aliada à redução da taxa SELIC ao longo de 2019, à concessão de parcelas do FGTS e ao aumento do saldo de operações de crédito para pessoas

físicas. A Formação Bruta de Capital Fixo (FBCF) teve a mais alta variação entre os componentes da demanda, registrando 2,2% de aumento em relação ao ano de 2018, com participação de 15,1% no PIB, inclusa a variação de estoque. As Exportações de Bens e Serviços tiveram retração significativa de 2,5%, enquanto as Importações de Bens e Serviços cresceram 1,1%.

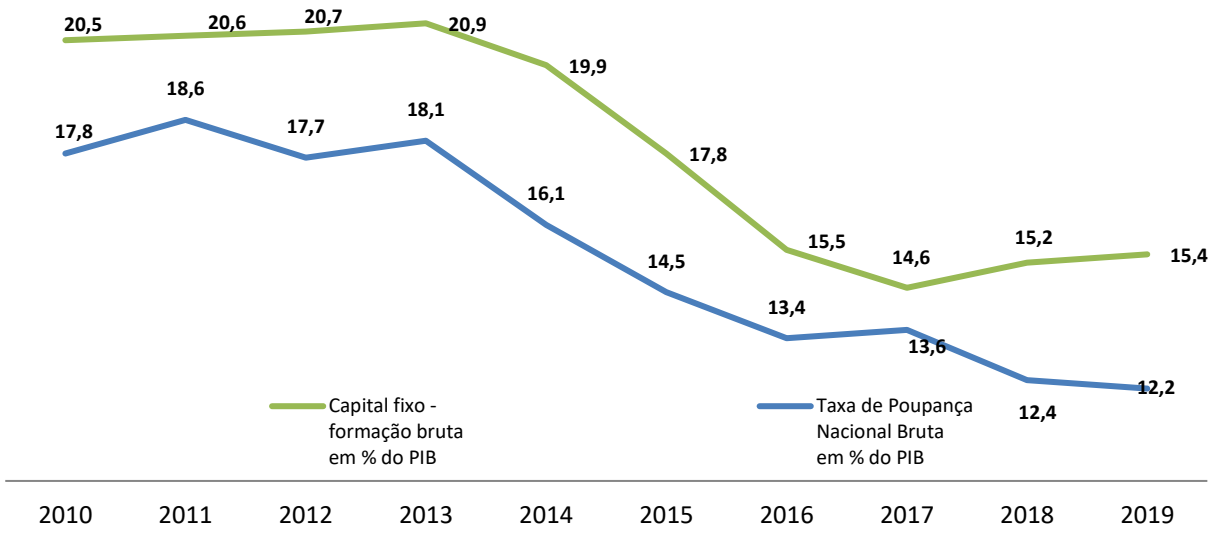
2.1.4. Poupança Nacional Bruta e Formação Bruta de Capital Fixo

A poupança nacional bruta representa 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 brasileira foi de 12,2% do PIB em 2019.

Já o investimento compreende a formação bruta de capital fixo mais as variações de estoques. Em 2019, o indicador da taxa de investimento (FBCF) teve leve alta em relação a 2018 e atingiu 15,4% do PIB, conforme gráfico a seguir.

Poupança nacional bruta e formação bruta de capital fixo – 2010 a 2019

% do PIB



Fonte IBGE.

2.1.5. Carga Tributária Nacional

A estimativa da carga tributária brasileira corresponde à razão entre o total dos tributos arrecadados no ano e o respectivo Produto Interno Bruto.

Os tributos representam a arrecadação das três esferas de governo (União, estados, Distrito Federal e municípios), bem como das entidades do Sistema S (Sesi, Senai, Sebrae, Senac, dentre outras) e do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

O PIB adotado nesta análise corresponde ao calculado pelo IBGE de acordo com o novo Sistema de Contas Nacionais (SCN 2010) e publicado em 4/3/2020. Os dados da arrecadação foram obtidos em planilha encaminhada pelo Ministério da Economia ao TCU.

A tabela a seguir considera os tributos diretamente arrecadados por cada esfera de governo e apresenta a evolução da arrecadação em valores correntes e a carga tributária como percentual do PIB no período 2010-2019.

Em síntese, a carga tributária brasileira atingiu 33,17% em 2019, ou seja, a maior do período analisado. Essa taxa é 0,02 p.p. superior à de 2018 e 0,10 p.p. acima da de 2011, que, por sua vez, já havia sido a mais alta da série entre 2010 e 2017.

Carga Tributária Bruta em valores correntes e em % PIB – 2010 a 2019

R$ bilhões

Esfera	2010		2011		2012		2013		2014		2015		2016		2017		2018		2019	
	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	Valor	% s/PIB
Federal	868	22,35%	1.013	23,16%	1.095	22,73%	1.199	22,48%	1.261	21,83%	1.317	21,96%	1.381	22,03%	1.447	21,99%	1.546	22,44%	1.614	22,24%
Estadual	319	8,21%	354	8,10%	392	8,14%	434	8,15%	464	8,04%	483	8,06%	510	8,14%	546	8,30%	587	8,52%	629	8,67%
Municipal	69	1,77%	80	1,83%	90	1,87%	100	1,87%	111	1,92%	120	2,00%	125	1,99%	134	2,04%	151	2,19%	165	2,27%
Total	1.256	32,33%	1.448	33,08%	1.576	32,74%	1.733	32,50%	1.837	31,79%	1.920	32,02%	2.016	32,16%	2.128	32,32%	2.284	33,15%	2.407	33,17%
PIB	3.886		4.376		4.815		5.332		5.779		5.996		6.269		6.583		6.889		7.257	

Fonte: Ministério da Economia.

A tabela a seguir mostra a variação dos tributos arrecadados entre 2018 e 2019 em valores correntes e valores corrigidos para 2019 segundo o deflator implícito do PIB (4,15%).

Arrecadação tributária bruta – variação entre 2018 e 2019 em valores correntes e corrigidos

R$ bilhões

Esfera	Valores correntes			Valores corrigidos		
	2018	2019	Var %	2018	2019	Var %
Federal	1.546	1.614	4,38%	1.610	1.614	0,21%
Estadual	587	629	7,17%	611	629	2,89%
Municipal	151	165	9,23%	157	165	4,88%
Total	**2.284**	**2.407**	**5,41%**	**2.379**	**2.407**	**1,21%**

Fonte: Ministério da Economia.

As três esferas governamentais apresentaram aumento real de receitas tributárias, com destaque para os municípios, que tiveram crescimento real de 4,88%. Os governos estaduais também apresentaram melhora na arrecadação, com aumento real de 2,89%. Já a arrecadação do Governo Federal pouco evoluiu em termos reais, haja vista o acréscimo de apenas 0,21%. No total, a arrecadação tributária total de 2019 cresceu, em termos reais, 1,21% em comparação com 2018.

Para fins de análise comparativa da carga tributária da União frente ao conjunto dos estados e municípios, foram redistribuídos os valores das receitas tributárias de forma a evidenciar a carga tributária disponível em 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.

A tabela e o gráfico seguintes mostram a evolução desses valores entre 2010 e 2019 como proporção do PIB. A comparação entre os resultados de 2018 e 2019 mostra que os estados, os municípios e o RGPS apresentaram crescimento da carga tributária disponível, ao passo que a União perdeu 0,57 p.p..

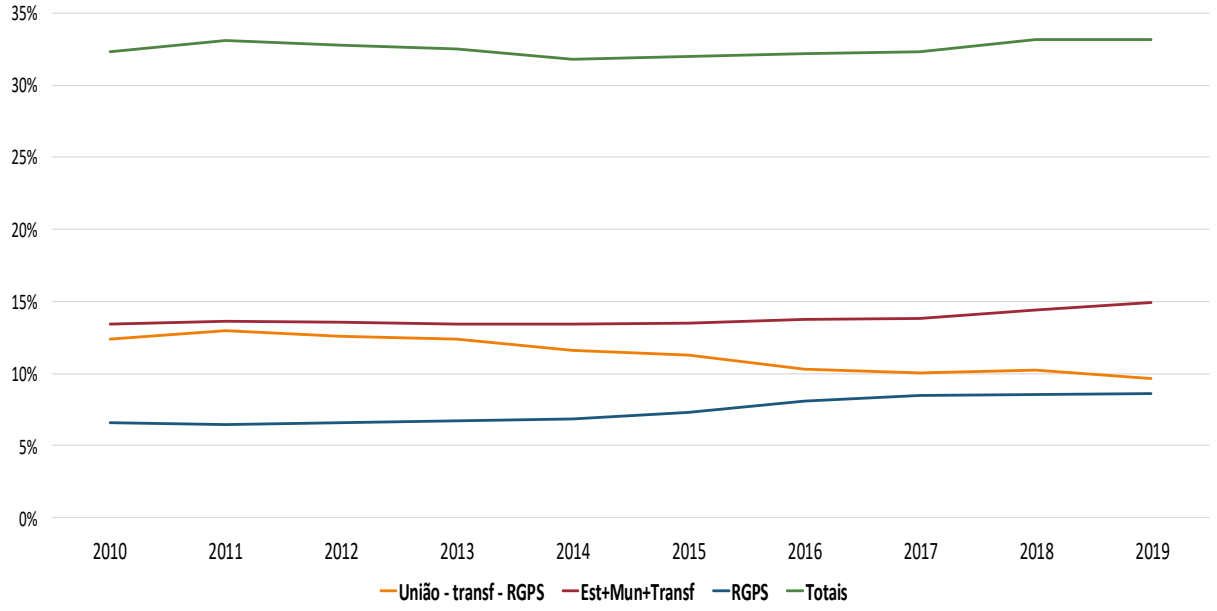
A série histórica completa mostra que a carga tributária disponível aos estados e municípios cresceu em todos os anos a partir de 2015. Em contrapartida, a carga tributária disponível à União caiu anualmente desde 2012, com pequena recuperação apenas em 2018. Os benefícios do RGPS, com exceção de 2011, cresceram como proporção do PIB em todo o período analisado. Entre 2014 e 2017, o crescimento dos benefícios do RGPS foi significativo, mas o ritmo dessa evolução diminuiu a partir de 2018.

Carga Tributária Disponível como proporção do PIB – 2010 a 2019

Receitas Disponíveis	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Var 2018-2019	Var 2011-2019
União - transf - RGPS	12,36%	13,00%	12,60%	12,37%	11,57%	11,27%	10,31%	10,05%	10,20%	9,63%	-0,57 p.p.	-3,37 p.p.
Est+Mun+Transf	13,42%	13,65%	13,57%	13,43%	13,39%	13,48%	13,75%	13,80%	14,43%	14,91%	0,48 p.p.	1,26 p.p.
RGPS	6,56%	6,43%	6,58%	6,70%	6,82%	7,27%	8,10%	8,46%	8,51%	8,63%	0,12 p.p.	2,20 p.p.
Totais	32,33%	33,08%	32,74%	32,50%	31,79%	32,02%	32,16%	32,32%	33,15%	33,17%	0,02 p.p.	0,10 p.p.

Fontes: Ministério da Economia e STN.
Nota: 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 2019, 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.

Carga Tributária Disponível como proporção do PIB – 2010 a 2019



Fontes: Ministério da Economia e STN.

A tabela a seguir relaciona a carga tributária de alguns países, segundo dados do FMI (*World Economic Database, October 2019*).

Conforme pode-se observar, a carga tributária do Brasil é intermediária, sendo inferior às dos países da Europa Ocidental e 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 – 2017

% do PIB

Grupo	País	Carga
Europa Ocidental	Noruega	54,33
Europa Ocidental	França	53,61
Europa Ocidental	Itália	46,52
Europa Ocidental	Alemanha	45,66
Europa Ocidental	Portugal	42,41
América do Norte	Canadá	39,94
Europa Ocidental	Espanha	37,92
Europa Ocidental	Reino Unido	36,57
América Latina	Argentina	34,48
Brics	Rússia	33,27
América do Norte	Estados Unidos	30,78
América Latina	Bolívia	30,77
Brics	Brasil	30,58
América Latina	Uruguai	29,69
Brics	China	28,28
Brics	África do Sul	28,26
América Latina	Colômbia	25,52
América Latina	México	24,68
América Latina	Chile	22,76
Brics	Índia	19,82
América Latina	Paraguai	18,58
América Latina	Peru	18,30

Fonte: FMI.

Nota: Para evitar distorções, os dados apresentados neste relatório se referem a 2017, 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.

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

a) A carga tributária em 2019 correspondeu a 33,17% do PIB, com aumento de 0,02 p.p. em comparação com 2018;

b) Todas as esferas apresentaram aumento absoluto real da arrecadação tributária em 2019 em comparação com 2018, com destaque para a arrecadação dos municípios, que cresceu 4,88%;

c) No período de 2011 a 2019, a carga tributária disponível à União como proporção do PIB apresentou queda de 3,37 p.p., enquanto a carga tributária disponível aos estados e municípios teve crescimento de 1,26 p.p. e os benefícios do RGPS aumentaram 2,20 p.p.;

d) Comparando-se apenas 2019 com 2018, a carga tributária disponível cresceu nos estados e municípios (0,48 p.p.) e no RGPS (0,12 p.p.), mas a carga tributária disponível à União foi a única que caiu (0,57 p.p.);

e) Entre 2011 e 2019, com exceção de 2018, 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 2017, a carga tributária do Brasil pode ser considerada média, sendo inferior às 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, da Argentina e da Bolívia.

2.1.6. Relações Econômico-Financeiras com o Exterior

As exportações de produtos brasileiros em 2019 alcançaram US$ 225,4 bilhões, o que equivale a uma redução de 5,80% em relação a 2018. A variação dos valores e das quantidades de itens exportados entre 2018 e 2019 são apresentados a seguir, por produto.

Participação por produto nas exportações – 2018 e 2019

US$ bilhões FOB

Itens	Variação dos Valores em 2019 em relação à 2018 (%)	Variação das Quantidades em 2019 em relação à 2018 (%)	Participação em 2019 (%)
Soja	-21,1	-11,0	11,6
Óleos de petróleo /minerais betumin. crus	-4,2	4,4	10,7
Minérios de ferro e concentr. não aglomer	21,0	-8,1	9,0
Milho (exceto milho doce) não moído, outros	84,1	86,2	3,2
Pastas químicas de madeira, ao bissulfito, ...	-9,6	0,4	3,1
Óleos de petróleo/minerais betuminosos(- crus)	46,5	47,6	2,6
Bagaços e outros resíduos sólidos	-11,6	0,1	2,6
Carne de gado bovino congelada, desossada	24,6	18,6	2,5
Cortes de aves ou outros despojos, congelada	10,2	3,7	2,2
Café não torrado, não descafeínado	4,9	22,1	2,0
Açúcar de cana, em bruto	-16,8	-12,1	2,0
Veículos automóv. para transporte de pessoas	-25,7	-26,5	1,7

Fonte: MDIC.

O quadro a seguir mostra que os países da Ásia mantiveram, em 2019, o patamar de aquisições de produtos exportados do Brasil. O bloco econômico da América do Norte aumentou suas aquisições em 3,94%. A Europa, a América do Sul e a América Central e Caribe, por sua vez, reduziram sensivelmente sua participação na aquisição dos produtos exportados pelo Brasil em relação a 2018, com variações de -12,0%, -20,5% e -19,32%, respectivamente. As vendas para a Argentina tiveram queda de 34,8%,.

Os principais países compradores de produtos brasileiros em 2019 foram: China, com US$ 62,9 bilhões ou 28,1% do total exportado; Estados Unidos, com US$ 29,7 bilhões (13,2% do total); Holanda, com US$ 10,1 bilhões (4,5%); Argentina, com US$ 9,7 bilhões (4,3%); Japão, com US$ 5,4 bilhões (2,4%); e Chile, com US$ 5,1 bilhões (2,3%).

Exportações brasileiras – principais blocos econômicos – 2018 e 2019

US$ bilhões FOB

Blocos Econômicos e Países	2019	2018	Var % 2019/2018	Participação %	
				2019	2018
Ásia	93,23	93,18	0,06%	41,4	38,9
- China, Hong Kong e Macau	65,84	66,68	-1,26%	29,2	27,9
Europa	42,50	48,29	-12,00%	18,9	20,1
- União Europeia	35,90	42,11	-14,75%	15,9	17,6
América do Sul	27,95	35,17	-20,51%	12,4	14,7
- Mercosul	14,75	20,83	-29,20%	6,5	8,7
- Argentina	9,72	14,91	-34,79%	4,3	6,2
América do Norte	37,99	36,55	3,94%	16,9	15,3
- EUA	29,71	28,70	3,55%	13,2	11,9
Oriente Médio	10,81	9,77	10,68%	4,8	4,1
África	7,53	8,10	-6,98	3,3	3,4
América Central e Caribe	4,57	5,66	-19,32	2,0	2,4
Oceania	0,77	0,70	11,02%	0,3	0,3
Total	225,38	239,26	-5,80%	-	-

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

As exportações de produtos básicos registraram variação negativa de 0,8% em 2019 em comparação com 2018. As vendas de produtos industrializados manufaturados e semimanufaturados tiveram redução de 10,1% e 6,9% em 2019, respectivamente, como se observa da tabela a seguir.

Dentre os produtos manufaturados, as maiores vendas foram de automóveis de passageiros, aviões, óleos combustíveis, plataformas de perfuração ou de exploração, dragas e outros usos, óxidos e hidróxidos de alumínio, máquinas e aparelhos para terraplanagem, perfuração e outros usos, motores para veículos automóveis e suas partes, partes e peças para veículos automóveis e tratores, partes de motores e turbinas para aviação, polímeros de etileno, propileno e estireno, veículos de carga, motores, geradores e transformadores elétricos e suas partes, produtos laminados planos de ferro ou aços, gasolina e demais produtos manufaturados,, no total de US$ 36,7 bilhões FOB, equivalente a 47,4% do total dos produtos manufaturados exportados em 2019.

Exportação brasileira por fator agregado –2018 e 2019

US$ bilhões *free on board* (FOB)

Fator Agregado	Janeiro a Dezembro		Variação % 2019 / 2018	Participação %	
	2019	2018		2019	2018
Básicos	118,2	119,2	-0,8	52,8	49,8
Industrializados	105,8	116,6	-9,3	47,2	48,7
Manufaturados	*77,4*	*86,1*	*-10,1*	*34,6*	*36,0*
Semimanufaturados	*28,4*	*30,5*	*-6,9*	*12,7*	*12,7*
Cons. De Bordo, Reexp e Transações Especiais	0,8	3,5	-99,8	0,0	1,5
Total	224,0	239,3	-6,38	100,0	100,0

Fonte: MDIC.

Nota: Em fevereiro de 2020, a Secretaria Especial de Comércio Exterior do Ministério da Economia (sucessora das atribuições do Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços) descontinuou a elaboração da tabela com os dados das exportações brasileiras classificados segundo os fatores agregados, como apresentada. Os valores da última atualização para o total das exportações em 2019 registram R$ 225.383.482.468. Os valores com o total das exportações foram atualizados no sistema COMEX – STAT.

Os produtos da indústria de transformação alcançaram 58% do total exportado, mas apresentaram redução de 7,2% em relação a 2018. Os itens da indústria extrativa representaram 22,4% das exportações e cresceram 2%, enquanto a produção da atividade agropecuária contribuiu com 19,1% do total exportado, com decréscimo de 5,8% em relação ao exercício anterior

Exportações brasileiras por setores da atividade econômica – 2018 e 2019

US$ FOB

Classificação por setores de atividade econômica - ISIC	2019	2018	Variação % 2019 / 2018	Participação %	
				2019	2018
Indústria de Transformação	130,6	140,7	-7,2	58,0	58,8
Indústria Extrativa	50,6	49,6	2,0	22,4	20,7
Agropecuária	43,0	45,7	-5,8	19,1	19,1
Outros Produtos	1,1	3,3	-65,3	0,5	1,4
Total de Exportações	225,4	239,3	-5,8	100,0	100,0

Metodologia da classificação por setores de atividade econômica – ISIC: http://www.mdic.gov.br/balanca/metodologia/Nota_ISIC-CUCI.pdf
Obs.: Dados obtidos utilizando o detalhamento "ISIC seção", quando da elaboração da tabela em COMEXSTAT.MDIC.GOV.BR.

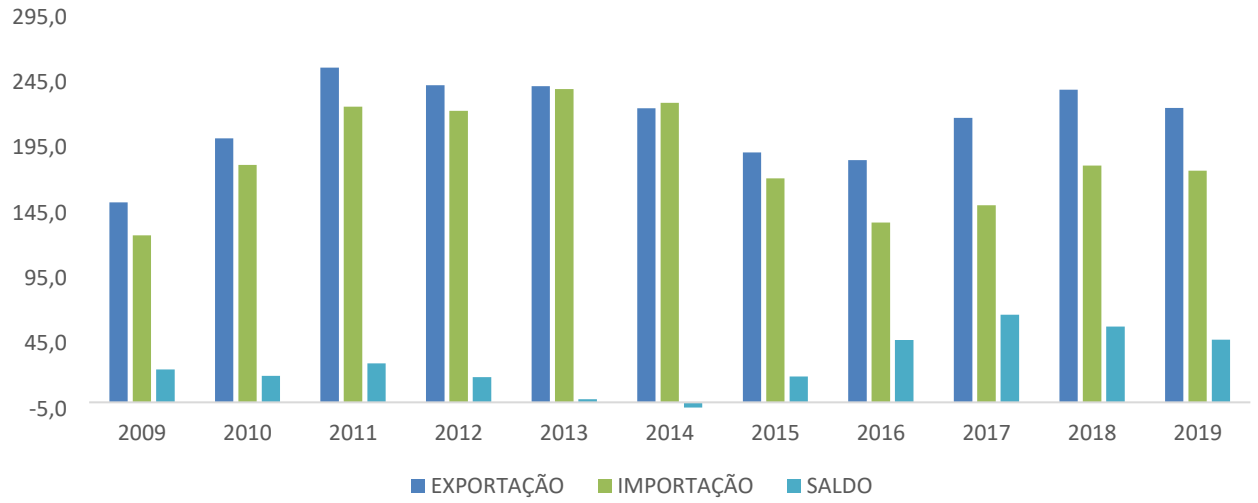
As importações brasileiras somaram US$ 177,3 bilhões (FOB) em 2019. Os bens intermediários (manufaturados ou matérias-primas empregados na produção de outros bens intermediários ou produtos finais), de maior relevância na pauta de importações, participaram com 60,2% do total importado no ano e atingiram US$ 106,7 bilhões FOB – aumento de 1,7% sobre o ano de 2018. Já as importações de bens de capital retraíram 11,8% e chegaram a US$ 25,2 bilhões (FOB).

As aquisições de bens de consumo duráveis e bens de consumo semiduráveis e não duráveis tiveram variação acumulada negativa de 3,3%. A categoria de combustíveis e lubrificantes teve redução de 6,2% em 2019.

A balança comercial brasileira apresentou superavit de US$ 48 bilhões em 2019, com exportações de US$ 225,4 bilhões e importações de US$ 177,3 bilhões, de acordo com demonstrativos do extinto Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços. Segundo os dados apresentados no gráfico abaixo, a redução das exportações foi a principal causa da redução do saldo comercial.

Balança comercial – 2009 a 2019

US$ bilhões FOB



Fonte: MDIC.

Balanço de Pagamentos e Reservas Internacionais

As transações correntes em 2019 apresentaram deficit de US$ 49,4 bilhões e a conta investimento direto no exterior registrou US$ 22,1 bilhões no acumulado de 2019. Os fluxos líquidos de investimentos diretos no país ao final do exercício alcançaram US$ 78,6 bilhões.

Evolução do balanço de pagamentos –2018 e 2019

US$ milhões

Discriminação	2018	2019
Transações Correntes	-41.540	-49.452
Balança Comercial (FOB)	53.047	40.782
Exportação de Bens *	239.537	225.821
Importação de Bens *	186.490	185.039
Serviços	-35.734	-35.139
Renda Primária	-58.825	-56.059
Renda Secundária (Transferências Unilaterais)	-28	964
Conta Capital e Financeira		
Conta Capital	440	369
Conta Financeira: fluxos de invest. ativos – fluxos de invest. passivos	-42.422	-51.511
Investimento Direto		
No exterior	2.025	22.085
No país	78.163	78.559
Erros e Omissões	-1.322	-2.428

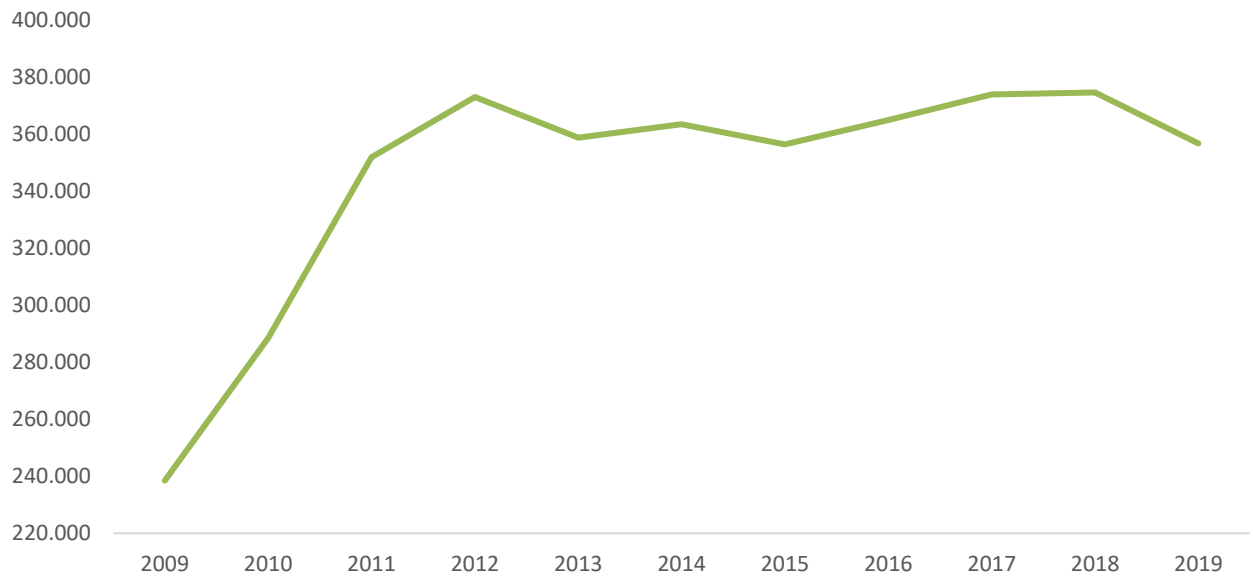
Fonte: Bacen. Estatísticas do Setor Externo – Nota para a Imprensa, 25.3.2020

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

O saldo das reservas internacionais, pelo conceito de liquidez, atingiu US$ 356,9 bilhões em 2019, uma variação de -4,8% sobre o saldo existente no final 2018, de US$ 374,7 bilhões.

Reservas internacionais – 2009 a 2019

US$ milhões



Fonte: Bacen.

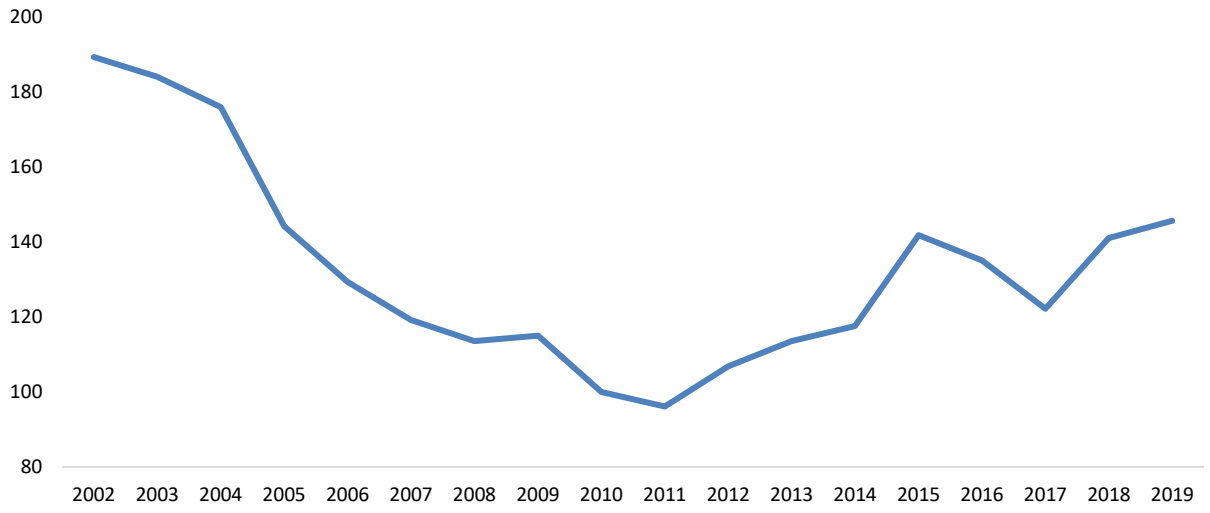
Taxa de Câmbio Real

A taxa de câmbio efetiva real é uma medida da competitividade das exportações brasileiras. É 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 Nacional de Preços ao Consumidor (INPC).

O quociente 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, sendo 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, após queda no período 2002-2011, conforme se observa do gráfico a seguir.

Taxa de câmbio efetiva real – 2002 a 2019



Fonte: Ipeadata.

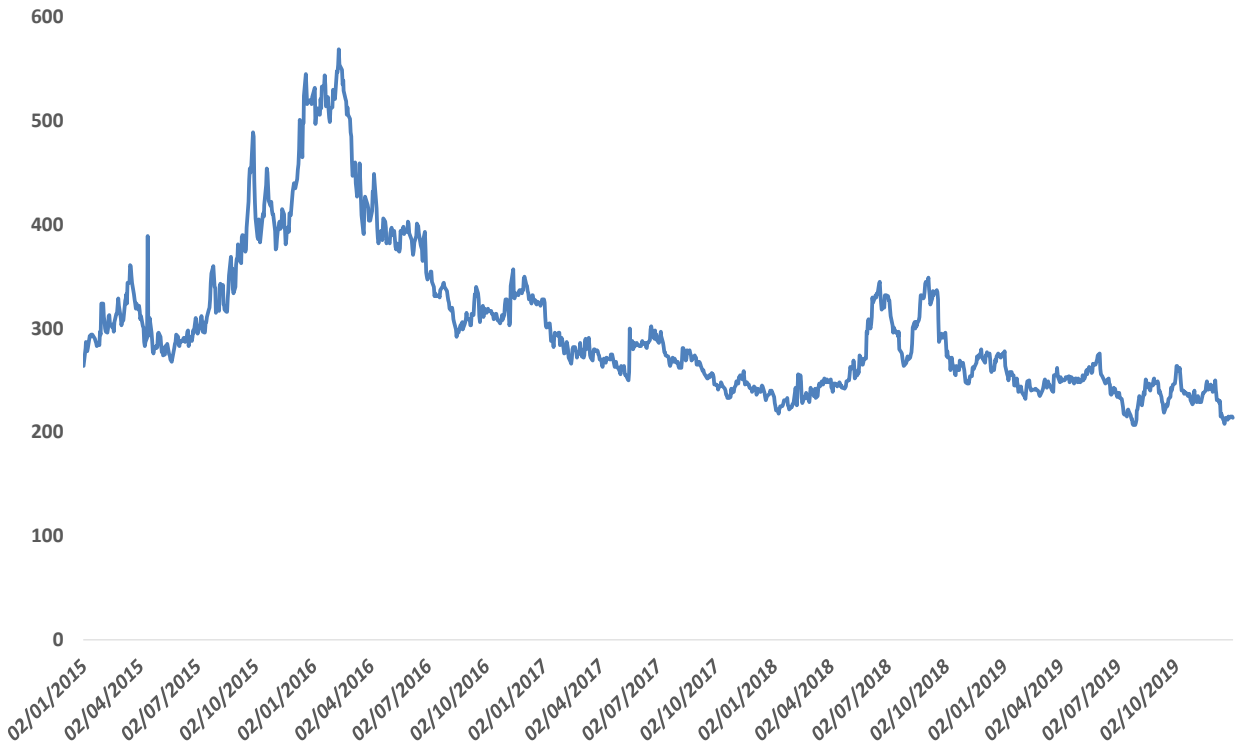
Risco-País

As taxas de risco-país, representadas pelo indicador EMBI+ (*Emerging Markets Bond Index Plus* ou Índice dos Bônus de Mercados Emergentes, elaborado pelo Banco J. P. Morgan), resultam da diferença entre a taxa de juros cobrada pelo mercado financeiro para títulos públicos de um conjunto de 21 países emergentes e a taxa de juros dos papeis dos Estados Unidos da América (EUA).

Em síntese, o risco-país precifica o risco de se fazer negócios em um determinado país. Quanto menor o número, menor o risco; 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.

O gráfico adiante mostra a taxa de risco-país do Brasil de janeiro de 2016 a dezembro de 2019.

Taxa de risco-país - Brasil – janeiro de 2016 a dezembro de 2019



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 em torno do centro da meta estabelecida pelo Conselho Monetário Nacional, de 4,5% em 2018 e 4,25% em 2019, ambos com banda (p.p) de 1,5%, 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.

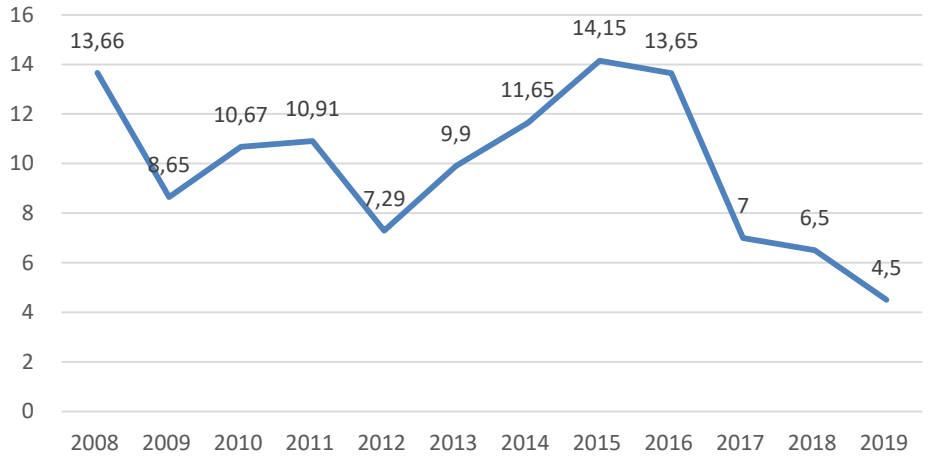
2.2.1. Taxa de Juros

A política monetária executada pelo Banco Central do Brasil utiliza a taxa básica de juros Over/Selic como o principal instrumento para o controle do IPCA. A figura a seguir mostra a evolução anual da taxa Over/Selic para o período de 2008 a 2019. Pode-se observar elevação da taxa básica média 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, 2018 e 2019, já relatadas na seção 2.1.3 deste relatório, geraram condições para redução da taxa Over/Selic, em valores médios, de 14,15% em 2015 para 6,5% em 2018. No exercício financeiro de 2019, a taxa Selic foi reduzida ainda mais para 4,5% ao ano.

Evolução anual da taxa de juros Over/Selic 2008-2019 (valores médios anuais)

% a.a.



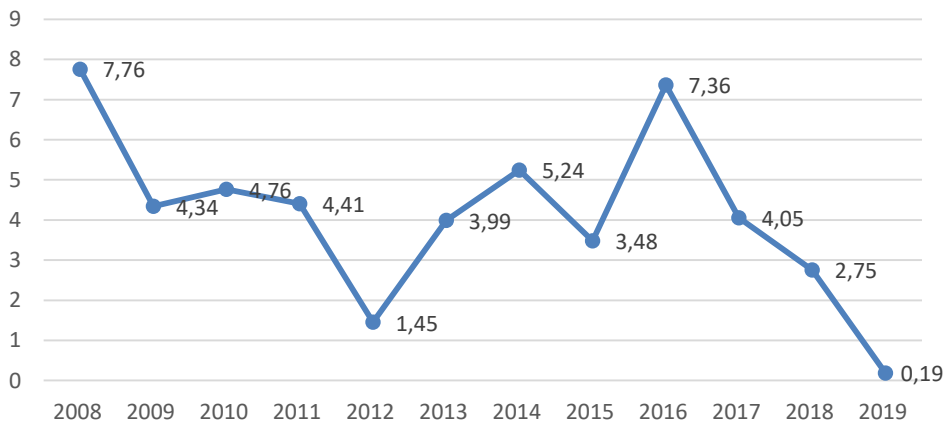
Fonte: Bacen.

Também é relevante 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 com base no IPCA. Segundo se nota no gráfico a seguir, houve forte queda da taxa de juros real média anual depois de 2016, quando atingiu 7,36%, mantendo-se a tendência de redução, uma vez que essa taxa foi de 4,05% em 2017, 2,75% em 2018 e 0,19% em 2019. Dessa forma, a taxa de juros real foi praticamente nula em 2019. Destaque-se que a forma mais simples de cálculo da taxa de juros real (r) pode ser dada pela diferença entre a taxa Selic (i) e a taxa de inflação (π), que se aproxima da forma mais rigorosa dada por $(1 + i) = (1 + r)*(1 + \pi)$. Como a diferença entre as duas formas de cálculo é desprezível, utiliza-se a forma mais simples.

O Bacen trabalha, entretanto, 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 2008-2019

% a.a.



Fonte: Bacen.

2.2.2. Base Monetária

Com base nos balancetes do Banco Central referentes ao sistema monetário, pode-se avaliar se há variação da base monetária. Os balancetes são formados pelas contas de ativo e passivo. A conta do passivo divide-se em dois grupos: a base monetária e os recursos não monetários, o que inclui, por exemplo, a conta do tesouro nacional, isto é, a Conta Única do Tesouro Nacional. A conta única funciona como uma conta de caixa, a qual centraliza o recebimento das as receitas depositadas, assim como os pagamentos das despesas orçamentárias. Dado que o valor total do ativo deve ser igual ao total das contas do passivo, calcula-se a base monetária pela diferença entre o total de ativos e o total do passivo não monetário. Então, se há uma variação positiva do montante das contas do ativo em relação às contas do passivo não monetário, tem-se uma expansão da base monetária, e vice-versa no caso de uma retração ou contração.

No exercício de 2019, a base monetária teve aumento de R$ 14.537 milhões em relação ao saldo do ano anterior, enquanto em 2018 houve menor incremento, de R$ 5.294 milhões em relação a 2017. O saldo da base monetária em dezembro de 2019 era de R$ 316.587 milhões, superior ao saldo de 2018, no valor de R$ 302.049 milhões.

A tabela a seguir mostra os fatores condicionantes de retração e expansão da base monetária. Entre esses fatores, destacam-se a contração da conta do Tesouro Nacional que é uma conta de caixa na qual se registram entradas e saídas de recursos financeiros do governo federal, no valor de R$ 89.301 milhões, e a expansão do estoque de títulos públicos federais, no valor de R$ 227.325 milhões. Vale destacar também a expansão do setor externo no valor de R$ 227.325 milhões, o que significa um aumento do sado das reservas internacionais em relação ao ano anterior. Dessa forma, observa-se expansão da base monetária em 2019 superior à expansão de 2018, o que sugere uma política monetária expansionista, uma vez que também houve forte redução das taxas de juros reais e nominais, conforme gráficos acima.

Fatores condicionantes da base monetária – 2010 a 2019

(R$ milhões)

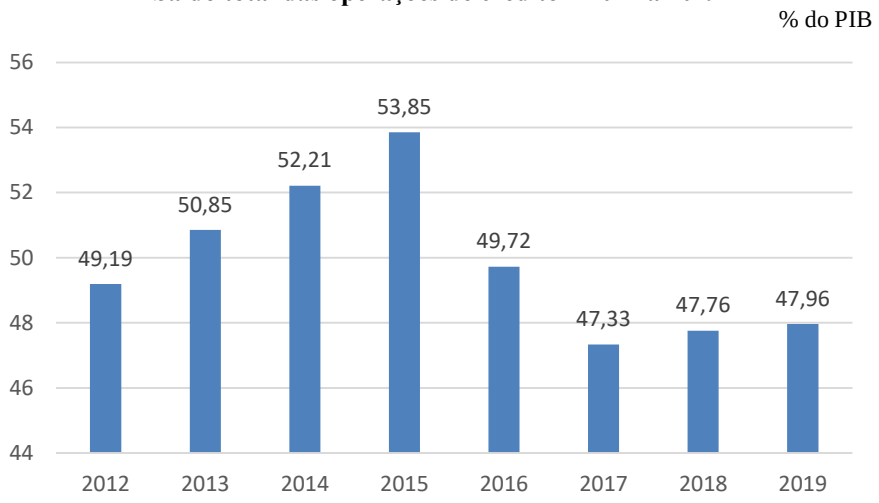
Período	Conta do Tesouro Nacional	Títulos Públicos Federais	Setor Externo	Depósito Instituições Financeiras	Derivativos e Ajustes	Outras Contas e Ajustes	Var. Base Monetária
2010	-51.204	249.513	75.553	-236.911	-1	3.830	**40.780**
2011	-125.633	70.196	85.157	-24.388	-707	2.757	**7.382**
2012	-121.649	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**
2019	-89.301	227.325	141.168	16.691	7.640	-6.649	**14.537**

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

2.2.3. Política Creditícia

Em 2019, o saldo das operações de crédito do sistema financeiro alcançou R$ 3.478,4 bilhões, equivalentes a 47,96% do PIB. Em 2018, o volume foi de R$ 3.261 bilhões, correspondentes a 47,76% do PIB. Levando-se 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. Pode-se observar, com base na figura a seguir, relativa estabilidade do volume de operações de crédito como proporção do PIB entre 2017 e 2019, embora com pequenos incrementos nos últimos dois anos.

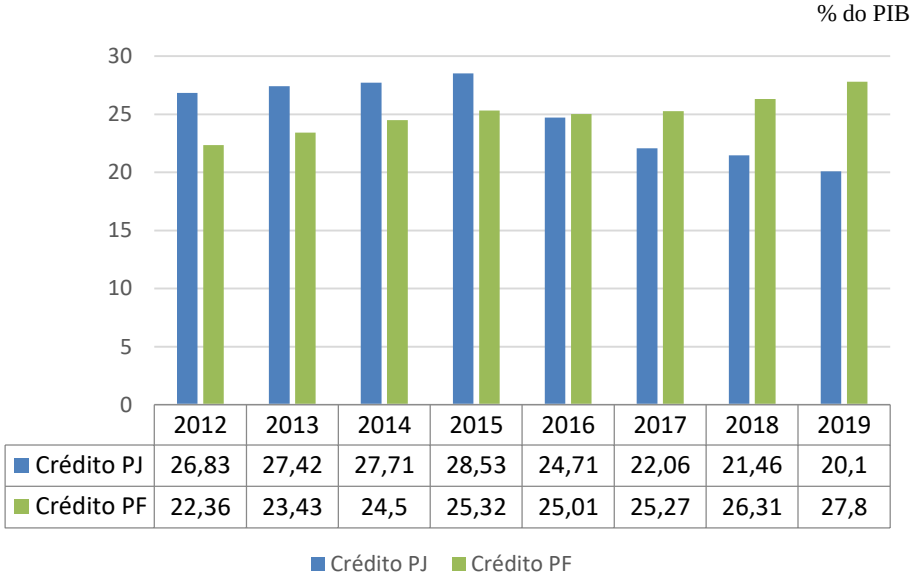
Saldo total das operações de crédito – 2012 a 2019



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 2019. 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 PJ foi superior à proporção referente às PF. Destaque-se que, considerando o período de 2015 a 2019, houve queda na proporção de crédito concedido às PJ, que passou de 28,53% do PIB em 2015 para 20,10% do PIB em 2019. No entanto, desde 2016, quando obteve 25,01% de crédito às PF, houve relativa estabilidade nas proporções de crédito concedido às PF em proporção do PIB, com leve tendência de alta até 2019. No exercício financeiro de 2019, o crédito de PF alcançou 27,8% do PIB.

Saldo das operações de crédito às pessoas jurídicas e físicas – 2012 a 2019



	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Crédito PJ	26,83	27,42	27,71	28,53	24,71	22,06	21,46	20,1
Crédito PF	22,36	23,43	24,5	25,32	25,01	25,27	26,31	27,8

Fonte: Bacen.

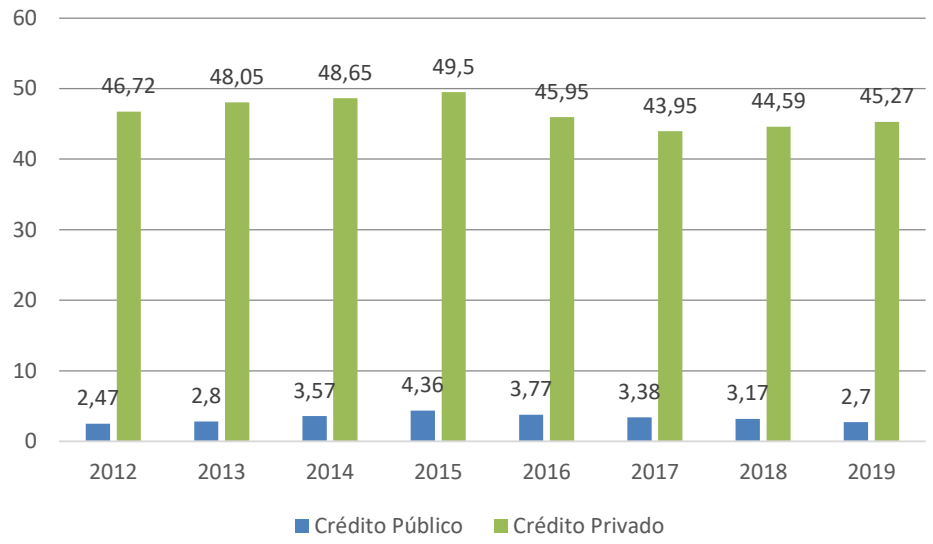
Já o gráfico apresentado a seguir demonstra a evolução dos saldos das operações de crédito para os setores público e privado como proporção do PIB de 2012 a 2019. O saldo do crédito ao setor público inclui os governos federal, estaduais e municipais. O saldo do setor púbico como proporção do PIB passou de 2,47%, em 2012, para 4,36%, em 2015, mostrando trajetória crescente no período. Em 2016, 2017, 2018 e 2019 houve reduções para 3,77%, 3,38%, 3,17% e 2,7%, respectivamente. Em 2018, o montante em valores nominais foi de R$ 216,7 bilhões, enquanto que em 2019 houve redução para R$ 195,8 bilhões. Pode-se notar queda consistente dos percentuais de

crédito para o setor público (% PIB) de 4,36% em 2015 para 2,7% em 2019. Tal trajetória mostra que há tendência de redução da necessidade de financiamento do setor público.

A participação do crédito do setor privado no PIB passou de 46,72%, em 2012, para 49,5%, em 2015, mostrando trajetória de alta, a qual foi revertida nos anos seguintes, com a redução da participação para 45,95% do PIB em 2016 e 43,95% em 2017, verificando-se pequenos acréscimos em 2018 e 2019, quando essa participação foi de 44,59% e 45,27% respectivamente. Em 2018 e 2019, os montantes de crédito ao setor privado foram de R$ 3.044 e R$ 3.283 bilhões, respectivamente.

Saldo das operações de crédito aos setores público e privado – 2012 a 2019

% do PIB



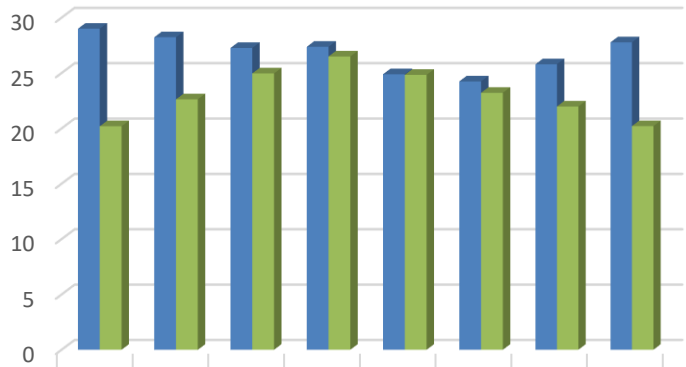
Fonte: Bacen.

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. De 2017 a 2019, observa-se uma pequena elevação do crédito livre, quando obteve-se 25,79% do PIB em 2018 e 27,77% em 2019. Os saldos das operações de crédito livre foram de R$ 1.761 bilhões em 2018 e de R$ 2.013,8 bilhões em 2019.

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 2018 e 2019, os saldos das operações de crédito direcionado foram de aproximadamente R$ 1.500 e R$ 1.465 bilhões, respectivamente. Dessa forma, constata-se queda dos créditos direcionados como proporção do PIB de 2015 a 2019, o que pode ser explicado parcialmente pela contração de crédito do BNDES.

Saldo das operações de crédito livre e direcionado -- 2012 a 2019

%PIB



	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Crédito Livre	29	28,23	27,26	27,37	24,89	24,24	25,79	27,77
Crédito Direcionado	20,19	22,62	24,96	26,49	24,83	23,21	21,97	20,2

Crédito Livre Crédito Direcionado

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 critério basilar é o da sustentabilidade da Dívida Líquida do Setor Público (DLSP) e a principal meta estabelecida é a de Resultado Primário. O enfoque fiscal classifica as receitas e despesas em primárias e financeiras.

As receitas primárias compreendem os recursos auferidos 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, as receitas de privatização e as relativas a superavits 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 efeito de cálculo do resultado primário, as receitas primárias líquidas de transferências.

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, ao pagamento de juros, encargos e amortizações da dívida. As receitas e despesas primárias afetam diretamente o endividamento líquido do Governo (setor público não financeiro).

Já as receitas financeiras não alteram o endividamento líquido do Governo (setor público não financeiro) no exercício correspondente, uma vez que criam uma obrigação ou extinguem um direito, ambos de natureza financeira, junto ao setor privado interno e/ou externo. São recursos obtidos junto ao mercado financeiro decorrentes de emissão de títulos, contratação de operações de crédito, receitas de aplicações financeiras e outras.

Cabe esclarecer que a Dívida Líquida (DL) varia em função do resultado primário e dos juros líquidos devidos a cada período. O lançamento dos juros devidos é feito por competência em operação extra caixa, que aumenta a DL. Quando do efetivo pagamento dos juros, que corresponde a uma despesa financeira, a DL não varia porque o pagamento reduz o caixa e a dívida bruta em igual valor.

Nesse sentido, esta seção contempla a análise das contas públicas sob o enfoque fiscal, demonstrando-se o resultado primário, representado pela diferença entre receitas primárias e despesas primárias, bem como os principais atos de gestão da programação orçamentária e financeira do governo federal. O resultado primário corresponde, portanto, à variação na DL e é o instrumento disponível para garantir sua sustentabilidade.

Importante observar, para efeito de apuração das despesas primárias, que o critério para seu reconhecimento em determinado exercício é o efetivo pagamento no mesmo exercício, independentemente do ano em que houve o empenho, ao passo que as despesas consideradas no critério orçamentário devem ter sido empenhadas no exercício. No caso das receitas, não existe essa diferenciação, de modo que, tanto pelo critério orçamentário quanto pelo fiscal, as receitas são consideradas quando efetivamente arrecadadas.

O resultado primário, assim, surge do confronto do conjunto de receitas e despesas primárias e sua apuração fornece melhor avaliação do impacto da política fiscal sobre a demanda agregada da economia, visto que superavits primários contribuem para a redução do estoque total da dívida líquida. Em contrapartida, deficits primários indicam a parcela do aumento da dívida líquida, resultante do financiamento de gastos primários que ultrapassam as receitas primárias.

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 referem 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 (LRF).

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. Por isso, caso se verifique, ao final de um bimestre, 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 entre receitas e despesas primárias ("acima da linha"), sob responsabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, o resultado primário é apurado pelo Banco Central do Brasil segundo o método denominado "abaixo da linha", que decorre da variação da dívida pública no período do cálculo e que é considerado como resultado oficial para fins de LDO.

Os tópicos seguintes destinam-se, assim, à análise das receitas primárias líquidas de transferência por repartição da receita, das despesas primárias, do contingenciamento da despesa, do resultado primário e dos impactos fiscais decorrentes da concessão de benefícios tributários, financeiros e creditícios e da recuperação de créditos.

1.1.1. 2.3.1. Receitas Primárias

A Lei Orçamentária Anual de 2019 – LOA 2019 (Lei 13.808/2019) estimou a arrecadação em R$ 1.574,9 bilhões, ao passo que a arrecadação efetiva de receitas primárias foi de R$ 1.635,1 bilhões. Assim, conforme consta da tabela a seguir, a arrecadação total de receitas primárias superou em cerca de R$ 60,2 bilhões a estimativa do orçamento. Esse resultado foi positivamente influenciado pela arrecadação de receitas não administradas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), o que resultou em variação positiva de 143% (equivalente a R$ 82,5 bilhões) em relação à estimativa da LOA. A arrecadação líquida em receitas administradas pela RFB, entretanto, foi 2% menor que o projetado na LOA (variação negativa de R$ 15,7 bilhões).

Soma-se a isso a variação negativa da arrecadação líquida para o RGPS da ordem de R$ 6,5 bilhões em relação à LOA. As variações negativas no grupo receitas administradas pela RFB e na arrecadação líquida para o RGPS evidenciam que as expectativas em relação aos parâmetros

econômicos utilizados como base na projeção da LOA 2019 não se confirmaram ao longo do exercício. Assim, a frustração de arrecadação nesses dois grandes grupos foi compensada pelo grupo "Outras Receitas", o qual não está diretamente relacionado à melhoria do cenário macroeconômico.

Receita primária prevista na LOA 2019 x receita realizada

R$ milhões

Discriminação	LOA 2019 (A)	Realizado (B)	B-A	B/A
I. Receita Total	**1.574.861**	**1.635.111**	**60.250**	**104%**
I.1. Receitas Administradas pela RFB, exceto RGPS	961.808	946.083	-15.725	98%
Imposto de Importação	47.057	43.035	-4.022	91%
IPI	62.208	52.686	-9.522	85%
Imposto sobre a Renda	375.708	398.366	22.659	106%
IOF	39.719	41.044	1.325	103%
Cofins	265.461	238.696	-26.765	90%
PIS/Pasep	71.251	64.752	-6.500	91%
CSLL	75.181	82.018	6.838	109%
Cide - Combustíveis	2.838	2.793	-45	98%
Outras Administradas pela RFB	22.384	22.692	308	101%
I.2. Incentivos Fiscais	0	-48	-48	-
I.3. Arrecadação Líquida para o RGPS	419.812	413.331	-6.481	98%
I.4. Outras Receitas	193.240	275.745	82.504	143%
Concessões e Permissões	15.631	93.281	77.651	597%
Complemento do FGTS	5.985	5.297	-688	89%
Cont. Plano de Seg. do Servidor	14.681	13.927	-754	95%
Contribuição do Salário-Educação	21.622	22.105	482	102%
Exploração de Recursos Naturais	73.296	64.681	-8.615	88%
Dividendos e Participações	7.489	20.879	13.390	279%
Operações com Ativos	1.157	1.152	-6	99%
Receita Própria (fontes 50 e 81)	14.843	15.887	1.044	107%
Demais Receitas	38.537	38.536	-1	100%
II. Transferências por Repartição de Receita	**275.158**	**288.331**	**13.173**	**105%**
III. Receita Líquida (I - II)	**1.299.703**	**1.346.780**	**47.077**	**104%**

Fontes: SOF e STN.

Dentre as receitas administradas pela RFB, em termos absolutos, as que tiveram variação negativa mais expressiva, em relação ao previsto na LOA 2019, foram as receitas de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e do PIS/Pasep, decorrente da mudança de sistemática nas compensações tributárias definidas na Lei 13.670/2018, que permite compensações cruzadas entre tributos não previdenciários e previdenciários. A variação negativa do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) também pode ser explicada pelos efeitos da Lei 13.670/2018 e, sobretudo, pela redução do crescimento das variáveis que afetam a produção industrial.

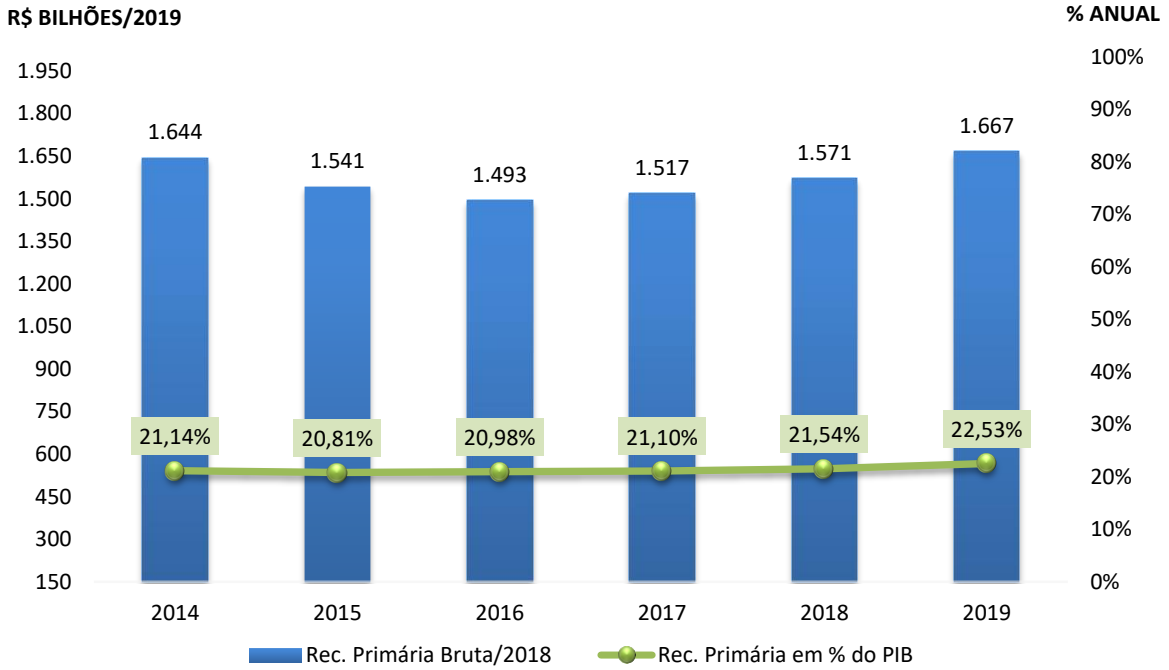
Entre as receitas não administradas, destacam-se positivamente as decorrentes de "Concessões e Permissões", com realce para a Licitação dos Volumes Excedentes da Cessão Onerosa (LVECO), e para os leilões da 6ª Rodada de Partilha de Produção e da 16ª Rodada de Concessões. Os mencionados eventos resultaram em arrecadação de R$ 84,9 bilhões ao final do exercício de 2019. Ainda no grupo receitas não administradas, cite-se a arrecadação na rubrica "Dividendos e Participações", a qual foi favorecida pela antecipação de dividendos intermediários referente ao lucro líquido apurado pelas instituições financeiras federais, o que majorou em cerca de R$ 13,4 bilhões a receita arrecadada em relação à estimativa contida na LOA.

Assim, excluindo-se o efeito positivo do grupo "Outras Receitas", houve desvio de R$ 22,2 bilhões entre a arrecadação efetiva e a projetada na LOA (variações negativas de R$ 15,7 bilhões nas receitas administradas pela RFB e de R$ 6,5 bilhões na arrecadação líquida para o RGPS). Tal fato não se justifica pela incorreção de estimativas, as quais vêm se mostrando aderentes ao cenário macroeconômico, notadamente as projeções contidas nas avaliações bimestrais de receitas primárias. O desvio decorre do reduzido crescimento da atividade econômica em 2019, aquém do

projetado quando da elaboração do projeto de LOA. Com efeito, em que pese o resultado global positivo da arrecadação, verifica-se que a receita total foi fortemente influenciada por arrecadações atípicas ou extraordinárias, as quais não subsistem nos demais exercícios, o que não se coaduna com os preceitos da sustentabilidade fiscal de longo prazo.

Apresenta-se no gráfico a seguir a receita primária total, de 2014 a 2019, atualizada pelo IPCA, a valores de dezembro de 2019, 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 o 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.

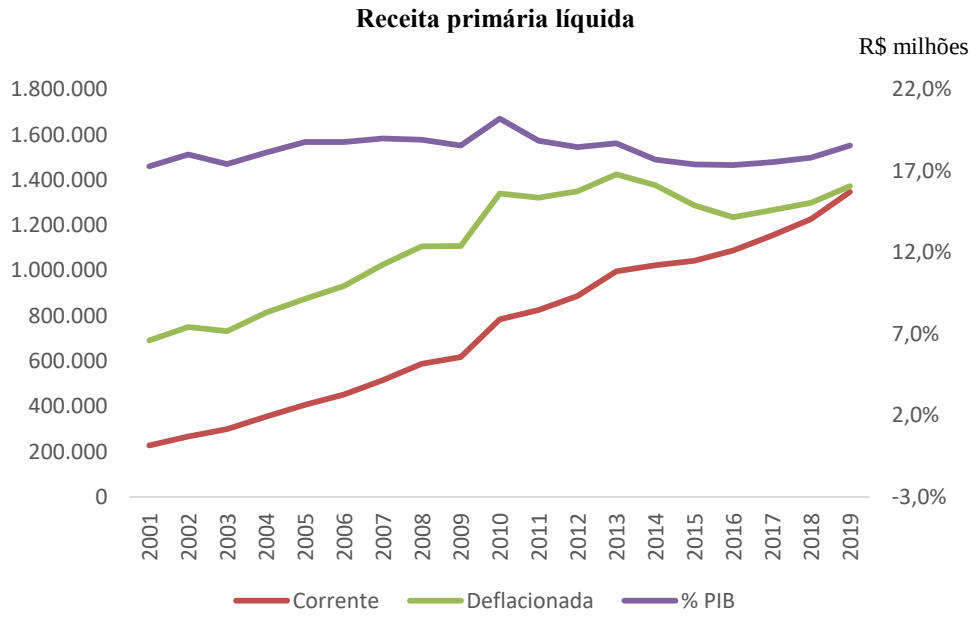
Receitas primárias totais – valores de dezembro 2019* e em percentual do PIB**



Fontes: Ipea, IBGE e STN.
* Os valores das Receitas Primárias de 2014 a 2019 foram atualizados pelo IPCA para valores de dezembro de 2019.
** Os valores nominais das Receitas Primárias de 2014 a 2019 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. A partir de então, a receita bruta passou a variar positivamente, de modo que, em 2019, observou-se crescimento real de 6,08% em relação ao ano anterior. A participação da receita primária, em relação ao PIB, decresceu entre 2014 e 2015. Todavia, a partir de 2016, observa-se pequena elevação. Já em 2019, sob impacto da arrecadação de receitas decorrentes de "Concessões e Permissões", verifica-se elevação mais acentuada de receitas frente ao PIB.

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 2019.



Fonte: Resultado do Tesouro Nacional de dezembro de 2019 e IBGE.

Verifica-se certa estabilidade da RPL em relação ao PIB (curva em vermelho) de 2001 a 2009. A partir de 2010, quando atingiu o máximo de 20,2%, a RPL como proporção do PIB passou a decrescer até atingir o mínimo de 17,4% em 2015. Em 2019, a exemplo do que vem ocorrendo desde 2016, verifica-se leve recuperação. Assim, a RPL alcançou 18,6% do PIB em 2019.

Em valores correntes (curva em verde), a RPL apresentou crescimento em todo o período analisado. No entanto, observando-se a dinâmica da arrecadação em valores deflacionados (curva em azul), a RPL alcança o pico de R$ 1.425,6 bilhões em 2013. Nos anos seguintes, verifica-se uma trajetória descendente até 2016, quando atingiu R$ 1.235,9 bilhões. A modesta recuperação nos anos seguintes, contudo, fez com que a RPL alcançasse R$ 1.372,9 bilhões em 2019.

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. 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, devido a 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 as destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias". Nesse rumo, a LDO de 2019 (Lei 13.707/2018) 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 podem ser objeto de avaliação quanto à conveniência e à oportunidade de 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 2019 e as fixadas na LOA 2019, é possível observar que, em termos absolutos, a execução superou as estimativas em R$ 3,2 bilhões. Por outro lado, detida análise da tabela a seguir permite concluir que, à exceção da rubrica

"Despesas do Poder Executivo Sujeitas à Programação Financeira", os demais grandes grupos apresentaram execução inferior aos valores orçados.

Despesa primária fixada na LOA 2019 x despesa primária executada

R$ milhões

Discriminação	LOA (A)	Realizado* (B)	B-A	B/A
Despesa Total	**1.438.693**	**1.441.845**	**3.152**	**100%**
Benefícios Previdenciários	**637.852**	**626.510**	**-11.342**	**98%**
Pessoal e Encargos Sociais	**324.937**	**313.087**	**-11.850**	**96%**
Outras Despesas Obrigatórias	**207.030**	**195.202**	**-11.828**	**94%**
Abono e Seguro Desemprego	59.831	55.592	-4.239	93%
Anistiados	275	161	-114	59%
Benefícios de Legislação Especial e Indenizações	895	737	-158	82%
Benefícios de Prestação Continuada da LOAS / RMV	60.234	59.728	-506	99%
Complemento do FGTS	5.985	5.297	-688	89%
Créditos Extraordinários	0	3.344	3.344	-
Compensação ao RGPS pelas desonerações da folha	9.974	10.195	221	102%
Fabricação de Cédulas e Moedas	951	931	-19	98%
Fundef / Fundeb - Complementação	15.249	15.603	354	102%
Fundo Constitucional do DF	1.635	1.725	90	106%
Legislativo/Judiciário/MPU/DPU (Custeio e Capital)	13.267	12.262	-1.005	92%
Sentenças Judiciais e Precatórios - OCC	17.519	15.477	-2.042	88%
Subsídios, Subvenções e Proagro	17.483	11.010	-6.473	63%
Transferência ANA - Receitas Uso Recursos Hídricos	282	224	-58	80%
Transferência Multas ANEEL	946	972	26	103%
Impacto primário do Fies	2.505	1.942	-563	78%
Financiamento de Campanha Eleitoral	0	0	0	-
Desp. do Pod. Executivo Sujeitas à Prog. Financeira	**268.874**	**307.045**	**38.172**	**114%**
Obrigatórias com Controle de Fluxo	139.495	142.837	3.342	102%
Discricionárias	129.379	164.208	34.829	127%

Fontes: SOF e STN. *Valor total realizado supera o montante total fixado na LOA em função de alterações orçamentárias promovidas no curso do exercício financeiro, por meio da abertura de créditos adicionais.

A variação negativa verificada entre as despesas executadas e as previstas na LOA 2019 no grupo "Benefícios Previdenciários" (R$ 11,3 bilhões) explica-se em função de dois principais fatores. O primeiro refere-se à revisão do valor do salário-mínimo de 2019 (na projeção do PLOA 2019, considerou-se o valor de R$ 1.006,00, todavia, o salário-mínimo praticado no ano foi de R$ 998,00). O segundo refere-se aos efeitos do represamento de processos de requisição de benefícios no Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), o que resultou em menores dispêndios na rubrica Benefícios Previdenciários.

O desvio verificado no grupo "Pessoal e Encargos" (R$ 11,8 bilhões) se deu em função da revisão dos efeitos dos reajustes escalonados concedidos a docentes, em 2016, os quais tiveram impacto ainda no curso do exercício de 2019. Outro fato relaciona-se à contagem em duplicidade dos gastos com sentenças judiciais enquadradas como despesas de "Pessoal e Encargos Sociais". Tal impropriedade operacional resultou em superestimação orçamentária dessa despesa em cerca de R$ 2,4 bilhões.

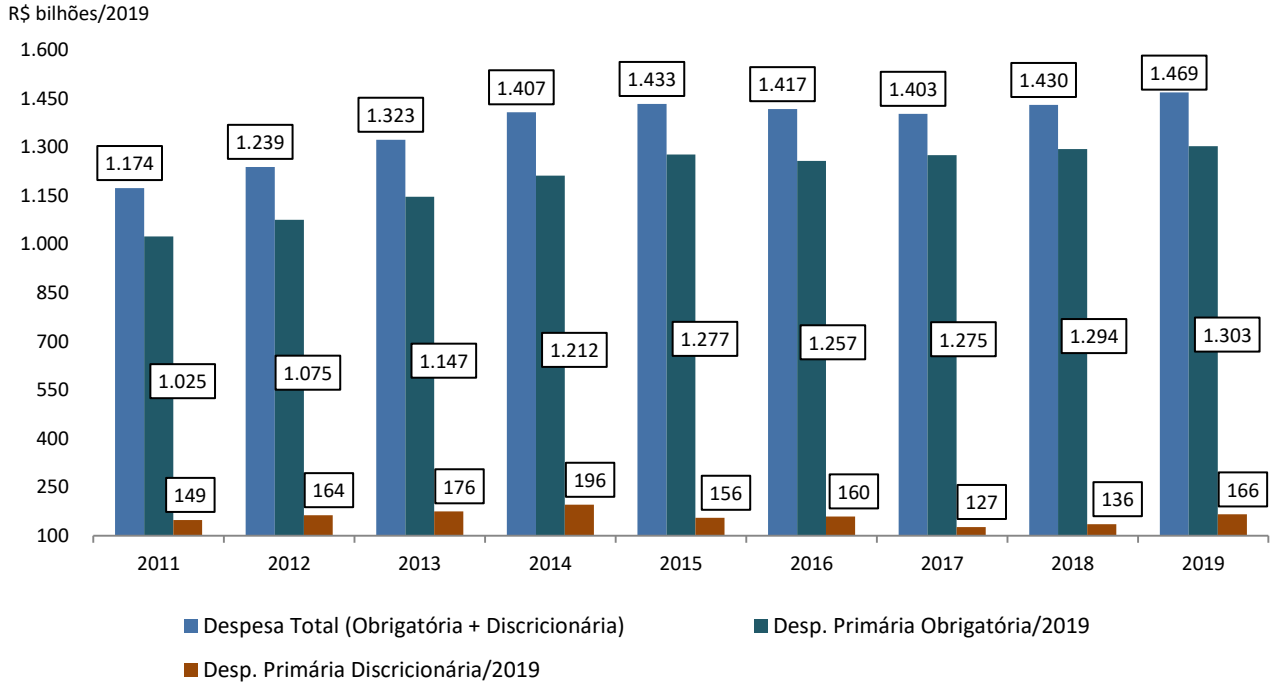
No que concerne ao grupo "Outras Despesas Obrigatórias" (variação negativa de R$ 11,8 bilhões), verifica-se que os desvios mais significativos foram concentrados em despesas com "Abono Seguro Desemprego" (R$ 4,2 bilhões), "Sentenças Judiciais" (R$ 2,0 bilhões) e, sobretudo, com "Subsídios, Subvenções e Proagro" (R$ 6,5 bilhões). Esse último subgrupo foi impactado pela queda da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) e pela redução da demanda dos setores beneficiados por financiamentos junto a instituições financeiras. Tais variações negativas foram parcialmente compensadas, especialmente pela execução de despesas com créditos extraordinários (R$ 3,3 bilhões), as quais, por óbvio, não foram estimadas na peça orçamentária anual.

Já o expressivo hiato entre as despesas discricionárias executadas e as previstas na LOA (variação positiva de 27%) justifica-se mormente em razão do pagamento da revisão do contrato de

cessão onerosa celebrado com a Petrobras para exploração de petróleo na área do Pré-Sal (R$ 34,4 bilhões). Por se tratar de despesa de natureza primária e, portanto, sujeita aos limites do Novo Regime Fiscal, e ante a ausência de margem para sua execução no exercício de 2019, foi necessária uma alteração legislativa prévia – operada pela Emenda Constitucional 102/2019 – para incluir tal despesa no rol de rubricas excepcionadas do Teto de Gastos (art. 107, § 6º, inciso V, do ADCT).

A seguir, apresentam-se as despesas primárias, decompostas em obrigatórias e discricionárias, de 2011 a 2019, atualizadas pelo IPCA a valores de dezembro de 2019, como forma de dirimir os efeitos inflacionários.

Despesas primárias – em valores de 2019*– 2011 a 2019



Fonte: STN.
* Os valores das Despesas Primárias foram atualizados pelo IPCA para valores de dezembro de 2019.

O gráfico demonstra que, a partir de 2017, a despesa obrigatória apresenta viés de alta. Em sentido oposto, as despesas discricionárias sofreram forte compressão incial em 2017, ligeira elevação em 2018 e acréscimo um pouco maior em 2019. Não obstante, o efeito combinado da edição da EC 95/2016, que instituiu o "Teto de Gastos", e do crescimento anual das despesas obrigatórias em taxas acima da inflação (entre 2017 a 2019, as despesas obrigatórias apresentaram crescimento real de 4,7%) tende a restringir a margem de expansão do gasto discricionário.

Do gráfico acima, verifica-se que, em 2019, as despesas discricionárias alcançaram o montante de R$ 166 bilhões. Do montante, porém, R$ 34 bilhões referem-se ao pagamento da revisão do contrato de cessão onerosa. Dessa forma, a análise histórica do comportamento da despesa discricionária deve excluir o pagamento atípico desse dispêndio, o qual, inclusive, motivou a edição da EC 102/2019, que inseriu nova categoria de despesa não computada no "Teto de Gastos". Com efeito, descontando-se o pagamento da revisão do contrato de cessão onerosa, a despesa discricionária executada em 2019 (R$ 132 bilhões) é a segunda menor da série histórica, superando apenas o montante executado em 2017 (R$ 127 bilhões).

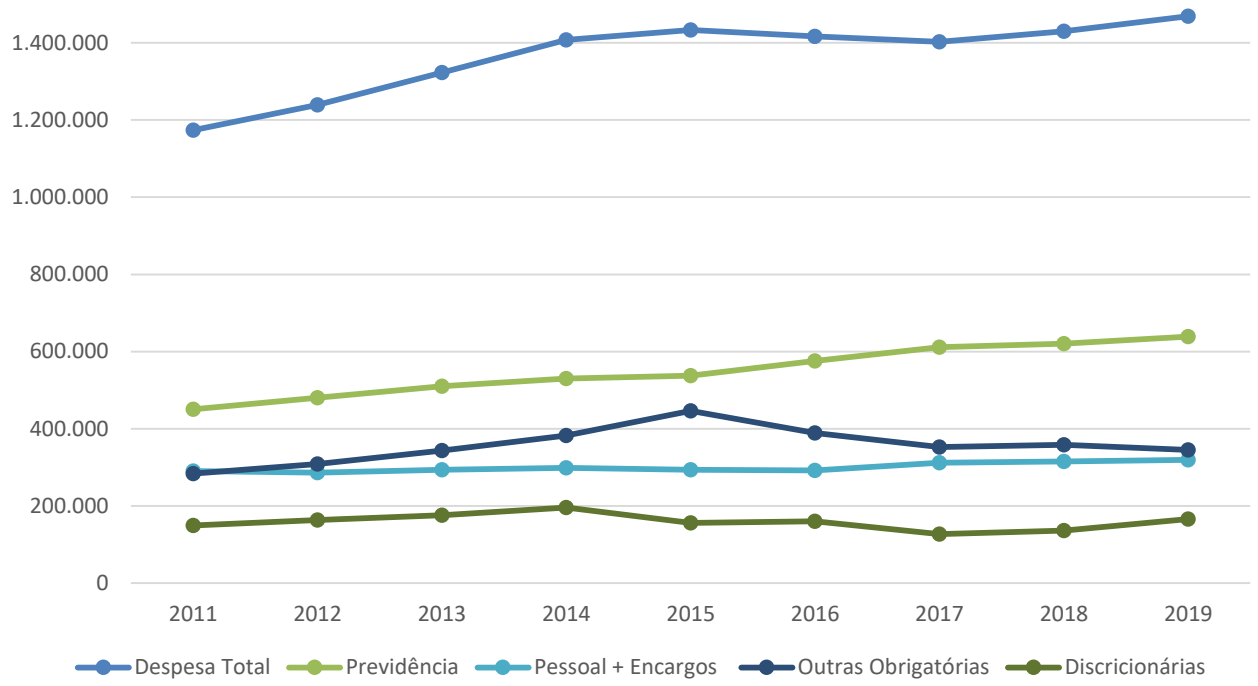
Sob a ótica fiscal, em que pese a redução geral de despesas ser positiva para as finanças públicas, especialmente em cenário de sucessivos deficits primários, no grupo de discricionárias estão incluídas as despesas com investimentos, com custeio de órgãos/entidades da Administração e com políticas públicas de alta relevância para o Estado, como as voltadas à assistência social. Assim, a

compressão de despesas discricionárias pode impactar a prestação de serviços públicos essenciais e inviabilizar a execução de determinadas políticas públicas.

Como se verifica no gráfico a seguir, o qual apresenta a despesa primária em valores reais, decomposta em quatro grupos, a expansão das despesas obrigatórias está diretamente relacionada à elevação de despesas da Previdenciária Social.

Despesa primária total e seus componentes

R$ milhões



Fonte: Resultado do Tesouro Nacional de dezembro de 2019.
* Valores atualizados pelo IPCA para valores de dezembro de 2019.

Observa-se do gráfico que os gastos com previdência foram os que apresentaram maior elevação no período. Nesse contexto, a despesa previdenciária executada em 2019 (R$ 638,9 bilhões) supera em 41,9% o montante pago em 2011 (R$ 450,3 bilhões), em termos reais.

No exercício de 2019, os grupos "Outras Obrigatórias e Pessoal" e "Encargos Sociais" elevaram-se 21,60% e 9,89% em relação à despesa executada em 2011, em termos reais. Especificamente em relação ao grupo "Outras Obrigatórias", convém ressaltar que a elevação anormal verificada em 2015 se deveu ao pagamento de R$ 57 bilhões (em valores nominais) referentes a passivos e valores devidos aos bancos públicos e ao FGTS (conforme determinado por meio do Acórdão 825/2015-TCU-Plenário, relatoria ministro José Mucio Monteiro). Dessa maneira, a redução da despesa obrigatória em valores monetários verificada entre 2015 e 2016 não tem relação direta com efetivo esforço fiscal.

Nota-se ainda a expansão da despesa total entre 2011 e 2014, com relativa estabilidade nos exercícios financeiros seguintes. Já em 2019, a despesa total apresentou elevação mais acentuada em relação a 2018 (crescimento real de 2,7%), notadamente tendo em conta o pagamento de R$ 34 bilhões referente à revisão do contrato de cessão onerosa.

Ademais, a LDO para 2019 exigiu que o Poder Executivo encaminhasse ao Congresso Nacional um plano de revisão de despesas para o período de 2019 a 2022, acompanhado das correspondentes proposições legislativas e das estimativas dos respectivos impactos financeiros anuais (art. 21, § 3º). Em geral, medidas como essas – conhecidas ao redor do mundo como *spending*

reviews – buscam adequar o volume de gastos públicos às restrições orçamentárias existentes e à capacidade contributiva da sociedade, sem perder de vista a necessidade de provisão dos bens e serviços essenciais ao funcionamento do Estado.

Em cumprimento ao aludido dispositivo da LDO 2019, o Poder Executivo encaminhou ao Congresso Nacional plano de revisão de despesas. Na Exposição de Motivos (EM) 404/2019 ME, encaminhada ao Congresso Nacional por meio da Mensagem Presidencial 718/2019, informa-se que o sobredito plano abarca propostas de alteração constitucional e infraconstitucional, as quais teriam o condão de conferir maior eficiência à política fiscal brasileira.

O mencionado documento informa medidas com elevado potencial limitador do crescimento de despesas obrigatórias, com destaque para a PEC 6/2019, que resultou na promulgação da EC 103/2019 – Reforma da Previdência, e para as propostas que integram o intitulado Plano Mais Brasil: PECs 186, 187 e 188, todas de 2019, ainda em tramitação no Congresso Nacional.

Segundo a EM 404/2019 ME, o impacto fiscal positivo da EC 103/2019 pode alcançar R$ 800,3 bilhões em dez anos. Já as PECs que compõem o Plano Mais Brasil, segundo o Poder Executivo, em linhas gerais, têm potencial de liberar espaço fiscal e desvincular recursos acumulados e não utilizados em exercícios financeiros pretéritos.

Ressalve-se, porém, que a mesma Exposição de Motivos ainda informa, como medida que supostamente visa ao aperfeiçoamento da gestão fiscal, o Projeto de Lei 1.645/2019, convertido na Lei 13.954/2019, que versa sobre Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas e reestruturação das Carreiras das Forças Armadas.

Diferentemente da Reforma da Previdência aprovada para agentes públicos civis e para trabalhadores da iniciativa privada em geral, que objetivava conter o avanço de despesas obrigatórias, a Lei 13.954/2019 provoca aumento das despesas obrigatórias da União, tendo em conta que majora gratificações e indenizações e cria adicionais remuneratórios em favor de militares das Forças Armadas. Assim, conforme se observa na Exposição de Motivos Interministerial (EMI) 61/2019 – MD/ME, que acompanhou o Projeto de Lei 1.645/2019, o impacto da despesa nos exercícios de 2020 a 2022 alcançará R$ 21,16 bilhões.

Ainda que a Lei 13.954/2019 tenha elevado as alíquotas das contribuições para a pensão militar (de 7,5%, em 2019, para 9,5% e 10,5%, em 2020 e 2021, respectivamente) e acrescido tempo de serviço mínimo para passagem à inatividade desses militares (de trinta para 35 anos, com regras de transição, mas sem estabelecer idade mínima para a transferência para reserva remunerada), o efeito positivo da majoração da arrecadação foi minorado em função da elevação das despesas obrigatórias gerada pela lei. Assim, mais uma vez, valendo-se dos dados constantes da EMI 61/2019, a projeção de arrecadação de receitas alcança R$ 23,45 bilhões, entre 2020 a 2022, ao passo que as despesas poderão alcançar R$ 21,16 bilhões, restando um reduzido resultado positivo de R$ 2,29 bilhões, nesse mesmo período.

Em que pese a elevação da arrecadação, deve-se rememorar que a EC 95/2016, que estabeleceu o "Teto de Gastos", é insensível à majoração de receitas. Ou seja, a elevação de despesas obrigatórias promovida pela Lei 13.954/2019 imporá restrições adicionais à alocação de orçamento às despesas discricionárias, podendo impactar o funcionamento da Administração e o custeio de políticas públicas essenciais ao Estado.

Em suma, o efeito global das medidas elencadas pelo Poder Executivo no plano de revisão de despesas para o período de 2019 a 2022 é positivo, sobretudo em função da EC 103/2019, ressalvados os efeitos da Lei 13.954/2019, a qual, além de retirar potência fiscal do aludido plano, pode resultar em maior compressão das despesas discricionárias da União, dadas as restrições impostas pelo Novo Regime Fiscal.

2.3.3. Programação Orçamentária e Financeira e Contingenciamento

Apresenta-se a seguir a evolução da programação orçamentária e financeira e os contingenciamentos realizados ao longo do exercício de 2019, 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 e de pagamento, além das manifestações relevantes desta Corte de Contas nos processos de acompanhamento da programação das receitas e despesas primárias, são apresentados na seção "4.1.2.2 Conformidade do contingenciamento".

Em obediência ao art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), bem como ao art. 58 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019), foi editado, em 15/2/2019, o Decreto 9.711/2019, que dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e estabeleceu o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2019, tendo como referência os valores fixados na Lei Orçamentária Anual de 2019 – Lei 13.808/2019 (LOA 2019).

No ano de 2019, o Decreto 9.711/2019 sofreu alterações como resultado de reavaliações realizadas no 1º, 2º, 3º, 4º e 5º bimestres. Além disso, houve publicação de relatórios extemporâneos em outubro, novembro e dezembro. A tabela seguinte apresenta as sucessivas programações para 2019 e a situação ao final do exercício.

Resultado fiscal e contingenciamento 2019

R$ bilhões

Normativo		LOA 2019	Março Aval. 1º Bim.	Maio Aval 2º Bim.	Julho Aval. 3º Bim.	Setem. Aval. 4º Bim.	Out. Extemp Out.	Novem. Extemp Novem.	Novem. Aval. 5º Bim.	Dez. Extemp. Dez.	Realiz.
I. Receita Líquida		1.299,7	1.273,5	1.270,3	1.264,3	1.270,8	1.330,7	1.341,6	1.344,3	1.344,3	1.346,7
II. Despesas		1.438,6	1.442,3	1.411,3	1.405,6	1.397,3	1.410,0	1.463,8	1.459,3	1.481,9	1.441,8
II.1 Obrigatórias		1.309,3	1.313,0	1.311,6	1.308,0	1.302,0	1.302,3	1.302,4	1.297,9	1.296,5	1.277,6
II.2. Discricionárias		129,3	129,3	99,7	97,6	95,3	107,7	161,4	161,4	185,4	164,2
III. Fundo Soberano		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
IV. Resultado Primário Acima da Linha (I - II + III)		-139,0	-168,8	-140,96	-141,3	-126,5	-79,3	-122,2	-115,0	-137,6	-95,1
V. Compensação Est. Federais e Estados e Municípios[1]		0	0	-0,21	0	0	0	0	0	0	0
VI. Resultado Primário Abaixo da Linha		-139,0	-168,8	-140,96	-141,3	-126,5	-79,3	-122,2	-115,0	-137,6	-61,9
Poder Exec.	Valor Necessário Conting./ Desconting. para cumprimento da meta considerada no Relatório de Avaliação	-	-29,6	-2,2	-2,2	12,4	59,3	16,7	7,2	1,4	63,0
	Contingenc./ Desconting. realizado x LOA 2019[2]	-	-29,6	-2,2	-2,2	12,4	59,3	10,8	7,2	1,4	57,4
	Reserva orçamentária para absorção de riscos fiscais[3]	-	5,3	1,5	-	3,2	60,6	18,1	25,3	9,1	7,6
	Decreto	9.711	9.741	9.809	9.943	10.028	10.079	10.119	10.136	10.181	-
Demais Poderes – Contingenciamento indicado no Relatório de Avaliação[4]		-	-0,2	-0,02	-0,02	0,08	0,4	-	-	-	0,3
Contingenciamento total indicado nos Relatórios de Avaliação (Poder Executivo + Demais Poderes)		-	-29,8	-2,2	-2,2	12,5	59,7	16,7	7,2	1,4	63,3

Fontes: LOA 2019; Decretos de Programação Orçamentária e Financeira; Relatórios Bimestrais e Extemporâneos de Avaliação das Receitas e Despesas Primárias e Resultado do Tesouro Nacional.

[1] Art. 2º, § 3º, da LDO 2019: "Poderá haver, durante a execução orçamentária de 2019, compensação entre as metas estabelecidas para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social e para o Programa de Dispêndios Globais de que trata o art. 10, caput , inciso VI, e para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios".

[2] Observados os limites de empenho e movimentação financeira estabelecidos nos Decretos de Programação Orçamentária e Financeira em relação à avaliação realizada no bimestre anterior.

[3] O art. 8º do Decreto 9.711/2019 autoriza o Secretário Especial de Fazenda do Ministério da Economia, no âmbito de suas competências, a alterar, mediante antecipação ou postergação, os limites autorizados de movimentação e empenho, constantes do Anexo I. Segundo a Portaria 66, do Ministério da Economia, de 2/1/2020, havia um saldo ao final do exercício de R$ 7,6 bilhões.

[4] 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 2019 foi elaborado com a compensação prevista nos §§ 7º e 8º do art. 107 do ADCT, situação mantida na LOA 2019.

O Poder Executivo, com fundamento no art. 59, § 3º, da LDO 2019, publicou o Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias (RARDP) do 1º bimestre de 2019 e, a partir da reavaliação de receitas e despesas primárias, indicou a necessidade de contingenciamento para todos os Poderes, MPU e DPU no montante de R$ 29,8 bilhões, como forma de cumprir a meta de deficit primário de R$ 139 bilhões. No âmbito do Poder Executivo, tal contingenciamento foi operacionalizado pelo Decreto 9.741/2019.

O art. 8º, inciso I, do Decreto 9.741/2019, autorizou o Secretário Especial de Fazenda do Ministério da Economia, no âmbito de suas competências, a ampliar os valores dos órgãos do Poder Executivo referentes aos limites de movimentação e empenho indicados no Anexo I até R$ 5,3 bilhões, valor que compôs a denominada reserva orçamentária, cujos valores são liberados conforme a necessidade de cada ministério, até o final do exercício.

A constituição de "reserva" nos decretos de programação orçamentária e financeira do Poder Executivo tem sido uma prática recorrente do Governo Federal baseada no princípio da prudência aplicado à gestão orçamentária, haja vista que sempre há riscos de desvios entre as projeções e a efetiva arrecadação de receitas e a realização de despesas do Governo Federal.

Transcorrido o 2º bimestre, o RARDP indicou a necessidade de redução de R$ 2,2 bilhões nas despesas discricionárias dos Poderes da União, MPU e DPU. Os resultados dessa avaliação, no âmbito do Poder Executivo, foram efetivados por meio do Decreto 9.809/2019. Contudo, segundo as informações apresentadas, não foi realizado contingenciamento adicional no âmbito do Poder Executivo, haja vista a utilização de recursos alocados na reserva orçamentária.

Posteriormente, o RARDP do 3º bimestre apurou a necessidade de contingenciamento de R$ 2,2 bilhões nas despesas discricionárias dos Poderes da União, MPU e DPU. Foi realizado, no entanto, contingenciamento adicional no âmbito do Poder Executivo de apenas R$ 1,4 bilhão, em razão da disponibilização de saldo então existente na reserva orçamentária.

Findo o 4º bimestre, a revisão de receitas e despesas primárias sinalizaram a possibilidade de ampliação de empenho e movimentação financeira em R$ 12,4 bilhões, sem comprometer a meta de resultado primário prevista na LDO 2019 e observados os limites de que trata a Emenda Constitucional 95/2016. Os resultados dessa avaliação foram efetivados por meio do Decreto 10.028/2019.

Em outubro, o Poder Executivo, com fundamento no § 5º do art. 59 da LDO 2019, publicou o Relatório Extemporâneo de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias. Como resultado das novas estimativas de receitas e despesas primárias, houve a possibilidade de ampliação dos limites de empenho e movimentação financeira no valor de R$ 59,7 bilhões, observados os limites estabelecidos pela EC 95/2016, a qual foi operacionalizada, no âmbito do Poder Executivo, pelo Decreto 10.079/2019.

O relatório, contudo, recomendou, por conservadorismo e prudência, que fosse constituída reserva orçamentária equivalente a R$ 52,5 bilhões, montante que abrangeu os valores destinados à despesa decorrente da revisão do contrato de cessão onerosa de que trata a Lei

12.276/2010 e às possíveis transferências a estados, Distrito Federal e municípios incidentes sobre esse montante, uma vez que, à época da elaboração do relatório extemporâneo, não havia definição legal para a regra de distribuição das receitas oriundas do leilão em questão, pendente de aprovação do Projeto de Lei (PL) 5.478/2019, posteriormente convertido na Lei 13.885/2019.

Diante disso, o Decreto 10.079/2019 consignou em reserva orçamentária o montante de R$ 60,6 bilhões, em observância à recomendação contida no RARDP extemporâneo de outubro (R$ 52,5 bilhões), além de incorporar o saldo remanescente da reserva estabelecida anteriormente pelo Decreto 10.028/2019 (R$ 3,2 bilhões) e prever a constituição de reserva adicional (R$ 4,9 bilhões).

Posteriormente, o Poder Executivo publicou, em novembro, o Relatório Extemporâneo de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias, dadas: i) a realização do leilão do excedente da Cessão Onerosa, no valor de R$ 69,9 bilhões, que superou em R$ 17,4 bilhões o estimado na avaliação extemporânea de outubro de 2019; e ii) a necessidade de atualização das previsões de receitas e despesas de modo a permitir a elaboração de projeto de lei de crédito suplementar para o pagamento das transferências a estados, DF e municípios incidentes sobre esse montante. Em complemento, foi necessária a inclusão de R$ 5 bilhões referentes à realização do leilão da 6º Rodada de Partilha de Blocos de Exploração de Petróleo.

Considerando o ingresso de tais recursos, bem como a reavaliação das despesas primárias até aquele momento, tornou-se possível a ampliação dos limites de empenho e movimentação financeira no montante de R$ 16,7 bilhões, no limite previsto pela EC 95/2016. Os resultados dessa avaliação foram efetivados por meio do Decreto 10.119/2019.

O RARDP do 5º bimestre, por sua vez, apurou a possibilidade de ampliação dos limites de empenho e movimentação financeira no valor de R$ 7,2 bilhões, respeitados os limites estabelecidos pela EC 95/2016, operacionalizados pelo Decreto 10.136/2019.

Por último, foi publicado o Relatório Extemporâneo de Receitas e Despesas Primárias de dezembro de 2019, o qual previu a possibilidade de ampliação dos limites de empenho e movimentação financeira de R$ 1,4 bilhão, condicionada aos limites previstos pela EC 95/2016. O resultado dessa avaliação foi efetivado por meio do Decreto 10.181/2019.

Diante do exposto, observadas as estatísticas fiscais e as projeções de receitas e despesas primárias realizadas durante o exercício de 2019, indicadas na tabela anterior, verificou-se, em relação aos valores da LOA 2019, aumento das receitas líquidas em R$ 47 bilhões e redução das despesas obrigatórias em R$ 32 bilhões em relação à previsão inicial.

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, e deve observar os limites de despesas primárias estabelecidos pelo Novo Regime Fiscal. Nesse sentido, em função das programações dos demais Poderes, MPU e DPU e das emendas parlamentares impositivas estarem em seus valores máximos legalmente permitidos, não houve espaço para abertura de créditos adicionais que ampliassem as dotações totais para os Poderes Legislativo, Judiciário, MPU e DPU – considerando-se, ainda, que a LOA 2019 contemplou a compensação financeira prevista nos §§ 7º e 8º do art. 107 do ADCT. A exceção ocorreu em relação ao MPU, em razão de medida cautelar concedida pelo TCU, conforme abordado na seção 4.1.2.2 deste relatório.

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 financeira e de empenho fixados sobre a base da LOA 2019 submetida à programação orçamentária e financeira, no exercício de 2019.

Evolução dos limites de empenho no Poder Executivo – 2019

R$ milhões

Órgão	Total LOA 2019[1] (A)	Limite Decreto 10.181/2019 (B)	Restrição ou Ampliação (C = B - A)	% D = (B/A) -1
Presidência da República	719	821	102	14%
Agricultura, Pecuária e Abastecimento	2.301	3.224	923	40%
Anatel	178	178	0	0%
Ciência, Tecn., Inov. e Comunicações	4.901	4.813	-88	-2%
Economia	12.628	13.939	1.311	10%
Educação[1]	23.634	24.479	845	4%
Justiça e Segurança Pública	3.790	3.916	126	3%
CADE	42	42	0	0%
Minas e Energia	4.280	35.613	31.333	732%
ANP	210	210	0	0%
Aneel	185	157	-28	-15%
ANM	63	72	9	14%
Relações Exteriores	1.643	1.643	0	0%
Saúde	19.686	23.296	3.610	18%
Anvisa	227	176	-51	-22%
ANS	134	134	0	0%
Controladoria-Geral da União	110	110	0	0%
Infraestrutura	10.292	10.545	253	2%
ANTT	416	364	-52	-13%
Antaq	45	45	0	0%
ANAC	150	150	0	0%
Meio Ambiente	821	1.073	252	31%
Defesa	13.227	19.305	6.078	46%
Desenvolvimento Regional	9.190	13.174	3.984	43%
ANA	22	22	0	0%
Turismo	598	620	22	4%
Cidadania	4.243	5.434	1.191	28%
Ancine	53	53	0	0%
Vice-Presidência da República	8	8	0	0%
Advocacia Geral da União	450	450	0	0%
Mulher, Família e Direitos Humanos	373	329	-44	-12%
Reserva Emendas Individuais	9.144	9.144	0	0%
Reserva Emendas Bancada	4.580	4.580	0	0%
Subtotal	128.343	178.118	49.775	39%
Saldo da autorização de ampliação constante do inciso I do art. 8º do Decreto 9.711/2019 (Reserva orçamentária) [2]	0	7.678,5	-	-
Total	**128.343**	**185.796**	**57.453**	**45%**

Fontes: valor da LOA 2019 conforme Anexo I do Decreto 9.711/2019, após ajustes das unidades com prerrogativas de órgão setorial de acordo com o § 1º do art. 3º da Lei 13.848/2019 e Limite Final conforme Portaria Ministério da Economia (ME) 66/2019.

[1] Não inclui R$ 1.036 milhões referentes às receitas próprias.

[2] Segundo a Portaria-ME 66/2019, havia um saldo de R$ 7,6 bilhões referentes à autorização de ampliação constante do inciso I do art. 8º do Decreto 9.711/2019.

Ressalte-se que a dotação inicial das despesas primárias discricionárias da LOA 2019 sujeitas a contingenciamento passou de R$ 128,3 bilhões para R$ 185,8 bilhões, conforme limites autorizados para empenho divulgados pelo Decreto 10.181/2019, o que representou ampliação final de aproximadamente R$ 57,5 bilhões aos órgãos do Poder Executivo, ou cerca de 45% do total das despesas, ainda que o resultado primário tenha apresentado deficit de R$ 95,1 bilhões. Em 2018, por sua vez, houve ampliação dos limites de movimentação e empenho ao final do exercício de aproximadamente R$ 6,5 bilhões aos órgãos do Poder Executivo, frente ao deficit primário de R$ 120,2 bilhões.

Em termos absolutos, o aumento verificado nas despesas discricionárias foi maior no âmbito do Ministério de Minas e Energia, cujos valores (R$ 31,3 bilhões) correspondem à realização da despesa decorrente da revisão do contrato de cessão onerosa de que trata a Lei 12.276/2010 (compensação devida à Petrobras), seguido pelos Ministérios da Defesa (R$ 6 bilhões), Desenvolvimento Regional (R$ 3,9 bilhões) e Saúde (R$ 3,6 bilhões), os quais totalizam R$ 44,8 bilhões, ou cerca de 78% do total da ampliação.

Além da fixação de limites de movimentação e de empenho no âmbito do Poder Executivo, os decretos concernentes à programação financeira e ao contingenciamento estabeleceram limites de pagamento. Referido 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), desde que referentes a despesas primárias discricionárias.

No Decreto 9.711/2019, o limite de pagamento das despesas primárias discricionárias foi fixado, inicialmente, em R$ 129,3 bilhões, para os órgãos e unidades orçamentárias. Ao final do exercício de 2019, por meio do Decreto 10.181/2019, o limite de pagamento estabelecido para os órgãos do Poder Executivo foi de R$ 185,8 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 2019 determinou, em seu art. 58, 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 2019, em função dos limites estabelecidos pela EC 95/2016, as ampliações indicadas nos relatórios de avaliação bimestral referentes ao 4º e 5º bimestres e demais relatórios extemporâneos não acarretaram a abertura de créditos adicionais para os Poderes Legislativo, Judiciário, MPU e DPU, uma vez que LOA 2019 contemplou a compensação financeira prevista nos §§ 7º e 8º do art. 107 do ADCT. A exceção ocorreu em relação ao MPU, situação descrita na seção 4.1.2.2 deste relatório.

2.3.4. Resultado Primário e Nominal da União em 2019

Apresenta-se nesta seção a evolução do resultado primário do Governo Federal no exercício de 2019, 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 4.1.2.1 deste Relatório.

A meta fiscal de resultado primário fixada pela Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2019 (LDO 2019 – Lei 13.707/2018) foi de deficit primário do Governo Federal de R$ 142,5 bilhões (-1,89% do PIB projetado à época, de R$ 7.153,7 bilhões), sendo o deficit dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (Governo Central) no valor de R$ 139 bilhões (-1,84% do PIB) e o deficit das empresas estatais federais de R$ 3,5 bilhões (-0,05% do PIB).

Resultado Primário "Abaixo da Linha"

Finalizado o exercício de 2019, verificou-se que o Governo Federal atingiu deficit primário de R$ 78,7 bilhões, composto de deficit do Governo Central de R$ 88,9 bilhões e de superavit das empresas estatais federais de R$ 10,2 bilhões, inferior ao deficit máximo estabelecido (R$ 142,5 bilhões) na LDO 2019, o que comprova o cumprimento da meta fiscal de 2019.

O deficit primário "abaixo da linha" do Governo Central, apurado pelo Banco Central, reduziu-se de R$ 116,2 bilhões em 2018 para R$ 88,9 bilhões em 2019. Em relação ao PIB, o deficit passou de -1,69% para -1,22%, o que mostra melhora das contas no período.

Essa melhoria no desempenho fiscal decorreu do crescimento real da receita primária líquida de R$ 73,4 bilhões (5,6%), acima do crescimento da despesa primária total de R$ 39,1 bilhões (2,7%). O crescimento da receita primária líquida é explicado, de um lado, pelo expressivo

crescimento das receitas de concessões e permissões advindo da arrecadação de R$ 70,0 bilhões com leilões de áreas de exploração de petróleo excedentes do contrato de cessão onerosa firmado pela União com a Petrobras, bem como pela arrecadação de dividendos de R$ 13,1 bilhões. Houve, por outro lado, aumento das transferências por repartição de receita a estados e municípios, em razão da parcela dos valores arrecadados com os leilões dos volumes excedentes de petróleo (cessão onerosa) transferida aos entes subnacionais, no montante de R$ 11,7 bilhões.

Comparando-se o resultado primário obtido com as estimativas que compuseram a meta fiscal indicada no último decreto de alteração da programação orçamentária e financeira do exercício, Decreto 10.181/2019, observa-se: (i) relativa convergência nas receitas totais do Governo Central, incluído o Banco Central, com diferença de R$ 500 milhões (0,03%); (ii) transferências a estados e municípios inferiores ao estimado em R$ 2,0 bilhões (desvio de -0,68%); (iii) despesas primárias do Tesouro Nacional inferiores em R$ 41,5 bilhões frente ao previsto (desvio de -2,80%); e (iv) deficit observado do RGPS inferior em R$ 2,5 bilhões (desvio de -1,15%) àquele esperado.

Resultado Primário "Acima da Linha"

O deficit primário do Tesouro Nacional de 2019, segundo o critério "acima da linha" apurado pela STN, alcançou R$ 95 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 4.1.2.1 deste Relatório.

A variação do resultado primário, em valores correntes de 2019, comparativamente ao ano anterior, decorreu do aumento da despesa total (6,7%), alcançando R$ 1.441,8 bilhões, em proporção menor que o crescimento da receita líquida deduzida de transferências a estados e municípios (9,7%), que somou R$ 1.346,8 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 2019.

Previsão e resultado primário do governo central – 2019

R$ milhões

Discriminação	LOA 2019	Avaliação do 1º Bimestre	Avaliação do 2º Bimestre	Avaliação do 3º Bimestre	Avaliação do 4º Bimestre	Realizado
I. Receita Total	1.574.861	1.545.121	1.545.832	1.540.536	1.547.470	1.635.111
I.1.Receita Administrada pela RFB, exceto RGPS	961.808	950.648	945.238	939.286	947.568	946.083
I.2.Incentivos Fiscais	0	0	-49	-49	-49	-48
I.3.Arrecadação Líquida para o RGPS	419.812	413.082	413.511	414.988	412.927	413.331
I.4.Receitas não Administradas pela RFB	193.240	181.391	187.133	186.310	187.024	275.745
II. Transferências por Repartição de Receita	275.158	271.599	275.494	276.155	276.630	288.331
III. Receita Líquida (I - II)	1.299.703	1.273.521	1.270.338	1.264.381	1.270.840	1.346.780
IV. Despesas	1.438.693	1.412.521	1.409.119	1.403.381	1.409.840	1.441.845
IV.1. Benefícios da Previdência	637.852	631.158	630.158	630.860	630.960	626.510
IV.2. Pessoal e Encargos Sociais	324.937	326.153	325.005	324.594	318.801	313.087
IV.3. Outras Desp. Obrigatórias	207.030	212.736	213.085	209.312	208.321	195.202
IV.4 Despesas Poder Executivo Sujeitas à Prog Fin	268.874	242.475	240.871	238.616	251.758	307.045
IV.4.1. Obrigatórias com Controle de Fluxo	139.495	142.679	143.241	143.238	144.004	142.837
IV.4 .2. Discricionárias	129.379	99.796	97.630	95.378	107.754	164.208
V. Fundo Soberano do Brasil	-	-	-	-	-	-
VI. Primário do Governo Central (III - IV)	-138.990	-139.000	-138.781	-139.000	-139.000	-95.065
VI.1. Resultado do Tesouro	79.050	79.076	77.866	76.872	79.032	118.114
VI.2. Resultado da Previdência Social	-218.040	-218.076	-216.647	-215.872	-218.032	-213.179
VII.1. Ajuste Metodológico Itaipu	-	-	-	-	-	5.372
VII.2. Ajuste Metodológico Caixa-Competência	-	-	-	-	-	1.801
VIII. Discrepância Estatística	-	-	-	-	-	15.094
IX. Primário Abaixo da Linha (VI+VII.1+VII.2+VIII)	-138.990	-139.000	-138.781	-139.000	-139.000	-72.799

Fontes: RFB, SOF e STN.

Observa-se que tanto a receita primária total quanto a receita primária líquida realizadas foram, respectivamente, 3,8% e 3,6% superiores à previsão da LOA. De outra parte, as despesas

realizadas no exercício foram maiores do que as fixadas na LOA em 0,2%. Essa extrapolação da execução das despesas em relação aos valores originalmente autorizados e orçados decorreu da aprovação de créditos adicionais, conforme registrado na seção 2.3.2 deste Relatório, que trata das despesas primárias.

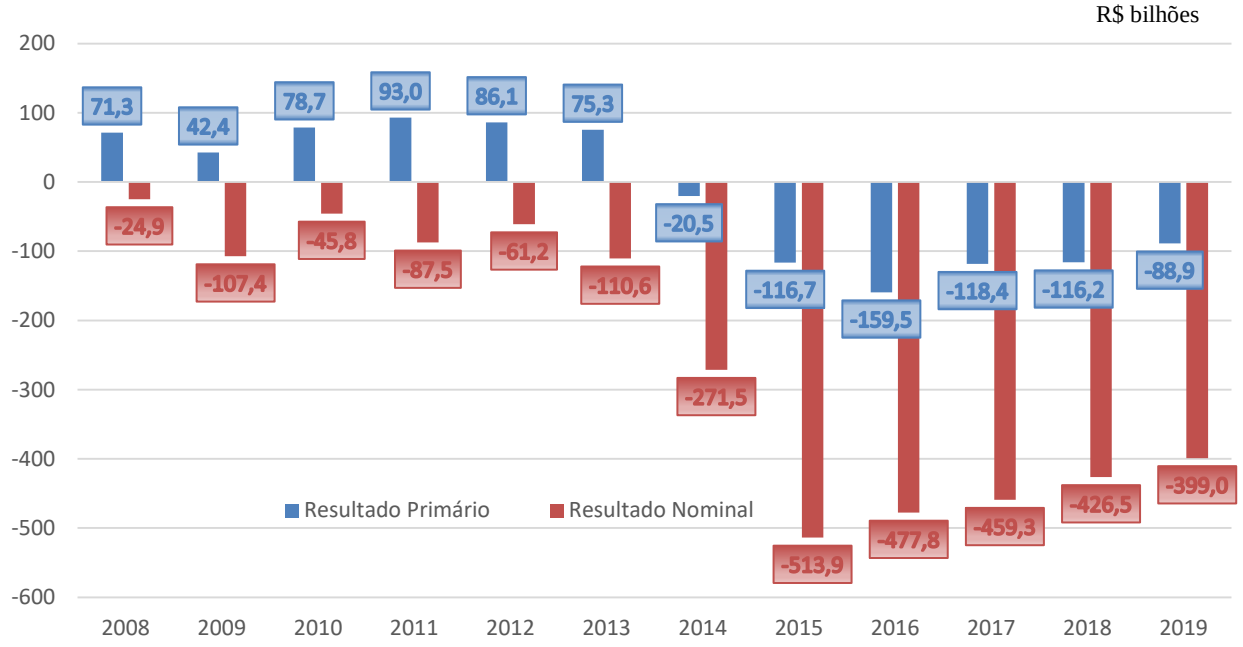
Resultado Nominal

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 uma meta indicativa, consoante já discutido no âmbito do Acórdão 296/2007-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Ubiratan Aguiar.

Destaca-se a seguir a trajetória do resultado primário e do resultado nominal do Governo Central, em percentual do PIB, de 2008 a 2019. O resultado primário involuiu de um superavit de R$ 71,3 bilhões (2,3%) em 2008 para um deficit de R$ 159,5 bilhões (-2,5%) em 2016, o qual diminuiu para um deficit de R$ 88,9 bilhões (-1,2%) em 2019.

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 399,0 bilhões (-5,5%) em 2019. No período, os juros nominais passaram de R$ 96,2 bilhões (3,2%) em 2008 para R$ 310,1 bilhões (4,3%) em 2019. Apesar da melhora do resultado fiscal em 2019 com relação ao ano anterior, houve deterioração do resultado fiscal primário e nominal no período de 2008 a 2019, em relação ao PIB, respectivamente, da ordem de 3,5 e 4,7 pontos percentuais.

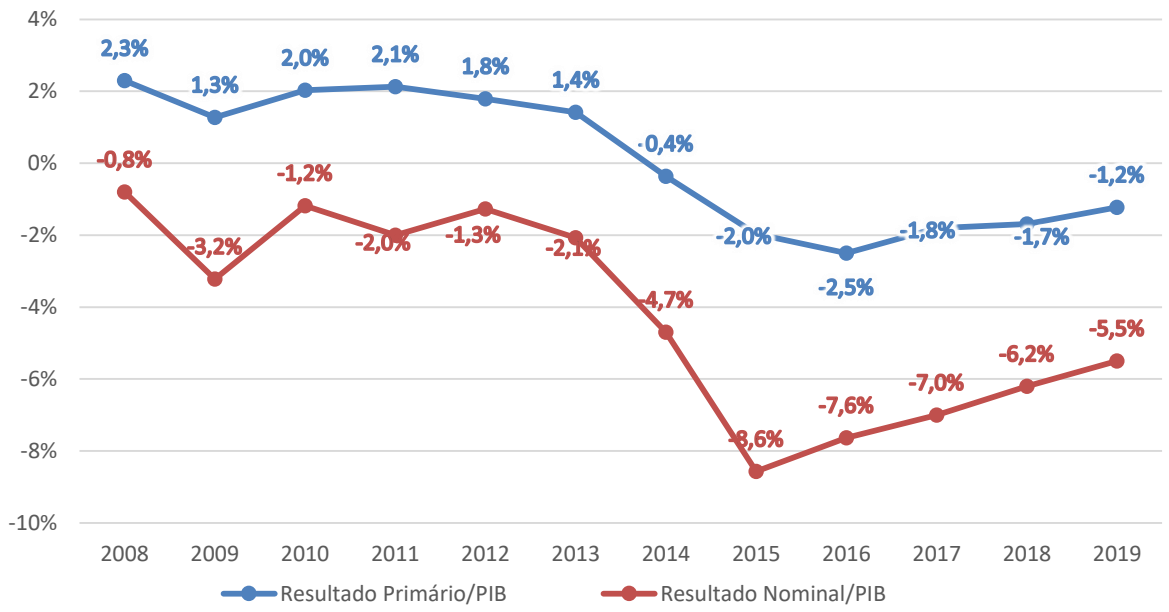
Resultado primário e nominal do governo central – 2008 a 2019



Fontes: STN e Bacen.

Resultado primário e nominal do governo central – 2008 a 2019

% do PIB



Fontes: STN e Bacen.

2.3.5. Benefícios Tributários, Financeiros e Creditícios

A presente seção analisa os diversos fatores capazes de afetar o resultado primário de forma direta ou indireta, além das receitas e despesas primárias, tais como os benefícios tributários, financeiros e creditícios.

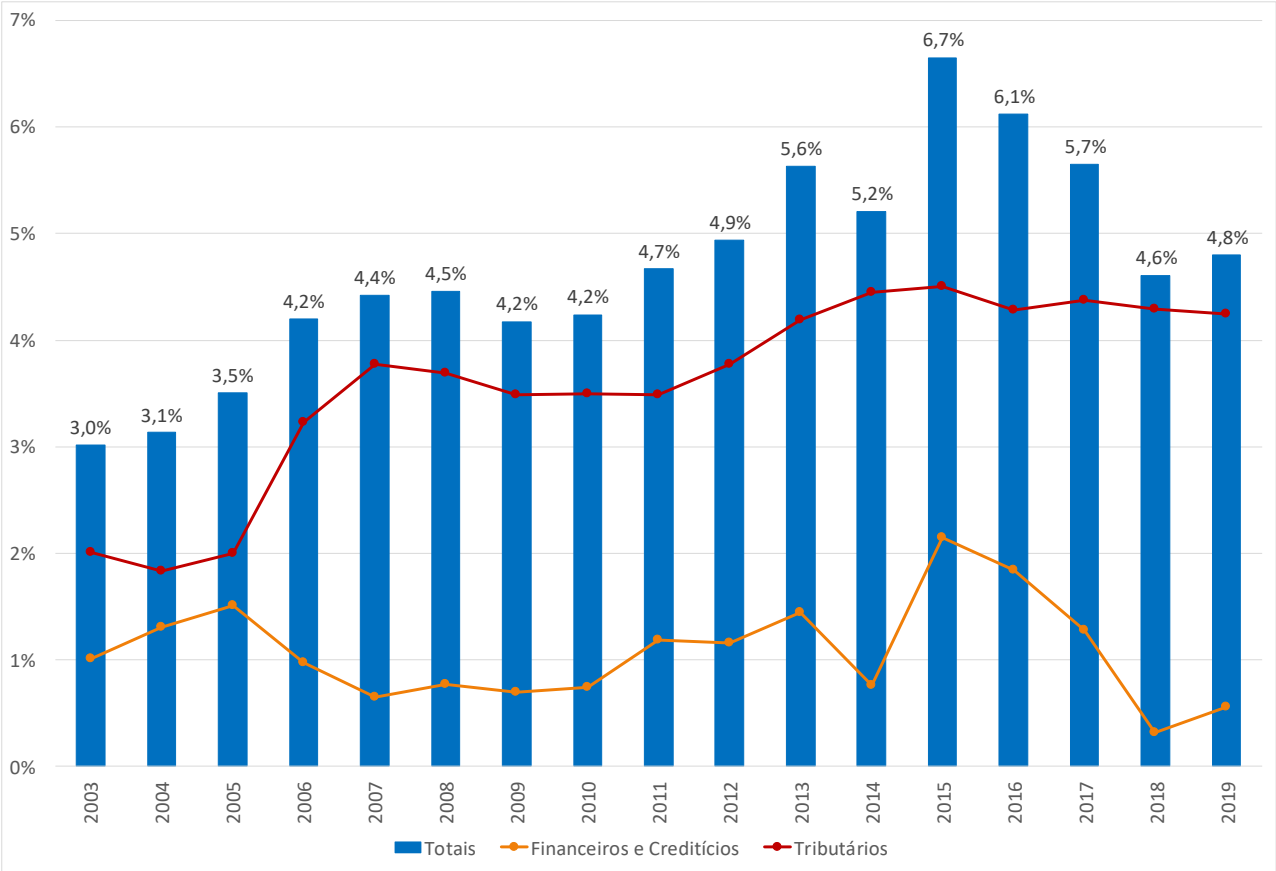
O art. 165, § 6º, da Constituição Federal, dispõe que o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente dos benefícios de natureza tributária, financeira e creditícia.

Essa exigência constitucional expressa a aplicação do princípio da transparência orçamentária, propiciando um debate mais amplo sobre a alocação de recursos públicos no âmbito do Congresso Nacional por ocasião da elaboração do orçamento anual.

Em 2019, esses benefícios atingiram o montante projetado de R$ 348,4 bilhões, o que corresponde a 25,9% da receita primária líquida e a 4,8% do PIB. Foram R$ 308,4 bilhões de benefícios tributários e R$ 40 bilhões de benefícios financeiros e creditícios.

O gráfico a seguir apresenta a evolução dos benefícios em percentual do PIB, que passaram de 3% em 2003 para 4,8% em 2019, tendo atingido o máximo de 6,7% em 2015. Em 2018, ocorreu uma situação atípica em decorrência do valor negativo do benefício creditício do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), da ordem de R$ 26,7 bilhões. Conforme a metodologia adotada para o cálculo dos benefícios creditícios, essa atipicidade ocorre quando os rendimentos efetivos do fundo são superiores ao que este receberia com base no custo de oportunidade do Tesouro Nacional. Ressalta-se, ainda, que os benefícios tributários têm se mantido em torno de 4,3% do PIB no último quadriênio, patamar inferior ao observado em 2015 (4,5%), mas que parece indicar certa estabilidade.

Evolução dos benefícios tributários, financeiros e creditícios (% do PIB)



Fontes: Secap e RFB.

Os benefícios tributários, apesar de sua importância e volume financeiro, não são explicitados no orçamento como despesas ou deduções da estimativa de receitas – embora constem no demonstrativo de subsídios que acompanha o projeto de lei orçamentária anual. Não obstante, pelo efeito potencial em termos de perda de arrecadação, os benefícios tributários tendem a impactar negativamente o resultado primário.

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 dessas operações com relação às praticadas pelo mercado e seguem metodologia própria.

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

- Benefícios relacionados ao BNDES (Acórdão 3.071/2012-TCU-Plenário, ministro-relator Aroldo Cedraz);
- Avaliação da Conta de Desenvolvimento Energético – CDE (Acórdão 3.071/2012-TCU-Plenário, ministro-relator Aroldo Cedraz);
- 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 pela União em

2019, 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 2019, foram instituídas desonerações tributárias cuja estimativa de impacto na arrecadação do exercício, conforme cálculo da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), corresponde ao montante de R$ 183 milhões. A estimativa para os demais exercícios é a seguinte: R$ 5,5 bilhões em 2020, R$ 7,7 bilhões em 2021 e R$ 6,9 bilhões em 2022.

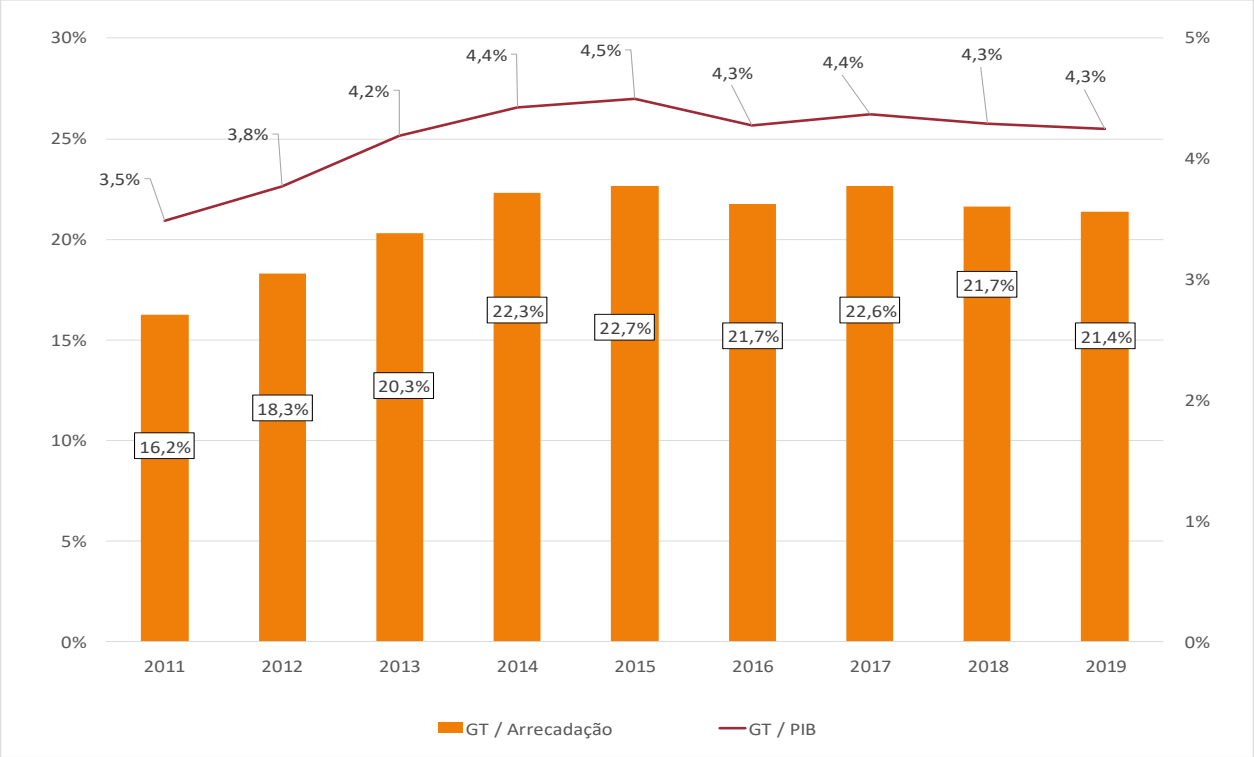
Parte dessas desonerações é enquadrada pela RFB no conceito de "gastos tributários" e, assim, incluída no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT), documento produzido por aquela secretaria em atendimento ao § 6º do art. 165 da Constituição Federal. Esclarece-se que nesta seção serão objeto de análise apenas os gastos tributários.

O DGT de 2019 apresenta o valor total de renúncia tributária projetada para o exercício da ordem de R$ 308,4 bilhões. Em comparação com o volume dos benefícios projetados para 2018 (R$ 295,6 bilhões), o montante evidencia um aumento nominal de 4,33%, o que praticamente equivale à taxa de inflação de 2019 medida pelo IPCA (4,31%).

As renúncias que apresentaram maiores variações no período de 2015 a 2019 foram as incidentes sobre os seguintes tributos: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide (41,8%), Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (35,2%), Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF (34,2%), Imposto sobre Operações Financeiras – IOF (25,1%), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (23,3%) e Imposto sobre Propriedade Territorial Rural – ITR (21%).

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 2019, um crescimento de 5,13 p.p. no primeiro caso e de 0,76 p.p. no segundo. Ressalta-se, entretanto, que, após 2015, o volume dos gastos tributários tem apresentado tendência de estabilização como proporção do PIB em torno de 4,3%.

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



Fonte: RFB.

O volume dos gastos tributários em percentual da arrecadação em 2019 (21,4%) ainda revela um quadro preocupante, pois, em outros termos, significa que, para cada R$ 100 arrecadados pela RFB, cerca de R$ 21,40 são renunciados, o que potencialmente diminui a capacidade financeira do Estado para investir em políticas públicas inseridas no orçamento da União.

Em relação às renúncias tributárias mais significativas, a tabela a seguir especifica as dez primeiras, por ordem de materialidade e com os respectivos valores projetados para o exercício. Como se observa, o Simples Nacional (regime de tributação diferenciado para microempresas e empresas de pequeno porte, instituído pela Lei Complementar 123/2006) se destaca como o maior instrumento isolado de gasto tributário, cujo montante alcançou cerca de 24,60% do total dessas renúncias.

Ranking de gastos tributários – projeções 2019

R$ milhões

Classificação	Gasto Tributário	Valor	Participação
1	Simples Nacional	75.868	24,60%
2	Agricultura e Agroindústria	32.257	10,46%
3	Rendimentos Isentos e Não Tributáveis - IRPF	31.716	10,29%
4	Entidades Sem Fins Lucrativos - Imunes / Isentas	28.450	9,23%
5	Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio	22.188	7,20%
6	Deduções do Rendimento Tributável- IRPF	21.672	7,03%
7	Medicamentos, Produtos Farmacêuticos e Equipamentos Médicos	13.848	4,49%
8	Benefícios do Trabalhador	12.482	4,05%
9	Desenvolvimento Regional	10.314	3,34%
10	Desonerações da Folha de Salários	9.774	3,17%
11	Outros (51 gastos tributários com valores menores do que R$ 9 bilhões)	49.793	16,15%
	Total	**308.362**	**100,00%**

Fonte: RFB.

Especificamente com relação aos benefícios tributários incidentes sobre a contribuição previdenciária, observa-se, conforme tabela seguinte, um incremento de 7% entre 2014 e 2019. Quanto às principais modalidades, destacam-se o Simples Nacional, as Entidades Filantrópicas e a Desoneração da Folha de Salários. Além disso, cabe destacar o acréscimo, em termos nominais, de 4% no valor total desses benefícios no exercício de 2019 em cotejo com 2018, representando uma leve queda real, considerando a inflação no período de 4,31%.

Renúncias previdenciárias – 2014 a 2019

R$ milhões

	2014(1)	2015(1)	2016(1)	2017(1)	2018(2)	2019(2)	2019/2018	2019/2014
Copa do Mundo	2,9	-	-	-	-	-	-	-
Desoneração da Folha de Salários	22.107,3	25.199,1	14.546,6	13.704,1	12.362,3	9.774,4	-21%	-100%
Dona de Casa	224,7	217,4	216,1	205,4	201,8	209,5	4%	-7%
Entidades Filantrópicas	10.428,2	9.754,9	10.236,5	12.347,8	12.149,5	12.616,1	4%	21%
Exportação de Produção Rural	4.638,5	5.940,7	6.040,1	6.557,6	7.500,3	8.188,9	9%	77%
Funrural	-	-	-	-	1.103,7	3.223,2	192%	-
MEI - Microempreendedor Individual	990,9	1.404,1	1.676,1	2.060,9	2.562,1	3.147,5	23%	218%
Olimpíada	28,7	57,1	69,5	3,7	-	-	-	-
Simples Nacional	19.535,0	22.494,6	23.765,7	25.669,4	24.033,7	24.956,7	4%	28%
Total	**57.956,2**	**65.067,9**	**56.550,6**	**60.549,0**	**59.913,5**	**62.116,4**	**4%**	**7%**

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

Ressalta-se que a análise da conformidade da instituição ou ampliação de renúncias de receitas tributárias em 2019, considerando o disposto no art. 14 da Lei Complementar 101/2000 e legislação pertinente, consta do item 4.1.2.9 deste Relatório.

2.3.5.1.1. Avaliação dos Programas Decorrentes das Leis de Incentivo à Cultura

A análise dos programas decorrentes das leis de incentivo à cultura permite avaliar o exercício de 2019 como de baixo desempenho na gestão da Função Cultura. Esse resultado adverso é constatado a partir da combinação da baixa eficácia da despesa realizada, da sua concentração

regional, da persistência de problemas relativos ao estoque de prestações de contas sem análise conclusiva e das seguidas descontinuidades estruturais nos órgãos e entidades da Função.

A Lei 8.313/1991, popularmente conhecida como Lei Rouanet, instituiu o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac), com a finalidade de captar e canalizar recursos para o setor cultural. O principal mecanismo de fomento criado pela Lei consiste no aporte de recursos por pessoas físicas ou jurídicas, a título de doação ou patrocínio, a projetos culturais previamente autorizados pelo governo, ou ainda ao Fundo Nacional da Cultura (FNC), sendo tal aporte deduzido posteriormente do Imposto de Renda (IR) devido pelo doador ou patrocinador. Trata-se, portanto, de fomento indireto, mediante renúncia fiscal pelo governo (gasto tributário).

Em seu art. 20, § 3º, a Lei 8.313/1991 atribui ao TCU o dever de analisar, no âmbito do parecer prévio sobre as Contas do Presidente da República, as ações de fomento indireto instituídas por ela. Tal dispositivo se coaduna com o art. 70 da Constituição Federal, que inclui no escopo do controle externo a fiscalização das renúncias de receitas da União.

Além do incentivo fiscal criado pela Lei Rouanet, a Lei 8.685/1993 (Lei do Audiovisual) prevê mecanismo de fomento semelhante, mas destinado especificamente ao setor audiovisual. O art. 4º, §5º, desse último diploma, estipula que não há óbice à utilização dos benefícios da Lei 8.685/1993 conjuntamente com recursos decorrentes da Lei Rouanet, desde que o total dos incentivos para o projeto não ultrapasse 95% do orçamento total aprovado pela Agência Nacional do Cinema (Ancine).

O setor audiovisual conta ainda com outros dois mecanismos de renúncia de receitas, definidos pela Medida Provisória 2.228-1/2001 (convertida em lei, mas sem alteração do nome). O primeiro deles consiste na dedução, no Imposto de Renda, das quantias aplicadas por pessoas físicas e jurídicas na aquisição de cotas de Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional (Funcines). A possibilidade de dedução, no entanto, está prevista apenas até o período de apuração relativo ao ano-calendário de 2019 (art. 44).

O segundo mecanismo, constante do art. 39, inciso X, da Medida Provisória, consiste na isenção da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional (Condecine), incidente em 11% 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.

Vale ressaltar que, por ser a Condecine uma contribuição de intervenção no domínio econômico (Cide), seus recursos devem ser aplicados necessariamente no setor audiovisual, de modo que eventual renúncia da Contribuição não implique alocação de recursos no setor em detrimento de outras áreas do governo. O objetivo do mecanismo é estimular as distribuidoras de Hollywood (principais remetentes de receitas oriundas da exploração de obras cinematográficas) a investir em filmes brasileiros, promovendo a profissionalização do setor.

Importa destacar também que, no tocante aos mecanismos que possibilitam a dedução no Imposto de Renda, nem todo o valor captado pelos projetos culturais converte-se em gasto tributário, pois o valor da doação ou patrocínio pode ultrapassar os limites legais de dedução. Nesse sentido, os valores efetivamente renunciados, divulgados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT), podem diferir dos valores de captação de recursos obtidos pelos produtores culturais.

Ademais, devido à forma de apuração do IR, a renúncia efetiva é divulgada pela RFB com defasagem de tempo em relação às informações apresentadas pelos órgãos executores da política cultural. Por fim, a atual Secretaria Especial da Cultura (SEC), sucessora das atribuições do extinto Ministério da Cultura (MinC), registra a captação dos recursos à medida que os produtores culturais apresentam os devidos recibos (Comunicado de Mecenato), o que pode ultrapassar o ano fiscal. Por

isso, os valores totais da captação por exercício não estão totalmente disponibilizados em 31 de dezembro, fazendo com que ocorra diferença entre a informação publicada pela SEC e os gastos tributários divulgados pela Receita Federal.

Feitas essas observações, informa-se que, em 2019, a captação de recursos com base nas leis de incentivo à cultura foi de R$ 1,66 bilhão, conforme apresentado na tabela abaixo, sendo a maior parte desse valor (87,63%) referente a benefícios concedidos com base na Lei 8.313/1991.

Captação de recursos com base nas leis de incentivo à cultura no exercício de 2019

R$ 1,00

Ano	Lei Rouanet	Lei do Audiovisual	MP 2.228-1/2001	TOTAL
2019	1.457.216.477,60	156.752.129,17	48.931.016,70	1.662.899.623,47

Fonte: SEC e Ancine.

Captação de recursos com base na Lei Rouanet

O art. 18 da Lei Rouanet possibilita ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, o abatimento, no Imposto de Renda, do incentivo realizado em segmentos culturais predeterminados, nos limites e nas condições estabelecidos na legislação vigente do IR. Nos termos do § 3º do art. 18, apenas projetos de oito segmentos culturais podem ser contemplados pelo benefício fiscal.

Todavia, até 2011, o então Ministério da Cultura não havia disciplinado em ato normativo o detalhamento desses segmentos, o que possibilitava que projetos de outras áreas fossem atendidos por meio da renúncia de receitas criada pelo art. 18. Após recomendação feita no Parecer Prévio sobre as Contas Prestadas pelo Presidente da República referente ao ano de 2009 e determinação exarada no Acórdão 1.385/2011-TCU-Plenário, foi publicada a Portaria- MinC 116/2011, de 29/11/2011, que regulamentou o dispositivo legal.

Em seu art. 1º, a Portaria elencava os segmentos culturais das áreas de representação da Comissão Nacional de Incentivo à Cultura (CNIC), para efeitos do § 3º do art. 18 e do art. 25 da Lei 8.313/1991. Posteriormente, a Portaria foi revogada pela Instrução Normativa (IN) – MinC 1/2017, e esta por sucessivas IN, até a Instrução Normativa-MinC 5/2017, de 26/12/2017, mantida, no entanto, a regulamentação quanto aos segmentos culturais em seu Anexo IV.

A alocação dos recursos captados com base no art. 18 da Lei Rouanet pode ser visualizada, por segmento cultural, na tabela a seguir. Na categoria "Outros", foram agrupados os segmentos de participação individual menos significativa.

Recursos captados por segmento cultural – art. 18 da Lei 8.313/1991

R$ 1,00

Segmento cultural	2018		2019	
	Captação	%[1]	Captação	%[1]
Teatro	281.477.916,92	22,25	259.867.914,62	18,02
Exposição de Artes Visuais	172.300.278,00	13,62	179.942.154,98	12,48
Preservação de Patrimônio Material	76.635.227,07	6,06	148.736.619,89	10,32
Música Instrumental	144.644.864,35	11,43	138.341.055,20	9,59
Música Erudita	96.200.892,67	7,60	110.471.156,16	7,66
Outros	570.561.227,01	45,10	604.545.028,34	41,93
Total	**1.265.185.178,95**	**100**	**1.441.903.929,18**	**100**

Fonte: para os dados de 2019, SEC – Sistema SALIC. Dados coletados em 6/1/2020. Para os dados de 2018, SAv e SEFIC – Sistema SALIC. Dados coletados em 14/1/2019.
Nota[1]: percentual em relação ao total.

O total captado com base no art. 18 da Lei 8.313/1991, no exercício de 2019, foi de R$ 1,44 bilhão, o que representa incremento de 13,97% em relação ao captado no exercício anterior. Os segmentos culturais de maior participação em valores captados foram "Teatro", "Exposição de Artes Visuais" e "Preservação do Patrimônio Material", os quais captaram, respectivamente, R$ 259,87 milhões, R$ 179,94 milhões e R$ 148,74 milhões, – valores que, somados, correspondem

a 40,82% da captação total. Todos esses segmentos constam ou são desdobramentos dos segmentos listados no § 3º do art. 18 da Lei 8.313/1991.

Por sua vez, o art. 26 da Lei Rouanet autoriza, sem restrição em relação aos segmentos culturais beneficiados, a dedução parcial do Imposto de Renda devido. No caso das pessoas jurídicas, pode ser deduzido 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 2019, o montante de R$ 15,24 milhões.

Os principais segmentos culturais beneficiados em 2019, com fulcro no art. 26 da Lei 8.313/1991, foram "Música Popular Cantada", "Gastronomia", "Periódicos e outras publicações" e "Jogos Eletrônicos", que obtiveram, juntos, 92,24% dos recursos totais.

Recursos renunciados por segmento cultural – art. 26 da Lei 8.313/1991

R$ 1,00

Segmento cultural	2018		2019	
	Captação	%[1]	Captação	%[1]
Música Popular Cantada	15.199.462,42	55,49	11.809.306,42	77,51
Gastronomia	56.500,00	0,21	923.000,00	6,06
Periódicos e outras publicações	2.561.000,00	9,35	920.000,00	6,04
Jogos eletrônicos	300.000,00	1,10	400.000,00	2,63
Outros	9.275.343,56	33,86	1.183.642,00	7,77
Total	**27.392.305,98**	**100**	**15.235.948,42**	**100**

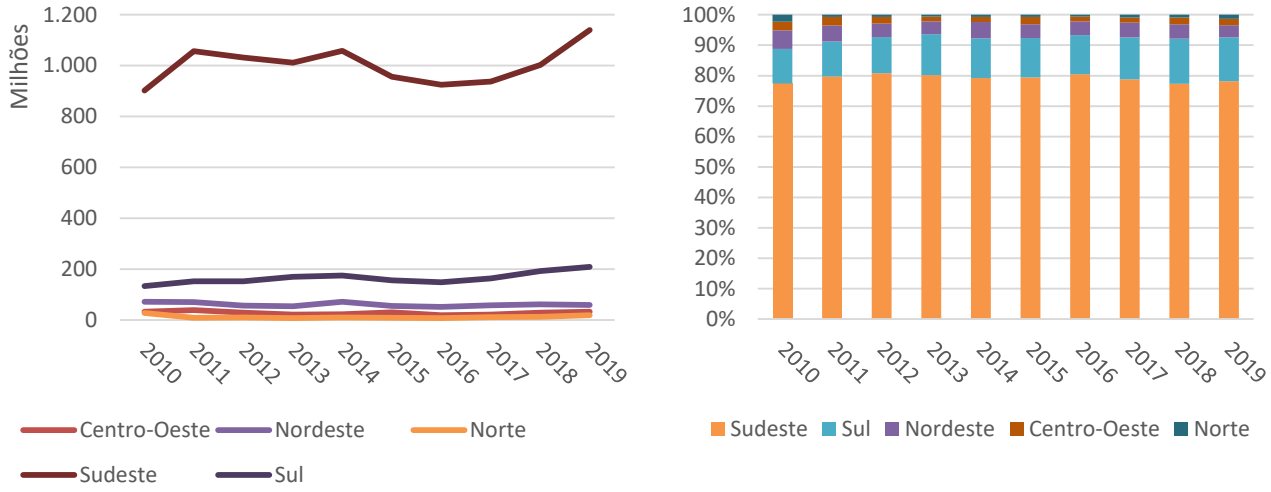
Fonte: para os dados de 2019, SEC – Sistema SALIC. Dados coletados em 6/1/2020. Para os dados de 2018, SAv e SEFIC – Sistema SALIC. Dados coletados em 14/1/2019.
Nota1: percentual em relação ao total.

Regionalização da captação de recursos via leis de incentivo à cultura

Segundo o art. 1º, inciso II, da Lei 8.313/1991, uma das finalidades do Programa Nacional de Apoio à Cultura é "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 prescreve o art. 3º, inciso III, da Constituição Federal.

No entanto, historicamente se verifica grande concentração de recursos aplicados na região Sudeste do país. Segundo informações disponibilizadas pela SEC e pela Ancine, o montante captado por essa região em 2019 alcançou 78,21% dos recursos incentivados via Lei Rouanet.

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



Fonte: para os dados de 2019, SEC – Sistema SALIC. Dados coletados em 6/1/2020. Para os dados de 2010 a 2018, SalicNet. Dados coletados em 20/2/2020. Elaboração: TCU/SecexTrabalho.

Em relação aos incentivos fiscais concedidos pela Lei 8.685/1993 e pela Medida Provisória 2.228-1/2001, que dizem respeito ao setor audiovisual, verifica-se que a concentração de recursos captados é ainda maior. Em 2018 e 2019, a região Sudeste concentrou 94,74% do total captado.

Recursos captados por região – área audiovisual

R$ 1,00

Região Proponente	Lei 8.685/1993 e MP 2.228-1/2001		Total (a)	% (a)/(b)
	2018	2019		
Sudeste	320.536.050,81	205.063.765,00	525.599.815,81	94,74
Nordeste	9.652.913,63	816.000,00	10.468.913,63	1,89
Sul	3.313.527,10	5.890.774,46	9.204.301,56	1,66
Centro-Oeste	7.359.614,59	1.816.663,91	9.176.278,50	1,65
Norte	0,00	350.000,00	350.000,00	0,06
Total (b)	**340.862.106,13**	**213.937.203,37**	**554.799.309,50**	**100**

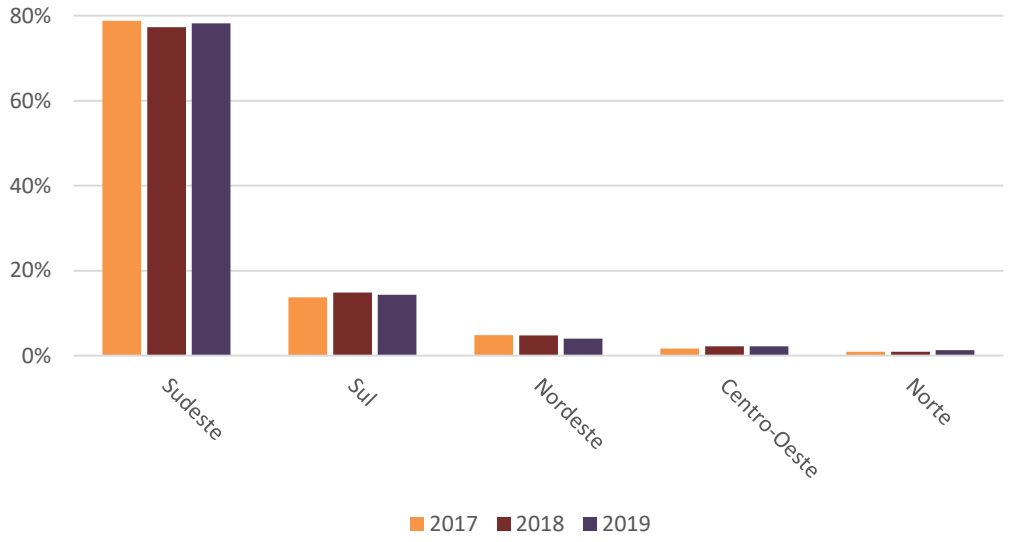
Fonte: Ancine.

Deve-se ter cuidado, no entanto, com os dados de regionalização dos incentivos fiscais. Primeiro, porque as políticas de fomento à cultura se baseiam na demanda espontânea dos proponentes, de modo que o Sudeste, por ser a região mais populosa e economicamente participativa do País, figura naturalmente como concentradora dos projetos e recursos. Segundo, porque os dados de regionalização têm por referência o local da sede do proponente cultural, e não refletem necessariamente o local onde os recursos foram investidos.

Em 2019, foi editada a Instrução Normativa-MC 2/2019, que estabeleceu em seus arts. 4º e 5º uma série de medidas visando a desconcentrar a captação de recursos via Lei Rouanet. Conquanto a IN faça menção ao art. 19, § 8º, da Lei 8.313/1991, que estabelece o "princípio da não-concentração por segmento e por beneficiário", um dos objetivos da nova normatização é estimular a produção cultural fora do Sudeste. Por meio da limitação da quantidade de projetos ativos, por proponente, e dos valores de captação autorizados, por projeto, espera-se, reflexamente, fomentar a alocação de recursos em outras regiões do País.

No entanto, mesmo sendo prematuro extrair qualquer conclusão definitiva sobre a eficácia das medidas, os dados da concentração regional em 2019, mostrados no gráfico abaixo, não apresentam mudança significativa em comparação aos dos anos anteriores, o que se coaduna com o entendimento expresso anteriormente sobre a dificuldade de se asseverar que a concentração regional resulte de falhas de gestão, quando a política pública se baseia em demanda espontânea e os dados não refletem adequadamente o local da aplicação dos recursos.

Regionalização da captação de recursos via Lei 8.313/91 antes e depois da IN- MC 2/2019



Por essa razão, o TCU recomendou ao então Ministério da Cultura, por meio do Acórdão 3.232/2017-TCU-2ª Câmara, de relatoria do ministro André Luis de Carvalho, que o Sistema de Apoio às Leis de Incentivo à Cultura (Salic) fosse aperfeiçoado a fim de registrar, além da localidade do proponente cultural, os locais em que se efetivam a produção, a distribuição e o acesso aos produtos culturais incentivados, de modo a conferir maior fidedignidade às informações quanto à distribuição regional da produção e do acesso à cultura no Brasil. A medida encontra-se em implementação, monitorada no processo TC 031.409/2015-6, também de relatoria do ministro André Luis de Carvalho.

Prestações de contas e tomadas de contas especiais referentes a transferências de recursos federais ao setor cultural mediante renúncia de receitas

Chama atenção a situação de atraso na análise das prestações de contas (PC) dos projetos culturais. A tabela seguinte apresenta informações sobre a situação das PC dos projetos que captaram recursos com amparo na Lei Rouanet, na Lei do Audiovisual e na Medida Provisória 2.228-1/2001, abrangendo, portanto, a atuação da SEC (extinto MinC) e da Ancine.

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

Situação	Situação em 31/12/2018		Situação em 31/12/2019	
	Quantidade	Valor Captado (R$)	Quantidade	Valor Captado (R$)
PC não apresentadas	360	151.905.338	432	187.294.756
PC aguardando análise	13.977	9.956.902.370	14.665	10.925.080.066
PC em análise	3.312	2.769.217.856	3.571	2.995.078.715
PC não aprovadas no exercício	688	214.243.350	297	87.974.079
PC aprovadas no exercício	1.225	372.529.097	996	336.833.588
Total	**19.562**	**13.464.798.010**	**19.961**	**14.532.261.203**

Fontes: Ancine e SEC – Sistema SALIC Gerencial.

Verifica-se que, ao fim de 2018, o número de processos na situação "aguardando análise" era de 13.977. Já no final de 2019, esse quantitativo havia aumentado em 688 processos, o que representa uma elevação de 4,92% em relação ao acumulado no fim do ano anterior.

O exame intempestivo e a formação de estoque cada vez maior de prestações de contas pendentes de análise constituem problema crônico da Secretaria Especial de Cultura, na condição de sucessora do extinto Ministério da Cultura, assim como da Agência Nacional do Cinema, o qual tem sido destacado historicamente pelo TCU em seus trabalhos.

Além de configurar grave desrespeito ao princípio constitucional da prestação de contas, a falta de análise quanto à regular aplicação dos recursos públicos captados via leis de incentivo faz com que a Função Cultura, como um todo, padeça da ausência de retroalimentação essencial no contexto do ciclo de gestão, ou, dito de outra forma, faz com que se gaste sem saber, na verdade, o que se está fazendo com o recurso público. Saliente-se, por questão de justiça, que esta situação não é particular do atual governo, pois se arrasta há sucessivas gestões. Entretanto, compete ao Governo Federal adotar medidas efetivas com vistas à sua solução.

Entre as fiscalizações mais recentes acerca do tema, destacam-se o TC 008.379/2017-3, referente a processo de acompanhamento da gestão e redução do passivo de prestações de contas a cargo do Ministério da Cultura (atualmente, Secretaria Especial da Cultura), e o TC 017.413/2017-6, atinente à auditoria realizada na Ancine com o objetivo de verificar a conformidade de sua nova metodologia de análise de prestação de contas, conhecida como Ancine + Simples. Em decorrência dessa última fiscalização, foi determinado à Agência Nacional do Cinema a elaboração de um plano para diminuir seu estoque de PC, que vem sendo monitorado por meio do TC 040.341/2019-4 (todos os processos são de relatoria do ministro André Luis de Carvalho).

O ano de 2019 foi marcado por sucessivas descontinuidades na gestão da Função Cultura, as quais envolveram alterações na vinculação ministerial da SEC, repetidas mudanças nos cargos de chefia dos órgãos e entidades afetos à Cultura, bem como demora na nomeação de gestores e membros de órgãos consultivos.

Ademais, as soluções propostas ao TCU para resolver a problemática da concentração regional dos gastos culturais e o contínuo aumento do passivo de prestações de contas sofreram atrasos e rupturas em sua implementação. Também se verificou a incapacidade de o Controle Interno da Cultura atender às diligências desta Corte nos prazos fixados, de modo que o atraso operacional se tornou a regra.

Enfim, conclui-se que a operacionalização das políticas federais de incentivo à cultura mediante renúncia fiscal carece de ajustes que lhes garantam maior transparência acerca da alocação regional dos recursos e da regularidade de sua utilização pelos proponentes culturais, por ter sido maculada por impropriedades ao longo de vários anos. No entanto, por já existirem processos específicos, os problemas discorridos serão lá tratados.

2.3.5.1.2. Desoneração da Cesta Básica

Durante os anos 2000, o Governo Federal instituiu uma série de desonerações tributárias sobre produtos da cesta básica, mediante redução de alíquotas de contribuições em produtos considerados essenciais ao consumo da população de menor renda. Em particular, as alíquotas de PIS/Pasep e Cofins, PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação incidentes sobre os produtos da cesta básica foram reduzidas a zero.

Em âmbito federal, a desoneração da cesta básica foi substancialmente ampliada em 2013, quando o Governo Federal estendeu, por meio da Lei 12.839/2013, o seu escopo para diversos outros produtos (carne, café, óleo, manteiga, açúcar, papel higiênico, pasta de dente e sabonete).

O propósito da política é reduzir a carga tributária sobre itens considerados essenciais e, dessa forma, favorecer as classes de menor renda. A exposição de motivos da Medida Provisória 609/2013, que deu origem à sobredita Lei 12.839/2013, aduz, como fundamento para encaminhamento da medida, que "nos últimos meses, uma complexa conjugação de adversidades econômicas nacionais e internacionais tem ocasionado elevação do preço dos produtos em voga, fragilizando a população mais pobre e pressionando os índices inflacionários".

A desoneração da cesta básica foi o segundo maior gasto tributário do Governo Federal em 2019, com custo estimado de, aproximadamente, R$ 32,3 bilhões, equivalente a 10,46% do gasto tributário total.

Desse modo, no âmbito do processo TC 031.445/2019-5, de relatoria do Ministro Bruno Dantas, pendente de apreciação conclusiva, analisou-se, dentre outras questões, os resultados das avaliações da política de desoneração da cesta básica, consubstanciados nas 2ª e 11ª edições do Boletim Mensal de Avaliação dos Subsídios da União, de novembro de 2018 e de setembro de 2019, respectivamente.

A 2ª edição do Boletim Mensal sobre os Subsídios da União, a fim de verificar se haveria forma mais efetiva de se aumentar o bem-estar da população mais pobre, apresentou análise comparativa da eficiência dessa política *vis-à-vis* o Programa Bolsa Família (PBF), em 2017, a partir de estudo realizado pelo então Ministério da Fazenda. A premissa básica dessa análise é de que a "comparação com outros programas é boa solução para avaliar projetos cujos benefícios são sociais ou redistributivos".

Nesse contexto, o estudo concluiu que o PBF é um programa social bastante efetivo, pois um gasto orçamentário de R$ 28,0 bilhões em 2016 resultou em redução de 1,7% na desigualdade de renda. Em contraponto, as medidas de desoneração da cesta básica, com um gasto tributário de R$ 18,6 bilhões, ensejam redução estimada de apenas 0,1% na desigualdade de renda. Dessa forma, concluiu-se que o PBF é, aproximadamente, doze vezes mais eficiente do que a desoneração da cesta básica para reduzir a desigualdade de renda.

A 11ª edição do Boletim Mensal sobre os Subsídios da União buscou, a partir das evidências já coletadas na 2ª edição do Boletim, contribuir com mais evidências para o debate distributivo, por intermédio de exercícios contrafactuais que simulam a realocação dos recursos públicos da reoneração da cesta básica para políticas de transferência de renda, em especial para o Programa Bolsa Família. Em cada simulação, foram avaliados os impactos potenciais das alternativas de política sobre a pobreza, a desigualdade de renda e o custo fiscal.

O trabalho chama atenção, ainda, para a premissa adotada pela política de desoneração da cesta básica, no sentido de que "haveria o repasse da desoneração tributária para os preços finais dos produtos contemplados, o que permitiria o barateamento dos produtos e a ampliação do acesso à cesta básica". Todavia, essa medida pode não ter eficácia, uma vez que "o processo de formação de preços da economia depende das diferentes estruturas de mercados, da sazonalidade da produção agrícola e da elasticidade-preço dos alimentos, dentre outros fatores" (peça 84, p. 8, do TC 031.445/2019-5).

A 11ª edição do Boletim, então, apresenta as simulações, a partir de um cenário de referência baseado nas desonerações da cesta básica em 2017. A ideia é demonstrar o que ocorre com os indicadores de pobreza e com o Índice de Gini (número entre 0 e 1, sendo que 0 corresponde à completa igualdade, isto é, toda a população recebe o mesmo salário, e 1 corresponde à completa desigualdade, em que uma pessoa recebe todo o rendimento e as demais nada recebem) a partir das seguintes hipóteses:

g) <u>reoneração da cesta básica, sem realocação dos recursos (simulação 1)</u>: a economia de recursos em relação ao cenário de referência (R$ 15,1 bilhões) seria a principal vantagem dessa <u>alternativa</u>. Porém, esse impacto fiscal positivo seria acompanhado por redução do bem-estar dos mais pobres, que também se beneficiam da política. A exclusão dos benefícios da cesta básica colocaria 278 mil pessoas na condição de pobreza, com destaque para o aumento de 13,3% na pobreza extrema (884,6 mil pessoas entrariam nessa condição). A variação positiva de 0,32% no índice de Gini aponta que a desigualdade de renda também aumentaria nesse cenário;

h) <u>reoneração da cesta básica, com realocação integral e igualitária dos recursos, por intermédio de uma transferência monetária igualitária para toda a população (R$ 17,95 por família ao mês) (simulação 2)</u>: haveria leve redução na desigualdade de renda (queda de 0,16% no Índice de Gini) e queda nos indicadores de pobreza (246 mil pessoas sairiam dessa condição). Esse cenário evidencia os problemas de regressividade da política de desoneração da cesta básica,

ao apontar que mesmo uma política igualitária de transferência de renda, sem qualquer focalização, seria mais eficiente e eficaz no alcance de objetivos associados à melhoria das condições de bem-estar dos mais pobres;

i) reoneração da cesta básica, com realocação integral dos recursos para o público potencial do PBF (simulação 3): haveria avanços bem mais expressivos nas condições de bem-estar dos mais pobres, com a saída de mais de 1,5 milhão de pessoas da condição de pobreza e redução de mais de 30% na taxa de pobreza extrema (saída de mais de 2 milhões de pessoas). Também seria observada queda maior na desigualdade de renda, mediante redução do Índice de Gini em 0,77%;

j) reoneração da cesta básica, com realocação parcial e focalizada dos recursos (simulação 4): seria gerada uma economia de recursos de R$ 12,1 bilhões, sem que fossem alteradas as taxas de pobreza em relação ao cenário de referência.

Após apresentar esses resultados, a 11ª edição do Boletim faz as seguintes considerações (peça 84, p. 18, do TC 031.445/2019-5):

> De todo modo, pode-se verificar que a política de desoneração da cesta básica, apesar de regressiva, contribui para a redução da pobreza e da desigualdade de renda, como apontado na Simulação 1. No entanto, a utilização dessa política como instrumento para o alcance desses fins não se justifica, quando comparada com programas de transferência direta de renda. A Simulação 2 aponta que os benefícios associados à redução da pobreza e desigualdade seriam maiores, mesmo se os recursos fossem realocados para uma política de transferência igualitária de renda, sem qualquer focalização. A Simulação 4 indica a possibilidade de manter o nível de benefícios para a população com renda domiciliar per capita de até ½ salário mínimo, com apenas 20% dos recursos atualmente alocados na política de desoneração da cesta básica (com um leve aumento da desigualdade de renda). Por fim, a Simulação 3 representa a opção que traz ganhos de bem-estar mais expressivos para os mais pobres, ao promover quedas na pobreza absoluta e na desigualdade de renda que representam respectivamente 5,4 vezes e 2,4 vezes àquelas observadas com a desoneração da cesta básica (Simulação 1). Essa evidência reforça o debate sobre a necessidade de aprimoramento da política de desoneração da cesta básica e de busca por soluções mais eficientes para o alcance de seus objetivos.

Assim, observa-se que os estudos realizados pelo Governo Federal, em novembro de 2018 e em setembro de 2019, já caracterizavam a ineficácia do programa de desoneração da cesta básica, no que concerne à redução das desigualdades ou da pobreza, quando comparado com programas de transferência direta de renda, a exemplo do Bolsa Família.

Nesse ínterim, chama atenção o fato de que o Governo Federal, ante a determinação específica no art. 21, §§ 3º e 4º , inciso III, alínea "b", da LDO 2019, no sentido de que as renúncias tributárias sejam reduzidas, de modo a representar apenas 2% do PIB em dez anos, tenha produzido dois estudos que apontam para a deficiência de eficácia da política de desoneração da cesta básica ante as políticas de transferência de renda, mas não tenha encaminhado a correspondente medida legislativa para reduzi-la.

Trata-se da segunda maior renúncia de receitas tributárias da União do ano de 2019, com custo estimado, repise-se, de R$ 32,3 bilhões. Para se ter uma dimensão desse montante, R$ 30,1 bilhões foi o valor estimado para todo o Programa Bolsa Família na LOA 2019. Estar-se-ia diante de possibilidades como, por exemplo, substituir um programa cuja ineficácia já é reconhecida por outro, de transferência de renda, cujos resultados são bem demonstrados no que concerne à retirada das pessoas da pobreza ou diminuição das desigualdades, tendo em vista que aumenta diretamente a renda per capita das famílias mais pobres.

O confronto dessas realidades é interessante e necessário porque, ao longo do tempo, desenvolveu-se cultura equivocada de que a renúncia fiscal não tem custo para a sociedade. Ao se confrontar, entretanto, a possibilidade de expansão do Programa Bolsa Família com a política de desoneração da cesta básica, fica evidente que o Governo está diante de uma escolha alocativa de recursos e que tem escolhido a política que oferece menor retorno aos que necessitam.

Esse achado foi relatado no âmbito do TC 031.445/2019-5 e, embora se reconheça que a revisão de política pública dessa magnitude perpassa aspectos sociais, políticos, orçamentários e macroeconômicos associados, é pertinente sinalizar a possibilidade de adoção de instrumentos mais eficientes, por meio de recomendação a ser proferida neste Parecer Prévio.

Com efeito, a não adoção de possíveis providências no sentido da revisão da política de desoneração da cesta básica, a despeito das evidências colhidas pelo próprio Poder Executivo acerca da menor efetividade dessa política quando comparada com outras de propósito semelhante, gerou reflexos econômicos e sociais no país, o que deve ser noticiado ao Congresso Nacional, nos termos do art. 36 da Lei 8.443/1992, c/c o art. 228, inciso II, do RITCU.

RECOMENDAÇÃO
Ao Poder Executivo Federal, com fundamento no art. 21, §§ 3° e 4°, inciso III, alínea "b", da Lei 13.707/2018 (LDO 2019), bem como nos estudos consubstanciados nas 2ª e 11ª edições do Boletim Mensal sobre os Subsídios da União, que avalie a conveniência e a oportunidade de propor ao Congresso Nacional a revisão da política de desoneração da cesta básica (Lei 10.925/2004), tendo em vista a possibilidade de se adotar alternativas mais eficientes para os mesmos propósitos, ponderando, necessariamente, as circunstâncias de enfrentamento da crise decorrente da pandemia da Covid-19.

2.3.5.2. Benefícios Financeiros e Creditícios

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

Os benefícios financeiros, conforme definição e metodologia constantes na Portaria-MF 379/2006, alterada pela Portaria-MF 57/2013, são desembolsos realizados por meio de equalizações de juros e preços, bem como assunções de dívidas decorrentes de saldos de obrigações de responsabilidade do Tesouro Nacional, cujos valores figuram explicitamente 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 taxas de juros inferiores aos custos de captação ou de oportunidade do Governo Federal, não figurando explicitamente 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 de Benefícios Financeiros e Creditícios (DBFC) – anteriormente a cargo da Secretaria de Acompanhamento Fiscal, Energia e Loteria (Sefel) – passou a ser 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.

Nesse sentido, o Poder Executivo tem envidado esforços para conferir maior transparência às informações relativas aos benefícios fiscais. Um dos instrumentos de divulgação é o relatório denominado "Orçamento de Subsídios da União", publicado anualmente desde 2017, e que contém dados consolidados. Outro documento relevante é o "Boletim Mensal sobre os Subsídios da União", por meio do qual são veiculadas avaliações de diversas políticas públicas financiadas por

subsídios, subvenções e gastos tributários em geral. Essas publicações podem ser consultadas no sítio eletrônico do Ministério da Economia (área "Centrais de Conteúdo", subárea "Publicações").

No que concerne 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 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. O cálculo do subsídio implícito 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.

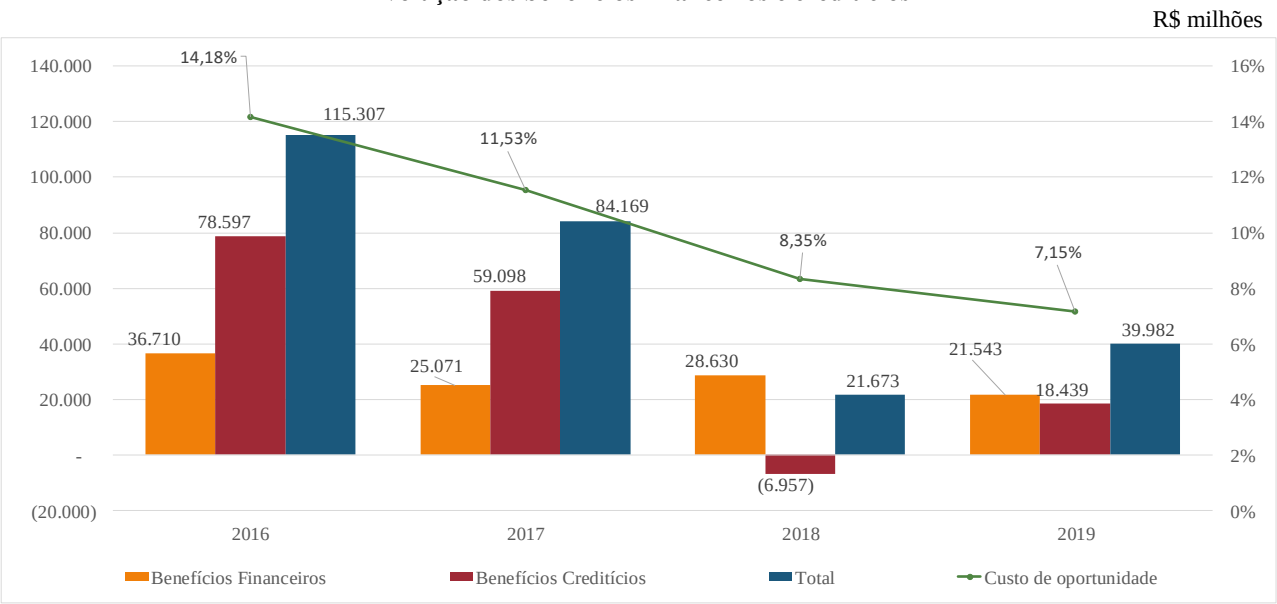
Destaca-se que a definição do custo de oportunidade do Tesouro Nacional refere-se ao custo médio das emissões em oferta pública da dívida pública mobiliária federal interna verificado nos últimos doze meses. Em 2019, o referido custo foi de 7,15%, inferior em 1,2 p.p. ao de 2018, em linha com a queda observada na taxa básica de juros da economia no período. Este recuo diminuiu o PL estimado dos fundos e programas avaliados por subsídios creditícios e, por consequência, reduziu o benefício creditício calculado.

O gráfico a seguir apresenta a evolução dos benefícios financeiros e creditícios desde 2016. A redução observada em 2017 se deveu tanto pela redução do custo de oportunidade do Tesouro Nacional, como do volume de benefícios concedidos. Apesar da redução em 2017, o valor concedido foi quase o dobro do concedido em 2014.

Em 2018, os benefícios creditícios ficaram negativos, com queda de R$ 66 bilhões em comparação com 2017. Esses benefícios podem ficar negativos como decorrência da metodologia utilizada, isto é, quando os desembolsos com novos subsídios forem inferiores aos valores recebidos pela amortização dos empréstimos vigentes. Os valores referentes a 2018 foram revisados em função de alteração na forma de contabilização da equalização do Programa de Financiamento às Exportações (Proex) e da inclusão da subvenção ao crédito rural nas áreas das Superintendências do Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) e da Amazônia (Sudam).

Em 2019, o valor dos benefícios financeiros e creditícios foi de R$ 39,98 bilhões, representando aumento de R$ 18,31 bilhões, ou 84,5%, em relação ao ano anterior. Esse acréscimo representa alta de aproximadamente 0,24 p.p. do PIB, passando de 0,31% em 2018 para 0,55% em 2019. Contudo, o valor de 2019, de R$ 39,98 bilhões, representa queda histórica se comparado aos valores de 2016, R$ 115,31 bilhões, e de 2017, R$ 84,17 bilhões.

Evolução dos benefícios financeiros e creditícios

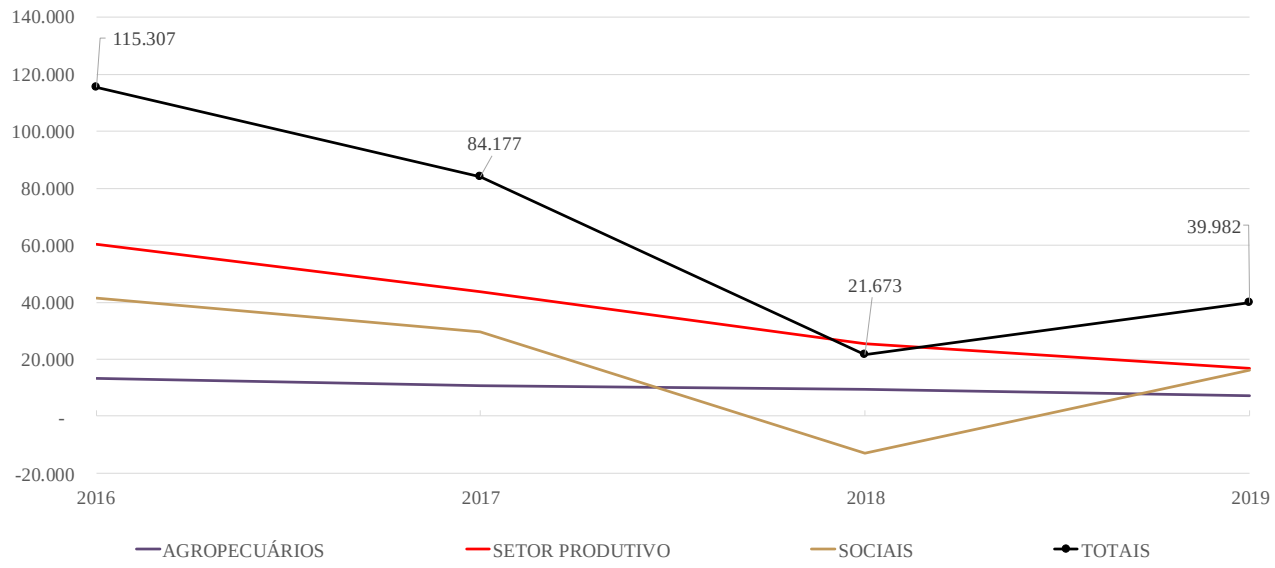


Fonte: Secap.

Como se pode observar no gráfico a seguir, todos os segmentos econômicos apresentaram sucessivas quedas no período analisado, com exceção dos benefícios sociais, que em 2018 foram atipicamente negativos.

Evolução dos benefícios financeiros e creditícios por segmento

R$ milhões



Fonte: Secap.

A tabela a seguir detalha os dados do gráfico anterior. No exercício de 2019, os benefícios financeiros e creditícios da União alcançaram R$ 39.982 milhões, o que representa aumento de 84,5% em relação a 2018. Como já ressaltado no início da seção 2.3.5 deste Relatório, os benefícios financeiros e creditícios tiveram saldo final total negativo em 2018 principalmente em razão do desempenho atípico do FAT (R$ 26,7 bilhões negativos). Quando se comparam os valores totais de 2019 e de 2017, constata-se uma redução total de 52,5%, tendo afetado todos os segmentos.

Evolução dos benefícios financeiros e creditícios por segmento

R$ milhões

Setor Econômico	2016	2017	2018	2019	2019 / 2018	2019 / 2017
Agropecuário	13.398	10.827	9.328	7.323	-21,5%	-32,4%
Produtivo	60.345	43.809	25.393	16.657	-34,4%	-62,0%
Social	41.565	29.541	- 13.048	16.002		-45,8%
Total	**115.307**	**84.177**	**21.673**	**39.982**	**84,5%**	**-52,5%**

Fonte: Secap.

Em 2019, foram beneficiados 37 fundos ou programas. A tabela seguinte apresenta os nove fundos ou programas beneficiados com os maiores valores, correspondentes a cerca de 90% do total. Diferentemente de 2018, quando o segmento produtivo foi responsável pela metade dos fundos ou programas mais beneficiados, em 2019 houve mais equilíbrio em relação aos fundos ou programas sociais.

Nesses dois anos, o Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf) foi o único programa do segmento agropecuário nesta lista. Os fundos constitucionais permaneceram como os mais beneficiados. O destaque foi a queda dos subsídios referentes aos empréstimos ao BNDES, que caíram do segundo lugar em 2018 para o oitavo lugar em 2019. Essa redução decorreu da diminuição da diferença entre os juros dos empréstimos concedidos ao BNDES e o custo de oportunidade do Tesouro, bem como da devolução de R$ 100 bilhões feita por esse Banco ao Tesouro, conforme mencionado na seção 2.3.5.5 deste Relatório.

Principais fundos e programas beneficiados

R$ milhares

Fundos/Programas	Benefícios	% s/total	Segmento
Fundos Constitucionais de Financiamento - FNE, FNO e FCO	11.272.510	28,2%	Produtivo
Programa Minha Casa Minha Vida - MCMV	4.642.393	11,6%	Social
Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior - FIES	3.704.640	9,3%	Social
Fundo de Amparo ao Trabalhador - FAT	3.342.273	8,4%	Social
Programa de Sustentação do Investimento - PSI	3.261.635	8,2%	Produtivo
Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar - Pronaf	2.765.470	6,9%	Agropecuário
Subvenção a Consumidores de Energia Elétrica da Subclasse Baixa Renda	2.489.707	6,2%	Social
Empréstimos da União ao BNDES	2.202.167	5,5%	Produtivo
Subvenção à Comercialização de Óleo Diesel Combustível de Uso Rodoviário	1.975.058	4,9%	Produtivo

Fonte: Secap.

2.3.5.2.1. Avaliação da Conta de Desenvolvimento Energético

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 (item 9.1.8 do referido acórdão) quanto aos benefícios financeiros e creditícios concedidos.

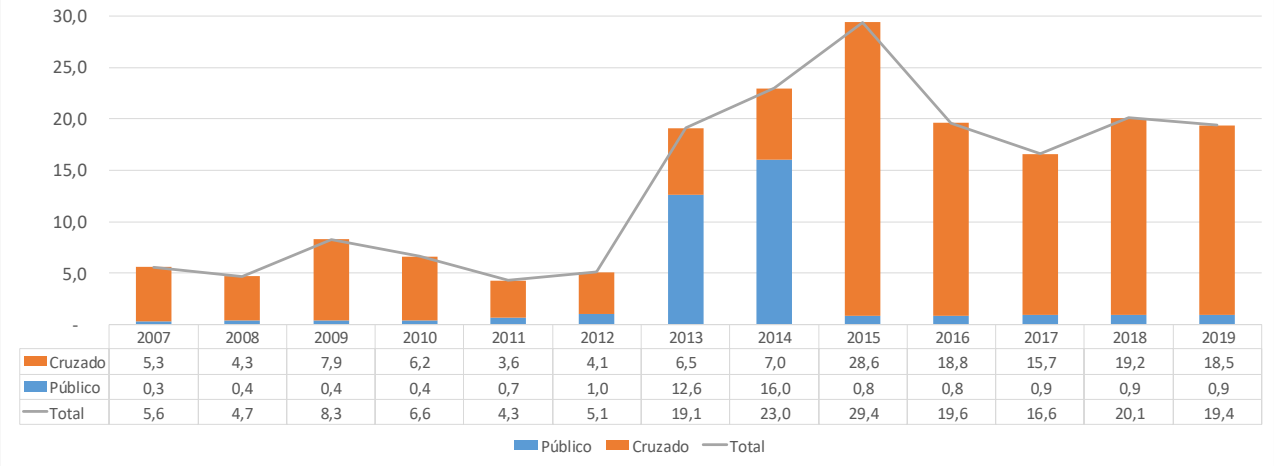
Em consonância com essa deliberação, foi encaminhado ao TCU o Ofício 17/2018/COEF/Sufil/Sefel-MF, informando que seriam objeto de avaliação pelo então Ministério da Fazenda em 2019 os subsídios no âmbito da Conta de Desenvolvimento Energético (CDE). Posteriormente, foi encaminhado ao TCU o Ofício-SEI 105457/2019/ME, apresentando a avaliação realizada.

Os benefícios da CDE podem ser caracterizados como:

- Públicos: custeados pelo Orçamento Geral da União (OGU);
- Cruzados: custeados por parte dos consumidores de energia.

Benefícios públicos e cruzados

R$ bilhões de 2018



	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Cruzado	5,3	4,3	7,9	6,2	3,6	4,1	6,5	7,0	28,6	18,8	15,7	19,2	18,5
Público	0,3	0,4	0,4	0,4	0,7	1,0	12,6	16,0	0,8	0,8	0,9	0,9	0,9
Total	5,6	4,7	8,3	6,6	4,3	5,1	19,1	23,0	29,4	19,6	16,6	20,1	19,4

Fonte: Aneel e SILVA (2015) – Relatório da Avaliação da CDE de 2019 – ME.

Nos últimos anos, os subsídios públicos representaram menos de 6% do total, ficando abaixo de 5% em 2018 e em 2019. Um dos aspectos analisados é a não inclusão dos benefícios cruzados no orçamento, prejudicando a percepção da carga tributária e do custo real do programa aos contribuintes.

Estes subsídios são destinados basicamente a:

- Viabilizar a competitividade de fontes alternativas de energia;

- Estender o serviço de fornecimento de energia elétrica a todos os consumidores do território nacional;
- Prover subsídios para os consumidores residenciais de baixa renda e para outros usuários específicos.

As principais conclusões a respeito das destinações destes subsídios são sintetizadas a seguir:

Setor econômico rural

O estudo conclui que a extinção dos benefícios rurais geraria ganhos no PIB como um todo e no bem-estar das famílias em geral, pois os setores não rurais e as famílias pagariam menos encargos.Assim, tal extinção seria desejável do ponto de vista de eficiência econômica.

O estudo alerta que alterações dos subsídios destinados a esses beneficiários devem ser precedidas de análise cuidadosa por meio de dados que permitam aferir a margem dos produtores de cada cultura e a relevância do custo da energia em seus balanços, de forma a não inviabilizar essas culturas.

Fontes incentivadas

O estudo conclui que os preços atuais dos últimos leilões de energia mostraram que estas fontes já atingiram um grau de maturidade e competitividade frente às demais, sobretudo a geração eólica e solar, cujo valor de compra e venda foi bastante inferior ao valor negociado pela energia gerada por usinas hidrelétricas.

Neste caso, vale o argumento de que o subsídio não deve ser permanente, mas sim existir como estímulo até o momento em que a indústria se torne independente. Esse papel foi exercido com sucesso pelo benefício, em conjunto com fatores tecnológicos e estruturais. No momento atual, de maturidade da indústria, contudo, o estudo sugere a não concessão do subsídio para as próximas outorgas e em eventuais renovações contratuais após o término dos instrumentos vigentes.

Carvão mineral nacional

A geração de energia com base em carvão mineral é parcialmente custeada pela CDE e gera impactos negativos ao meio ambiente e, em última instância, à população. Logo, incorre-se em custo duplo, diametralmente contrário à razão da existência de um subsídio. Esta inadequação em termos econômicos se acentua pelo fato de existirem inúmeras fontes energéticas mais limpas que não recebem benefício algum.

A Lei 12.783/2013 previu que esse benefício tenha fim em 2027 ou na data de encerramento dos contratos vigentes. Como sua extinção já tem prazo definido, o estudo não apresentou propostas com relação à política.

Subsídios a usuários específicos

Existe previsão de encerramento dos descontos das tarifas de energia elétrica de cooperativas de eletrificação rural, serviço público de irrigação e empresas de saneamento no prazo de cinco anos, conforme Decreto 9.642/2018, e em relação às distribuidoras de pequeno porte, consoante Lei 13.360/2016, no mesmo prazo.

Também nesses casos, há o entendimento de que as medidas foram traçadas na direção correta e que o prazo de cinco anos é importante para que as empresas do setor se adequem e promovam ações que visem a alcançar maior nível de eficiência.

Tarifa Social de Energia Elétrica

A Controladoria-Geral da União (CGU) realizou estudo, em parceria com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), sobre a Tarifa Social de Energia Elétrica (TSEE) e concluiu

que: os controles atuais permitem o respeito aos critérios de concessão do benefício, ainda que tenham sido observados alguns desvios de baixa materialidade em seu recebimento; essa política permite um fluxo de recursos das regiões mais ricas do país para as mais pobres; por fim, o desenho da política tem êxito em distribuir renda para a população de baixa renda.

Universalização da energia elétrica

Outra contribuição da Controladoria-Geral da União foi o relato de um diagnóstico decorrente de consultoria prestada pela CGU para estudo de caso do programa Luz para Todos (LpT). Concluiu-se que a principal causa da falta de acesso de populações rurais a energia elétrica é o alto custo de implementação de investimentos somado à inviabilidade econômica, em razão do pequeno número de famílias a serem atendidas, as quais consomem baixo volume de energia.

Além disso, com base em avaliações qualitativas, verificou-se que é importante promover o diálogo de todos os atores envolvidos e avaliar soluções específicas para cada caso, devido à distinção entre regiões remotas e sistemas isolados. Por fim, foram relatados como riscos para a manutenção no fornecimento de energia: a disponibilidade de técnicos treinados nas próprias comunidades isoladas e a oferta de materiais sobressalentes para reposição rápida nas localidades atendidas pela política.

Um dos objetivos dos subsídios analisados é incentivar a universalização na área rural. Na década de 1950, quando da emissão do Decreto 41.019/1957, apenas 3,6% dos domicílios rurais eram atendidos pela rede elétrica. Em 2010, este percentual já havia atingido 82,6%. A situação atual retira a principal motivação deste incentivo.

Em suas considerações finais, o Poder Executivo comenta a respeito da governança da CDE:

> Com relação à governança, além dos pontos levantados na auditoria da CGU, há diversos problemas identificados: a fragmentação da instituição dos subsídios custeados pela CDE (regida por diversas normas de diferentes momentos do tempo), o alto risco de falta de transparência quando o subsídio é custeado por meio de tarifa de serviço público (e não pelo orçamento e seu trâmite), a falta de previsibilidade das despesas (esse problema tem sido parcialmente trabalhado com limitação e extinção de alguns benefícios), a falta de metas e resultados a serem alcançados, a falta de clareza dos objetivos de algumas políticas, a ausência de um (ou mais) gestor das políticas (embora a ANEEL seja a gestora da TSEE de acordo com o Decreto 9.834/2019, ela operacionaliza a CDE e não possui alcance, nem poder de gestão sobre a maioria das políticas custeadas, e também não precisa se responsabilizar pelos seus resultados e a falta de prazo de vigência das políticas).

Pelo exposto, é de se esperar reduções sensíveis na CDE ao longo dos próximos anos, em linha com os objetivos de reduzir os benefícios tributários, financeiros e creditícios.

Em 26/5/2019, o TCU proferiu o Acórdão 1.215/2019-TCU-Plenário, no âmbito do processo TC 032.981/2017-1, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz, determinando à agência reguladora (Aneel) que retire das contas de energia elétrica os valores referentes ao custeio de subsídios que não guardam relação com a política tarifária do setor energético, não impedindo que os benefícios criticados na auditoria sejam mantidos em favor de quem vinha sendo favorecido. Segundo o entendimento do TCU, tais subsídios, se concedidos a critério do Governo Federal e com a aprovação legislativa, não devem ser repassados aos consumidores de energia elétrica, mas sim custeados com recursos do Orçamento Geral da União.

Em 27/11/2019, no âmbito do referido processo, o TCU emitiu o Acórdão 2.877/2019-TCU-Plenário acolhendo em parte embargos declaratórios e definindo prazo de dois anos, a contar de janeiro de 2020, para que o Poder Executivo indique, no mínimo, as ações a serem adotadas, os

responsáveis e os prazos para implantação do conjunto de ações objetivando selecionar, entre os subsídios atualmente custeados pela CDE, aqueles que mereçam ser avaliados pelas respectivas pastas ministeriais em articulação com o Ministério de Minas e Energia e com outros órgãos ou entidades porventura considerados relevantes, permitindo-se concluir, ao final, se a sistemática de concessão do benefícios deve ser mantida, alterada ou extinta, no todo ou em parte.

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 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 em 2019, os números demonstram que a distribuição seguiu o padrão de anos anteriores, com maior participação da região Sudeste, concentrando 48,7% do total dos benefícios, enquanto as regiões Norte e Centro-Oeste tiveram as menores participações – 11,2% cada.

Renúncias de receitas federais – regionalização – 2019

R$ milhões

Benefícios		Norte	Nordeste	Centro-Oeste	Sudeste	Sul	Brasil
Tributários	Valores absolutos	33.256	40.984	33.367	153.198	47.558	308.362
	Valores relativos	10,8%	13,3%	10,8%	49,7%	15,4%	100,0%
Financeiros e Creditícios	Valores absolutos	5.799	11.980	5.772	9.448	6.982	39.982
	Valores relativos	14,5%	30,0%	14,4%	23,6%	17,5%	100,0%
Totais	Valores absolutos	**39.055**	**52.964**	**39.139**	**162.646**	**54.540**	**348.344**
	Valores relativos	**11,2%**	**15,2%**	**11,2%**	**48,7%**	**15,7%**	**100,0%**

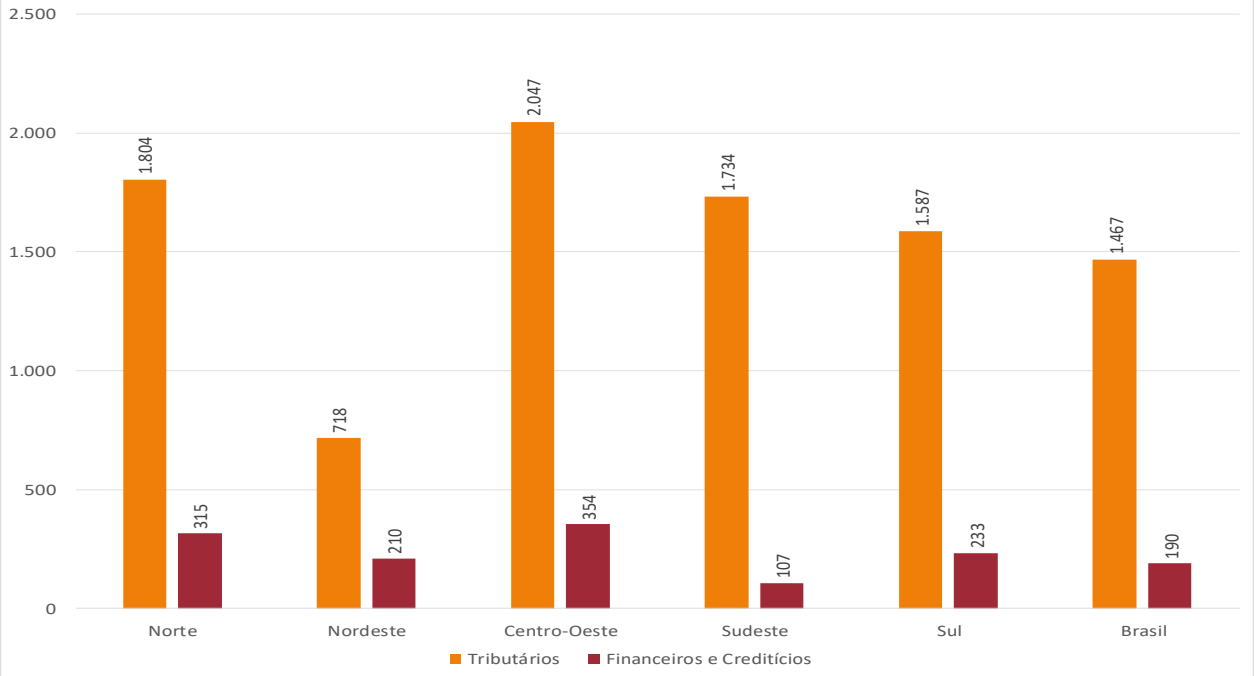
Fontes: Secap e RFB.

Para fins de análise mais acurada da regionalização dos benefícios, 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. A região Sudeste ficou com o menor valor *per capita*, de R$ 107, correspondendo a 56,2% da média nacional. As demais regiões ficaram acima da média. Apesar disso, a região Nordeste recebeu o segundo menor valor *per capita*. Por outro lado, em relação aos gastos tributários, verifica-se uma distribuição indesejada. O menor valor coube ao Nordeste, com menos da metade da média nacional.

Comparativo das renúncias *per capita* – regionalização – 2019

R$ 1,00



Fontes: Secap, RFB 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, Saneamento e Desporto e Lazer, as regiões Norte e Nordeste ficaram com os menores valores *per capita* em 2019, a saber, em ordem decrescente: Centro-Oeste, R$ 1.040; Sudeste, R$ 936; Sul, R$ 616; Nordeste, R$ 267; e Norte, R$ 225. Ou seja, verifica-se uma forte concentração desses gastos indiretos no Centro-Oeste e no Sudeste, em detrimento do Norte e do Nordeste, que apresentam piores indicadores econômicos e sociais.

Portanto, a distribuição *per capita* dos benefícios tributários indica que as renúncias de receitas produzem baixo impacto na redução das disparidades regionais e sociais, ou mesmo impacto negativo, acentuando-as. Isso pode ser atribuído, essencialmente, ao mecanismo de geração das renúncias tributárias, em regra, associado à produção e à renda que, por sua vez, 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 tanto como objetivo fundamental da República, quanto como princípio da ordem econômica, conforme disposto nos arts. 3º, inciso III, e 170, inciso VII, da Constituição Federal.

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, em seu art. 5º, inciso II, parágrafo único, considera impacto fiscal:

> (...) o 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 Benefícios Creditícios (implícitos) 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 adota o critério de custo de oportunidade.

Em 2019, o Tesouro Nacional repassou às agências R$ 35.843,56 milhões e recebeu R$ 8.996,37 milhões, resultando no valor líquido de R$ 26.847,19 milhões. Este valor difere do informado na seção 2.3.5.2, de R$ 18.439 milhões, em função dos métodos de cálculo distintos. Enquanto que para os benefícios fianceiros e creditícios, usa-se o custo de oportunidade, na presente seção, são considerados os repasses menos as restituições.

A tabela a seguir apresenta os valores repassados pelo Tesouro Nacional às instituições financeiras e os respectivos reembolsos dos empréstimos/financiamentos discriminados por fundo/programa com recursos do Orçamento da União em 2019, com base no regime de caixa.

Despesas com recursos do Tesouro Nacional em 2019

R$ milhões

Agência	Fundo/Programa	Repasse do Tesouro Nacional (A)	Restituição ao Tesouro Nacional (B)	Montante Líquido (A – B)
Basa	FNO	2.719,20	491,70	2.227,50
Basa	FDA	301,60	498,20	-196,60
Basa	FAT	0,20	3,60	-3,40
Basa	FMM	8,10	18,80	-10,70
Basa	STN	0,80	0,80	0,00
BB	FCO	2.719,00	0,00	2.719,00
BB	FDA	270,00	0,00	270,00
BB	FDCO	15,40	203,00	-187,60
BB	FNDE	57,20	293,00	-235,80
BB	FMM	41,46	1.477,87	-1.436,41
BB	FTRA	38,00	107,42	-69,42
BB	Funcafé	62,30	281,95	-219,65
BB	Proex	1.274,28	1.251,14	23,14
BB	Pronaf/TN	30,93	54,12	-23,19
BNB	FNE	8.157,55	0,00	8.157,55
BNDES	-	4.882,14	8,65	4.873,49
BNB	Pronaf	0,00	1,83	-1,83
Caixa	Fies	13.629,76	3.431,98	10.197,78
Caixa	PNAFM	72,94	0,00	72,94
Finep	FNDCT	1.412,70	846,41	566,30
Finep	Funttel	150,00	25,91	124,09
Total		**35.843,56**	**8.996,37**	**26.847,19**

Fonte: PCPR 2019.

Esses empréstimos e financiamentos são custeados com recursos do Orçamento Geral 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 (Caixa); e Financiadora de Estudos e Projetos (Finep).

Essas agências administram diversos programas e fundos:

- FNE – Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste;
- FNO – Fundo Constitucional de Financiamento do Norte;
- FCO – Fundo Constitucional de Financiamento do Centro-Oeste;
- FAT – Fundo de Amparo ao Trabalhador;
- Proex – Programa de Financiamento às Exportações;
- Pronaf – Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar;
- FDA – Fundo de Desenvolvimento da Amazônia;
- 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;
- Fies – Fundo de Financiamento Estudantil;
- PNAFM – Programa Nacional de Apoio à Modernização Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros;
- FNDCT – Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico; e
- Funttel – Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações.

Para efeito de comparação, o valor líquido de R$ 26.847,19 milhões do impacto fiscal em 2019 corresponde a 1,99% do total de R$ 1.346.786 milhões da receita primária líquida da União realizada no mesmo exercício. Este impacto foi inferior ao de 2018, que correspondeu a 2,03% da receita primária líquida arrecada naquele ano.

Em 2019, os fundos que apresentaram as quatro maiores despesas líquidas, correspondentes a mais de 90% do total, foram o Fies, com 38,0%, o FNE, com 30,4%, o BNDES, com 18,2% e o FCO, com 10,1%.

Os dados ora apresentados constam da Prestação de Contas do Presidente da República de 2019, seção 2.4 – Agências Oficiais de Fomento, com exceção dos dados referentes ao Fies, que estão no Capítulo V – Providências Adotadas Sobre as Recomendações do TCU.

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 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, na Prestação de Contas do Presidente da República, sejam destacados, 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 esse Banco 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, conforme apresentado na seção 2.3.5.2, totalizaram R$ 2.202 milhões em 2019, correspondendo a 5,5% do total de R$ 39.982 milhões em benefícios financeiros e creditícios referentes a todas as agências de fomento em 2019.

Como decorrência das sucessivas restituições de valores do BNDES ao Tesouro Nacional e da queda na diferença entre os juros cobrados pelos empréstimos e o custo de oportunidade do Tesouro, os benefícios em 2019 apresentaram redução de 56% em relação a 2018. A tabela a seguir mostra a comparação entre 2018 e 2019.

Benefícios administrados pelo BNDES

R$ milhões

Ano	Subsídio
2018	5.029
2019	2.202
Var 2018-2019	-56%

Fonte: STN.

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, 2018 e 2019. Como as projeções 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, 2018 e 2019, não só pela redução nas estimativas de valores a serem emprestados, como pela redução da diferença entre as taxas de captação do Tesouro Nacional e as dos empréstimos concedidos pelo BNDES. Pelas mesmas razões, entre 2016 e 2017 e entre 2018 e 2019, houve quedas significativas nas projeções para os quatro anos seguintes. Em 2018 houve uma pequena reversão nas expectativas de curto prazo, resultando em projeção acima da que havia sido feita em 2017, mas bem abaixo da que foi feita em 2016.

Valor presente dos benefícios concedidos por meio do BNDES

R$ milhões

	2016	2017	2018	2019	Variação 2018-2019
Total	90.960	51.448	32.172	16.216	-49,6%
Próximos quatro anos	36.130	8.776	10.963	6.898	-37,1%

Fonte: STN.

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, 2018 e 2019, estão relacionados na tabela a seguir.

Benefícios nominais projetados para os próximos quatro anos

R$ milhões

	2016		2017		2018		2019	
Ano	Saldo inicial	Subsídio	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	158.626	2.084
2021			436.791	1.661	250.915	3.808	150.598	1.562
2022					242.548	4.130	143.071	2.173
2023							135.556	2.188

Fonte: STN.

A tabela demonstra que, ao se comparar as estimativas feitas na PCPR 2016 (Estimativa 2017-2020) com as constantes 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 nestas 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 projeções feitas em 2016. As projeções feitas em 2019 apresentaram reduções em todos os períodos analisados.

Conforme apresentado na seção 1.1.4.4 da PCPR 2019, a devolução de recursos do BNDES ao Tesouro Nacional foi de R$ 100 bilhões em 2019. Essa restituição resultou em queda do saldo projetado para 2020, de R$ 259.017 milhões na PCPR 2018, para R$ 158.626 milhões na PCPR 2019.

Em suma, as projeções dos subsídios para os próximos quatro anos foram substancialmente reduzidas em comparação com as projeções feitas na PCPR 2018, tanto em decorrência da redução dos saldos como da redução da diferença entre os juros de captação do Tesouro e os juros dos empréstimos.

2.3.6. Resultado dos Regimes de Previdência Pública

A presente seção trata dos resultados dos regimes de previdência federais: o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), que atende aos trabalhadores urbanos e rurais do setor privado; o Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), relativo aos servidores federais civis; e o Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas (SPSMFA). A União também é responsável pela previdência dos servidores da Polícia Civil, da Polícia Militar e do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal, por intermédio do Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF).

A análise dos regimes de previdência justifica-se por seu elevado montante financeiro, tendo apresentado, conjuntamente, deficit de R$ 318,2 bilhões em 2019. Esse valor equivale à diferença entre o valor arrecadado, de R$ 449,6 bilhões, e as despesas, que chegaram a R$ 767,8 bilhões, o que representa o pior resultado negativo dos últimos dez anos.

O deficit tem se deteriorado, continuamente, desde 2011, a uma taxa média de 11,9% ao ano. No mesmo período, a despesa não previdenciária da União apresentou crescimento bem menos acentuado, de 1,6% ao ano, ao passo que o PIB brasileiro teve incremento médio de 0,6% ao ano. Nesse cenário, o deficit previdenciário constitui quantia cada vez mais vultosa, quando comparada com as demais despesas governamentais.

Em particular, o agravamento do resultado em 2019 decorreu do persistente aumento real das despesas previdenciárias, conjugado com o fraco crescimento das receitas. As despesas aumentaram 2,6% na comparação com o ano anterior, e a receita elevou-se em 0,9% no mesmo período. Decompondo-se os regimes em seus elementos constitutivos, verifica-se que o crescimento dos gastos foi maior nos regimes de previdência dos servidores civis da União (aumento de 3,5%) e dos trabalhadores urbanos (alta de 2,9%). Além disso, em 2019, 53,3% de todas as despesas primárias do governo central destinaram-se aos regimes públicos de previdência (R$ 767,8 bilhões de um total de R$ 1.441,8 bilhões).

Os números apurados em 2019 não refletem as novas regras aprovadas em virtude da Emenda Constitucional 103/2019 (Reforma da Previdência), que alterou os parâmetros para a obtenção e fruição de benefícios previdenciários. Como assinalou o Ministro Bruno Dantas no Voto condutor do Acórdão 2.451/2019-TCU-Plenário, independentemente do que foi regulado pela reforma, “o assunto previdência será, por anos, por décadas, objeto de discussão e debates na busca de sua sustentabilidade financeira em equilíbrio com a proteção aos beneficiários”. Há que se ressaltar ainda que 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 deram-se na publicação dos resultados dos servidores civis e militares. Em virtude de solicitação do TCU com vistas à elaboração deste relatório, a STN procedeu ao recálculo da série histórica, desde 2010, nas novas bases metodológicas. A análise da presente seção basear-se-á nesses dados apresentados.

Além disso, o índice de atualização monetária utilizado nesta seção passou a ser o Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), e não mais o Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC), a fim de promover-se a harmonização com o restante do Relatório sobre as Contas do Presidente da República.

Introdução

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

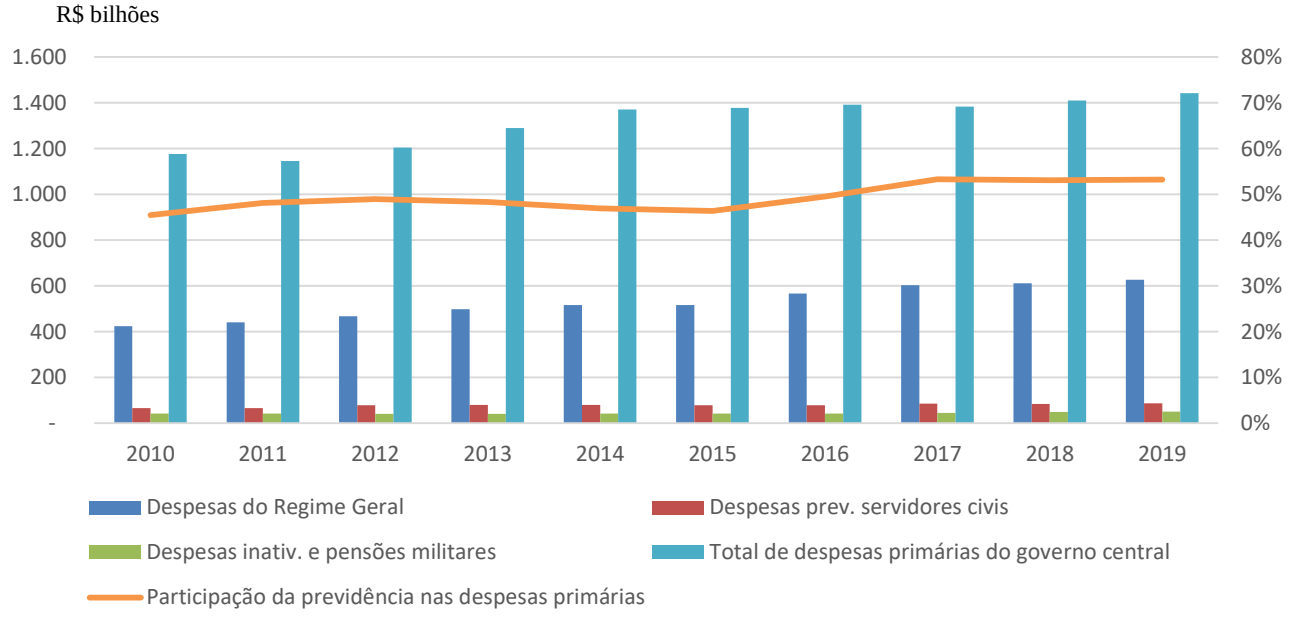
As análises a seguir diferenciam, no RGPS, as condições dos trabalhadores urbanos das dos rurais, considerando que a aposentadoria rural tem regras próprias de concessão. Da mesma forma, os resultados dos servidores civis da União, no RPPS, são distinguidos dos apurados no Sistema de Proteção Social dos Militares, e dos servidores atendidos pelo FCDF.

Os dados informados nesta seção foram obtidos dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO), dos Relatórios do Tesouro Nacional (RTN), dos Boletins Estatísticos da Previdência Social (BEPS) e das projeções atuariais presentes no Anexo IV à Lei Orçamentária Anual de 2020. Os valores anteriores a 2019 foram corrigidos, exceto quando diferentemente indicado, mediante o deflator adotado - o Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

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.

Proporção das despesas previdenciárias em relação às despesas primárias do governo central



Fonte: RREO (dez/2019) e RTN (dez/2019).

Os gastos com previdência permanecem representando parcela substancial das despesas da União nos últimos dez anos. Observa-se, desde 2017, estabilidade na participação da previdência no total das despesas primárias em torno do patamar de 53%. Isso indica que mais da metade de todos os gastos não financeiros do governo federal 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 corrigida pela taxa de inflação (IPCA), e o crescimento projetado dos gastos previdenciários, conclui-se que a tendência é de se manter o achatamento das demais despesas públicas, com consequências negativas para a qualidade e extensão dos serviços públicos prestados pela União.

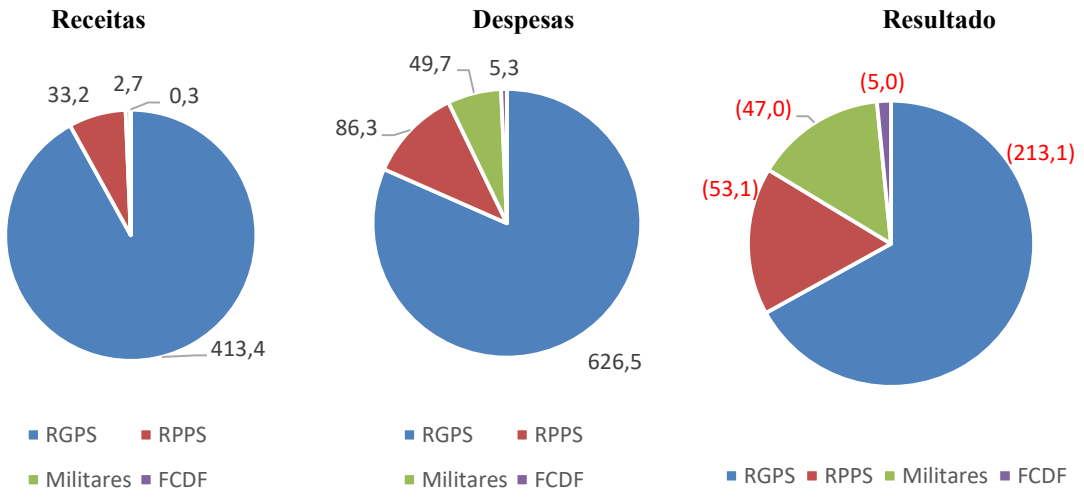
Essa dinâmica é reforçada pelas projeções de contínuo envelhecimento da população, apresentadas no Anexo IV ao orçamento anual de 2020. Hoje, para cada pessoa acima de 60 anos, há 4,6 pessoas com idade entre 16 e 59. Em 2060, o país terá apenas 1,6 pessoa em idade ativa para cada idoso. Infere-se que a expansão das demais políticas públicas depende de maior controle dos gastos previdenciários, a exemplo das medidas previstas na Emenda Constitucional 103/2019 (Reforma da Previdência).

A análise gráfica também permite concluir 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 de 32% desde 2010, enquanto o RGPS cresceu 50% nesse período.

Os três gráficos abaixo contemplam a distribuição de receitas e despesas e o resultado dos regimes previdenciários mantidos pela União, em 2019. No que diz respeito às receitas, a fatia do Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas e do FCDF praticamente não pode ser identificada graficamente, devido à baixa arrecadação proveniente desses regimes.

Distribuição de receitas, despesas e resultado dos regimes previdenciários federais em 2019

R$ bilhões

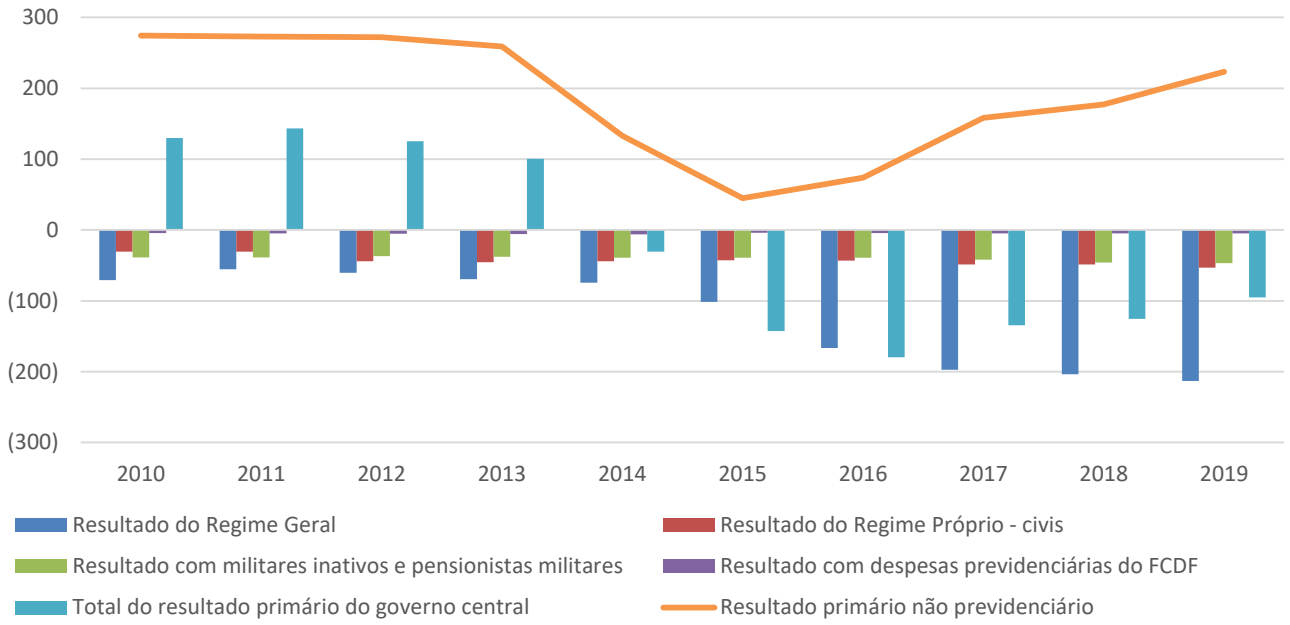


Fonte: RREO (dez/2019) e BEPS (dez/2019).

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 (dez/2019), BEPS (dez/2019) e RTN (dez/2019).

O resultado primário do governo central, que foi positivo de 2009 a 2013, passou a apresentar deficits sucessivos desde 2014, sendo o maior deles em 2016. Os seguidos deficits primários possuem impacto direto no aumento da dívida pública federal e no agravamento 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 um decréscimo entre 2013 e 2015. Ou seja, o governo central tem conduzido, nos últimos anos, estratégia geral de contenção dos gastos não previdenciários. Esse esforço, no entanto, não foi suficiente para impedir a forte queda do resultado primário global, influenciado pelo agravamento do resultado previdenciário.

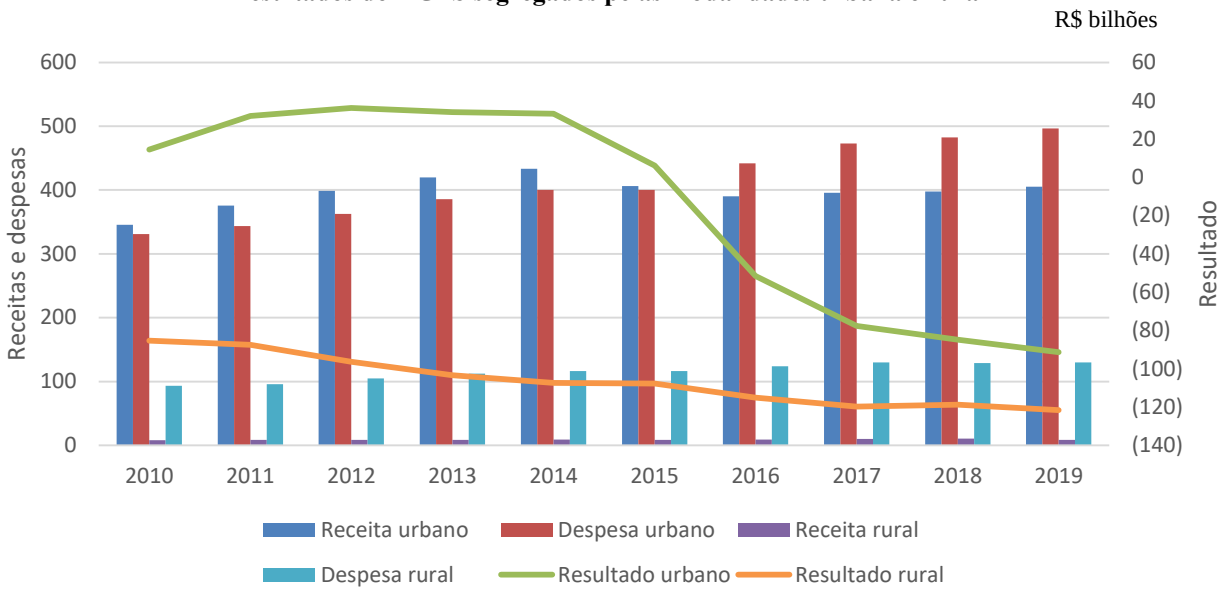
Resultado do Regime Geral de Previdência Social

O Regime Geral de Previdência Social compõe-se de pagamento de benefícios como aposentadoria urbana e rural, aposentadoria por invalidez, pensão por morte e auxílio-doença, sendo de adesão obrigatória para todos os trabalhadores formais do setor privado. Em dezembro de 2019, 30.865.783 pessoas receberam benefícios previdenciários, segundo dados do Boletim Estatístico da Previdência Social. De outra parte, o último dado disponível, de 2018, informa que 52.365.738 pessoas contribuem para a Previdência.

O RGPS possui regras de contribuição e cálculo de benefícios específicas para trabalhadores rurais. A principal distinção dá-se quanto à contribuição, bastando ao trabalhador rural comprovar exercício de atividade para obter a aposentadoria por idade, sem necessidade de realizar contribuições à Previdência. Com efeito, o Brasil possuía, em 2015, 9,3 milhões de aposentados rurais, para uma população de 6,2 milhões de pessoas acima de 55 anos vivendo em áreas rurais.

O gráfico abaixo contém resultados do RGPS por modalidade (corrigidos para 2019 pela inflação):

Resultados do RGPS segregados pelas modalidades urbana e rural



Fonte: BEPS (dez/2019) e RREO (dez/2019).

Os dados mostram que as modalidades urbana e rural possuem trajetórias distintas. De 2010 a 2015, a previdência urbana teve superavits, favorecidos pelo mercado de trabalho aquecido no período. Porém, em 2015, ocorreu queda real de receitas, da ordem de 6,3% 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, acentuada nos últimos exercícios. O resultado, representado pela linha contínua, conjuga essas duas variáveis, traduzindo-se em agravamento significativo nos quatro últimos anos. Com isso, a previdência urbana, que apresentava equilíbrio financeiro em período recente, gerou, em 2019, deficit apenas 25% menor que a dos trabalhadores rurais (R$ 91 bilhões de deficit da aposentadoria urbana e R$ 122 bilhões da aposentadoria rural).

A previdência rural possui características de programa assistencial, por não exigir histórico de contribuição da maior parte dos segurados e por atender a amplo número de pessoas. O provento pago à maior parte dos inativos rurais é indexado ao valor de um salário-mínimo, de modo que a valorização do salário-mínimo aumenta as despesas e o deficit da previdência rural. Em 2019, o montante arrecadado (R$ 8,4 bilhões) equivaleu a apenas 6,5% do valor desembolsado em benefícios (R$ 130 bilhões). O resultado negativo da previdência rural, em 2019, de R$ 122 bilhões, representou 1,7% do PIB e 128% do deficit primário do governo central.

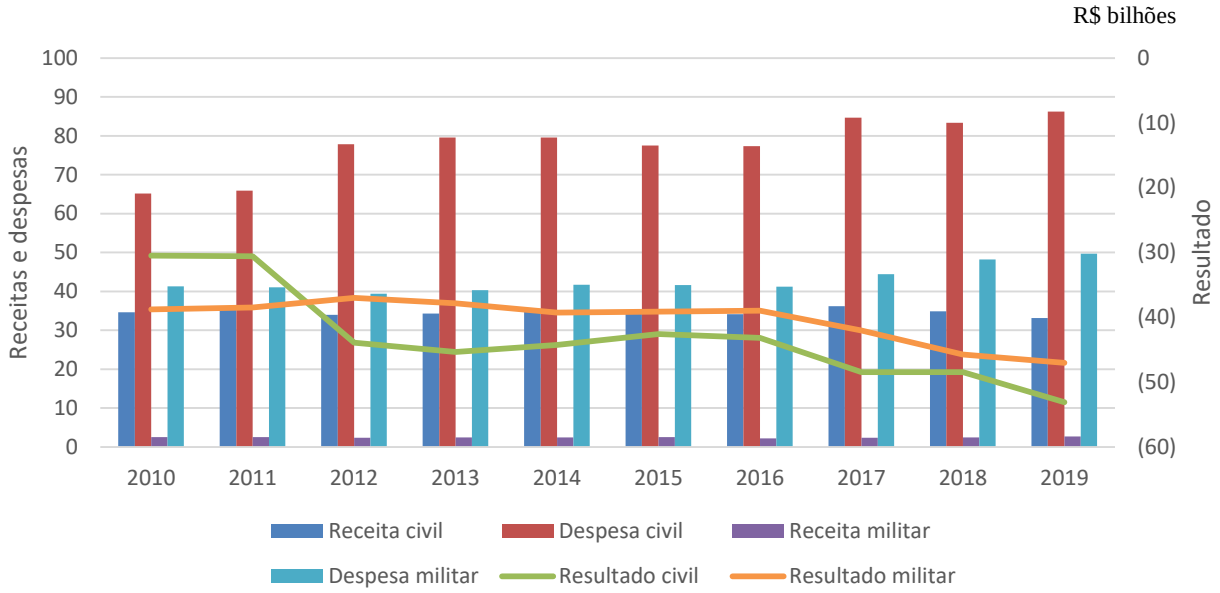
Resultado do Regime Próprio de Previdência Social e do Sistema de Proteção Social das Forças Armadas

O Regime Próprio de Previdência Social compreende benefícios pagos a servidores civis da União e a seus dependentes, de forma similar ao Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas e seus benefícios, direcionados a militares inativos, pensionistas e dependentes.

A diferença entre os regimes é que o SPSMFA conta com regras de inatividade próprias, oriundas de uma concepção administrativa de aposentadoria, financiada pela União, em decorrência de seu estatuto original (Leis 3.765/1960 e 6.880/1980). Já o RPPS dos servidores civis é mantido por aportes da União e por contribuições dos servidores da ativa e inativos. Nos últimos anos, foram alterados os dispositivos constitucionais e legais que regem ambos os regimes, afetando as regras de aposentadoria, pensão e proventos da inatividade de servidores civis e militares, com o fito de buscar melhores resultados financeiros no futuro.

O gráfico a seguir apresenta os resultados financeiros, corrigidos pela inflação, do RPPS e SPSMFA, desde 2010:

Resultados do RPPS e do SPSMFA



Fonte: BEPS (dez/2019) e RREO (dez/2019).

Os dados disponíveis revelam que as receitas próprias do sistema, provenientes de contribuição patronal e dos servidores, financiam somente 38% dos benefícios no RPPS dos civis. As despesas do RPPS apresentaram alta, em 2019, de 3,5% em relação ao ano anterior, o que o fez atingir o maior nível de gastos dos últimos dez anos. Por outro lado, as receitas do Regime Próprio apresentaram queda, em termos reais, de 4,8% em 2019 em relação ao ano precedente. O resultado do RPPS foi um deficit de R$ 53,1 bilhões, equivalente a 0,7% do PIB e 56% do deficit primário da União.

O Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas caracteriza-se por uma baixa geração de receitas, decorrente do modelo legal adotado. Como as despesas alcançaram patamares significativos (R$ 49,7 bilhões em 2019), tem-se uma reduzida capacidade interna de cobertura: apenas 5,41% das despesas foram custeadas por contribuições de militares. O deficit do regime atingiu R$ 47 bilhões em 2019 (0,65% do PIB e 49% do deficit primário da União), com alta de 3,1% em relação ao ano anterior.

2.4. Dívida Pública

Dívida pública é o montante captado 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 com a exclusão ou não de algumas empresas, a exemplo da Petrobras e da Eletrobras, no caso da União. Quatro importantes indicadores de estoque da dívida oficialmente divulgados pelo governo federal são: a Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG), a Dívida Líquida do Governo Geral (DLGG), a Dívida Líquida do Setor Público (DLSP) e a Dívida Pública Federal (DPF).

A Dívida Bruta do Governo Geral abrange o total de débitos do Governo Federal (inclusive a Previdência Social), dos governos estaduais e dos governos municipais com o setor

privado, o setor público financeiro e o resto do mundo. Os débitos são divulgados pelo Banco Central do Brasil (Bacen) em base mensal e mensurados pelos valores brutos, sendo aqueles vinculados ao setor externo convertidos para a moeda doméstica pela taxa de câmbio (compra) de final de período, repetindo a metodologia usada para as obrigações e haveres externos da DLSP. Estão excluídos desse indicador de endividamento bruto as empresas estatais e, parcialmente, o Banco Central do Brasil, pois as operações compromissadas da Autoridade Monetária com títulos públicos fazem parte da DBGG.

A Dívida Líquida do Governo Geral corresponde ao endividamento líquido do Governo Federal (inclusive Previdência Social) e dos governos das outras esferas junto aos sistemas financeiros público e privado, ao setor privado não financeiro e ao resto do mundo. A estrutura da DLGG é similar à estrutura da DLSP, exceto pela exclusão dos ativos e dos passivos do Banco Central e das empresas estatais das três esferas.

O indicador mais abrangente é a Dívida Líquida do Setor Público que mensura, pela ótica do financiamento, o impacto das operações do setor público sobre a demanda agregada. Essa medida alcança, além do Governo Federal, as empresas estatais não financeiras e o Banco Central do Brasil, que a publica em base mensal a partir dos dados fornecidos pelos detentores das dívidas do setor público registrados na contabilidade do sistema financeiro, das informações gerenciais dos sistemas de liquidação e custódia de títulos públicos e dos dados oriundos do balanço de pagamentos. De acordo com o Manual de Estatísticas Fiscais, as informações são compiladas por segmento do setor público não financeiro e também de forma consolidada, de modo a permitir uma ampla visão da situação fiscal do país.

A Dívida Pública Federal corresponde à soma da dívida mobiliária pública federal interna e da dívida pública federal externa (mobiliária e contratual). Tem por objetivo suprir as necessidades de financiamento do governo federal, presente e pretérita. É usada, adicionalmente, para desenvolver uma estrutura a termo da taxa de juros interna e externa, em reais, em dólares e em euros. Abrange os títulos em mercado, inclusive os encargos do Banco Central, não contabiliza ativos e seu estoque é apurado pela taxa interna de retorno das emissões como taxa de desconto para a determinação do valor presente dos títulos.

Esta seção contém seis análises. A primeira examina a DBGG e a DLGG e os impactos das alterações metodológicas sobre seus estoques. A segunda avalia as variações da DLSP entre os exercícios de 2018 e 2019, com seus respectivos fatores condicionantes, e trata da variação da taxa Selic e da taxa implícita (média das taxas de juros incidentes sobre passivos e ativos) da DLSP, em função da devolução parcial pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) de títulos do Tesouro em sua carteira à União. A terceira análise demonstra a evolução das Dívidas Bruta e Líquida do Governo Central em valores nominais e em percentual do PIB. A quarta comenta sobre a Dívida Pública Federal e verifica sua aderência ao Plano Anual de Financiamento para 2019. Por fim, a quinta e sexta análises tratam respectivamente do Custo Médio da Dívida Pública Federal e do Propósito e Utilidade do Endividamento.

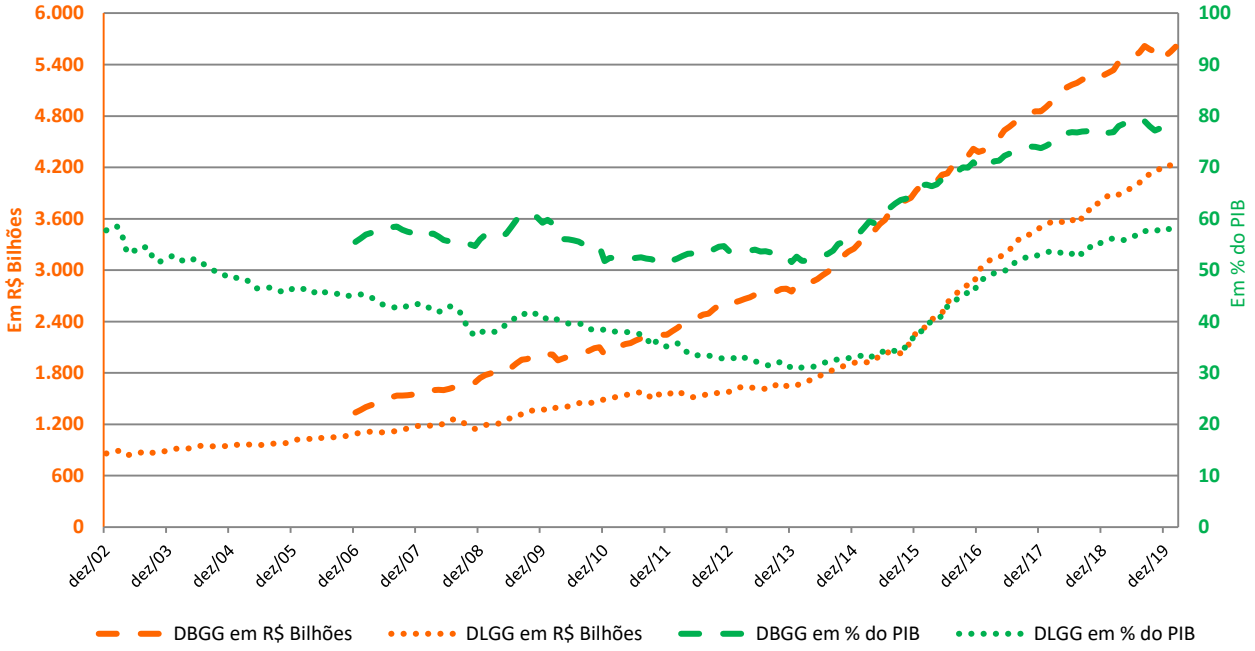
2.4.1. Dívida Bruta e Líquida do Governo Geral

O gráfico a seguir mostra a expansão continuada da dívida bruta e da dívida líquida do governo geral em valores nominais de dezembro de 2002 a dezembro de 2019. Em percentual do PIB, ocorreu inversão da trajetória – de descendente para ascendente – na Dívida Bruta e na Dívida Líquida – a partir de 2014, por consequência basicamente de dois fatores: deficit primário e PIB.

No governo central, os sucessivos deficits primários dos últimos seis anos foram causados pelo aumento das despesas obrigatórias, que saltaram de 13,6% do PIB em 2014 para 15,6% do PIB em 2019. Os resultados primários do primeiro triênio (2014–2016) foram, respectivamente, de –0,4%; –1,9% e –2,5% do Produto Interno Bruto. No segundo triênio, observou-se uma leve melhora do resultado fiscal, porém ainda com deficits primários de, respectivamente, 1,8%; 1,7% e 1,2% do PIB.

No mesmo sentido, o comportamento do PIB no primeiro triênio (2014–2016) foi, respectivamente, de 0,14%; –3,5% e –3,3%. No segundo triênio da série (2017-2019), houve leve recuperação com crescimentos de, respectivamente, 1,3%, 1,3% e 1,1%. Além do efeito do denominador no indicador Dívida/PIB, a retração da economia e o baixo crescimento dificultam a geração de superavits que possam estabilizar a trajetória da dívida como percentual do PIB.

Dívidas bruta e líquida do governo geral



Fonte: Bacen – Séries temporais (4501, 4536, 13761 e 13762) e Nota para Imprensa – Política Fiscal – Fevereiro/2020 e série histórica.

A partir de 2008, foram introduzidas quatro alterações metodológicas substantivas no cálculo da DBGG. A primeira modificação excluiu os títulos na carteira do Bacen do total da DBGG. A segunda 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 outras duas mudanças metodológicas referem-se à exclusão da Petrobras e da Eletrobras do cálculo do resultado primário, conforme as Leis 12.017/2009 e 12.377/2010, respectivamente.

As duas primeiras modificações diminuem tanto a dívida interna quanto a dívida bruta do governo geral em R$ 937,2 bilhões, equivalente a 12,9% do PIB, ao final de 2019, 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 2017/2019.

Impacto das alterações metodológicas nas dívidas interna e bruta do governo geral

R$ milhões

Item	2017	% PIB	2018	% PIB	2019	% PIB
Dívida Bruta do Governo Geral – DBGG (1)	5.449.151	83,14	5.937.904	86,97	6.437.299	88,71
Dívida Interna (1)	5.220.996	79,66	5.668.227	83,02	5.739.847	79,09
Títulos na carteira do Bacen (A)	1.659.453	25,32	1.794.264	26,28	1.888.702	26,03
Operações compromissadas do Bacen (B)	1.064.980	16,25	1.128.342	16,53	951.508	13,11
Títulos livres na carteira do Bacen (C=A-B)	594.473	9,07	665.922	9,75	937.195	12,91
Dívida Bruta do Governo Geral – DBGG (2)	4.854.679	74,07	5.271.982	77,22	5.500.104	75,79
Dívida Interna (2)	4.626.523	70,59	5.002.306	73,27	4.802.653	66,18

Produto Interno Bruto (3)	6.553.843	6.827.586	7.256.927

Fontes: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Janeiro/2020 e Fevereiro/2020.
(1) Antes e (2) depois da alteração metodológica.
(3) PIB dos últimos 12 meses, a preços de dezembro do ano.

Ou seja, os agregados de endividamento divulgados pela União não evidenciam completamente o grave descontrole fiscal ocorrido até 2016 e o esforço fiscal subsequente. A não evidenciação decorre tanto das alterações metodológicas, que diminuem a dívida bruta, quanto da não inclusão de passivos das empresas estatais, inclusive Petrobras e Eletrobras, que constituem itens do endividamento do governo geral. Isso ocorre porque a estatística de endividamento também é diminuída pela não inclusão da dívida líquida das empresas estatais.

No caso da União, as dívidas líquidas da Petrobras e da Eletrobras representam os montantes mais significativos. Para mensurar o endividamento das estatais e adicioná-lo à dívida bruta do governo geral, retira-se da dívida bruta dessas empresas seus respectivos caixas. Em consequência, quando acrescentamos essas dívidas líquidas, a dívida bruta do governo geral, em 2019, chega a 94,4% do PIB, conforme se constata a seguir.

Impacto da inclusão da dívida líquida da Petrobras, da Eletrobras e outras estatais

R$ milhões

Item	2017	% PIB	2018	% PIB	2019	% PIB
Dívida Bruta do Governo Geral – DBGG (1)	5.449.151	83,14	5.937.904	86,97	6.437.299	88,71
Dívida Líquida da Petrobras	280.752	4,28	268.824	3,94	317.867	4,38
Dívida Líquida da Eletrobras	37.624	0,57	47.266	0,69	37.745	0,52
Dívida Líquida das outras empresas estatais	59.420	0,91	61.001	0,89	55.819	0,77
Dívida Bruta do Governo Geral - DBGG (2)	5.826.947	88,91	6.314.995	92,49	6.848.730	94,38
Produto Interno Bruto (3)	6.553.843		6.827.586		7.256.927	

Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Janeiro/2020 e Fevereiro/2020; Demonstrações financeiras da Petrobras e da Eletrobras.
(1) Exclusive e (2) inclusive a dívida (líquida) da Petrobras e da Eletrobras.
(3) PIB dos últimos doze meses, a preços de dezembro do ano.

De acordo com os dados do Bacen e conforme exposto na tabela seguinte, houve aumento em 2019, em relação a 2018, da DLSP, da DLGG e da DBGG, respectivamente, em R$ 345,9 bilhões, R$ 398,9 bilhões e R$ 228,1 bilhões, representando, em relação ao PIB, crescimento de 1,6%, de 2,2% e redução de 1,4% p. p., respectivamente. O aumento do endividamento bruto em valor nominal decorreu, principalmente, do impacto da dívida externa das três esferas de governo (R$ 427,8 bilhões). Parte desse aumento foi compensado pela redução das operações compromissadas do Bacen (que variaram de R$ 1.128,3 bilhões, em 2018, para R$ 951,5 bilhões, ao final de 2019).

Importante ressaltar que, a partir da data-base de janeiro de 2019, o Bacen passou a classificar os títulos públicos negociados no mercado doméstico em poder de não residentes, denominados e liquidados em reais, como dívida externa, e não mais como dívida mobiliária interna do governo federal. Nesse sentido, o aumento considerável na dívida externa do governo federal em 2019 deve-se à inclusão do saldo de R$ 399,5 bilhões referente aos títulos públicos negociados no mercado doméstico em poder de não residentes, que antes eram classificados como dívida mobiliária interna.

Conforme informado pelo Bacen (TC 036.452/2019-0, peça 16, p. 1-2):

> (...) essa reclassificação metodológica tornou as estatísticas fiscais brasileiras consistentes com o padrão metodológico internacional, definido pelos organismos internacionais em manuais estatísticos, como o *System of National Accounts* 2008 (SNA 2008), publicado pela Organização das Nações Unidas (ONU), e os manuais próprios de estatísticas de finanças públicas, a exemplo do *Government Finance Statistics Manual* 2014 (GFSM 2014), publicado pelo Fundo Monetário Internacional (FMI), e do *Public Sector Debt Statistics: Guide for Compilers and Users* – 2013

(PSDS), publicado conjuntamente por diversos organismos internacionais, que seguem o critério de residência na classificação das transações e posições (...)

Dívidas líquida do setor público e líquida e bruta do governo geral

R$ milhões

Item	2017	% PIB	2018	% PIB	2019	% PIB
Dívida Líquida do Setor Público (A= B+K+L)	**3.382.942**	**51,6**	**3.695.837**	**54,1**	**4.041.769**	**55,7**
Dívida Líquida do Governo Geral (B=C+F+I+J)	**3.505.361**	**53,5**	**3.832.958**	**56,1**	**4.231.844**	**58,3**
Dívida Bruta do Governo Geral (C=D+E)	**4.854.679**	**74,1**	**5.271.982**	**77,2**	**5.500.104**	**75,8**
Dívida Interna (D)	**4.626.523**	**70,6**	**5.002.306**	**73,3**	**4.802.653**	**66,2**
Dívida mobiliária em mercado	3.388.622	51,7	3.684.279	54,0	3.644.099	50,2
Operações compromissadas do Bacen	1.064.80	16,2	1.128.342	16,5	951.508	13,1
Dívida bancária do Governo Federal	13.293	0,2	12.813	0,2	13.448	0,2
Dívida bancária governos estaduais	134.483	2,1	148.522	2,2	158.532	2,2
Dívida bancária governos municipais	25.145	0,4	28.350	0,4	35.066	0,5
Dívida Externa (E)	**228.156**	**3,5**	**269.677**	**3,9**	**697.452**	**9,6**
Governo Federal	115.406	1,8	137.129	2,0	563.312	7,8
Títulos de div. neg. no merc. doméstico (1)	--	--	--	--	399.502	5,5
Demais	--	--	--	--	163.810	2,3
Governos estaduais	101.583	1,5	119.192	1,7	119.707	1,6
Governos municipais	11.167	0,2	13.356	0,2	14.433	0,2
Créditos do Governo Geral (F=G+H)	**(2.052.540)**	**(31,3)**	**(2.157.668)**	**(31,6)**	**(2.234.111)**	**(30,8)**
Créditos Internos (G)	**(2.052.445)**	**(31,3)**	**(2.157.526)**	**(31,6)**	**(2.233.898)**	**(30,8)**
Disponibilidades do Governo Geral	(1.138.133)	(17,4)	(1.320.972)	(19,3)	(1.483.595)	(20,4)
Créditos concedidos a Inst. Fin. Oficiais	(450.947)	(6,9)	(344.760)	(5,0)	(222.302)	(3,1)
Instrum híbridos de capital e dívida	(43.916)	(0,7)	(42.812)	(0,6)	(28.479)	(0,4)
Créditos junto ao BNDES	(407.031)	(6,2)	(301.947)	(4,4)	(193.823)	(2,7)
Aplicações em fundos e programas	(185.395)	(2,8)	(204.445)	(3,0)	(225.484)	(3,1)
Créditos junto às estatais	(5.988)	(0,1)	(4.699)	(0,1)	(4.747)	(0,1)
Demais créditos do governo federal	(16.604)	(0,3)	(9.179)	(0,1)	(4.944)	(0,1)
Recursos do FAT na rede bancária	(255.378)	(3,9)	(273.471)	(4,0)	(292.827)	(4,0)
Créditos Externos (H)	**(96)**	**(0,0)**	**(142)**	**(0,0)**	**(213)**	**(0,0)**
Títulos Livres na Carteira do Bacen (I)	**594.473**	**9,1**	**665.922**	**9,8**	**937.195**	**12,9**
Equalização Cambial (J)	**108.750**	**1,7**	**52.722**	**0,8**	**28.657**	**0,4**
Dívida líquida do Banco Central (K)	**(181.839)**	**(2,8)**	**(198.121)**	**(2,9)**	**(245.895)**	**-3,4**
Dívida Líquida das Empresas Estatais (L)	**59.420**	**0,9**	**61.001**	**0,9**	**55.819**	**0,8**

Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Fevereiro/2020.
(1) A partir de 2019, os títulos públicos negociados no mercado doméstico em poder de não residentes, que antes eram classificados como dívida mobiliária interna, passaram a constar como dívida externa do Governo Federal.

2.4.2. Dívida Líquida do Setor Público

A DLSP aumentou R$ 345,9 bilhões entre 2018 e 2019, quando alcançou o montante de R$ 4.041,8 bilhões. Em percentual do PIB, houve aumento da DLSP em 1,6 p.p., passando de 54,1% em dezembro de 2018 para 55,7% ao final de 2019. O governo federal aumentou o endividamento líquido em R$ 362,1 bilhões, enquanto o Bacen diminuiu o endividamento líquido em R$ 47,8 bilhões em 2019. Destaca-se que os demais entes (governos estaduais e municipais e empresas estatais estaduais e municipais) aumentaram seu endividamento líquido em R$ 42 bilhões, enquanto as estatais federais, exclusive Petrobras e Eletrobras, diminuíram seu endividamento líquido em R$ 10,4 bilhões, no mesmo período.

Evolução da dívida líquida do setor público

R$ milhões

Item	2017 (A)	% PIB	2018 (B)	% PIB	2019 (C)	% PIB	Variação (C-B)	% PIB
Dívida Líquida Total	**3.382.942**	**51,62**	**3.695.837**	**54,13**	**4.041.789**	**55,70**	**345.931**	**1,57**
Governo Federal	2.715.958	41,44	2.961.823	43,38	3.323.914	45,80	362.091	2,42
Bacen	-181.839	-2,77	-198.121	-2,90	-245.895	-3,39	-47.774	-0,49
Estatais Federais*	-831	-0,01	-4.146	-0,06	-14.546	-0,20	-10.400	-0,14
Demais entes	849.655	12,96	936.281	13,71	978.296	13,48	42.015	-0,23
Dívida Interna Líquida	**4.393.145**	**67,03**	**4.846.992**	**70,99**	**4.750.944**	**65,47**	**-96.048**	**-5,52**
Governo Federal	2.600.648	39,68	2.824.837	41,37	2.760.815	38,04	-64.022	-3,33
Bacen	1.067.589	16,29	1.237.665	18,13	1.176.131	16,21	-61.535	-1,92
Estatais Federais*	-831	-0,01	-4.147	-0,06	- 14.549	- 0,20	-10.402	-0,14
Demais entes	725.739	11,07	788.637	11,55	828.547	11,42	39.910	-0,13
Dívida Externa Líquida	**-1.010.203**	**-15,41**	**-1.151.154**	**-16,86**	**-709.175**	**-9,77**	**441.979**	**7,08**
Governo Federal	115.310	1,76	136.987	2,01	563.099	7,76	426.112	5,75
Bacen	-1.249.429	-19,06	-1.435.787	-21,03	-1.422.026	-19,60	13.761	1,43
Estatais Federais*	0	0,0	1	0,00	3	0,00	2	0,00
Demais entes	123.916	1,89	147.644	2,16	149.749	2,06	2.105	-0,10
PIB	**6.553.843**		**6.827.586**		**7.256.927**			

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

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 4,8%, enquanto o crescimento nominal do PIB reduziu o endividamento em 3,2%. A conjugação dos dois fatores resultou em aumento da dívida líquida como percentual do PIB em 1,6 p.p..

Os juros nominais ampliaram a Dívida Líquida em R$ 367,3 bilhões (5,1% do PIB) e o deficit primário em R$ 61,9 bilhões (0,9% do PIB), enquanto o principal fator de redução foi o ajuste cambial de R$ 48,8 bilhões (0,7% do PIB). Em conjunto, o deficit nominal alcançou R$ 429,2 bilhões (5,9% do PIB) em 2019, o que representa redução de 1,2 p.p. em relação a 2018.

Fatores condicionantes da variação da DLSP/PIB em 2019

R$ milhões

Item	2017	% PIB	2018	% PIB	2019	% PIB
Dívida Líquida Total – saldo	**3.382.942**	**51,62**	**3.695.837**	**54,13**	**4.041.769**	**55,70**
Dívida Líquida – var. acum. no ano	**490.029**	**5,46**	**313.763**	**2,53**	**345.931**	**1,57**
Fatores Condicionantes	**490.029**	**7,48**	**313.763**	**4,60**	**345.931**	**4,77**
NFSP	511.408	7,80	487.442	7,14	429.154	5,91
Primário	110.583	1,69	108.258	1,59	61.872	0,85
Juros nominais	400.826	6,12	379.184	5,55	367.282	5,06
Ajuste cambial	-14.857	-0,23	-172.464	-2,53	-48.793	-0,67
Dívida Externa – outros ajustes	-13.560	-0,21	1.347	0,02	-36.155	-0,50
Reconhecimento de Dívidas	8.142	0,12	-1.459	-0,02	4.972	0,07
Privatizações	-1.104	-0,02	-1.104	-0,02	-3.246	-0,04
Efeito crescimento PIB – dívida		**-2,02**		**-2,07**		**-3,20**
PIB últimos 12 meses valores correntes	**6.553.843**		**6.827.586**		**7.256.927**	

Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Fevereiro/2020 e série histórica.

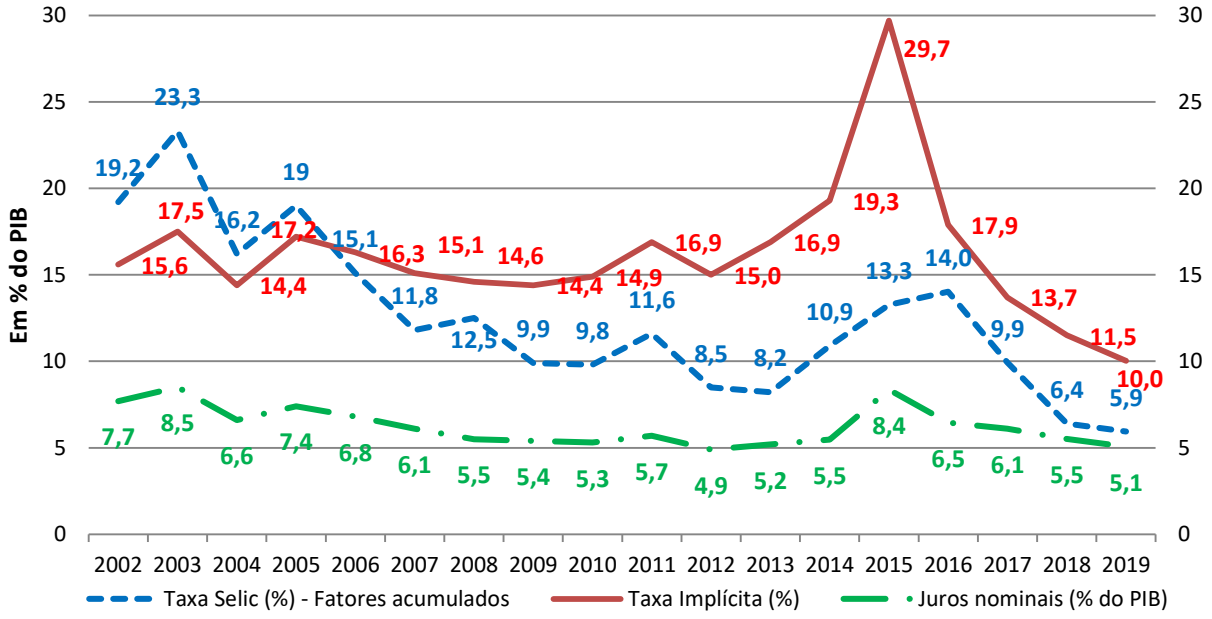
A evolução da dívida líquida é função do estoque pretérito, do diferencial de taxas de juros entre os ativos e passivos detidos pelo ente, da assunção de passivos ou da baixa de ativos, da variação do PIB e do resultado primário.

Evolução da Taxa Selic e da taxa implícita da DLSP

O cancelamento de passivos do Tesouro Nacional decorrente do retorno de recursos ou títulos em carteira de instituições financeiras controladas pela União diminuiu a dívida bruta e concedeu alívio à necessidade de financiamento do diferencial de taxa entre ativos e passivos. Nesse sentido, a antecipação da devolução de ativos do Tesouro Nacional pelo BNDES e o encurtamento dos prazos dos contratos diminuíram os subsídios implícitos no carregamento dos títulos do Tesouro pelo BNDES e a pressão sobre o mercado de títulos da dívida.

Dados da Nota de Política Fiscal de fevereiro de 2020 e da série histórica do Bacen demonstram a melhora de três indicadores financeiros da dívida. Entre 2016 e 2019, a taxa Selic (fatores acumulados) recuou 8,1 p.p. (de 14% para 5,9%), enquanto a taxa implícita da DLSP diminuiu 7,9 p.p. (de 17,9% para 10%). Ou seja, o custo fiscal dessas operações de fomento, representado pelo diferencial de taxas, tem diminuído à medida em que se opera a antecipação da devolução dos títulos do Tesouro pelo BNDES e o encurtamento dos prazos, conforme se visualiza no gráfico seguinte. Em vista dessas medidas, a apropriação dos juros nominais diminuiu 0,4 p.p. passando de 5,5% do PIB em 2018 para 5,1% em 2019.

Evolução da taxa Selic, da taxa implícita da DLSP e dos juros nominais



Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Fevereiro/2020 e Séries Temporais.

2.4.3. Plano Anual de Financiamento e a Dívida Pública Federal

De acordo com o Plano Anual de Financiamento (PAF) da Dívida Pública Federal (DPF) para 2019, a necessidade líquida de financiamento do Tesouro Nacional no exercício seria de R$ 779,7 bilhões, resultado de uma necessidade bruta de R$ 1.014,6 bilhões, deduzidos os recursos orçamentários de R$ 234,9 bilhões. Essa necessidade bruta está dividida em R$ 639,2 bilhões de vencimentos da dívida interna em mercado, R$ 267,6 bilhões para financiamento de outras despesas, R$ 95,2 bilhões de encargos no Banco Central e R$ 12,6 bilhões de vencimentos da dívida externa. Eis o comparativo entre o programado e o executado.

Necessidade de financiamento: programado x executado em 2019

R$ bilhões

	Programado	Executado	Diferença

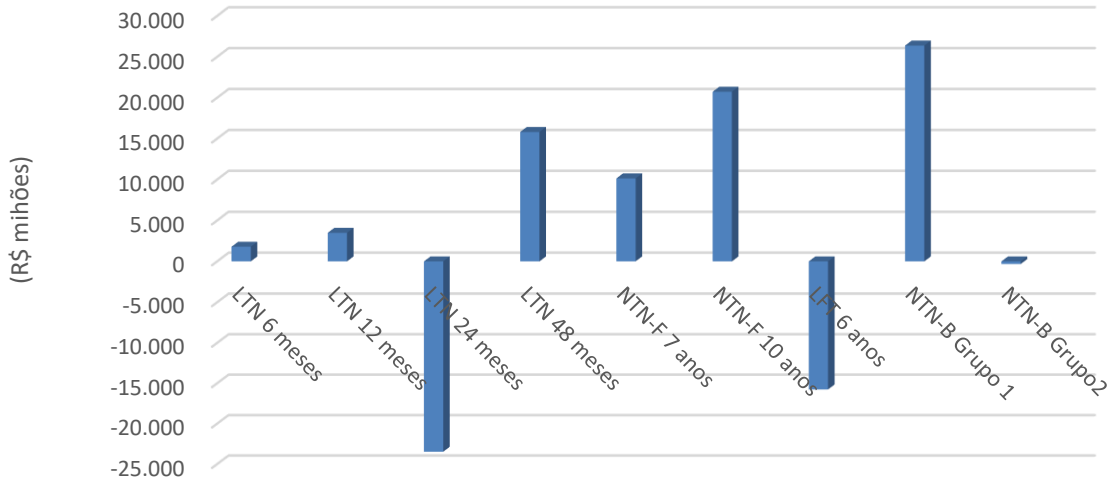
(=) Necessidade Líquida de Financiamento	779,7	896,8	117,1
(+) Recursos Orçamentários	234,9	183,0	-51,9
(=) Necessidade Bruta de Financiamento	1014,6	1079,8	65,2
(+) Outras Despesas	267,6	269,3	1,7
(+) Dívida Externa	12,6	18,2	5,6
(+) Dívida Interna em Mercado	639,2	694,5	55,3
(+) Encargos no Banco Central	95,2	97,9	2,7

Fonte: Plano Anual de Financiamento e Relatório Anual da Dívida Pública Federal 2019.

O gráfico a seguir, elaborado com dados da STN, detalha uma diferença de R$ 38.812,8 milhões entre as emissões de dívida interna inicialmente planejadas (R$ 658.169,5 milhões) no PAF 2019 e as efetivamente realizadas (R$ 696.982,3 milhões).

Ressalte-se que a NTN-B Grupo 1 compreende as NTN-B com vencimentos em agosto de 2024 e agosto de 2028, enquanto a do grupo 2 compreende as NTN-B com vencimentos em maio de 2035 e maio de 2055. Conforme se pode observar, a maior diferença entre as emissões de títulos públicos planejadas e realizadas foi observada na NTN-B Grupo 1, com a emissão de R$ 26.371 milhões acima do planejado. Por outro lado, nas emissões de LTN 24 meses, observa-se que não foram realizados R$ 23.458 milhões previstos no planejamento inicial. Em termos relativos, a maior diferença foi na NTN-F 10 anos, cujas emissões realizadas, no total de 34.568 milhões, representaram 149,82% do valor planejado de R$ 13.837 milhões.

Diferença absoluta entre o volume financeiro de emissões planejadas e realizadas



Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. Elaboração própria.

Pela programação do PAF, o estoque da DPF ocorrido ao final de 2018, de R$ 3.877,1 bilhões, deveria crescer em 2019 para um intervalo entre R$ 4.100 bilhões e R$ 4.300 bilhões. Os resultados apresentados a seguir demonstram que a DPF cresceu R$ 371,8 bilhões, alcançando R$ 4.248,9 bilhões, próximo ao limite superior desse intervalo previsto no PAF 2019. O prazo médio ficou em quatro anos e o percentual vincendo em doze meses alcançou 18,7%, próximo à média da faixa prevista (17% a 20%), mas um pouco inferior à composição ótima de longo prazo anunciada no PAF 2019, respectivamente, de 5,5 anos de prazo médio e 20% como percentual vincendo em doze meses.

Dívida pública federal

Indicadores DPF	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	PAF 2019
Estoque em R$ bilhões	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	4.248,9	4.100-4.300

Prazo médio (meses)	42,4	42,0	42	48,0	50,4	52,8	55,2	54	51,6	49,2	48	46,8-49,2
% vencimento/12 meses	23,6	23,9	25,4	24,4	24,8	24	21,6	16,8	16,9	16,3	18,7	17-20
Composição da DPF												
Prefixado (%)	32,2	36,6	37,2	40,0	42,0	41,6	39,4	35,7	35,3	33,0	31,0	29 - 33
Índice de preços (%)	26,7	26,6	28,3	33,9	34,5	34,9	32,5	31,8	29,6	27,5	26,0	24 - 28
Selic (%)	33,4	30,8	30,1	21,7	19,1	18,7	22,8	28,2	31,5	35,5	38,9	38 - 42
Câmbio (%)	6,6	5,1	4,4	4,4	4,3	4,9	5,3	4,2	3,6	4,0	4,1	3 - 7
TR e outros (%)	1,1	0,8	-	-	-	-	-	-	-	-		-

Fonte: Plano Anual de Financiamento da Dívida e Relatório Anual da Dívida Pública 2019 – STN.

2.4.4. Custo Médio da Dívida Pública Federal

De acordo com o Relatório Mensal da Dívida (RMD) de dezembro de 2019, o custo médio de emissão em oferta pública da Dívida Pública Mobiliária Federal Interna (DPMFi) diminuiu de 7,64% para 6,94% entre dezembro de 2018 e dezembro de 2019. Esse indicador financeiro reflete a taxa interna de retorno (TIR) dos títulos do Tesouro Nacional no mercado doméstico, mais as variações de seus indexadores, considerando-se apenas as colocações de títulos em oferta pública (leilões) nos últimos 12 meses.

O mesmo RMD informa que o custo médio (acumulado em 12 meses) da DPF recuou de 9,86% ao final do exercício de 2018 para 8,71% em dezembro de 2019. Esse custo do financiamento do estoque é um fator chave que influencia a acumulação da dívida (isto é, o valor presente da restrição orçamentária) e, consequentemente, sua sustentabilidade. Nesse sentido, o custo médio da dívida subtraído do IPCA pode se aproximar da taxa de juros real *ex-post* e ajudar a explicar a trajetória da dívida pública. O endividamento depende do estoque e do resultado primário do período anterior, do eventual reconhecimento de dívidas pretéritas, da taxa real de juros (r) e da taxa de crescimento (g) do Produto Interno Bruto.

2.4.5. Propósito e Utilidade do Endividamento

Em 2019, a execução orçamentária e financeira dos recursos de todas as fontes, aplicados nos grupos de despesa 2 – Juros e Encargos e 6 - Amortização da Dívida em 2019, foi, respectivamente, R$ 285.094,3 milhões e R$ 752.469,4 milhões, totalizando R$ 1.037.563,7 milhões.

R$ milhões

Grupo	Dot Inicial	%	Dot Atual	%	Empenhado	%	Pago	%
Juros e Encargos	378.896,0	26,59	399.648,7	28,05	285.231,0	27,49	285.094,3	27,48
Amortização	1.045.939,1	73,41	1.025.333,7	71,95	752.534,5	72,51	752.469,4	72,52
Soma	1.424.835,1	100,0	1.424.982,3	100,0	1.037.765,5	100,0	1.037.563,7	100,00

Fonte: SIOP

No entanto, o órgão orçamentário 75.000, denominado "Dívida Pública Federal" apresenta valores menores de empenho e pagamento, de R$ 1.035,6 bilhões e R$ 1.035,5 bilhões. A diferença está alocada nos órgãos 32.000 – Ministério de Minas e Energia, 52.000 – Ministério da Defesa, 53.000 – Ministério do Desenvolvimento Regional e 74.000 – Operações Oficiais de Crédito, totalizando empenhos e pagamentos, respectivamente, de R$ 2.172,2 milhões e R$ 2.032 milhões. Todos os empenhos e pagamentos fora do órgão 75.000 se referem aos mencionados grupos de despesa 2 e 6.

Em termos históricos, é possível elencar pelo menos cinco propósitos para o endividamento da União. O mais comum é o pagamento ou a rolagem de principal, juros e encargos de dívidas presentes ou pretéritas. Em 2018 e 2019, os resultados primários do governo central foram deficitários, respectivamente, em 1,69% e 1,23% do PIB. No exercício de 2019, o cumprimento da "Regra de Ouro" exigiu a utilização do mecanismo previsto na ressalva contida no inciso III do art. 167 da Constituição Federal, segundo a qual é permitido que se exceda o montante de operações de

crédito em relação às despesas de capital até o montante de créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa aprovados pelo Poder Legislativo, por maioria absoluta. Computada essa autorização, que considera o conceito de despesas pagas para os créditos adicionais mencionados, a União cumpriu a "Regra de Ouro" com margem de R$ 35,8 bilhões em 2018 e R$ 55,68 bilhões em 2019.

O refinanciamento previsto na Lei Orçamentária Anual compreende toda a fonte 143 e está distribuído nos órgãos 52.000, 74.000 e 75.000, com despesas empenhadas e pagas totais de, respectivamente, R$ 171.937,9 milhões e R$ 171.933,8 milhões. A fonte 144 foi executada e paga a título de amortização da dívida (R$ 30.677,4 milhões) e em juros e encargos da dívida (R$ 241.728 milhões empenhados e R$ 241.597,4 milhões pagos), o que representa despesa empenhada de R$ 272.405,4 milhões e paga de R$ 272.274,8 milhões.

O segundo propósito é o financiamento da expansão de ações necessárias decorrentes de choques adversos ou de projetos de investimentos que venham a aumentar a capacidade da economia, sem aumento concomitante da carga tributária. Essas ações e projetos podem se direcionar ao próprio ente, a outras esferas de governo e mesmo ao setor privado, muitas vezes para evitar a propagação de choques financeiros ao setor real da economia.

A tabela a seguir apresenta a classificação orçamentária das ações e respectivas dotação, empenho e pagamento de cada uma das despesas primárias previstas a serem pagas com fontes de emissão de títulos públicos. Tanto os valores quanto as ações foram confirmados em consulta no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (SIOP), demonstrando financiamento integral mediante a fonte 144 – Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional – Outras Aplicações:

Despesas a serem pagas com fontes de emissão de títulos públicos

R$ milhões

Descrição Genérica (Ações Orçamentárias)	Dotação Inicial	Dot. Atualizada	Desp. Empenhadas	Desp. Pagas
Benefícios Previdenciários Urbanos (0E81)	201.705,3	201.705,3	201.705,3	201.705,3
Benefícios de Prestação Continuada (00H5 e 00IN)	30.000,0	29.978,5	29.978,2	29.247,4
Compensação ao RGPS (00LI)	2.474,2	2.905,4	2.695,3	2.695,3
Subvenções econômicas*	9.353,6	5.278,6	4.366,5	1.519,9
Demais custeio (00QH, 0265)	15.697,2	15.474,6	15.323,2	15.261,0
Bolsa Família (8442)	15.000,0	15.000,0	15.000,0	15.000,0
Outras (00QH e 0265)	697,2	474,6	323,2	261,0
Total	259.230,3	255.342,2	254.068,5	250.428,9

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional
*As subvenções são as ações 000K, 0267,0281,0294,0299,00300,0301 e 0611.

O terceiro propósito é o desenvolvimento e a manutenção de um mercado eficiente para os valores mobiliários de dívida do governo, seja no âmbito doméstico ou externo. Um estoque de títulos públicos em mercado, com regras de colocação estáveis, favorece a liquidez e a descoberta de preços para vários horizontes, principalmente quando não é possível a construção de uma estrutura a termo da taxa de juros com papéis privados. De acordo com o RMD de dezembro de 2019, o volume financeiro médio diário de títulos negociados no mercado secundário subiu 16,35%, de R$ 38,13 bilhões em dezembro do ano anterior para R$ 44,37 bilhões em dezembro de 2019.

O quarto é a disponibilização de instrumentos financeiros de proteção aos agentes econômicos, entre os quais o próprio país, tal como a constituição e a manutenção de reservas cambiais em contrapartida ao acúmulo de dívida em moeda doméstica. Quando um agente privado busca proteção contra o risco cambial de suas operações, é o ativo subjacente representado pelas reservas internacionais que permite ao Bacen essa assistência. Ela é feita pela via de contratos de *swaps* cambiais, de linhas de financiamento e de vendas diretas da moeda ao agente interessado na proteção de sua exposição à moeda estrangeira. No caso do Brasil, conforme consta do quadro da DBGG, o ativo representado pelas reservas cambiais é igual a R$ 1.438,3 bilhões ou 19,8% do PIB. Sua outra face é o passivo referente às operações compromissadas da Autoridade Monetária, cujo volume em 2019 alcançou R$ 951,5 bilhões, ou 13,1% do PIB.

Por fim, o quinto propósito da existência de títulos do Tesouro Nacional na carteira do Bacen é a sua utilização nas operações do mercado aberto como instrumento de política monetária. Quando o Bacen deseja diminuir ou aumentar a liquidez da economia, vende ou compra títulos públicos. A rapidez desse instrumento de política monetária permite o ajuste fino de liquidez do sistema econômico e, portanto, o cumprimento das metas de inflação em regimes de política econômica como o adotado no Brasil. De acordo com o quadro da DBGG, além do montante de operações compromissadas, há títulos livres na carteira do Bacen no valor de R$ 937,2 bilhões, ou seja, 12,9% do PIB.

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.

Neste tópico, serão analisados os resultados da execução do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) e do Orçamento de Investimento das Empresas Estatais (OI).

O Orçamento Fiscal e da Seguridade Social analisados separadamente do Orçamento de Investimento das Empresas Estatais, dadas as peculiaridades e critérios específicos deste (tópico 2.5.2). A análise do OI limita-se às despesas incluídas na LOA, isto é, às 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, destina-se a estimar a receita e fixar as despesas da União, sendo o crédito orçamentário alocado a determinada despesa (dotação orçamentária) o limite máximo autorizado para empenho no respectivo exercício. Contudo, durante a execução do orçamento, os créditos autorizados na LOA podem sofrer incrementos, por meio de créditos adicionais.

Conforme dispõe a Lei 4.320/1964, considera-se como receita realizada em determinado exercício a nele arrecadada (regime de caixa) e, quanto à despesa, considera-se como pertencente ao exercício a nele empenhada, ainda que não tenham havido a liquidação e o pagamento (regime de competência). 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 as despesas empenhadas e liquidadas, mas ainda não pagas, e restos a pagar não-processados as despesas 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 assim se subdivide:

- 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 traz a previsão da receita e a dotação da despesa agregadas por categoria econômica, conforme aprovado na Lei 13.808/2019 (LOA 2019).

Previsão da receita x dotação da despesa – 2019

R$ milhões

RECEITA		DESPESA	
Especificação	**Valor**	**Especificação**	**Valor**
Receitas Correntes	**1.626.621,14**	**Despesas Correntes**	**2.053.633,38**
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	523.161,92	Pessoal e Encargos Sociais	350.435,38
Contribuições	866.490,62	Juros e Encargos da Dívida	316.241,34
Receita Patrimonial	120.472,46	Outras despesas Correntes	1.324.301,99
Receita Agropecuária	19,78		
Receita Industrial	1.483,25		
Receita de Serviços	54.326,17		
Transferências Correntes	847,02		
Outras Receitas Correntes	59.819,91		
Receitas Correntes - Operações Intraorçamentárias	**31.989,65**		
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria - Operações Intraorçamentárias	1,50		
Contribuições - Operações Intraorçamentárias	21.745,94		
Receita Patrimonial - Operações Intraorçamentárias	3,23		
Receita Industrial - Operações Intraorçamentárias	131,19		
Receita de Serviços - Operações Intraorçamentárias	28,18		
Outras Receitas Correntes Operações Intraorçamentárias	10.080		
Deficit do Orçamento Corrente	**395.022,59**		
Total	**2.053.633,38**	**Total**	**2.053.633,38**
		Deficit do Orçamento Corrente - Fiscal	**395.022,59**
Receitas de Capital	**1.597.226,15**	**Despesas de Capital**	**1.175 162,42**
Operações de Crédito	1.417.657,39	Investimentos	36.199,71
Alienação de Bens	1.548,81	Inversões Financeiras	93.023,60
Amortização de Empréstimos	45.076,73	Amortização da Dívida	1.045.939,10
Transferências de Capital	58,74	**Reservas**	**33.413,51**
Outras Receitas de Capital	132.884,48		24.063,52
			9.349,99
Receitas de Capital - Operações Intraorçamentárias	**6.372,37**		
Operações de Crédito - Operações Intraorçamentárias	6.372,37		
Total	**1.603.598,52**	**Total**	**1.603.598,52**

Resumo

RECEITA		DESPESA	
Especificação	**Valor**	**Especificação**	**Valor**
Receitas Correntes	1.626.621,14	Despesas Correntes	2.053.633,38
Receitas Correntes Intraorçamentárias	31.989,65	Despesas de Capital	1.175 162,42
Receitas de Capital	1.597.226,15	Reservas	33.413,51
Receitas de Capital - Operações Intraorçamentárias	6.372,37		
Total	**3.262.209,31**	**Total**	**3.262.209,31**

Fonte: Volume I, página 32, da Lei 13.808/2019 (LOA 2019).

Como é possível observar, para o exercício de 2019, a Lei Orçamentária previu deficit no orçamento corrente, isto é, despesas correntes superiores às receitas correntes, da ordem de R$ 395,02 bilhões, o que implicaria a necessidade de tais despesas serem financiadas com receitas de capital, a exemplo, em tese, de emissão de títulos do tesouro nacional, com impacto direto na dívida pública.

Cabe registrar que foram constatadas inconsistências entre os valores da receita aprovada na LOA 2019 e as lançadas no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi). A tabela seguinte faz o comparativo entre as receitas previstas na LOA 2019 e as lançadas no Siafi:

Previsão da receita na LOA x previsão da receita Siafi – 2019

R$ milhões

RECEITAS	LOA APROVADA	SIAFI	SIAFI - LOA
Receitas Correntes	1.626.621,14	1.626.575,15	-45,99
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	523.161,92	534.861,61	11.699,69
Contribuições	866.490,62	884.499,49	18.008,87
Receita Patrimonial	120.472,46	120.582,13	109,67
Receita Agropecuária	19,78	19,8	0,02
Receita Industrial	1.483,25	1.483,25	0,00
Receita de Serviços	54.326,17	54.428,88	102,71
Transferências Correntes	847,02	847,02	0,00
Outras Receitas Correntes	59.819,91	29.852,97	-29.966,94
Receitas Correntes - Operações Intraorçamentárias	31.989,65	31.989,65	0,00
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria - Operações Intraorçamentárias	1,50	1,81	0,31
Contribuições - Operações Intraorçamentárias	21.745,94	21.754,57	8,63
Receita Patrimonial - Operações Intraorçamentárias	3,23	3,23	0,00
Receita Industrial - Operações Intraorçamentárias	131,19	131,19	0,00
Receita de Serviços - Operações Intraorçamentárias	28,18	28,18	0,00
Outras Receitas Correntes Operações Intraorçamentárias	10.080,00	10.070,67	-8,93
Total	**1.658.610,79**	**1.658.564,80**	**-45,99**
Receitas de Capital	**1.597.226,15**	**1.597.272,14**	**45,99**
Operações de Crédito	1.417.657,39	1.417.657,39	**0,00**
Alienação de Bens	1.548,81	1.549,59	**0,78**
Amortização de Empréstimos	45.076,73	45.121,94	**45,21**

Transferências de Capital	58,74	58,74	**0,00**
Outras Receitas de Capital	132.884,48	132.884,48	**0,00**
Receitas de Capital - Operações Intraorçamentárias	**6.372,37**	**6.372,37**	**0,00**
Operações de Crédito - Operações Intraorçamentárias	6.372,37	6.372,37	**0,00**
Total	**1.603.598,52**	**1.603.644,51**	**45,99**

Fonte: Tesouro Gerencial, Siop e Volume I da LOA 2019.

Pela coluna das diferenças entre o Siafi e a LOA, é possível perceber que a primeira inconsistência se encontra no lançamento a menor de R$ 29,9 bilhões na origem "Outras Receitas Correntes" no Siafi. Tais receitas, no momento do lançamento no Siafi, receberam classificação diferente da LOA, passando a figurarem como "Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria" (R$ 11,6 bilhões) e "Contribuições" (R$ 18,0 bilhões). Essa diferença de classificação também ocorreu, nessas mesmas origens, nas transações intraorçamentárias, ocasionando inconsistência de R$ 8,9 bilhões entre o Siafi e a LOA.

Por fim, também foi encontrada divergência de R$ 45,99 milhões entre as categorias de receitas correntes e de capital.

Para identificar a causa das inconsistências, foram realizadas consultas mais detalhadas no Tesouro Gerencial, as quais evidenciaram divergências entre as metodologias de classificação da receita empregadas na elaboração da LOA 2019 e no lançamento no Siafi.

Enquanto o Siafi agrega as receitas com acréscimos legais à receita propriamente dita (multas e juros, por exemplo), ou seja, ao principal da receita, a elaboração da LOA 2019 adotou metodologia antiga, a qual considera como receita propriamente dita apenas o valor do principal. A título de exemplo, a tabela seguinte detalha a previsão inicial da receita de impostos, taxas e contribuições de melhoria lançada no Siafi.

Previsão da receita de impostos taxas e contribuições de melhoria no Siafi - 2019

R$ 1,00

Origem	Tipo	Previsão no Siafi
Impostos, Taxas e Contribuições de melhoria	Receita principal	523.161,92
	Parcelamentos	5.666,84
	Multas e juros até 1% da receita principal	3.975,21
	Juros (exced. a 1%) da receita principal	1,24
	Juros da dívida ativa (exced. a 1%) da receita	588,04
	Código inexistente no siafi	1.468,35
TOTAL		534.861,61

Fonte: Tesouro Gerencial.

Pelos valores da tabela anterior, é possível perceber que, na LOA 2019, apenas o valor do principal foi lançado na origem dos "Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria" (R$ 523.161,92), enquanto que os valores acessórios de multas, juros e parcelamentos foram lançados em "Outras Receitas Correntes". Já no Siafi foram considerados, além do principal da receita, todos os valores acessórios, chegando a R$ 534.861,61.

A diferença de R$ 45,99 milhões entre as receitas correntes e as receitas de capital refere-se a multas e juros vinculadas a receitas de alienação de bens imóveis e de amortização de financiamentos. Como a LOA considerava tais receitas como correntes e o Siafi passou a considerá-las como integrantes da receita propriamente dita (principal da receita de alienação de bens imóveis e da amortização de financiamentos), surgiu a inconsistência. As outras inconsistências relatadas tiveram a mesma causa das já detalhadas.

A classificação adotada pelo Siafi está de acordo com os preceitos orçamentários do Manual Técnico de Orçamento do Governo Federal para 2019 (MTO 2019) e com a Portaria-SOF 45,

de 26/8/2015. Segundo o MTO 2019, a atual codificação da receita quanto à origem "amplia o escopo de abrangência do conceito de origem e passa a explorá-lo na sequência lógico temporal na qual ocorrem naturalmente atos e fatos orçamentários codependentes".

> Nesse contexto, considera que a arrecadação das receitas ocorre de forma concatenada e sequencial no tempo, sendo que, por regra, existem arrecadações inter-relacionadas que dependem da existência de um fato gerador inicial a partir do qual, por decurso de prazo sem pagamento, originam-se outros, na ordem lógica dos acontecimentos jurídicos:
>
> [...]
>
> Nesse diapasão, ressalte-se que o ponto de partida – a origem – de todo o processo relatado no parágrafo anterior foi a existência da Receita Orçamentária Propriamente Dita, e as demais arrecadações que se originaram a partir do não pagamento dessa receita foram, na sequência temporal dos acontecimentos: multas e juros da receita, dívida ativa da receita e multas e juros da dívida ativa da receita. O raciocínio estruturado acima explora o fato de que se a existência de multas, juros, dívida ativa e multas e juros da dívida ativa decorrem do não pagamento da Receita Orçamentária Propriamente Dita dentro dos prazos estabelecidos em lei, então dependem da existência dessa receita e nela tiveram origem. (Manual Técnico de Orçamento 2019, página 13)

Diante da impropriedade, propõe-se recomendar à Secretaria de Orçamento Federal do Ministério da Economia que, na elaboração da proposta de Lei Orçamentária Anual, adote a metodologia de classificação da origem das receitas estabelecida pelo Manual Técnico de Orçamento Federal (MTO 2020 e seguintes), a qual agrega à receita propriamente dita os valores de multas e juros da receita, dívida ativa da receita e multas e juros da dívida ativa da receita.

Nos tópicos subsequentes serão feitas análises da realização das receitas e da execução das despesas estimadas no Orçamento Fiscal e da Seguridade Social, além das disponibilidades por fonte de recursos e dos restos a pagar.

IMPROPRIEDADE
Divergência entre os valores das receitas previstas na Lei Orçamentária Anual aprovada e os lançados no Siafi.
RECOMENDAÇÃO
Ao Ministério da Economia que, na elaboração da proposta de Lei Orçamentária Anual, adote a metodologia de classificação da origem das receitas estabelecida pelo Manual Técnico de Orçamento Federal (MTO 2020 e seguintes), a qual agrega à receita propriamente dita os valores de multas e juros da receita, dívida ativa da receita e multas e juros da dívida ativa da receita.

2.5.1.1. Receitas Orçamentárias

Conforme informações extraídas do Sistema de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) e do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), a LOA 2019 estimou receitas de R$ 3.262,21 bilhões para o orçamento fiscal e da seguridade social, sendo R$ 1.658,56 bilhões (50,84%) referentes a receitas correntes, orçamentárias e intraorçamentárias, e R$ 1.603,64 bilhões (49,16%) relativos a receitas de capital.

No decorrer do exercício, foram efetivamente arrecadados R$ 2.990,87 bilhões, portanto 8,32% abaixo da previsão orçamentária, sendo R$ 1.720,86 bilhões em receitas correntes e R$ 1.270,00 bilhões em receitas de capital.

Observa-se, pois, que as receitas correntes arrecadadas ficaram 3,76% acima do estimado e as receitas de capital 20,81% abaixo das previsões, estando tal defasagem concentrada principalmente nas operações de crédito destinadas ao refinanciamento da dívida pública, que ficaram 50,58% (R$ 383,73 bilhões) abaixo do inicialmente previsto.

A tabela a seguir detalha a execução da receita em 2019, segregada por categoria econômica.

Previsão e realização das receitas orçamentárias – 2019

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)	**1.658.564.799**	**1.658.564.799**	**1.720.863.725**	**57,54%**	**62.298.926**	**3,76%**
Receita Tributária	534.863.417	491.076.563	545.812.362	18,25%	10.948.945	2,05%
Receita de Contribuições	906.254.056	868.458.098	872.771.081	29,18%	-33.482.975	-3,69%
Receita Patrimonial	120.585.361	89.320.387	202.486.665	6,77%	81.901.304	67,92%
Receita Agropecuária	19.803	23.453	22.076	0,00%	2.273	11,48%
Receita Industrial	1.614.445	1.111.875	1.782.240	0,06%	167.795	10,39%
Receita de Serviços	54.457.055	40.664.883	56.779.201	1,90%	2.322.146	4,26%
Transferências Correntes	847.022	1.092.821	1.257.721	0,04%	410.699	48,49%
Outras Receitas Correntes	39.923.638	39.923.638	39.952.381	1,34%	28.743	0,07%
Receitas Correntes a classificar	0	0	0	0,00%	0	0%
Receitas de Capital (II)	**844.971.512**	**844.971.512**	**895.060.904**	**29,93%**	**50.089.392**	**5,93%**
Operações de Crédito	665.356.758	665.356.758	598.979.259	20,03%	-66.377.500	-9,98%
Alienação de Bens	1.549.586	1.549.586	3.973.952	0,13%	2.424.366	156,45%
Amortizações de Empréstimos	45.121.944	45.121.944	156.699.784	5,24%	111.577.840	247,28%
Transferências de Capital	58.741	58.741	22.334	0,00%	-36.408	-61,98%
Outras Receitas de Capital	132.884.482	132.884.482	135.385.575	4,53%	2.501.093	1,88%
Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores (III)	0	0	0	0%	0	0%
SUBTOTAL DAS RECEITAS (IV) = (I + II + III)	**2.503.536.311**	**2.503.536.311**	**2.615.924.629**	**87,46%**	**112.388.318**	**4,49%**
Operações de Crédito/ Refinanciamento (V)	**758.672.993**	**758.672.993**	**374.944.544**	**12,54%**	**-383.728.449**	**-50,58%**
Operações de Crédito Internas	753.683.428	753.683.428	362.586.069	12,12%	-391.097.359	-51,89%
Operações de Crédito Externas	4.989.565	4.989.565	12.358.474	0,41%	7.368.909	147,69%
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VI) = (IV + V)	**3.262.209.304**	**3.262.209.304**	**2.990.869.173**	**100,00%**	**-271.340.131**	**-8,32%**
Ajuste na Previsão Atualizada (VI)	-	51.998.873	-			
Deficit (VII)	-	-	-	-	-	-
TOTAL (VIII) = (VI + VII)	**3.262.209.304**	**3.314.208.177**	**2.990.869.173**	**100,00%**	**-323.339.004**	**-9,76%**
RECEITAS DE CAPITAL TOTAIS (IX) = (II + V)	**1.603.644.505**	**1.603.644.505**	**1.270.005.448**	**42,46%**	**-333.639.057**	**-20,81%**
DETALHAMENTO DOS AJUSTES NA PREVISÃO ATUALIZADA		51.998.873				
Créditos Adicionais Abertos com Superavit Financeiro		5.891.624				
Créditos Adicionais Abertos com Excesso de Arrecadação		46.464.059				
Créditos cancelados líquidos		-356.810				

Fonte: Tesouro Gerencial e RREO Dez/2019, Balanço Orçamentário, págs. 11-14.

No grupo de receitas correntes, destaca-se a "Receita Patrimonial", que ficou R$ 81,90 bilhões (67,92%) acima do previsto, 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, bem como de contrato de partilha pela produção de petróleo. No entanto, as "Receitas de Contribuições" apresentaram desempenho abaixo do orçado, com diferença de R$ 33,48 bilhões (- 3,69%), decorrente, em sua maior parte, da frustação na arrecadação de receitas para o Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

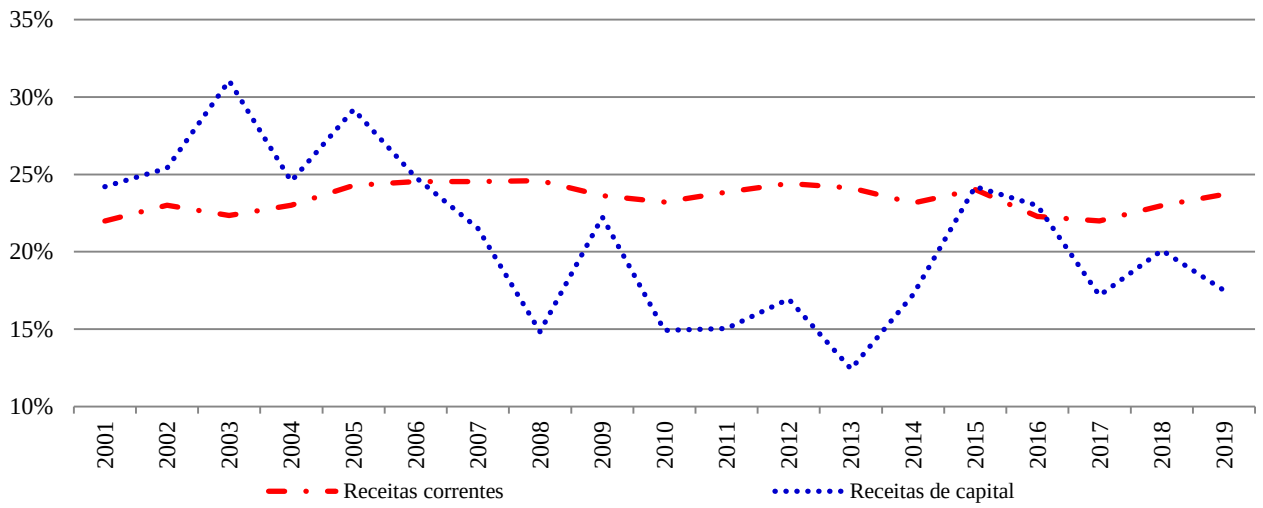
Ainda no que concerne às receitas correntes, verifica-se que a origem "Transferências Correntes", apesar de apresentar valores inexpressivos frente ao total das receitas correntes, arrecadou em 2019 R$ 410,6 milhões, ou 48,49% acima do valor estimado para o ano. As receitas desse grupo foram impactadas principalmente por convênios celebrados pela Justiça do Trabalho (R$ 834,4 milhões) e por transferências de instituições privadas, as quais, em sua maioria, ficaram concentradas em convênios celebrados pelo Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios (R$ 148,4 milhões).

Quanto às receitas de capital, excluindo-se as operações destinadas ao refinanciamento da dívida, houve acréscimo de 5,93% em relação ao previsto na LOA. Destacam-se as "Amortizações de Empréstimos", que ficaram R$ 111,57 bilhões (247,28%) acima do previsto. De maneira oposta, as "Operações de Crédito" ficaram R$ 66,38 bilhões (-9,98%) abaixo do previsto na lei orçamentária. A baixa nas receitas de operações de crédito está relacionada à obtenção de outras receitas orçamentárias, como o resultado positivo do Banco Central (Bacen) no montante de R$ 47,3 bilhões e com a devolução de recursos pelo BNDES ao Tesouro Nacional, conforme valores discriminados no parágrafo seguinte.

Por sua vez, as receitas oriundas de "Amortizações de Empréstimos" foram elevadas e atingiram R$ 156,69 bilhões, impactadas pela liquidação antecipada de dívidas do BNDES com a União, da ordem de R$ 122 bilhões em 2019 (principal e juros).

Ainda com relação às receitas, outro aspecto relevante é sua trajetória em relação ao Produto Interno Bruto. O gráfico a seguir apresenta a evolução das receitas efetivamente arrecadadas, segregadas por categoria econômica, em percentual do PIB no período de 2001 a 2019.

Evolução receitas orçamentárias em percentual do PIB – 2001 a 2019



Fonte: Tesouro Gerencial e RREO dez/2019, 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 2019, percentual de 24% do PIB, apenas um ponto percentual acima do atingido em 2018. No período mais recente, de 2015 a 2018, observou-se ligeira redução das receitas correntes como proporção do PIB. Em 2019, contudo, houve recuperação, voltando ao patamar de 24%.

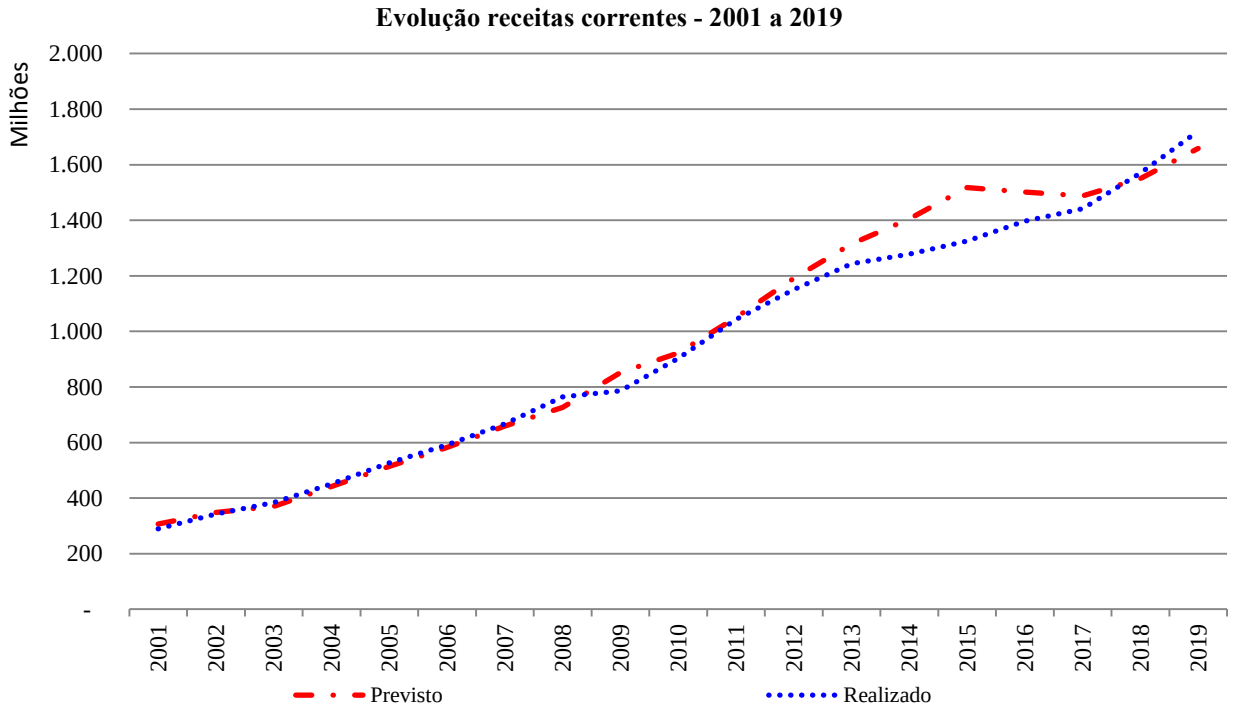
As receitas de capital, por sua vez, apresentaram maior volatilidade ao longo do período analisado, comportamento intrínseco a essa natureza de receita, que possui uma complexa gama de fatores que podem influenciar o seu desempenho. Como exemplo, podem ser citadas as seguintes situações: (i) operações 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 tiveram 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 2017 oriundo principalmente dos itens "Amortização de Empréstimos" e "Outras Receitas de Capital". Em 2019, as receitas de capital foram reduzidas para 18% do PIB devido à redução das receitas com operações de crédito/refinanciamento.

Na origem "Amortização de Empréstimos", as receitas arrecadadas regrediram de R$ 164,90 bilhões para R$ 156,69 bilhões. Conforme já mencionado, essas receitas são impactadas pelo pagamento antecipado dos empréstimos concedidos ao BNDES, sendo que, em 2019, essa instituição financeira pagou à União R$ 122 bilhões, enquanto que em 2018 esse valor foi da ordem de R$ 130 bilhões.

Analisa-se, agora, a trajetória das receitas correntes previstas e efetivamente arrecadadas ao longo do período de 2001 a 2019, conforme apresentado no gráfico a seguir.



Fonte: Tesouro Gerencial e RREO dez/2019, Balanço Orçamentário; Prestação de Contas do Presidente da República, p. 259-260.

O crescimento estável das receitas correntes tende a contribuir para um menor descolamento entre a previsão e a realização de tais receitas. Não obstante, observa-se, no período analisado, alguns anos de maior distanciamento.

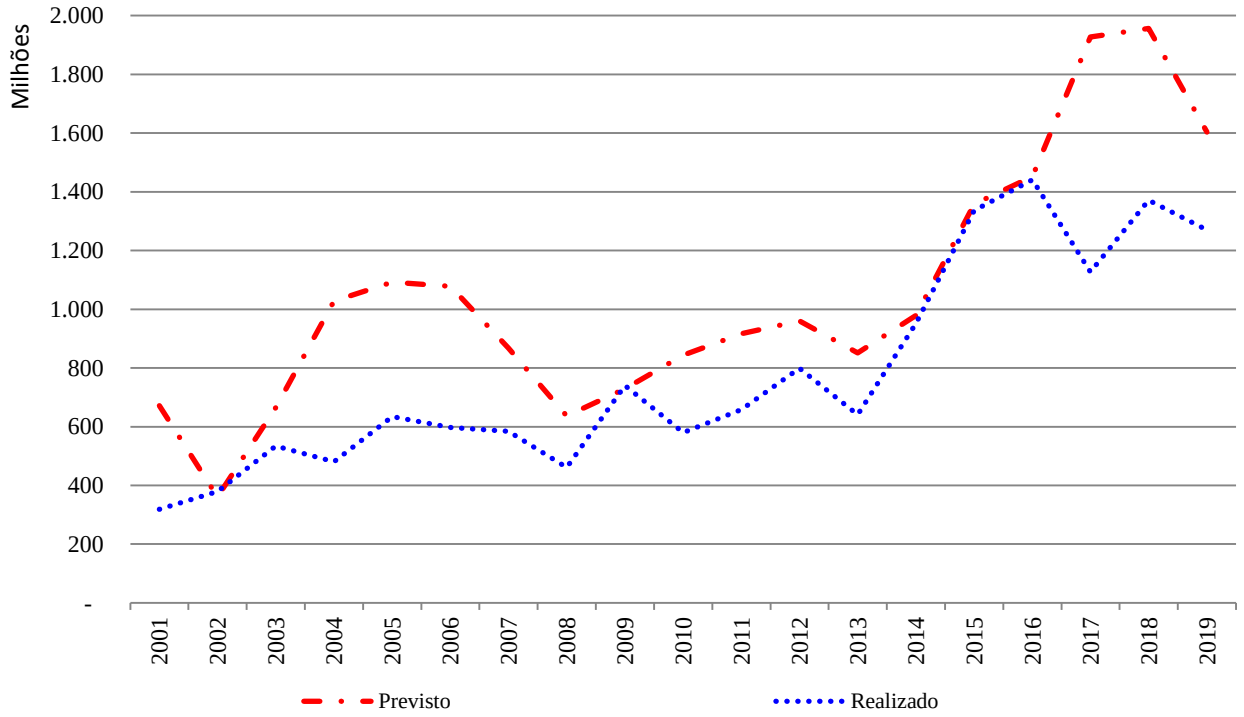
A partir do exercício de 2012, a receita arrecadada permaneceu abaixo da receita prevista, em patamares crescentes de descolamento até o exercício de 2015. Em 2012, a diferença foi de 3,4%, tendo chegado a 12,7% em 2015. A partir de 2016, quando a diferença foi de 7%, observa-se convergência entre os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

O exercício de 2018 foi o primeiro desde 2008 em que a receita realizada ficou acima da prevista na LOA, da ordem de 1,2%. Em 2019, esse descolamento positivo entre a previsão e a realização da receita aumentou ainda mais, chegando a 3,8%.

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

O gráfico a seguir apresenta a evolução dos valores de receitas de capital previstos e arrecadados ao longo do período de 2001 a 2019.

Evolução receitas de capital – 2001 a 2019



Fonte: Tesouro Gerencial e RREO Dez/2019, Balanço Orçamentário; Prestação de Contas do Presidente da República, p. 259-260.

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

Já no período de 2014 a 2016, verifica-se 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, caracterizada por desequilíbrio fiscal e baixo crescimento do PIB. Esse quadro, ao passo que gerou decréscimo real na arrecadação das receitas correntes, levou à necessidade de elevação das receitas de capital, por meio do aumento das receitas de operações de crédito.

Nos exercícios de 2017, 2018 e 2019, o descolamento entre as receitas de capital previstas e as realizadas voltou a ocorrer. Em 2017 e 2018, o valor arrecadado ficou 41,6% e 29,9% abaixo do estimado, respectivamente, tendo como causa principal a realização de operações destinadas ao refinanciamento da dívida em patamares inferiores aos estimados na LOA. Em 2019, o descolamento entre as receitas de capital previstas e as arrecadadas diminuiu para 20,8%, devido, em grande parte, à redução do valor previsto para essas receitas em comparação com 2018.

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 frustração no crescimento econômico e de eventual recessão. A tabela a seguir apresenta o comparativo das receitas correntes arrecadadas no exercício de 2019, atualizadas pelo IPCA, com as do exercício de 2018.

Comparativo receitas correntes realizadas em 2018 e 2019

R$ milhares

2018			2019		% Variação real
Valor corrente (A)	Valor corrigido (B)	%	Valor (C)	%	

		(B) = (A) x (1 + IPCA)	sobre total		sobre total	
Receitas Correntes	1.569.321.387	1.636.959.139	100,00%	1.720.863.725	100,00%	5,13%
Receita tributária	507.176.472	529.035.778	32,32%	545.812.362	31,72%	3,17%
Receita de contribuições	864.296.882	901.548.078	55,07%	872.771.081	50,72%	-3,19%
Receita patrimonial	111.857.708	116.678.775	7,13%	202.486.665	11,77%	73,54%
Receita agropecuária	20.719	21.612	0,00%	22.076	0,00%	2,15%
Receita industrial	2.227.315	2.323.313	0,14%	1.782.240	0,10%	-23,29%
Receita de serviços	42.506.401	44.338.427	2,71%	56.779.201	3,30%	28,06%
Transferências correntes	1.235.082	1.288.314	0,08%	1.257.721	0,07%	-2,37%
Outras receitas correntes	40.000.756	41.724.789	2,55%	39.952.381	2,32%	-4,25%
Receitas correntes a classificar	52	54	0,00%	-	0,00%	-100,00%

Fonte: Tesouro Gerencial e Balanços Gerais da União 2018 e 2019; Prestação de Contas do Presidente da República, p. 259-260.

Verifica-se que, em termos reais, houve aumento de 5,13% das receitas correntes arrecadadas em 2019 em relação a 2018. As receitas tributárias e de contribuições, que juntas representaram 82,43% da arrecadação, cresceram 3,17% e diminuíram 3,19% no período, respectivamente.

De outra forma, as receitas industriais e as "outras receitas correntes" apresentaram variações negativas de 23,29% e 4,25%. Tais receitas, entretanto, correspondem a apenas 2,42% da arrecadação total.

As maiores variações positivas ficaram por conta das receitas patrimoniais e de serviços, com 73,54% e 28,06%, respectivamente. O crescimento das receitas patrimoniais em relação a 2018 está relacionado ao recebimento de recursos oriundos de bônus de assinatura de contratos de concessão de exploração e produção de petróleo e gás natural, bem como de contrato de partilha pela produção de petróleo. Já o aumento das receitas de serviços de R$ 1,9 bilhão para R$ 15,9 bilhões está relacionado a receitas de retorno de refinanciamento de dívidas de médio e longo prazos, .

Não obstante o decréscimo da taxa de crescimento do PIB em 2019 (1,1%) em relação a 2018 (1,3%), houve crescimento das receitas correntes de 2019 em relação a 2018. Contudo, tal quadro não representa trajetória de recuperação no crescimento das receitas correntes, haja vista que o aumento, em sua maior parte, está relacionado a receitas não recorrentes, como foi o caso das receitas patrimoniais acima indicadas.

2.5.1.2. Despesas Orçamentárias

A LOA 2019 fixou despesas de R$ 3.262,21 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$ 3.314,2 bilhões, o que representa incremento de R$ 51,99 bilhões em relação ao originalmente aprovado na lei orçamentária.

Do total autorizado, R$ 344,3 bilhões (10,39%) foram destinados ao custeio de "Pessoal e Encargos Sociais", R$ 1.370,14 bilhões (41,34%) endereçados a "Outras Despesas Correntes" e R$ 399,64 bilhões (12,06%) designados aos "Juros e Encargos da Dívida Pública".

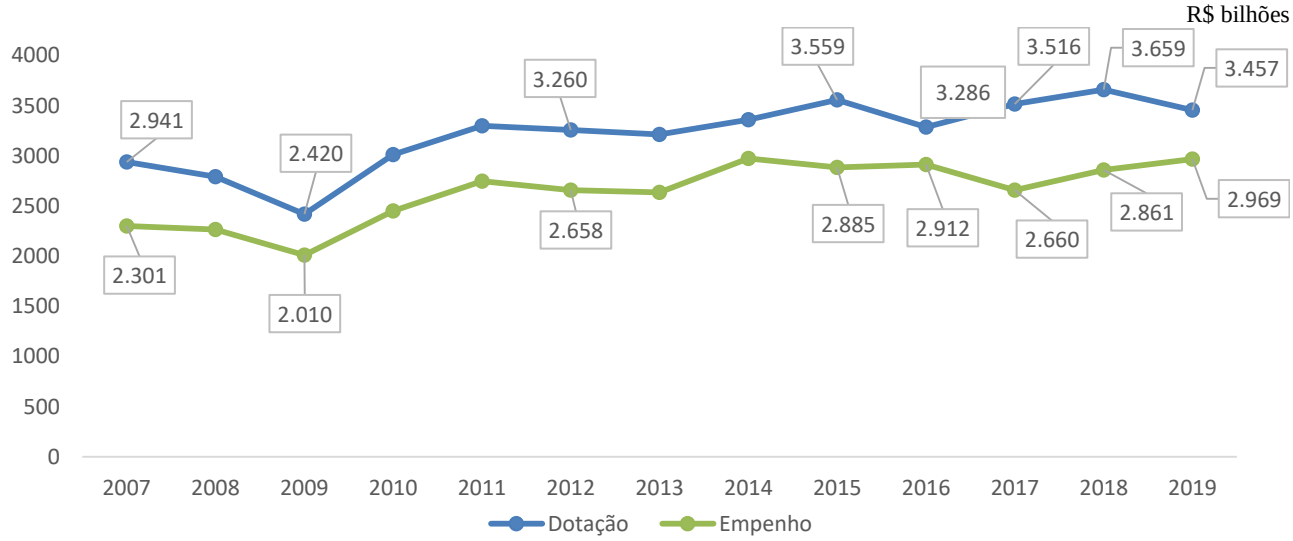
O montante efetivamente empenhado atingiu R$ 2.846,79 bilhões, representando 85,9% da despesa autorizada. Essa diferença decorreu sobretudo da não realização de despesas previstas com o refinanciamento da dívida pública – embora tenham sido autorizados R$ 1.025,33 bilhões, o valor empenhado foi de R$ 752,53 bilhões, ou seja, R$ 272,8 bilhões (26,61%) abaixo do autorizado. O refinanciamento da dívida abaixo do previsto está relacionado à obtenção de receitas com o resultado positivo do Bacen no valor de R$ 47,3 bilhões e com a devolução de recursos pelo BNDES

ao Tesouro Nacional no valor de R$ 122,0 bilhões, bem como com a redução do montante das reservas internacionais.

Outra despesa que contribuiu significativamente para a redução dos empenhos foram os juros e os encargos da dívida, que empenharam apenas 71,37% do autorizado. Nesse caso, a redução está relacionada à contração da taxa de juros implícita da dívida pública bruta, a qual é afetada pelo encolhimento da taxa Selic.

O gráfico a seguir apresenta a variação da dotação orçamentária atualizada e da despesa empenhada nos exercícios de 2007 a 2019, em valores atualizados pelo IPCA do período.

Dotação orçamentária e empenho da despesa – variação real – 2007 a 2019[1]



Fonte: Siafi, Tesouro Gerencial e Banco Central.
[1] Valores atualizados pelo IPCA do período.

Verifica-se que a dotação orçamentária autorizada para 2019 pouco variou em termos reais em relação a 2018, com leve decréscimo de aproximadamente 6%. Nos valores empenhados, por sua vez, houve crescimento em torno de 4%. O grupo que apresentou maior crescimento no empenho foi o de "Outras Despesas Correntes", cujos valores empenhados cresceram 8,63% em termos reais e atingiram R$ 1.415,42 bilhões em 2019.

Os valores empenhados com pagamento de "Pessoal e Encargos Sociais" cresceram 5,34% em termos reais e alcançaram R$ 347,30 bilhões, enquanto o montante empenhado em "Juros e Encargos da Dívida" cresceu 2,57% em relação a 2018 e chegou a R$ 297,52 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 2018 e 2019.

Empenho e pagamento da despesa por função - 2018 e 2019[1]

R$ milhões

Função de Governo	Despesa Empenhada 2018	Despesa Emp./ Dotação 2018	Despesa Paga 2018	Desp. Paga/ Desp. Empenhada 2018	Despesa Empenhada 2019	Despesa Emp./ Dotação 2019	Despesas Liquidadas 2019	Despesas Pagas 2019	Despesa Paga/ Despesa Emp. 2019
Encargos Especiais	1.430.319,2	66%	1.411.401,1	99%	1.461.123,2	78%	1.445.201,4	1.444.685,4	99%
Previdência Social	684.255,2	100%	642.886,4	94%	726.836,0	100%	726.587,5	684.483,0	94%

Saúde	120.871,7	99%	108.179,2	89%	125.990,8	99%	115.765,6	114.182,5	91%
Educação	112.189,7	98%	95.589,5	85%	114.081,6	96%	98.450,5	94.474,3	83%
Assistência Social	88.678,8	100%	85.896,6	97%	95.973,7	100%	94.930,5	92.845,7	97%
Trabalho	72.391,8	97%	70.289,2	97%	74.301,0	95%	72.491,9	72.477,2	98%
Defesa Nacional	76.872,1	100%	67.417,6	88%	84.345,5	99%	78.905,5	75.283,4	89%
Judiciária	35.879,5	94%	35.055,6	98%	37.262,4	97%	36.705,3	36.577,9	98%
Administração	31.144,7	94%	27.146,9	87%	27.136,5	96%	25.225,7	23.862,2	88%
Agricultura	22.828,5	87%	15.860,2	69%	21.908,3	87%	15.355,1	14.732,6	67%
Transporte	15.155,2	96%	11.459,3	76%	12.224,5	74%	8.790,8	8.670,9	71%
Segurança Pública	12.451,6	97%	8.820,1	71%	11.335,7	98%	9.537,4	9.021,8	80%
Legislativa	7.351,9	92%	7.188,1	98%	7.536,8	93%	7.362,9	7.357,0	98%
Essencial à Justiça	7.416,2	98%	7.071,3	95%	7.670,0	96%	7.450,5	7.417,9	97%
Ciência e Tecnologia	7.472,2	98%	6.352,2	85%	7.247,7	98%	6.572,8	6.369,7	88%
Gestão Ambiental	4.640,3	95%	3.472,2	75%	4.770,1	91%	3.350,6	3.264,9	68%
Relações Exteriores	3.253,6	99%	3.123,5	96%	3.339,9	93%	3.234,3	3.219,2	96%
Comércio e Serviços	4.615,4	99%	2.649,2	57%	2.771,3	73%	1.789,3	1.784,5	64%
Indústria	2.241,6	97%	2.023,2	90%	1.909,9	93%	1.787,2	1.703,6	89%
Energia	2.011,4	96%	1.827,2	91%	2.703,0	94%	2.376,7	2.338,0	86%
Urbanismo	5.387,0	99%	1.604,6	30%	7.472,8	96%	1.442,5	1.352,1	18%
Organização Agrária	2.710,1	96%	1.568,3	58%	1.958,5	98%	1.434,3	1.375,1	70%
Comunicações	1.419,0	95%	1.167,7	82%	1.396,5	96%	1.245,2	1.185,5	85%
Direitos da Cidadania	1.624,5	75%	991,0	61%	2.399,6	86%	915,4	886,8	37%
Cultura	1.999,7	95%	988,6	49%	1.808,4	91%	771,5	742,4	41%
Saneamento	921,2	99%	558,4	61%	514,8	99%	454,2	450,7	88%
Desporto e Lazer	1.245,4	95%	267,9	22%	751,1	77%	160,7	158,5	21%
Habitação	18,5	96%	5,7	31%	21,5	88%	11,7	4,9	23%
Total	**2.757.365,9**	**78%**	**2.620.860,7**	**95%**	**2.846.791,4**	**86%**	**2.768.306,9**	**2.710.907,7**	**95%**

Fonte: Tesouro Gerencial.

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

A função Encargos Especiais somou R$ 1.444,68 bilhões e representou o maior valor de despesa paga em 2019. Nessa função, encontram-se os gastos que não podem ser associados diretamente a um bem ou serviço, tais como o pagamento 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 2019 foram: "serviço da dívida interna", R$ 518,41 bilhões (35,88%); "refinanciamento da dívida mobiliária federal interna", R$ 462,26 bilhões (32%); "fundo de participação dos municípios", R$ 88,39 bilhões (6,12%); "fundo de participação dos estados", R$ 76,05 bilhões (5,26%) e "fundo de manutenção e desenvolvimento do ensino", R$ 40,14 bilhões (2,78%).

A segunda maior despesa paga por função em 2019 foi para a Previdência Social, totalizando R$ 684,48 bilhões, ou 25,25% 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 do 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.

Em análise mais ampla, sete funções tiveram empenhos abaixo de 90% da dotação autorizada. São elas: Habitação (88%), Agricultura (87%), Direitos da Cidadania (86%), Encargos Especiais (78%), Desporto e Lazer (77%), Transporte (74%) e Comércio e Serviços (73%).

"Comércio e Serviços" e "Transporte" foram as duas funções com os menores percentuais de empenho. No caso da função "Comércio e Serviços", a ação que menos teve dotação empenhada, em valores correntes, foi a 0A84 – Financiamento de operações no âmbito do Proex, com R$ 807,52 milhões deixados sem empenhar. Já na função Transporte, a ação orçamentária com menor execução foi a 0118 – Financiamentos à Marinha Mercante e à Indústria de Construção e Reparação Naval, a qual deixou de executar R$ 4,2 bilhões dos R$ 5,4 bilhões autorizados.

No que concerne ao pagamento das despesas empenhadas, cinco funções apresentaram percentuais de pagamento inferiores a 50%: Cultura, com 41%; Direitos da Cidadania, com 37%; Habitação, com 23%; Desporto e Lazer, com 21% e Urbanismo, com apenas 18% da despesa empenhada no exercício sendo efetivamente paga.

A função Cultura foi impactada pela ausência total de pagamento dos valores empenhados na ação relativa aos investimentos retornáveis no setor audiovisual, ou seja, foram empenhados R$ 650 milhões e nenhum valor foi pago. Na função Direitos da Cidadania, houve baixo pagamento para as despesas empenhadas na ação 6067 – Defesa de direitos difusos, em torno de 2,3% dos valores empenhados (R$ 632 milhões).

Na função Habitação, apenas 26% dos recursos empenhados na ação de apoio à urbanização de assentamentos precários, que somaram R$ 18,7 milhões, foram pagos. Já na função Desporto e Lazer, a ação que impactou negativamente a execução da despesa foi a implantação e modernização de infraestrutura para esporte educacional, recreativo e de lazer. Embora os valores empenhados na ação tenham correspondido a 41% do total empenhado na função, os valores pagos corresponderam a 0,3% do total pago em Desporto e Lazer.

Por fim, na função Urbanismo, foram pagos somente 1,83% dos recursos empenhados nas ações de apoio a projetos de desenvolvimento sustentável local e apoio à política nacional de desenvolvimento urbano, totalizando R$ 5,7 bilhões não pagos de R$ 5,8 bilhões empenhados.

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.

O Resultado do Tesouro Nacional (RTN) de dezembro de 2019 aponta crescimento real de 2,7% nas despesas primárias do Governo Central, que atingiram R$ 1.469,24 bilhões. Destaque-se o crescimento real de 22,2% das despesas discricionárias (excluídas as obrigatórias com controle de fluxo, isto é, que possuem características que permitem controle pelos limites de movimentação e empenho, como despesas obrigatórias do Ministério da Saúde, benefícios ao servidor etc.), que atingiram R$ 166,14 bilhões, e o decréscimo de 6,6% em "outras despesas obrigatórias", que somaram R$ 199,34 bilhões.

Ainda segundo o RTN, o comportamento dos gastos a título de "despesas discricionárias" deveu-se principalmente ao pagamento à Petrobras decorrente da revisão do contrato de cessão onerosa (R$ 34,4 bilhões em dez/2019) e ao aumento de capital de empresas estatais não dependentes (acréscimo de R$ 7,4 bilhões em relação a dezembro de 2018).

Ainda no que concerne às despesas que afetam o resultado fiscal primário, os gastos com Benefícios Previdenciários cresceram em termos reais 2,2% em relação aos de 2018 e os dispêndios com Pessoal e Encargos Sociais cresceram 2,1%.

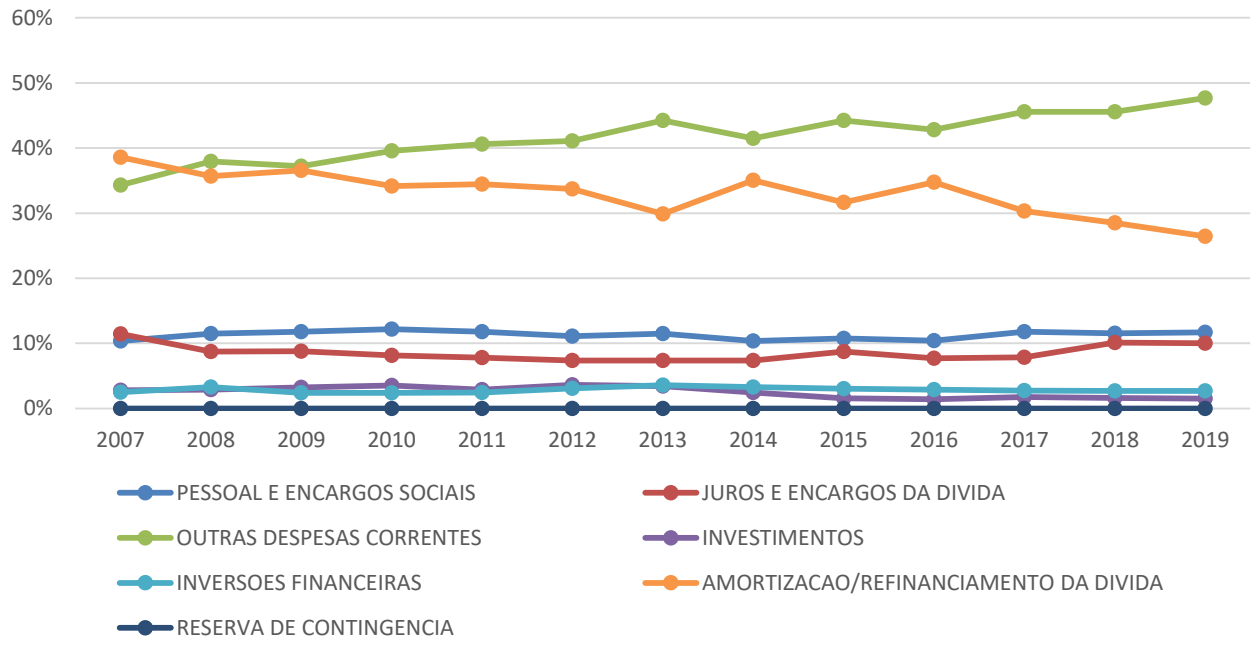
Despesas por Grupo de Natureza da Despesa

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 2007 a 2019, em valores correntes.

Evolução percentual empenhado grupo de natureza da despesa – 2007 a 2019



Fonte: Siafi e Tesouro Gerencial.

Observa-se, entre os anos de 2016 a 2019, 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 pelo aumento dos gastos previdenciários (chegaram a 34% do grupo "Pessoal e Encargos Sociais"), enquanto a diminuição das necessidades de recursos para refinanciamento da dívida tem, como uma de suas causas, as devoluções dos empréstimos da União ao BNDES, que atingiram, em valores nominais, R$ 425,96 bilhões no triênio.

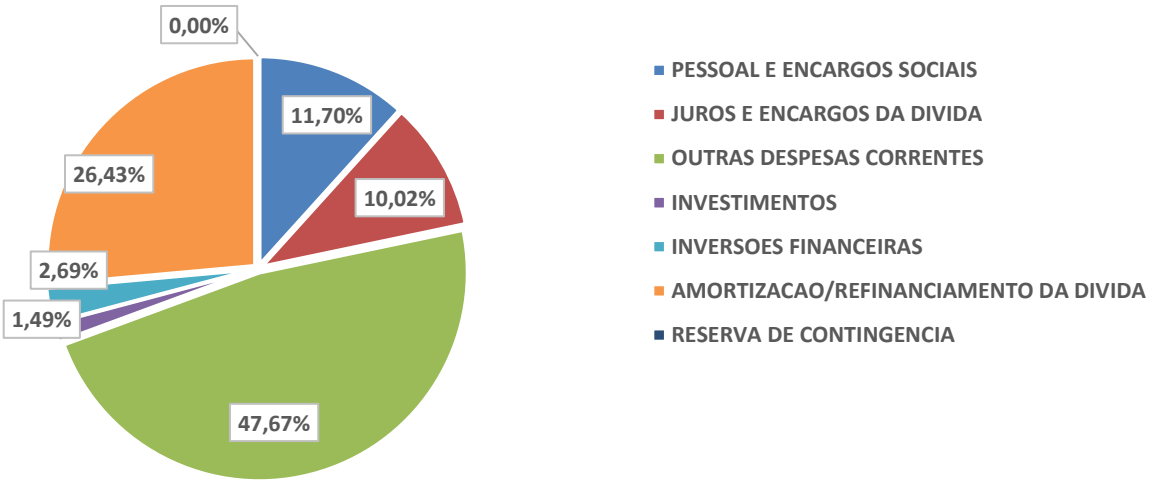
Os grupos "Pessoal e Encargos Sociais" e "Juros e Encargos da Dívida" têm apresentado certa estabilidade no período analisado. As despesas empenhadas com pessoal e encargos oscilaram entre o mínimo de 10% e o máximo de 12% do total empenhado, enquanto o montante comprometido com juros e encargos da dívida apresentou maior amplitude, oscilando entre o mínimo de 7% e o máximo 13% entre os anos de 2007 a 2019.

Os grupos "Investimentos" e "Inversões Financeiras" têm se caracterizado por baixo percentual de participação em relação ao total de despesas empenhadas, visto que os investimentos variaram entre 1% e 4% no período e as inversões financeiras entre 2% e 4%.

Cabe destacar que essas despesas destinam-se 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, 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.

O gráfico a seguir apresenta a distribuição do total empenhado por natureza da despesa no exercício de 2019.

Percentual empenhado por grupo de natureza da despesa – 2019



Fonte: Siafi e Tesouro Gerencial.

O grupo de maior representatividade foi "Outras Despesas Correntes", em que se computam as despesas classificadas como de "custeio de manutenção" dos órgãos da administração, cujo total empenhado, em 2019, atingiu R$ 1.356,9 bilhões, ou 47,6% do montante total.

Por sua vez, as despesas empenhadas no grupo "Amortização/Refinanciamento da Dívida" alcançaram o valor de R$ 752,5 bilhões, espelhando 26,43% do total, o menor percentual em mais de dez anos. Em 2019, o BNDES liquidou R$ 122,98 bilhões de empréstimos anteriormente concedidos à União, valor que contribuiu para menor necessidade de refinanciamento da dívida pública.

No grupo "Pessoal e Encargos Sociais", foram empenhados R$ 332,95 bilhões (11,7%), e no grupo "Juros e Encargos da Dívida", R$ 285,23 bilhões (10,02%), mantendo a representatividade relativa verificada no exercício de 2018, quando atingiram 11,5% e 10,10%, respectivamente.

Por fim, o grupo de "Investimentos e Inversões Financeiras" permaneceu em patamares muito baixos, com valores empenhados da ordem de R$ 42,4 bilhões (1,5%) e R$ 76,6 bilhões (2,7%), respectivamente. Esse cenário revela as consequências da compressão das despesas discricionárias, especialmente nesses grupos, em relação às despesas obrigatórias, que têm crescido constantemente.

2.5.1.3 Disponibilidades por Fonte de Recursos

O parágrafo único do art. 8º da LRF dispõe que os recursos legalmente vinculados a 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 pelo atributo denominado Fonte de Recursos, que 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 se cumprir as metas de resultado primário, têm ocorrido, ao longo dos anos, limitações de empenho e de pagamento. Essa situação gerou significativas restrições ao alcance dos objetivos pretendidos no âmbito dos programas de governo, bem como a permanência de recursos na Conta Única do Tesouro Nacional sem utilização imediata , nos casos em que há vinculação de recursos – circunstância problemática no atual cenário de sucessivos deficits primários, em que o Poder Executivo se vê obrigado a emitir títulos para financiar despesas não financeiras.

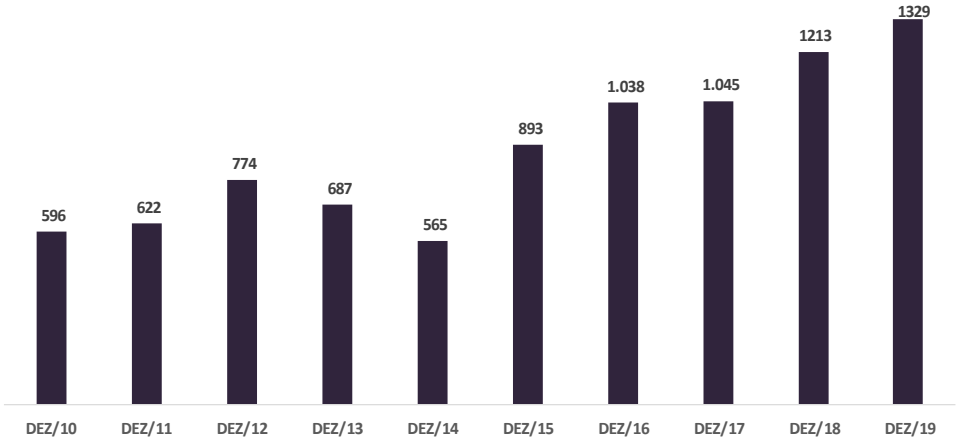
Essa questão é detalhada na seção 4.1.1.5 deste Relatório, que trata do cumprimento da "Regra de Ouro".

A conta "Disponibilidade Por Destinação de Recursos" é uma conta de controle que indica o montante de recursos a utilizar, isto é, de valores arrecadados e temporariamente não aplicados e que se encontram disponíveis na Conta Única para execução dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Os saldos registrados informam os valores que não foram comprometidos pela execução orçamentária (isto é, não foram empenhados para fazer frente a alguma despesa). Essa conta (8.2.1.1.1.00.00) permite verificar a disponibilidade por fonte de recursos de cada unidade gestora para execução de despesas. Esses valores estão depositados na Conta Única.

O saldo da conta de "Disponibilidade por Destinação de Recursos" ao final de 2019 correspondeu a R$ 1.329 bilhões, o que representou aumento real de 9% em relação a 2018. O gráfico a seguir compara os saldos das disponibilidades ao final de cada exercício, de 2010 a 2019, a preços de dezembro de 2019. Percebe-se que os maiores incrementos foram em 2012 (24%) e em 2015 (58%), sendo que o crescimento de 2012 foi acompanhado por reduções nos dois anos subsequentes. A partir de 2014, a disponibilidade cresceu em todos os exercícios. No entanto, parte significativa desses recursos tem origem na emissão de títulos para refinanciamento da dívida pública.

Disponibilidades por fonte de recursos – 2010 a 2019

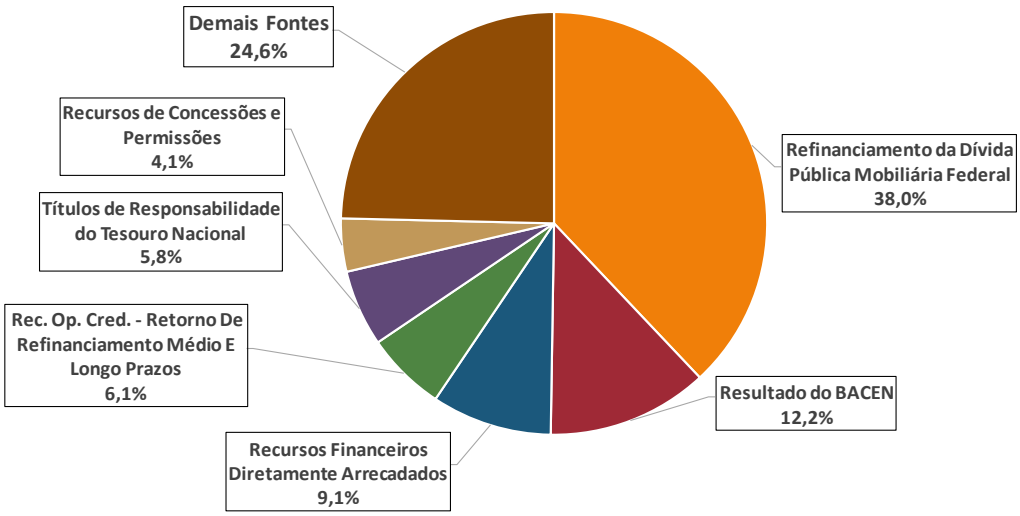
R$ bilhões de dez/2019



Fonte: Siafi.
Nota: Deflator utilizado: IPCA.

O gráfico seguinte apresenta a distribuição dos valores segundo as principais fontes de recursos ao final de 2019.

Disponibilidade por fonte de recursos – saldo em 31/12/2019 de R$ 1.329 bilhões



Fonte: Siafi.

Destaque-se que os valores oriundos de emissão de títulos para refinanciamento da dívida pública corresponderam a 38% – em 2018, esse percentual correspondeu a 52% do total. Isto é, dos R$ 1.329 bilhões de disponibilidades registrados ao final de 2019, R$ 505 bilhões foram obtidos mediante emissão de títulos (endividamento), cujo objetivo é a rolagem da dívida anteriormente contraída.

A existência de fonte de recursos insuficiente (saldo negativo) indica que, no decorrer dos anos, foram realizados empenhos – tendo como origem do recurso essa fonte – em montante superior à entrada de receitas na respectiva fonte, fazendo com que seu saldo não seja suficiente para cobrir a despesa. Esse descompasso tem sido objeto de acompanhamento por parte deste Tribunal há vários exercícios financeiros.

O Acórdão 1.406/2011-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz, relativo à apreciação das Contas do Presidente da República de 2010, já apresentava a seguinte ressalva:

> Execução de despesas orçamentárias, nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, à conta de fontes de recursos sem suficiente disponibilidade financeira, comprometendo a fidedignidade dos demonstrativos da execução da despesa por fonte de recursos e a aplicação das disposições contidas no parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, que determina que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica sejam utilizados exclusivamente para atendimento do objeto de sua vinculação.

Essa impropriedade foi resolvida paulatinamente nos exercícios subsequentes, mediante o aprimoramento dos mecanismos de controle de fontes. Em exercícios recentes, porém, o desequilíbrio retornou e vem sendo avaliado periodicamente no bojo dos acompanhamentos dos Relatórios de Gestão Fiscal dos 3os Quadrimestres.

No final de 2017, havia treze fontes negativas, totalizando R$ 36 bilhões. Em 2018, foram identificadas seis fontes nessa situação, representando R$ 12 bilhões. Ao final de 2019, foram identificadas apenas duas fontes com saldo negativo: a fonte 16, "Contribuição Patronal para o Plano de Seguridade Social do Servidor Público", com saldo negativo de R$ 149 milhões, que, no ano anterior, apresentava saldo negativo de R$ 251 milhões; e a fonte 15, "Contribuição para os Programas Especiais (Pin e Proterra)", cujo saldo negativo de R$ 117 milhões permaneceu o mesmo nos dois exercícios. Ou seja, em 2019, foram identificadas apenas duas fontes com saldo negativo total de R$ 266 milhões.

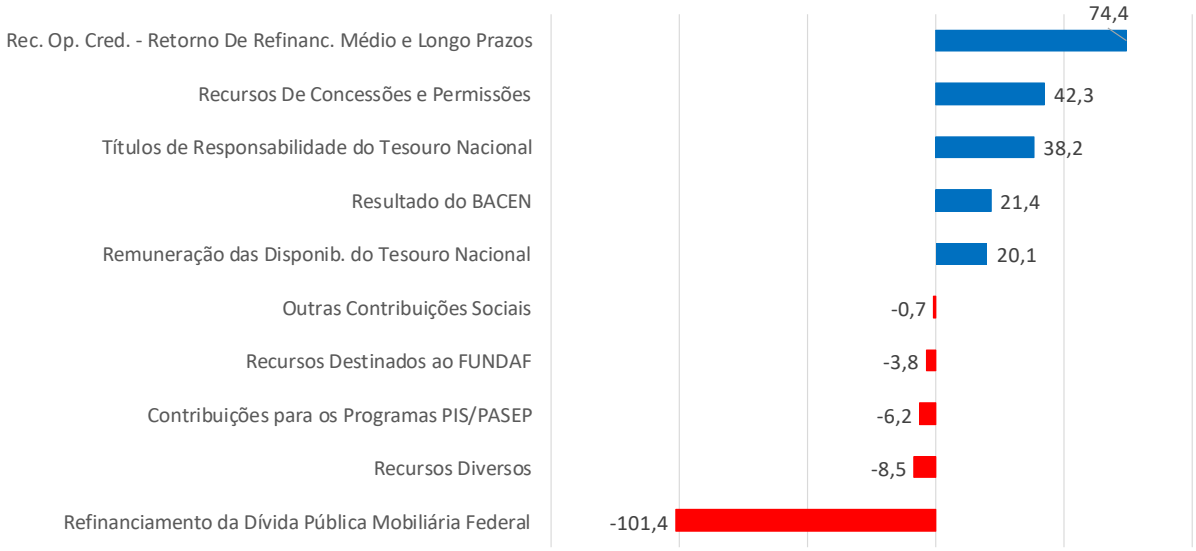
O gráfico e a tabela seguintes apresentam as fontes que sofreram as maiores variações em volume de recursos entre o início e o final do exercício de 2019. Uma variação positiva retrata que foram gastos menos recursos dessa fonte do que as receitas nela arrecadadas durante o exercício. Por exemplo, a União recebeu R$ 74,4 bilhões a mais do que gastou a título de "Recursos das Operações Oficiais de Crédito - Retorno de Refinanciamento de Dívidas de Médio e Longo Prazos".

Uma redução do saldo tem significado inverso, ou seja, durante o exercício foi gasto mais nessa fonte do que o valor nela arrecadado. Esse foi o caso da fonte 43, "Refinanciamento da Dívida Pública Mobiliária Federal", que sofreu uma redução de R$ 101 bilhões.

Os valores registrados nas fontes abaixo selecionadas representam 69% dos valores registrados no saldo da conta contábil em dezembro de 2019. Assim, embora possam ter ocorrido variações percentuais maiores em outras fontes, a representatividade é pequena.

Disponibilidades - fontes que sofreram maiores variações nominais durante o exercício de 2019

R$ bilhões



Fonte: Siafi.

Observa-se que a maior redução de saldo se refere à emissão de títulos com finalidade de renegociação da dívida (R$ 101,4 bilhões). As maiores variações positivas aludem às fontes "Recursos das Operações Oficiais de Crédito - Retorno de Refinanciamento de Dívidas de Médio e Longo Prazos" (R$ 74,4 bilhões) e "Recursos de Concessões e Permissões" (R$ 42,3 bilhões).

Essas variações nos saldos das fontes são reflexos da condução da dívida pública, dos eventos econômico-fiscais ocorridos no exercício e do monitoramento tempestivo das disponibilidades arrecadadas e utilizadas nas respectivas fontes.

Disponibilidades por destinação de recursos a utilizar

R$ milhões

Discriminação	Saldo em Dez 2019	Saldo em Dez 2018	Variação Nominal	Variação %
Rec. Op. Cred. - Retorno de Refinanc. Médio e Longo Prazos	80.981	6.630	74.351	1121%
Recursos De Concessões e Permissões	53.920	11.577	42.344	366%
Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional	77.583	39.384	38.199	97%
Resultado do BACEN	162.584	141.171	21.413	15%
Remuneração das Disponib. do Tesouro Nacional	9.669	-10.446	20.116	-193%
Damais Fontes	411.979	324.229	87.750	27%
Rec. Oriundos de Leis ou Acordos Anticorrupção	1.648	0	1.648	-
Outras Contribuicões Sociais	3.781	4.516	-734	-16%
Recursos Destinados ao Fundaf	12.308	16.119	-3.812	-24%
Contribuicões para os Programas Pis/Pasep	4.083	10.303	-6.220	-60%
Recursos Diversos	5.015	13.493	-8.478	-63%
Refinanciamento da Div.Publ.Mobil.Federal	504.973	606.340	-101.367	-17%
Total	**1.328.524**	**1.163.315**	**165.208**	**14%**

Fonte: Siafi.

Destaque-se a oscilação ocorrida na fonte "Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional", que iniciou o exercício com saldo negativo de R$ 10,4 bilhões e terminou com saldo positivo de R$ 9,7 bilhões. Tal variação decorreu do esforço empreendido pela STN no sentido de alocar despesas nessa fonte em montante inferior aos recursos nela ingressados, de forma a extinguir um deficit dessa magnitude.

É importante ressaltar que a delimitação de fontes das despesas do orçamento está associada à previsão de receitas. Porém, durante o exercício, podem ocorrer frustações de arrecadação em determinadas fontes e excessos em outras. Assim, compete ao órgão central de Administração Financeira da União gerenciar esses fluxos, com vistas a evitar a ocorrência de "fontes negativas", ou seja, empenhos de despesa à conta de fonte de receitas que não se realizarão conforme planejado.

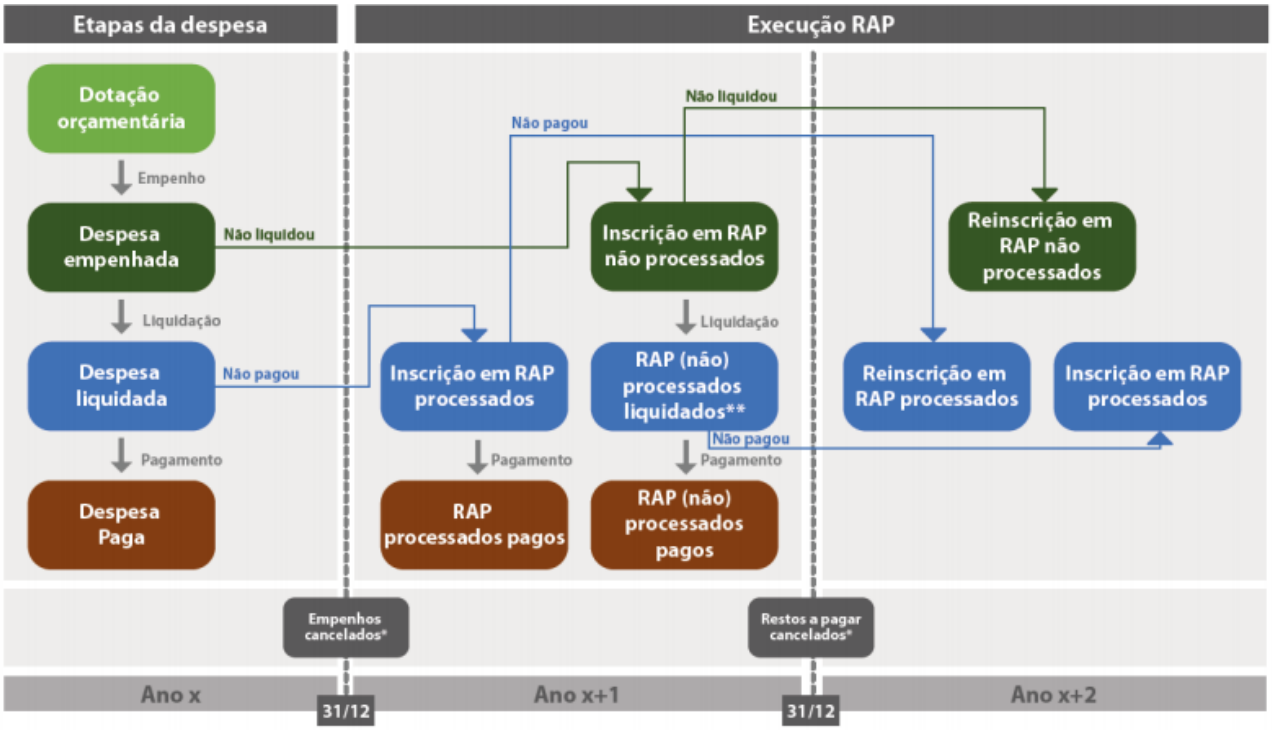
Por fim, vale mencionar o saldo de R$ 1,6 bilhão em novos recursos sob a fonte "Recursos Oriundos de Leis ou Acordos Anticorrupção", criada pela Portaria-SOF 46/2017 para recolhimento de multas aplicadas mediante acordos de leniência em razão de infrações cometidas por pessoas jurídicas consideradas responsáveis por atos lesivos previstos na Lei 12.846/2013. Esses saldos devem ser destinados preferencialmente aos órgãos ou entidades públicas lesadas.

2.5.1.4. Restos a Pagar

Restos a pagar (RAP) são despesas fixadas no orçamento de determinado ano, mas não executadas no respectivo exercício, ou seja, o montante de 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; e os restos a pagar não processados (RPNP), que, por sua vez, são despesas não liquidadas, ou seja, pendentes da entrega de bens ou serviços correspondentes ou em que 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



* No encerramento do exercício os empenhos não inscritos ou não reinscritos pelos gestores são cancelados.

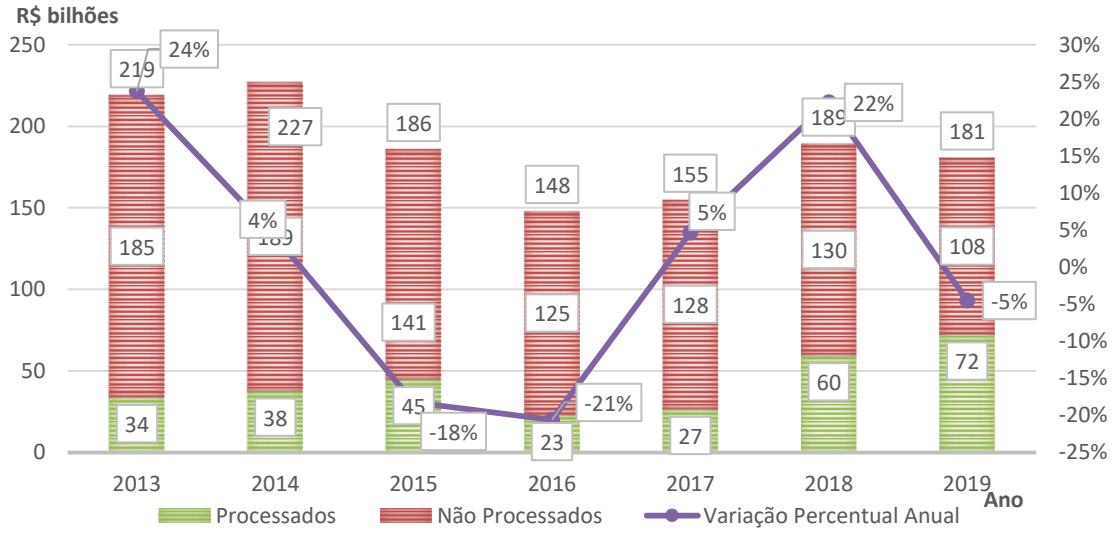
** O processamento da despesa, inclusive de restos a pagar, está associado à etapa de liquidação. No entanto, para fins gerenciais, quando um RAP não processado é liquidado e pago no mesmo exercício, mantém-se a nomenclatura de "*RAP não processado*", uma vez que a nomenclatura do RAP é vinculada ao 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 e empenhado, as despesas executadas em restos a pagar concorrem, financeiramente, com as despesas do exercício em que são pagas, podendo, assim, afetar a regular execução orçamentária. Além disso, afetam negativamente o resultado fiscal primário, que é calculado pelo regime de caixa, o qual 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 2013 a 2019, o total de restos a pagar, representados pela soma dos processados e dos não processados, e a evolução em relação ao exercício anterior.

Estoque de restos a pagar – 2013 a 2019 – valores correntes

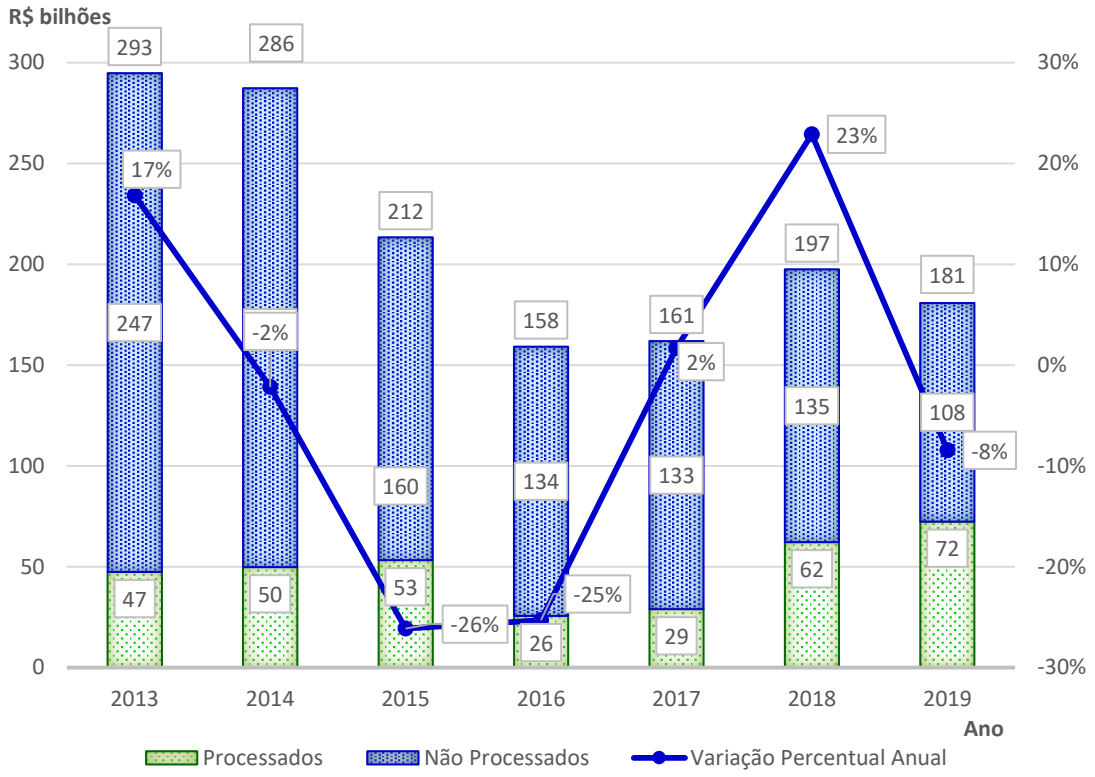


Fonte: Siafi e Tesouro Gerencial.

Observa-se que houve decréscimo de R$ 8 bilhões (5%) no estoque de restos a pagar inscritos e reinscritos ao término do exercício de 2019. Apesar da alta no estoque de restos a pagar processados, a significativa redução de restos a pagar não processados fez com que o estoque total fosse reduzido em comparação com o estoque do final de 2018.

O gráfico seguinte apresenta os valores de estoque de restos a pagar atualizados pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) para valores do término de dezembro de 2019.

Estoque de restos a pagar – 2013 a 2019 – valores atualizados a dezembro 2019 (IPCA)



Fonte: Siafi e Tesouro Gerencial.

Observa-se que houve redução de 8% no estoque total de restos a pagar em relação ao montante existente ao final de 2018, o que representa decréscimo real de R$ 16 bilhões no volume total dos restos a pagar.

Cabe esclarecer que o decréscimo de restos a pagar processados de 2019 em relação a 2018 decorreu principalmente de mudança na sistemática de pagamentos de despesas associadas à emissão de ordens bancárias, que implicou elevação dos RPP de 2018 em R$ 34 bilhões. Até 2017, despesas liquidadas e pagas no último dia do ano implicavam saque da Conta Única apenas no dia posterior (isto é, no exercício seguinte). No entanto, a partir de 2018, as ordens bancárias e o pagamento correspondentes a despesas liquidadas no último dia do ano foram realizados apenas em 2019, sendo necessário realizar a inscrição em restos a pagar processados de algumas despesas que anteriormente não eram inscritas.

A despeito da redução, houve aumento nos restos a pagar processados, principalmente nos seguintes itens: auxílios a investimentos de municípios (R$ 7,4 bilhões); aposentadorias do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) na área urbana (R$ 1,9 bilhão); e concessão de empréstimos e financiamentos (R$ 1,4 bilhão).

Destaque-se ainda que, em 2018, houve alteração na sistemática de inscrição, bloqueio e cancelamento de restos a pagar, nos termos do Decreto 9.428, de 28/6/2018. Conforme mencionado no Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar 2019, as principais inovações do decreto são:

• 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

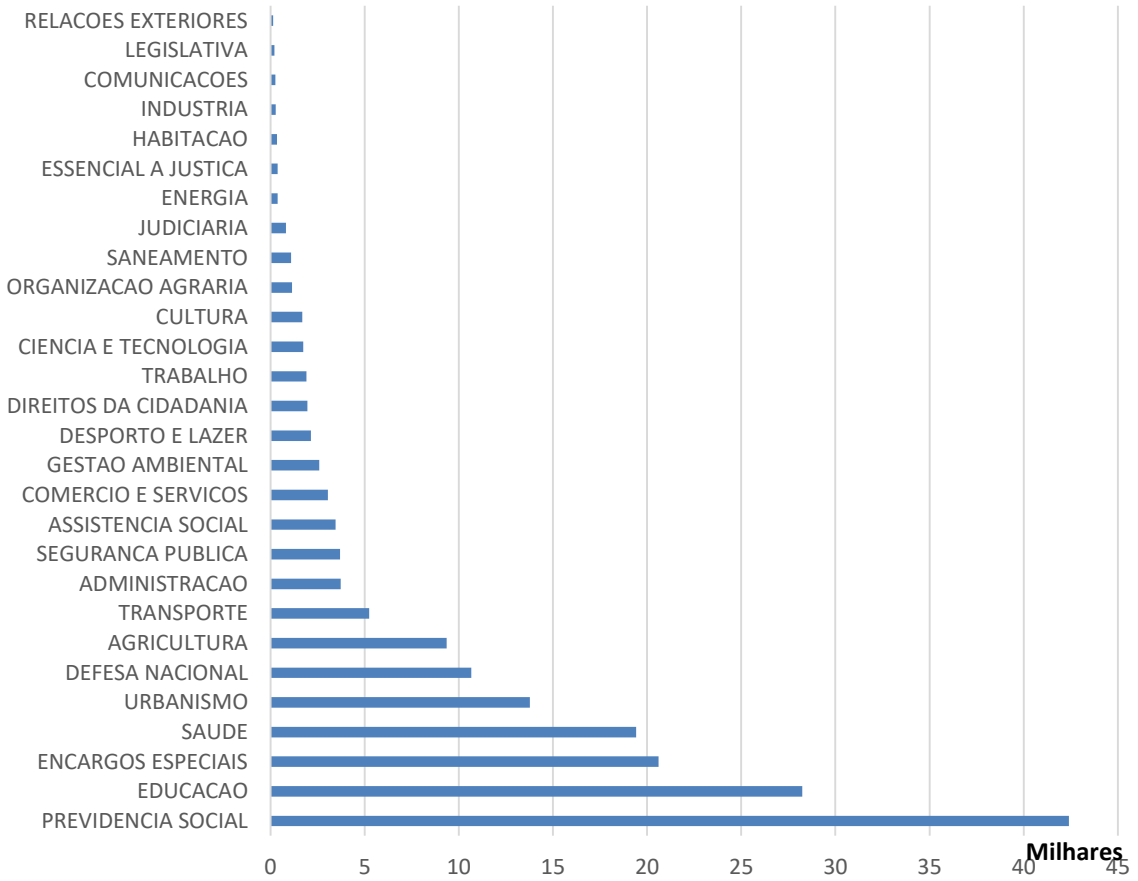
• Concessão de poder ao Ministério da Economia para limitação da inscrição de RAP de todos os ministérios setoriais.

Em 27/6/2019, o Poder Executivo editou o Decreto 9.896, o qual prorrogou até 14/11/2019 o prazo para bloqueio dos restos a pagar inscritos em 2017. Isso fez com que, após os devidos bloqueios, fossem cancelados cerca de R$ 1,28 bilhão de restos a pagar em 2019.

Analisando-se o estoque de restos a pagar sob a perspectiva dos grupos de natureza de despesa, o grupo "outras despesas correntes" foi responsável por 49,4% do valor total, o grupo "investimentos" por 29,5% e o grupo "pessoal e encargos sociais" por 10,0% do montante total de R$ 180,7 bilhões de restos a pagar processados e não processados inscritos ou reinscritos em 2019.

Quanto à classificação por função de governo, constata-se que a função "Previdência Social" correspondeu a 23,45% do estoque de restos a pagar, seguida pelas funções "Educação" com 15,62% e "Encargos Especiais" com 11,40%. 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 considerações sobre o ano de inscrição do estoque de restos a pagar. Do total de R$ 180,7 bilhões de restos a pagar inscritos e reinscritos referentes a 2019, 75% decorrem de empenhos realizados em 2019 e 25% correspondem a anos anteriores, especialmente 2018, com 13% do total.

Outro ponto que merece atenção é o comportamento das liquidações de restos a pagar não processados no ano de 2019. Conforme o mencionado Decreto 9.428/2018, os restos a pagar não processados seriam bloqueados em 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição. Contudo, em 28/6/2019, dois dias antes da data prevista para bloqueio, o Poder Executivo editou o Decreto 9.896, prorrogando-a para 14/11/2019, o que conferiu tempo adicional para que os empenhos fossem liquidados.

Em consequência, observou-se um aumento expressivo das liquidações de restos a pagar não processados no final do exercício financeiro de 2019, notadamente no Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR). A título de exemplo, no último bimestre de 2019, as liquidações de restos a pagar não processados no MDR foram 326% superiores à média do restante do ano. As liquidações acima do normal se concentraram entre 24 e 27 de junho de 2019, ou seja, poucos dias antes de o Poder Executivo prorrogar a data de bloqueio dos restos a pagar.

A constatação de liquidações de despesas não processadas próximas às datas limites para cancelamento dos empenhos não configura irregularidade, mas pode indicar risco de liquidações realizadas em desacordo com a legislação, dado o volume e o contexto em que as liquidações ocorreram (proximidade da data limite para bloqueio). Assim, considerando esse risco e outros aspectos associados, exame mais aprofundado sobre o tema é realizado no item 4.1.2.5.2.

2.5.2 Orçamento de Investimento das Empresas Estatais

O Orçamento de Investimento das Empresas Estatais (OI) compreende os investimentos das empresas controladas pela União, ou seja, em que essa detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto. A programação dos demais gastos, correntes e de capital, não consta nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), mas no Programa de Investimentos Globais (PDG) previsto no art. 107 da Lei 4.320/1964. Para o exercício de 2019, o Decreto 9.611/2018 aprovou o Programa de Dispêndios Globais (PDG) das empresas estatais federais.

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 ressalvar 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 das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

A Lei 13.707/2018 (LDO 2019) estabeleceu, em seu art. 44, § 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 2019 determinar que haja compatibilidade com a Lei 6.404/1976, observa-se que o conceito de investimento nela contido 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 à 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 2019. 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.

No caso do orçamento de investimento, a execução da despesa não obedece aos regramentos da Lei 4.320/1964, mas aos da Lei 6.404/1976. Dessa maneira, o conceito de execução de despesas para o orçamento de investimento é o mesmo da contabilidade privada, que considera a despesa executada pela ocorrência do seu fato gerador. Conforme consta do Manual Técnico do Orçamento de Investimento, a execução da despesa segue três fases: dotação, que é o valor autorizado para as despesas; realização, correspondente à ocorrência do fato gerador da despesa; e pagamento, momento em que ocorre o desembolso financeiro para liquidar a obrigação assumida na realização.

Segundo os arts. 5º e 6º da Lei 13.808/2019 (LOA 2019), aprovaram-se para o OI, no exercício, R$ 120,0 bilhões como fonte de recursos para financiamento das despesas fixadas, conforme especificado, respectivamente, nos Anexos III e IV da LOA. O valor para 2019 foi 74,4% superior àquele fixado em 2018, que foi de R$ 68,8 bilhões.

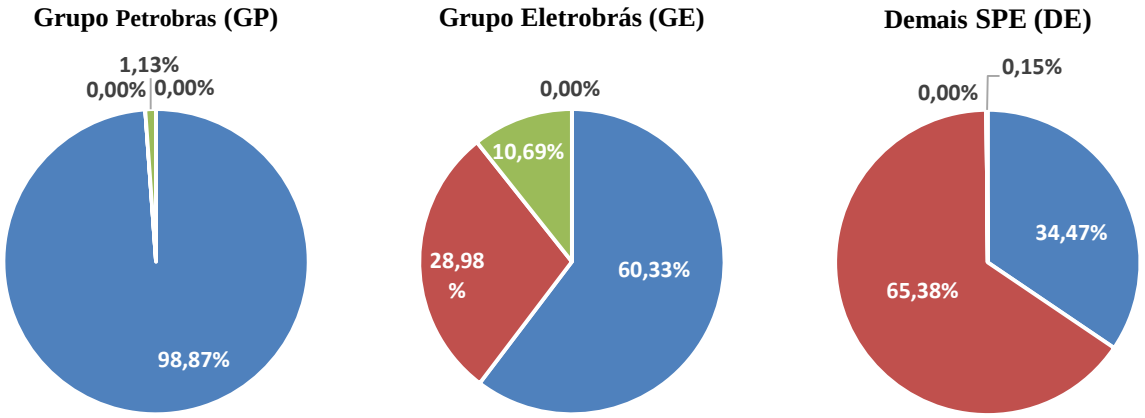
Em razão da diversidade das atividades empresariais, utilizou-se, para fins de macroavaliação, a agregação realizada pela Sest, que classifica as empresas estatais em dois grandes setores: o setor produtivo estatal (SPE), que engloba empresas regidas pela Lei Societária; e o setor financeiro (SF), composto pelas instituições financeiras federais 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 17 empresas; Grupo Eletrobrás (GE), com 39; e Demais Empresas do SPE (DE), com 23. O SF, por sua vez, é integrado por 6 empresas.

Em 2019, por meio de fato relevante divulgado ao mercado em 10/6/2019, o Banco do Brasil S.A. comunicou o início da dissolução e liquidação da empresa BB Turismo. Já no SPE, houve a incorporação da Petrobras Logística de Gás S.A. pela Petrobras, fato informado em 28/8/2019.

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 esse 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	43.655	1.820	400	3.228	49.103
Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido	-	874	758	-	1.632
Operações de Crédito de Longo Prazo	499	322	-	-	822
Outros Recursos de Longo Prazo	-	-	2	-	2
Realizado	**44.155**	**3.016**	**1.160**	**3.228**	**51.559**
Dotação	**109.770**	**5.978**	**5.995**	**5.715**	**127.457**

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

Destaca-se a capacidade das empresas do setor financeiro e do Grupo Petrobras de se financiarem com recursos de geração própria, respectivamente, em 100% e 98,87%.

O Grupo Eletrobras apresentou redução do financiamento com seus próprios recursos, de 79,1% em 2018 para 60,3% em 2019. Em contrapartida, houve aumento na participação de recursos para aumento do patrimônio líquido, de 6,6% em 2018 para 28,9% em 2019.

Já a participação dos recursos próprios nas fontes de financiamento das DE diminuiu de 44,1% em 2018 para 34,4% em 2019. O conjunto das DE recebeu R$ 758 milhões para aumento do patrimônio líquido. Tal valor representa 65,4% das fontes de financiamento dessas empresas, o que sinaliza que, embora formalmente não dependentes, seguem necessitando de aportes para sua continuidade.

Grau de execução do OI

Comparativamente ao exercício de 2018, o montante executado do OI diminuiu 41,4% em termos reais.

Variação das despesas realizadas do OI por Universo

Valores em R$ milhões

Universo	2018 corrigido[1]	2019	Variação
GP	80.362	44.155	-45,1%
GE	3.671	3.016	-17,8%
DE	1.499	1.160	-22,6%
SF	2.925	3.228	10,3%
TOTAL	**88.457**	**51.559**	**-41,7%**

Fonte: Sest.
1. Valores realizados de 2018 corrigidos pelo IPCA de 2019 (4,31%).

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] GP	GE	DE	SF	Quantidade (%)
	< 25	11	14	15	4	43 (50,6)
	≥ 25 e < 50	3	7	7	2	18 (21,2)
	≥ 50 e < 75	2	4	1	0	9 (10,6)
	≥ 75	1	14	0	0	15 (17,6)
Estatais		17	39	23	6	85 (100)
Execução do Grupo/Setor (%)		40,2%	50,5%	19,3%	56,5%	

Fonte: 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.

Diferentemente dos anos anteriores, o GP demonstrou redução na execução do seu orçamento, uma vez que 64,7% das empresas realizaram/executaram abaixo de 25% da dotação final aprovada. Destaca-se a Petróleo Brasileiro S.A. (Petrobras), que sozinha foi responsável pela execução de 93,1% (R$ 41,1 bilhões) do total da despesa realizada pelo grupo (R$ 44,1 bilhões). De forma conjunta, ela e as empresas Petrobras Netherlands B.V. - PNBV (R$ 1,3 bilhão) e Petrobras Transporte S.A. - Transpetro (R$ 874,6 milhões) executaram 98,2% dos investimentos do grupo, constituído por dezessete estatais.

Quanto ao desempenho do GE, 21 das 39 empresas (64,1%) tiveram execução inferior a 50%. Em relação a 2018, houve aumento no número de empresas com execução superior a 75%, passando de 6 para 14. Em um grupo constituído por 39 estatais, as empresas Eletrobrás Termonuclear S.A. - Eletronuclear (27,2%), Furnas - Centrais Elétricas S.A. (21,3%) e Companhia Hidroelétrica do São Francisco - Chesf (19,6%) responderam por 68,2% (R$ 2,05 bilhões do total de R$ 3,01 bilhões) dos investimentos do setor.

Em relação ao SF, quatro empresas realizaram menos de 50% da dotação final e duas realizaram entre 50 e 75%. O Banco do Brasil S.A. (R$ 1,8 bilhão) e a Caixa Econômica Federal (R$ 1,3 bilhão) foram responsáveis por 98,1% da despesa realizada no setor, que, no total, foi de R$ 3,2 bilhões.

No conjunto das DE, 65,2% das empresas executaram abaixo de 25%, sendo que nove empresas apresentaram execução inferior a 10%. Nenhuma apresentou execução acima de 75%. Das sete Companhias Docas, seis tiveram execução menor que 25%, sendo que a do Rio de Janeiro (CDRJ) executou 27%. A do Rio Grande do Norte - Codern, 7%, da Bahia - Codeba, 6%, e de São Paulo - Codesp, 3%, ou seja, essas empresas realizaram menos de 10% da dotação atualizada.

A tabela seguinte apresenta as empresas que receberam aportes de capital da União em 2019, bem como as despesas de capital realizadas. Na metade dos casos, verifica-se que as despesas 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 atinentes à conformidade da execução orçamentária das empresas constantes do OI.

Aportes do Tesouro Nacional X Despesas de Capital – 2019

R$ milhões

NOME EMPRESA	Aportes do Tesouro Nacional[1]	Despesas de Capital[2]	Diferença
Empresa Gerencial de Projetos Navais – Emgepron	7.604,2	19,5	7.584,7
Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária – Infraero	1.477,2	556,8	920,4
Telecomunicações Brasileiras S.A. – Telebras	1.000,0	108,3	891,7
Companhia Docas Do Espírito Santo – Codesa	12,4	14,7	(2,2)
Empresa Brasileira de Administração de Petróleo e Gás Natural S.A. – Pré-Sal Petróleo	3,6	16,2	(12,6)
Companhia Docas do Estado de São Paulo – Codesp	3,4	6,0	(2,6)

TOTAL	**10.100,8**	**721,5**	**9.379,3**

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 1100010100 – Aportes do Tesouro Nacional.
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 2100000000 – Despesas de Capital.

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 2019.

Na seção 3.1, realiza-se uma 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 uma análise sintética sobre o Plano Plurianual – PPA 2016-2019, que serve de direcionador da atuação governamental ao longo do período de referência, sendo que as presentes Contas se referem ao quarto e último ano de vigência do mencionado plano.

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.

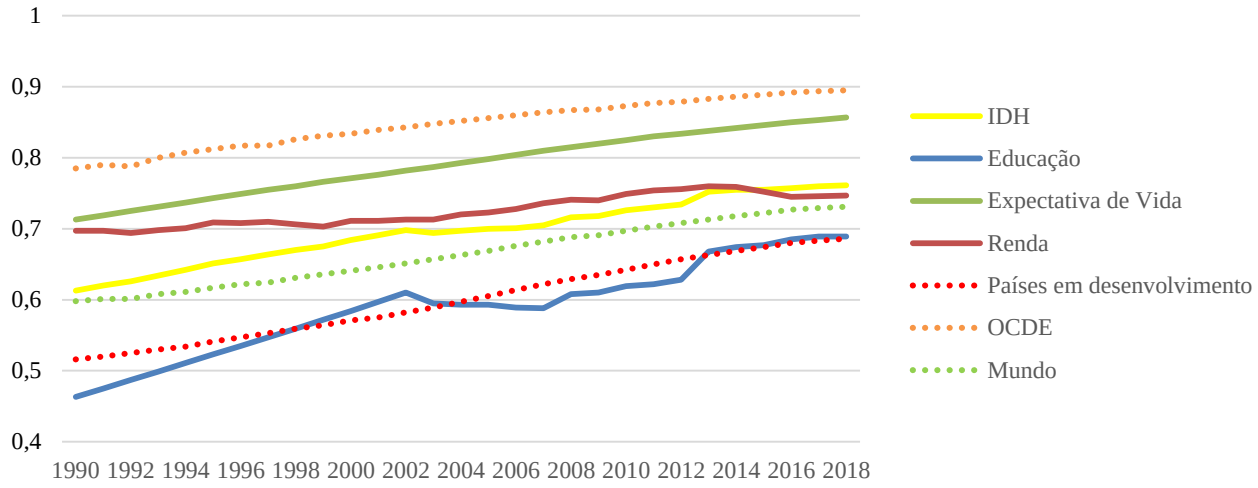
3.1. Evolução dos Indicadores de Desenvolvimento Econômico e Social

Este tópico tem o intuito de trazer uma contextualização da situação do Brasil, em termos de desenvolvimento econômico e social diante do 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. Foram analisados alguns indicadores relacionados à efetividade da ação governamental, medindo aspectos da qualidade de vida da população.

O Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) é uma medida resumida do progresso a longo prazo em três dimensões básicas do desenvolvimento humano: renda, educação e saúde. O indicador é divulgado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) e objetiva oferecer um contraponto ao indicador Produto Interno Bruto (PIB), que considera apenas a dimensão econômica do desenvolvimento.

A análise da evolução do IDH brasileiro demonstra um crescimento sustentado do índice geral e de seus três componentes desde os anos 1990, conforme demonstrado no gráfico a seguir. Porém, a partir de 2013, o país deixou de apresentar evolução no índice geral e de educação e houve declínio no componente da renda. O que se verifica no gráfico é que, enquanto o IDH brasileiro estagnou a partir de 2013, o restante do mundo, incluindo os países em desenvolvimento, manteve seu crescimento.

Evolução do Índice de Desenvolvimento Humano, seus componentes e índices derivados entre 1990 e 2018



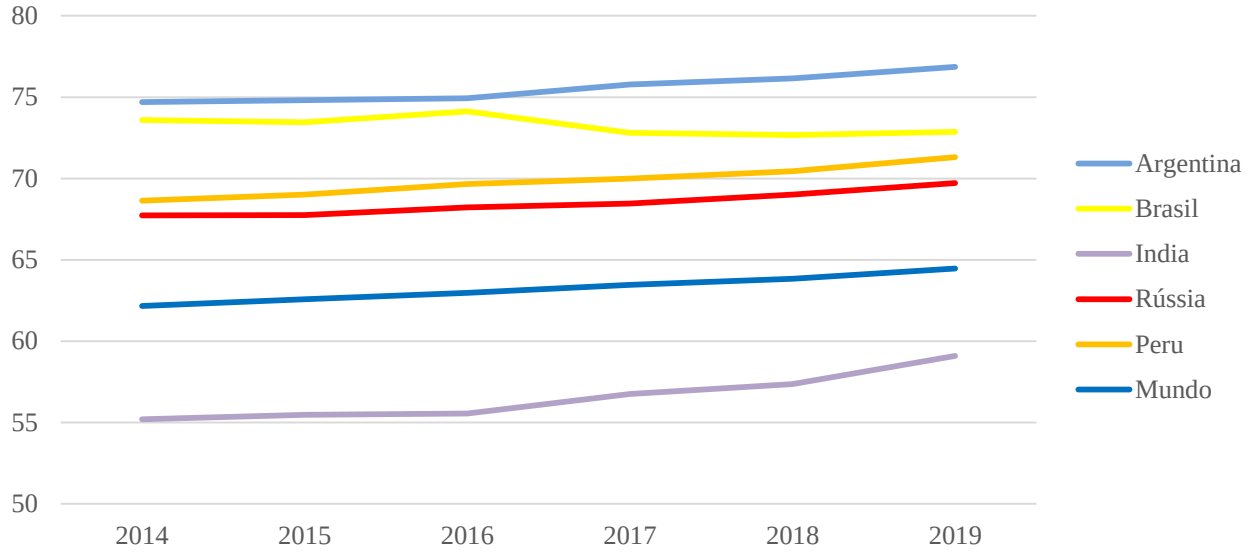
Fonte: PNUD.

Outro indicador que ajuda a situar o país no cenário internacional quanto ao desenvolvimento econômico e social é o Índice de Progresso Social, divulgado pela *Social Progress Imperative*, entidade sem fins lucrativos sediada em Washington (Estados Unidos da América). O progresso social é definido como a capacidade de uma sociedade de atender às necessidades humanas básicas de seus cidadãos, estabelecer os alicerces que permitem que cidadãos e comunidades melhorem e sustentem a qualidade de suas vidas e criar condições para que todos os indivíduos atinjam sua plenitude potencial. O índice agrega 51 indicadores sociais e ambientais para criar uma imagem mais clara de como é a vida para as pessoas comuns, podendo chegar a um valor máximo de 100 pontos. O índice não mede a felicidade ou a satisfação das pessoas, concentrando-se nos resultados reais da vida em áreas como abrigo e nutrição, direitos e educação.

A partir de 2016, o Brasil apresentou uma piora do índice, que diminuiu de 74,12 naquele ano para 72,87 em 2019. Nesse exercício, os indicadores com pior desempenho foram os relacionados às áreas de segurança pública, educação e inclusão social.

A tendência de queda é contrária à observada no índice para o mundo todo, que aumentou de 62,97 em 2016 para 64,47 em 2019. Também difere do observado em países como Índia (55,55 para 59,10), China (62,89 para 64,54), África do Sul (66,19 para 67,74) e Rússia (68,22 para 69,71), que formam os BRICS, juntamente com o Brasil. Também diverge de países da América Latina, como México (68,53 para 71,51), Peru (69,2 para 70,44) e Argentina (74,94 para 76,86).

Evolução do Índice de Progresso Social do Brasil, do mundo e de países selecionados entre 2014 e 2019



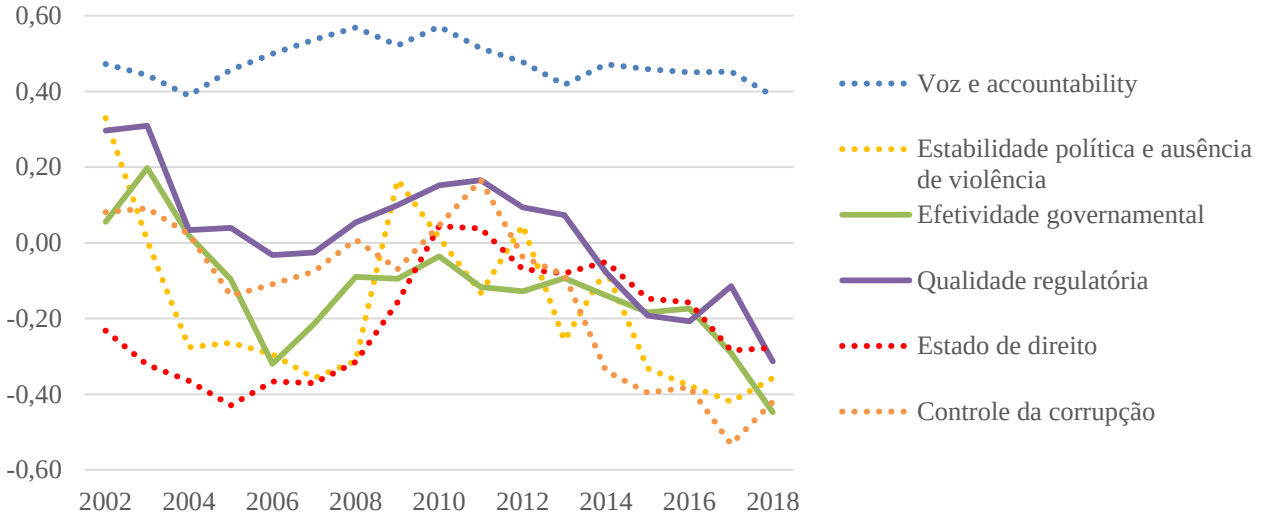
Fonte: *Social Progress Imperative* (disponível em: https://www.socialprogress.org/).

Já o projeto Indicadores de Governança Mundiais (WGI - *Worldwide Governance Indicators*), do Banco Mundial, apresenta indicadores individuais e agregados para seis dimensões da governança: voz e *accountability*; estabilidade política e ausência de violência; efetividade governamental; qualidade regulatória; estado de direito; e controle da corrupção. Os índices agregados de cada dimensão variam entre -2,50, que representa um desempenho fraco, e +2,50, que significa um desempenho forte. Já o *ranking* desses índices é dado em termos de percentis e varia entre 0 e 100, sendo que, quanto maior o valor, melhor a posição do país. O que se verifica nos indicadores agregados é que o Brasil apresenta piora em todas as dimensões da governança desde 2010.

Duas das dimensões estão relacionadas com os resultados da ação governamental: a efetividade governamental, a qual reflete as percepções sobre a qualidade dos serviços públicos, a qualidade do governo e o grau de independência das pressões políticas, a qualidade da formulação e implementação de políticas e a credibilidade do compromisso do governo com essas políticas; e a qualidade regulatória, que reflete as percepções da capacidade do governo de formular e implementar políticas e regulamentos sólidos que permitam e promovam o desenvolvimento do setor privado.

Para essas duas dimensões de resultado, no período do PPA 2016-2019, com base no último dado dos indicadores de 2018, houve piora significativa no desempenho, de -0,17 para -0,45. Por isso, o Brasil cai no *ranking* de 46,63 para 36,06 na efetividade governamental, e de -0,21 para -0,31 na qualidade regulatória, com queda do indicador de 46,63 para 39,90.

Evolução dos Indicadores de Governança Mundiais entre 2002 e 2018



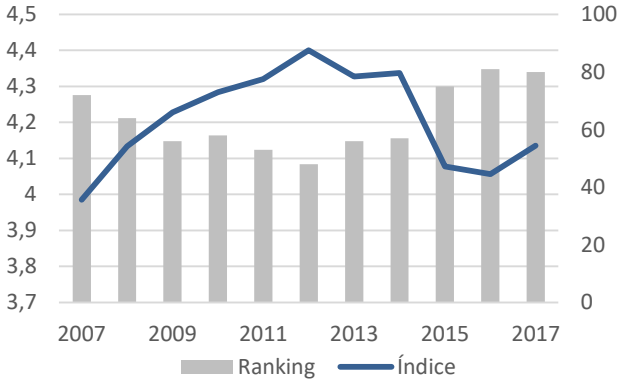
Fonte: Banco Mundial.

Por fim, o Índice de Competitividade Global 4.0, publicado pelo Fórum Econômico Mundial, 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 classifica os países com base em doze 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.

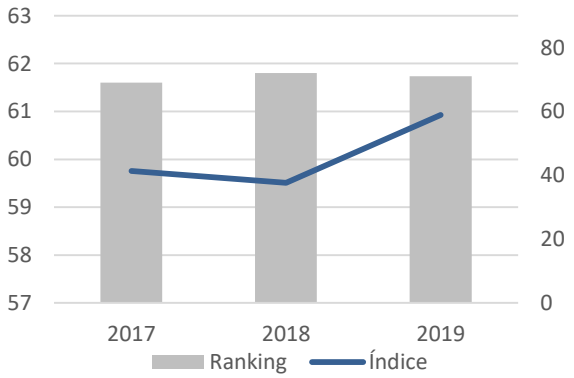
Esses doze pilares são compostos por 98 indicadores com dados de organizações internacionais e de pesquisa de opinião executiva realizada pelo próprio Fórum Econômico Mundial. As notas de progresso são atribuídas em escala de 0 a 100. O valor máximo corresponde ao objetivo de cada indicador e normalmente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

Evolução do Índice Global de Competitividade de 2007 a 2017



Fonte: Banco Mundial.

Evolução do Índice Global de Competitividade 4.0 entre 2017 e 2019



Fonte: Banco Mundial.

No gráfico anterior, o Brasil apresentou crescimento no IGC até 2012, mas, nos anos seguintes, verificou queda acentuada, retornando ao patamar de 2007. Em 2017, último ano apurado do índice, o país ensaiava retomada na melhora do indicador. Conforme o gráfico que apresenta a evolução do IGC 4.0, o país apresentou incremento em 2019, ganhando uma posição no *ranking*, para 71º.

A partir da análise dos principais índices de desenvolvimento econômico e social, verifica-se que o Brasil, no período do PPA 2016-2019, não foi capaz de retomar a evolução nos indicadores. O país vem perdendo posições nos diversos *rankings*, uma vez que os valores médios para os demais países do mundo continuam crescendo.

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 uma lei de natureza orçamentária, com vigência por quatro exercícios.

O PPA deve dispor, de forma regionalizada, sobre as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública federal, para as despesas de capital e outras delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada. Em particular, o PPA deve prever despesas de investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro. Tanto os orçamentos como as emendas aos projetos de lei de diretrizes orçamentárias e orçamentária anual devem ser elaborados guardando-se compatibilidade com o PPA.

Embora a Constituição Federal não o determine de forma expressa, o PPA passou, na prática, a ter caráter abrangente. Todo o Orçamento-Geral da União reflete-se 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. Quanto às fontes de recursos previstos para execução do PPA 2016-2019, 66% deveriam provir de receitas orçamentárias, 6% de gastos tributários e 28% de créditos subsidiados (subsídios implícitos) e demais fontes, a exemplo de recursos originados de bancos públicos e cooperações financeiras internacionais.

O PPA 2016-2019 estruturou-se em torno de quatro eixos estratégicos: educação de qualidade; redução das desigualdades; ampliação da produtividade econômica; e fortalecimento das instituições públicas. Os eixos foram desdobrados em 54 programas temáticos, por meio do plano tático, contemplando 304 objetivos, bem como 1.136 metas e 3.101 iniciativas, conforme quadro a seguir:

Estrutura do Plano Plurianual 2016-2019

Nível Estratégico	Visão de Futuro	Sociedade inclusiva, democrática e mais igualitária Economia sólida, dinâmica e sustentável
	Quatro Eixos Estratégicos	Educação de qualidade Inclusão social Ampliação da produtividade Fortalecimento das instituições públicas
	28 Diretrizes Estratégicas	
Nível Tático	54 Programas Temáticos	573 Indicadores 304 Objetivos 1136 Metas 3.101 Iniciativas
	40 Programas de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado	
Nível Operacional	Não consta do PPA São as ações da LOA. Integram-se ao PPA por meio dos Objetivos	

Fonte: Lei 13.249/2016 – Lei do Plano Plurianual 2016-2019 e Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).

O Tribunal de Contas da União fiscaliza o PPA ao longo dos anos a fim de contribuir para que o plano se torne, de fato, a peça central do planejamento governamental de médio prazo. O planejamento governamental robusto contribui para a transparência pública, a prestação de contas à sociedade dos objetivos esperados para o Poder Público e para o país, o monitoramento do resultado governamental em face das metas planejadas e o alinhamento de expectativas entre agentes dos três Poderes da União, dos estados, municípios e da iniciativa privada.

Em 2016, primeiro ano de vigência do PPA 2016-2019, fiscalização deste Tribunal apontou, por um lado, falhas no modelo do plano, como o baixo realismo das premissas adotadas, a falta de desdobramento dos valores globais dos programas, fragilidades das metas, imprecisão conceitual e desconexão entre indicadores e objetivos (Acórdão 782/2016-TCU-Plenário, relator ministro José Múcio Monteiro). Por outro lado, a fiscalização também identificou avanços em relação ao PPA 2012-2015, como a especificação dos valores relativos às renúncias tributárias no valor global dos programas temáticos, o incremento da participação social na construção do plano e a maior clareza da conexão entre a dimensão estratégica do plano (eixos e diretrizes estratégicas) e os programas temáticos.

Em 2017 e 2018, ao revisitar o modelo do PPA 2016-2019 por ocasião da elaboração do Relatório de Políticas e Programas de Governo (RePP), o TCU detectou novo conjunto de falhas comprometedoras do papel do PPA como vetor do planejamento governamental no médio prazo, com destaque para: a inexistência de indicadores para monitoramento da dimensão estratégica e de valores anuais de referência para as metas; a debilidade de arranjos institucionais de coordenação; e a necessidade de elaboração de estratégia nacional integrada de longo prazo, articulada com o PPA (Acórdãos 2.127/2017-TCU-Plenário, relator ministro Marcos Bemquerer, e 2.608/2018-TCU-Plenário, relator ministro Benjamin Zymler).

Com base nos achados, as seguintes medidas foram recomendadas pelo TCU: edição de proposta legislativa sobre "diretrizes e bases do planejamento do desenvolvimento nacional" (art. 174, § 1º, da Constituição); definição de indicadores de efetividade de programas e ações governamentais; aprimoramento da coerência entre planos e políticas nacionais, regionais e setoriais e o PPA; a positivação de plano nacional integrado de longo prazo; e articulação do plano nacional integrado de longo prazo que vier a ser formalizado com os demais instrumentos de planejamento nacional, setorial e regional, em especial o PPA. Em linha com as recomendações, o Poder Executivo encaminhou ao Congresso projeto de lei (PL 9.163/2017), prevendo a edição da Estratégia Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (Endes), mas a proposta foi apensada a outros projetos de lei e ainda não foi deliberada pelo Poder Legislativo.

Em 2019, a par de examinar a evolução da ação governamental no último quadriênio do PPA 2016-2019, o TCU acompanhou as ações relacionadas à elaboração do plano plurianual 2020-2023, antes do envio do respectivo projeto de lei ao Congresso Nacional (Acórdão 2.515/2019-TCU-Plenário, relator ministro Vital do Rêgo). O PPA 2020-2023 foi aprovado em dezembro de 2019, por meio da Lei 13.971/2019.

Na fiscalização, verificou-se que os parâmetros macroeconômicos que embasaram o PPA 2020-2023 estavam em linha com os de mercado. À luz da informação disponível na ocasião, pode-se dizer que se tratava de um avanço, dado que o TCU vinha destacando, como aspecto negativo do planejamento governamental em oportunidades anteriores, o baixo realismo das premissas econômicas dos planos plurianuais, que eram excessivamente otimistas, o que tornava exagerada a perspectiva de gastos com programas de governo e distorcia o planejamento.

O PPA 2020-2023 comprimiu a dimensão estratégica, centrando-se eminentemente como instrumento de médio prazo. A construção de uma visão de longo prazo e respectivas metas de impacto incumbirão a um futuro instrumento. Destaque-se, no entanto, que a edição de uma estratégia nacional de longo prazo não foi verificada em 2019, tendo o projeto que a previa (PL 9.163/2019) sido apensado ao PL 622/2011, que trata de assunto absolutamente diverso (estatuto jurídico de empresas estatais).

No modelo do novo PPA, as metas de resultado para o fim do quadriênio (isto é, estabelecidas para alcance em 2023) são atributos estipulados na lei do PPA 2020-2023. Já as metas intermediárias – valores de referência que permitiriam acompanhar o desempenho anualmente – são atributos meramente gerenciais, definidos em nível infralegal. Além disso, a lei autoriza o Poder Executivo a alterar unilateralmente todas as metas do plano (art. 21, inciso II, da Lei 13.971/2019). Dessa forma, o plano de certa forma incorporou aprimoramentos referentes a recomendações do TCU sobre a necessidade de anualização das metas do PPA (cf. item 9.1.4 do Acórdão 782/2016-TCU-Plenário e relatórios sobre as Contas do Presidente da República de 2016 a 2018). Contudo, há que ser monitorados, no novo PPA, os critérios para alteração e a transparência dos atributos gerenciais.

O PPA 2020-2023 prevê gastos totais de R$ 6,8 trilhões, distribuídos pelos programas finalísticos do plano. Em cada programa, são apresentados os valores globais a serem aplicados no período, decompostos entre despesas correntes, despesas de capital e gastos tributários (incentivos fiscais), porém não há maior detalhamento nem memória de cálculo desses valores. Não é possível inferir, por exemplo, quais ações terão alocação prioritária de recursos a fim de possibilitar a consecução das metas fixadas. A especificação dos atos intermediários necessários para o alcance das metas do PPA incumbe a cada órgão e entidade governamental, como define a Lei 13.971/2019 e o Decreto 10.321/2020, não obstante o novo PPA ter sido aprovado sem que esse detalhamento fosse conhecido.

Quanto à imprecisão conceitual, houve um esforço, quando da elaboração do novo PPA, para eliminar categorias de definição imprecisa, e para assentar o plano em bases conceituais mais sólidas, fundamentado no marco lógico de planejamento. Nesse sentido, foi abandonada a categoria "iniciativas" e as metas passaram a representar o nível esperado para os indicadores. No entanto, não foram suficientemente esclarecidos os parâmetros de qualidade e validade para indicadores, sendo essa uma falha recorrente, que o TCU já indicara no plano anterior. Assim, vários dos programas do PPA 2020-2023 têm problemas de construção de indicadores, identificados no Acórdão 2.515/2019-TCU-Plenário: falta de coerência entre indicador, meta e programa; fixação de metas que declaram a entrega de produtos, mas não os resultados que se buscam alcançar; insuficiência dos indicadores escolhidos; e ausência de indicador mensurável.

Considerando-se que as falhas apontadas foram tratadas no Acórdão 2.515/2019-TCU-Plenário, que será objeto de monitoramento específico pelo TCU, bem como que a implementação do PPA 2020-2023 será analisada ao longo de sua vigência no âmbito das prestações de contas do Presidente da República, deixa-se de propor recomendação nesta oportunidade.

3.3. Análise Setorial – Programas Temáticos do PPA 2016-2019

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. Trata-se de uma das vertentes mediante as quais o Tribunal busca subsidiar o julgamento das Contas do Presidente da República pelo Congresso Nacional.

Nos termos da Resolução-TCU 291/2017 e do Regimento Interno/TCU, o TCU deve posicionar-se, no parecer prévio sobre as Contas do Presidente da República, quanto à execução dos orçamentos da União. Em linha com os normativos, as análises realizadas adiante compreendem: i) avaliação do grau de conformidade do PPA aos preceitos constitucionais e legais que regem sua elaboração e monitoramento; ii) a confiabilidade das informações de desempenho prestadas pelo chefe do Poder Executivo; e iii) o desempenho dos programas temáticos selecionados.

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. As análises apresentadas adiante objetivaram aferir a confiabilidade das metas constantes do plano, bem como o que essas informações permitem concluir acerca do desempenho das políticas públicas em 2019.

Ao longo da vigência do PPA 2016-2019, a opinião do TCU adotou como fundamento a Portaria-Segecex/TCU 33/2010, que aprova a "Técnica de Indicadores de Desempenho para Auditorias". Quanto à qualidade, a portaria prevê o método "Smart", em que se avalia se a meta é específica, mensurável, apropriada, realista e se tem limitação temporal. Com relação à confiabilidade, as características abordadas são a credibilidade, a estabilidade e a comparabilidade.

Atributos da qualidade e confiabilidade das metas

Atributo	Característica (Portaria-Segecex/TCU 33/2010)
Qualidade	especificidade mensurabilidade adequação realismo limitação temporal
Confiabilidade	credibilidade estabilidade comparabilidade

Na apreciação das Contas de 2019, tendo em vista ser o último ano de vigência do PPA 2016-2019, o enfoque da análise setorial não englobou, para a maioria das metas selecionadas, o aspecto da qualidade, já analisado nos relatórios anteriores. O exame centrou-se sobre os seguintes aspectos: i) confiabilidade dos dados apresentados; ii) atingimento das metas e seus reflexos no alcance dos objetivos; e iii) desempenho da política pública representada no respectivo programa temático, quando possível. O número de programas selecionados para análise aumentou em 50%, comparativamente ao ano anterior, tendo alcançado a maior parte dos programas avaliados nas contas de 2016 a 2018.

O exame acerca dos aspectos que compõem a confiabilidade das metas deu-se na forma de escala de Likert. Ou seja, os auditores especificaram o nível de concordância sobre a aderência das metas analisadas às características do quadro anterior. Isso oferece parâmetro para fundamentar o julgamento profissional a respeito das metas.

Na apresentação das análises conduzidas neste relatório, cada tópico é estruturado da seguinte forma: contextualização do programa temático, com uma sintética descrição de suas diretrizes e objetivos; informações de execução orçamentária do programa; análise sobre as informações relacionadas à consecução das metas selecionadas e existência de parâmetros de comparação; opinião sobre a confiabilidade das metas; breve estudo do desempenho das metas em 2019; e outras informações relevantes, como as decorrentes de trabalhos de fiscalização realizados pelo Tribunal em objetos pertinentes ao programa em análise.

Para a análise relativa ao exercício de 2019, selecionaram-se quinze programas temáticos do PPA, relacionados a seguir. Os principais critérios que balizaram a escolha foram a relevância do programa temático e a materialidade envolvida.

Programas temáticos selecionados

Social e segurança pública
2015 – Fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS)
2019 – Inclusão social por meio do Bolsa Família, do Cadastro Único e da articulação de políticas sociais
2037 – Consolidação do Sistema Único de Assistência Social (SUAS)
2071 – Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária
2080 – Educação de qualidade para todos
2081 – Justiça, Cidadania e Segurança Pública
Infraestrutura
2025 – Comunicações para o desenvolvimento, a inclusão e a democracia
2033 – Energia Elétrica
2049 – Moradia Digna

2068 – Saneamento Básico
2086 – Transporte Aquaviário
2087 – Transporte Terrestre
Desenvolvimento produtivo e ambiental
2021 – Ciência, Tecnologia e Inovação
2078 – Conservação e uso sustentável da biodiversidade
2084 – Recursos Hídricos

A despesa empenhada em 2019 nos citados programas atingiu cerca de R$ 336 bilhões, aproximadamente 89% do total executado pela União na categoria de programas temáticos, excetuando-se o programa Previdência Social.

Embora não se trate de uma amostra probabilística, é certo que os programas, os objetivos e as metas submetidos a exame representam áreas bastante sensíveis do PPA em matéria de alocação de recursos e influência na qualidade de vida da população.

Resultados dos exames

Como mencionado anteriormente, o exame empreendido pelo TCU em relação ao exercício de 2019 buscou aferir a confiabilidade das informações relacionadas às metas e ao alcance dos resultados previstos para o quadriênio. A maioria das informações sobre o alcance de resultados centrou-se nas metas analisadas, porém são apresentados resultados gerais sobre a evolução de políticas públicas relacionadas a determinados programas temáticos.

Em 25/11/2019, foi editada a Portaria 612, do Ministério da Economia, que atualizou valores globais de programas inseridos no PPA 2016-2019 e alterou atributos dos programas temáticos. Os efeitos específicos da edição dessa portaria sobre as metas analisadas são avaliados nos tópicos referentes aos programas temáticos. No entanto, o fato constitui uma impropriedade que prejudica, de forma generalizada, a confiabilidade das informações de desempenho do PPA 2016-2019 e a avaliação do alcance das metas constantes do plano.

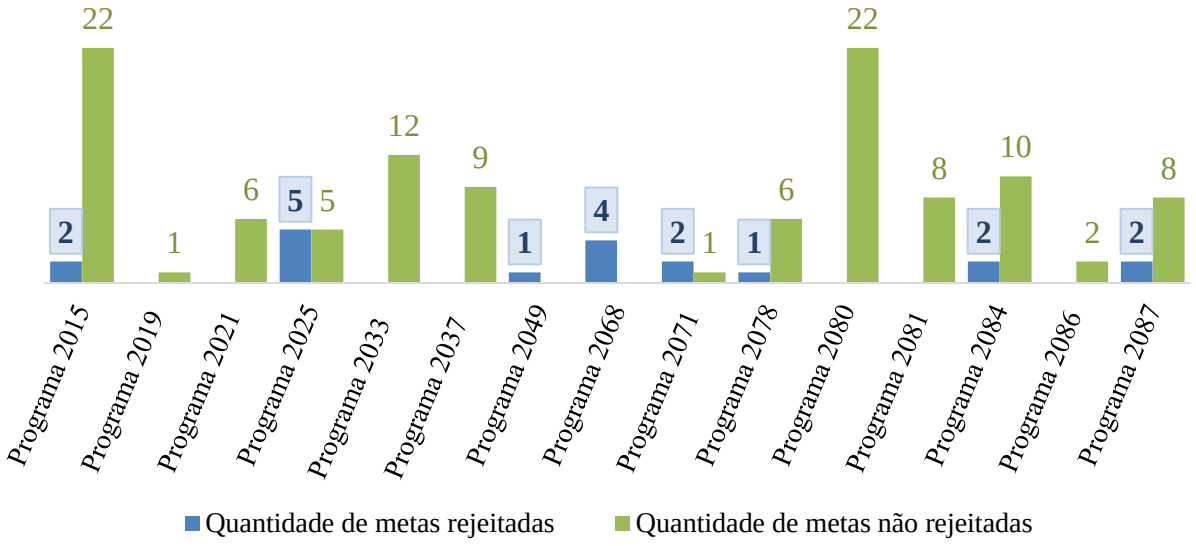
Conforme o art. 15 da Lei 13.249/2016, que instituiu o PPA 2016-2019, o Poder Executivo pode, por ato próprio, revisar ou atualizar metas, o que é natural dado o caráter dinâmico do planejamento, sobretudo considerando o período de vigência do plano. Contudo, a edição de um ato no último bimestre de vigência de um período de quatro anos desvirtua a lógica do estabelecimento de metas, fazendo com que a meta planejada (e atualizada) se adeque ao resultado alcançado. Ademais, vai na contramão de um dos princípios basilares da governança pública, a confiabilidade, conforme o Decreto 9.203/2017 (art. 3º, inciso III). Outrossim, contraria a diretriz, estabelecida nesse mesmo normativo, de que a edição e a revisão de atos normativos se pautem pela legitimidade, estabilidade e coerência do ordenamento jurídico (Decreto 9.203/2017, art. 4º, inciso IX).

O fato requer atenção por parte do Executivo e prática semelhante não deveria ocorrer no PPA 2020-2023 e nos instrumentos de planejamento que devem se integrar a ele, nos termos do art. 165, § 4º, da Constituição Federal, tampouco nos instrumentos que servirão à implementação do plano, consoante o art. 22, § 2º, da Lei 13.971/2019. Ademais, é necessário assegurar a devida transparência das modificações eventualmente realizadas, em consonância com o disposto no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, c/c o art. 3º, inciso VI, e o art. 4º, inciso XI, do Decreto 9.203/2017.

Análise da confiabilidade das metas

Do total de 1.136 metas presentes no PPA 2016-2019, foram examinadas 131 (12%), selecionadas por critérios de materialidade e relevância. O gráfico a seguir apresenta os resultados da análise por programa temático (o detalhamento do título de cada programa consta da tabela anterior).

Metas com falhas de confiabilidade, por programa temático



Fonte: elaboração própria.

Do total das metas analisadas, 19 (15%) foram rejeitadas na análise deste Tribunal. Como exemplos de problemas verificados, citam-se:

- no programa 2049 – Moradia Digna, a forma de aferição da meta que previa a disponibilização de 3 milhões de moradias por meio do Programa Minha Casa Minha Vida considerou unidades contratadas em vez de unidades entregues, bem como apresentou divergências nos dados dos resultados do programa, problema já foi apontado pelo Tribunal (TC 016.801/2015-6 e TC 010.641/2018-1);
- no programa 2071 – Promoção de Trabalho Decente e Economia Solidária, a meta "promover a qualificação profissional de 760 mil trabalhadores no âmbito do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda" foi superdimensionada, uma vez que se considerou como critério de contabilização o número de matriculados no programa, sem excluir desse montante os que não concluíram os cursos e aqueles que se matricularam em mais de um curso (dupla contagem). Em 2019, passou-se a considerar apenas trabalhadores que concluíram os cursos, contudo a contagem de mais de um curso por pessoa continua sendo adotada;
- no programa 2087 – Transporte Terrestre, duas metas apresentaram divergências entre os dados registrados na Prestação de Contas do Presidente e as informações apresentadas pelo Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (Dnit);
- no programa 2081 – Justiça, Cidadania e Segurança Pública, não foi possível obter dados primários da meta sobre promoção e qualificação de estabelecimentos prisionais;
- no programa 2068 – Saneamento Básico, uma das metas é monitorada por sistema alimentado pelos próprios prestadores de serviço e de forma voluntária, fato que impossibilita assegurar que os dados são isentos de manipulação ou de erros de medição e/ou transcrição;
- no programa 2084 – Recursos Hídricos, duas metas foram rejeitadas em razão da alta possibilidade de os dados conterem erros de medição e transcrição, uma vez que os produtos pretendidos consistem em obras sob responsabilidade de diversos estados, que possuem forma própria de tratar e medir os dados, o que prejudica notadamente a comparabilidade dos resultados.

Verifica-se que se tem mantido, nas análises empreendidas nos últimos anos, a proporção de metas rejeitadas por falhas de confiabilidade, em torno de 15% do total avaliado. Com o novo modelo de planejamento de médio prazo associado ao PPA 2020-2023, a par das metas pertencentes ao plano, ganham relevo as metas gerenciais, a serem definidas por órgãos e entidades, que refletirão

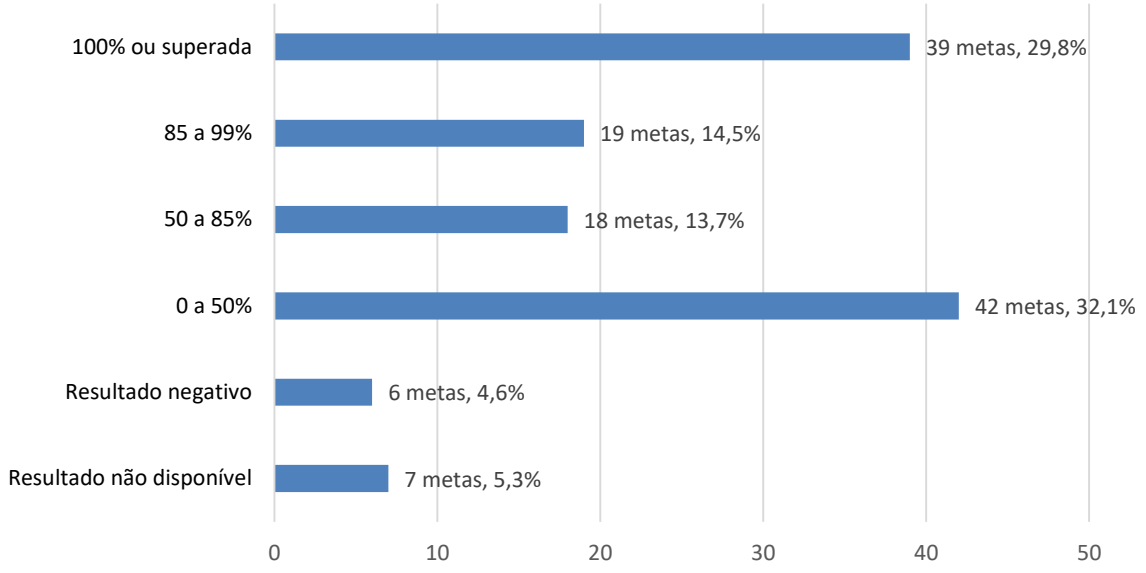
as ações intermediárias necessárias para a consecução do planejamento. Consequentemente, formula-se recomendação para que o Poder Executivo aperfeiçoe a definição e o cálculo das metas do PPA 2020-2023, bem como das metas intermediárias que devem ser estabelecidas para seu alcance, em âmbito setorial, para que atendam a atributos de qualidade e confiabilidade, a exemplo daqueles definidos na Portaria-Segecex/TCU 33/2010, indispensáveis para que as referidas metas sejam instrumentos úteis e efetivos ao monitoramento e à avaliação do plano.

Desempenho das metas em 2019

Em 2019, último ano de vigência do PPA, os órgãos do Poder Executivo informaram os resultados finais das metas relativas aos programas temáticos do plano, isto é, o acumulado dos quatro anos. Diante disso, a análise quanto ao desempenho das metas abrangeu não apenas os resultados finais informados, como também dados obtidos de outras fontes, quando aplicável.

O gráfico seguinte foi elaborado a partir da análise das 131 metas selecionadas, o qual apresenta a quantidade de metas por faixa de alcance de resultados.

Alcance das metas, por faixa (em quantidade e em percentual das analisadas)



Nota: Quatro metas do Programa Transporte Terrestre foram recalculadas pelo Tribunal.

Algumas conclusões atinentes à análise do alcance das metas avaliadas são destacadas adiante. Para os casos de desempenho insatisfatório ou ausência de desempenho associado àas metas, as justificativas mais comuns estão relacionadas a dificuldades na execução orçamentária e financeira, mas também são destacados problemas de natureza gerencial e/ou política fora do alcance da ação do Governo Federal (como ações que dependam de outros entes, por exemplo).

Há ainda situações em que se verificou a realização de ações importantes e necessárias para o alcance da meta, mas que não foram suficientes para o seu pleno atingimento. Quanto às superações de metas, algumas decorreram de imprecisões na metodologia de cálculo e há casos de metas alteradas pela já mencionada Portaria-ME 612/2019, editada em 25/11/2019, que alterou atributos do PPA 2016-2019, inclusive valores de metas. Ademais, para alguns programas temáticos, foi possível noticiar o desempenho de indicadores e de outros marcos relevantes para os respectivos setores ou políticas públicas associadas.

<u>Programa 2015 – Fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS)</u>

O programa teve 24 metas analisadas, das quais quatorze apresentaram desempenho acima de 80%: sendo que três metas apresentaram resultado negativo, quatro obtiveram desempenho abaixo de 60% e uma não apresentou o percentual de execução em razão de não ter linha de base registrada, de modo que o total acumulado do quadriênio consta como “não disponível”. Entre as

razões apresentadas para o baixo desempenho e o desempenho negativo, constam a descontinuidade da política pública e alterações nas prioridades do governo. A respeito do desempenho geral da área de saúde, verificou-se que importantes indicadores que vinham apresentando melhora nos últimos anos pioraram no quadriênio 2016-2019, como a taxa de mortalidade infantil e a "razão" de mortalidade materna, cujos números de óbitos saíram de 13,3 a cada 1.000 nascidos vivos e 62 a cada 100.000 nascidos vivos, em 2015, para 13,4 a cada 1.000 nascidos vivos e 64,5 a cada 100.000 nascidos vivos, em 2019, respectivamente.

Programa 2019 – Inclusão social por meio do Bolsa Família, do Cadastro Único e da Articulação de Políticas Sociais

Destaca-se que mesmo resultados bem próximos de 100% podem sofrer ressalvas, como quando a política pública visa à universalização do acesso a determinado serviço público. Nesse sentido, os 99,56% da média efetiva de execução da meta do Bolsa Família no período de 2016 a 2019, aliados ao resultado dessa meta no exercício de 2019 (95,87%), não permitem concluir pelo pleno alcance da meta, visto que ainda há percentual de beneficiários enquadrados nos critérios de elegibilidade para receber a transferência de recursos não contemplado pela política pública.

Programa 2037 – Consolidação do Sistema Único de Assistência Social (Suas)

As oito metas relacionadas ao objetivo 0370 (manter, ampliar e qualificar os serviços e programas de Proteção Social Básica e Especial ofertados às famílias e aos indivíduos em situação de vulnerabilidade e risco social e pessoal) apresentaram desempenho insatisfatório, sendo que cinco metas apresentaram 0% de execução e o melhor dos casos alcançou a marca de 28,33%. A principal causa apontada pelos gestores para esses resultados foi a falta de compatibilidade entre a programação orçamentária e financeira e o dimensionamento da meta.

Ademais, nesse caso, há que se levar em conta fatores não diretamente relacionados com a gestão da política pública, de natureza política ou relacionados ao próprio desenho da política pública. O exame realizado pelo Tribunal destacou que o público-alvo do Suas guarda grande interseção com os públicos que recebem recursos do Benefício de Prestação Continuada (BPC) e do Programa Bolsa Família (PBF), o que significa que a camada mais pobre e vulnerável da população está, de fato, recebendo menos e piores serviços socioassistenciais, complementares às transferências de renda, o que contribui potencialmente para o aumento da pobreza multidimensional.

Programa 2071 – Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária

Constatou-se que nenhuma das quatro metas selecionadas para análise alcançou os resultados previstos. A meta que buscava o aumento da taxa de participação do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda nas admissões do mercado de trabalho formal (04NQ) não apenas deixou de alcançar o previsto, como apresentou resultados decrescentes, passando de 3,46% (2018) para 2,71% (2019). Na apuração de outra meta, destinada à qualificação profissional por meio do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda, foram constatadas duplas contagens e inconsistências que, além de terem comprometido a confiabilidade da meta, levaram ao superdimensionamento do resultado obtido. Para as demais metas, a diminuição do orçamento às ações correspondentes foi a principal justificativa apresentada para o seu não alcance.

Programa 2080 – Educação de Qualidade para Todos

De 22 metas analisadas, cinco apresentaram o desempenho planejado; dez não foram alcançadas; quatro foram alcançadas após a edição da Portaria-ME 612/2019; e três não foram alcançadas mesmo após redução dos valores pela referida portaria. Vale notar que para a meta 04KJ – uma das que não apresentaram informações acerca do desempenho alcançado, e que previa a elevação do número de matrículas em escolas das populações de campo, das comunidades

quilombolas e dos povos indígenas –, mesmo com novo parâmetro estabelecido pela referida portaria, contatou-se variação negativa.

Programa 2081 – Justiça, Cidadania e Segurança Pública

Apenas uma meta, de oito analisadas, foi avaliada pelo gestor como tendo alcançado seu objetivo. As demais não foram atendidas por descontinuidade da estratégia da política pública, alteração normativa, ausência ou insuficiência de articulação entre os atores envolvidos, incompatibilidade entre orçamento e dimensionamento da meta e falha na gestão. Em que pesem os resultados, observou-se que a maior parte dos indicadores da política apresentou melhora, destacando-se a redução das taxas de homicídios (geral e entre mulheres), de mortos em acidentes em rodovias federais, e de acidentes graves em rodovias federais. Contudo, o único indicador com incidência direta sobre o sistema penitenciário (taxa de encarceramento) apresentou substancial piora, uma vez que passou de 299,7 para 356,95 presos por 100 mil habitantes.

Programa 2025 – Comunicações para o Desenvolvimento, a Inclusão e a Democracia

Houve avanço significativo em relação à velocidade média da banda larga fixa no Brasil durante a vigência do PPA 2016-2019, de 11 Mbps ao final de 2015 para 45 Mbps em 2019. Outro avanço importante na vigência do PPA foi o aumento da população coberta com redes de transporte em fibra óptica, que alcançou 91,47% em setembro de 2019, segundo dados da PCPR 2019. Nada obstante os avanços nesses índices, há a necessidade de planejamento governamental que contribua para a redução das desigualdades regionais relativas ao acesso a essas tecnologias.

Programa 2033 – Energia Elétrica

Verificou-se que sete metas foram alcançadas e cinco não. As não alcançadas referem-se à expansão da capacidade de geração e transmissão de energia elétrica, tendo sido afetadas, de acordo com as justificativas apresentadas, pela redução expressiva no consumo de energia elétrica, associada à descontinuidade da estratégia da política pública durante a vigência do PPA 2016-2019. De toda sorte, foi noticiado que, ao longo desses quatro anos, houve crescimento na oferta de geração de energia elétrica de 20,8% e, mesmo sem a correspondente expansão da capacidade de transmissão em relação ao originalmente previsto, é possível concluir pela melhoria da robustez do sistema elétrico brasileiro quanto à disponibilização de energia elétrica. No entanto, avanços ainda são necessários no tocante à modicidade tarifária e à qualidade do serviço prestado, conforme demonstrado por fiscalizações realizadas pelo TCU (Acórdão 651/2016-TCU-Plenário, relator ministro Vital do Rêgo, e Acórdão 1.063/2017-TCU-Plenário relator ministro José Múcio Monteiro).

Programa 2049 – Moradia Digna

A meta selecionada para análise (disponibilizar 3 milhões de moradias por meio do Programa Minha Casa Minha Vida) foi rejeitada com base no atributo da confiabilidade. A impropriedade associada a essa meta foi apontada durante toda a vigência do PPA 2016-2019, tendo sido registrada em todos os relatórios sobre a Prestação de Contas do Presidente da República do período. Trata-se de inconsistência no cálculo da meta, que considera como disponibilizadas as moradias contratadas, sem considerar que, entre a contratação e a efetiva disponibilização ao usuário, podem ocorrer problemas operacionais que atrasem ou até mesmo inviabilizem a efetiva disponibilização ao usuário. Ademais, a meta teve alcance em torno de 60%, percentual que seria bem menor se o cálculo correto fosse aplicado.

Programa 2068 – Saneamento Básico

Ao longo do PPA, verificou-se a conclusão de empreendimentos que contribuíram para a ampliação do abastecimento de água potável e para a ampliação de esgotamento público. No entanto alterações das metas para adequá-las à disponibilidade orçamentária resultaram em parâmetros iniciais "tímidos", de forma que quase todas as metas foram praticamente superadas no primeiro ano de execução. Ainda restam grandes obstáculos a serem superados, haja vista o expressivo deficit global na oferta de saneamento, crítico nas regiões Norte e Nordeste, o que evidencia as desigualdades

regionais. Cabe registrar os esforços do Governo Federal para aperfeiçoar o marco regulatório do setor, ação necessária para a melhoria da qualidade e a universalização dos serviços de saneamento básico.

Programa 2086 – Transporte Aquaviário

Foram selecionadas duas metas para análise, relacionadas à modernização da infraestrutura e da gestão portuária. A meta atinente à contratação de embarcações destinadas à cabotagem superou em 40% as dez unidades previstas. Por sua vez, a meta por meio da qual se buscou fomentar projetos financiados com recursos do Fundo da Marinha Mercante (FMM) não foi atingida, em razão, principalmente, da redução das contratações por parte de importantes atores da área, a exemplo da Petrobras e do Estaleiro Atlântico Sul.

Programa 2087 – Transportes Terrestres

Quatro das dez metas analisadas foram recalculadas pelo Tribunal em razão de falhas materiais identificadas nos exames dos resultados alcançados pela política. Para duas das dez metas analisadas, foi verificado o seu efetivo cumprimento (após o recálculo): implantar e operar de forma integrada 55 pontos de fiscalização eletrônica do transporte rodoviário de cargas e passageiros; e implantar e operar 23 equipamentos de medição de peso.

Programa 2021 – Ciência, Tecnologia e Inovação

Das seis metas analisadas, somente uma foi atingida e, ainda assim, a ação nela prevista (baseada no verbo "apoiar") não permite extrair conclusões sobre possíveis resultados da intervenção governamental decorrentes do alcance ou da superação da meta. Sobre aspectos gerais do setor, destacou-se que os investimentos públicos em ciência e tecnologia e em pesquisa e desenvolvimento foram reduzidos ao longo dos anos, mas houve melhoria no posicionamento do Brasil no *ranking* internacional *Global Innovation Index* (GII), da 70ª posição, em 2015, para a 66ª, em 2019.

Programa 2078 – Conservação e Uso Sustentável da Biodiversidade

Das sete metas avaliadas, duas foram alcançadas, quatro não e uma não teve qualquer execução. Das duas metas alcançadas, uma superou o valor pretendido, relacionada ao aumento da área das unidades de conservação avaliadas e cumprindo com seus objetivos de criação. Por sua vez, a meta sem execução dependia de ação específica de órgãos estaduais competentes. De toda sorte, uma vez que os objetivos e metas do programa se relacionam diretamente com as prioridades declaradas no objetivo estratégico do Ministério do Meio Ambiente de "Desenvolver ações de conservação, uso sustentável e recuperação da Biodiversidade com inclusão socioambiental", considerou-se que o programa contribuiu para o alcance dos objetivos da política pública, nada obstante algumas metas não terem sido atingidas.

Programa 2084 – Recursos Hídricos

De doze metas analisadas, seis não apresentaram execução, três foram alcançadas e três não foram alcançadas. Ao longo dos anos, constatou-se que as metas não foram capazes de indicar o reflexo no alcance dos objetivos e no desempenho das políticas públicas. De toda sorte, na vigência do Programa 2084, houve avanços no planejamento e na implementação de infraestrutura hídrica, com destaque para o início da pré-operação do Eixo Leste do Programa de Integração do São Francisco (Pisf) em 2017, a execução física de 97% do Eixo Norte do Pisf e a publicação, em 2019, do Plano Nacional de Segurança Hídrica (PNSH).

A apuração de tantas metas com desempenho abaixo do esperado, a par das justificativas já apresentadas, merece considerações.

Primeiramente, ressalta-se aspecto apontado pelo TCU ao longo de toda a vigência do PPA 2016-2019, que possivelmente impactou o alcance dos resultados do plano, qual seja, a ausência de parâmetros para acompanhar o desenvolvimento anual do plano, uma vez que foram estabelecidos

parâmetros a serem alcançados apenas ao final do período de quatro anos. A ausência de metas anuais pode ter contribuído para que as metas estabelecidas não cumprissem adequadamente sua missão de auxiliar o gestor na tomada de decisão ao longo da vigência do PPA 2016-2019, bem como informar à sociedade e ao Congresso Nacional sobre o andamento dos compromissos pactuados, nada obstante os esforços desta Corte de Contas, traduzidos em recomendações voltadas para o alcance do plano então vigente e endereçadas na fiscalização relativa à elaboração do PPA 2020-2023.

Outro ponto diz respeito à impossibilidade de se falar em responsabilização pelo não alcance das metas previstas no PPA. É certo que o desempenho dos programas está sujeito à influência de uma série de variáveis alheias à capacidade de intervenção do Governo Federal (ações a cargo de outros atores, crises econômicas, calamidades públicas etc.). No entanto, ponderadas as justificativas para o não cumprimento, o conjunto de metas analisadas reforça uma das principais preocupações do TCU nos seus trabalhos em relação ao PPA: que o plano deixe de ser uma peça formal e fictícia de planejamento e passe, de fato, a orientar a atuação governamental, servindo como instrumento útil e confiável para o monitoramento, o controle e a transparência dos resultados obtidos. Para tanto, é absolutamente necessário que as informações de desempenho (especialmente metas e indicadores) sejam construídas observando os critérios de qualidade e consistência aplicáveis, sejam confiáveis, íntegras e lhes seja dada a devida transparência, inclusive nas suas alterações.

Por oportuno, rememora-se, neste ponto, a questão da portaria publicada em 25/11/2019, faltando pouco mais de um mês para o encerramento do PPA 2016-2019, que provocou reduções em quantitativos de metas do plano. Conforme já mencionado, embora não expressamente proibida pela legislação, a prática contraria princípios basilares da boa governança pública, sobretudo a confiabilidade.

O terceiro e último ponto que se destaca na análise das informações de desempenho do Governo Federal refere-se à dimensão de custos, não abordada nas análises de cada programa temático, mas essencial para se completar a análise das entregas realizadas à sociedade.

A dimensão de custos está prevista na legislação que rege as contas públicas e remete ao consumo dos recursos *vis-à-vis* os bens e serviços prestados à sociedade com tal consumo. A PCPR 2019 relata a evolução do Sistema de Informações de Custos do Governo Federal, com destaque para a iniciativa de se avaliar, sob essa dimensão, os programas temáticos do PPA 2016-2019. Pretendeu-se, com isso, fornecer subsídio para a apuração da eficiência, eficácia e economicidade da ação governamental, em linha com o objetivo do presente capítulo. No entanto, o principal resultado do trabalho foi apontar lacunas, inconsistências e limitações que dificultaram o alcance do objetivo original e que impedem que a informação gerencial de custos cumpra seu papel na Administração Pública Federal.

Nada obstante a evolução gradativa nas possibilidades de reconhecimento e mensuração de custos, sobretudo por meio das ferramentas tecnológicas disponíveis aos órgãos setoriais, permanece a dificuldade, em se tratando da atuação por área temática, de se estabelecer o relacionamento entre o orçamento público e seus classificadores orçamentários com os insumos efetivamente consumidos pelos programas de governo. As alterações metodológicas do PPA 2020-2023 não foram suficientes para tratar aspectos críticos do processo de planejamento, execução e avaliação de programas de governo em relação à apuração de seus custos e à avaliação de eficácia, eficiência, economicidade e efetividade.

De toda sorte, existem iniciativas com potencial de inserir a informação de custos gerencial nos processos de tomada de decisão e de alocação de recursos nos instrumentos federais de planejamento e gestão. A implementação depende da ação coordenada e integrada da Secretaria do Tesouro Nacional e dos demais órgãos responsáveis.

Nesse sentido, e considerando que 2020 é o primeiro ano de vigência do PPA 2020-2023, é oportuno consignar recomendação específica sobre o tema, por meio da qual seja possível

acompanhar a integração da gestão de custos de programas e unidades administrativas, de forma alinhada às melhores práticas de governança pública.

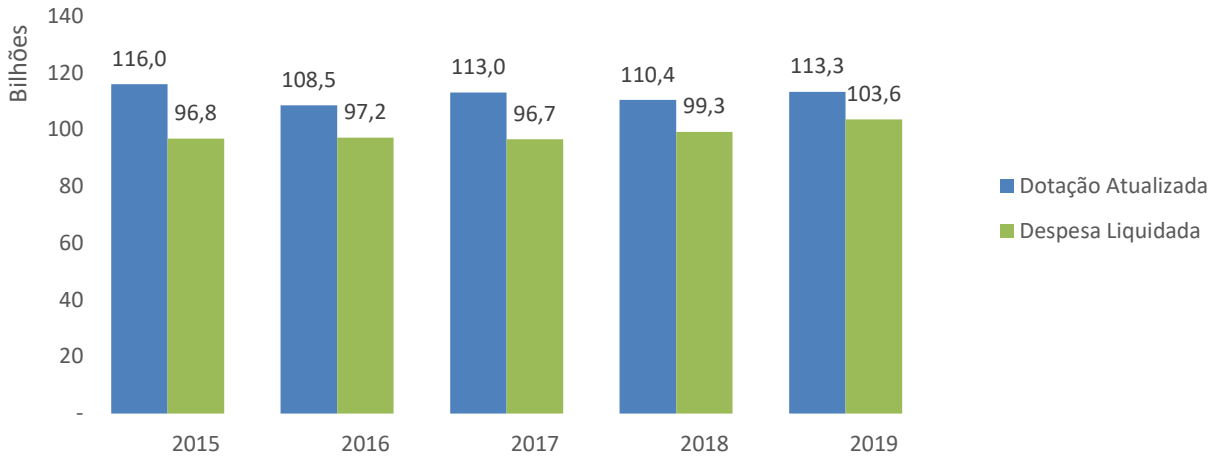
DISTORÇÃO
Falhas na confiabilidade de parcela significativa das informações de desempenho apresentadas na Prestação de Contas do Presidente da República 2019 referentes às metas previstas no Plano Plurianual 2016-2019.
IMPROPRIEDADE
Edição da Portaria 612 do Ministério da Economia, de 25/11/2019, que atualizou valores globais de programas inseridos no PPA 2016-2019 e alterou atributos dos programas temáticos no último bimestre do período de quatro anos de vigência do plano, comprometendo a confiabilidade das informações de desempenho, bem como a avaliação do alcance das metas, em discordância com o art. 3º, inciso III, e o art. 4º, inciso IX, do Decreto 9.203/2017.
RECOMENDAÇÕES
À Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Economia que: a) aperfeiçoem a definição e o cálculo das metas do PPA 2020-2023, bem como das metas intermediárias que devem ser estabelecidas para seu alcance, em âmbito setorial, para que atendam a atributos de qualidade e confiabilidade, a exemplo daqueles definidos na Portaria-Segecex/TCU 33/2010, indispensáveis para que as referidas metas sejam instrumentos úteis e efetivos ao monitoramento e à avaliação do plano; b) as alterações de atributos dos programas finalísticos do Plano Plurianual 2020-2023 (objetivos, metas e indicadores), bem como de atributos dos demais instrumentos de planejamento associados ao PPA (definidos no art. 165, § 4º, da Constituição Federal, e no art. 22, § 2º, da Lei 13.971/2019), observem prazo razoável e demais condições necessárias para garantir a confiabilidade de tais atributos, nos termos do art. 3º, inciso III, e do art. 4º, inciso IX, do Decreto 9.203/2017, bem como deem a devida transparência às alterações, com fundamento no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, c/c o art. 3º, inciso VI, e art. 4º, inciso XI, do Decreto 9.203/2017; c) coordenem ações junto à Secretaria do Tesouro Nacional e demais órgãos responsáveis para a implementação do processo de reconhecimento e mensuração de custos em toda a Administração Pública Federal, com vistas a possibilitar a a gestão de custos dos programas finalísticos do PPA 2020-2023 e de unidades administrativas, de forma alinhada às melhores práticas de governança pública e com fundamento no art. 79 do Decreto-Lei 200/1967, no art. 50, § 3º, da Lei Complementar 101/2000, e no art. 15, inciso V, da Lei 10.180/2001.

3.3.2. Programa Temático 2015 – Fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS)

A Constituição Federal de 1988 assegura a saúde como um direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doenças e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços de saúde para a sua promoção, proteção e recuperação. Para a concretização do dispositivo, foi instituído o Sistema Único de Saúde (SUS), como forma de organização da prestação das ações e serviços públicos.

O Programa Temático 2015 – Fortalecimento do 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 desse programa, que possui 30 indicadores, 12 objetivos, 94 metas e 120 iniciativas. Entre os indicadores desse programa temático estão: Cobertura de equipe de Saúde da Família e Atenção Básica, Esperança de vida ao nascer, Letalidade por dengue, Proporção de partos normais no SUS e Taxa de mortalidade infantil.

Execução orçamentária do Programa 2015 nos últimos 5 anos (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), dados do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social, corrigidos pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

Com relação à execução orçamentária do Programa 2015 nos últimos cinco anos, observa-se que, apesar da dotação atualizada ter oscilado um pouco e não ter retornado ao patamar de 2015, houve aumento nas despesas liquidadas ao longo dos anos.

Execução orçamentária do programa em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
108.188	113.313	112.641	103.554	102.557

Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop) – Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

Conforme os dados acima, verifica-se que 91,38% dos recursos da dotação atualizada, em 2019, foram liquidados.

Além disso, dados do Siop demonstram que, da dotação atualizada para o referido programa em 2019, as ações 8585 - Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade e 219A - Piso de Atenção Básica em Saúde somaram em torno de R$ 67,77 bilhões, correspondendo a aproximadamente 60% do total.

Análise das metas

No exercício de 2019, foram selecionados para a análise os seguintes Objetivos do Programa Temático 2015 – Fortalecimento do SUS: **0713** – Ampliar e qualificar o acesso aos serviços de saúde, em tempo adequado, com ênfase na humanização, equidade e no atendimento das necessidades de saúde, aprimorando a política de atenção básica e especializada, ambulatorial e hospitalar; **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; e **1120** - Aprimorar e implantar as Redes de Atenção à Saúde nas regiões de saúde, com ênfase na articulação da Rede de Urgência e Emergência, Rede Cegonha, Rede de Atenção Psicossocial, Rede de Cuidados à Pessoa com Deficiência, e da Rede de Atenção à Saúde das Pessoas com Doenças Crônicas.

Essa escolha levou em consideração os objetivos analisados nos anos anteriores (2016 a 2018), selecionados em função de sua relevância no programa temático. A cada um dos objetivos estão relacionadas metas, entre as quais **24** (oito por objetivo) foram selecionadas para análise, conforme metodologia informada no item 3.3 deste relatório. As metas estão detalhadas na tabela a seguir:

Metas Selecionadas para Análise

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada em 2019 (acumulado)	% da meta total 2016-2019 realizada (acumulado)
1. 0263 - Apoiar a construção, reforma e ampliação de mais 8.553 obras do Programa de Requalificação de UBS – RequalificaUBS.	obras	8.553	8.496	99,33%
2. 0265 - Ampliar o número de equipes da Estratégia Saúde da Família para 45.400.	equipes	45.400	44.472	82,28% *
3. 0266 - Ampliar o acesso à atenção odontológica na atenção básica, passando para 27.500 equipes de saúde bucal implantadas.	equipes	27.500	27.596	103,17%*
4. 0268 - Aumentar o Índice de Transplantes de Órgãos Sólidos por milhão da população (pmp), passando de 37,95 pmp para 42,49 pmp.	pmp	42,49	43,96	132,38%*
5. 026I - Aumentar de 20 para 150 as Centrais de Regulação que recebem incentivo federal de custeio para a melhoria do acesso aos serviços ambulatoriais especializados e hospitalares.	centrais de regulação	150	55	26,92%
6. 026O - Implantar 602 novas equipes de atenção domiciliar, sendo 391 novas Equipes Multiprofissionais de Atenção Domiciliar (EMAD) e 211 novas Equipes Multiprofissionais de Apoio (EMAP).	equipes de atenção domiciliar	602	267	44,35%
7. 03Z5 - Alcançar 18.000 médicos brasileiros e estrangeiros atuando em regiões prioritárias para o SUS, por meio do Programa Mais Médicos e do Programa de Valorização dos Profissionais da Atenção Básica – PROVAB.	médicos	18.000	14.490	-1.047,06%*
8. 04EI - Garantir 14 mil Unidades Básicas de Saúde utilizando prontuário eletrônico.	UBS	14.000	21.557	175,57%*
9. 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	21,74	31,06%
10. 026X - Aumentar para, no mínimo, 76% a proporção de cura de casos novos de tuberculose pulmonar diagnosticados.	%	76	63,60	83,68%
11. 026Z - Assegurar 100% das regiões de saúde com cobertura de pelo menos um Centro de Referência em Saúde do Trabalhador (Cerest).	%	100	73,74	-1%
12. 027N - Reduzir, para no máximo 100.000, o número de casos autóctones de malária no Brasil.	casos	100.000	148.399	-26,61%*
13. 04H4 - Aumentar para 95% a proporção de examinados entre os contatos intradomiciliares registrados dos casos novos de hanseníase diagnosticados nos anos das coortes.	%	95	80,02	10,83%*
14. 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	94	Não disponível*
15. 04H6 - Aumentar para, no mínimo, 80% a proporção de testagem para HIV entre casos novos de tuberculose.	%	80	74	92,50%
16.04QU - Reduzir a prevalência de uso do tabaco para 9,6%.	%	9,6	9,3	137,50%
17. 0282 - Habilitar 132 novos serviços como Maternidade de Referência para Atenção à Gestação de Alto Risco (GAR).	serviços	132	117	88,64%
18. 028C - Implantar 20 novas Casas de Gestante, Bebê e Puérpera - CGBP.	CGBP	20	25	125%
19. 028H - Realizar 11,5 milhões de mamografias bilaterais para rastreamento do câncer de mama em mulheres de 50-69 anos.	mamografias	11.500.000	9.902.238	86,11%
20. 028I - Realizar 28 milhões de exames citopatológicos para rastreamento do câncer de colo do útero em mulheres de 25-64 anos.	exames	28.000.000	26.911.063	96,11%
21. 028S - Apoiar a implantação de 175 UPA 24h.	UPAs	175	214	122,29%
22. 028U - Ampliar em 2.400 o número de beneficiários do Programa de Volta para Casa - PVC, passando de 4.364 para 6.764.	pessoas	6.764	4.520	6,50%
23. 028X - Incentivar a implantação de 480 Centros de Atenção Psicossocial (CAPS).	CAPS	480	287	59,79%
24. 03WY - Implantar 98 Centros Especializados em Reabilitação - CER, passando de 124 para 222 CER em funcionamento.	CER	222	248	126,53%

Fonte: Elaboração própria a partir do Siop e da Prestação de Contas da Presidente da República (PCPR) 2019.
* Para as metas 2, 3, 4, 7, 8, 12, 13 e 14, os valores apresentados na PCPR foram diferentes, sendo, respectivamente: 97,96%, 100,34%, 103,46%, 80,55%, 153,98%, -45,13%, 84,23% e 104,44%.

Para as metas 2, 3, 4, 7, 8, 12, 13 e 14, a PCPR apresentou percentuais de execução no período de 2016 a 2019 diferentes dos dados extraídos do Siop. Observou-se que isso ocorreu em virtude de a PCPR não ter considerado para o cálculo dos percentuais os valores de linha de base existentes para as metas. Ao não considerar esses valores, os percentuais de execução ficaram distorcidos para mais ou para menos, sem refletir a verdadeira execução da meta. Apenas para a meta 14, a justificativa para a divergência de informação é diferente, tendo em vista que a meta não tinha linha de base registrada no Siop, sendo que, na PCPR, foi considerada, para o cálculo, linha de base igual a zero.

Entende-se que a divergência não é suficiente para afastar a confiabilidade da meta, visto que o Siop constitui o sistema de informações oficial de apoio à gestão do PPA, nos termos do Decreto 8.759/2016, e seus dados podem ser atualizados após o envio da PCPR, dado o prazo para apresentação do relatório anual de avaliação do PPA (31 de maio), previsto no art. 6º do referido normativo. De toda sorte, há que se deixar registrada a necessidade de que os órgãos responsáveis pela consolidação da PCPR garantam a consistência entre as informações e dados nela apresentados e os sistemas dos quais são extraídos.

Confiabilidade

Foram identificadas divergências importantes nas metas 5, 10 e 22, ao se comparar as informações do Siop (acesso em 16/3/2020) e as prestadas pelos gestores do MS, relacionadas aos resultados de 2019 e aos percentuais de execução total da meta no período do PPA (2016 a 2019), as quais denotam fragilidades nos controles do MS. Para as demais metas, eventuais divergências encontradas foram consideradas não relevantes.

Com relação à meta 5, a manifestação do MS, em resposta à diligência realizada, afirma que não houve nova central de regulação recebendo incentivo federal de custeio em 2019, enquanto o Siop registra duas novas centrais de regulação em 2019. Já em relação à meta 10, enquanto o Siop registra como proporção de cura de casos novos de tuberculose pulmonar diagnosticados, em 2019, o valor de 63,60% (83,68% de execução da meta no período do PPA), a resposta do MS informa, para 2019, o valor de 71,9% (94,6% de execução da meta no período do PPA). Para essa meta, contudo, a resposta do MS destaca que a fonte utilizada para o cálculo da meta de 2019 foi "a base da tuberculose qualificada (após remoção de duplicidades e vinculação de registros)", o que pode justificar a diferença encontrada em relação aos valores do Siop.

Quanto à meta 22, foram identificadas fragilidades no seu processo de apuração, uma vez que o MS registrou que a versão do *site* do Programa de Volta para Casa (PVC) se encontra obsoleta, pois teria sido produzida em 2003, sem atualizações posteriores, e que "os processos de cadastro são recebidos por meio físico". Mencionou, ainda, limitações nos controles realizados quando da mudança da situação que levou à suspensão de benefícios, bem como nos controles de cancelamentos de benefícios.

Desse modo, considerando que existem justificativas quanto às divergências em relação à meta 10, entende-se que apenas as falhas relacionadas às metas 5 e 22, por configurarem fragilidades nos controles do MS em relação à apuração dessas metas, levam à rejeição da confiabilidade dos dados apresentados.

Foram observadas ainda falhas em doze das 24 metas analisadas, relacionadas à desatualização de registros no Siop (metas 2, 4, 5, 9, 12, 13, 16, 17, 18, 19, 20 e 21), apesar de esse fato ter sido destacado no próprio sistema. Nesses casos, foi observado que, na parte Análise Situacional da meta, constante do relatório PCPR-Evolução das Metas e do Espelho do Monitoramento, os gestores apresentaram valores atualizados das metas, em especial para os exercícios anteriores a 2019, enquanto as informações cadastradas para a meta permaneceram desatualizadas.

Essa situação leva ao comprometimento da objetividade do relatório do Siop, entretanto não chega a prejudicar a confiabilidade dos dados apresentados na Análise Situacional da meta, relativos às atualizações necessárias.

As metas 1 e 4 passaram por revisões ao longo do PPA que resultaram em grande alteração dos valores a serem alcançados, estabelecidos na primeira versão do plano. A meta 1 tinha originalmente previsto o apoio à construção, reforma e ampliação de mais 16.000 obras do Programa RequalificaUBS. Após a segunda revisão, estabeleceu-se como meta prevista o apoio a 8.553 obras de UBS, valor que corresponde a 53,46% do original. Já quanto à meta 4, havia sido inicialmente previsto o aumento do Índice de Transplantes de Órgãos Sólidos por milhão da população (pmp) de 37,95 para 46,18 pmp. Após duas revisões, a meta prevista passou a ser 42,49 pmp. Esse valor

corresponde a 55,16% do inicialmente proposto, considerando a linha de base. Cabe destacar que as referidas metas 1 e 4 tiveram execução no período do PPA de, respectivamente, 99,33% e 132,38%, tendo a última revisão ocorrido em novembro de 2019.

Considera-se que, apesar de serem necessárias revisões de metas tendo em vista o caráter dinâmico de um planejamento de longo prazo como o PPA, alterações excessivas podem indicar superestimação da meta inicial ou camuflagem do baixo desempenho do órgão em relação à meta, levando à melhoria artificial do resultado. Embora essa situação possa interferir na análise do desempenho das metas, não se vislumbra prejuízo quanto à confiabilidade dos dados.

Ante o exposto, levando em conta as informações constantes do Siop e as informações prestadas pelos gestores do MS para elaboração desta análise, conclui-se que as metas 5 e 22 devem ser rejeitadas pelo critério de confiabilidade, em face das falhas/distorções registradas.

As falhas ou distorções identificadas na definição das metas 1, 2, 4, 9, 10, 12, 13, 14, 16, 17, 18, 19, 20, 21 e 24 não foram suficientes para a rejeição da confiabilidade dessas. Não foram identificadas falhas ou distorções relevantes em relação às demais metas analisadas (3, 6, 7, 8, 11, 15 e 23).

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução deste capítulo, apresentam-se os seguintes resultados:

Metas rejeitadas
5. 026I - Aumentar de 20 para 150 as Centrais de Regulação que recebem incentivo federal de custeio para a melhoria do acesso aos serviços ambulatoriais especializados e hospitalares.
22. 028U - Ampliar em 2.400 o número de beneficiários do Programa de Volta para Casa - PVC, passando de 4.364 para 6.764.

Não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a confiabilidade das demais metas analisadas. Registre-se que as metas selecionadas foram analisadas apenas quanto à confiabilidade, pois a análise da qualidade foi realizada nas contas dos exercícios anteriores referentes ao PPA 2016-2019.

Registre-se ainda que, quanto à análise do aspecto da qualidade realizada nos anos anteriores, as metas 1 e 2 foram rejeitadas em 2016; a meta 17 foi rejeitada em 2017, e as metas 9, 10, 11, 14 e 15 foram rejeitadas em 2018. As falhas encontradas estavam relacionadas especialmente ao atributo de mensurabilidade, tendo sido listadas a inadequação/falta de clareza do enunciado, considerando a forma de apuração da meta (1 e 17), e a não indicação satisfatória do patamar quantitativo que servia como referência (ponto de partida), impedindo a avaliação do quanto se avançava com o atingimento da meta (2, 9, 10, 11, 14 e 15).

Desempenho das metas no período (2016-2019)

Para a análise do desempenho das metas no período (2016-2019), foram consideradas as informações do relatório PCPR-Evolução das Metas, do Siop, em relação ao desempenho das metas selecionadas (à exceção das metas 5 e 22, cuja confiabilidade foi rejeitada).

Observou-se que as metas 1, 2, 3, 4, 8, 10, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21 e 24 tiveram desempenho acima de 80% do previsto, tendo as metas 3, 4, 8, 16, 18, 21 e 24 ultrapassado os valores previstos. Já as metas 6, 7, 9, 11, 12, 13 apresentaram baixo desempenho, com resultados aquém de 50% do previsto, sendo que o desempenho das metas 7, 11 e 12 foi negativo. A meta 23 teve desempenho intermediário, igual a 59,79%, e a meta 14 não apresentou o percentual de execução, em razão de não ter linha de base registrada.

Com relação às catorze metas que superaram 80% de execução, sete passaram por revisão em relação ao valor inicial previsto no PPA 2016-2019, porém foram consideradas potencialmente excessivas apenas as alterações realizadas nas metas 1 e 4, conforme registrado na análise de confiabilidade das metas. Já quanto às metas selecionadas que não alcançaram resultado satisfatório (considerando-se percentual total de execução abaixo de 80%), verificou-se que estavam relacionadas

em maior parte aos Objetivos 0713 e 0714 e que os dados referentes às metas 9, 12 e 13, consoante o Espelho do Monitoramento do Siop, ainda são preliminares.

Das metas que tiveram resultado negativo, destaca-se a meta 7, "Alcançar 18.000 médicos brasileiros e estrangeiros atuando em regiões prioritárias para o SUS, por meio do Programa Mais Médicos e do Programa de Valorização dos Profissionais da Atenção Básica – PROVAB", que teve execução igual a -1.047,06%. O número de médicos alcançados pelo Programa em 2019, igual a 14.490, foi inferior ao utilizado como linha de base (17.694), referida a 31/12/2015.

Como justificativa para esse resultado, no Espelho do Monitoramento do Siop, está a "descontinuidade da estratégia da política pública durante o PPA 2016-2019, incluindo alterações nas prioridades de governo". Em resposta, o MS complementou a justificativa, registrando que, em especial em 2019, o Governo Federal passou a priorizar o provimento de médicos em locais de maior vulnerabilidade e de difícil acesso, bem como destacou a liberdade profissional dos médicos em permanecerem no programa.

Nesse contexto, destaca-se que foi noticiado, em novembro de 2018, o fim da parceria de Cuba com o Brasil no âmbito do programa Mais Médicos, em virtude de mudanças nas regras do programa. Em virtude disso, conforme informações do *site* do Ministério da Saúde, o Governo Federal publicou, em maio de 2019, edital para cobrir vagas abertas por profissionais que deixaram o programa e, em agosto de 2019, lançou o programa Médicos pelo Brasil para substituição gradual do Mais Médicos, com novos critérios de seleção de profissionais e de distribuição de vagas entre os municípios. Assim, considera-se que todas essas mudanças podem ter impactado o desempenho negativo da meta.

Com relação à meta 11, "Assegurar 100% das regiões de saúde com cobertura de pelo menos um Centro de Referência em Saúde do Trabalhador (Cerest)", a justificativa apresentada no Espelho do Monitoramento do Siop, entre outras, foi o "entendimento dos gestores de saúde dos municípios sedes de Cerest de que os recursos estruturais, financeiros e de pessoal para atendimento aos municípios da região da área de abrangência são insuficientes e oneram apenas os municípios sede". Essa situação teria levado a constantes tentativas de desabilitação de Cerests.

Para o baixo desempenho da meta 9 "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" e da meta 22 "Ampliar em 2.400 o número de beneficiários do Programa de Volta para Casa-PVC, passando de 4.364 para 6.764", foram registradas como justificativas, respectivamente, "problemas com a qualidade das vacinas compradas pelo MS que tiveram alguns lotes avaliados como insatisfatórios pelo INCQS, o que impossibilitou sua distribuição" e "dificuldades para implantação das redes extra-hospitalares locais em substituição da internação psiquiátrica e do modelo centrado no hospital psiquiátrico".

Outras justificativas apresentadas no Siop para as metas com baixo desempenho, foram: alteração de normativos legais que impactaram a implementação da meta; ausência ou insuficiência na articulação de atores para implementação da meta; falta de compatibilidade entre a programação orçamentária e financeira e o dimensionamento da meta, entre outras.

Diante dessas informações, verifica-se que, de forma geral, as metas selecionadas dependem, em certa medida, de ação interfederativa e/ou intersetorial para a sua execução e da capacidade gestora local para implementá-las. Ademais, observou-se que, além de problemas de gestão, grande parte das causas de baixo desempenho relacionam-se à descontinuidade ou a necessidades de ajustes na política pública em virtude de dificuldades operacionais, financeiras e normativas.

As dificuldades encontradas na implementação de parte das metas analisadas podem ter refletido nos resultados de indicadores do PPA 2016-2019, como se pode identificar, no Siop, em relação aos indicadores "Número de casos autóctones de malária por *Plamodium falciparum*", "Taxa de incidência de tuberculose" e "Coeficiente de prevalência de hanseníase", que tiveram piora dos

valores apurados em 2019 em relação aos valores de referência no início do PPA (respectivamente, de 15.445 casos em 2015 para 15.854 casos em 2019; de 35 casos por 100.000 habitantes em 2013 para 36,6 em 2019; e de 1,3 casos por 10.000 habitantes em 2013 para 2,01 em 2019).

Observou-se também que importantes indicadores que vinham apresentando melhora nos últimos anos, conforme exposto na Mensagem Presidencial do PPA 2016-2019, tiveram piora no período de 2016-2019, como a Taxa de mortalidade infantil e a Razão de mortalidade materna, cujos números de óbitos saíram de 13,3 a cada 1.000 nascidos vivos e 62 a cada 100.000 nascidos vivos, em 2015, para 13,4 a cada 1.000 nascidos vivos e 64,5 a cada 100.000 nascidos vivos, em 2019, respectivamente.

Por outro lado, os indicadores "Cobertura de equipes de Saúde da Família e de Atenção Básica", "Cobertura de equipes de saúde bucal" e "Cobertura de centros especializados em reabilitação nas regiões de saúde" apresentaram melhora em seus números (na ordem: 60,95% em 2015 a 64,23% em 2019; 40,33% em 2015 a 42,81% em 2019; e 18,9% em 2015 a 35,16% em 2019).

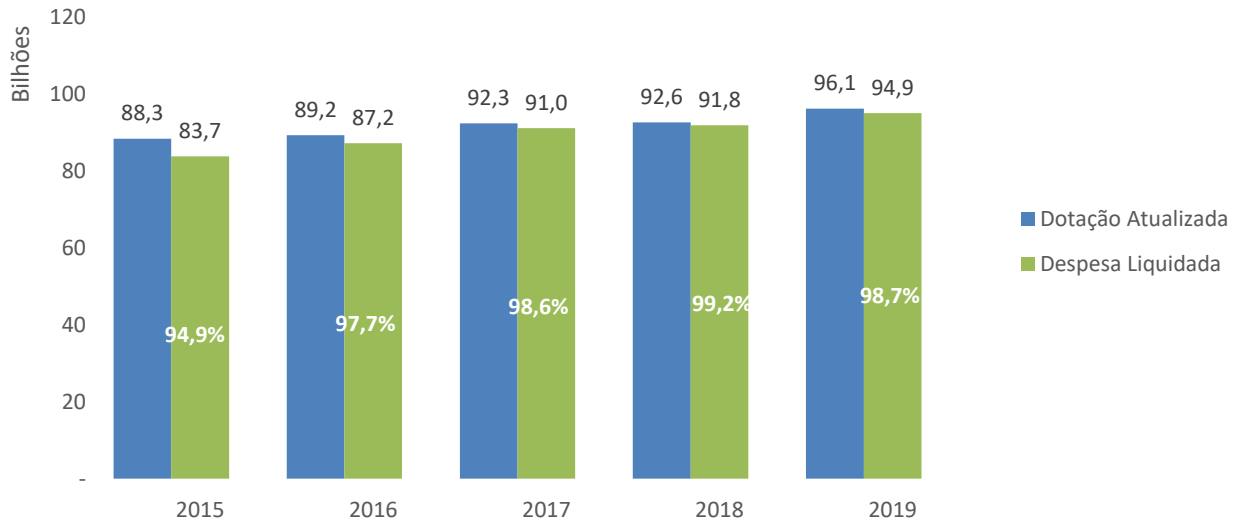
A Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE) instituiu o *Better Life Index*, índice criado com a finalidade de refletir quesitos essenciais ao bem-estar que impactam a qualidade de vida. São onze quesitos, sendo que o da Saúde é composto pelos indicadores Expectativa de vida e Estado de saúde informado. Conforme esses indicadores, a expectativa de vida no Brasil é de 74,8 anos, enquanto a média da expectativa de vida nos países da OCDE é de 80 anos. Quanto ao estado de saúde informado, que trata da percepção de saúde pelo próprio indivíduo, no Brasil, aproximadamente 70% consideram seu estado de saúde como "bom" ou "muito bom", resultado próximo da média dos países da OCDE, em que 69% dos indivíduos possuem essa mesma percepção.

Finalmente, no *ranking* da OCDE, no quesito Saúde, o Brasil possui o índice 6,6. A África do Sul possui a pior classificação (3,1), enquanto o Canadá, a melhor classificação (9,6), o que demonstra que ainda há grande margem para melhoria da classificação do Brasil.

3.3.3. Programa Temático 2019 – Inclusão Social Por Meio do Bolsa Família, do Cadastro Único e da Articulação de Políticas Sociais

A função assistência social fornece para a sociedade importante combinação de proteções sociais, por meio das quais são ofertados para a população-alvo benefícios, serviços, programas e projetos de forma integrada, que guardam grande complementaridade entre si.

Execução orçamentária da função 8 – assistência social nos últimos 5 anos (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).

Os principais gastos da função são os destinados ao Benefício de Prestação Continuada (BPC), ao Programa Bolsa Família (PBF) e ao Sistema Único de Assistência Social (Suas). Na função assistência social, no exercício de 2019, o programa 2019 obteve dotação de R$ 30,1 bilhões (34,4% da função), enquanto o programa 2037, que trata do Sistema Único de Saúde, analisado no tópico 3.3.3 deste relatório, registrou dotação de R$ 62,3 bilhões (64,8% da função).

O Programa Bolsa Família (PBF), instituído pela Lei 10.836/2004 e regulamentado pelo Decreto 5.209/2004, integra, em sua constituição, a distribuição de benefícios financeiros com a prestação de serviços públicos nas áreas da educação, da saúde e da assistência social, representados por meio das condicionalidades.

Desde a sua criação, o programa cresceu significativamente, alcançando aproximadamente quatorze milhões de famílias beneficiárias. O PBF, juntamente com o BPC, representa um dos principais programas de transferência de renda do Governo Federal, sendo muito importante sua integração com as demais políticas públicas, especialmente as de assistência social, para que seus beneficiários recebam maior proteção social por parte da administração pública.

Execução orçamentária do programa em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
30.085	33.070	33.067	33.009	33.008

Fonte: Siop.

Análise das metas

No exercício de 2019, o objetivo 0619 foi selecionado para análise. Essa escolha levou em consideração os objetivos analisados nos anos anteriores, selecionados em função da relevância dentro do programa temático. Para o objetivo 0619, foi relacionada a meta 03U4, que trata do grau de alcance do programa em relação às famílias que atendam aos critérios de elegibilidade do programa. A meta está detalhada a seguir:

Metas Selecionadas para Análise: Objetivo 0619 - Reduzir a pobreza por meio da transferência direta de renda

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				% da meta total 2016-2019 realizada (acumulado)	Há variações significativas entre o previsto e o resultado efetivo? (S/N)
			2016	2017	2018	2019		
03U4 - Transferir renda às famílias em situação de pobreza que atendam aos critérios de elegibilidade, conforme as estimativas de atendimento do Programa Bolsa Família	Percentual de Famílias Beneficiadas	100	98,77	100,66	102.94	95,87	99,56*	N

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2019 e de resposta à(s) diligência(s) enviada(s) pelo TCU aos órgãos/entidades responsáveis pelas metas.
* Trata-se da média simples da taxa de cobertura de atendimento do PBF dos meses de dezembro de cada ano, entre 2016 e 2019.

Qualidade

Como a meta 03U4, referente ao objetivo 0619 do programa 2019, não foi objeto de análise de qualidade em anos anteriores, deve-se proceder à verificação de sua qualidade, sem prejuízo da análise do aspecto da confiabilidade. A análise de qualidade segue o método *Smart*, conforme a Portaria-Segecex/TCU 33/2010, que avalia se a meta é específica, mensurável, apropriada, realista e se tem prazo determinado.

A meta 03U4 respeita a característica de especificidade, dado que elege o Ministério da Cidadania como o responsável pela realização da ação, estipula como produto a transferência de recursos para as famílias, estabelece meta quantitativa (percentual) de atendimento de famílias pelo PBF, determina o público-alvo, que são os beneficiários do PBF, e refere-se ao território nacional.

Em termos de mensurabilidade, estabelece ponto de partida para o indicador-chave e a forma de medição do alcance da meta. Contudo, o custo envolvido na operação poderia ter sido melhor explicitado.

A meta 03U4 está alinhada ao objetivo, o produto da meta é relevante e sua realização está sob controle do órgão responsável.

Em termos de realismo, a meta parece razoável, dado que o PBF é um programa que transita próximo ou alcança a universalização de atendimento, sendo, portanto, factível o alcance de 100% dos beneficiários. A meta, finalmente, atende à característica de limitação temporal, dado que estabeleceu o ano 2019 como período para seu alcance.

Confiabilidade

A meta 03U4 está relacionada com a preservação da cobertura do PBF. Ela combate o crescimento de fila de espera com vistas a contemplar o máximo de beneficiários que atendam aos critérios de elegibilidade do programa. Para acompanhar o nível de cobertura do PBF, o Ministério da Cidadania possui o Cadastro Único, que permite o cálculo da cobertura municipal do Programa.

A meta 03U4 foi avaliada em termos de sua confiabilidade, medida por meio de aspectos de credibilidade, estabilidade e comparabilidade

Dessa forma, em termos de credibilidade, o Cadastro Único representa um grande censo das famílias pobres e vulneráveis que são beneficiárias reais ou potenciais de programas públicos. Essa base de dados é empregada na operacionalização das ações de avaliação e monitoramento das políticas sociais do governo e é de amplo conhecimento, avaliação e utilização dos órgãos de controle TCU e CGU, sendo, portanto, confiável.

Foram contabilizados apenas os eventos que representam adequadamente o alcance da meta. Não houve manipulação das métricas utilizadas para sua contabilização. Em termos de estabilidade, a forma de coleta e a métrica de dados utilizadas para seu cômputo mantiveram-se constantes ao longo do tempo.

A respeito do aspecto de comparabilidade, a meta 03U4 apresentou característica de permanência dado que possibilita a geração de série histórica.

Conclusão

Em relação à meta 03U4, empregada para medir aspectos do objetivo 0619, que se refere à inclusão social por meio do Bolsa Família, do Cadastro Único e da Articulação de Políticas Sociais, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar os critérios que medem sua qualidade ou os critérios que medem sua confiabilidade.

Desempenho da meta no período (2016-2019)

Não foram verificadas diferenças significativas entre o previsto e o resultado efetivo da meta, que chegou em média a 99,56% do esperado no período de 2016 e 2019. Contudo, o resultado apresentado em 2019, de 95,87%, fez com que o PBF não pudesse mais ser considerado como um programa universalizado nesse ano, dado que existe percentual baixo, mas positivo, de beneficiários que atendem aos critérios de elegibilidade mas não fizeram jus aos recursos transferidos pelo programa. Destaca-se que o cumprimento contínuo da meta 03U4 depende de discricionariedade política, pois é prerrogativa dos Poderes Executivo e Legislativo determinar as alocações de recursos dos diferentes programas governamentais.

3.3.4. Programa Temático 2037 – Consolidação do Sistema Único de Assistência Social (Suas)

O programa 2037 incorpora duas das principais proteções ofertas pela função assistência social: o Benefício de Prestação Continuada (BPC) e os gastos com os serviços socioassistenciais do

Suas. O BPC, em termos econômicos, representa transferência de renda para idosos ou pessoas com deficiência que vivem, segundo a lei, em famílias com renda *per capita* inferior a 1/4 do salário mínimo.

Conforme destacado no item 3.3.2 deste relatório, da dotação total da função assistência social em 2019, o programa 2037 registrou R$ 62,3 bilhões (64,8% da função), enquanto o Programa 2019 (relativo ao Bolsa Família) obteve R$ 30,1 bilhões (34,4% da função).

Por sua vez, os serviços prestados pelo Suas têm como público-alvo a parcela mais pobre e vulnerável do país que, de forma majoritária, mas não exclusiva, é formada pelos beneficiários do BPC e do Programa Bolsa Família (PBF). Esses serviços complementam as mencionadas transferências de renda por meio da prestação de serviços preventivos, que visam ao fortalecimento da função protetiva dos públicos vulneráveis e de serviços de acolhimento ou de oficinas que buscam cuidar das pessoas vítimas de violência ou de outras violações de direito.

A integração entre benefícios e serviços representa princípio fundamental a ser alcançado pela política de assistência social, conforme previsto no art. 1º da Lei 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social).

Execução orçamentária do programa em 2037 em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
61.571	62.297	62.138	62.505	59.438

Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).

Apesar de o orçamento do programa 2037 ser bastante elevado, deve ser destacado que aproximadamente 98% dos valores pagos se destinam ao BPC. Essa discrepância entre valores destinados a benefícios, em comparação com os destinados a serviços, dificulta a almejada integração entre serviços e benefícios.

Análise das metas

No exercício de 2019, foram selecionados para a análise os objetivos 0370 "Manter, ampliar e qualificar os serviços e programas de Proteção Social Básica e Especial ofertados às famílias e indivíduos em situação de vulnerabilidade e risco social e pessoal" e 0371 "Qualificar a gestão do Benefício de Prestação Continuada, concedê-lo a pessoa idosa e a pessoa com deficiência, fortalecer as estratégias de inclusão dos beneficiários nos serviços socioassistenciais e nas demais políticas e contribuir no aprimoramento da regulação dos benefícios eventuais pelos estados, municípios e DF".

Essa seleção levou em consideração os objetivos analisados nos anos anteriores, selecionados em função da relevância dentro do programa temático. A cada um dos objetivos estão relacionadas metas, dentre as quais oito metas quantitativas e uma meta qualitativa para o objetivo 0370, e uma meta quantitativa e uma meta qualitativa para o objetivo 0371, que foram selecionadas para análise, conforme metodologia informada no item 3.3 deste relatório. As metas do objetivo 0370 estão detalhadas na tabela a seguir:

Metas Selecionadas para Análise: Objetivo 0370

Descrição da Meta 2016-2019[1]	Unidade de Medida	Linha de Base	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				% da meta total 2016-2019 realizada - acumulado	Há variações significativas entre o previsto e o resultado efetivo? S/N
				2016	2017	2018	2019		
00IU - Ampliar a cobertura do Serviço de Convivência e Fortalecimento de Vínculos (SCFV) para 97% dos municípios brasileiros, expandindo sua cobertura a 400 municípios ainda não cofinanciados	Número de Municípios	0.00	400,0	0,00 em 31/12/2016	0,00 em 31/12/2017	0,00 em 31/12/2017	0,00	0,00 %	S
00J0 - Ampliar a cobertura dos Centros de Referência da Assistência Social, com 500 novas unidades em	Número de Centros de	0,00	500,00	0,00 em 31/12/2016	0,00 em 31/12/2017	0,00 em 31/12/2017	0,00	0,00 %	S

municípios com população acima de 100 mil habitantes, referenciando 90% da população registrada no Cadúnico nesses municípios	Referência de Assistência Social (CRAS)								
00J1 - Ampliar a cobertura de serviços ofertados às famílias e indivíduos residentes em localidades isoladas ou de difícil acesso, por meio da implantação de 970 novas Equipes Volantes, totalizando 2.224 equipes	Número de Equipes Volantes	0,00	970,00	0,00 em 31/12/2016	0,00 em 31/12/2017	0,00 em 31/12/2017	0,00	0,00 %	S
00RI - Ampliar a cobertura da oferta regionalizada dos serviços de proteção social especial de média complexidade para 1.070 novos municípios, com população inferior a 20 mil habitantes, totalizando 34% dos municípios desse porte	Número de Municípios	272	1070	64,00 em 31/12/2016	34,00 em 31/12/2017	96,00 em 31/12/2017	117,00	14,66 %	S
00RV - Adequar 60% das vagas ofertadas nos serviços de acolhimento para população em situação de rua aos parâmetros do SUAS	Percentual de vagas adequadas ofertadas nos serviços de acolhimento	0,00	60%	16,75 em 31/12/2016	19,37 em 31/12/2017	18,00 em 31/12/2017	17,00	28,33 %	S
00S1 - Ampliar a cobertura da oferta regionalizada dos serviços de acolhimento para crianças e adolescentes, atingindo a taxa de 0,75 vaga/2.000 crianças e adolescentes, nas microrregiões não cobertas por serviços municipais	Taxa de 0,75 vaga/ 2000 crianças e adolescentes	0,04	0,75	0,04 em 31/12/2016	0,04 em 31/12/2017	0,04 em 31/12/2017	0,04	5,33 %	S
049S - Implantar em 20 capitais o serviço de proteção social básica no domicílio para pessoas com deficiência e idosas, atendendo prioritariamente os beneficiários do BPC	Número de capitais estaduais	0,00	20,00	0,00 em 31/12/2016	0,00 em 31/12/2017	0,00 em 31/12/2017	0,00	0,00 %	S
049Y - Ampliar a cobertura das ações estratégicas de enfrentamento ao trabalho infantil, expandindo o cofinanciamento de 958 para 1.913 municípios, atingindo 100% dos municípios brasileiros com alta incidência de trabalho infantil	Número de municípios	958,00	1913	958,00 em 31/12/2016	958,00 em 31/12/2017	958,00 em 31/12/2017	958,00	0,00 %	S
Metas Selecionadas para Análise: Objetivo 0371									
00SA - Mobilizar e acompanhar 90% das famílias de crianças e adolescentes beneficiários do BPC em idade escolar que estão fora da escola, visando assegurar a sua inclusão e permanência na escola e o acesso aos demais direitos sociais	% das famílias de crianças e adolescentes beneficiários do BPC em idade escolar que estão fora da escola acompanhadas	63.38	90,00	59,38 em 1/11/2016	59,38 em 1/11/2016	65,30 em 31/12/2017	.	7,21%, em relação ao último dado disponível que foi 2018	S

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2019 e de resposta à(s) diligência(s) enviada(s) pelo TCU aos órgãos/entidades responsáveis pelas metas.
Órgão responsável pelas metas: Ministério da Cidadania.

Confiabilidade

A maioria das metas do objetivo 0370 está relacionada com a ampliação da cobertura dos serviços prestados (00IU, 00J0, 00J1, 00RI, 00S1, 049S, 049Y). Para acompanhar a mencionada cobertura, o Ministério da Cidadania possui bases de dados administrativas, tais como o Censo Suas e o Registro Mensal de Atendimentos, que disponibilizam dados sobre os equipamentos existentes nos municípios e o número de serviços prestados por classe de serviço.

Em relação à meta 00RV, que trata da adequação de 60% das vagas ofertadas nos serviços de acolhimento para população em situação de rua aos parâmetros do Suas, deve ser destacado que, para sua contabilização, o Ministério da Cidadania utilizou o Censo Suas para avaliar se a qualidade dos serviços de acolhimento prestados às populações de rua atendeu aos parâmetros de qualidade dos serviços prestados pelo Suas. O Censo Suas possui dados discriminados por município e um caderno específico para tratar dos Centros-Pop, que são os equipamentos utilizados para prestar serviços para as populações de rua.

Por sua vez, o objetivo 0371 foi medido pela meta 00SA, que buscou aumentar o acompanhamento de famílias com crianças e adolescentes beneficiários do BPC em idade escolar, com vistas a assegurar a inclusão e permanência na escola e o acesso aos demais direitos sociais.

As metas dos objetivos 0370 e 0371 foram avaliadas em termos de confiabilidade, característica que pode ser dividida em termos de avaliações de credibilidade, de estabilidade e de comparabilidade.

Dessa forma, em termos de credibilidade, as bases de dados administrativas empregadas pelo Ministério da Cidadania, além de produzidas por ele mesmo, foram utilizadas na operacionalização e nas ações de avaliação e monitoramento das políticas do órgão, sendo de amplo conhecimento, avaliação e uso dos órgãos de controle TCU e CGU, e, portanto, confiáveis. Foram contabilizados apenas os eventos que representam adequadamente o alcance da meta. As métricas utilizadas para contabilização das metas não foram manipuladas.

Em termos de estabilidade, as bases de dados utilizadas para cômputo das metas mantiveram-se firmes em termos metodológicos, com o método de coleta sendo o mesmo e a métrica também se mantendo constante ao longo do tempo.

Em termos de comparabilidade, as metas dos objetivos 0370 e 0371 foram permanentes no período de modo a possibilitar o desenho de série histórica.

Conclusão

Sobre as metas analisadas, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a confiabilidade, apesar de haver algumas incoerências entre os textos do campo "Descrição da Meta 2016-2019" e do campo "Meta Prevista 2016-2019". Assim, por exemplo, a descrição da meta 00IU continha "ampliar a cobertura do Serviço de Convivência e Fortalecimento de Vínculos (SCFV) para 97% dos municípios brasileiros, expandindo sua cobertura a **400** municípios ainda não cofinanciados", enquanto o campo "meta prevista para 2016-2019" estabeleceu ampliação de **532** municípios em relação à cobertura do SCFV. Outros erros dessa natureza ocorreram para outras metas.

As metas relacionadas ao programa 2037 (objetivos 0370 e 0371) foram analisadas apenas quanto à confiabilidade, pois a análise referente à qualidade foi realizada nas contas dos exercícios anteriores referentes ao ciclo PPA 2016-2019.

Desempenho da meta no período (2016 – 2019)

As metas do programa 2037 relacionadas ao objetivo 0370 apresentaram desempenho insatisfatório: o percentual da meta total de 2016-2019 realizada (acumulado) no melhor dos casos alcançou a marca de 28,33%, sendo que foi de 0% para cinco, de um total de oito metas.

A principal causa apontada para o baixo alcance das metas foi a falta de compatibilização entre a programação orçamentária e financeira e o dimensionamento da meta. Ou seja, o governo não destinou os recursos necessários para o cumprimento das metas relacionadas à prestação dos serviços socioassistenciais do Suas.

Com exceção da meta 00RV (adequar 60% das vagas ofertadas nos serviços de acolhimento para população em situação de rua aos parâmetros do Suas), que mede aspecto de qualidade do serviço, as demais metas foram estabelecidas para medir investimentos no Suas, com a finalidade de aumentar a quantidade dos serviços prestados à população. Pelos resultados das metas, observa-se que o nível de investimento foi praticamente nulo.

Dado o nível de contingenciamento orçamentário pelo qual passam os programas relacionados ao Suas, teme-se que a capacidade instalada do sistema não esteja sendo capaz de atender ao público-alvo no mesmo nível de quantidade e de qualidade de anos anteriores. Ressalta-se que o público-alvo do Suas guarda grande interseção com os públicos do BPC e do PBF – camada mais pobre e vulnerável da população, que estão recebendo menos e piores serviços socioassistenciais, complementares às transferências de renda, o que contribui potencialmente para o aumento da pobreza multidimensional.

O objetivo 0370 apresentou uma meta qualitativa: a meta 049T "Acompanhar, no Serviço de Proteção e Atendimento Integral à Família (Paif), as famílias beneficiárias do Bolsa Família, sendo 15% das residentes em municípios com até 20 mil habitantes e 10% das residentes em municípios com mais de 20 mil habitantes".

Apesar de ter sido classificada como qualitativa, ela é passível de ser quantificada em sua integralidade. Na análise situacional, por exemplo, foram apresentados dados que comprovam que, para o ano de 2018, 479 mil famílias de um total de 14,1 milhões de famílias pertencentes ao PBF, equivalentes a (3,4%) das famílias beneficiárias, receberam prestação de serviços do Paif. Foram também apresentados dados de cobertura municipal.

Por sua vez, a meta escolhida para acompanhamento do objetivo 0371 foi no sentido de incentivar a inclusão e a permanência de crianças e adolescentes no sistema escolar por meio do fortalecimento do programa BPC na escola. Não foram definidas metas para a gestão do BPC ou para concessão desses benefícios. Tampouco foi definida meta para o aprimoramento da regulação dos benefícios eventuais – previstos pela Lei Orgânica de Assistência Social (Loas) e oferecidos aos cidadãos e às famílias que não têm condições de arcar por conta própria com o enfrentamento de situações adversas ou que fragilizem a manutenção dos beneficiários.

A meta 00SA, que prevê a mobilização e o acompanhamento de famílias de crianças e adolescentes beneficiários do BPC em idade escolar que estão fora da escola, atingiu apenas 7,21% para o ano de 2018, sendo que não houve dados para o ano de 2019.

Esse baixo cumprimento da meta representa uma faceta da desestruturação dos serviços socioassistenciais do Suas, que são responsáveis pela prestação de serviços relacionados ao Programa BPC na escola. O resultado é uma evidência de que o Ministério da Cidadania não está conseguindo cumprir a integração, prevista no art. 1º da Lei 8742/1993, entre benefícios e serviços socioassistenciais, devido principalmente à falta de recursos orçamentários.

3.3.5. Programa Temático 2071 – Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária

O Programa 2071 – Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária, cujos objetivos e metas estão a cargo do Ministério da Economia, visa a assegurar a inserção social pelo acesso ao trabalho digno e a proteção social no mercado de trabalho por meio do cumprimento das normas constitucionais e legais.

Objetivos do programa 2071

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 dos benefícios de seguro desemprego e do abono salarial
0289	Fomentar oportunidades de trabalho, emprego e renda, por meio da concessão de crédito direcionado a atividades empreendedoras e ao microcrédito produtivo orientado
0869	Promover o direito ao trabalho decente, por meio da inspeção laboral, do aperfeiçoamento dos regulamentos, da articulação de políticas, do diálogo social e de estudos, pesquisas e inovações, no campo da proteção ao trabalhador
1096	Promover a economia solidária e suas diversas formas organizativas

Fonte: Plano Plurianual 2016-2019, Anexo I.

O objetivo 0287 reúne ações relacionadas à (re)inserção do trabalhador no mercado de trabalho, tais como: qualificação profissional, intermediação de mão de obra (IMO) e concessão de benefícios aos trabalhadores, a exemplo do seguro-desemprego e do abono salarial.

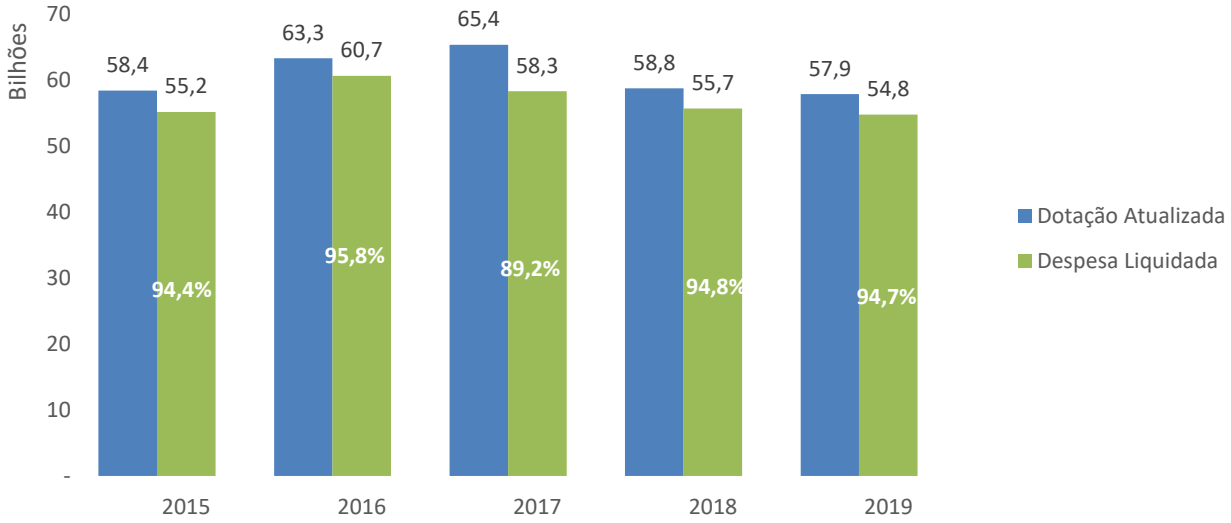
Já o objetivo 0289 trata de ações do Programa de Geração de Emprego e Renda (Proger) e do Programa Nacional de Microcrédito Produtivo Orientado (PNMPO).

O objetivo 0869, por sua vez, relaciona-se à garantia da qualidade do emprego, por meio, principalmente, das fiscalizações empreendidas pelo Ministério da Economia, com o intuito de garantir direitos de proteção no trabalho urbano e rural; aperfeiçoar a legislação trabalhista e os regulamentos de proteção ao trabalhador; e implementar a política nacional de saúde e segurança no trabalho.

Por último, o objetivo 1096 refere-se às ações da Política Nacional de Economia Solidária, a qual constitui importante política de inclusão produtiva ao fomentar a geração de renda por meio do trabalho coletivo e da autogestão dos empreendimentos.

Antes de adentrar a análise dos objetivos e metas do programa, faz-se uma breve demonstração da sua execução orçamentaria.

Execução orçamentária do programa 2071 – 2015 a 2019 (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Índice de correção: IPCA.

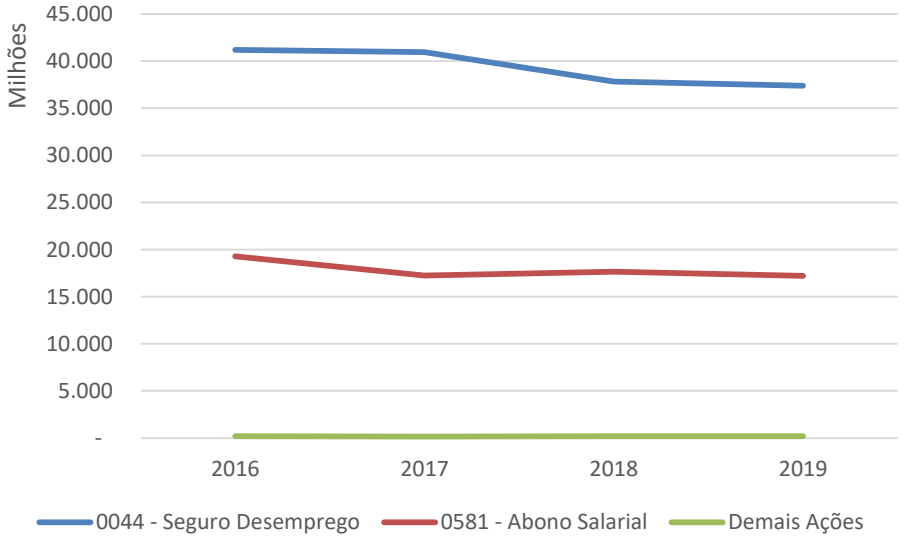
Execução orçamentária do programa 2071 em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
60.205	57.870	55.241	54.786	54.775

Fonte: Siop.

Execução orçamentária das principais ações do programa 2071 de 2016-2019 (valores reais)



Fonte: Siop. Índice de correção: IPCA.

As despesas com seguro desemprego e abono salarial compreenderam, no período de execução do PPA 2016-2019, quase a totalidade (99,7%) da execução da despesa (liquidação) do Programa 2071, o que serviu de base para a escolha do objetivo a ser analisado.

Análise das metas

No exercício de 2019, foi selecionado para a análise o 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 dos benefícios de seguro desemprego e do abono salarial. Ao objetivo escolhido, estão relacionadas quatro metas, dentre as quais três foram selecionadas para análise, conforme metodologia informada no item 3.3 deste relatório. As metas estão detalhadas na tabela a seguir.

Realização das metas do programa 2071

Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				% da meta total 2016-2019 realizada (acumulado)	Há variações significativas entre o previsto e o resultado efetivo? (S/N)
			2016	2017	2018	2019		
04NQ[1]	%	4,18	3,34	3,70	3,46	2,71	-79,26%	S
04NS[2]	un.	760.000	0	182.567	642.980	233.356	30,70%	N
04NT[3]	%	30	0	0	50,3	N/D[4]	-	S

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2019.
1. 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;
2. 04NS – Promover a qualificação profissional de 760 mil trabalhadores no âmbito do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda;
3. 04NT – Ampliar de 23,5% para 30% a inserção dos beneficiários de ações de qualificação no mundo do trabalho.
4. Dados não disponíveis.

O gestor das ações informou que os dados da meta 04NQ, referentes ao exercício de 2019, estavam desatualizados. Apresentou como meta realizada o percentual de 2,71%, sendo que, na Prestação de Contas da Presidente da República 2019, o percentual informado foi de 2,73%. Essa atualização promoveu mudanças no percentual da meta realizada, passando de -76,83% para -79,26%.

Com relação à meta 04NS, o Ministério da Economia alterou a metodologia de cálculo da meta realizada. Para os exercícios de 2016 a 2018, era considerado como meta realizada o número de matriculados na plataforma de educação à distância da Escola do Trabalhador, no âmbito do Termo de Execução Descentralizada 01/2017, instrumento firmado entre o extinto Ministério do Trabalho e a Universidade de Brasília.

Em 2019, com o início da atual gestão do Governo Federal, houve o entendimento de que o resultado deveria ser contabilizado com base no número de beneficiários qualificados. Sendo assim, foram informados como qualificados os concluintes de cursos na Escola do Trabalhador em 2019, no total de 117.988 alunos. No período de 2016 a 2018, com base nessa alteração do critério de contabilização da meta, foram qualificados 115.368 trabalhadores, o que perfaz o total de 233.356 beneficiários do programa de Qualificação Profissional.

Quanto à meta 04NT, o Ministério da Economia informou que não há dados de avaliação relativos à empregabilidade dos beneficiários da ação disponíveis, de maneira que a apuração dos resultados restou prejudicada.

Confiabilidade

<u>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</u>

Os dados apresentados são extraídos diretamente das bases de dados do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (Caged) e do Portal Mais Emprego do Ministério da Economia. Testes realizados no âmbito do TC 017.192/2018-8, que tratou de fiscalização com o objetivo de avaliar as políticas públicas de inclusão social e produtiva, para os exercícios 2016 a 2018, apontaram resultados compatíveis com os apresentados no demonstrativo de evolução das metas do PPA 2016-2019 extraído do Siop.

04NS – Promover a qualificação profissional de 760 mil trabalhadores no âmbito do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda;

Os dados apresentados pelo Ministério da Economia não representam adequadamente o número de pessoas qualificadas nos exercícios de 2017 e 2018. No âmbito do TC-017.192/2018-8, foi analisada a base de dados do Programa Escola do Trabalhador para a qualificação à distância dos trabalhadores.

No período informado, constam 686.370 matrículas, das quais 115.368 concluíram o curso até dezembro/2018, ou seja, cerca de 17% das pessoas. Considerando a possibilidade de matrícula em mais de um curso, verificou-se que 416.602 pessoas se matricularam em pelo menos um dos cursos, dos quais apenas 73.754 pessoas os concluíram.

Assim, os resultados aferidos para as metas de 2017 e 2018 estão superdimensionados, tendo em vista que o Ministério considera o número de matriculados no programa no período, sem desconsiderar aqueles que não completaram o curso e também a possibilidade de matrícula em mais de um curso por pessoa. Em 2019, apesar de se ter mudado o parâmetro de considerar apenas os trabalhadores que concluíram os cursos, a contagem de mais de um curso por pessoa continua sendo adotada.

Em face do exposto, e levando em conta as informações prestadas pelos gestores para elaboração desta análise, a meta 04NS deve ser rejeitada pelo critério de confiabilidade.

04NT – Ampliar de 23,5% para 30% a inserção dos beneficiários de ações de qualificação no mundo do trabalho;

Foi identificado um problema na forma de aferição da meta. Segundo o Espelho de Monitoramento do Programa 2071 extraído do Siop, 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.

Após cruzamento da base de dados da Escola do Trabalhador com o cadastro do Siape, identificou-se que, dos 73.754 concluintes dos cursos, 4.157 pessoas são servidores públicos ativos ou inativos, devendo ser desconsiderados da contagem do indicativo, visto que já compõem o mercado de trabalho.

Mediante cruzamento da base de dados da Escola do Trabalhador com o Caged, verificou-se que apenas 23.003 pessoas do total de 73.754 foram admitidas no período de 1/1 a 31/12/2018.

Mesmo com essa informação, o gestor da meta informou não haver dados de avaliação relativos à empregabilidade dos beneficiários da ação disponíveis.

Em face do exposto, e levando em conta as informações prestadas pelos gestores, faz-se necessário concluir pela inaplicabilidade da análise do critério de confiabilidade da Meta 04NT, visto que não há dados quantitativos disponíveis para a avaliação da referida meta.

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução deste capítulo, apresentam-se os resultados a seguir.

Meta rejeitada
3. 04NS - Promover a qualificação profissional de 760 mil trabalhadores no âmbito do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda.

A meta 04NS deve ser rejeitada quanto à confiabilidade, tendo em vista a incompatibilidade entre a quantidade informada no cumprimento da meta na Prestação de Contas da Presidência da República e os números obtidos das pessoas efetivamente qualificadas no Programa

Escola do Trabalhador, em virtude da não observação da possibilidade de realização de mais de um curso por trabalhador.

A meta 04NT deve ser declarada não aplicável quanto à confiabilidade, tendo em vista a afirmação do Ministério da Economia de inexistir dados quantificáveis de cumprimento da referida meta.

Não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a confiabilidade da meta 04NQ (aumento da taxa de participação do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda nas admissões do mercado de trabalho formal). As metas 04NQ, 04NS e 04NT foram analisadas apenas quanto à confiabilidade, pois a análise referente à qualidade foi realizada nas contas dos exercícios anteriores referentes ao ciclo PPA 2016-2019.

Desempenho das metas no período (2016-2019)

Do ponto de vista do atingimento das metas no período de 2016 a 2019, constatou-se que o Ministério da Economia não conseguiu atingir a totalidade das metas 04NQ, 04NS e 04NT.

Em 2019, a meta 04NQ teve um decréscimo em relação ao exercício de 2018 (de 3,46% para 2,71%). No TC 017.192/2018-8 (fiscalização sobre Inclusão Socioeconômica para avaliar as políticas públicas de inclusão social e produtiva), apurou-se que o orçamento destinado às ações de intermediação de mão de obra, qualificação e orientação profissional tem diminuído ao longo dos anos, em virtude do pagamento obrigatório dos benefícios de seguro-desemprego e abono salarial. Isso tem levado à desestruturação das agências do Sine, responsável pela execução das políticas ativas de reinserção no mercado de trabalho.

Da mesma forma, a meta 04NS (qualificação profissional por meio do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda) não atingiu a quantidade prevista no PPA 2016-2019. Apesar de constar um valor realizado de 30,7%, a forma de cálculo imprecisa, ao considerar o número de matriculados e não os de efetivamente qualificados, demonstra que o Ministério não atingiu o total de 760 mil qualificados no período. No TC 017.192/2018-8, constatou-se que a execução das ações de qualificação profissional ficou restrita à educação à distância no âmbito da Escola do Trabalhador, pois o Ministério cortou os recursos dos convênios de qualificação com as agências do Sine.

Por outro lado, a vinculação da meta 04NT à inclusão dos qualificados no mercado de trabalho torna difícil sua execução, pois a reinserção de pessoas no mercado de trabalho depende de vários fatores além da qualificação profissional, como a conjuntura econômica, a experiência e a capacidade de inovação. Assim, o Ministério da Economia declarou a execução dessa meta como nula em todo o período do PPA 2016-2019.

Em função desse desempenho insatisfatório no atingimento das metas previstas no PPA 2016-2019, cabe ao Ministério atribuir critérios quantitativos mais objetivos que viabilizem a mensuração de resultados do programa correspondente no PPA 2020-2023, bem como garantir que as políticas ativas de emprego, como a intermediação de mão de obra e qualificação profissional, recebam volume adequado de recursos para alavancar a empregabilidade nas agências do Sine.

3.3.6. 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, arts. 205 a 214, e em legislações infraconstitucionais, a exemplo da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB – Lei 9.394/1996).

No Brasil, a educação escolar foi dividida em dois níveis de ensino: educação básica – formada pela educação infantil (creche e pré-escola), pelo ensino fundamental e pelo ensino médio; e educação superior. Além desses níveis de ensino, há três modalidades de educação: educação de jovens e adultos (EJA); educação profissional e tecnológica (EPT); e educação especial. O art. 208

da Constituição Federal estabelece a educação básica obrigatória dos quatro aos dezessete anos de idade, ou seja, da pré-escola ao ensino médio.

A educação básica é financiada e gerida, primordialmente, por estados, Distrito Federal e municípios, cabendo à União a função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos demais entes federados (art. 211 da Constituição Federal de 1988).

A Lei 13.249/2016, que trata do PPA federal para o quadriênio 2016-2019, definiu apenas um programa temático para a educação: 2080 – Educação de Qualidade para Todos, envolvendo todos os níveis e modalidades de ensino. As atividades de apoio foram reunidas no Programa 2109 – Gestão e Manutenção do MEC, que engloba despesas relacionadas ao pagamento de pessoal ativo da União, incluindo contribuições para o regime de previdência dos servidores públicos federais e previdência privada, auxílio alimentação, assistência médica e odontológica, auxílio pré-escolar, dentre outros.

O programa Educação de Qualidade Para Todos é desdobrado em cinco objetivos.

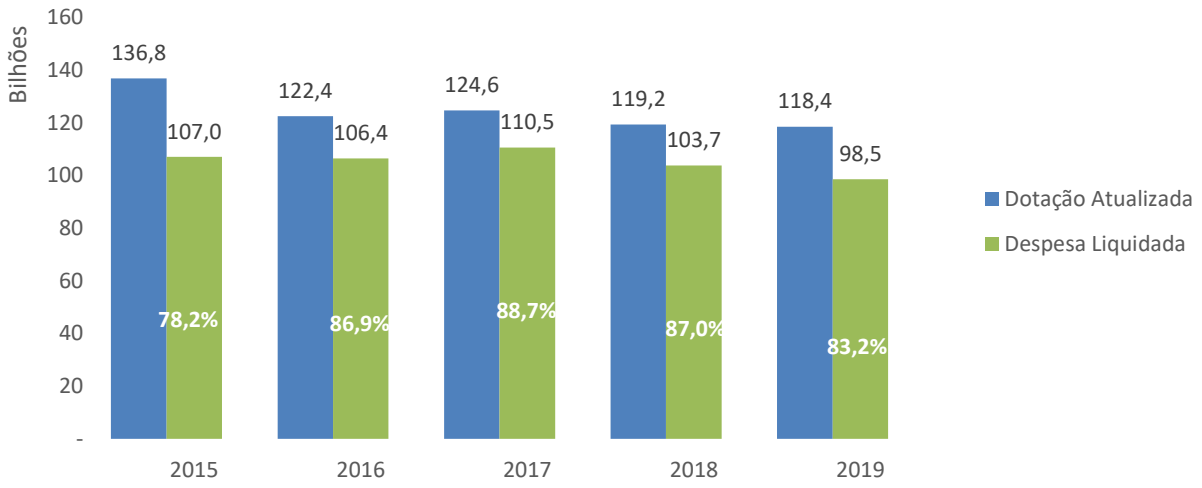
Objetivos do programa 2080

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 da função 12 – Educação, relativa aos últimos cinco exercícios, e do programa 2080 em 2019 estão apresentadas no gráfico e na tabela a seguir, respectivamente.

Execução orçamentária dos últimos 5 anos (valores reais)



Fonte: Tesouro Gerencial. Filtro: Função 12 – Educação, dados dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

Da dotação atualizada de 2019, cerca de 105,5 milhões foram destinados à execução dos programas 2080 e 2109, restando cerca de 12,9 milhões referentes a Operações Especiais, aproximadamente 10,9% do orçamento total.

Por sua vez, a execução orçamentária do programa 2080, no exercício de 2019, é apresentada na tabela seguinte:

Execução orçamentária do programa 2080 no exercício de 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
46.070	49.341	47.698	35.939	35.648

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

Análise das metas

Para o exercício de 2019, foram selecionados para a análise os Objetivos 1007, 1009 e 1010 do programa Educação de Qualidade para Todos. Essa escolha levou em consideração os objetivos analisados nos anos anteriores, selecionados em função de sua relevância dentro do programa temático. A cada um dos objetivos estão relacionadas metas, dentre as quais 22 foram selecionadas para análise, detalhadas na tabela a seguir:

Metas selecionadas para análise

Meta		Descrição da Meta	Unidade de medida	Meta prevista 2016 - 2019 (a)	Meta realizada até				% da meta total 2016 - 2019 realizada acumulado (c) = (b)/(a)
					2016	2017	2018	2019 (b)	
1	04KG	Apoiar a construção de 4 mil escolas de educação básica, em consonância com o disposto nas Metas 2 e 3 do PNE	Escolas	4000	98	174	331	740	18,50%
2	04KI	Promover ações com vista a universalizar o atendimento escolar para toda população de 4 a 17 anos com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades / superdotação em classes comuns da rede regular de ensino, em consonância com o disposto na Meta 4 do PNE.[1]	%	90%	88,4%	89,47%	90,90%	92%	102,22%
3	04KJ	Promover ações voltadas para elevar em 232 mil o total de matrículas em escolas das populações do campo, das comunidades remanescentes de quilombos e povos indígenas nas diversas etapas e modalidades da educação básica.[1]	Matrículas	232.000	-32.022	-258.893	-417.182	-515.829	
4	04T4	Promover ações de forma a ampliar o acesso à educação infantil em creches e pré-escolas, universalizando o atendimento às crianças de 4 a 5 anos, em consonância com o disposto na Meta 1 do PNE	%	100%	91,5%	91,5%	93,80%	93,80%	93,8%
5	04TI	Promover ações com vistas a universalizar o atendimento escolar para toda a população de 15 a 17 anos, em consonância com o disposto na Meta 3 do PNE	%	100%	91,2%	91,3%	91,3%	91,9%	91,9%
6	04TJ	Promover ações com vistas a elevar a taxa líquida de matrículas no ensino médio para 70%, em consonância com o disposto na Meta 3 do PNE	%	70%	66,8%	70,1%	70,9%	70,9%	101,29%
7	04KE	Aprovar e apoiar a implementação da Base Nacional Comum Curricular, a ser pactuada no âmbito de instância permanente de negociação e cooperação entre a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios, conforme estabelecido no PNE.[2]	NA-MQ	NA-MQ	-	-	-	-	-

8	04KF	Apoiar a implantação de unidades de educação infantil, em consonância com o disposto na Meta 1 do PNE. [2]	NC	NC	-	-	-	-	-
9	04T5	Promover ações com vistas a elevar a taxa de alfabetização da população com 15 anos ou mais para 95% e à redução para 25% da taxa de analfabetismo funcional, em consonância com o disposto na Meta 9 do PNE.[2]	%	95% / 12,8%	-	-	-	-	-
10	04KO	Promover ações para a oferta de 3,8% das matrículas de Educação de Jovens e Adultos, nos ensinos fundamental e médio, na forma articulada à educação profissional, em consonância com o disposto na Meta 10 do PNE.[1]	%	3,8%	2,77%	1,50%	1,35%	1,35% (dado de 2018)	35,5%
11	04KP	Promover ações com vistas a expandir as matriculas da educação profissional técnica de nível médio para 1,9 milhões de estudantes matriculados, em consonância com o disposto na Meta 11 do PNE	Matrículas	1,9 milhões	1775324	1791806	1868917	1.868.917 (dado de 2018)	98,36%
12	04KQ	Ofertar 2,5 milhões vagas em cursos técnicos e de formação inicial e continuada no conjunto de iniciativas do Pronatec.[1]	Vagas	2,5 milhões	1220923	2325386	2325386 (não há dados de 2018)	2.918.946	117%
13	04KX	Ampliar para 1,2 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.[1]	Matrículas	1.200.000	1175650	1204956	1231909	1.231.909 (dado de 2018)	102,66%
14	04KY	Elevar de 180 mil para 260,6 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.[1]	Matrículas	260.600	131.694	218.433	211.294	226.914	87,07%
15	04KZ	Ofertar 1 milhão de novas bolsas de estudo do Programa Universidade para Todos (Prouni).	Bolsas	1.000.000	329.180	691.231	1.112.664	1.489.224	148,92%
16	04L0	Conceder 1,4 milhão de novos financiamentos com recursos do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies).	Financia-mentos	1.400.000	203.255	379.236	461.585	546.117	39,01%
17	04L1	Ampliar de 245 mil para 297 mil o número de matrículas anuais em programas de pós-graduação stricto sensu.[1]	Matrículas / ano	297.000	266.818	277.833	277.833 (valor de 2017)	290.248	97,73%
18	04L2	Ampliar de 73 mil para 88 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.[1]	Mestres e doutores/ ano	88.000	80.217	82.540	82540 (valor de 2017)	88.120	100,14%
19	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	100.580	101.197	103.034	97.210	88,37%
20	04L4	Alcançar 16,5 mil novas bolsas de estudos no exterior.	Bolsa	16.574	1.725	8.082	12.272	15.792	95,28%
21	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	2.101	5.612	7.775	8.416	321,22%
22	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%	77,5%	80,34%	82,33%	82,33% (valor de 2018)	112,78%

Fonte: elaboração própria a partir da PCPR 2019 e de resposta à diligência enviada pelo TCU ao MEC.

Nota1: Metas reduzidas por meio da Portaria-ME 612/2019, publicada em 29/11/2019.
Nota2: Metas qualitativas. A meta 9 não consta no quadro de metas quantitativas do PPA 2016-2019. Apesar de as metas serem quantificáveis, tendo em vista o apoio em 2016 e 2016 ter sido financeiro, foi-lhes atribuída a classificação de qualitativa pelo Governo Federal.

Confiabilidade

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução a este capítulo, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a confiabilidade das metas analisadas.

Desempenho das metas em 2019

Ressalta-se que a maior parte das metas não foram alcançadas. Além disso, ocorreram, ao longo de todo o período, reduções de algumas das metas anteriormente fixadas.

Alcance de metas do programa 2080

Alcançadas conforme planejamento original
6 - 04TJ - Promover ações com vistas a elevar a taxa líquida de matrículas no ensino médio para 70%, em consonância com o disposto na Meta 3 do PNE
7 - 04KE - Aprovar e apoiar a implementação da Base Nacional Comum Curricular, a ser pactuada no âmbito de instância permanente de negociação e cooperação entre a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios, conforme estabelecido no PNE.2
15 - 04KZ - Ofertar 1 milhão de novas bolsas de estudo do Programa Universidade para Todos (Prouni)
21 - 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
22 - 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
Alcançadas após alteração da meta em 29/11/2019 (Portaria-ME 612/2019)
2 - 04KI - Promover ações com vista a universalizar o atendimento escolar para toda população de 4 a 17 anos com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades / superdotação em classes comuns da rede regular de ensino, em consonância com o disposto na Meta 4 do PNE
12 - 04KQ - Ofertar 2,5 milhões vagas em cursos técnicos e de formação inicial e continuada no conjunto de iniciativas do Pronatec
13 - 04KX - Ampliar para 1,2 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
18 - 04L2 - Ampliar de 73 mil para 88 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
Não alcançadas
1 - 04KG - Apoiar a construção de 4 mil escolas de educação básica, em consonância com o disposto nas Metas 2 e 3 do PNE
11 - 04KP - Promover ações com vistas a expandir as matriculas da educação profissional técnica de nível médio para 1,9 milhões de estudantes matriculados, em consonância com o disposto na Meta 11 do PNE
4 - 04T4 - Promover ações de forma a ampliar o acesso à educação infantil em creches e pré-escolas, universalizando o atendimento às crianças de 4 a 5 anos, em consonância com o disposto na Meta 1 do PNE
5 - 04TI - Promover ações com vistas a universalizar o atendimento escolar para toda a população de 15 a 17 anos, em consonância com o disposto na Meta 3 do PNE
3 - 04KJ - Promover ações voltadas para elevar em 232 mil o total de matrículas em escolas das populações do campo, das comunidades remanescentes de quilombos e povos indígenas nas diversas etapas e modalidades da educação básica
8 - 04KF - Apoiar a implantação de unidades de educação infantil, em consonância com o disposto na Meta 1 do PNE
9 - 04T5 - Promover ações com vistas a elevar a taxa de alfabetização da população com 15 anos ou mais para 95% e à redução para 25% da taxa de analfabetismo funcional, em consonância com o disposto na Meta 9 do PNE
16 - 04L0 - Conceder 1,4 milhão de novos financiamentos com recursos do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies)
19 - 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
20 - 04L4 - Alcançar 16,5 mil novas bolsas de estudos no exterior
Não alcançadas mesmo após alteração da meta em 29/11/2019 (Portaria-ME 612/2019)
17 - 04L1 - Ampliar de 245 mil para 297 mil o número de matrículas anuais em programas de pós-graduação stricto sensu
10 - 04KO - Promover ações para a oferta de 3,8% das matrículas de Educação de Jovens e Adultos, nos ensinos fundamental e médio, na forma articulada à educação profissional, em consonância com o disposto na Meta 10 do PNE
14 - 04KY - Elevar de 180 mil para 260,6 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

Fonte: Elaboração própria.

As metas 6, 7, 15, 21 e 22 foram alcançadas conforme planejado originalmente no PPA 2016-2019.

Cabe destacar que, em 29/11/2019, o Ministério da Economia publicou a Portaria-ME 612/2019, que modificou diversos atributos constantes do PPA 2016-2019. Com isso, diversas metas referentes ao Programa 2080 – Educação de qualidade para todos foram reduzidas cerca de um mês antes de findar o período de abrangência do PPA, sem as correspondentes justificativas para as alterações.

A redução efetuada tem impacto direto na análise das metas, já que as metas 2, 12, 13 e 18 foram consideradas alcançadas apenas em virtude da alteração. Embora tenham alcançado os números formalmente propostos após edição da portaria, a efetividade do planejamento restou prejudicada, pois houve adequação das metas aos resultados alcançados, mormente considerando o momento em que essas reduções ocorreram.

Também houve a redução, por meio da mesma portaria, das metas 04KO, que reduziu a oferta de matrículas de Educação de Jovens e Adultos de 10% para 3,8%, e 04L1, a qual previa ampliar de 245 mil para 299 mil o número de matrículas anuais em programas de pós-graduação *stricto sensu*, passando para 297 mil. Ambas, mesmo após a citada alteração, não alçaram os valores previstos.

A meta 10 (04KO), mesmo com diminuição significativa, alcançou somente o percentual de 1,35%, considerando que o dado mais recente é do ano de 2018, enquanto a meta 17 (04L1) obteve crescimentos gradativos ao longo do período do PPA, atingindo o número de 290.248 matrículas.

O MEC justifica que o não alcance da meta 10 ocorreu devido à dificuldade de articulação entre os atores envolvidos, e à incompatibilidade entre o dimensionamento da meta e a programação orçamentária e financeira, considerando o cenário econômico do país. No que se refere à meta 17, cita que o não alcance também ocorreu devido ao seu dimensionamento incorreto, mesmo tendo sido reduzida através da portaria.

Com relação à meta 1 (04KG), o MEC aponta, por meio da PCPR 2019, investimento de cerca de R$ 895 milhões no período para construção de 740 novas unidades da educação básica. Entretanto, esse número ficou muito aquém das 4.000 unidades estabelecidas como meta. Em resposta à diligência promovida, o MEC registrou que os principais entraves encontrados foram a capacidade técnica e operacional dos entes federativos para execução das obras, incluindo problemas com licitações, além da falta de compatibilização entre orçamento e liberação financeira.

Não obstante se tratar de meta qualitativa, a meta 8 (04KF) enfrenta cenário similar, tendo o MEC apresentado as mesmas justificativas para o não cumprimento. Contudo, o Ministério aponta que foram despendidos cerca de R$ 294,56 milhões para a construção de 264 novas unidades de educação infantil e para a reforma de 124 unidades de educação infantil.

Outra meta que merece destaque pela discrepância entre o planejado e o efetivamente cumprido é a meta 3 (04KJ), a qual previa a elevação do número de matrículas em escolas das populações de campo, das comunidades quilombolas e dos povos indígenas. Entretanto, em que pese a portaria do ME ter reduzido o montante a ser alcançado para 232.000, não foi o suficiente para que houvesse sua efetivação, visto que o último dado obtido pelo Censo da Educação Básica, no ano de 2018, constatou uma variação negativa de 515.829, seguindo o comportamento dos anos anteriores. Ressalta-se que, em 2016, primeiro ano de vigência desse PPA, a meta já se apresentava negativa em relação ao patamar inicial em 32.022 matrículas.

O MEC alegou que essa variação foi causada pela diminuição no quantitativo de matrículas nas escolas do campo, devido à inadequação física e pedagógica de escolas, o que tem provocado o deslocamento de alunos para a zona urbana.

As metas 4 e 5 (04T4 e 04TI) não obtiveram grandes alterações ao longo dos quatro anos de vigência do PPA 2016-2019, porém permanecem próximas aos percentuais de 100%. Importante

salientar que os últimos dados são do ano de 2018. Ademais, não houve redução do seu alcance. Novamente, o MEC destaca a incompatibilidade entre a programação orçamentária e financeira e o dimensionamento do percentual, com relação ao não alcance da meta 4. A meta 5 encontra dificuldades relacionadas à evasão escolar, muito frequente na faixa etária dos 15 aos 17 anos.

A meta 9 (04T5) foi considerada como qualitativa, embora tenha características quantitativas. De todo modo, o MEC informa que houve a descontinuidade da estratégia da política pública durante o período do PPA, tanto devido à mudança nas prioridades do governo, como pela escassez de recursos para ofertas de bolsas aos alfabetizadores.

Outro parâmetro não alcançado foi a meta 11 (04KP), mesmo tendo reduzido seu número de 2,4 para 1,9 milhões de estudantes matriculados na educação profissional técnica de nível médio. No entanto, chegou ao percentual de 98,36% de cumprimento, considerando dados do Censo da Educação Básica de 2018. Mesmo com dados do exercício anterior, deve-se ponderar que há uma curva de crescimento observada nos anos anteriores e, com base nisso, o MEC acredita que a divulgação de dados mais atualizados evidenciará o alcance da meta.

Outra meta atenuada por meio da Portaria-ME 612/2019 foi a 04KY (meta 14), tendo sido reduzido para 260.600 o número de matrículas em cursos de graduação e pós-graduação na modalidade a distância, pelo Sistema UAB (Universidade aberta do Brasil). Ao final desse período, em que pese o crescimento observado ao longo dos exercícios, à exceção do ano de 2018, o percentual alcançado foi de 87%, o que corresponde a 226.914 matrículas. A justificativa apresentada pelo MEC é que houve insuficiência na divulgação da política.

A meta 16 (04L0) trata da concessão de 1,4 milhões de novos financiamentos com recursos do Fies. Contudo, a possibilidade de sua inexecução já foi apontada no relatório anterior, quando se constatou que o alcance, em 2018, estava em 32%. Em 2019, houve pouca alteração desse cenário, tendo em vista que o número de matrículas totalizou 546.117, cerca de 39% do planejado.

A meta 19 (04L3) apresentou comportamento de discreto crescimento entre os anos de 2016 e 2018. Em 2019, ocorreu a diminuição de quase 6 mil bolsas concedidas, o que levou o percentual ao patamar de 88%. O Ministério da Educação alegou que essa situação ocorreu em face da necessidade de adequações orçamentárias, o que levou a Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes), órgão responsável pela política, a reduzir a concessão de bolsas de pós-graduação para garantir o pagamento de todos os bolsistas ativos. Pondera ainda que essas ações resultaram na diminuição de distorções na distribuição de bolsas de mestrado e doutorado.

Por fim, a meta 20 (04L4), a qual previa alcançar 16,5 mil bolsas de estudos no exterior, atingiu o número de 15.792 bolsas em 2019, equivalente a quase 96% do planejado. Por isso, pode-se considerar que a política obteve bom desempenho, com expressivo aumento ao longo desse período, já que o número de bolsas em 2016 era de 1.725.

Diante da abrangência da função educação, envolvendo diversos indicadores e métodos avaliativos, há dificuldade de analisar, de forma geral, a evolução do setor. No entanto, são trazidos alguns resultados obtidos por meio de outras instituições, destacando-se que os dados apresentados são os mais recentes disponíveis, mas ainda não foram atualizados até 2019.

O Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) realiza anualmente a Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua (PNAD Contínua). De acordo com a pesquisa, a taxa de analfabetismo de pessoas com 15 anos ou mais teve uma queda de 0,4 pontos percentuais entre 2016 e 2018, atingindo 6,8%. A taxa de escolarização de 15 a 17 anos aumentou 1% entre 2016 e 2018.

No mesmo sentido, o PNE, em sua meta 9, prevê a elevação da taxa de alfabetização da população com 15 (quinze) anos ou mais para 93,5% até 2015, ou seja, considerando a taxa de analfabetos de 6,8%, a taxa de alfabetização, em 2018, estava em 93,2%, abaixo da meta prevista pelo PNE para o final de 2015.

Outro indicador de destaque é o Programa Internacional de Avaliação de Estudantes (Pisa), tradução de *Programme for International Student Assessment*, um estudo comparativo internacional realizado a cada três anos pela Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE). Os últimos dois levantamentos ocorreram nos anos de 2015 e 2018, e, embora o Brasil tenha apresentado resultados melhores, ainda se mantém muito abaixo da média dos estudantes dos países membros da OCDE.

Em 2018, a média brasileira de proficiência em leitura ficou em 413, seis pontos a mais que em 2015. Em matemática, alcançou 384 pontos, sete pontos acima da média de 2015, e, em sua média em proficiência em ciências, chegou a 404 pontos, 3 pontos acima do resultado de 2015.

Salienta-se, contudo, que os resultados não são suficientes para avaliar as políticas da educação brasileira de forma geral, visto que representam somente alguns indicadores, sem considerar todo o contexto e os diversos aspectos que influenciam a qualidade da educação brasileira.

3.3.7. Programa Temático 2081 – Justiça, Cidadania e Segurança Pública

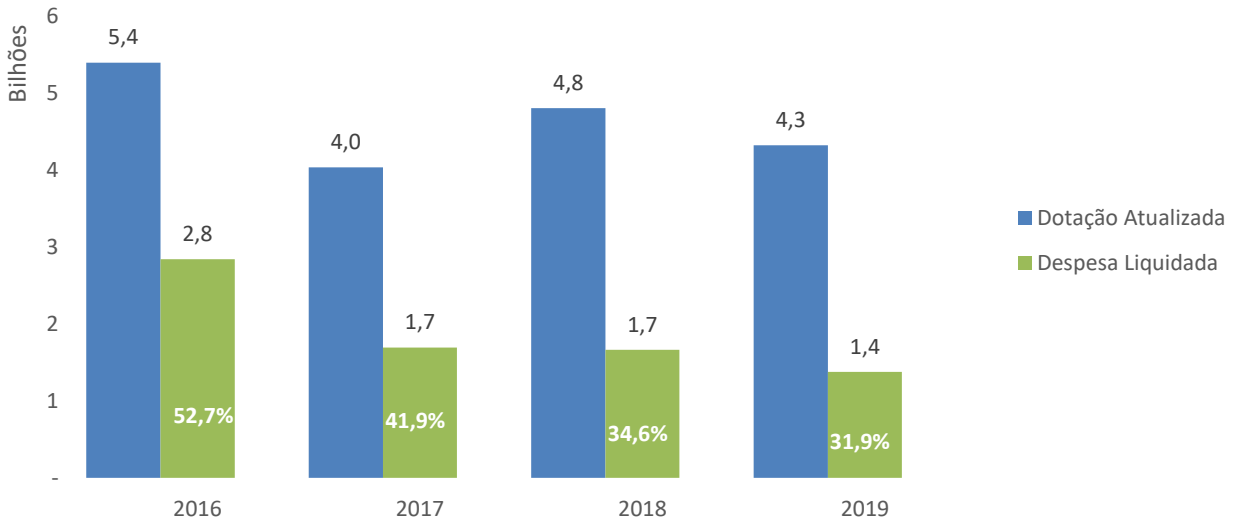
O programa 2081 visa assegurar à população direitos e garantias fundamentais previstos no art. 5º da Constituição Federal mediante ações, projetos e atividades com foco na proteção social, na igualdade de oportunidades, no acesso e na disponibilidade de serviços do Estado.

Na área da segurança pública, as altas taxas de homicídios observadas no país desde 1990 nortearam a convergência das ações do governo para reduzi-la mediante integração de políticas públicas entre os entes federados, o controle de fronteiras e a promoção de uma cultura de paz. Para isso, o Governo Federal elegeu como medida prioritária o fortalecimento de estratégias voltadas à redução 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.

O aprimoramento do sistema penitenciário brasileiro foi definido como elemento estratégico para a política de segurança pública. As ações empreendidas visaram a proporcionar um sistema mais eficiente, justo e humano, com ampliação do acesso a serviços como saúde, educação e trabalho, além da modernização das unidades prisionais.

A execução orçamentária do programa nos últimos quatro exercícios consta do gráfico seguinte, seguido de tabela com detalhamento da execução em 2019:

Execução orçamentária do programa 2081 nos últimos quatro anos (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

A tabela seguinte informa os valores da execução orçamentária do Programa Temático 2081 no exercício de 2019.

Execução orçamentária do programa 2081 em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
3.720	4.319	3.867	1.376	1.370

Fonte: Siop.

Análise das metas

No exercício de 2019, foram selecionados para análise os objetivos 1039 – promover a redução de homicídios com foco em populações vulneráveis e atuação integrada em áreas críticas e 1045 – promover sistema penal justo e que viabilize a reintegração social. A cada um dos objetivos estão relacionadas metas, dentre as quais oito foram selecionadas para análise. A metodologia empregada está informada no item 3.3 deste relatório.

Metas dos objetivos 1039 e 1045 selecionadas para análise

Descrição da meta 2016-2019	Unidade de medida	Meta prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				Alcance da meta
			2016	2017	2018	2019	
Metas do Objetivo 1039 – Promover a redução de homicídios com foco em populações vulneráveis e atuação integrada em áreas críticas							
Meta 045H - Celebrar e implementar 27 planos integrados com os estados no âmbito do Pacto Nacional de Redução de Homicídios.	unidade	27	0	3	3	3	Meta não alcançada
Meta: 0455 - Reduzir em 15% o número de homicídios. (linha de base: 29,37)	%	15	0	0	0	0	Meta não alcançada
Meta 0501 - Promover ações articuladas entre as Forças Armadas, Força Nacional, Pol. Federal, Pol. Rodov. Federal, Pol. Civis Estaduais, Pol.Militares Estaduais e Guardas Municipais.	meta qualitativa						Meta alcançada
Metas do Objetivo 1045 – Promover sistema penal justo e que viabilize a reintegração social.							
Meta: 0457 - Ampliar de 86 mil para 94 mil o número de pessoas privadas de liberdade que partic. ativid. educacionais (linha de base: 86.000).	unidade	94.000	69.300	64.284	72.467	68.529	Meta não alcançada
Meta 0459 - Ampliar a cobertura da atenção básica à saúde das pessoas privadas de liberdade no sistema prisional (linha de base, 298).	unidade	345	249	248	258	288	Meta não alcançada
Meta: 045B - Aumentar de 130 mil para 250 mil o número de pessoas presas que participam de atividades laborais, incluindo a inserção laboral em cooperativas sociais (linha de base, 130.000).	unidade	250.000	115.805	95.967	132.657	149.135	Meta não alcançada
Meta: 045G - Promover a modernização e qualificação de 120 estabel. prisionais com requisitos mín. de estrutura, aparelhamento e serviços, visando à humanização do sistema penal (linha de base, 0).	unidade	120	0	0	0	21	Meta não alcançada
Meta: 045J - Promover a redução do número de pessoas presas (linha de base, 0).	presos p/ 100.000 habitan-tes		306,22	352,63	348.640[1]	356,95	Não disponível

Fonte: Prestação de Contas de 2019 do Presidente da República.
1. Possível erro no registro.

Qualidade e confiabilidade das metas

As metas 045H – Celebrar e implementar 27 planos integrados com os estados no âmbito do Pacto Nacional de Redução de Homicídios e 0455 – reduzir em 15% o número de homicídios atendem ao atributo de qualidade, uma vez que estão presentes os quesitos associados (especificidade, mensurabilidade, adequação, realismo e limitação temporal). Com base nos dados primários obtidos, foi possível constatar o atendimento do atributo de confiabilidade relativo à meta 045H. Com respeito à meta 0455, embora não tenha sido possível acessar os dados que alimentam a meta, não foram encontradas evidências para rejeitá-la no atributo confiabilidade, haja vista a credibilidade das fontes, a estabilidade do método de coleta e da métrica, e a possibilidade de desenho de série histórica (comparabilidade).

Por sua vez, a meta 0501 – Promover ações articuladas entre as Forças Armadas, Força Nacional, Polícia Federal, Polícia Rodoviária Federal, Polícias Civis Estaduais, Polícias Militares

Estaduais e Guardas Municipais elenca, como resultados, treze ações, descritas como operações conjuntas envolvendo diversos entes ligados à segurança pública nas variadas esferas de governo, além de treinamentos, simpósios e outras atividades. Segundo o gestor da meta, as ações ocorreram por demanda, no âmbito da necessidade de atuação da Secretaria de Operações Integradas do ministério. Observa-se que a definição da meta não comunica com clareza o que se pretende alcançar, bem assim não está claro de que maneira se dá a medição do seu atingimento, tampouco está definido o patamar pretendido de ser alcançado. A meta, portanto, não observa os quesitos de especificidade, mensurabilidade e realismo, de forma que não atende ao atributo de qualidade. Por estar classificada como qualitativa, não foram obtidos dados utilizados para sua aferição, restando prejudicada a avaliação da confiabilidade.

A meta 045G – promover a modernização e qualificação de 120 estabelecimentos prisionais com requisitos mínimos de estrutura, aparelhamento e serviços, visando à humanização do sistema penal reporta como alcançados 21 estabelecimentos. Consoante se observa, a definição da meta não comunica com clareza o que se pretende alcançar porque não delimita objetivamente o produto (especificidade e adequação), tampouco a forma como se dará a medição do alcance (mensurabilidade). A meta não atende ao atributo qualidade, portanto. Nessa esteira, por não ter sido possível obter dados primários que permitissem avaliá-la no atributo confiabilidade, entende-se que deve ser rejeitada quanto a esse atributo.

As metas 0457 – ampliar de 86 mil para 94 mil o número de pessoas privadas de liberdade que participam de atividades educacionais, 0459 – ampliar a cobertura da atenção básica à saúde às pessoas privadas de liberdade no sistema prisional e 045B – Aumentar de 130 mil para 250 mil o número de pessoas presas que participam de atividades laborais, incluindo a inserção laboral em cooperativas sociais atendem ao atributo de qualidade. Isso porque: delimitam o produto e o patamar que deve ser alcançado (especificidade); dispõem de linha de base e definem o modo de medição (mensurabilidade); são relevantes e estão alinhadas ao objetivo 1045 (adequação); e têm limite temporal fixado. Consequentemente, não há elementos que autorizem sua rejeição no atributo qualidade. Embora não tenha sido possível obter tempestivamente os dados primários para o recálculo da meta, as fontes são confiáveis, os dados mantiveram-se conceitualmente firmes ao longo do tempo e o método de coleta e a métrica mantêm-se invariáveis no tempo, de forma que não há evidências suficientes para rejeitá-la no atributo confiabilidade.

A meta 045J – promover a redução do número de pessoas presas não comunica com clareza o que pretende alcançar, isto é, a redução pretendida (especificidade). Nada obstante, a meta é mensurável, está adequada ao objetivo (promover sistema penal justo) e, embora não fixe o patamar pretendido, possui realismo na medida em que a redução do número de presos é factível (penas alternativas, redução de presos provisórios etc.). Não há, portanto, evidências suficientes para rejeitá-la quanto ao atributo de qualidade, embora haja espaço para considerável melhoria em sua especificação. No que concerne à confiabilidade, embora que não tenha sido possível obter os dados primários para o recálculo da meta, as fontes são confiáveis, os dados mantêm-se conceitualmente firmes ao longo do tempo e o método de coleta e a métrica mantêm-se invariáveis no tempo, de forma que não há evidências suficientes para rejeitar a meta no atributo confiabilidade.

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução deste capítulo, foram alcançados os seguintes resultados:

Metas rejeitadas

Meta	Atributo rejeitado
Meta 0501 - Promover ações articuladas entre as Forças Armadas, Força Nacional, Polícia Federal, Polícia Rod. Federal, Polícias Civis Estaduais, Polícias Militares Estaduais e Guardas Municipais.	Qualidade
Meta 045G - Promover a modernização e qualificação de 120 estabelecimentos prisionais com requisitos mínimos de estrutura, aparelhamento e serviços, visando à humanização do sistema penal	Qualidade e Confiabilidade

Não foi possível analisar a meta 045G no que respeita ao atributo confiabilidade. Similarmente, não foi possível avaliar a presença do atributo na meta 0501 por se tratar de meta qualitativa.

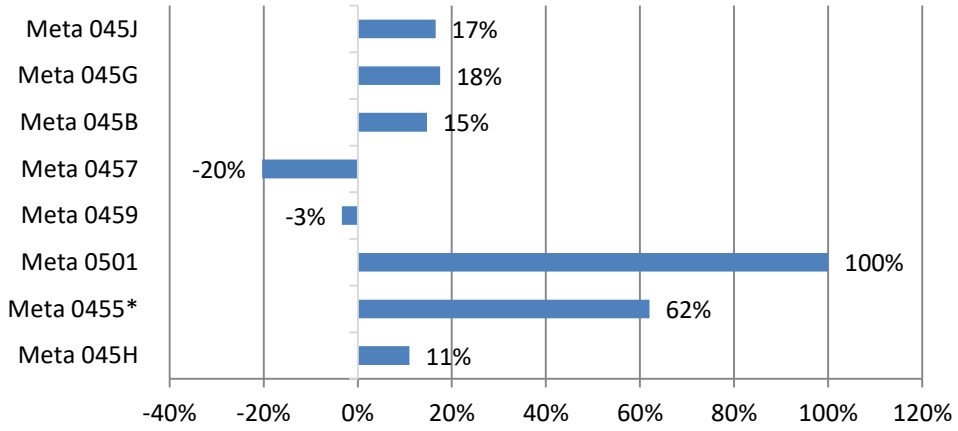
Não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar as demais metas analisadas quanto aos atributos qualidade e confiabilidade.

Desempenho

Apenas a meta 0501 – promover ações articuladas entre as Forças Armadas, Força Nacional e polícias foi avaliada pelo gestor como tendo alcançado seu objetivo. Todas as demais foram consideradas não atingidas por motivos como: descontinuidade da estratégia da política pública, incluindo alteração nas prioridades do governo; alteração normativa que impactou a meta; ausência ou insuficiência da articulação dos atores envolvidos; incompatibilidade entre orçamento e o dimensionamento da meta; falha na gestão.

Com base nos dados informados na PCPR, foram levantados os índices de realização das metas, conforme abaixo:

Evolução das metas durante o Plano Plurianual (PPA) 2016-2019



Fonte: Prestação de Contas do Presidente da República de 2019.
* Para avaliar o desempenho da meta 0455 – redução de 15 % nas taxas de homicídios, foram utilizados os dados do indicador "taxa de homicídios" do programa 2081.

Conforme se observa, o desempenho das metas ficou muito aquém do planejado, exceto com respeito às metas 0501 (ações articuladas) e a 0455 (redução de homicídios). Houve, até mesmo, involução, com piora das condições que se pretendia aprimorar: 0457 (acesso de presos a educação) e 0459 (acesso de presos a ações de saúde). Verifica-se, também, que as demais metas não atingiram sequer um quinto de suas projeções para o período do PPA.

Convém ressaltar que o Ministério sofreu diversas alterações em sua designação, estrutura e competências em razão de s alterações normativas no decorrer do período de vigência do PPA: Medidas Provisórias 726, de 12/5/2016; 782, de 31/5/2017; 821, de 26/2/2018; 870, de 1/1/2019; 886, de 18/6/2019. Essas alterações são consentâneas com argumentos oferecidos para explicar o não alcance das metas, pois, de fato, impactaram a estrutura do órgão e seu planejamento.

Em que pese o quadro geral de não atingimento das metas, a maior parte dos indicadores da política (programa 2081), sete entre nove, apresentou melhora, sendo relevante destacar a redução das taxas de homicídios (geral e entre mulheres), de mortos em acidentes em rodovias federais e de acidentes graves em rodovias federais. O único indicador com incidência direta sobre o sistema penitenciário (taxa de encarceramento), contudo, apresentou substancial piora, partido de 299,7 presos por 100 mil habitantes para 356,95.

Outras informações relevantes

O TCU tem realizado importantes trabalhos de fiscalização no âmbito da segurança pública, dentre os quais se destaca auditoria integrada sobre a regularidade e o desempenho dos repasses obrigatórios de recursos do Fundo Penitenciário Nacional aos estados e ao Distrito Federal (TC 018.047/2018-1), para verificar em que medida essas transferências têm atendido às necessidades estruturais do sistema penitenciário nacional, bem como evidenciar os principais obstáculos ao sucesso da política pública.

Conforme destacado no voto que subsidiou o Acórdão 1.542/2019-TCU-Plenário, relatora ministra Ana Arraes, não obstante a maior disponibilidade orçamentário-financeira, a execução das despesas apresentou baixos índices. Verificaram-se atrasos sistemáticos na execução de obras e falta de ações articuladas por parte dos atores estatais em direção a maior eficiência na gestão dos recursos públicos. De forma mais específica, atrasos nos cronogramas dos empreendimentos, carência de planejamento do setor, deficiências administrativas das unidades da Federação (UFs), lentidão do Depen na análise de processos, pedidos de alteração de planos de aplicação, baixa execução orçamentário-financeira e baixo volume de investimentos são alguns dos problemas retratados na auditoria.

Segundo registrado no voto, é emblemática a baixa execução dos recursos. No exercício de 2018, um conjunto de doze unidades da federação fiscalizadas conseguiu criar somente 996 das 14.893 vagas com recursos relativos ao exercício, ou seja, 6,7%. Em termos financeiros, as doze UFs receberam R$ 383,3 milhões para criação de vagas em dezembro de 2016, dos quais somente R$ 27,6 milhões (7,2%) foram executados até setembro de 2018.

Por meio do Acórdão 1.542/2019-TCU-Plenário, o Tribunal determinou e recomendou diversas medidas com vistas a resolver os problemas divisados na auditoria, endereçados aos atores envolvidos no sistema penitenciário nacional. Entre as deliberações, destacam-se determinações ao Ministério da Justiça e Segurança Pública para que: i) exija dos entes subnacionais, como condição para os repasses do Funpen destinados à construção, reforma, ampliação e ao aprimoramento de estabelecimentos penais, que elaborem estudos de viabilidade técnica, econômica e ambiental e de plano de aplicação, conforme estabelece a Lei Complementar 79/1994; e ii) realize verificações anteriores ao repasse dos recursos, com vistas a assegurar a aderência do plano de aplicação aos critérios de aceitabilidade de custos de vagas.

3.3.8. Programa Temático 2025 – Comunicações para o Desenvolvimento, a Inclusão e a Democracia

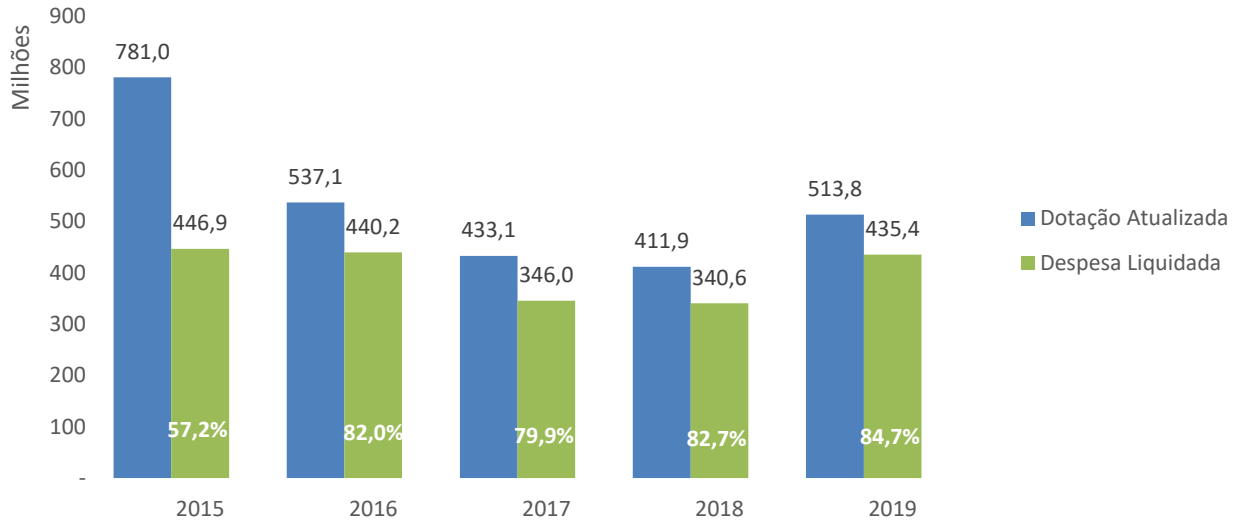
Os serviços de comunicações são indispensáveis ao desenvolvimento econômico e social do país. Numa sociedade conectada, é fundamental a realização de ações governamentais que fomentem a ampliação do acesso às Tecnologias da Informação e Comunicação (TICs). É nesse contexto que foi delineado o programa 2025 – Comunicações para o Desenvolvimento, a Inclusão e a Democracia.

Referido programa temático foi composto por 14 indicadores, 6 objetivos, 27 metas e 47 iniciativas. Entre os indicadores, estão presentes: número de usuários de internet com acesso em banda larga móvel e fixa; percentual da população usuária da internet; percentual de domicílios com acesso à internet em banda larga; percentual de domicílios com acesso à internet em banda larga exclusivamente móvel (3G ou 4G); e percentual de domicílios com recepção de sinal digital de televisão aberta.

Os principais órgãos e entidades federais envolvidos nesse programa são: Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações (MCTIC), Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel), Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) e Telecomunicações Brasileiras S.A. (Telebras).

A execução orçamentária dos últimos cinco anos do programa 2025 – Comunicações para o Desenvolvimento, a Inclusão e a Democracia pode ser assim resumida:

Execução orçamentária dos últimos 5 anos (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

Execução orçamentária do programa em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
561	514	509	435	432

Fonte: Siop.

Análise das metas

No exercício de 2019, foram selecionados para a análise os objetivos 1020 – Expandir o acesso à internet em banda larga para todos promovendo o uso das Tecnologias da Informação e Comunicação e 1021 – Viabilizar a implantação da TV Digital com inclusão social do programa temático 2025. Essa escolha levou em consideração os objetivos analisados nos anos anteriores, selecionados em função da relevância dentro do programa temático. A cada um dos objetivos estão relacionadas metas, dentre as quais dez foram selecionadas para análise, conforme metodologia informada no item 3.3 deste relatório. As metas estão detalhadas na tabela a seguir:

Metas Selecionadas para análise

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				% da meta total 2016-2019 realizada (acumulado)	Há variações significativas entre o previsto e o resultado efetivo? (S/N)
			2016	2017	2018	2019		
1. 048G - Aumentar a velocidade média da banda larga fixa	Mbps	Não declarada	13,80	17,84	25,88	45	-	-
2. 048H - Aumentar a proporção de acessos da banda larga móvel (3G/4G) para 90% dos acessos móveis pessoais	%	90	75,27	84,40	88,28	90,96	104,80% - dado da PCPR	Meta superada
3. 048I - Ampliar a parcela da população coberta com rede de transporte (backhaul) óptica	%	Não declarada	86	88,10	89,26	91,47	-	-
4. 048J - Alcançar 1 milhão de participantes pelos Programas de Inclusão Digital	milhão	1	1,45	1,47	1,70	4,15	421,43% - dado da PCPR	Meta superada
5. 048K - Implantar 262 cidades digitais	unidades	262	4	15	54	94	35,88%	S

6. 048L - Atender 11.000 áreas de vulnerabilidade digital com acesso à internet pelo Programa GESAC	unidades	11.000	6.291	6.418	5.992	11.089	100,81%	Meta superada
7. 04EC - Disponibilizar o serviço de banda larga móvel em todos os municípios do país	%	100	93,20	95,80	98,50	99,20	97,24% - dado da PCPR	N
8. 0481 - Implantar a TV Digital em 3.244 municípios, em substituição ao padrão analógico	Unidades	3.244	1.890	1.195	3.438 – PCPR*	2.595	79,99%	S
9. 0482 - Distribuir conversores digitais para os 100% dos domicílios beneficiários do Programa Bolsa Família	%	100	1,14	23,86	39,42	39,42	39,39% - dado da PCPR	S
10. 0483 - Disponibilizar gratuitamente 24 aplicativos interativos de TV Digital, à população	unidade	24	4	4	4	4	16,67%	S

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2019 e de resposta à(s) diligência(s) enviada(s) pelo TCU aos órgãos/entidades responsáveis pelas metas.
* O Relatório do Monitoramento – 2019 apresenta divergência em relação a esse dado, pois informa que constam 2.479 municípios com a implantação da TV Digital em 2018.

Confiabilidade

Em relação à meta 4, verificaram-se falhas relacionadas à credibilidade, à estabilidade e à comparabilidade. A metodologia de apuração da meta foi modificada ao longo do ciclo do PPA. Embora, de fato, a meta conste como superada, verifica-se que pode estar subestimada ou superestimada, dado que a apuração é feita a partir de dados provenientes de diversas fontes. Em alguns casos são apresentadas apenas estimativas, e não a quantidade real de cidadãos atendidos pelos programas de inclusão digital, o que demonstra uma grande probabilidade de erros de mensuração. Dessa maneira, verifica-se que a apuração da meta 4 pode não refletir a real quantidade de pessoas atendidas por esses programas, como também que a metodologia utilizada para realizar o seu cálculo é inconsistente. Assim, essa meta deve ser rejeitada quanto ao atributo da confiabilidade.

A meta 8 deve ser rejeitada quanto ao atributo da confiabilidade (estabilidade e comparabilidade). Há divergência de critérios para se considerar que a TV Digital tenha sido implementada em um dado município. Conforme o documento Espelho do Programa 2025, para um município ser computado nessa meta, deveria haver a digitalização dos canais e o desligamento do sinal analógico. Já na PCPR e no Relatório do Monitoramento – 2019, para um município ser contabilizado, é necessário que tenha sido digitalizado pelo menos um canal, mesmo que continue a transmissão de canais com a tecnologia analógica. Verificam-se, também, diferenças entre as quantidades de municípios digitalizados conforme dados apresentados na PCPR e no Relatório Espelho do Monitoramento – 2019.

As metas 1 e 3 apresentam falhas relacionadas à comparabilidade, pois não estabelecem a velocidade média da banda larga fixa nem a percentagem da população que deveria estar coberta com rede de transporte (*backhaul*) óptica a serem atingidas ao final do ciclo do PPA. Assim, qualquer velocidade média da banda larga fixa verificada ao final de 2019 superior à alcançada ao final de 2015 significaria que a meta 1 foi alcançada. Da mesma forma, qualquer percentual da população com *backhaul* de fibra óptica atingido ao final de 2019 superior ao verificado em 2015 demonstraria o atingimento da meta 3. São, portanto, metas muito genéricas, que não permitem verificar o atributo da comparabilidade. Apesar dessas falhas, entende-se que isso não é suficiente para se rejeitar a confiabilidade dessas metas.

A meta 9 não identifica todos os beneficiários do programa de distribuição de kits de conversores digitais. Foram beneficiadas por esse programa as famílias de baixa renda integrantes do Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal, nos municípios que constaram dos cronogramas de desligamento do sinal analógico até 2018, estabelecidos em portarias do extinto

Ministério das Comunicações e do MCTIC. Apesar da falha, entende-se que isso não é suficiente para se rejeitar a confiabilidade dessa meta.

Não foram identificadas falhas ou distorções relevantes em relação às características de confiabilidade das metas 2, 5, 6, 7 e 10.

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução deste capítulo, apresentam-se os seguintes resultados:

Metas rejeitadas
4. 048J - Alcançar 1 milhão de participantes pelos Programas de Inclusão Digital
8. 0481- Implantar a TV Digital em 3.244 municípios, em substituição ao padrão analógico

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

As metas foram analisadas apenas quanto à confiabilidade, pois a análise referente à qualidade foi realizada nas contas dos exercícios anteriores referentes ao ciclo PPA 2016-2019. Registre-se que as metas 1, 3, 4, 8, 9 e 10 foram rejeitadas no aspecto da qualidade nas contas do exercício de 2016.

Desempenho das metas no período (2016-2019)

Houve um avanço significativo em relação à velocidade média da banda larga fixa no Brasil durante a vigência do PPA 2016-2019. Segundo dados da PCPR 2019, a velocidade ao final de 2015 era de 11 Mbps. Em 2019, a velocidade média da banda larga fixa atingiu 45 Mbps. A Anatel informou que o país se encontra na média mundial em relação a esse critério. É importante salientar que nem todas as unidades da Federação possuem essa média, pois em muitos municípios e regiões mais remotas a velocidade média da banda larga fixa é bem menor, assim como há variações dentro dos municípios com melhores índices, principalmente entre regiões centrais e/ou nobres e periféricas.

Outro avanço importante durante o ciclo do PPA 2016-2019 está relacionado ao aumento da população coberta com redes de transporte em fibra óptica, que alcançou 91,47% da população em setembro de 2019, segundo dados da PCPR 2019. A Anatel informou que esse percentual representa o atendimento a aproximadamente 423 municípios com *backhaull* de fibra. Segundo o Relatório Espelho do Monitoramento – 2019, à medida que os municípios mais populosos são atendidos, os esforços para aumentar a população atendida com essa tecnologia precisam ser maiores, dado que para atingir um percentual pequeno da população, há a necessidade de sua implantação em um número muito maior de municípios.

Embora o Brasil tenha avançado significativamente em relação a esses índices, há necessidade de planejamento governamental que contribua para a redução das desigualdades regionais relacionadas ao acesso a essas tecnologias, a fim de que a velocidade média da banda larga fixa atinja regiões mais remotas e que as redes de transporte de fibra óptica sejam implementadas em percentual maior de municípios, e não apenas em termos de população.

A implementação da TV Digital durante a vigência do PPA 2016-2019 representou evolução na transmissão da televisão aberta no Brasil, contando com imagens de alta definição, som de melhor qualidade e a possibilidade da utilização da interatividade. A meta de digitalizar os municípios que contavam com a transmissão de canais analógicos não foi atingida, em parte porque a política foi modificada ao longo do ciclo do PPA. Inicialmente, esses municípios deveriam ter o sinal analógico desligado até 31/12/2018. Porém, com as mudanças na legislação, só ocorreu o desligamento em menor número de municípios, que constaram nos cronogramas estabelecidos em portarias do MCTIC e do extinto Ministério das Comunicações.

Há um grande desafio posto, no sentido de que os demais municípios que atualmente contam com a transmissão da televisão aberta em tecnologia analógica sejam digitalizados até 31/12/2023, que é o prazo para o desligamento do sinal analógico.

Outras informações relevantes

O Tribunal realizou, em 2018, levantamento sobre a Política Pública de Banda Larga. Em decorrência dessa fiscalização, foi prolatado o Acórdão 2.053/2018-TCU-Plenário, relatado pela ministra Ana Arraes. Dentre as conclusões, destacam-se as recomendações feitas ao MCTIC para que, na alocação de recursos da política pública de banda larga, utilize critérios que promovam redução das desigualdades sociais e regionais, bem como elabore plano nacional de banda larga de médio e longo prazos, com previsão de fontes de financiamento e de recursos necessários à sua implementação, com definição de ações, metas, indicadores, prazos, responsáveis por ações, competências de atores envolvidos, instâncias de coordenação, mecanismos de monitoramento e avaliação e previsão da periodicidade de sua atualização.

3.3.9. Programa Temático 2033 – Energia Elétrica

O planejamento setorial, contido no Plano Decenal de Expansão de Energia (PDE), é um dos pilares fundamentais para o adequado funcionamento do setor elétrico brasileiro. Parte do PDE, que tem horizonte de dez anos, é refletida no PPA.

Nesse diapasão, no PPA 2016-2019, o programa Energia Elétrica, de responsabilidade do Ministério de Minas e Energia (MME), tem entre seus objetivos: (i) expandir a capacidade de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica, o que inclui o planejamento para atendimento da demanda futura e a universalização do acesso à energia elétrica; (ii) proteger os interesses do consumidor quanto a preço, qualidade e oferta dos produtos; (iii) promover a livre concorrência; (iv) atrair investimentos na produção e no transporte de energia; e (v) ampliar a competitividade do país no mercado internacional.

O programa 2033 obteve, em 2019, dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) de R$ 1,087 bilhão, dos quais foram liquidados R$ 1,023 bilhão, o que representa 94,1% da dotação atualizada.

Todavia, no setor de energia elétrica, vale ressaltar que a parte mais relevante dos recursos orçamentários é apresentada no orçamento de investimento das empresas estatais (OI). Esses recursos são geridos, quase em sua totalidade, por meio do Grupo Eletrobras. Nessa seara, o programa contou com dotação inicial de R$ 5,256 bilhões e atualizada de R$ 5,995 bilhões, dos quais R$ 3,320 bilhões foram efetivamente executados, correspondendo a 55,3% da dotação atualizada.

Análise das metas

Em relação ao exercício de 2019, foram selecionados para análise quatro objetivos do programa temático: i) objetivo 0029, concernente ao acompanhamento e à avaliação da continuidade e da segurança do suprimento eletroenergético em todo o território nacional, por meio da realização de monitoramentos e pela definição de diretrizes de política tarifária; ii) objetivo 0034, cujas metas se relacionam ao planejamento das demandas futuras, por meio de estudos e leilões; iii) objetivo 0036, sobre a efetiva expansão da capacidade de transmissão do sistema, com a construção de novas instalações e ampliação/reforço das existentes; e iv) objetivo 0047, que se refere à asseguração de serviços de energia elétrica adequados e com qualidade, por meio dos instrumentos regulatórios.

Essa escolha levou em consideração os objetivos analisados nos anos anteriores, selecionados em função da relevância dentro do programa temático. A cada um dos objetivos, estão relacionadas metas, dentre as quais doze foram selecionadas para análise, conforme metodologia informada no item 3.3 deste relatório. As metas estão detalhadas na tabela, a seguir:

Metas referentes aos objetivos 0029, 0034, 0036 e 0047 selecionadas para análise

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				% da meta total 2016-2019 realizada (acumulado) [1]
			2016	2017	2018	2019	
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	730,00	617,00	705,00	802,00	913,00	154,26%
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	670,00	452,00	574,00	693,00	810,00	245,24%
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	7.500,00	0,00	0,00	1.119,00	7.623,67	101,65%
001Q – Inventariar o equivalente a 7.200 MW de capacidade de geração hidrelétrica.	MW	7.200,00	211,00	416,80	505,20	523,05	7,26%
044O – Realizar Leilões para Expansão da Transmissão em 34.000 km	km	34.000,00	9.528,00	21.515,50	31.230,02	33.697,02	99,11%
044P – Realizar Leilões para expansão da geração em 28.700 MW	MW	28.700,00	709,09	5.113,20	8.237,84	11.414,84	39,77%
04NP – Realizar Leilões para Expansão da capacidade de transformação em 88.000 MVA	MVA	88.000,00	13.363,00	36.911,00	63.655,77	71.446,77	81,19%
0023 – Implantar 23.000 km de novas linhas de transmissão no Sistema Elétrico Nacional	km	23.000,00	5.696,80	12.318,60	16.285,30	25.171,22	109,44%
0026 – Implantar 27.500 MVA de novas subestações no Sistema Elétrico Nacional	MVA	27.500,00	4.278,60	9.738,30	15.196,70	21.044,70	76,53%
0029 – Adicionar 20.000 MVA de capacidade nas subestações de transmissão existentes	MVA	20.000,00	7.052,00	16.558,20	24.353,20	32.057,80	160,29%

003K - Reduzir a Duração Equivalente de Interrupção por Unidade Consumidora – DEC, nacional, para 13,51 horas/ano	horas/ano	13,51	16,24	14,56	12,63	13,08 [2]	109,35%
003N - Reduzir a Frequência Equivalente de Interrupção por Unidade Consumidora – FEC nacional, para 8,94 vezes/ano	unidades/ano	8,94	8,98	8,35	7,10	6,78 [2]	363,41%

Fonte: Elaboração própria a partir de informações extraídas do Siop e da Prestação de Contas do Presidente da República 2019.
Notas:
(1): O cálculo da porcentagem de realização da meta é feito dividindo-se a diferença entre a meta realizada até 2019 e a linha de base pela diferença entre a meta prevista 2016-2019 e a linha de base, e multiplicando por 100 (cem).
(2): O fechamento dos indicadores relativos ao ano 2019 será finalizado apenas no mês de março de 2020, em virtude dos prazos regulamentares constantes do Procedimentos de Distribuição de Energia Elétrica no Sistema Elétrico Nacional (Prodist) para envio dos dados pelas distribuidoras. Assim, os valores dos indicadores se referem ao período de dezembro de 2018 a novembro de 2019.

Confiabilidade

As informações relativas ao cumprimento dessas metas foram submetidas a testes de auditoria, como circularização entre diferentes fontes de informações, especialmente o Boletim de Monitoramento Mensal do Sistema Elétrico Brasileiro do mês de dezembro/2019 e dados públicos disponibilizados e monitorados pela Aneel. Posto isso, não foram identificadas evidências capazes de rejeitar a confiabilidade das metas referentes aos objetivos 0029, 0034, 0036 e 0047.

A respeito das metas 000D e 04FX, vinculadas ao objetivo 0029, destaca-se que sua confiabilidade foi rejeitada na análise desenvolvida para subsidiar o relatório e o parecer prévio sobre as contas do Presidente da República de 2018, devido a deficiências no atributo de credibilidade.

Quanto à presente análise da PCPR de 2019, foi promovida diligência, buscando o detalhamento dos dados utilizados para aferição dessas metas para o período 2016-2019. De acordo com a Nota Informativa nº 3/2020/CGEG/DMSE/SEE, na apuração das metas 04FX e 000D, foram contabilizados os empreendimentos que, em algum momento, foram monitorados no período pela Coordenação de Monitoramento da Expansão da Geração (CGEG) e pela Coordenação de Monitoramento da Expansão da Transmissão (CGET), respectivamente, ambas do Ministério de Minas e Energia. Assim, conforme listagens com todos os empreendimentos contabilizados para o Siop para cada meta, foram considerados todos os empreendimentos objeto de monitoramento em 2016, além dos que foram incorporados no acompanhamento decorrente dos resultados dos leilões de venda de energia e de transmissão realizados de 2016 a 2019.

Em face do exposto, as metas 000D e 04FX não devem ter sua confiabilidade rejeitada, tendo em vista que foi procedido o recálculo dos dados fornecidos pelo MME, que resultou na confirmação das quantidades informadas no Siop.

Conclusão

Com base na análise efetuada de acordo com a metodologia constante na introdução a este capítulo, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a confiabilidade das metas examinadas. Cumpre informar que elas foram avaliadas apenas quanto à confiabilidade, pois a análise referente à qualidade foi empreendida nas contas dos exercícios anteriores referentes ao ciclo do PPA 2016-2019. As únicas exceções constituem-se nas metas 003K e 003N, não avaliadas nos anos anteriores e que tiveram seus critérios da confiabilidade e qualidade averiguados na presente análise, sem que tenham sido encontradas falhas ou distorções relevantes.

Registre-se ainda que as metas 044O e 04NP foram rejeitadas no aspecto da qualidade na análise das contas referentes a 2016 e 2017, sob o fundamento de que a definição dessas metas seguiu critério inapropriado. Como os leilões são realizados anos antes da necessidade de entrada em operação dos sistemas de transmissão, não se mostrou realista definir a meta de realizar leilões entre

2016 e 2019 como sendo igual à necessidade de expansão a ser implantada entre 2015 e 2018, fazendo-se aproximação para converter as necessidades identificadas nos estudos da expansão da transmissão prevista para a primeira metade do decênio do PDE 2023 no prazo quadrienal do PPA. Considerou-se que esse tipo de aproximação não era necessária, já que o PDE discrimina o ano previsto de entrada em operação de cada empreendimento, listado por estado.

Por sua vez, as metas 000D e 04FX tiveram sua qualidade rejeitada na análise das contas referentes a 2018, por não serem específicas e em razão de deficiências redacionais prejudicarem a qualidade das metas, distorcendo a forma de atuação do órgão ministerial.

Com relação à meta 044Z, sua qualidade também foi rejeitada na análise das contas relativas a 2018, por não haver referência do patamar inicial para a contabilização da pretendida ampliação do intercâmbio de energia com países vizinhos.

Desempenho das metas no período (2016 – 2019)

Objetivo	Meta	Alcance
0029	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)	Sim
	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)	Sim
	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	Sim
0034	001Q – Inventariar o equivalente a 7.200 MW de capacidade de geração hidrelétrica.	Não
	044O – Realizar Leilões para Expansão da Transmissão em 34.000 km	Não
	044P – Realizar Leilões para expansão da geração em 28.700 MW	Não
	04NP – Realizar Leilões para Expansão da capacidade de transformação em 88.000 MVA	Não
0036	0023 – Implantar 23.000 km de novas linhas de transmissão no Sistema Elétrico Nacional	Sim
	0026 – Implantar 27.500 MVA de novas subestações no Sistema Elétrico Nacional	Não
	0029 – Adicionar 20.000 MVA de capacidade nas subestações de transmissão existentes	Sim
0047	003K - Reduzir a DEC nacional, para 13,51 horas/ano	Sim
	003N - Reduzir a FEC nacional, para 8,94 vezes/ano	Sim

Fonte: Elaboração própria.

Verificou-se que todas as metas dos objetivos 0029 e 0047 alcançaram o nível almejado no PPA para o período 2016-2019. Em relação ao objetivo 0036, das que foram examinadas, apenas a meta 0026 não logrou êxito em atingir o valor esperado. Por outro lado, nenhuma das metas do objetivo 0034 (001Q, 044º, 044P, 04NP) foi atingida.

Segundo o MME, o não atingimento do valor previsto para a meta 0026 decorreu de postergações de entrada em operação e da declaração de caducidade de empreendimentos. No caso das metas 001Q e 044O, justificou-se que houve falta de compatibilidade entre a programação orçamentária e financeira e o dimensionamento das metas.

No tocante às metas 044P e 04NP, as razões sustentadas pelo órgão ministerial para a execução aquém do previsto foram a redução expressiva no consumo de energia elétrica nos últimos anos, em consequência dos impactos da retração da atividade econômica verificada no país, e a descontinuidade da estratégia da política pública durante o período do PPA 2016-2019, incluindo alterações nas prioridades de governo.

Por fim, é oportuno mencionar que as metas 000D, 04FX, 0029, 003K e 003N já haviam alcançado o valor previsto no PPA para o período 2016-2019, ainda durante o exercício de 2018.

Outras informações relevantes

Impende consignar, neste tópico, panorama geral do setor de energia elétrica, no que tange à avaliação quanto a avanços ou retrocessos do setor no período 2016-2019 com base em suas principais variáveis.

No início do PPA 2016-2019, a capacidade instalada de geração de energia elétrica no Brasil era de 140.857 MW. Ao fim de 2019, entraram em operação 7.331 MW, elevando a matriz elétrica brasileira no quadriênio para 170.118 MW instalados de geração centralizada, o que resultou em crescimento da oferta de 20,8%. Se for contabilizada a Geração Distribuída (GD), cuja energia elétrica gerada é utilizada precipuamente para consumo próprio em pequenas unidades consumidoras, a potência instalada total, em dezembro de 2019, chegou a 172.258 MW.

Ademais, verificou-se que, ao término do ano de 2019, com a conclusão de novos empreendimentos, entraram em operação 8.886,52 km de novas linhas de transmissão no período do PPA sob análise, contra uma estimativa inicial de 9.751,30 km; e 13.552,60 MVA de capacidade transformadora no mesmo intervalo, sendo que eram esperados 17.281 MVA, evidenciando que a execução ficou abaixo das expectativas. Salienta-se que esses valores de expansão correspondem tanto às instalações novas acrescidas ao sistema elétrico nacional como à ampliação das instalações existentes.

Constatou-se, ainda, que o consumo de energia elétrica no mercado cativo (também conhecido como regulado, que atende principalmente os setores residencial e de serviços) aferido em 2016 foi de 330.115.720,24 MWh e sofreu reduções nos anos seguintes, para patamares similares ao medido em 2019, que foi de 316.408.175,83 MWh.

Assim, considerando o aumento na oferta de energia elétrica ocorrido no período – mesmo que sem a correspondente expansão da capacidade de transmissão em comparação à meta estabelecida – e a redução verificada no consumo, depreende-se que o sistema elétrico brasileiro apresenta robustez quanto à disponibilização de energia elétrica. Contudo, o fato de oferta e demanda não apresentarem tendências convergentes (geração em ascensão, consumo em queda) traz consigo relevante efeito nos valores aplicados às tarifas de energia elétrica praticadas.

A tarifa média faturada para o mercado regulado foi de 419,14 R$/MWh em 2016 (a tarifa média faturada com tributos foi de 511,33 R$/MWh) para 580,35 R$/MWh em 2019 (com tributos chegou a 706,00 R$/MWh). Conclui-se que, mesmo com a retração do consumo de energia, da ordem de 4,2% para o período 2016-2019, a tarifa média faturada aumentou em 38,5% (a tarifa média faturada com tributos cresceu em 38,1%), influenciada, dentre outros fatores, pelo excesso de oferta registrado (acima do considerado necessário para fins de segurança energética).

No quesito qualidade, quanto mais arrojados são os limites dos indicadores de continuidade, mais intenso é o sinal regulatório de qualidade para o serviço público de distribuição de energia elétrica. Nesse sentido, para o período 2016-2019, a duração equivalente de interrupção por unidade consumidora (DEC) Brasil teve limite reduzido de 18,11 horas/ano para 13,51 horas/ano, tendo sido apurado o valor de 13,08 horas/ano em 2019. Já o limite da frequência equivalente de interrupção por unidade consumidora (FEC) Brasil saiu do patamar de 9,76 interrupções/ano para 8,94 interrupções/ano, tendo sido apurado o valor de 6,78 interrupções/ano também em 2019.

A análise dos dados sinaliza que houve uma melhora na qualidade do serviço de energia elétrica, com resultados dentro dos limites tanto no Brasil, quanto nas regiões, com exceção da DEC da região Centro-Oeste, cuja meta para 2019 era de 15,3 horas/ano e a quantidade alcançada foi de 18,21 horas/ano.

Nesse contexto, é possível avaliar qualidade dos serviços prestados por meio do objetivo 0047, referente à asseguração de serviços de energia elétrica adequados e com qualidade, por meio dos instrumentos regulatórios. As iniciativas associadas a esse objetivo envolvem a regulação e a fiscalização dos serviços de energia. Seus indicadores informam a duração e o número de vezes que uma unidade consumidora fica sem energia elétrica em um período de tempo definido, permitindo que se avalie a continuidade da energia oferecida à população. A metodologia para apuração dos valores encontra-se no Módulo 8 dos Procedimentos de Distribuição de Energia Elétrica no Sistema Elétrico Nacional (Prodist), disponibilizado pela Aneel.

Trata-se de tópico de relevância significativa, devido à permanente necessidade de se buscar a melhora na continuidade e na qualidade da prestação do serviço de energia elétrica, que estão ligadas ao equilíbrio econômico e financeiro dos contratos de concessão e permissão.

Sobre esse assunto, em breve contextualização, importa registrar que a Eletrobras decidiu, em 22/7/2016, não aceitar as condições para prorrogação das concessões das sete empresas distribuidoras de energia elétrica sob seu controle e optou por privatizá-las. Assim, essas companhias passaram a prestar o serviço de distribuição em regime temporário até serem vendidas.

Diante desse cenário, foi objeto de avaliação deste Tribunal a sustentabilidade econômica, financeira e operacional dessas empresas, realizadas por meio de Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC), em que cada distribuidora foi examinada quanto à qualidade, às dívidas e aos principais riscos à sustentabilidade, dentre outros aspectos, com a consequente prolação do Acórdão 1.126/2017-TCU-Plenário, relator ministro José Múcio Monteiro (TC 020.416/2016-4). Tal tema também foi analisado pelo TCU em diversas ocasiões, a exemplo dos Acórdãos 2.253/2015-TCU-Plenário, 625/2016-TCU-Plenário e 1.868/2016-TCU-Plenário, todos relatados pelo ministro José Múcio Monteiro.

Em todos esses julgados, foram retratadas a baixa qualidade do serviço prestado aos usuários dessas áreas de concessão e a insustentabilidade econômico-financeira das empresas, devido a ineficiências operacionais e de gestão. Acerca da qualidade da energia elétrica, os resultados indicaram o reiterado descumprimento dos limites regulatórios dos indicadores de continuidade da prestação do serviço, DEC e FEC, chegando-se à conclusão de que havia pouca perspectiva de mudança, em razão da ausência de recursos para a execução de obras de melhoria e da comprometida situação financeira dessas distribuidoras.

Também no contexto da referida FOC, foi realizada auditoria operacional no âmbito da Eletrobras, em que foram avaliados os processos de gestão e de controle sobre o desempenho de suas subsidiárias distribuidoras de energia elétrica, com o objetivo de avaliar a higidez econômico-financeira e a qualidade dos serviços prestados por essas companhias, originando o Acórdão 1.063/2017-TCU-Plenário, de relatoria do ministro José Múcio Monteiro (TC 021.678/2016-2).

Nessa decisão, recomendou-se à Eletrobras que formalizasse as diretrizes necessárias à melhoria da eficiência das distribuidoras para fins de privatização e definisse e detalhasse as ações decorrentes dessas diretrizes. Ainda, determinou-se que a estatal elaborasse e encaminhasse a esta Corte de Contas plano de ação contendo desdobramentos das providências para implementar projeto de melhoria da Base de Remuneração Regulatória das distribuidoras e encaminhasse trimestralmente ao TCU relatório com os documentos comprobatórios do monitoramento dos indicadores do Plano de Prestação Temporária do Serviço e das respectivas medidas adotadas.

Posteriormente, durante os anos de 2018 e 2019, ocorreu o acompanhamento do processo que culminou na privatização das aludidas distribuidoras de energia elétrica, gerando a prolação do Acórdão 1.199/2018-TCU-Plenário, de relatoria do ministro José Múcio Monteiro. O exame efetuado concluiu pela legalidade da opção de licitação conjunta das empresas e das concessões, assinalando que a opção escolhida se encontrava lastreada por argumentos econômicos, financeiros e técnicos que demonstraram ser a que melhor atendia à União e aos usuários do serviço de distribuição de energia elétrica (TC 035.916/2016-8).

Vale ressaltar que a privatização dessas empresas resultou na autuação de diversos processos por meio dos quais esta Corte de Contas respondeu a questionamentos e solicitações de informações por parte do Congresso Nacional, o que reforça a importância de que este Tribunal esteja sempre vigilante sobre esse tópico.

Adicionalmente, cumpre informar que será efetuado monitoramento do cumprimento do Acórdão 651/2016-TCU-Plenário, relator ministro Vital do Rêgo, que trata de auditoria operacional realizada na Aneel para avaliar os mecanismos adotados para fiscalizar e estimular a melhoria da qualidade na prestação do serviço de distribuição de energia elétrica.

Algumas das principais ações indicadas pelo TCU para a melhoria da atuação da Aneel na fiscalização da qualidade, cujas providências serão monitoradas, foram: (i) o aprimoramento da metodologia de definição da remuneração de capital e da quota de reintegração regulatória; (ii) o aperfeiçoamento da fiscalização de forma a reduzir sua dependência das informações fornecidas pelas próprias entidades fiscalizadas e a melhorar os critérios de seleção de empresas a serem fiscalizadas; (iii) a implantação de ações para garantir a tempestividade de análise dos processos de fiscalização; e (iv) a inclusão dos dados das reclamações de consumidores feitas diretamente às empresas distribuidoras como insumo ao planejamento das fiscalizações e abstenção do uso exclusivo das reclamações feitas à Aneel (TC 013.046/2014-4).

Esse monitoramento será importante para aferir as razões e as circunstâncias que levaram à melhora constatada para o período 2016-2019 dos indicadores DEC e FEC, que medem a qualidade dos serviços prestados ao consumidor.

Finalmente, convém esclarecer que não houve diminuição da dependência nacional em sistemas isolados importantes, como se dá com o estado de Roraima, cuja capital é a única não conectada ao Sistema Interligado Nacional (SIN). Nessa seara, no tocante ao intercâmbio com a Venezuela, ressalta-se que sua suspensão, desde março de 2019, foi decorrente da situação político-econômica e social vivenciada pelo país vizinho.

Desse modo, esse sistema isolado tem sido atendido integralmente por geração local. Ao longo de 2019, as condições de atendimento da região foram acompanhadas pelo Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico (CMSE), cujas decisões abrangeram aspectos relacionados à viabilização da geração térmica local e à nova contratação por meio do Leilão 1/2019 para suprimento a Roraima e localidades.

Ante tema tão relevante para a segurança energética brasileira, a situação do suprimento de energia em Roraima foi objeto de análise pelo TCU por meio do TC 012.176/2019-2, que se encontra pendente de deliberação do Plenário e tem como objetivo avaliar a adequação das políticas e ações dos agentes do setor elétrico para garantir o abastecimento do mercado de energia em Roraima, com segurança, eficiência e sustentabilidade.

Ainda no que concerne à segurança energética, no final de 2019, foi autuado o TC 038.088/2019-3, que cuida de auditoria operacional decorrente do Acórdão 1.631/2018-TCU-Plenário, relator ministro Augusto Sherman, com o intuito de avaliar a participação das termelétricas na matriz elétrica nacional, considerando sua relevância para o desenvolvimento do setor e segurança energética, incluindo avaliação comparativa quanto à modicidade tarifária e à emissão de gases do efeito estufa.

3.3.10. Programa Temático 2049 – Moradia Digna

As ações do Governo Federal que objetivam promover a universalização do acesso à moradia estão contidas no programa temático 2049 – Moradia Digna, que compõe o Plano Plurianual 2016-2019. Até 2018, o órgão responsável por sua condução era o Ministério das Cidades. A partir de 2019, com a reestruturação ministerial, as atribuições em relação à Política Nacional de Habitação (PNH) passaram para a Secretaria de Nacional de Habitação do Ministério do Desenvolvimento Regional.

O programa Moradia Digna objetiva implementar a Política Nacional de Habitação, orientado pelo princípio da universalização do acesso à moradia, direito social constitucional, entendendo-a além da edificação, mas também envolvendo conceitos como qualidade construtiva, adequação às necessidades humanas, infraestrutura e equipamentos públicos. A política foi implantada pelo Governo Federal em 2004 e, portanto, trata-se de uma continuidade das políticas dispostas nos planos plurianuais anteriores.

No PPA 2016-2019, o programa Moradia Digna foi estruturado em cinco indicadores, sendo quatro referentes ao deficit habitacional e um à regularidade, conforme tabela abaixo:

Indicadores do programa moradia digna (PPA 2016-2019)

Indicador	Unid. Medida	Referência		Valor Apurado 2016		Valor Apurado 2017		Polaridade	
		Data	Índice	Data	Índice	Data	Índice[4]		
Deficit habitacional absoluto[1 2]	Unidade	30/09/2012	5.430.562	31/12/2014	6.068.061	31/12/2015	6.185,503	Quanto menor, melhor	
Deficit habitacional absoluto em áreas rurais	Unidade	30/09/2012	776.449	31/12/2014	752.810	31/12/2015	771.703	Quanto menor, melhor	
Deficit habitacional absoluto em áreas urbanas	Unidade	30/09/2012	4.554.113	31/12/2014	5.315.251	31/12/2015	5.414.800	Quanto menor, melhor	
Deficit habitacional qualitativo – adensamento excessivo[3]	Unidade	30/09/2012	1.073720	31/12/2014	958.180	31/12/2015	958.180	Quanto menor, melhor	
Percentual de municípios regulares no SNHIS	%	19/08/2015	21,35	31/12/2016	22,55	22/12/2017	23,18	Quanto maior, melhor	
Indicador	Unid. Medida	Referência		Valor Apurado 2018		Valor Apurado 2019		Polaridade	Valor % de 2019 em relação à referência
		Data	Índice	Data	Índice	Data	Índice		
Deficit habitacional absoluto	Unidade	30/09/2012	5.430.562	31/12/2015	6.355.743	31/12/2015	6.355.743	Quanto menor, melhor	17,04
Deficit habitacional absoluto em áreas rurais	Unidade	30/09/2012	776.449	31/12/2015	783.043	31/12/2015	783.043	Quanto menor, melhor	2,17
Deficit habitacional absoluto em áreas urbanas	Unidade	30/09/2012	4.554.113	31/12/2015	5.572.700	31/12/2015	5.572.700	Quanto menor, melhor	19,48
Deficit habitacional qualitativo – adensamento excessivo	Unidade	30/09/2012	1.073720	31/12/2015	1.020.675	31/12/2015	1.025.717	Quanto menor, melhor	-4,47
Percentual de municípios regulares no SNHIS	%	19/08/2015	21,35	31/12/2018	23,3	09/01/2020	23,62	Quanto maior, melhor	10,63

Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).
Nota: 1. O Deficit habitacional quantitativo está relacionado ao dimensionamento do estoque de habitações; 2. O Deficit habitacional absoluto é a soma do Deficit habitacional absoluto em áreas rurais com o de áreas urbanas; 3. Deficit habitacional qualitativo considera habitações com condições inadequadas, como carência de infraestrutura básica, alto grau de depreciação, adensamento excessivo de moradores, problemas fundiários e cobertura (telhado) inadequada. 4. Segundo o espelho de monitoramento do Siop, o valor apurado refere-se a dados divulgados pela Fundação João Pinheiro sobre os dados da PNAD 2015.

Conforme destacado em trabalhos anteriores, 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 PCPR 2013 e 2014, sendo considerados não adequados do ponto de vista da relevância, suficiência e validade.

De acordo com a análise, foi apontada ausência de confiabilidade do dado devido a: erro de cálculo na quantidade do deficit habitacional absoluto; dados antigos e desatualizados que não refletiam a situação da época da implantação da política; intempestividade de dados apurados no censo demográfico apurado pelo IBGE a cada dez anos; e indicadores que não contemplam as especificidades regionais do país, sendo que o censo apresenta os dados por região geográfica. Todavia, o então Ministério das Cidades optou por continuar a adotar esses indicadores para avaliação do PPA atual.

Nesse sentido, continua-se a considerar os indicadores registrados como inadequados para o programa, principalmente em relação à confiabilidade e à ausência de regionalização dos dados. Observa-se, na tabela acima, que as datas de referência e as datas dos dados são desatualizadas em relação às datas dos valores apurados, chegando-se à apuração do ano de 2019 com dados de 2015. Ou seja, os indicadores não contemplam o impacto recente da execução do Programa Minha Casa Minha Vida na redução do deficit habitacional. Além disso, os índices de 2018 e 2019 são praticamente os mesmos, o que denota a ausência de acompanhamento ou o registro inadequado dos dados para utilização dos indicadores.

Esses indicadores não refletem a execução da política, bem como se mostram incapazes de demonstrar a efetividade dessa sobre o deficit habitacional. Percebe-se que os dados registrados,

além de não confiáveis, revelam crescimento do deficit habitacional, sem incluir o impacto de diversos anos de entrega de habitações do PMCMV no resultado do deficit habitacional.

O Programa Moradia Digna é composto por cinco objetivos, descritos na tabela a seguir.

Objetivos do programa Moradia Digna

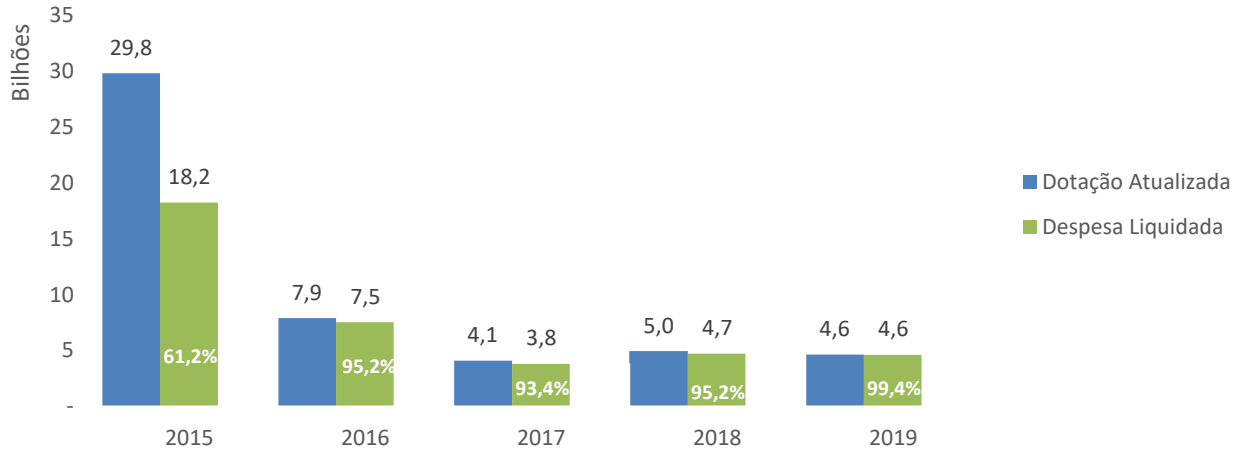
Código	Objetivo
0382	Melhorar as condições de vida e de habitabilidade das famílias de baixa renda que vivem em assentamentos precários.
0383	Ampliar o acesso à habitação, de forma subsidiada ou facilitada, priorizando o atendimento à população de baixa renda, por intermédio do Programa Minha Casa, Minha Vida.
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.
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.
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.

Observa-se que os itens 1, 2 e 3 buscam influenciar de forma 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. Os dois últimos (itens 4 e 5 da tabela) 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 aprimorar o processo de articulação com outras políticas públicas.

Do ponto de vista orçamentário, observa-se que o programa sofreu redução gradativa nas dotações a partir do ano de 2015. Embora se verifique alta porcentagem de execução da dotação destinada ao programa, isso não necessariamente significa a efetiva execução das ações. Essa característica deve-se à forma de execução das ações do programa, cuja grande maioria da dotação é destinada à integralização de cotas do Fundo de Arrendamento Residencial (FAR) e à transferência ao Fundo de Desenvolvimento Social (FDS).

Execução orçamentária dos últimos 5 anos (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

Execução orçamentária do programa em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
4.456	4.641	4.636	4.611	4.599

Fonte: Siop – Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

A partir de dados extraídos do Siop, observa-se que, em 2019, mais de R$ 3,6 dos R$ 4,6 bilhões pagos pelo Programa Moradia Digna – cerca de 80% – foram destinados ao FAR e ao FDS. A gestão desses fundos e a sua operacionalização competem à Caixa Econômica Federal (Caixa), observadas as diretrizes do MDR, e obedecem a regimento próprio de execução orçamentária e financeira.

Valores pagos em 2019 das Ações do Programa Moradia Digna

R$ 1,00

Ação	Ação (desc.)	Pago
00AF	00AF - Integralização de Cotas ao Fundo de Arrendamento Residencial (FAR)	3.429.184.664
00CW	00CW - Subvenção Econômica Destinada a Implementação de Projetos de Interesse Social em Áreas Urbanas (Lei nº 11.977, de 2009)	450.000.000
00CX	00CX - Subvenção Econômica Destinada a Implementação de Projetos de Interesse Social em Áreas Rurais (Lei nº 11.977, de 2009)	413.645.053
00CY	00CY - Transferências ao Fundo de Desenvolvimento Social - FDS (Lei nº 11.977, de 2009)	268.228.362
10S3	10S3 - Apoio à Urbanização de Assentamentos Precários	33.178.059
10S6	10S6 - Apoio à Melhoria das Condições de Habitabilidade de Assentamentos Precários	4.925.414
10SJ	10SJ - Apoio à Produção ou Melhoria Habitacional de Interesse Social	-
8873	8873 - Apoio ao Fortalecimento Institucional dos Agentes Integrantes do Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social - SNHIS	-
8875	8875 - Apoio à Prestação de Serviços de Assistência Técnica para Habitação de Interesse Social	-
0E64	0E64 - Subvenção Econômica Destinada à Habitação de Interesse Social em Cidades com menos de 50.000 Habitantes (Lei n 11.977, de 2009)	-
20Z9	20Z9 - Apoio à Competitividade e à Modernização da Construção Civil com Sustentabilidade Ambiental	-
Total Geral		**4.599.161.552**

Fonte: Siop.

Análise das metas

No exercício de 2019, foi selecionado para a análise o objetivo 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. Esse objetivo possui uma única meta, qual seja disponibilizar 3 milhões de moradias por meio do Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV).

Meta Selecionada para análise

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				% da meta total 2016-2019 realizada	Há variações significativas entre o previsto e o resultado efetivo? (S/N)*
			2016	2017	2018	2019		
04LP - Disponibilizar 3 milhões de moradias por meio do Programa Minha Casa Minha Vida.	Unidades habitacionais contratadas	3.000.000	388.551	882.636	1.409.751	1.816.314	60,54%	S

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2019.

Confiabilidade

Foi verificada inconsistência tanto na definição da quantidade de unidades habitacionais a serem contratadas quanto na forma de aferição da meta 04LP – Disponibilizar 3 milhões de moradias por meio do Programa Minha Casa Minha Vida.

Inicialmente, importa registrar 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 (TC 005.147/2019-0, peças 6 e 7). Essa impropriedade acompanhou todo o período do PPA 2016-2019, tendo sido registrada em todos os relatórios sobre as contas do Presidente da República do período.

A aplicação dessa metodologia ocasiona visão distorcida do alcance da meta estabelecida, uma vez que a contratação de uma unidade habitacional não significa, necessariamente, sua disponibilização. Há de se destacar que auditoria realizada no âmbito do TC 016.801/2015-6, Acórdão 2.456/2016-TCU-Plenário, relator ministro Augusto Sherman, apontou que diversos problemas operacionais podem surgir após a contratação dos empreendimentos do PMCMV, atrasando ou impedindo sua disponibilização para o beneficiário no período apurado, como, por exemplo, problemas técnicos e jurídicos nas contratações, atrasos e paralisações na execução das obras e dificuldades na regularização fundiária.

Em outro trabalho ficou registrado que, após contratadas, as unidades demoram cerca de dois anos para serem disponibilizadas, visto que, no momento da formalização de contrato, há apenas o projeto de construção (TC 004.237/2014-5, peça 9). Logo, uma moradia somente pode ser entendida como "disponibilizada" no momento em que é entregue ao beneficiário do programa, ou seja, a família beneficiada pode usufruir do seu imóvel.

No mesmo sentido, o Relatório de Gestão do Ministério das Cidades relativo ao exercício de 2018 indicou que as obras financiadas com recursos da Pasta levavam, em média, 18 meses para se iniciar e 6 anos e oito meses para serem concluídas a partir da data de assinatura do contrato.

Também foram verificadas divergências na divulgação do resultado do alcance da meta do programa. Segundo o Espelho de Monitoramento e o Espelho de Evolução das metas do Programa 2049, foram contratadas 1.816.314 unidades no período do PPA 2016-2019. Contudo, em resposta a à diligência, a SNH informou que, no período sob avaliação, foram contratadas 1.777.826 unidades. Esse tipo de inconsistência também foi reportado na análise da Prestação de Contas do Presidente da República referente a 2018, na qual se verificou que os dados extraídos dos sistemas oficiais não guardavam relação com os dados informados pelos gestores.

Ainda, em resposta à diligência, a Caixa, na qualidade de gestora operacional da Faixa I do programa, informou, para o período avaliado, quantitativos divergentes de contratações em relação aos números apresentados pelos sistemas oficiais de informação e pela SNH. A Caixa notificou a contratação de 164.674 unidades habitacionais, enquanto a SNH informou a contratação de 173.238.

Unidade Habitacionais Contratadas - PPA 2016-2019

		2016	2017	2018	2019	Total
Nota Técnica DPH/SNH-MDR	(a) Faixa 1	39.994	23.224	108.520	1.500	173.238
	(b) Faixa 1,5 / 2 /3	390.780	362.570	433.550	417.688	1.604.588
	Total (a+b)	430.774	385.794	542.070	419.188	1.777.826
Siop	Espelho Evolução das metas (todas as faixas)	388.551	494.085	527.115	406.563	1.816.314

		2016	2017	2018	2019	Total
Nota Técnica DPH/SNH-MDR	Faixa 1	39.994	23.224	108.520	1.500	173.238
Ofício Caixa	Faixa 1 unidades Contratadas em 2019	37.711	23.224	102.239	1.500	164.674

Fonte: Siop, SNH e Caixa.

Portanto, levando-se em conta os sistemas oficiais de informações orçamentárias e as informações prestadas pelos gestores para elaboração desta análise, verifica-se que a meta 04LP deve ser rejeitada pelo critério de confiabilidade, tendo em vista a forma de aferição adotada, que considera unidades contratadas e não unidades entregues. Além disso, há divergências na divulgação do alcance da meta do programa.

Registra-se, por fim, que, para o PPA 2020-2023, o programa Moradia Digna foi redesenhado para se adequar à nova metodologia de elaboração do PPA, passando a ter como diretriz a ampliação do investimento privado em infraestrutura, orientado pela associação entre planejamento de longo prazo e redução da insegurança jurídica. Para o período, o programa terá como objetivo promover o acesso e a melhoria das condições de moradia, com a meta de atingir 1.822.063

beneficiários com a ampliação do acesso a moradia e a melhoria das condições de habitabilidade, sendo que será utilizado o indicador "domicílios adequados".

No âmbito de acompanhamento da elaboração do PPA 2020-2023 (TC 031.428/2019-3), foi destacado, em relação ao Programa Moradia Digna, a necessidade de melhor definição do objetivo, da meta e do indicador propostos, especialmente no que diz respeito à coerência entre eles e à priorização da faixa da população que deverá ser beneficiada. Também se registrou a necessidade de esclarecimentos quanto à definição da meta estipulada e de como se dará a relação entre a meta e o indicador.

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução deste capítulo, apresentam-se os seguintes resultados:

Meta rejeitada
1. Disponibilizar 3 milhões de moradias por meio do Programa Minha Casa Minha Vida (04LP)

A meta não é confiável, devido a: (i) forma de aferição utilizada pelo Ministério, que considera, para cumprimento do objetivo, o número de unidades contratadas em vez de unidades entregues. (ii) divergências nos dados dos resultados do programa.

Registre-se, ainda, que a meta 04LP foi rejeitada no aspecto da qualidade no âmbito do relatório sobre a PCPR 2017. Na oportunidade, foram apontadas fragilidades nos quesitos de "especificidade" e "realismo" da meta. A análise demonstrou que, na elaboração da meta, não foram considerados fatores relevantes que contribuiriam para sua efetividade, como a regionalização e a distinção por faixa de renda, bem como foi estipulado valor inalcançável, considerando-se o histórico do programa e as dificuldades orçamentárias e operacionais.

Desempenho das metas no período (2016-2019)

Observa-se que, ao fim do quadriênio, de acordo com o Espelho de Monitoramento e o Espelho de Evolução das Metas do Programa 2049, a meta alcançou 60,54%, o que equivale a 1.836.314 unidades habitacionais contratadas. Por sua vez, utilizando-se os dados fornecidos pela SNH/MDR, a entrega foi de 1.777.826 unidades, ou seja 59,26% da meta.

Contudo, importa repisar que a metodologia de aferição da meta não permite afirmar em que medida o objetivo de disponibilizar 3 milhões de moradias foi alcançado, visto que esses dados consideram unidades contratadas.

Assumindo-se hipoteticamente que as unidades habitacionais contratadas foram entregues dentro do período de vigência do PPA 2016-2019 (o que, como já abordado, não ocorre efetivamente), o alcance da meta teria ficado bem abaixo do proposto. Foi registrado pelo Mistério do Desenvolvimento Regional, no Espelho de Monitoramento do Programa Moradia Digna, que o não alcance da meta se deveu ao cenário fiscal restritivo que permeou toda a vigência do período avaliado, bem como à falta de compatibilidade entre a programação orçamentária e financeira e o dimensionamento da meta.

Observa-se que o programa, apesar da importância social e econômica, apresenta fragilidades que o acompanham desde PPA anteriores e foram apontadas em trabalhos do TCU, como, por exemplo, a carência de melhor delineamento estratégico e de planejamento mais robusto das ações do programa e deficiências em relação à definição de diretrizes, objetivos e metas (TC 016.801/2015-6 e TC 010.641/2018-1).

3.3.11. Programa Temático 2068 – Saneamento Básico

O saneamento básico tem por característica fundamental a promoção de ações que buscam a melhoria das condições de saúde. Em razão dos rápidos processos de urbanização das cidades brasileiras, o conceito de saneamento passou a não se limitar apenas aos aspectos sanitários,

incorporando a dimensão ambiental e o desenvolvimento urbano. Nesse novo cenário, o saneamento passou a englobar, também, questões sociais graves, tais como: o deficit habitacional, a reversão de quadros epidemiológicos desfavoráveis e a recuperação, melhoria e preservação ambiental.

A publicação da Lei 11.445/2007, que estabeleceu as diretrizes nacionais para o saneamento básico, propiciou a elaboração do Plano Nacional de Saneamento Básico (Plansab), em que são propostas as metas a serem alcançadas e os investimentos necessários para alcançá-las, assim como definiu as macrodiretrizes e estratégias a serem observadas na formulação dos programas de investimentos federais no setor.

Importante destacar os conceitos de medidas estruturais e medidas estruturantes, definição central do Plansab que acompanha suas várias abordagens. As primeiras correspondem aos tradicionais investimentos em obras voltadas para o abastecimento de água potável, esgotamento sanitário, limpeza urbana e manejo de resíduos sólidos e drenagem e manejo das águas pluviais urbanas. Já as medidas estruturantes compreendem o suporte político e gerencial para a sustentabilidade da prestação dos serviços, por meio do aperfeiçoamento da gestão em todas as suas dimensões e da melhoria cotidiana e rotineira da infraestrutura física.

No PPA 2016-2018, os objetivos para o setor foram contemplados no Programa Temático 2068 - Saneamento Básico e estão relacionados na tabela seguinte.

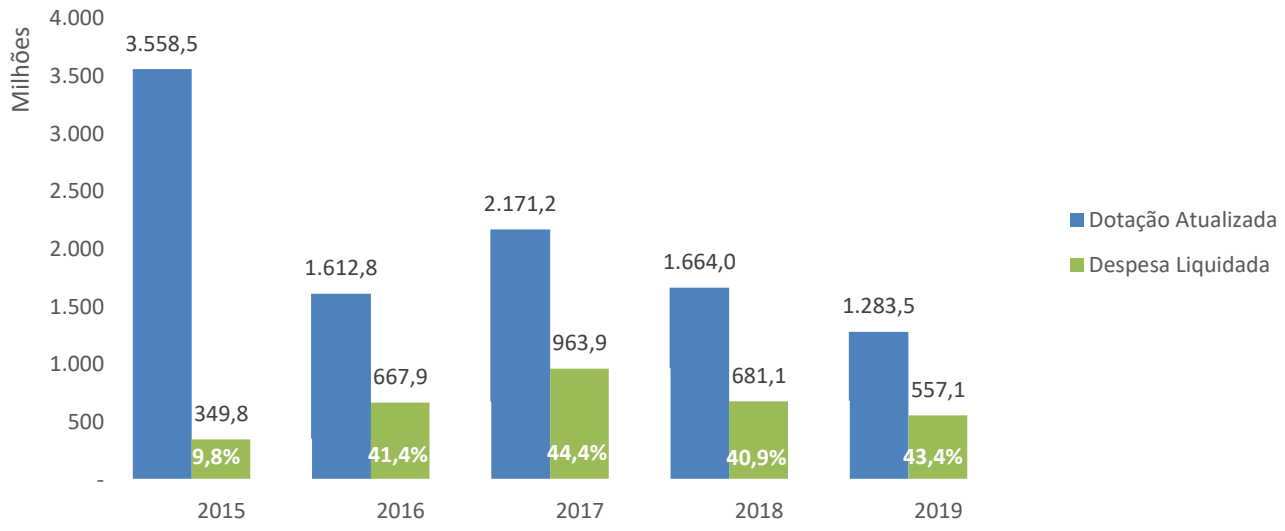
Objetivos do programa 2068 - Saneamento Básico

Código	Objetivo
353	Implementar medidas estruturantes que assegurem a melhoria da gestão e da prestação dos serviços públicos de saneamento básico, considerando o abastecimento de água potável, o esgotamento sanitário, a drenagem e manejo de águas pluviais, e a limpeza e manejo de resíduos sólidos urbanos.
355	Implementar medidas estruturais e estruturantes em áreas rurais e comunidades tradicionais, que assegurem a ampliação do acesso, a qualidade e a sustentabilidade das ações e serviços públicos de saneamento básico.
610	Implementar medidas estruturais em áreas urbanas, por meio de ações que assegurem a ampliação da oferta e do acesso aos serviços públicos de saneamento básico.

Fonte: Plano Plurianual 2016-2019, Anexo I.

Com o intuito de promover mudanças nas realidades dos grandes centros urbanos, onde está localizada grande parte das carências no acesso aos serviços de saneamento, foram concebidas as medidas estruturais constantes do Objetivo 0610, as quais compreendem os investimentos a serem realizados em obras voltadas para o abastecimento de água potável, esgotamento sanitário, disposição de resíduos sólidos, drenagem urbana e manejo de águas pluviais. Esse será o objeto da análise deste tópico.

Execução orçamentária dos últimos 5 anos – programa 2068 (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

Execução orçamentária do programa 2068 em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
981	1.284	1.264	557	552

Fonte: Siop.

Verifica-se, tanto no gráfico quanto na tabela anterior, que, além das restrições orçamentárias pelas quais o programa passou nos últimos anos, há, também, sérias dificuldades em executar o orçamento previsto. Ao longo da vigência do PPA 2016-2019, a execução orçamentária não alcançou 50% das dotações, o que contribuiu para a manutenção dos baixos índices de atendimento das ações de saneamento no Brasil.

Análise das metas

Para o exercício de 2019, foram selecionadas para análise as quatro metas quantitativas que integram o Objetivo 0610, conforme metodologia informada no item 3.3 deste relatório. Essa escolha levou em consideração os objetivos analisados nos anos anteriores, selecionados em função da relevância dentro do programa temático.

Programa 2068 – metas selecionadas para análise

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Linha de Base[3]	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				% da Meta Total 2016-2019 Realizada – acumulado
				2016	2017	2018	2019	
040L[1] - Ampliar em 3,21 milhões o número de domicílios urbanos abastecidos por rede de distribuição de água ou poço ou nascente com canalização interna.	Milhões	54,8	58,6	57,40 data ref.: 31/12/2015	58,56 data ref.: 1/7/2016	59,07 data ref.: 31/12/2017	60,25	169,8%
040M[1] - Ampliar em 2,36 milhões o número de domicílios urbanos servidos por rede coletora ou fossa séptica para os excretas ou esgotos sanitários.	Milhões	46,8	49,60	51,10 data ref: 31/12/2015	52,59 data ref.: 1/7/2016	53,33 data ref.: 31/12/2017	54,25	315,7%
040N[1] - Ampliar em 0,25 bilhões de m3 o volume anual de esgoto tratado.	Bilhões de m3/ano	4,5	4,80	4,90 data ref: 31/12/2015	4,90 data ref: 31/12/2016	5,04 data ref.: 31/12/2017	5,19	276,0%
04Q9[2] - Ampliar de 27,5 para 30,1 milhões o número de domicílios urbanos com renda de até três salários mínimos mensais que possuem banheiro ou sanitário no domicílio ou na propriedade.	Milhões	27,5	30,10	30,09 data ref: 26/9/2015	51,22 data ref: 1/7/2016	51,22 data ref.: 31/8/2018	29,58	80,0%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados extraídos da Prestação de Contas da Presidência da República – PCPR 2019 e do quadro de Evolução das Metas fornecidos pelo Siop.
1. Órgão responsável: Ministério do Desenvolvimento Regional.
2. Órgão responsável: Ministério da Saúde.
3. Há uma inconsistência entre a descrição da meta e as colunas "linhas de base" e "meta prevista", que será abordada na seção seguinte.

Análise das metas em relação ao atributo confiabilidade

Na PCPR 2019, é informada a evolução das metas integrantes do Programa 2068, os valores executados ao longo da vigência do PPA 2016-2019, os órgãos responsáveis pela apuração desses valores e a fonte de dados utilizada para o monitoramento de cada meta.

Primeiramente, é de se notar que os valores estabelecidos para as metas 040M, 040L e 040N, tal como reproduzidos na tabela acima, não são exatos. Há incompatibilidade entre os dados indicados, uma vez que, para essas metas, o incremento previsto na sua descrição, somado ao valor de referência inicial (indicado na coluna "Linha de Base"), não alcança o valor indicado na coluna "Meta Prevista 2016-2019". Como exemplo, cite-se a meta 040M, que previu ampliar em 2,36 milhões o número de domicílios urbanos servidos por rede coletora ou fossa séptica para os excretas ou esgotos sanitários, partindo-se da linha de base no valor de 46,8 milhões de domicílios. Somando-se ambos o números, esperava-se que o valor previsto para a referida meta ao final do período de

2016-2019 fosse de 49,16 milhões; todavia, o valor fixado foi de 49,6 milhões de domicílios. Essa imprecisão dos valores fixados compromete a confiabilidade das metas estipuladas para o Objetivo 0610 do Programa 2068.

Para efeitos de aferição do alcance da meta (resultado expresso na coluna "% da Meta Total 2016-2019 Realizada – acumulado"), considerou-se o valor acumulado alcançado em 2019, subtraído do valor de referência (indicado na coluna "Linha de Base") e relativizado em função do incremento indicado na descrição da meta. Considera-se pertinente ressalvar que a CGU, ao elaborar a Prestação de Contas da Presidência da República relativas ao ano de 2019, a fim de aferir o alcance das metas de cada programa, considerou, em seus cálculos, a relação entre o valor acumulado atingido em 2019 e o valor total previsto para cada meta no período de vigência do PPA (indicado na coluna "Meta Prevista 2016-2019"), metodologia que levou a percentuais de execução da meta diferentes dos apresentados no presente trabalho.

Quanto às fontes dos dados, conforme indicado no documento, a mensuração das metas 040L, 040M e 04Q9 é feita com base em dados da Pesquisa Nacional de Amostra de Domicílios (PNAD) realizada pelo IBGE, enquanto que a meta 040N é monitorada por meio do Sistema Nacional de Informações sobre Saneamento (SNIS), banco de dados que compila as informações sobre saneamento básico fornecidas pelos titulares dos serviços ou seus concessionários.

Em que pese o fato de ambos os sistemas serem administrados pelo Governo Federal e permitirem o acesso diretamente por meio de bases disponíveis na internet, eles não possibilitam interação entre seus dados em razão de possuírem metodologias de cálculo e critérios de controle distintos. Ademais, foram criados com propósitos diversos, além da avaliação de programas de governo.

Como exemplo de impacto desse fato, cite-se o caso da meta 040M, cujo cálculo considera o número de domicílios atendidos por rede de esgoto somado ao número de domicílios atendidos por fossa séptica. Conforme registrado no anexo da PCPR que trata da evolução das metas no exercício de 2019, existe certa imprecisão na metodologia utilizada para o cálculo de fossas sépticas, pois, a partir de 2016, o IBGE passou a não disponibilizar mais os dados de fossas não ligadas à rede divididos em sépticas ou rudimentares e, por essa razão, aplicou-se o percentual de fossas sépticas constantes da PNAD 2015. Como indicativo da falta de confiabilidade dos dados, tem-se que, em 2019, o monitoramento resultou em número ligeiramente menor que o de 2018, motivo pelo qual se adotou o valor apurado em 2018.

Ademais, os números apontados pela PNAD podem não traduzir de maneira adequada os esforços envidados pelos órgãos envolvidos na consecução das metas do objetivo 0610, bem como do próprio programa 2068. é possível que outras ações, alheias às realizadas no âmbito do programa 2068 – algumas delas, eventualmente, vinculadas a outros programas governamentais –, interfiram na contabilização dessa meta. Como exemplo, cita-se a produção de unidades habitacionais pelo Programa Minha Casa Minha Vida. É fato que a produção de novas unidades habitacionais, as quais são dotadas de unidade sanitária e atendidas por redes de abastecimento água e esgotamento sanitário, contribui para o alcance das metas estabelecidas no objetivo 0610, haja vista a sua contabilização pela PNAD. Todavia, esse incremento não reflete o esforço do MDR na execução do objetivo 0610, ou mesmo do Programa 2068, no sentido de prover acesso a abastecimento de água e coleta de esgoto aos domicílios urbanos que não dispunham desse atendimento.

Cabe mencionar, também, esclarecimento constante do anexo da PCPR segundo o qual a informação relativa à meta 04Q9 se limita ao quantitativo de propostas aprovadas no ano, bem como contabiliza, também, o número de domicílios rurais atendidos – o que foge à descrição da meta. Segundo o documento, o Sistema de Gerenciamento de Ações (Siga), gerido pela Fundação Nacional de Saúde (Funasa), permite identificar a situação dos instrumentos de repasse, não sendo possível, no entanto, quantificar os domicílios rurais beneficiados por soluções de abastecimento de água e de esgotamento sanitário entregues. Dessa forma, os próprios gestores do programa concluem, adequadamente, que não há como se realizar análise satisfatória do atingimento ou não dessa meta.

Quanto ao Sistema Nacional de Informações sobre Saneamento (SNIS), empregado no monitoramento da meta 040N, importante frisar que é um banco de dados alimentado voluntariamente pelos prestadores de serviço de cada municipalidade. Isso implica a impossibilidade de se atestar que a fonte seja confiável, bem como que os dados são isentos de manipulações ou de erros de medição e/ou transcrição.

Em face do exposto, e levando em conta as informações prestadas pelos gestores para elaboração desta análise, as metas 040L, 040M, 040M e 04Q9 do objetivo 0610 do programa temático 2068 devem ser rejeitadas pelo critério de confiabilidade.

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução deste capítulo, apresentam-se os seguintes resultados:

Metas rejeitadas
040L - Ampliar em 3,21 milhões o número de domicílios urbanos abastecidos por rede de distribuição de água ou poço ou nascente com canalização interna.
040M - Ampliar em 2,36 milhões o número de domicílios urbanos servidos por rede coletora ou fossa séptica para os excretas ou esgotos sanitários.
040N - Ampliar em 0,25 bilhões de m3 o volume anual de esgoto tratado.
04Q9 - Ampliar de 27,5 para 30,1 milhões o número de domicílios urbanos com renda de até três salários mínimos mensais que possuem banheiro ou sanitário no domicílio ou na propriedade.

Vale lembrar que as mesmas metas já haviam sido rejeitadas sob o atributo da qualidade na análise das contas do Presidente da República relativas ao exercício de 2016.

Desempenho das metas no período (2016-2019)

O PPA 2016-2019, por meio do programa 2068, manteve reunidas as diversas ações de saneamento básico desenvolvidas pelo Governo Federal. As metas constantes do objetivo 0610, objeto da presente análise, foram formuladas com o propósito de desenvolver ações voltadas à expansão da cobertura e melhoria da qualidade dos serviços de saneamento em áreas urbanas, nos quais atuam o Ministério da Saúde, bem como a Secretaria Nacional de Saneamento (SNS) e a Companhia de Desenvolvimento dos Vales do São Francisco e do Parnaíba (Codevasf), vinculadas ao Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR).

Como resultado, verificou-se a conclusão de vários empreendimentos no quadriênio que contribuíram para a ampliação do acesso aos serviços públicos de saneamento básico, em especial, nas modalidades de abastecimento de água potável e de esgotamento público.

Vale destacar que, conforme registrado no anexo da PCPR 2019, quando do processo de elaboração do PPA 2016-2019, os programas que possuíam relação direta com o saneamento básico adotaram, sempre que possível, o Plano Nacional de Saneamento Básico (Plansab) como referência, inclusive para a definição das metas. Entretanto, após discussões em oficinas e apresentação da proposta consolidada pelo então Ministério das Cidades (MCidades), o extinto Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (MP) alterou as metas para adequá-las à disponibilidade orçamentária, o que resultou em metas muito tímidas, que foram, quase todas, praticamente superadas logo no primeiro ano de execução.

Existem, ainda, grandes obstáculos a serem superados, haja vista que grande parcela da população não conta com atendimento adequado em saneamento, em seus diversos componentes. Conforme dados do SNIS relativos a 2018, o percentual da população brasileira atendida por rede de abastecimento de água foi de 83,6%, enquanto o de atendimento por rede de coleta de esgoto foi de 53,2%. O tratamento do esgoto, por sua vez, alcançou 74,5% do volume total coletado.

Além do deficit expressivo, o acesso aos serviços é marcado por desigualdades regionais que constituem enorme desafio na formulação de políticas públicas para o setor. A título de exemplo, cita-se que o atendimento por rede de água na região Sudeste alcança 91% da população, ao passo que na região Norte esse percentual é de 57,1%. No esgotamento sanitário, a situação é análoga: a

região Sudeste tem atendimento de 79,2% para redes de coleta, enquanto na região Norte o índice é de 10,5%.

Níveis de atendimento aos serviços de abastecimento de água e esgotamento sanitário dos municípios com prestadores de serviços participantes do SNIS em 2018, por região geográfica do Brasil

Região	Índice de atendimento com rede (%)				Índice de tratamento de esgotos (%)[1]
	Água		Coleta de esgoto		
	Total	Urbano	Total	Urbano	Total
Norte	57,1	69,6	10,5	13,3	83,4
Nordeste	74,2	88,7	28,0	36,3	83,6
Sudeste	91,0	95,9	79,2	83,7	67,5
Sul	90,2	98,6	45,2	51,9	95,0
Centro-Oeste	89,0	96,0	52,9	58,2	93,8
Brasil	83,6	92,8	53,2	60,9	74,5

Fonte: Diagnóstico Anual de Água e Esgotos/2018, elaborado com base no SNIS.
1. Indica o percentual de tratamento dos valores totais de "Coleta de Esgoto".

Assumindo-se que a alocação dos recursos e a criação de incentivos são formas pelas quais a política governamental influencia o desenvolvimento regional e social, promove a inclusão social e reduz as desigualdades sociais e, tendo em conta a concentração das carências dos serviços em populações de baixa renda, considera-se de fundamental importância priorizar a aplicação de recursos públicos em áreas de baixa renda, a fim de viabilizar o alcance da universalização do acesso ao saneamento básico, com equidade e integralidade.

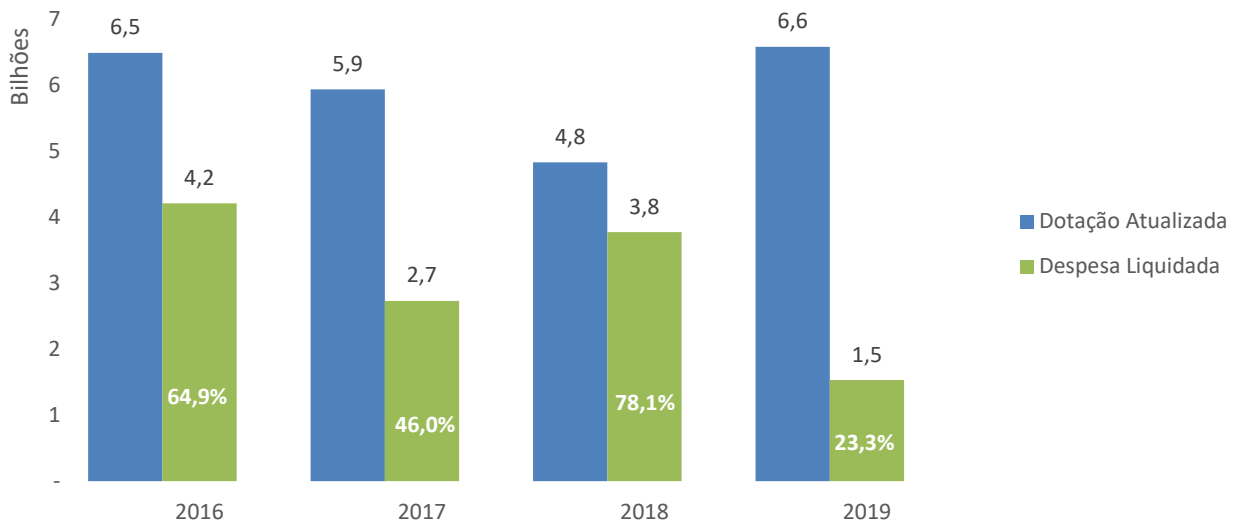
Finalmente, cabe registrar os esforços envidados pelo Governo Federal com vistas ao aperfeiçoamento do marco regulatório do setor, de forma a contribuir para a melhoria da qualidade e da universalização dos serviços de saneamento básico. Nesse sentido, pode-se destacar a previsão da criação do Comitê Interministerial de Saneamento Básico (Cisb), previsto no PL 4.162/2019, em atenção à diretriz do Plansab de se criar uma instância de coordenação e acompanhamento da Política Federal de Saneamento Básico.

3.3.12. Programa Temático 2086 – Transporte Aquaviário

O transporte aquaviário pode ser marítimo (cabotagem e longo curso), fluvial (hidrovia e navegação interior) e lacustre (por meio de lagos e lagoas). O potencial desse modal de transporte no Brasil, tendo em vista a dimensão da costa brasileira e a quantidade de bacias hidrográficas existentes, faz dele um importante meio de desenvolvimento do transporte de cargas e passageiros.

Segundo o PPA 2016-2019, a nova Lei dos Portos (Lei 12.815/2013) trouxe importantes inovações para o setor aquaviário, com medidas que preveem a modernização da infraestrutura e da gestão portuária, a expansão dos investimentos privados no setor, a redução de custos e o aumento da eficiência portuária, além da retomada da capacidade de planejamento portuário, com a reorganização institucional do setor e a integração logística entre modais. São esses, ainda segundo o PPA, os alicerces da construção do programa temático 2086 - Transporte Aquaviário para a atuação governamental no período. Os valores de execução desse programa no ciclo PPA 2016-2019 seguem abaixo:

Execução orçamentária dos últimos 4 anos (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

Execução orçamentária do programa em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
6.080	6.312	2.103	1.470	1.469

Fonte: Siop.

Dos valores apresentados acima, relevante tecer considerações acerca do Fundo da Marinha Mercante (FMM), fundo de natureza contábil, destinado a fomentar a marinha mercante e a indústria de construção e reparação naval brasileiras, conforme disciplinado na Lei 10.893/2004, cuja gestão cabe ao Ministério da Infraestrutura (Minfra) por meio do Conselho Diretor do Fundo da Marinha Mercante (CDFMM). Sua fonte primária de receita advém do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM), que tem natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico.

Os valores arrecadados pelo AFRMM são expressivos e alcançaram a média de aproximadamente R$ 3,6 bilhões por ano nesse ciclo do PPA. Nem toda arrecadação constitui recurso para o FMM, mas, na execução do programa Transporte Aquaviário, relativo ao objetivo que será analisado na seção seguinte (financiamentos por meio do FMM), a maior parte da dotação orçamentária constante da LOA 2019 (R$ 6,3 bilhões) está vinculada aos recursos do FMM. Trata-se da ação 10.74904.26.661.2086.0118, cuja dotação, em 2019, foi de R$ 5,5 bilhões (87% da dotação do programa), dos quais apenas 1,3 bilhão foi empenhado (23% da dotação da ação).

Análise das metas

No exercício de 2019, foi selecionado para análise o objetivo 0757 – Modernizar, renovar e ampliar a frota mercante brasileira de longo curso, de cabotagem e navegação interior e o parque nacional de estaleiros, por meio de concessão de financiamento com recursos do Fundo da Marinha Mercante (FMM). Essa escolha levou em consideração a relevância dentro do programa temático 2086. Ao objetivo estão relacionadas metas, dentre as quais a 02IW – Fomentar a contratação de R$ 14 bilhões em projetos (embarcações e/ou estaleiros) financiados com recursos do FMM; e a 0444 – Fomentar a construção de 10 embarcações destinadas à cabotagem. Essas metas foram selecionadas para análise conforme a metodologia informada no item 3.3 deste relatório.

Metas selecionadas para análise

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				% da meta total 2016-2019 realizada (acumulado)	Há variações significativas entre o previsto e o resultado efetivo? (S/N)
			2016	2017	2018	2019		

02IW - Fomentar a contratação de R$ 14 bilhões em projetos (embarcações e/ou estaleiros) financiados com recursos do FMM	bilhões de reais	14,00	0,96	1,59	3,01	3,33	23,79%	S
0444 - Fomentar a construção de 10 embarcações destinadas à cabotagem	embarcações	10	5	6	12	14	140%	S

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2019 e de resposta à diligência enviada pelo TCU aos órgãos/entidades responsáveis pelas metas.

Confiabilidade

O fomento à contratação de projetos se dá por meio dos bancos federais, que são agentes financeiros do FMM responsáveis pela efetivação dos financiamentos. O fomento à construção de embarcações destinadas à cabotagem não necessariamente envolve recursos do FMM, porque se completa na relação entre o estaleiro construtor e o comprador/armador que se encerra quando assinam o Termo de Entrega e Aceitação (TEA), em que mutuamente e plenamente quitam a relação contratual existente.

Por isso, foi verificada a relação das operações contratadas pelos agentes financeiros que suportam o valor de R$ 3,33 bilhões da meta 02IW, bem como todos os TEA referentes às 14 embarcações destinadas à cabotagem construídas e entregues.

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução deste capítulo, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a confiabilidade das metas selecionadas. As metas 02IW e 0444 foram analisadas apenas quanto à confiabilidade, pois a análise referente à qualidade foi realizada nas contas dos exercícios anteriores referentes ao ciclo PPA 2016-2019.

Desempenho das metas no período (2016-2019)

A meta 0444 –Fomentar a contratação de dez embarcações destinadas à cabotagem atingiu resultado 40% acima do previsto graças às 13 embarcações contratadas e entregues no âmbito do Programa de Modernização e Expansão da Frota da Transpetro (Promef), e a um navio graneleiro.

Por sua vez, a meta 02IW – Fomentar projetos financiados com recursos do FMM não foi atingida por vários fatores, perfazendo 23,79% de realização. O principal motivo diz respeito à desaceleração da economia em decorrência da retração econômica enfrentada pelo país no período, que levaram os atores privados a deixar de realizar novas contratações, dentre as quais a maior demandante dos recursos do FMM, a Petrobras. Apenas a título de ilustração da crise que atingiu o setor, outro grande demandante do FMM, o Estaleiro Atlântico Sul, um dos maiores do país, está em recuperação judicial, e dos mais de 3 mil funcionários que empregava, o estaleiro opera, atualmente, com menos de 50.

A área naval, segundo o Minfra, tem denominação muito ampla que associa inúmeros segmentos da sociedade, abrangendo: os comércios internacional e nacional, representado pela marinha mercante; a indústria de construção naval e toda sua complexa cadeia de suprimentos, representada pelos estaleiros e fornecedores; a área militar, representada pela Marinha; além das diretrizes governamentais, representadas pelas políticas de fomento.

A política pública afeta ao transporte aquaviário não se resume aos projetos custeados com recursos do FMM. No ciclo do PPA 2016-2019, segundo o Minfra, foram concluídos 310 projetos, sendo 14 de cabotagem, 26 de apoio portuário, 69 de apoio *offshore*, 199 de navegação interior e 2 de estaleiros.

Em termos de materialidade, o volume de recursos originados no FMM e repassados aos tomadores de empréstimo foi de R$ 2,86 bilhões em 2016, R$ 2,33 bilhões em 2017, R$ 2,64 bilhões

em 2018, e R$ 2,02 bilhões em 2019, o que totalizou R$ 9,82 bilhões repassados à indústria naval brasileira.

Uma deficiência sensível é a vedação legal à aplicação de recursos do FMM em ações de infraestrutura aquaviária previstas na Política Nacional de Transporte. A título de exemplo, é pouco produtivo fomentar a marinha mercante se as profundidades nos canais de acesso aos portos brasileiros não comportarem o calado dos navios em condição de plena carga. Ademais, o sistema hidroviário carece de sinalização, derrocamento e dragagem, além de boa infraestrutura portuária de apoio. Os operadores portuários, muitas vezes, não investem por falta de segurança jurídica, de regulação adequada e de ausência de governança na gestão dos portos organizados, o que, também, afasta potenciais futuros investidores. Sem exaurir todos os problemas, acrescente-se que a maioria dos portos brasileiros não tem acesso terrestre de chegada apto a otimizar as vias e os modos de transporte, o que resulta em congestionamentos e ineficiências, afetando sobremaneira a relação porto-cidade.

Outras informações relevantes

O TCU realizou fiscalização no FMM, por solicitação do Congresso Nacional, no âmbito do TC 020.958/2015-3, cujas recomendações constam do Acórdão 1.717/2016-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Augusto Nardes. Nesse processo, o TCU, dentro do escopo considerado para a fiscalização, não identificou descumprimentos à legislação que rege o fundo e verificou que a aplicação dos recursos do FMM tem atendido aos objetivos pertinentes.

Entre as recomendações destinadas ao então Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil, cabe ressaltar a destinada ao estabelecimento, com o auxílio dos agentes financeiros, de programa de estudos técnicos sobre o setor naval e de avaliações sobre os projetos financiados com recursos do FMM (e também da conta vinculada), que abranja, entre outros aspectos, a efetividade do fundo no desenvolvimento da indústria naval e da frota naval brasileira, análises de custo/benefício com a arrecadação do AFRMM, comparação dos preços dos estaleiros nacionais com o mercado internacional e acompanhamento dos ganhos de eficiência e de produtividade do setor.

Essa recomendação foi atendida em 2017 por meio do estudo intitulado "Avaliação da política de fomento à construção e à marinha mercante com recursos da arrecadação do AFRMM: Um panorama dos 10 últimos anos". Nesse documento, foi destacado que a marinha mercante é atividade significativa no país, haja vista a existência de 426 empresas de navegação e frota de 2.404 embarcações. A movimentação portuária é da ordem de 998,5 milhões de TPB ou 322,8 bilhões de dólares em exportações e importações (dados de 2016). Ademais, na esteira da tendência mundial, o Brasil tem intensificado a utilização do modal aquaviário, pois registro participação, em 2015, de 16% no transporte de cabotagem e hidroviário, o que representa aumento significativo em comparação aos 5% de 2007.

O estudo traz que as características da construção naval no Brasil são bem diversificadas e há quatro polos navais nas regiões brasileiras. A região Norte destaca-se por ter demanda própria contínua em virtude das especificidades locais. Os estaleiros com maior capacidade tecnológica instalados no Brasil encontram-se na região Nordeste, financiados com recursos do FMM e advindos da última política da construção naval. A região Sudeste, berço da construção naval brasileira, foi responsável por grandes construções em *offshore,* bem como de apoio marítimo e portuário, mas apresenta parque industrial envelhecido. O polo da região Sul possui característica híbrida entre os polos anteriores, por possuir estaleiros com alta capacidade tecnológica, como também de embarcações de apoio marítimo e portuário.

Revelou o estudo, também, que o FMM, um dos principais instrumentos de fomento à indústria naval e marinha mercante brasileiras, teve participação expressiva na formação de frota, incentivando, por meio de financiamento, a construção de 594 embarcações, a implantação de estaleiros e a realização de atividades de jumborização, modernização, conversão, docagem e reparo, que somados perfizeram 617 entregas no período de 2007 a 2016.

Com relação aos benefícios sociais por meio do AFRMM, o estudo constatou impacto na geração de empregos e renda em toda cadeia produtiva naval, com destaque para os 82 mil empregos nos estaleiros em 2014, o que potencializou aproximadamente 412 mil empregos em toda cadeia produtiva. Segundo o dado mais recente, havia 34 mil empregos nos estaleiros e 170 mil empregos na cadeia produtiva, sendo que o aumento no nível de empregos fomentou o aumento médio dos salários do setor.

Em relação aos preços internacionais, o estudo revela que o Brasil apresenta valores médios de 121% em relação ao mercado estrangeiro. Esse patamar elevado de preço já foi vivenciado por países como Japão e Coreia do Sul, hoje líderes em produtividade, em virtude das curvas de treinamento e da influência da mão de obra sobre os valores finais das embarcações.

Por fim, o estudo estimou o custo-benefício da arrecadação do AFRMM: para cada emprego que deixou de ser gerado no setor agrícola em virtude da tributação do AFRMM, 1,3 emprego foi criado no setor naval, com salário 165% maior e maior índice de formalização. Outrossim, o desenvolvimento da marinha mercante e da indústria naval é fator importante para o crescimento da economia, pois possui grande potencial de geração de empregos e envolve diferentes agentes econômicos, como indústrias de peças para navios, siderúrgicas e prestadores de serviço.

3.3.13. Programa Temático 2087 – Transportes Terrestres

O programa temático 2087 – Transporte Terrestre objetiva enfrentar os desafios do setor por meio da ampliação da cobertura dos modais ferroviários e rodoviários, de modo a compatibilizá-los com a crescente demanda de cargas e de passageiros, além de proporcionar a segurança do transporte, sem perder de vista o princípio da eficiência. O programa unificou, no PPA 2016-2019, os antigos programas de Transporte Rodoviário e Ferroviário, constantes do PPA 2012-2015, com vistas ao aumento do nível de integração do planejamento dos dois modais.

Algumas estratégias ganham destaque no referido programa, quais sejam: concessões de rodovias e ferrovias, construção e pavimentação de trechos rodoviários, construção de novas ferrovias, manutenção permanente da malha, sinalização viária, fiscalização e controle da operação.

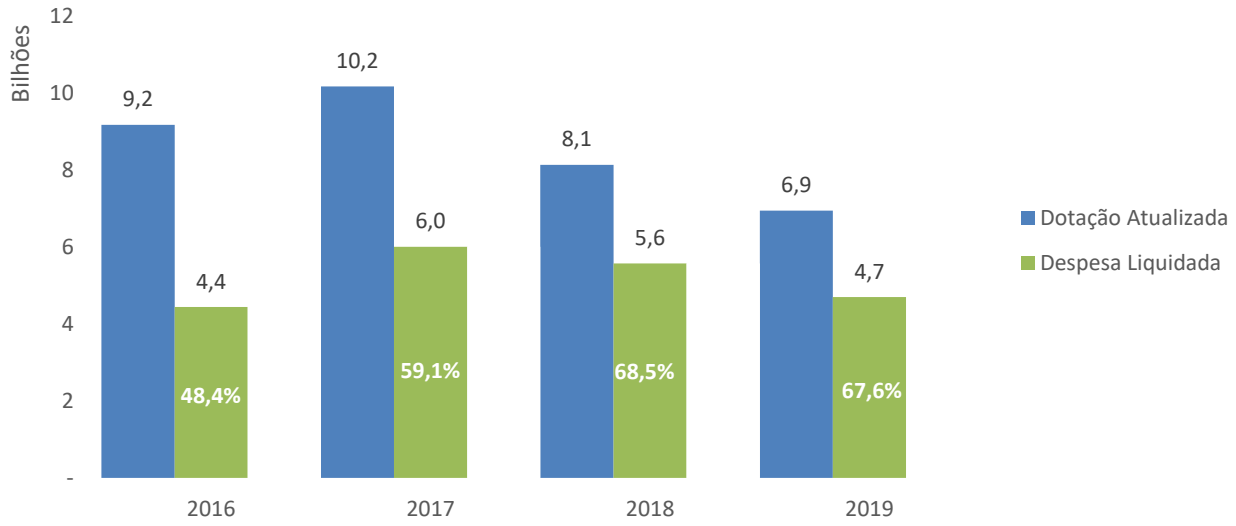
O programa está baseado em quatro pilares: cobertura da malha, capacidade das rodovias e ferrovias, eficiência e segurança do transporte terrestre, os quais estão contemplados em nove objetivos:

Objetivos do programa 2087

Objetivo	Descrição do Objetivo
0130	Promover fluidez, a qualidade e a segurança do transporte de pessoas e cargas, por meio da concessão de rodovias federais e da fiscalização eficiente dos serviços de transporte rodoviário regulados
1170	Promover a construção, manutenção e conservação de estradas vicinais destinadas, à integração com rodovias federais, estaduais e municipais
0131	Adequar a capacidade dos eixos rodoviários federais, com a duplicação de rodovias, construção de terceiras faixa ou outras medidas que melhorem a fluidez do tráfego
0136	Ordenar o tráfego rodoviário nos perímetros urbanos, com a construção de contornos, anéis e travessias urbanas e outras intervenções
0137	Promover a construção e a pavimentação da malha rodoviária federal incluindo pontes, viadutos e túneis
0141	Promover a expansão da malha ferroviária federal por meio da construção de novas ferrovias, conexões ferroviárias e acessos
0147	Ordenar o tráfego nos perímetros urbanos, com a construção de contornos, de anéis, de variantes ferroviários e de outras intervenções
0280	Melhorar a trafegabilidade e a segurança da malha rodoviária federal não concedida, por meio de sua manutenção permanente, e da melhoria da sinalização e do controle dos limites de peso e de velocidade
1002	Ampliar a oferta de serviços aos usuários e melhorar a infraestrutura ferroviária por meio da manutenção e da concessão de ferrovias federais existentes

Fonte: Anexo I do PPA 2016-2019.

Execução orçamentária do programa Transporte Terrestre - 2016 a 2019 (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

Execução orçamentária do programa 2087 em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
7.749	6.946	6.925	4.698	4.694

Fonte: Siop.

Análise das metas em relação ao atributo confiabilidade

Foram selecionados para avaliação, em 2019, os objetivos 0130, 0137 e 0280. A cada objetivo estão relacionadas metas a serem atingidas, sendo que dez delas foram selecionadas para análise, conforme tabela adiante.

Metas selecionadas para análise

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016 2019	Meta realizada (acumulado)				% da meta total 2016-2019 realizada - acumulado	Há variações significativas entre o previsto e o resultado efetivo? (S/N)*
			2016	2017	2018	2019		
Objetivo 0130 - Promover fluidez, a qualidade e a segurança do transporte de pessoas e cargas, por meio da concessão de rodovias federais e da fiscalização eficiente dos serviços de transporte rodoviário regulados								
1. 006X - Conceder 6.944,9 km de rodovias	km	6.944,90	0,00	0,00	473,4	910,4	13,11%	Sim
2. 03ZZ - Implantar e operar de forma integrada 55 pontos de fiscalização eletrônica do transporte rodoviário de cargas e passageiros.	Pontos de controle	55,00	28,00	41,00	55,00	55,00	100,00%	Não
3. 049C - Duplicar 2.772,5 km de rodovias federais concedidas	km	2.772,50	88,55	184,36	254,97	338,57	12,21%	Sim
Objetivo 0137 - Promover a construção e a pavimentação da malha rodoviária federal incluindo pontes, viadutos e túneis								
4. 0079 - Construir ou pavimentar 1.133,00 km de rodovias	km	1.133,00	91,70	338,44	668,61	850,84	75,1%	Não
5. 007C - Construir 2 pontes internacionais	Pontes	2,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%	Sim
6. 007G - Construir 2 pontes	Pontes	2,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%	Sim
Objetivo 0280 - Melhorar a trafegabilidade e a segurança da malha rodoviária federal não concedida, por meio de sua manutenção permanente, e da melhoria da sinalização e do controle dos limites de peso e de velocidade								
7. 00IQ - Implantar e operar 23 equipamentos de medição de peso	Equipamentos	23,00	0,00	0,00	29,00	37,00	160,87%	Sim
8. 00IR - Implantar e operar 2.500 equipamentos de controle de velocidade	Equipamentos	2.500	3.160 *	2.916 *	2.563 *	582 *	92,21%**	Sim
9. 03ZK - Implantar sinalização em 100% da malha rodoviária federal pavimentada (BR Legal)	%	100,00	62,00 *	69,00 *	81,00 *	59,00 *	67,75**	Sim

10. 040E - Realizar a manutenção permanente de 100% da malha rodoviária, sob a administração federal	%	100,00	90,20 *	88,60 *	89,50 *	77,00 *	86,33%**	Não

Fonte: Elaboração própria a partir da PCPR 2019 e de respostas do DNIT e da ANTT a diligências do TCU.
* Meta não cumulativa, isto é, o valor discriminado refere-se a quantidade alcançada ao final de cada ano do período do PPA 2016-2019.
** Percentual das metas total 2016-2019: o cálculo do percentual realizado foi feito apurando-se a média entre os percentuais atingidos em cada ano, considerando que a meta prevista deveria ser atingida o final de cada ano do PPA.

Quanto ao aspecto da confiabilidade dos dados, duas metas (20% do total) relacionadas ao objetivo 0280, que trata de melhorar a trafegabilidade e a segurança da malha rodoviária federal não concedida, foram refutadas (00IQ – Implantar e operar 23 equipamentos de medição de peso e 00IR – Implantar e operar 2.500 equipamentos de controle de velocidade).

Uma das divergências verificadas refere-se ao percentual de execução das metas declarado na PCPR 2019 e o realmente realizado durante o exercício de 2019, conforme informação repassada pelo DNIT. Outra divergência diz respeito ao parâmetro a ser atingido para as referidas metas ao final do quadriênio. Também nesse caso, há diferença entre as informações constantes da PCPR 2019 e as informações apresentadas pelo DNIT.

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução deste capítulo, apresentam-se os seguintes resultados:

Metas rejeitadas (confiabilidade)

00IQ - Implantar e operar 23 equipamentos de medição de peso
00IR - Implantar e operar 2.500 equipamentos de controle de velocidade

A análise referente à qualidade das metas foi realizada em 2016 e apontou, quanto às metas 2 e 3, ausência de controle sobre a realização das metas pelo órgão responsável e desconsideração das limitações existentes para o cumprimento das metas, uma vez que a execução estava a cargo das empresas concessionárias de rodovias.

Desempenho das metas no período (2016-2019)

Verificaram-se falhas materiais em parcela significativa das informações relativas ao desempenho das metas apresentadas na PCPR 2019, o que prejudicou a análise quanto a esse quesito.

O Ministério da Infraestrutura reconheceu que apenas duas das dez metas analisadas (meta 2 – 03ZZ – Implantar e operar de forma integrada 55 pontos de fiscalização eletrônica do transporte rodoviário de cargas e passageiros, e meta 7 – 00IQ – Implantar e operar 23 equipamentos de medição de peso) foram cumpridas.

No entanto, é preciso considerar que o valor previsto para a meta 7 (23 equipamentos) considerado pelo Ministério para avaliá-la como cumprida, era o constante no PPA 2016-2019 e no Siop, mas não foi o informado pelo DNIT. De fato, em resposta à diligência efetuada pelo TCU, o departamento informou que a meta foi reprogramada para 64 equipamentos de medição de peso. Nesse sentido, a informação do Ministério da Infraestrutura de que duas metas foram alcançadas resta prejudicada se considerada a meta reprogramada.

Com base nas informações repassadas pelo Ministério da Infraestrutura e pelo DNIT, verifica-se que nove metas não alcançaram os resultados pretendidos, conforme demonstrado na tabela seguinte:

Desempenho das metas analisadas

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016 2019	% da meta total 2016-2019 realizada (acumulado)
1. 006X - Conceder 6.944,9 km de rodovias	km	6.944,90	13,11%

3. 049C - Duplicar 2.772,5 km de rodovias federais concedidas	km	2.772,50	12,21%
4. 0079 - Construir ou pavimentar 1.133,00 km de rodovias	km	1.133,00	75,10%
5. 007C - Construir 2 pontes internacionais	Pontes	2,00	0,00%
6. 007G - Construir 2 pontes	Pontes	2,00	0,00%
7. 00IQ - Implantar e operar 23 (reprogramado para 64, conforme o DNIT) equipamentos de medição de peso	Equipamentos	64,00*	57,81%**
8. 00IR - Implantar e operar 2.500 equipamentos de controle de velocidade	Equipamentos	2.500	23,28%**
9. 03ZK - Implantar sinalização em 100% da malha rodoviária federal pavimentada (BR Legal)	%	100,00	59,00%**
10. 040E - Realizar a manutenção permanente de 100% da malha rodoviária, sob a administração federal	%	100,00	77,00%**

Fonte: Elaboração própria a partir da PCPR 2019.
*Para a meta 7, o valor de 64 equipamentos foi fornecido pelo DNIT, mas o valor constante no PPA e no espelho do programa no Siop era 23.
** Valores recalculados.

A ausência de parâmetros para acompanhar o desenvolvimento anual do plano plurianual, destacada nos relatórios sobre as contas do Presidente da República de 2016 a 2018, pode ter prejudicado o desempenho das entregas firmadas para o setor. Essa fragilidade também pode ter contribuído para que as metas estabelecidas não cumprissem adequadamente a missão de auxiliar o gestor na tomada de decisão e de informar à sociedade e ao Congresso Nacional sobre o andamento dos compromissos pactuados pelo Plano Plurianual para o programa temático 2087.

De todo modo, merecem menção algumas ações da Administração visando a promover melhoria na eficiência do setor de transporte, mesmo que não tenham sido atingidos os parâmetros de desempenho estabelecidos no PPA.

No modal ferroviário, destacam-se providências no sentido de adequar a velocidade média de percurso dos trens aos desempenhos internacionais. No modal rodoviário, está prevista a manutenção permanente de 100% da malha rodoviária e a implantação de sinalização, também, em 100% das rodovias sob administração federal, contribuindo para melhorar o conforto e a segurança dos usuários, refletindo na diminuição do número de acidentes nas rodovias federais.

Quanto ao programa 2087 – Transporte Terrestre e o desempenho da Política Pública de Transporte, buscou-se avaliar a situação do setor de transporte a partir de parâmetros de avaliação internacionais. Para tanto, utilizou-se do Índice de Competitividade Global 4.0 (ICG 4.0), do Índice de Desempenho Logístico (LPI) e das denominadas "Notas de Política Pública" do Banco Mundial.

Tomando por base o ICG 4.0, observa-se sutil melhora de posição dos indicadores "conectividade" de rodovias e dos indicadores "densidade" e "eficiência" de ferrovias no relatório de 2019 frente a 2018. Por sua vez, o "escore" do indicador "qualidade" da infraestrutura rodoviária retrocedeu de 33,8 (112º em 2018) para 33,5 (116º em 2019), indicando que houve deterioração da qualidade infraestrutura rodoviária.

Ao se considerar o LPI, que abarca 160 países, percebe-se que a situação do Brasil no *ranking* geral de 2018 (56ª posição) não foi muito diferente de 2016 (55ª posição). Por sua vez, no *ranking* que se refere à qualidade da infraestrutura, verifica-se recuo do Brasil da 47ª para a 50ª posição.

Nas "Notas de Política Pública" do Banco Mundial, apontou-se que não faltam programas nacionais voltados para a infraestrutura, no entanto o impacto desses ficou muito aquém do esperado. Ademais, consta que "o investimento em infraestrutura de transporte no Brasil é baixo e ineficiente, e como consequência, há uma limitada expansão da infraestrutura rodoviária e ferroviária". Também consta que "o uso excessivo do sistema rodoviário resulta em custos significativos no quesito segurança e que a forte dependência do transporte rodoviário, combinada com as ineficiências no setor e a má qualidade das rodovias, afetam os custos de logística e a competitividade do Brasil".

Outro elemento utilizado para avaliar o alcance dos objetivos do programa 2087 – Transporte Terrestre e o desempenho da Política Pública de Transporte foi o trabalho de pesquisa

realizado pela Confederação Nacional de Transporte (CNT) a respeito da evolução da qualidade (estado geral) das rodovias federais ao longo dos anos. Conforme os dados da CNT, praticamente não houve evolução da qualidade das rodovias federais ao longo do período analisado (2016-2019). O percentual de extensão de rodovias com problemas (tipificadas como Regular, Ruim e Péssimo) manteve-se da ordem de 50%. Em 2016, o percentual foi de 51,2% e, em 2019, manteve-se no mesmo patamar (51,0%).

Por fim, cabe destacar algumas fiscalizações realizadas pelo TCU que trouxeram contribuições significativas para o desenvolvimento e/ou aperfeiçoamento do setor de transporte terrestre. Nesse passo, citam-se os seguintes trabalhos: auditoria operacional no DNIT, com foco no modelo de contratação e na forma de atuação das empresas supervisoras e gerenciadoras de obras rodoviárias (Acórdão 84/2020-TCU-Plenário, relator ministro Bruno Dantas); auditoria operacional na Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT) com foco no Programa Concessões Rodoviárias Federais (Procrofe) (Acórdão 2.190/2019-TCU-Plenário, relator ministro Bruno Dantas); auditorias de conformidade com foco em contratações de obras rodoviárias por meio do Regime Diferenciado de Contratações – Contratação Integrada – RDCi (Acórdãos 3.150/2019, 604/2019, 41/2019, todos do Plenário e de relatoria do ministro Raimundo Carreiro; Acórdão 2.927/2019-TCU-Plenário, relator ministro Benjamin Zymler; Acórdãos 2.473/2019, 1.392/2019, 214/2019, 2.962/2019, todos do Plenário do TCU e de relatoria do ministro-substituto Weder de Oliveira; Acórdãos 2.956/2019, 2.472/2018, 900/2018, 1.077/2017, 181/2017, 1.336/2018 e 365/2020, todos do Plenário do TCU e de relatoria do ministro-substituto Augusto Sherman); e a Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC) que teve como objetivo de verificar a regularidade e a boa gestão dos contratos de manutenção da malha rodoviária federal sob administração do DNIT (Acórdão 83/2020-TCU-Plenário, relator do ministro Bruno Dantas).

3.3.14. Programa Temático 2021 – Ciência, Tecnologia e Inovação

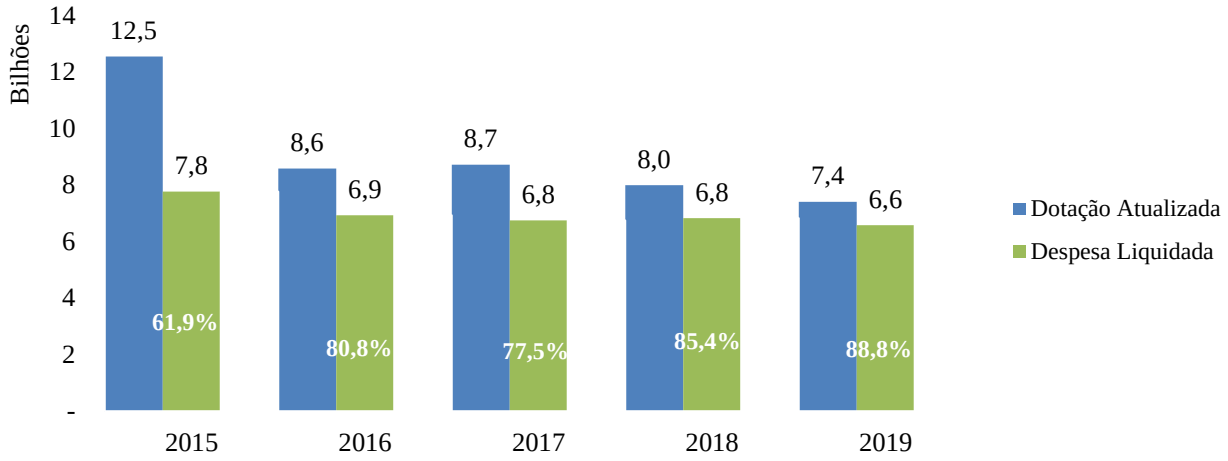
Consoante a documentação do PPA 2016-2019, as ações do governo federal na área de Ciência, Tecnologia e Inovação (CT&I) partem da premissa de que se trata de uma agenda central na promoção do desenvolvimento socioeconômico dos países, sobretudo no cenário mundial contemporâneo, marcado pela crescente exigência de ganhos de produtividade e competitividade. Esse consenso baseia-se na forte correlação entre os indicadores de produção científica, tecnológica e inovação e a renda *per capita* dos países.

No PPA 2016-2019, tal como no plano anterior, a atuação governamental para o setor orienta-se 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, Inovação e Comunicações (MCTIC). A Diretriz Estratégica do PPA, que o orienta, é a promoção da ciência, da tecnologia e da inovação e o estímulo ao desenvolvimento produtivo, com ampliação da produtividade, da competitividade e da sustentabilidade da economia.

Com relação aos dispêndios orçamentários, verifica-se, no gráfico a seguir, a evolução da execução da função orçamentária 19 – Ciência e Tecnologia nos últimos exercícios, a qual contempla, prioritariamente, os seguintes programas, que representaram 92,5% da dotação da função no período: 2021 – Ciência e Tecnologia (43,7%); 2106 – Programa de Gestão e Manutenção do MCTIC (27,9%); 0902 – Operações Especiais: Financiamentos com Retorno (13,0%); e 2059 – Política Nuclear (7,9%).

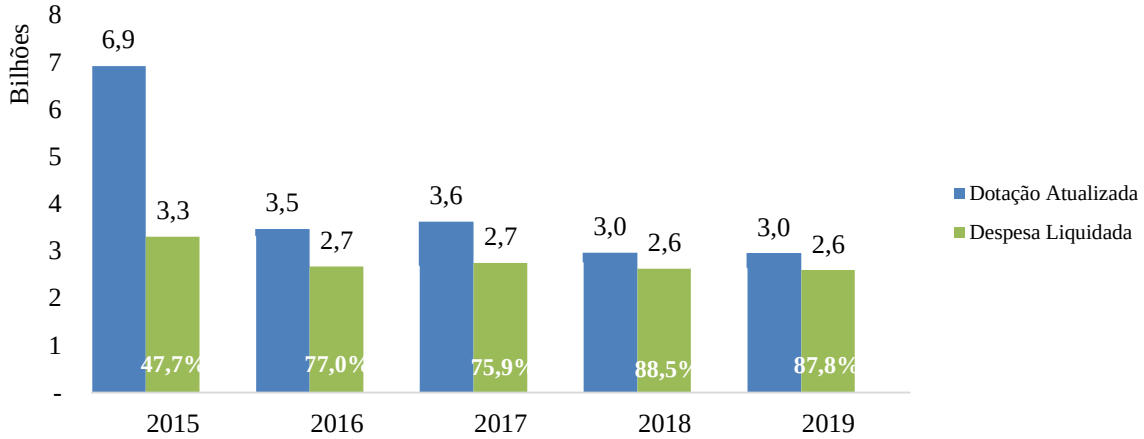
Execução orçamentária nos últimos 5 anos – função 19 - Ciência e Tecnologia (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

Restringindo a análise ao programa temático "Ciência e Tecnologia", o próximo gráfico demonstra que foram liquidadas despesas no montante de R$ 13,9 bilhões no período de 2016-2019 (em valores corrigidos). Observa-se, também, certa regularidade na execução dos gastos com o programa ao longo da vigência do PPA.

Execução orçamentária do programa nos últimos 5 anos – programa 2021 (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

Os dados relativos aos orçamentos fiscal e da seguridade social, tabulados a seguir, revelam que, para o exercício de 2019, o programa temático 2021 obteve dotação orçamentária de R$ 2,95 bilhões, dos quais foram pagos R$ 2,53 bilhões (85,7%).

Execução orçamentária do programa em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
2.620	2.954	2.947	2.594	2.531

Fonte: Siop.

O PPA 2016-2019, atualizado em 2018, definiu nove indicadores para mensurar o desempenho do programa. A orientação para a realização das políticas públicas dá-se por meio de sete objetivos, dentre os quais, com base em critérios de materialidade e relevância, no exercício de 2019, foram selecionados para análise os seguintes: "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".

Análise das metas

As metas dos objetivos 0497 e 0400, detalhadas no quadro a seguir, foram analisadas quanto aos aspectos de confiabilidade, conforme metodologia informada no item 3.3 deste relatório, e quanto ao seu desempenho. Destaque-se que a análise quanto ao aspecto da qualidade não foi realizada nesta oportunidade, por ter sido realizada nos anos anteriores.

Metas Selecionadas para Análise – Objetivo 0497

Descrição da meta	Unidade medida	Meta prevista 2016 - 2019 (a)	Meta realizada até 2019 (b)	% da meta realizada (c)=(b)/(a)
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	15.186	89,33%
019Z – Alcançar o número de 22.000 bolsas de mestrado e doutorado concedidas pelo CNPq no país[1]	Bolsa-ano	22.000	14.245	64,75%
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	2.961	58,06%
01A1 - Conceder anualmente 41.000 bolsas-ano de iniciação à pesquisa pelo CNPq no país[1]	Bolsa-ano	41.000	39.160	95,51%

Metas Selecionadas para Análise – Objetivo 0400

00W0 – Apoiar anualmente 7 mil projetos de pesquisa pelas agências federais de fomento à ciência, tecnologia e inovação[1]	Projetos apoiados/ano	7.000	1.193	17,04 %
040O – Apoiar 300 projetos de expansão, modernização e manutenção da infraestrutura de pesquisa nas instituições cientificas e tecnológicas	Projetos	300	379	126,33 %

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2019.
Notas:
Metas não Acumulativas: 019Y, 019Z e 01A1 (Objetivo 0497) e 00W0 (Objetivo 0400).
Metas Acumulativas: 01A0 (Objetivo 0497) e 040O (Objetivo 0400).

Para análise de confiabilidade dos números alcançados em 2019, buscou-se verificar se o método de apuração utilizado se manteve em relação ao exercício de 2018. Assim, dado que as instituições responsáveis (CNPq e Finep) e os métodos de apuração se mantiveram e que a confiabilidade de seus dados já foram objeto de análise pelo TCU, replica-se a conclusão pela inexistência de evidências que permitam rejeitar a confiabilidade das informações constantes na PCPR relativamente às metas atreladas aos objetivos 0497 e 0400. Passe-se, portanto, à análise de desempenho das metas.

Desempenho das metas no período (2016-2019)

Conforme apresentado nas tabelas anteriores, das seis metas analisadas, somente a meta 040O – Apoiar 300 projetos de expansão, modernização e manutenção da infraestrutura de pesquisa nas instituições científicas e tecnológicas foi atingida. No entanto há que se ponderar que não se trata de meta quantitativa, porque não há precisão sobre o que significaria "apoiar". Assim, não é possível extrair conclusões sobre possíveis resultados da intervenção governamental decorrentes do alcance ou da superação da meta.

A ponderação estende-se à outra meta do objetivo 0400, apoiar projetos de pesquisa (00W0), que alcançou somente 17% do planejado. De toda sorte, na análise situacional dessa meta, o MCTI apontou que, em 2019, o orçamento do CNPq destinado ao fomento sofreu redução de 41% em relação à dotação inicial, devido à transferência dos recursos destinados a essa meta para o pagamento das bolsas em carteira.

Em relação ao objetivo 0497, percebe-se que as metas relacionadas a bolsas de produtividade em pesquisa (meta 019Y) e bolsas de iniciação à pesquisa (meta 01A1) tiveram desempenho satisfatório, enquanto as metas relacionadas a bolsas de mestrado e doutorado (meta 019Z) e bolsas voltadas para a internacionalização do Ensino Superior e da CT&I (meta 01A0) se situaram bem aquém do esperado.

Conforme informações disponibilizadas no módulo de monitoramento do Siop, a justificativa central para o não alcance das metas do programa temático está na falta de compatibilidade entre a programação orçamentária e financeira e o dimensionamento da meta em si. Em relação à meta 01A0, que apresentou pior resultado, o MCTIC pontuou que o resultado para a quantidade alcançada se deve ao cenário restritivo do orçamento do CNPq e à descontinuidade do programa Ciência sem Fronteiras.

Avaliando o conjunto de resultados do Programa Temático 2021, verifica-se que, no período 2016-2019, houve melhora, embora discreta, em quatro de seus indicadores. Por outro lado, houve queda em cinco indicadores, principalmente no que se refere aos recursos do FNDCT investidos nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, que, somado à redução no indicador de participação das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste no total de pessoal ocupado técnico-científico, pode provocar um agravamento no problema das desigualdades regionais.

Variação percentual dos indicadores do programa 2021

Indicador	Variação % de 2019 em relação à referência
Número de pedidos de patentes depositados no Instituto Nacional de Propriedade Industrial	+14,85
Participação do pessoal ocupado técnico-científico no total de ocupações	+5,56
Participação do setor empresarial nos dispêndios nacionais em P&D	+2,40
Participação do Brasil em relação ao total mundial em número de artigos publicados em periódicos indexados pela Scopus	+1,94
Participação das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste no total de pessoal ocupado técnico-científico	-0,38
Dispêndio nacional em pesquisa e desenvolvimento – P&D – em relação ao PIB	-1,56
Dispêndio nacional em C&T em relação ao Produto Interno Bruto – PIB	-7,32
Percentual de empresas industriais, com mais de 500 pessoas ocupadas, que inovaram	-7,46
Recursos do FNDCT investidos nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste	-29,15

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2019.

Como se observa no quadro acima, os investimentos públicos em C&T e em P&D reduziram-se ao longo dos anos, principalmente em função das restrições fiscais. No entanto, cabe mencionar que, no Índice Global de Inovação (*Global Innovation Index* – GII), publicado anualmente pela Organização Mundial da Propriedade Intelectual (*World Intellectual Property Organization* – WIPO), o Brasil ocupou, em 2019, a 28ª posição em termos de gastos brutos em P&D, em % PIB, o que sugere que esse não é o principal entrave para o desenvolvimento da inovação no país.

Em relação ao indicador de inovação empresarial, cuja redução foi de 7,46%, segundo estudo recente da Fundação Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada – Ipea (Desafios da Nação: Artigos de Apoio, vol. 1, Ipea, 2018, p. 21), os resultados em termos de inovação ainda são pouco significativos, fato que teria como razões principais condições sistêmicas, como reduzida competitividade de mercado e baixa orientação a resultados nos investimento públicos em CT&I (Ipea, 2018, p. 21).

De toda sorte, analisando de forma mais ampla os resultados alcançados durante a vigência do PPA 2016-2019, verifica-se que o posicionamento do Brasil no *ranking* internacional (GII) migrou da 70ª posição, que ocupava em 2015, para a 66ª posição em 2019. Não obstante, considerando a inovação como tema fundamental para alavancar o desenvolvimento econômico do país, entende-se que a Política Nacional de Inovação, em desenvolvimento pelo MCTIC, pode constituir instrumento com visão de longo prazo fundamental para orientar os planos, políticas e programas públicos, tendo em vista a realidade orçamentária atual.

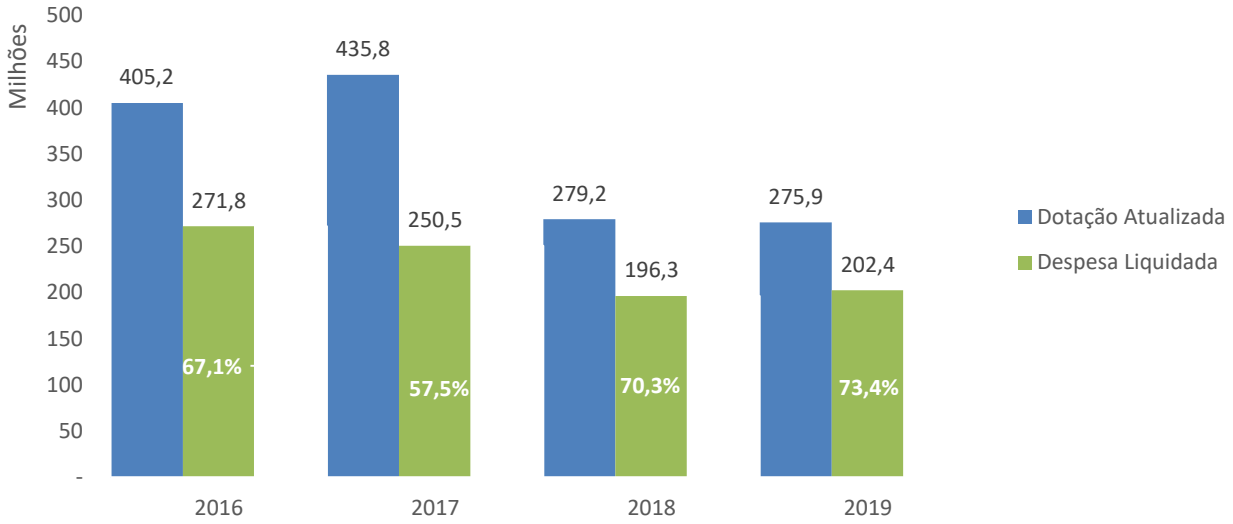
3.3.15. Programa Temático 2078 – Conservação e Uso Sustentável da Biodiversidade

O Brasil apresenta elevada biodiversidade, com participação estimada em mais de 13,2% do total de espécies do planeta. Dispondo de seis biomas continentais, além dos ecossistemas marinhos, o país detém o maior número de espécies conhecidas de mamíferos e de peixes de água doce, o segundo de anfíbios, o terceiro de aves e o quinto de répteis. O Brasil é referência mundial

em percentual de áreas protegidas, tendo em vista que aproximadamente 18% do território brasileiro é coberto por unidades de conservação e 13% por terras indígenas.

Nesse cenário, o programa 2078 busca, por meio de seus objetivos, a redução à ameaça de extinção de espécies; a ampliação do uso do patrimônio genético e do conhecimento tradicional associado, com a repartição justa e equitativa dos benefícios; a elevação da renda e inclusão produtiva das famílias que contribuem para a conservação da biodiversidade; a regularização ambiental dos imóveis rurais, por meio do Cadastro Ambiental Rural (CAR); a ampliação da produção florestal e a consolidação das Unidades de Conservação federais. Para tanto, conta com seis objetivos, dezenove metas (dezoito quantitativas e uma qualitativa) e dezenove indicadores.

Execução orçamentária do programa 2078 nos últimos 4 anos (valores reais)



Fonte: Tesouro Gerencial, dados dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

Execução orçamentária do programa em 2019

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
289	276	262	202	200

Fonte: Siop.

Análise das metas

No exercício de 2019, foram selecionados para análise os objetivos "1064 - Promover a Regularização Ambiental dos Imóveis Rurais por meio dos Instrumentos do Código Florestal" e "1070 - Fortalecer o Sistema Nacional de Unidades de Conservação e Consolidar as Unidades de Conservação Federais". A escolha levou em consideração os objetivos analisados em exercícios anteriores, selecionados em função de sua relevância dentro do programa temático. A cada um dos objetivos estão relacionadas metas, dentre as quais sete foram selecionadas para análise, sendo uma (046Y) pertencente ao objetivo 1064 e seis ao objetivo 1070, conforme metodologia informada no item 3.3 deste relatório. As metas estão detalhadas na tabela a seguir:

Metas selecionadas para análise

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				% da meta total 2016-2019 realizada (acumulado)
			2016	**2017**	**2018**	**2019**	
1. 046Y - Incentivar a recuperação de 20% das áreas degradadas dos imóveis rurais que aderiram ao Programa de Regularização Ambiental – PRA.	%	20,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

2. 047V - Aumentar de 40% para 60% a área das unidades de conservação avaliadas e cumprindo com seus objetivos de criação conforme metodologia de monitoramento de efetividade de gestão.	%	60,00	48,18	76,60	75,00	79,00	195,00
3. 047W - Ampliar de 155 para 215 unidades de conservação federais dotadas com planos de manejo.	UCs	215,00	173,00	183,00	195,00	198,00	71,67
4. 047X - Aumentar de 265 para 283 unidades de conservação federais com conselhos gestores criados.	UCs	283,00	276,0	281,00	285,00	283,00	100,00
5. 047Y - Aumentar de 6,7 milhões para 9,1 milhões o número de visitantes anuais nas unidades de conservação federais.	milhões de visitantes / ano	9,10	8,30	10,73	7,36	8,83	88,75[1]
6. 047Z - Reduzir em 30% a área atingida por incêndios florestais até 2019, nas unidades de conservação federais, com base na média de áreas atingidas por incêndio considerando os anos de estiagem, 2010, 2012 e 2014.	%	30,00	13,10	16,30	19,00	20,00	66,67
7. 04GR - Ampliar a regularização fundiária de 12,9 milhões de hectares para 17,9 milhões de hectares nas unidades de conservação federais.	milhões de hectares	17,90	14,80	15,40	15,51	15,80	58,00

Fonte: Elaboração própria a partir de dados extraídos do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).
1. Valor não acumulado, por tratar-se de meta de visitantes anuais.

Em relação à meta 046Y, a recuperação das áreas degradadas dos imóveis rurais que aderiram ao Programa de Regularização Ambiental (PRA) depende inicialmente da análise dos dados constantes do Cadastro Ambiental Rural (CAR) por parte dos órgãos estaduais competentes. O Serviço Florestal Brasileiro é responsável pelo apoio aos entes federados para a implementação do CAR e gestão do Sistema Nacional de Cadastro Ambiental Rural (Sicar), principalmente pelo apoio tecnológico, disponibilizando módulos para o cadastro do imóvel rural no CAR, e para análise e gerenciamento das informações declaradas.

Entre 2014 e 2019, foram declarados no CAR cerca de 6,4 milhões de imóveis rurais, que correspondem a mais de 543 milhões de hectares, de acordo com os dados do Boletim Informativo do Sicar de 30/11/2019. Todavia, somente em 2019 iniciou-se o desenvolvimento do módulo de análise dinamizada do CAR, que ainda não foi disponibilizado aos entes federados.

Assim, enquanto não for realizada a análise dos dados do CAR, a meta 046Y não possui ponto de partida claro nem condições objetivas para aferir a sua realização, não sendo mensurável e, portanto, não atendendo ao atributo da qualidade.

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução deste capítulo, apresenta-se o seguinte resultado:

Meta rejeitada
046Y - Incentivar a recuperação de 20% das áreas degradadas dos imóveis rurais que aderiram ao Programa de Regularização Ambiental – PRA.

Quanto às demais metas, analisadas apenas quanto à confiabilidade, pois a análise referente à qualidade foi realizada nas contas dos exercícios anteriores referentes ao ciclo PPA 2016-2019, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitá-las.

Desempenho das metas no período (2016-2019)

O programa 2078 – Conservação e Uso Sustentável da Biodiversidade, com seus objetivos e metas, relaciona-se diretamente com as prioridades declaradas no objetivo estratégico do Ministério do Meio Ambiente de "Desenvolver ações de conservação, uso sustentável e recuperação da Biodiversidade com inclusão socioambiental". Assim, mesmo que algumas metas não tenham sido atingidas, como relatado a seguir, conclui-se que o programa contribuiu para o alcance dos objetivos da política púbica.

A meta 1 da tabela "Metas Selecionadas para Análise" (046Y), conforme relatado anteriormente, dependia da análise dos dados do CAR pelos entes federados e, assim, não foi sequer iniciada, apresentando 0% de execução no período.

A meta 3 (047W) previa ampliar de 155 para 215 as unidades de conservação federais dotadas com planos de manejo, porém o número alcançado foi 198, atingindo 71,67% de realização da meta. Segundo informações do Siop, mais nove planos de manejo foram finalizados e dependiam de trâmites burocráticos para publicação no DOU. Assim, o número de planos de manejo finalizados seria 207, o que elevaria o percentual de realização da meta para 86,67%.

Quanto à meta 5 (047Y), que visava a aumentar de 6,7 milhões para 9,1 milhões o número de visitantes anuais nas unidades de conservação federais, em 2019, foi atingido o total de 8,83 milhões de visitantes, representando 88,75% de realização da meta. No entanto, segundo informação constante do Siop, os números apresentados são parciais, pois foram consideradas as visitas até novembro de 2019 e, como a visitação ocorre majoritariamente no período de férias, de dezembro a fevereiro, a meta pode ter sido atingida.

No que diz respeito à meta 6 (047Z) – Reduzir em 30% a área atingida por incêndios florestais até 2019, nas unidades de conservação federais, com base na média de áreas atingidas por incêndio considerando os anos de estiagem, 2010, 2012 e 2014, foi atingido o percentual de 66,67%, ou seja, no período, houve uma redução de 20% na área atingida por incêndios florestais. De acordo com informações do Siop, a implementação do Manejo Integrado do Fogo nas Unidades de Conservação Federais trouxe resultados positivos na redução da área atingida por incêndios, especialmente no Bioma Cerrado. Em 2019, porém, o aumento acentuado na quantidade de incêndios na região amazônica dificultou o atingimento da meta.

Por sua vez, a meta 7 (04GR) – Ampliar a regularização fundiária de 12,9 milhões de hectares para 17,9 milhões de hectares nas unidades de conservação federais atingiu somente 58% de execução. Considerando que 50% das áreas a serem regularizadas são de domínio público, cuja transferência depende apenas de um procedimento de Entrega e/ou Concessão de Direito Real de Uso (CDRU) entre órgãos federais, justificou-se o não alcance da meta: pela ausência ou insuficiência de articulação entre os atores responsáveis pela sua implementação; pela descontinuidade da estratégia da política pública durante o período do PPA 2016-2019, incluindo alterações nas prioridades do governo; e pela insuficiência de quadro de pessoal, de treinamento e/ou capacitação.

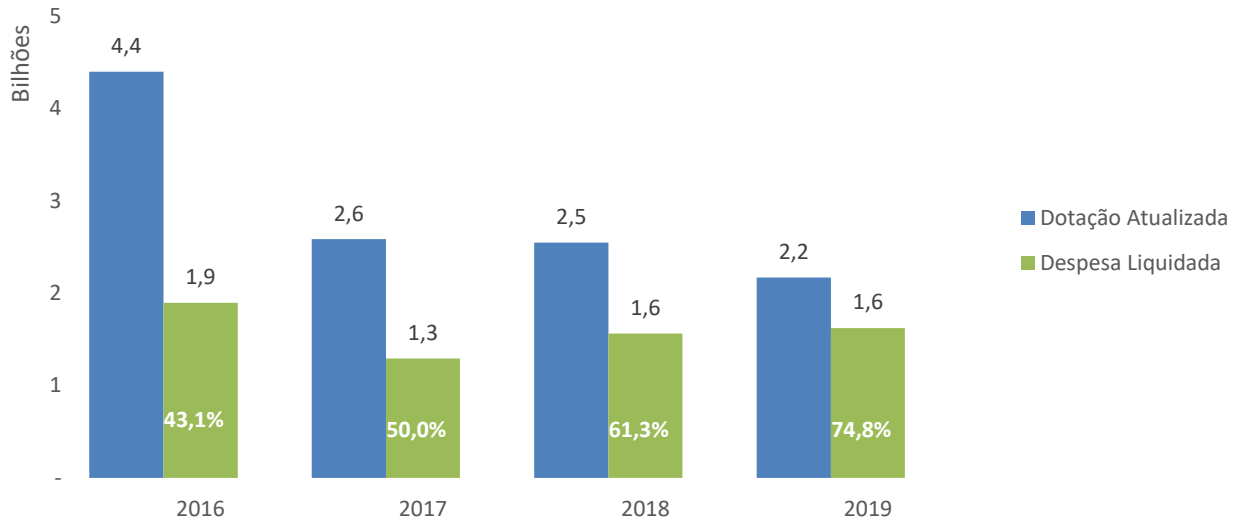
3.3.16. Programa Temático 2084 – Recursos Hídricos

O Brasil é um dos países que possuem a maior disponibilidade de água doce do mundo, porém esse recurso está distribuído de forma desigual no território, o que compromete a oferta de água no país. Nesse contexto, foi formulado o Programa 2084 – Recursos Hídricos, constante do PPA 2016-2019, destinado a organizar as ações de governo para assegurar à atual e às futuras gerações a necessária disponibilidade de água, que possui 11 indicadores, 7 objetivos, 26 metas e 107 iniciativas. Entre os indicadores estão presentes: 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.

As instituições federais envolvidas nesse programa são o Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR), o qual substituiu o antigo Ministério da Integração Nacional, a Companhia de Desenvolvimento dos Vales do São Francisco e do Parnaíba (Codevasf), o Departamento Nacional de Obras Contra as Secas (Dnocs), a Agência Nacional de Águas (ANA), o Ministério do Meio Ambiente (MMA) e o Serviço Geológico do Brasil (CPRM).

A execução orçamentária do programa 2084 no PPA 2016-2019 foi assim distribuída:

Execução orçamentária do programa 2084 no PPA 2016-2019 (valores reais)



Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop). Valores corrigidos para 2019 (IPCA).

O detalhamento da execução orçamentária em 2019 é apresentado em seguida:

Execução orçamentária do programa em 2019

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
1.861	2.081	2.045	1.557	1.542

Fonte: Siop.

Os objetivos do programa 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 superficiais, 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: Plano Plurianual 2016-2019, Anexo I.

A execução orçamentária dos objetivos, considerando a quantidade de metas e ações de cada objetivo, pode ser assim resumida:

Execução orçamentária dos objetivos de 2016 a 2019 (valores nominais somados)

R$ milhões

Objetivo / Metas / Ações	**Dotação**	**Empenho**	**Liquidação**	**Pagamento[1]**	**% de Execução (Liquidação / dotação)**
0479 / 3 metas / 65 ações	8.029,22	7.041,61	4.489,62	5.978,72	56%
0480 / 3 metas / 9 ações	1.065,62	951,13	487,99	814,30	46%
0549 / 4 metas / 0 ações	-	-	-	-	-
1024 / 5 metas / 1 ação	24,29	23,03	13,84	18,79	57%
1025 /6 metas / 4 ações	859,65	795,65	507,07	699,92	59%
1026 / 4 metas / 2 ações	287,73	284,26	252,14	265,52	88%
1027 / 2 metas / 8 ações	203,63	135,91	10,02	38,97	5%
Total	**10.470,14**	**9.231,58**	**5.760,68**	**7.816,22**	**55%**

Fonte: Siop e Tesouro Gerencial – Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.
1. Inclui pagamento de restos a pagar.

Análise das metas

Com base em critérios de materialidade (maior dotação e empenho), relevância (metas relacionadas com o planejamento) e metas analisadas nos anos anteriores, foram selecionadas nove metas do antigo Ministério da Integração Nacional, substituído pelo Ministério do Desenvolvimento Regional, referentes aos objetivos 0479, 0480 e 0549, e três metas do Ministério do Meio Ambiente relativas ao objetivo 1025.

As seguintes metas foram analisadas quanto aos aspectos da confiabilidade, conforme metodologia informada no item 3.3 deste relatório:

Metas selecionadas para análise

Descrição da Meta 2016-2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada (acumulado)				% da meta total 2016-2019 realizada (acumulado)
			2016	2017	2018	2019	
1. 044C - Concluir a implantação dos Eixos Norte e Leste do Projeto de Integração do Rio São Francisco - PISF	unidade	1	0	0	0	0	0
2. 04FL - Realizar a regularização fundiária, ambiental, de outorga e de segurança de 11 barragens da União Informações Básicas	unidade	11	0	0	0	0	0
3. 0171 - Recuperar 19 infraestruturas hídricas	unidade	19	0	0	2	20	105,26
4. 044A - Concluir o Plano Nacional de Reabilitação de Barragens da União - Planerb	unidade	1	0	0	0	0	0
5. 01LM - Concluir o Plano Nacional de Segurança Hídrica, 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	0	1	100
6. 01LL - Elaborar o marco legal da Política Nacional de Infraestrutura Hídrica	unidade	1	0	0	0	0	100
7. 01LN - Implementar o modelo de gestão do Projeto de Integração do Rio São Francisco - PISF	unidade	1	0	0	0	0	0
8. 041V - Atualizar o Atlas Brasil - Abastecimento Urbano de Água, como subsídio para os investimentos em sistemas de abastecimento das cidades	unidade	1	0	0	0	0	0
9. 016Z - Ampliar a capacidade de reservação de água bruta em 1.939,7 milhões de m³	milhões de m³	1.939,7	0	134,4	856,7	856,7	44,17
10. 044B - Ampliar a capacidade de adução de água bruta em 97,3 m³/s	m³/s	97,3	0,5	0,71	0,71	72,20	74,20
11. 041P - Ampliar de 58% para 100% a cobertura do território nacional com Planos Estaduais de Recursos Hídricos	%	100	**58**	**62**	**63**	**61,50**	**8,33**
12. 041O - Ampliar de 21% para 30% a Rede Hidrometeorológica automatizada com transmissão de dados em tempo real	%	30	**28**	**29**	**37**	**40**	**211,11**

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2019 e de resposta às diligências enviadas pelo TCU aos órgãos/entidades responsáveis pelas metas.

A partir das informações qualitativas e quantitativas, foi realizada análise das metas mencionadas com a finalidade de avaliar sua confiabilidade, bem como apresentar considerações quanto ao alcance das metas no PPA 2016-2019. Para tanto, foram utilizados, além da PCPR, dados extraídos do Siop, informações apresentadas pelo antigo Ministério da Integração Nacional e pelo Ministério do Meio Ambiente, além de consulta a legislação e ao sítio eletrônico dos citados ministérios.

Primeiramente, deve-se observar que as metas apontadas não possuem uma das características necessárias à confiabilidade: a comparabilidade, tendo em vista a inexistência de dados e indicadores relacionados ao longo do tempo, sem os quais se mostra impossível verificar a existência de séries históricas passíveis de comparação referentes aos parâmetros estabelecidos nas metas. Não obstante a ausência de comparabilidade, entende-se que elas não apresentam outra deficiência, não devendo, portanto, ser rejeitadas no quesito de confiabilidade.

Em relação às metas 1 a 8, não há descrição de quais ações serão realizadas e que tipo de apoio será prestado. Por conseguinte, não existem quantitativos de referência (pontos de partida), custos envolvidos na operação, nem possuem dados que possam ser coletados para averiguar se existe evolução da meta ao longo do tempo, tendo em vista que são medidas apenas em unidades. Não

obstante, como o atingimento da meta é apenas quando da concretização da unidade, em relação à confiabilidade, essas metas não podem ser rejeitas.

Rejeita-se a confiabilidade das metas 9 e 10 em razão da falta de credibilidade, estabilidade e comparabilidade, além da alta possibilidade de os dados apresentados possuírem erros de medição/transcrição, uma vez que os produtos pretendidos são diversas obras sob responsabilidade dos estados e diluídos em várias regiões da Federação, o que pode acarretar na coleta inexata dos dados e na dificuldade do Ministério em controlar a veracidade das informações, tendo em vista que cada estado tem sua forma de tratar esses dados e medi-los.

Ademais, cabe relembrar apontamento da CGU sobre as metas 9 e 10, esclarecendo que o aumento ou a diminuição da capacidade total de armazenamento de água ao longo dos anos pode não representar aumento ou diminuição real de infraestrutura relacionada à reservação no país, pois a variação do valor da capacidade total pode estar relacionada à atualização da base de dados do Sistema de Acompanhamento de Reservatórios (SAR), da Agência Nacional de Águas (ANA), pela inserção de novos reservatórios no acompanhamento ou mesmo pelo ajuste de consistência das informações.

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução deste capítulo, apresentam-se os seguintes resultados:

Metas rejeitadas
9. 016Z - Ampliar a capacidade de reservação de água bruta em 1.939,7 milhões de m³
10. 044B - Ampliar a capacidade de adução de água bruta em 97,3 m³/s

Não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a confiabilidade das demais metas analisadas (metas 1 a 8, 11 e 12).

As metas foram analisadas apenas quanto ao aspecto da confiabilidade, pois a análise referente à qualidade foi realizada nas contas dos exercícios anteriores referentes ao ciclo PPA 2016-2019.

Desempenho das metas no período (2016-2019)

Em relação ao desempenho das metas no período do PPA 2016-2019, oportuno observar que, das doze metas selecionadas, seis obtiveram 0% de execução. Contudo, pondera-se que essa informação não necessariamente significa que nada foi feito. Embora as metas sejam quantificáveis, seu alcance depende de várias etapas prévias e, por vezes, de outros atores alheios ao órgão responsável pela sua execução e, até mesmo, à própria União.

Por sua vez, as metas 9, 10 e 11 não foram alcançadas, mas tiveram algum percentual de execução, e as três metas 3, 5 e 12 foram atingidas.

Deve-se acrescentar que a meta 6, de elaborar o marco legal da Política Nacional de Infraestrutura Hídrica, não foi, de fato, cumprida, muito embora o gestor tenha classificada no Siop como meta alcançada. O Ministério, em sua descrição sobre a meta, informa que foi concluído em 2019 o Plano Nacional de Segurança Hídrica, marco importante para o avanço na elaboração do marco legal da Política Nacional de Infraestrutura Hídrica (PNIH). O MDR informou ainda que, ao longo de 2019, foram realizadas reuniões técnicas de nivelamento, nas quais foi utilizado o PNSH como subsídio. Foram discutidas formas de integração da PNIH com a Política Nacional de Recursos Hídricos, caracterização dos serviços de "regularização e adução de água bruta", e definição de mecanismos remuneratórios para conferir sustentabilidade operacional às estruturas.

Finalmente, como já analisado em anos anteriores em relação ao Programa 2084, observa-se, novamente, que as metas do programa não foram capazes de indicar o reflexo no alcance dos objetivos e no desempenho das políticas públicas, tampouco possuem indicadores associados capazes de refletir a situação real do setor analisado. Dessa forma, as metas e os indicadores do PPA não

possibilitam verificar o impacto da atuação governamental na disponibilização dos recursos hídricos à sociedade.

De toda sorte, há que se considerar que, na vigência do programa 2084, houve avanços no planejamento e na implementação de infraestrutura hídrica, com destaque para o início da pré-operação do Eixo Leste do Projeto de Integração do Rio São Francisco (Pisf) em 2017, a execução física de 97% do Eixo Norte do Pisf e a publicação, em 2019, do Plano Nacional de Segurança Hídrica (PNSH). O PNSH constitui importante instrumento de diagnóstico e de direcionamento dos estudos e investimentos necessários à obtenção da segurança hídrica nacional para os próximos anos, bem como marco importante para o avanço na elaboração da Política Nacional de Infraestrutura Hídrica (PNIH).

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 no inciso I do art. 71 da Constituição Federal.

Ressalta-se que, dadas as limitações inerentes ao trabalho, tais como volume e nível de agregação dos dados examinados, o resultado dessa avaliação não configura 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 2019 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), na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual. 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 desdobrada em três tópicos.

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, conhecido 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, trata de trabalhos de destaque com repercussão no exercício de 2019. Nesse tópico são tratados os Bônus de Eficiência e Produtividade (Lei 13.464/2017) e a assunção de compromissos sem cobertura orçamentária.

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, resultantes das verificações demonstradas neste capítulo, a ser emitida no parecer prévio sobre as Contas do Presidente da República relativo ao exercício de 2019.

4.1. Cumprimento da legislação

4.1.1. Constituição Federal

4.1.1.1. Abertura de Créditos Adicionais

A presente análise objetiva verificar se o Poder Executivo Federal, ao realizar alterações no crédito orçamentário inicial autorizado pelo Poder Legislativo, observou as normas regentes da matéria, notadamente aquelas previstas na Constituição Federal e na Lei Orçamentária Anual (LOA).

De acordo com o princípio da universalidade, presente na Lei 4.320/1964, art. 2º, a 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 da Constituição Federal (CF/1988), art. 167, § 3º.

No ano de 2019, as despesas do Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) somaram inicialmente R$ 3,262 trilhões, enquanto a dotação atualizada (LOA + créditos adicionais) ao final do exercício foi de R$ 3,314 (acréscimo de R$ 51,99 bilhões).

Ao se analisar a despesa inicial autorizada pelo Poder Legislativo para o OFSS, nos anos de 2019 e 2018, verifica-se que o montante em 2019 foi R$ 242,7 bilhões (7%) menor do que em 2018. No decorrer do exercício financeiro de 2019, após a abertura de créditos adicionais, essa redução manteve-se quase inalterada, passando para 6% (R$ 213 bilhões).

Já a programação anual para Orçamento de Investimentos das Empresas Estatais Federais (OI) passou de R$ 120,01 bilhões (dotação inicial) para R$ 127,45 bilhões (dotação atualizada). No total, foram abertos R$ 5,86 bilhões de créditos suplementares e 5,42 bilhões de créditos especiais, sendo que do total de créditos abertos, cerca de R$ 4,02 bilhões, decorreram de cancelamentos ou remanejamentos de dotações existentes. Em relação aos créditos reabertos, estes chegaram ao montante de R$ 115 milhões no ano de 2019.

Do total de R$ 11,28 bilhões de créditos suplementares e especiais abertos em 2019, R$ 5,85 bilhões foram destinados à Petrobras Netherlands B.V. – PNBV e R$ 3,70 bilhões à Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobras. Entre os créditos abertos para a Petrobras Netherlands B.V., destacam-se os valores de R$ 3,5 bilhões alocados à "Ação 2851 - Aquisição de Bens Destinados às Atividades de Pesquisa e Lavra de Jazidas de Petróleo e Gás Natural" e R$ 1,8 bilhão à "Ação 4109 - Manutenção da Infraestrutura de Exploração e Produção de Óleo e Gás Natural".

Já na Petrobrás, os créditos abertos foram destinados em sua maior parte para a "Ação 4109 - Manutenção da Infraestrutura de Exploração e Produção de Óleo e Gás Natural", sendo R$ 1,2 bilhão destinado pela Lei 13.937, de 13/12/2019, e R$ 960,1 milhões pela Portaria-ME 305, de 19/6/2019.

Parte desses créditos foi aberta com amparo no art. 7º da LOA 2019, incisos I e IV, e outra parte (R$ 1,2 bilhão) foi autorizada por meio da Lei 13.937/2019, uma vez que se tratava de suplementação acima dos limites do art. 7º supracitado.

A tabela a seguir registra, para os exercícios de 2015 a 2019, os valores abertos por tipo de crédito no âmbito dos OFSS. Destaca-se que a maior parte dos créditos adicionais abertos em 2019, em torno de R$ 402,9 bilhões (89%), foi suportada por cancelamento de dotações já previstas na LOA; R$ 5,9 bilhões (1%) por superavit financeiro do exercício anterior; e R$ 46,5 bilhões (10%) por excesso de arrecadação, nos termos da Lei 4.320/1964, art. 43, § 1º, incisos I a III.

Abertura de créditos adicionais – OFSS – últimos 5 anos

R$ bilhões

Créditos Adicionais	2015	2016	2017	2018	2019
Suplementares	257,3	155,1	201,4	197,1	404,3
Especiais	1,7	96,5	2,3	5,2	50,2
Extraordinários	53,3	11,7	0,2	11,3	0,4
Total Bruto	312,4	263,3	203,8	213,6	454,9
Cancelamentos	- 250,6	- 213,4	- 203,8	-191,3	-402,9
Total Líquido	**61,8**	**49,9**	**0,0[1]**	**22,3**	**52,0**

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 2019 foi de R$ 402,78 milhões (incluída a reabertura de R$ 14,06 milhões), montante que representa apenas 3,6% do crédito extraordinário aberto em 2018. O caráter de imprevisibilidade desses créditos faz com que o histórico não sirva por si só como projeção para os exercícios seguintes.

Contudo, verifica-se que a partir do exercício financeiro de 2016 houve uma redução considerável no uso de créditos extraordinários, possivelmente em decorrência de apontamentos feitos pelo TCU nos Relatórios sobre as Contas do Presidente da República de 2015 e 2016, os quais identificaram 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 2019.

Créditos extraordinários abertos/reabertos em 2018

R$ milhões

MP 874, de 13/3/2019	00RH - Auxílio Emergencial Pecuniário Assistencial aos Beneficiários do Bolsa Família, do BPC e da RMV afetados por calamidade em Brumadinho-MG	1,37
MP 880, de 30/4/2019	219C - Assistência emergencial e acolhimento humanitário de pessoas advindas da República Bolivariana da Venezuela	223,85
MP 911, de 11/12/2019	00S1 - Auxílio Emergencial Pecuniário para os Pescadores Profissionais Artesanais Domiciliados nos Municípios Atingidos pelo Derramamento de Petróleo na Costa Brasileira	131,70
MP 912, de 19/12/2019	219C - Assistência emergencial e acolhimento humanitário de pessoas advindas da República Bolivariana da Venezuela	31,79
Reabertura de créditos extraordinários abertos nos últimos quatro meses do exercício anterior (CF/1988, art. 167, § 2º)		
Decreto 9.709, de 14/2/2019	219C - Assistência emergencial e acolhimento humanitário de pessoas advindas da República Bolivariana da Venezuela	14,06
	TOTAL	**402,78**

Fonte: Siop.

Ao todo, três ações orçamentárias foram contempladas com créditos extraordinários. Pelas suas características, atendimento de situações imprevisíveis e urgentes, é possível afirmar que os requisitos constitucionais exigidos para abertura desse tipo de crédito foram atendidos.

Além disso, da mesma forma que ocorreu em 2018, a Ação 219C foi a que mais recebeu recursos. Essa continuidade é justificável, já que os gastos com esse tipo de assistência são diretamente impactados por fatores e crises externas ao Brasil, ficando claro o cumprimento dos requisitos de imprevisibilidade e urgência.

Créditos Especiais

Em 2019, o valor de créditos especiais abertos foi de R$ 50,2 bilhões, que representam 11% do total de créditos adicionais abertos no exercício. As origens dos recursos para abertura estão no excesso de arrecadação (R$ 46,2 bilhões), na anulação de dotações (R$ 3,7 bilhões) e no superavit financeiro do exercício anterior (R$ 200,5 milhões).

O valor total dos créditos especiais abertos com base em excesso de arrecadação (R$ 46,2 bilhões) é consequência da obtenção de receitas com leilões dos volumes excedentes do pré-sal. Do total das novas dotações abertas, R$ 34,6 bilhões foram destinados ao pagamento de dívida da União junto à Petróleo Brasileiro S.A. (Petrobras), decorrente da revisão de contrato de cessão onerosa assinado entre as partes. Já os outros R$ 11,6 bilhões foram transferidos aos estados, Distrito Federal e municípios, como participação desses entes na exploração de petróleo.

Em relação aos créditos especiais com origem de recursos na anulação de dotações, R$ 1,8 bilhão (48,6%) foram destinados ao custeio da "Ação 00P4 - Subvenção Econômica nas Operações de Crédito Rural", para empreendimentos localizados em áreas de abrangência da Sudene ou da Sudam ou para atendimento de decisão judicial.

Com base na análise realizada, a qual verificou a compatibilidade dos instrumentos de abertura dos créditos especiais com as normas previstas na a Portaria-SOF 1, de 13/2/2019, não foram encontrados indícios de abertura de crédito especial em desacordo com os requisitos legais.

Créditos Suplementares

A Constituição Federal de 1988 (CF 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 à previsão da receita e à fixação da despesa.

Em sintonia com o comando constitucional, a Lei 13.808/2019 (LOA 2019), em seu art. 4º, dispôs 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 13.707, de 14 de agosto de 2018, Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2019 - LDO-2019, e com 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 LRF e as seguintes condições: (...)

Referido artigo representa a autorização orçamentária para abertura de crédito suplementar apenas quando as condições e os limites constantes do artigo (*caput*, parágrafos, incisos e alíneas) forem observados. Se essa condição não for obedecida, 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 a autorização de despesas.

Destaca-se ainda a Portaria-SOF 1, de 13/2/2019, que estabeleceu procedimentos e prazos para solicitação de alterações orçamentárias no exercício de 2019 e possui como anexo a "Tabela de Tipos de Alterações Orçamentárias", a qual classifica as alterações nos seguintes grupos: i) créditos suplementares autorizados na LOA 2019; 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 submissão dos pedidos.

A seguir, realiza-se análise de conformidade dos "créditos suplementares autorizados na LOA 2019", mais especificamente no art. 4º.

Por meio de consulta ao Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), verificou-se que 96,1% dos créditos suplementares abertos em 2019 se enquadraram em apenas seis tipos de alterações. O detalhamento das alterações, priorizado conforme critério de materialidade, ficará limitado a estes casos.

Créditos suplementares em 2019, por tipo de alteração

Tipo de alteração	Valor do crédito
120 – Suplementação acima dos limites autorizados na LOA ou não-autorizada na LOA	273.888.222.892,00
101b - Suplementação de RP 0 de Serviço da Dívida	66.938.732.158,00
102a - Suplementação de RP 1 constante do Quadro 9 da LOA	41.501.112.898,00
402a - Suplementação de RP 1 constante do Quadro 9 – Itens 1, 2 e 3	5.355.899.153,00
104a - Remanejamento entre RP 3 PAC de subtítulos diferentes	3.347.450.117,00
103j - Remanejamento entre RP 2 de subtítulos diferentes das Ações e Serviços Públicos de Saúde, identificadas na LOA com IU 6	3.342.850.749,00
103f - Suplementação de RP 2, demais casos	1.992.177.610,00
103d - Suplementação de RP 2 para remanejamento entre Gnds 3, 4 e 5 do mesmo subtítulo	1.489.674.285,00
Outras alterações	6.236.110.612,00
Total	404.092.230.474,00

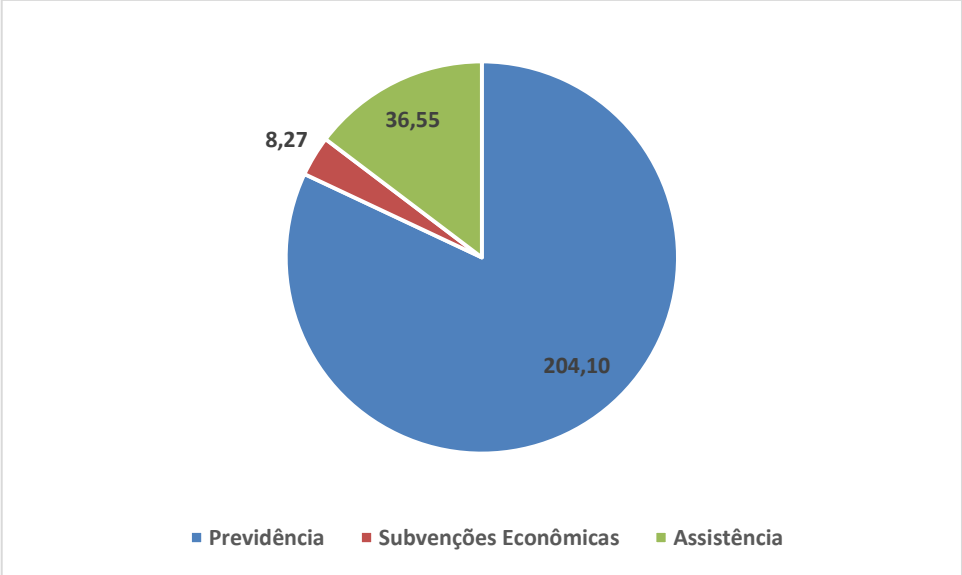
Fonte: Pesquisa realizada no SIOP.

O tipo de alteração que mais se destacou foi o "120 - Suplementação acima dos limites autorizados na LOA ou não-autorizada na LOA", com R$ 273,8 bilhões de créditos abertos. Esse valor tão expressivo é decorrente da abertura de crédito suplementar no valor de R$ 248,9 bilhões, autorizado pela Lei 13.843/2019.

Haja vista que a abertura do referido crédito ultrapassou o limite definido pela regra de ouro do art. 167, inciso III, da CF/1988, a Lei 13.843/2019 teve que ser aprovada por maioria absoluta do Congresso Nacional. Foi a primeira vez, desde a promulgação da CF/1988, que o Congresso Nacional autorizou o Poder Executivo a exceder o teto da Regra de Ouro. A análise desse crédito sob a ótica dessa regra será realizada no tópico 4.1.1.5 deste relatório.

As áreas beneficiadas pelo crédito foram previdência, assistência e algumas subvenções econômicas voltados aos setores da agricultura e da pecuária. O gráfico seguinte mostra essa distribuição:

Destinação do crédito suplementar aberto pela Lei 13.843/2019



Fonte: Lei 13.843/2019

Quanto ao tipo de alteração orçamentária 101b (R$ 66,9 bilhões), os créditos abertos tiveram como fonte de recursos anulação de dotações, sendo que R$ 44,4 bilhões foram anulados na "Ação 0365 - Refinanciamento da Dívida Pública Mobiliária Federal Interna" e alocados na "Ação 0455 - Serviços da Dívida Pública Federal Interna", e R$ 21 bilhões foram decorrentes de permuta entre os grupos natureza de despesa "6 - Amortização da Dívida" e "2 - Juros e Encargos da Dívida".

No que concerne ao valor de R$ 44,4 bilhões, além de realizar a troca entre as ações, também foi executada troca entre fontes de recursos, anulando o referido valor na "Fonte 143 – Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional" e suplementando em diversas outras fontes, principalmente na "Fonte 159 - Recursos das Operações Oficiais de Crédito".

Com relação ao tipo de alteração 102a (R$ 41,5 bilhões), verificou-se exclusivamente que foram respeitados os limites de anulação de até 20% do montante das dotações consignadas nos indicadores de resultado primário RP 1 (despesas obrigatórias) e RP 2 (despesas discricionárias).

Acerca do tipo de alteração 104a, o valor de R$ 3,3 bilhões de créditos suplementares abertos em 2019 foi oriundo de remanejamento de dotação de despesas no RP 3, referente ao Programa de Aceleração de Crescimento (PAC), e ficou dentro do limite de 20% estabelecido na LOA 2019.

Sobre o tipo de alteração 103j, o valor de R$ 3,3 bilhões refere-se 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.

Quanto ao tipo de alteração 103f, houve abertura de R$ 1,99 bilhão, sendo respeitados os limites de 20% para suplementação e cancelamento em cada subtítulo.

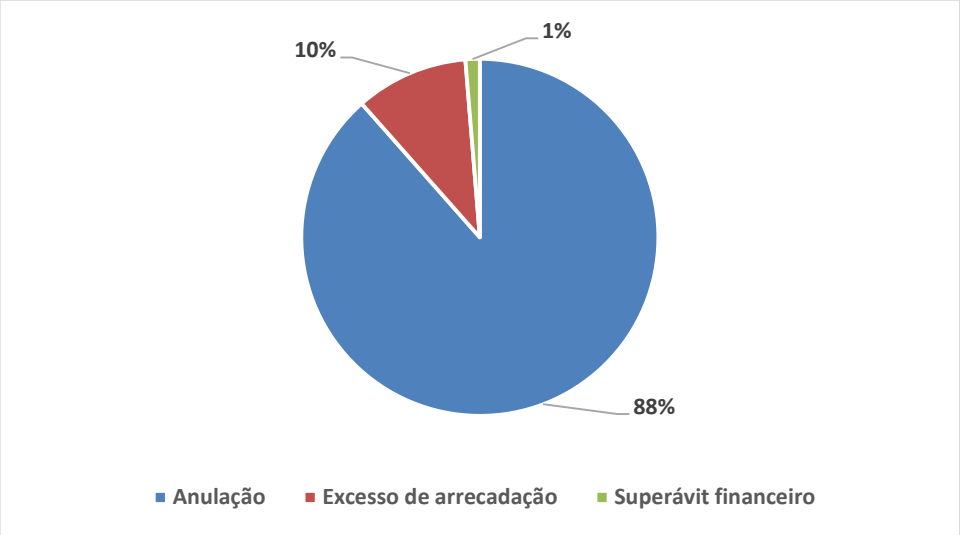
Por fim, no tipo de alteração 103d, o montante aberto foi de R$ 1,3 bilhão, referente a remanejamentos no âmbito do mesmo subtítulo entre os grupos de natureza de despesa 3 (outras despesas correntes), 4 (investimentos) e 5 (inversões financeiras). Verificou-se que referida regra foi obedecida.

Ressalta-se que, com a vigência da Emenda Constitucional (EC) 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, sobressai a importância de se definirem prioridades na escolha de políticas públicas, com vistas a valorizar a qualidade no gasto público.

Outro aspecto que se destaca após o NRF se refere às fontes de financiamento para abertura de créditos adicionais. Com a limitação do aumento real do gasto, a grande maioria dos créditos adicionais passou a ser aberta por meio de anulação de dotações já existentes, ou seja, o governo federal retira orçamento de determinada área para destinar a outra. Em 2019, por exemplo, 88% dos créditos abertos tiveram como fonte de recursos a anulação de dotações.

Abertura de créditos adicionais por fontes de financiamento



Fonte: Siop.

O valor expressivo da anulação é decorrente da abertura do crédito suplementar acima do teto da regra de ouro, aprovado pela Lei 13.843/2019. No caso, a dotação inicial foi aprovada com fonte de recursos condicionada, ou seja, sua execução dependia da aprovação, por maioria absoluta do Congresso Nacional, de projeto de lei autorizador. Com a referida aprovação legislativa as dotações iniciais condicionadas foram anuladas, dando lugar às novas dotações suplementares da Lei 13.843/2019.

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".

Observa-se que, 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 governo que a transferir, para efeito do cálculo desses percentuais mínimos.

O art. 60, inciso VIII, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias 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 do ADCT, segundo o qual, 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 a despesa empenhada, conforme orienta o Manual de Demonstrativos Fiscais Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios, exercício 2019.

Despesas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

R$ milhões

Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – Exercício de 2019	SIAFI[1]	RREO[2]
(A) Valor calculado para a aplicação mínima do exercício anterior - 2018 - corrigido pelo IPCA (regra nova)	52.665	52.665
(B) Despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino em 2019	63.023[3]	63.023

[1] Fonte: Tesouro Gerencial.
[2] Fonte: Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – dezembro de 2019 – 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 2019 foi de R$ 52.665 milhões (valor calculado para a aplicação mínima do exercício anterior – 2018 – corrigido pelo IPCA). Esse montante foi obtido a partir do valor mínimo de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino para o exercício de 2018 (R$ 50,45 bilhões), ao qual foi aplicada a variação do IPCA para o período de doze meses encerrado em junho de 2018, que correspondeu a 4,39%, conforme publicação disponibilizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

Assim, resta demonstrado que a União cumpriu o limite mínimo constitucional, previsto no art. 212 da Constituição Federal, c/c o art. 110 do ADCT, referente ao financiamento público da manutenção e desenvolvimento do ensino, considerando que o montante aplicado foi de R$ 63,02 bilhões, superando o patamar mínimo estabelecido pelas regras constitucionais.

Com relação 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 2019, foi de R$ 17.515,19 milhões. Contudo, somente o limite anual equivalente a 30% desse montante (R$ 5.254,56 milhões) foi contabilizado na composição do mínimo com manutenção e desenvolvimento do ensino, restando 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$ 17.515,19 milhões)	5.254,56	5.254,56	5.524,56
% 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 2019 – Secretaria do Tesouro Nacional.

Com a implementação das mudanças inseridas pela EC 95/2016, verifica-se que, a partir do exercício de 2018, diferentemente dos exercícios anteriores, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional, suprimiu o detalhamento dos dados referentes às receitas de impostos do exercício corrente, passando a informar, no que se refere às receitas, 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 19,56% da receita líquida de impostos referiram-se ao financiamento público da manutenção e desenvolvimento do ensino, no exercício de 2019, conforme tabela a seguir. Em 2018, esse percentual foi de 21,54%.

Receitas e Despesas relativas a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – Exercício de 2019

R$ milhões

Especificação	SIAFI[1]	RREO[2]
(A) Receita de impostos	537.225	
(B) Transferências para estados, DF e municípios	215.027	
(C) Receita de impostos após transferências (A-B)	322.197	

(D) Despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino	63.023[3]	63.023
Participação da manutenção e desenvolvimento do ensino da receita líquida (D/C)	19,56%	

[1] Fonte: Tesouro Gerencial.
[2] Fonte: Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – dezembro de 2019 – Secretaria do Tesouro Nacional.
[3] Despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino no valor de R$ 63.023 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.

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 2019. A matéria encontra-se disciplinada no art. 198, § 2º, inc. I, da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar 141/2012, que prevê a consideração desse tema no parecer prévio sobre a prestação de contas anuais do Presidente da República.

A metodologia de apuração do mínimo de saúde na União sofreu sucessivas alterações com as ECs 86/2015 e 95/2016, conforme detalhado nos pareceres prévios dos exercícios anteriores. No exercício de 2019, a despesa mínima da União com ASPS deve corresponder ao mínimo exigível em 2018, corrigido pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

No plano conceitual, a metodologia deve levar em consideração a abrangência e os conceitos estabelecidos pelos arts. 2º a 4º e 24 da Lei Complementar 141/2012. Operacionalmente, as despesas consideradas para fins de cômputo do mínimo são as identificadas no Sistema de Administração Financeira (Siafi) pelo 'Identificador de Uso 6' (ID-USO 6). Deve-se considerar, ainda, o teor do Acórdão 31/2017-TCU-Plenário (relator ministro Augusto Sherman), referente à resposta à consulta formulada pela Comissão de Seguridade Social e Família (CSSF) da Câmara dos Deputados, não conhecidos os embargos de declaração opostos pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF), conforme Acórdão 1935/2019-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Walton Alencar Rodrigues.

Em apertada síntese, o Tribunal entendeu não considerar, a título de ASPS para fins de apuração do gasto mínimo, as seguintes despesas: i) unidades orçamentárias dos hospitais universitários, no âmbito do Programa Nacional de Reestruturação dos Hospitais Universitários Federais (REHUF); ii) Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS); iii) programa "Academias da Saúde"; iv) integralização de capital da Empresa Brasileira de Hemoderivados e Biotecnologia (Hemobrás); v) saneamento básico não definidas no rol exaustivo do art. 3º da LC 141/2012; e vi) manejo de resíduos sólidos.

Outra questão de relevo refere-se 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 sobre as Contas do Presidente da República referente ao exercício de 2016 (Acórdão 1.320/2017-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Bruno Dantas), 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 quadro de insegurança jurídica. De um lado, não há questionamento judicial quanto ao teor do 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), por meio do 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, encontram-se 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.

A ADI 5595 foi apreciada pelo Plenário Virtual do STF no período de 3/4 a 14/4/2020, mas não houve conclusão do julgamento de mérito em razão de pedido de vista do Presidente da Corte Suprema, a saber:

> Decisão: Após os votos dos Ministros Ricardo Lewandowski (Relator), Edson Fachin e Marco Aurélio, que julgavam procedente o pedido inicial para declarar a inconstitucionalidade dos arts. 2º e 3º da Emenda Constitucional 86/2015, confirmando a liminar anteriormente deferida; dos votos dos Ministros Gilmar Mendes e Luiz Fux, que conheciam parcialmente da ação direta para, no mérito, julgá-la improcedente, prejudicado o pedido de declaração de inconstitucionalidade do art. 2º da EC 86/2015; e do voto do Ministro Alexandre de Moraes, que julgava improcedente a ação, pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli (Presidente). A Ministra Cármen Lúcia acompanhou o Relator com ressalvas. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica no início da sessão, o Ministro Celso de Mello (art. 2º, § 5º, da Res. 642/2019). Plenário, Sessão Virtual de 3.4.2020 a 14.4.2020.

A controvérsia discutida em sede da ADI 5595 restringe-se à aplicação do valor mínimo do exercício de 2016, sem alterar a metodologia de cálculo dos exercícios subsequentes. Isso porque, segundo a EC 95/2016, no exercício de 2017, as despesas mínimas com ASPS devem corresponder a 15% da RCL federal e, no período de 2018 a 2036, tais despesas devem ser equivalentes ao valor mínimo referente ao exercício imediatamente anterior, corrigido pela variação do IPCA, consoante o § 1º do art. 107 do ADCT.

Nesse contexto legislativo e jurisprudencial, foram apuradas as principais despesas não computadas para fins de avaliação do cumprimento do mínimo constitucional, 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 da área de saúde	Despesas empenhadas
Despesas com saúde em 2019	136.401
(-) Despesas com inativos e pensionistas	(10.097)
(-) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	(271)
(-) Despesas custeadas com outros recursos (recursos de operações de crédito; e outros recursos)	(1.949)
(-) Outras ações e serviços não computados (serviço da dívida e outras ações)	(344)
(-) Restos a pagar não processados inscritos indevidamente no exercício sem disponibilidade financeira	-
(-) Despesas custeadas com disponibilidade de caixa vinculada aos restos a pagar cancelados	(1.470)
(-) 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 2019	**122.270**

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) 6º bimestre de 2019 (Apuração SecexSaúde) http://siops.datasus.gov.br/msu_rreo.php?acao=a&ano=2019&periodo=6&desc=6%BA%20Bimestre

Consideradas às informações precedentes, procede-se ao cálculo do valor mínimo a ser aplicado no exercício de 2019 para confronto com as despesas realizadas em ASPS no exercício.

Cálculo do mínimo constitucional

R$ milhões

Especificação dos componentes da metodologia de cálculo	Dados
I. Valor mínimo obrigatório para despesas com ASPS em 2018	112.360

II. Variação do IPCA entre jul/2017 a jun/2018 (%)	4,39%
III. Índice de correção no período (II / 100 + 1)	1,0439
IV. Valor mínimo obrigatório para despesas com ASPS em 2019 (I x III)	117.293
V. Despesas empenhadas com ações e serviços públicos de saúde em 2019	122.270
Montante referente à diferença entre a despesa realizada e o mínimo constitucional de 2019 (V – IV)	**4.977**

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) de novembro e dezembro de 2019, Anexo 12, p. 35 e 37. Valores em R$ milhões https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:31548

Nota-se que a União aplicou, em 2019, R$ 122,27 bilhões em despesas com ASPS, montante 4,24% acima do mínimo constitucional (R$ 117,29 bilhões) segundo o disposto no inciso II do § 1º do art. 107 do ADCT. O excedente de R$ 4,98 bilhões verificado na execução de ASPS corresponde a 0,55% da RCL federal, que atingiu R$ 905,66 bilhões no exercício.

Em 2019, o valor aplicado em ASPS pela União correspondeu a 13,5% da RCL federal. Não fosse a regra transitória inaugurada pela EC 95/2016, no exercício em referência a União teria aplicado, no mínimo, 14,5% da RCL federal (R$ 131,32 bilhões), conforme disposto no inciso IV do art. 2º da EC 86/2015, revogado por aquela emenda.

Em 2019, não houve ação orçamentária para capitalização da Hemobrás (Ação 09LP/Ministério da Saúde), uma vez que o recurso liberado financeiramente (R$ 296,6 milhões – 2018OB802286), em 18/12/2018, era incompatível com o montante necessário para conclusão da fábrica, conforme declarado pela empresa, mediante Ofício 915/2018/PR encaminhado ao Ministério da Saúde em 17/10/2018.

No que tange ao Programa REHUF (Ação 20G8-MS/MEC), o Ministério da Saúde descentralizou para o Ministério da Educação créditos da ordem de R$ 476,8 milhões, os quais foram empenhados pelos hospitais universitários que integram as universidades federais vinculadas ao MEC.

As despesas com ASPS custeadas com as Fontes 142 e 342 (Compensação financeira sobre a exploração de petróleo ou gás natural) totalizaram R$ 344,4 milhões. Tais despesas não são consideradas para fins de cômputo do mínimo constitucional por força da liminar concedida em sede da ADI 5595, que suspendeu a eficácia do art. 3º da EC 86/2015.

Outro aspecto que merece atenção diz respeito à execução de restos a pagar relacionada às despesas com ASPS. 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 de apuração do gasto mínimo em saúde deverão, necessariamente, ser aplicadas em ações e serviços públicos de saúde, sem prejuízo do valor definido como mínimo para o ano considerado, até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição dos respectivos restos a pagar, mediante dotação específica para essa finalidade.

Para tanto, foram criadas, no Siafi, as modalidades de aplicação 35, 45, 73, 75 e 95, de forma a evidenciar o gasto adicional em ASPS relativo a restos a pagar cancelados ou prescritos no exercício anterior e que fizeram parte do cálculo do valor mínimo, conforme disposto na Lei Complementar 141/2012 (§§ 1º e 2ºdo art. 24).

Em 2018, de acordo com consulta realizada no Tesouro Gerencial, verificou-se que foram cancelados R$ 1,1 bilhão de restos a pagar inscritos entre 2013 a 2017, conforme tabela seguinte, sendo que esses valores foram contabilizados para efeito do cálculo da aplicação do valor mínimo em ASPS nos respectivos exercícios.

Constatou-se, ainda, que a União aplicou, nas modalidades de aplicação 35 (Transferências Fundo a Fundo) e 45 (Transferências a Municípios), o valor de R$ 1,4 bilhão, o qual não foi contabilizado no mínimo de 2019, recompondo os gastos em ASPS relativos a restos a pagar cancelados em 2018, inscritos entre 2013 a 2017. No exercício de 2019, não foram realizadas despesas nas modalidades de aplicação 73, 75 e 95.

Compensação de cancelamento de restos a pagar em 2018

R$ milhões

Operações de Cancelamento de Restos a Pagar em 2018	**Valores**
I. Restos a pagar inscritos em 2013, cancelados em 2018	317
II. Restos a pagar inscritos em 2014, cancelados em 2018	150
III. Restos a pagar inscritos em 2015, cancelados em 2018	227
IV. Restos a pagar inscritos em 2016, cancelados em 2018	175
V. Restos a pagar inscritos em 2017, cancelados em 2018	241
VI. Total de restos a pagar cancelados em 2018 referentes a mínimos de ASPS de 2013-2017	**1.110**
Compensação dos cancelamentos de restos a pagar (Modalidades de aplicação: 35, 45, 73, 75 e 95)	**Valor**
VII. Despesas adicionais realizadas em 2019 com ASPS em compensação a cancelamento de RP em	**1.470**
VIII. Resultado em 2019 (VII – VI)	**360**

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) de novembro e dezembro de 2019, Anexo 12, p. 35 e 37.

https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:31548

A União aplicou, no exercício de 2019, R$ 360 milhões a mais em relação ao montante que deveria aplicar para compensar o cancelamento de restos a pagar realizado 2018, no total de R$ 1,11 bilhão. Fica, assim, configurado o atendimento das regras de compensação das disponibilidades decorrentes de cancelamento de restos a pagar, conforme previsto no art. 24 da Lei Complementar 141/2012.

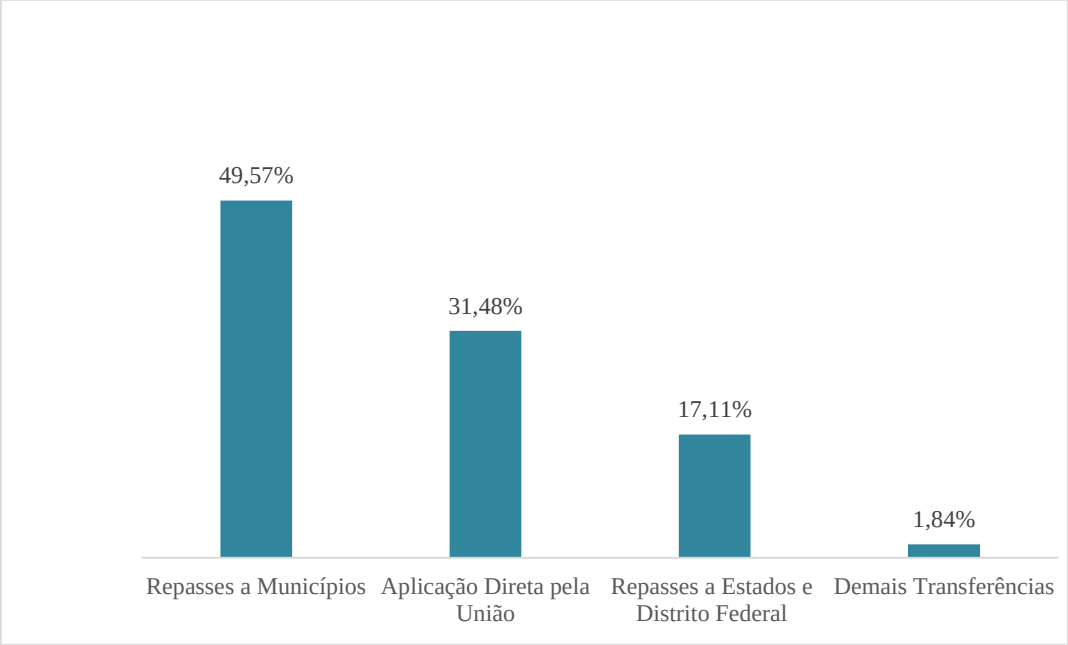
Também em 2019, foram cancelados R$ 841 milhões de restos a pagar inscritos no período de 2013-2018, cujo montante deverá ser compensado em 2020, tal como vem ocorrendo a cada exercício.

É oportuno destacar os aperfeiçoamentos no *layout* do Anexo 12 do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), no sentido de promover maior transparência e visibilidade das operações de compensação das disponibilidades decorrentes de cancelamento/prescrição de restos a pagar inscritos em exercícios anteriores e que foram considerados para o cálculo do valor mínimo – iniciativa consentânea com a análise realizada no relatório que fundamenta o Acórdão 1.048/2018-TCU-Plenário. -

A despeito dos inegáveis avanços, há necessidade de superar a falta de transparência que ainda persiste em relação à execução dos restos a pagar referentes a ASPS, considerando o exercício de inscrição, o ano de cancelamento/prescrição e o exercício da respectiva compensação, de forma a atender, assim, os propósitos da Lei Complementar 141/2012.

Convém ressaltar, em desfecho, que do montante aplicado pela União em ASPS (R$ 122,27 bilhões), quase 67% (**R$ 81,53 bilhões**) foram aplicados de forma descentralizada mediante repasses federais aos entes subnacionais previstos na Lei Complementar 141/2012, sem que a União disponha de mecanismos eficazes de monitoramento, avaliação e controle. O orçamento federal destinado a ASPS foi assim aplicado em 2019:

Orçamento federal em ASPS por modalidade de aplicação



Fonte: Síntese do RREO no Tesouro Transparente (consulta 28/4/2020)

Apesar do volume expressivo de recursos de natureza federal repassados aos entes subnacionais na forma prevista na Lei Complementar 141/2012, os mecanismos de monitoramento, ainda precários, não permitem avaliar a eficiência na alocação desses valores.

Não há, na União, informações acerca do volume de recursos de natureza federal repassados aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios que, na sequência, são sub-repassados a organizações sociais e entidades congêneres do terceiro setor que atuam na área da saúde, sendo mais de 6,6 mil as entidades da sociedade civil que atuam na referida área, segundo informações divulgadas no Mapa de Organização da Sociedade Civil mantido pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada.

A despeito dos procedimentos de fiscalização realizados por meio do TC 012.762/2012-1 e do TC 019.776/2015-2 (Acórdãos 1.376/2015 e 1.198/2016-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Walton Alencar Rodrigues), as normas previstas nos §§ 2º e 4º do art. 13 da Lei Complementar 141/2012 carecem de regulamentação.

A necessidade de implementação de mecanismos que possibilitem o efetivo monitoramento, avaliação e controle oficial e social da aplicação dos recursos de natureza federal vinculados à saúde, até sua destinação final, já foi abordada nas contas presidenciais de 2014, de relatoria do ministro Augusto Nardes, nos seguintes termos do relatório que fundamentou o Acórdão 2.461/2015-TCU-Plenário:

> O comando constante do art. 13 da LC 141/2012 supramencionado também se encontra em harmonia com as decisões do TCU que, como alternativa para **minimizar as práticas de fraudes e irregularidades**, ainda recorrentes na execução do orçamento da saúde de diversos entes da Federação, tem recomendado enfaticamente a utilização de recursos de tecnologia da informação na gestão pública. Citem-se os Acórdãos 363/2012-TCU-1ª Câmara e 1700/2007-TCU-Plenário.
>
> A efetividade dessas regras de controle dos recursos federais, porém, depende da fixação, por ato próprio do chefe do Poder Executivo da União, de critérios e procedimentos sobre a movimentação financeira de recursos federais descentralizados, o que possibilitará acompanhar e avaliar a efetividade da aplicação pulverizada dos repasses federais que, na área da saúde, representam cerca de 70% do orçamento da União alocado na referida política pública. A edição

> do ato presidencial, porém, encontra-se pendente, sendo um dos itens destacados no levantamento de auditoria objeto do TC 012.762/2012-1.
>
> O cumprimento desse novo arcabouço é de grande relevância para a melhoria da governança da política de saúde nas três esferas de governo. (...)

A lacuna no plano infralegal também prejudica o cumprimento da LRF nas passagens que exigem a observância de normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos da União (arts. 4º, inciso I, alínea 'e', e 50, § 3º). Para o exercício de 2019, esses dispositivos foram regulamentados pelo art. 15 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019), que, por sua vez, previu a adoção de instrumentos que viabilizassem a avaliação da eficiência na alocação dos recursos de natureza federal, o que ficou limitado a pouco mais de 33% do orçamento federal vinculado a ASPS.

Assim sendo, a edição de decreto contribuiria decisivamente para o aperfeiçoamento institucional da Política Nacional de Saúde ao completar a tarefa de regulamentação da transparência e da visibilidade dos gastos com ASPS, mola mestra para o monitoramento, a avaliação da eficiência na alocação dos recursos e o controle institucional e social. O avanço do arcabouço normativo poderá, de fato, conferir maior racionalidade ao uso de recursos públicos federais e permitir planejamento da política nacional mais consentâneo com as necessidades da população, em conformidade com a Lei Complementar 141/2012.

RECOMENDAÇÃO
Ao Poder Executivo Federal, com base no art. 71, inc. I, da Constituição Federal, e no art. 59 da Lei Complementar 101/2000, que regulamente a implementação de mecanismos que possibilitem o efetivo monitoramento, avaliação e controle oficial e social da eficiência na aplicação dos recursos de natureza federal vinculados à saúde transferidos aos demais entes da Federação, até a destinação final, conforme previsto nos §§ 2º e 4º do art. 13 da Lei Complementar 141/2012, assim como na alínea 'e' do inciso I do art. 4º e § 3º do art. 50 da Lei Complementar 101/2000, regulamentados apenas parcial e temporariamente por leis de diretrizes orçamentárias.

4.1.1.4. Execução de Despesas Decorrentes de Emendas Parlamentares Individuais e de Bancada Estadual em 2019

A Constituição Federal de 1988 assenta que as emendas individuais ao projeto de lei orçamentária anual serão de execução obrigatória ou impositivas, conforme previsão expressa nos §§ 9º e 11 do art. 166, incluídos pela Emenda Constitucional 86/2015.

Segundo os dispositivos constitucionais, o valor do limite máximo das emendas individuais impositivas deve corresponder a 1,2% da Receita Corrente Líquida (RCL) prevista no Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) do exercício a ser executado, sendo que a metade do percentual aplicado deve ser destinada a ações e serviços públicos de saúde.

Por sua vez, a execução orçamentária e financeira das emendas individuais é obrigatória no montante correspondente a 1,2% da RCL realizada no exercício anterior. A Constituição Federal estabelece ainda que os restos a pagar poderão ser considerados para fins de cumprimento da execução financeira das emendas individuais, até o limite de 0,6% da RCL realizada no exercício anterior (§ 17 do art. 166 da Constituição Federal).

Com a Emenda Constitucional 95/2016, a aprovação e a execução previstas nos §§ 9º e 11 do art. 166 da Constituição Federal passaram a ter como referência o montante de execução obrigatória para o exercício de 2017, corrigido pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), consoante o art. 111 do ADCT.

Nos casos de impedimentos de ordem técnica, entretanto, não haverá a obrigatoriedade de execução dessas dotações. Para o exercício de 2019, os procedimentos e os prazos para

operacionalização das emendas parlamentares individuais de execução obrigatória, bem como os procedimentos e prazos para a superação de impedimentos de ordem técnica, foram estabelecidos na Portaria Interministerial 78/2019 do Ministério da Economia e da Secretaria de Governo da Presidência da República.

Oportuno mencionar que, durante o exercício de 2019, o tema emendas parlamentares recebeu relevantes modificações em sede constitucional, com produção de efeitos orçamentários e financeiros a partir do exercício de 2020, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Emenda Constitucional	Assunto	Produção de Efeitos
100, de 26/06/2019	Altera os arts. 165 e 166 da Constituição Federal para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária proveniente de emendas de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal.	2020
102, de 26/09/2019	Dá nova redação ao art. 20 da Constituição Federal e altera o art. 165 da Constituição Federal e o art. 107 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.	2020
105, de 12/12/2019	Acrescenta o art. 166-A à Constituição Federal, para autorizar a transferência de recursos federais a Estados, ao Distrito Federal e a Municípios mediante emendas ao projeto de lei orçamentária anual.	2020

Fonte: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/quadro_emc.htm.

No caso das emendas de bancadas, a obrigatoriedade da execução orçamentária e financeira refere-se a 1% da RCL realizada no ano anterior. Em que pese a previsão constitucional de execução da programação orçamentária obrigatória viger apenas a partir do exercício de 2020 (por força da EC 100/2019), a Lei 13.707/2018 (LDO 219) estendeu, para 2019, a obrigatoriedade da execução orçamentária e financeira às programações incluídas ou acrescidas por bancada estadual (Seção X, arts. 61 e seguintes).

Nos termos da lei, como no caso das emendas individuais, a obrigatoriedade da execução das emendas de bancada compreende, cumulativamente, o empenho e o pagamento. Enquanto o empenho restringe-se ao valor global aprovado pelas emendas, o pagamento limita-se ao montante efetivamente liquidado. Também de forma semelhante à operacionalização das emendas individuais, os impedimentos de ordem técnica constituem exceções à obrigatoriedade.

Os limites de pagamento para as emendas individuais e de bancada estadual de execução obrigatória constam do Anexo V do Decreto 9.711/2019 e foram fixados nos seguintes montantes:

Órgão ou Unidade Orçamentária	Até Dez (R$ mil)
Emendas Impositivas Individuais	9.143.740
Emendas Impositivas de Bancada	4.579.970
TOTAL	**13.723.710**

Fonte: Decreto 9.711/2019 Anexo V– Limites de pagamento relativos a dotações constantes da Lei Orçamentária de 2019 e aos restos a pagar – emendas individuais e de bancada estadual de execução obrigatória.

A análise do cumprimento da execução orçamentária e financeira é realizada por tipo de emenda nos itens que se seguem.

Emendas individuais de execução obrigatória

Os seguintes valores compuseram a Memória de Cálculo da Estimativa da Reserva de Contingência do PLOA 2018 e do PLOA 2019:

Limite 2017	IPCA	Limite 2018	IPCA	Limite 2019
R$ 8,519 bi	3,0%	R$ 8,774 bi	4,39%	R$ 9,159 bi

Fonte: Memória de Cálculo da Estimativa da Reserva de Contingência – Volume II – Informações complementares – PLOA/2018 e PLOA/2019.

No decorrer do exercício de 2019, vários decretos impuseram limites de execução orçamentária e financeira. Contudo, o Decreto 10.079, de 23/10/2019, atualizou os valores para a execução das emendas inicialmente previstos no Decreto 9.711/2019, correspondentes à totalidade

dos valores aprovados na LOA 2019. Tais valores permaneceram nos Decretos 10.119, de 21/11/2019, 10.136, de 28/11/2019, e 10.181/2019, editado em 19/12/2019.

O Poder Executivo remanejou para créditos suplementares e especiais no exercício 2019 o valor de R$ 189,94 milhões, oriundo de anulação de dotações orçamentárias relativas a emendas individuais. De toda sorte, o remanejamento não afetou as dotações originalmente destinadas às emendas parlamentares individuais pela LOA 2019, visto que a dotação atualizada ao final do exercício foi exatamente a mesma aprovada pela lei orçamentária.

Em consulta ao sistema Tesouro Gerencial, verificou-se a seguinte execução das emendas parlamentares individuais no exercício financeiro de 2019:

Em R$

Dotação Inicial	Dotação Atual	Empenhado	Liquidado	Pago	Restos a Pagar Pagos
9.143.790.120	9.143.790.120	8.540.280.214	4.236.366.748	4.203.267.525	3.205.741.872

Fonte: Tesouro Gerencial.

A tabela a seguir consolida das informações mencionadas anteriormente:

Execução orçamentária e financeira das ações decorrentes de emendas parlamentares individuais – 2019

R$ bilhões

Montante de execução obrigatória p/ 2018	Montante de 2017 + IPCA de 3,0%	(A)	8,774
Montante de execução obrigatória p/ 2019	Montante de 2018 + IPCA de 4,39%	(B)	9,159
Montante aprovado	Dotação inicial	(C)	9,143
Montante consignado às emendas (atualizado)	Dotação atualizada	(D)	9,143
Montante consignado às emendas após contingenciamento	Decreto 10.181, de 19/12/2019	(E)	9,143
Execução obrigatória após contingenciamento	(D) pois (D) = (E)	(F)	9,143
Destinação a ações e serviços públicos de saúde	Mínimo de 50% de (F)	(G)	4,572
Emendas com impedimento de ordem técnica	Impedimento de ordem técnica[1]	(H)	0,553
Execução obrigatória ajustada	**(F-H)**	**(I)**	**8,58**
Montante executado total	**Despesas empenhadas total**	**(J)**	**8,54**
% Realizado - execução orçamentária após contingenciamento	**(J)/(F)**	**(K)**	**93,4%**
% Realizado - execução orçamentária ajustada	**(J)/(I)**	**(L)**	**99,4%**
Montante Executado Saúde	**Despesas empenhadas saúde**	**(M)**	**4,92**
% Realizado - execução orçamentária saúde	**(M)/(G)**	**(N)**	**107,6%**
Montante liquidado	Despesas liquidadas	(O)	4,24
Montante pago	**Despesas pagas**	**(P)**	**4,20**
Restos a pagar pagos no exercício	**Restos a pagar pagos**	**(Q)**	**3,21**
% Realizado - execução financeira (I)	(P)/(O)	(R)	99,2%
% Realizado - execução financeira (II)	**(P+Q)/(O)**	**(S)**	**174,76%**
Montante pago saúde	**Despesas pagas + restos a pagar pagos**	**(T)**	**4,97**
% Realizado - execução financeira	**(T)/(G)**	**(U)**	**108,7%**

Fonte: Tesouro Gerencial e Siop.
Emendas com impedimento de ordem técnica com justificativa preenchida no Siop.

Da análise da execução orçamentária e financeira, verificou-se que foram empenhados 93,4% da dotação inicial prevista. Do total empenhado de R$ 8,54 bilhões, o montante de R$ 4,34 bilhões foi inscrito em restos a pagar, o que representa 50,78% do total empenhado.

Sobre o montante não empenhado (em torno de R$ 603,5 milhões), a Portaria Interministerial 78/2019 estabeleceu, no art. 29, que os órgãos setoriais do sistema de planejamento e orçamento federal teriam que realizar, até 20/1/2020, o registro no Siop de todas as justificativas

para os beneficiários de emendas individuais que permanecessem com impedimento de ordem técnica, especialmente os casos em que o empenho fosse inferior a 50%.

Em consulta ao Siop, há registros de justificativas para impedimentos de ordem técnica em dotações que somam R$ 553,98 milhões. Ao subtrair esse montante do total não executado, chega-se ao percentual de 0,58% de não execução (execução de 99,42% das emendas parlamentares individuais).

Note-se que tanto a Constituição Federal (art. 166, § 13) como a LDO 2019 (art. 63) preveem como excludente para a execução obrigatória de emendas parlamentares individuais os impedimentos de ordem técnica, mas, naturalmente, essas normas não estipulam o grau de execução abaixo do qual o registro de tais impedimentos estaria dispensado. Ao se estipular critérios operacionais por meio da Portaria Interministerial 78/2019, de que os impedimentos deverão ser registrados especialmente para os casos de execução abaixo de 50%, apenas se quis chamar atenção do gestor para os casos mais críticos, o que não exclui os demais – isto é, com execução acima de 50% e inferior a 100% – da obrigatoriedade de registro das razões que inviabilizaram o cumprimento do dispositivo constitucional.

Assim, não foram apresentadas justificativas para a não execução dos R$ 49,5 milhões que não foram empenhados, contrariamente ao que estabelecem os comandos constitucionais (art. 166, § 11 e 13) e a LDO 2019 (arts. 62 e 63).

No que diz respeito à obrigatoriedade de que metade do montante das emendas parlamentares individuais seja destinado a ações e serviços públicos de saúde, apurou-se que, na função saúde, foi empenhado o valor de R$ 4,92 bilhões, equivalente a 57,66% do total empenhado e 107,6% do mínimo exigido.

As cinco funções de governo contempladas com mais recursos de emendas individuais, segundo os valores empenhados, foram: Saúde (57,66%); Urbanismo (17,60%); Agricultura (5,22%); Educação (4,56%) e Desporto e Lazer (3,38%).

Foram pagos a título de restos a pagar R$ 3,21 bilhões, valor abaixo do limite constitucional permitido, de R$ 4,83 bilhões – ou seja, abaixo de 0,6% da Receita Corrente Líquida de 2018, que foi de R$ 805,35 bilhões, segundo o Demonstrativo da Receita Corrente Líquida constante do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Somando-se o total das emendas individuais pagas em 2019 com o pagamento de restos a pagar pagos relativo às emendas no exercício, a execução orçamentária e financeira das emendas individuais em 2019 alcançou o valor de R$ 7,41 bilhões, ou 174,76% do montante liquidado, estabelecido como critério na LDO 2019 para apuração da execução financeira (art. 62, § 2º, e art. 68, §§ 2ºe 3º).

Emendas de bancada estadual de execução obrigatória

Em consulta ao sistema Tesouro Gerencial, verificou-se a seguinte execução das emendas de bancada estadual no exercício financeiro de 2019:

Em R$

Dotação Inicial	Dotação Atual	Empenhado	Liquidado	Pago	Restos a Pagar Pagos
4.579.969.644	4.579.969.644	4.433.590.020	1.550.873.360	1.538.577.482	1.163.076.286

Fonte: Tesouro Gerencial.

As programações das emendas de bancada, segundo disposto no § 3º do art. 68 da Lei 13.707/2018, deveriam priorizar projetos em andamento e estariam restritas a até seis projetos por bancada, devendo-se apresentar no mínimo uma programação na área de educação, uma na de saúde e uma na área de segurança pública.

A tabela a seguir apresenta os valores alocados e executados a título de emendas de bancada estadual:

Execução orçamentária e financeira das ações decorrentes de emendas de bancada – 2019

R$ bilhões

Montante de execução obrigatória p/ 2018	Montante de 2017 + IPCA de 3,0%	(A)	4,387
Montante de execução obrigatória p/ 2019	Montante de 2018 + IPCA de 4,39%	(B)	4,579
Montante aprovado	Dotação inicial	(C)	4,579
Montante consignado às emendas (atualizado)	Dotação atualizada	(D)	4,579
Montante consignado às emendas após contingenciamento	Decreto 10.181, de 19 de dezembro de 2019	(E)	4,579
Execução obrigatória após contingenciamento	(D) pois (D) = (E)	(F)	4,579
Emendas com impedimento de ordem técnica	Impedimento de ordem técnica[1]	(G)	0,002
Execução obrigatória ajustada	**(F-G)**	**(H)**	**4,577**
Montante executado total	**Despesas empenhadas total**	**(I)**	**4,43**
% Realizado - execução orçamentária total	**(I)/(F)**	**(J)**	**96,75%**
% Realizado - execução orçamentária ajustada	**(I)/(H)**	(K)	**96,79%**
Montante liquidado	Despesas liquidadas	(L)	1,55
Montante pago	**Despesas pagas**	**(M)**	**1,54**
Restos a pagar pagos no exercício	**Restos a pagar pagos**	**(N)**	**1,16**
% Realizado - Execução Financeira (I)	(M)/(L)	(O)	99,35%
% Realizado - Execução Financeira (II)	**(M+N)/(L)**	**(P)**	**174,19%**

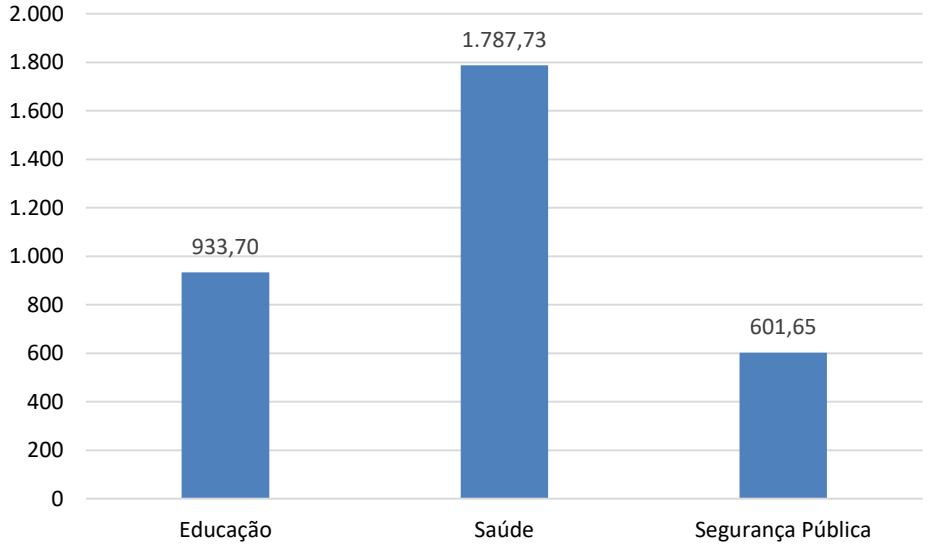
Fonte: Tesouro Gerencial e Siop.

A execução orçamentária das emendas obrigatórias de bancada estadual alcançou 96,75% do total aprovado na LOA 2019. Contudo, foi apresentada justificativa para apenas uma ação, não executada em R$ 2,43 milhões (dotação de R$ 3,63 milhões). Ou seja, não foram registradas justificativas para R$ 146,51 milhões de emendas parlamentares de bancadas, restando 3,2% do total alocado a essas emendas sem execução e sem justificativas, contrariamente ao estipulado nos arts. 62 e 63 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019).

A execução financeira, nos termos da LDO 2019, representou 174,19% do montante liquidado no exercício, parâmetro que deve ser considerado para apuração, nos termos do art. 68, §§ 2º e 3º, da LDO 2019.

As programações nas áreas de educação, saúde e segurança pública contaram com R$ 3,32 bilhões em empenhos, perfazendo 72,5% da dotação disponível atualizada para as emendas de bancada.

Despesa empenhada das ações decorrentes de emendas de bancada nas funções educação, saúde e segurança pública – 2019



Fonte: Tesouro Gerencial.

Verifica-se, pois, que a execução orçamentária das emendas parlamentares, individuais e de bancadas estaduais ficou abaixo dos limites estabelecidos pela Constituição Federal e pela LDO 2019, uma vez que foram empenhados 99,42% e 96,75% das respectivas dotações, quando considerados os impedimentos de ordem técnica.

De toda sorte, a não execução total das emendas parlamentares, nos termos da Constituição Federal e da LDO 2019, deveria ser justificada, o que não ocorreu, nem no sistema informatizado (Siop) nem na Prestação de Contas do Presidente da República, razão pela qual a presente análise resulta em alerta formulado ao final deste tópico.

É certo que devem ser consideradas as dificuldades que perpassam essa execução. Com efeito, o processo envolve diversos atores, como o Congresso Nacional, órgãos centrais e setoriais do Poder Executivo Federal e até mesmo os governos subnacionais, quando há transferências de recursos.

A questão foi tratada em auditoria do TCU realizada em 2018/2019, que abordou a articulação entre os parlamentares e os órgãos setoriais na definição dos valores a serem executados (Acórdão 2.704/2019-TCU-Plenário, relator ministro. Vital do Rêgo). Entre outras deliberações, o TCU deu ciência ao Ministério da Economia e à Secretaria de Governo da Presidência da República acerca da ausência de critérios objetivos e de transparência no que tange às solicitações à Secretaria do Tesouro Nacional para pagamento de despesas de emendas parlamentares individuais obrigatórias, em desacordo com art. 37, *caput*, da Constituição Federal.

ALERTA
Alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, que a execução orçamentária e financeira das emendas parlamentares individuais e de bancada estadual abaixo dos montantes exigidos e sem as devidas justificativas pode ensejar o registro de irregularidade por descumprimento do disposto nos §§ 9º e seguintes do art. 166 da Constituição Federal.

4.1.1.5 Apuração do Cumprimento 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, e regulamentada pela Lei Complementar 101/2000 e pela 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. Tal direcionamento 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 do exercício corrente, assim como 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" deve ser realizada nos seguintes momentos: i) quando da elaboração/aprovação da peça orçamentária; e ii) ao fim do exercício financeiro.

Apuração do cumprimento da "Regra de Ouro" no PLOA 2019 e na LOA 2019

A proposta orçamentária encaminhada pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional e a respectiva lei orçamentária anual aprovada pelo Parlamento devem apresentar o devido equilíbrio entre as receitas de operações de crédito e as despesas de capital.

Até 2018, para fins de demonstração do cumprimento da "Regra Ouro" nos Projetos de Lei Orçamentária Anual (PLOA), o Poder Executivo incluía conjuntamente as receitas de operações de crédito e as despesas de capital das três esferas orçamentárias: Fiscal, Seguridade Social e Investimentos das Estatais. No entanto, esse nível de abrangência não conferia a efetividade necessária ao dispositivo constitucional.

Nesse contexto, era usual que a proposta orçamentária dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) apresentasse significativo desequilíbrio da "Regra de Ouro", ou seja, as receitas de operações de crédito superavam as despesas de capital no âmbito dessas duas esferas. Esse desequilíbrio era então compensado por meio do Orçamento de Investimentos das Estatais (OI), o qual se caracteriza por elevado volume de investimentos (tratados contabilmente como despesas de capital) e reduzido montante de operações de crédito. Dessa combinação resultava o cumprimento formal da "Regra de Ouro" na elaboração e aprovação das peças orçamentárias, com a consequente alavancagem da capacidade de endividamento estatal.

Adicionalmente, verificava-se divergência metodológica na apuração da "Regra de Ouro", no âmbito do próprio Poder Executivo. Na elaboração do orçamento, como sobredito, a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) computava receitas de operações de crédito e despesas de capital dos três orçamentos conjuntamente. Diferentemente, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) considerava tão somente os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social para a apuração do cumprimento da "Regra de Ouro" ao final do exercício, metodologia mais aderente aos pressupostos dessa regra fiscal.

A mencionada divergência metodológica decorre da existência de lacuna normativa acerca da abrangência dos critérios de apuração da "Regra de Ouro". Face a diversas implicações derivadas da inclusão do OI no cômputo da norma constitucional, o Tribunal realizou fiscalização com o objetivo de avaliar os critérios para aferição do limite entre as operações de crédito e as despesas de capital (TC 025.720/2017-1), de relatoria do ministro Vital do Rêgo. Como resultado, foi prolatado o Acórdão 2.708/2018-TCU-Plenário, por meio do qual esta Corte de Contas expediu recomendação e determinações aos órgãos dos Poderes Legislativo e Executivo.

Destaca-se, em particular, a determinação contida no item 9.4, dirigida 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". Nesse rumo, dentre as aludidas medidas, o TCU determinou a análise acerca da viabilidade e 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, informando a esta Corte de Contas, no prazo de 180 dias, as conclusões obtidas e as medidas adotadas.

Adicionalmente, a metodologia até então utilizada pela SOF foi objeto de apontamento por este Tribunal por ocasião da apreciação das Contas do Presidente da República referentes ao exercício de 2018 (Acórdão 1.331/2019-TCU-Plenário, de relatoria da ministra Ana Arraes).

Entretanto, diferentemente do ocorrido nos exercícios anteriores, o Poder Executivo, na elaboração do PLOA 2019, segregou o OI dos demais orçamentos. Assim, na Mensagem Presidencial que acompanhou a proposta orçamentária de 2019, foram apresentados dois demonstrativos acerca do cumprimento do art. 167, inciso III, da CF/88: o primeiro contendo informações dos OFSS e o segundo informações específicas do OI.

Destaque-se que, de maneira geral, não se vislumbra hipótese de descumprimento da "Regra de Ouro" no âmbito do OI, em razão de que a integralidade dos dispêndios executados nesse orçamento vem recebendo tratamento contábil de despesas de capital (investimentos). Por consequência, no âmbito do OI, as operações de crédito serão menores, ou, no limite, igualam-se às despesas de capital, tendo em vista, ainda, o princípio orçamentário do equilíbrio. Por essa razão, a partir desse ponto, a análise da conformidade da "Regra de Ouro" limitar-se-á aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

A tabela seguinte evidencia as operações de crédito e as despesas de capital informadas na Mensagem Presidencial que encaminhou o PLOA 2019 ao Congresso Nacional. Nesse rumo, verifica-se que o total de operações de crédito excedeu o volume de despesas de capital em R$ 258.179,5 milhões, no âmbito dos OFSS.

Apuração da "Regra de Ouro" – PLOA 2019

	R$ milhões
I - Total das Receitas de Operações de Crédito	1.424.029,8
I.1 Autorizadas na Lei Orçamentária Anual - LOA	1.165.850,3
I.2 Não Autorizadas na Lei Orçamentária Anual - LOA - condicionadas	258.179,5
II - Total das Despesas de Capital	1.165.850,3
III - Suficiência da Regra de Ouro (II) - (I)	(258.179,5)

Fonte: Mensagem Presidencial que encaminhou o PLOA 2019 – Tabela 12.

No curso do processo legislativo orçamentário, o PLOA 2019 foi modificado, resultando em redução do valor da insuficiência da "Regra de Ouro". Assim, na Lei 13.898/2019 (LOA 2019), o montante de operações de crédito (R$ 1.424,0 bilhões) superou em R$ 248,9 bilhões o volume de despesas de capital (R$ 1.175,2 bilhões).

No entanto, visando ao atendimento da CF/88, o excesso de operações de crédito e as despesas correntes financiadas por essa fonte de recursos foram consignados no PLOA 2019 e na LOA 2019 como receitas e despesas condicionadas à aprovação legislativa, por maioria absoluta, conforme o art. 167, inciso III, *in fine*, da CF/88:

Receitas e despesas condicionadas – LOA 2019

R$ milhões

Receita Condicionada		Despesa Condicionada	
Fonte 944 - Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional - Outras Aplicações - CONDICIONADOS	201.705,3	Benefícios Previdenciários Urbanos do RGPS	201.705,3
	30.000,0	Benefícios de Prestação Continuada da Lei Orgânica de Assitência Social	30.000,0
	6.551,1	Subsídios e Subvenções Econômicas	8.185,0
	8.185,0	Transf. de Renda Diretamente às Famílias em Condição de Pobreza - Bolsa Família	6.551,1
	2.474,2	Compensação ao Fundo do Regime Geral da Previdência Social (Lei 15.546/2011)	2.474,2
Total	**248.915,6**	**Total**	**248.915,6**

Fonte: Tesouro Gerencial.

Da tabela acima, depreende-se que parcela significativa das despesas condicionadas à aprovação legislativa de que trata o texto constitucional do art. 167, inciso III, *in fine,* referia-se a dispêndios essenciais à sociedade, com destaque para o pagamento de benefícios previdenciários (R$ 201,7 bilhões), Benefícios de Prestação Continuada (R$ 30 bilhões) e transferências de renda no âmbito programa Bolsa Família (R$ 6,6 bilhões).

A par disso, por ocasião do acompanhamento das receitas e despesas primárias avaliadas no 1º bimestre de 2019, com vistas ao atingimento da meta de resultado primário (TC 005.345/2019-7, de relatoria do ministro Bruno Dantas), verificou-se que a não aprovação tempestiva do crédito adicional de que trata o art. 167, inciso III, da CF/88, poderia ensejar o comprometimento de dispêndios vitais à população, com impacto direto sobre aposentados, pensionistas e pessoas assistidas pelo Bolsa Família.

Esse fato ficou evidenciado a partir da verificação de que algumas programações eram suficientes para custear despesas por apenas seis meses do exercício, como era o caso de Benefícios de Prestação Continuada, ou por sete meses, no caso de Benefícios Previdenciários Urbanos.

Nesse contexto, embora já tramitasse no Congresso Nacional solicitação para a aprovação de crédito suplementar nos termos do art. 167, inciso III, da CF/88 (Projeto de Lei do Congresso Nacional – PLN 4/2019), ante a iminente possibilidade de insuficiência de recursos, o ministro Bruno Dantas, relator da matéria, em decisão monocrática, alertou o Poder Executivo e o Congresso Nacional acerca da necessidade de se dotar tempestivamente as mencionadas programações, sob pena de descontinuar benefícios essenciais à população brasileira.

Posteriormente, o Congresso Nacional aprovou o PLN 4/2019, que, após sanção presidencial, deu origem à Lei 13.843/2019. Nesse rumo, ao tempo em que permitiu que as operações de crédito realizadas excedessem as despesas de capital em R$ 248,9 bilhões, a Lei 13.843/2019 abriu créditos suplementares em igual montante, suprindo a insuficiência de orçamentação para o custeio das despesas elencadas na tabela acima.

Assim, a ressalva constitucional contida no art. 167, inciso III, da CF/88, tem efeito dúplice. O primeiro efeito refere-se à autorização para que as operações de crédito realizadas superem o montante de despesas de capital executadas. O segundo permite a abertura de crédito suplementar ou especial a fim de consignar dotação às despesas correntes condicionadas, as quais terão como fonte de recursos justamente receitas derivadas de operações de crédito.

Registre-se que, pela primeira vez, após mais de três décadas de vigência da regra contida no texto original da Carta Magna, a União se valeu de autorização especial do Congresso Nacional para realizar operações de crédito em montantes superiores às despesas de capital.

Apuração da "Regra de Ouro" ao fim do exercício de 2019

O art. 53, § 1º, inciso I, da LRF, dispõe que o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) referente ao último bimestre do exercício será acompanhado de demonstrativo do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição Federal. Destaca-se que, para fins de cálculo do limite ao final do exercício, considerar-se-á o total dos recursos de operações de crédito realizadas e o das despesas de capital executadas, com as exclusões previstas no art. 32, § 3º, da LC 101/2000.

Com efeito, a STN publica o Anexo 9 – "Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital" ao RREO do 6º bimestre de cada ano, o qual evidencia o montante de operações de crédito realizadas e o total de despesas de capital executadas em dado exercício financeiro.

A tabela seguinte apresenta a execução de receitas de operações de crédito e de despesas de capital no encerramento do exercício de 2019, segundo os critérios extraídos do Manual de Demonstrativos Fiscais aplicado à União e aos estados, Distrito Federal e municípios.

Apuração do cumprimento da "Regra de Ouro" ao fim de 2019

	R$ milhões
Receitas de Operações de Crédito	973.924
(+) Variação negativa do saldo da subconta Dívida Pública da Conta Única da União[1]	83.051
Receitas de Operações de Crédito Consideradas (I)	**1.056.974**
Despesa de Capital (B)	871.670
(-) Incentivos Fiscais a Contribuintes	-
(-) Incentivos Fiscais a Contribuintes por Instituições Financeiras	-
Despesas de Capital Líquidas[2] (II)	**871.670**
Resultado para Apuração da Regra de Ouro antes ressalva constitucional (III) = (II - I)	**-185.304**
Ressalva Constitucional[3] - Lei 13.843/2019 (IV)	**248.916**

Fontes: Relatório Resumido da Execução Orçamentária de dezembro 2019 e Tesouro Gerencial.

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. Saldos da Subconta da Dívida Pública em 31/12/2018 e 31/12/2019: R$ 656,8 bilhões e R$ 573,8 bilhões, respectivamente, o que equivale à variação negativa de R$ 83,0 bilhões.

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.

3 Ressalva Constitucional prevista no art. 167, inciso III, da CF/88. Por meio da Lei 13.843/2019, o Congresso Nacional autorizou a realização de operações de créditos em montante superior às despesas de capital no exercício de 2019.

Da tabela acima, cotejando-se as receitas de operações de crédito consideradas (R$ 1.056.974 milhões) e as despesas de capital executadas (R$ 871.670 milhões), observa-se o desequilíbrio de R$ 185.304 milhões, o que não se coaduna com o postulado da "Regra de Ouro". No entanto, conforme dito anteriormente, a CF/88 permite que o Congresso Nacional autorize, excepcionalmente, que as operações de crédito superem as despesas de capital em determinado exercício financeiro.

Nesse contexto, a Lei 13.843/2019 autorizou que as operações de crédito excedessem as despesas de capital até o limite de R$ 248.916 milhões. Com efeito, o excesso de operações de crédito realizadas em 2019 em relação às despesas de capital executadas nesse mesmo exercício (R$ 185.304 milhões) não ultrapassa a autorização conferida pelo Congresso Nacional.

Assim, considerando os dois momentos de verificação do cumprimento da "Regra de Ouro", não foram constatadas irregularidades acerca do atendimento à norma prevista no art. 167, inciso III, da CF/88, no exercício de 2019.

Impende mencionar, contudo, que, utilizando-se os critérios de apuração constantes do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) – 10ª edição, o valor das despesas de capital apontado pela equipe técnica desta Corte de Contas (R$ 871.670 milhões) diverge do valor apresentado pelo Poder Executivo na Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR) 2019, especificamente na seção 2.5.1 Regra de Ouro (R$ 871.673 milhões), resultando em divergência de R$ 3,5 milhões.

Esse valor incorreto também é reproduzido em outros demonstrativos elaborados pelo Poder Executivo, a exemplo do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre de 2019 e do Relatório Quadrimestral de Cumprimento de Metas do 3º Quadrimestre de 2019.

Após instada pela equipe técnica desta Corte de Contas, a Secretaria do Tesouro Nacional informou que o valor correto, de fato, é de R$ 871.670 milhões, ressaltando que o montante de despesas de capital executado em 2019 foi corretamente evidenciado na PCPR 2019, porém em outro capítulo, destinado à evidenciação do Balanço Geral da União. Adicionalmente, a STN informou que a inconsistência no valor se deveu a erro de processamento nos lançamentos contábeis do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi), o qual já foi devidamente corrigido.

Nesse contexto, conclui-se que a evidenciação errônea do montante de despesas de capital na seção 2.5.1 da PCPR 2019 decorreu de erro material do Poder Executivo, o qual foi saneado por meio da republicação do RREO do 6º bimestre de 2019, que retificou o montante de despesas de capital executado em 2019.

No caso em tela, conclui-se pela ocorrência de impropriedade na apuração de parcela das despesas de capital executadas no exercício de 2019, visto que, nos termos da Resolução-TCU 291/2017, entende-se como impropriedade, para fins de apreciação das Contas, a ocorrência de falha formal que não caracterize inobservância de princípios e normas constitucionais e legais que regem a gestão das finanças públicas federais (art. 1º, inciso V).

Em que pese a medida saneadora já tenha sido adotada pelo Poder Executivo, referido normativo dispõe que a detecção de impropriedades deve ser objeto de ressalva na opinião sobre a execução dos orçamentos a ser veiculada no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República (art. 14, § 1º, inciso I).

Execução dos créditos abertos pela Lei 13.843/2019

Nesta seção, examina-se a conformidade da execução dos créditos adicionais abertos com base na ressalva constitucional do art. 167, inciso III, *in fine*, os quais devem possuir, como característica singular, a finalidade específica. Conforme sobredito, no exercício de 2019, essa autorização legislativa excepcional foi materializada pela edição da Lei 13.843/2019, que ressalvou R$ 248.915,6 milhões do cômputo ordinário da "Regra de Ouro".

Acerca da execução desses créditos, verificou-se outra inconsistência de valor apresentado na PCPR 2019. A exemplo do que ocorreu com as despesas de capital, o valor incorreto das operações de crédito também foi reproduzido em demonstrativos elaborados pelo Poder Executivo.

Na seção 2.5.1 - Regra de Ouro da PCPR 2019, informa-se que foram pagos R$ 240.980,2 milhões a título de despesas executadas com dotações veiculadas pela Lei 13.843/2019. No entanto, a partir de consultas ao Tesouro Gerencial e ao Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento do Governo Federal (Siop) e adotando-se como premissas os critérios estabelecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional, constatou-se que a efetiva execução dos créditos da Lei 13.843/2019 foi de R$ 240.679,1 milhões, o que corresponde a uma discrepância de R$ 300 milhões em relação ao valor informado na PCPR 2019.

Verificou-se que o cálculo do Poder Executivo Federal considerou a execução da ação orçamentária 00LI – Compensação ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social – FRGPS (Lei 12.546/2011) em valor superior ao autorizado pela Lei 13.843/2019. Todavia, para que houvesse execução de despesas em montantes acima dos autorizados legalmente, deveria ocorrer remanejamento de dotações, procedimento que poderia desvirtuar a finalidade específica desses créditos.

Frise-se que o art. 167, inciso III, da CF/88, estabelece que os créditos aprovados por maioria absoluta devem ser abertos com finalidade precisa, a qual é representada pela ação orçamentária. Nesse rumo, considerando as normas vigentes em 2019, entende-se que eventual remanejamento de dotações constantes da Lei 13.843/2019, a fim de suplementar programações em outras ações orçamentárias, somente deveria ocorrer com prévia autorização legislativa, seguindo-se o rito especial previsto na Constituição.

No entanto, a inconsistência no valor apresentado pelo Poder Executivo na PCPR 2019 não decorreu de suplementação irregular de dotações, mas sim de erro material na apuração do montante executado com despesas referentes à Compensação ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, abarcada no bojo da Lei 13.843/2019. Nesse rumo, após ser instada por esta Corte de Contas, a STN republicou o RREO do 6º bimestre de 2019, retificando as informações incorretas.

À semelhança da providência adotada acerca da inconsistência no valor das despesas de capital, entende-se que a falha formal na apuração de parcela das despesas correntes executadas com fontes de recursos provenientes operações de crédito ressalvadas da "Regra de Ouro" por maioria absoluta do Congresso Nacional também deve constar como impropriedade no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2019.

Convém assinalar que inexiste nos sistemas estruturantes de informações orçamentárias e financeiras atributo específico capaz de distinguir os créditos abertos com base na ressalva do art. 167, inciso III, da CF/88, dos demais créditos ordinários e adicionais. Essa particularidade operacional fragiliza o controle da execução desses créditos, motivo que conduziu o TCU a analisar a questão no TC 039.271/2019-6 (pendente de decisão), de relatoria do ministro Bruno Dantas, com vistas a contribuir com o aperfeiçoamento dos procedimentos orçamentários de diferenciação de dotações aprovadas por crédito adicional nos termos do art. 167, inciso III, da Constituição Federal, e, assim, aprimorar o acompanhamento da "Regra de Ouro".

A tabela a seguir evidencia a execução dos créditos da Lei 13.843/2019, já considerando as devidas correções promovidas pelo Poder Executivo Federal. Ademais, apresentam-se os valores conforme critérios adotados pela STN, dentre os quais se destaca a evidenciação da execução dessas dotações pela métrica dos valores pagos, dado o reflexo na variação da subconta da dívida pública, que compõe as disponibilidades depositadas na Conta Única.

Execução das despesas autorizadas pela Lei 13.843/2019 até 31/12/2019

R$ milhões

Despesas		Autorização	Pagamentos
Destinação	**Ação Orçamentária**		
Benefícios Previdenciários Urbanos do RGPS	0E81	201.705,3	201.705,3
	Total	201.705,3	201.705,3
Benefícios de Prestação Continuada da Lei Orgânica de Assitência Social	00H5	15.000,0	14.901,2
	00IN	15.000,0	14.346,3
	Total	30.000,0	29.247,4
Subsídios e Subvenções Econômicas	000K	830,7	-
	0265	226,4	75,0
	0267	634,5	-
	0281	1.908,0	27,1
	0294	1.256,8	23,7
	0299	282,0	77,7
	0300	530,0	-
	0301	1.306,5	0,1
	0611	1.290,1	577,3
	Total	8.265,0	781,0
Transf. de Renda Diretamente às Famílias em Condição de Pobreza - Bolsa Família	8442	6.551,1	6.551,1
	Total	6.551,1	6.551,1
Compensação ao Fundo do Regime Geral da Previdência Social (Lei 15.546/2011)*	00LI	2.394,2	2.394,2
	Total	2.394,2	2.394,2
Total		**248.915,6**	**240.679,1**

Fontes: STN e Tesouro Gerencial.

*O valor apresentado na seção 2.5.1 Regra de Ouro da PCPR 2019 considerava a execução na ação orçamentária 00LI no valor de R$ 2.695,3 milhões, o que causava diferença de R$ 300 milhões em relação ao valor apurado pela equipe técnica deste Tribunal.

Face o exposto, considerando as limitações operacionais que fragilizam o controle dos créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa excepcionalmente autorizados pelo Congresso Nacional, e, ressalvada a inconsistência no valor apresentado na seção 2.5.1 - Regra de Ouro da PCPR 2019, não foram constatadas irregularidades na execução dos créditos abertos pela Lei 13.843/2019, no que se refere ao regramento estabelecido pelo inciso III, do art. 167, da CF/88.

Considerações gerais e projeções acerca do cumprimento da "Regra de Ouro"

A "Regra de Ouro" assumiu papel de destaque em passado recente, em razão da inédita autorização concedida pelo Congresso Nacional para a realização de operações de crédito em montantes superiores ao volume de despesas de capital. Reforça essa relevância a tramitação de propostas de alteração constitucional que visam ao ajuste fiscal do Estado, alicerçado no cumprimento da "Regra de Ouro".

Nesse contexto, oportuno tecer comentários acerca dessa regra, notadamente sobre algumas de suas particularidades que permitiram o cumprimento da norma constitucional entre 2014 a 2018, ainda que o cenário fiscal apresentasse, na época, severa deterioração das contas públicas. Adicionalmente, apresentam-se as projeções sobre a suficiência da "Regra de Ouro" para os próximos cincos exercícios.

O pressuposto básico da "Regra de Ouro" é coibir que o Estado se endivide para custear despesas correntes, as quais são representadas, por exemplo, pelo pagamento de juros, salários e outras despesas com custeio da máquina pública.

Correlacionando-se "Regra de Ouro" e resultados fiscais, pode-se dizer que a "Regra de Ouro" admite a existência de resultados primários negativos, desde que o deficit público seja constituído com a finalidade de financiar investimentos públicos. Por óbvio, esse pressuposto teórico leva em conta a mencionada regra *vis a vis* os resultados fiscais, não considerando fatores externos, como sustentabilidade da dívida e viabilidade de se conviver com seguidos deficits fiscais.

Os citados pressupostos caracterizam a "Regra de Ouro" tradicional. No entanto, o dispositivo inserido em nosso ordenamento jurídico, diferentemente de outros países, não estabelece a simples relação entre operações de crédito e investimentos, mas sim entre operações de crédito e despesas de capital. Essas últimas compreendem as inversões financeiras e as amortizações, além dos investimentos.

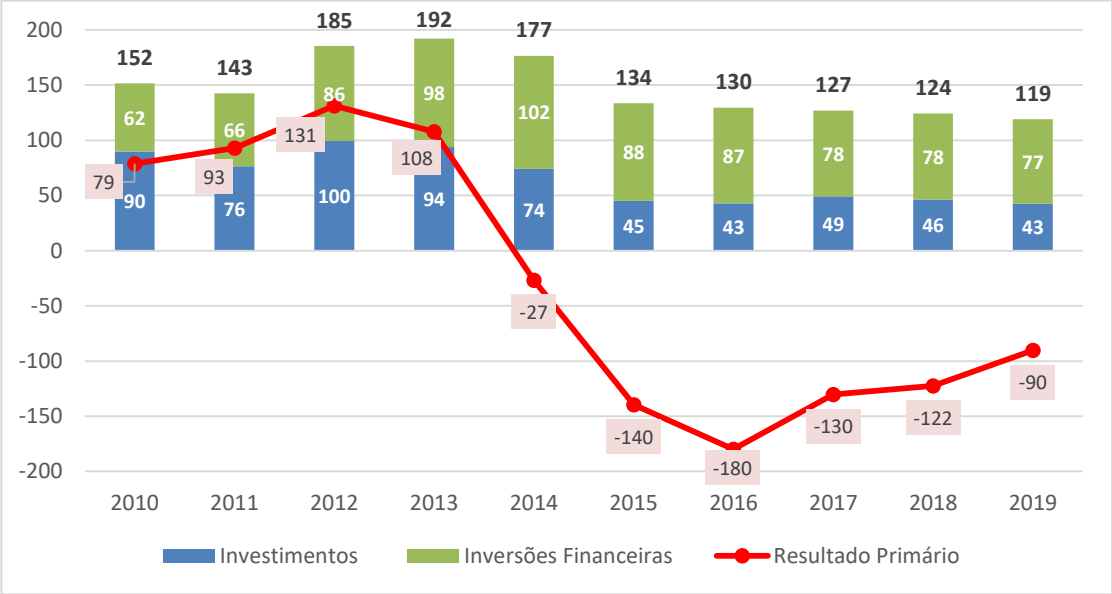
Como se apresentará adiante, a amplitude do conceito de despesas de capital compromete a efetividade pretendida pela tradicional "Regra de Ouro" das finanças públicas, por tornar menos rígido o seu cumprimento.

Superada a abordagem teórica, importante destacar que, até 2018, o art. 167, inciso III, da CF/88, foi cumprido pela União sem utilização da ressalva constitucional. Cite-se, porém, que desde 2014 o cumprimento dessa norma se deu em cenário fiscal deficitário combinado com significativa redução de investimentos da União (despesas nos grupos investimentos e inversões financeiras).

Esse panorama é verificado no gráfico a seguir, o qual apresenta a trajetória dos resultados primários do Governo Central e a evolução dos investimentos e inversões financeiras da União.

Despesas com investimentos e inversões financeiras x resultado primário do governo central (valores de fev/2020)

R$ bilhões



Fontes: Resultado do Tesouro Nacional (fev/2020) e Siga Brasil.

Nota: Investimentos e Inversões Financeiras são apresentados pelo critério despesa empenhada, conforme metodologia adotada pela STN.

Da análise do gráfico, percebe-se que, a partir de 2014, o Governo Central inicia a série de deficits primários, no entanto, o resultado negativo das contas governamentais não foi acompanhado pela elevação das despesas de capital. Pelo contrário, observa-se queda dos valores despendidos com investimentos e inversões financeiras.

Dessa maneira, a mencionada combinação direcionaria ao desequilíbrio da "Regra de Ouro", dada a redução do volume de despesas de capital e a necessidade de novas operações de crédito visando à captação de recursos para financiar o deficit público. Mais que isso, conclui-se que o endividamento do Estado não ocorreu para fomentar investimentos públicos, mas para compensar a queda de arrecadação e, principalmente, financiar a elevação das despesas correntes.

Entre 2014 a 2019, as despesas correntes apresentaram crescimento real de 11,2%, dentre as quais destacam-se juros e benefícios previdenciários, que apresentaram elevações entre 2014 e 2019, respectivamente, de 27% e 6,8%. Vale a pena mencionar que as despesas com benefícios previdenciários representam a maior parcela das despesas correntes, respondendo por aproximadamente um terço desses dispêndios no ano de 2019.

Nesse contexto, o preceito básico da "Regra de Ouro", que direciona o endividamento apenas para o fomento de investimentos públicos, não foi atendido, ainda que a regra insculpida no art. 167, inciso III, da CF/88, tenha sido formalmente cumprida.

Esse equilíbrio formal da "Regra de Ouro" no cenário apresentado foi possível graças a dois principais fatores: o amplo conceito de despesas de capital e o ingresso de receitas financeiras não recorrentes.

Como sobredito, o amplo conceito de despesas de capital, derivado da contabilidade pública, abarca as amortizações, além dos investimentos e inversões financeiras. Destaque-se que as amortizações corresponderam a 86,3% (ou R$ 752,5 bilhões) do total de despesas de capital em 2019. Portanto, os investimentos líquidos (investimentos e inversões financeiras), que representam a essência da "Regra de Ouro" tradicional, respondem por apenas 13,7% de toda a despesa de capital executada em 2019.

Quanto ao ingresso de receitas financeiras não recorrentes, merecem destaque os pagamentos antecipados efetuados pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) em favor do Tesouro Nacional e, sobretudo, as transferências de resultados positivos do Banco Central do Brasil (Bacen) ao Tesouro.

Segundo a STN, entre 2015 a 2019, o BNDES devolveu R$ 409 bilhões, dos quais R$ 100 bilhões foram restituídos nesse último ano. Em que pese tal procedimento ser positivo sob a ótica da redução da Dívida Bruta do Governo Geral, verifica-se que o Poder Executivo vem se valendo de mecanismo excepcional para o cumprimento da "Regra de Ouro", pois essas receitas financeiras são recursos finitos, e, por consequência, serão cada vez mais escassas em exercícios futuros. Complementarmente, esses recursos não decorrem de efetivo esforço fiscal do Estado.

Já as transferências dos resultados positivos do Bacen são essencialmente originárias da valorização cambial das reservas internacionais, sem necessariamente ocorrer a venda da moeda estrangeira. Em outros termos, a depreciação cambial do Real frente ao Dólar Americano e a consequente valorização das volumosas reservas internacionais geram bilionários lucros contábeis, favorecendo a ampliação do endividamento estatal e o cumprimento formal da "Regra de Ouro". Ainda que a heterodoxia do mecanismo seja nítida, esse procedimento tem respaldo legal com fundamento na Lei 11.803/2008.

Nesse contexto, o ingresso de receitas financeiras excepcionais combinado com o amplo conceito de despesas de capital amplia a margem de cumprimento da "Regra de Ouro" brasileira, na medida em que esses recursos podem ser utilizados de duas formas:

i) para pagar despesas com amortizações, o que eleva o volume de despesas de capital; e

ii) para quitar despesas correntes (como despesas com juros), de forma a liberar fontes não vinculadas, as quais poderão custear outras despesas de capital.

Nota-se que ambos os procedimentos elevam o montante de despesas de capital, com impacto positivo no cumprimento da "Regra de Ouro", sem necessariamente fomentarem investimentos públicos. Conclui-se, assim, que a inclusão de despesas com amortização no cômputo das despesas de capital, conjuntamente com a utilização de receitas financeiras não recorrentes, reduz a efetividade da "Regra de Ouro" brasileira, desvirtuando seus preceitos básicos.

Na tabela a seguir, são apresentados os montantes de despesas pagas pela União utilizando-se os mencionados recursos. O somatório dessas despesas é cotejado com a Margem de Suficiência da "Regra de Ouro" (excesso de despesas de capital em relação às operações de crédito realizadas em determinado exercício).

Pagamentos de despesas com recursos nas fontes 52 e 59 - valores correntes

R$ bilhões

Exercício	**Despesa Paga**			**Margem de Suficiência da "Regra de Ouro"**
	Fonte 52 - Resultado do Banco Central	Fonte 59* - Retorno de Refinanciamento de Dívidas de Médio e Longo Prazos	**Total**	
2014	36,2	13,8	**50,0**	**100,2**
2015	123,3	21,7	**144,9**	**62,2**
2016	174,8	38,0	**212,8**	**86,2**
2017	54,2	154,1	**208,3**	**28,8**
2018	43,0	152,1	**195,2**	**35,8**

Fontes: Siga Brasil e Tesouro Gerencial.

* Fonte 59 engloba devoluções de recursos antecipadas do BNDES e receitas provenientes do retorno de financiamentos e refinanciamentos da dívida interna e externa de estados, Distrito Federal e municípios.

Nota-se que, nos anos em que o total de despesas pagas com recursos das fontes 52 e 59 supera a Margem de Suficiência (exercícios de 2015 a 2018), os recursos derivados das antecipações de pagamento do BNDES e dos resultados positivos do Bacen contribuíram efetivamente para o cumprimento formal da "Regra de Ouro". Ressalve-se, porém, que não se pode afirmar peremptoriamente que a União descumpriria o disposto no art. 167, inciso III, da CF/88, caso não dispusesse desses recursos, tendo em conta que o Tesouro Nacional poderia envidar outros esforços para o cumprimento da norma constitucional.

Embora amplamente utilizados em anos anteriores, esses recursos serão cada vez mais escassos em exercícios futuros, face à redução do volume de recursos pendentes de devolução pelo BNDES e em decorrência da edição da Lei 13.820/2019, que alterou a Lei 11.803/2008, modificando a sistemática de relacionamento entre Tesouro Nacional e Bacen. Em linhas gerais, a Lei 13.820/2019 prevê que os resultados positivos das operações cambiais do Bacen serão destinados à constituição de reserva de resultado para cobrir prejuízos do próprio Banco. Essa reserva, excepcionalmente, poderá ser transferida ao Tesouro Nacional quando severas restrições nas condições de liquidez afetarem de forma significativa o seu refinanciamento, mediante prévia autorização do Conselho Monetário Nacional. Assim, significativa parcela do resultado positivo do Bacen não mais será canalizada para as contas do Tesouro Nacional.

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 que impedem que o Tesouro Nacional se financie com recursos do Banco Central. Adicionalmente, o aludido diploma legal torna mais difícil o cumprimento formal do art. 167, inciso III, da CF/88, resgatando preceitos básicos da "Regra de Ouro".

Adicionalmente, convém assinalar que, embora a "Regra de Ouro" esteja umbilicalmente relacionada à União, a qual detém o monopólio legal para realizar operações de crédito por meio da emissão de títulos públicos, entende-se que o relacionamento interfederativo também sensibiliza o cumprimento do art. 167, inciso III, da CF/88, pelo ente federal.

À guisa de exemplo, citem-se eventuais socorros da União em favor de estados e municípios, sem qualquer contrapartida dos entes subnacionais. Nesse contexto, em cenário de deficit fiscal, o Tesouro Nacional vai ao mercado, realiza operações de crédito e repassa recursos ao ente federado. Esse movimento desequilibra a "Regra de Ouro" da União, dificultando o cumprimento da norma constitucional.

Cenário semelhante também é verificado quando estados e municípios, por força de decisão judicial, deixam de honrar dívidas contraídas junto à União. A ausência desse pagamento também desfavorece o cumprimento da "Regra de Ouro" pelo ente federal.

Outro ponto a destacar é que o cumprimento dessa regra pode ser fortemente impactado por atos de gestão do Poder Executivo, os quais não envolvem necessariamente autorização do Parlamento, como se observa na estratégia de se pagar antecipadamente os empréstimos concedidos ao BNDES.

No que tange a estimativas sobre o cumprimento do disposto no art. 167, inciso III, da CF/88, nos próximos exercícios, não mais dispondo dos expressivos recursos derivados do BNDES e do Bacen, e com cenário fiscal deficitário pelo menos até 2023, a STN projeta insuficiência da "Regra de Ouro" no mínimo até o ano de 2026, como se verifica a seguir:

Projeções para o cumprimento da "Regra de Ouro"

R$ bilhões

Receitas Operação de Crédito x Despesas de Capital	Exercício					
	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Despesas de Capital (I)	**1.359**	**1.240**	**1.315**	**1.262**	**1.476**	**1.350**
Investimentos	49	45	36	28	19	7
Inversões Financeiras	76	77	77	76	76	74
Amortizações	1.234	1.118	1.202	1.159	1.381	1.270
Receitas de Operações de Crédito (II)	**1.586**	**1.505**	**1.429**	**1.374**	**1.496**	**1.435**
Suficiência da Regra de Ouro (III = I - II)	**-227**	**-265**	**-114**	**-111**	**-20**	**-85**

Fonte: STN.

Por fim, além de as projeções não serem alentadoras do ponto de vista do cumprimento futuro da "Regra de Ouro", deve-se dizer que o cenário considerado na tabela acima não leva em conta as medidas adotadas em 2020 para o enfrentamento da pandemia internacional causada pela Covid-19, nem os efeitos macroeconômicos derivados da doença.

Nesse contexto, além das consequências sobre a saúde física e mental dos brasileiros, a pandemia poderá provocar efeitos deletérios de curto e médio prazo sobre a economia brasileira e, consequentemente, sobre as contas públicas, o que tornará ainda mais difícil o retorno ao equilíbrio da "Regra de Ouro".

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 deficits 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.

IMPROPRIEDADE

Falha formal na apuração do montante das despesas de capital, para fins de evidenciação no Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital (Cumprimento da "Regra de Ouro" na Execução dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União), que integrou o Relatório Resumido da Execução Orçamentária da União do 6º bimestre de 2019 e a Prestação de Contas do Presidente da República do exercício de 2019.

IMPROPRIEDADE

Falha formal na apuração das despesas executadas a título de Compensação ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, nos termos da Lei 13.843/2019 (crédito suplementar aprovado por maioria absoluta do Congresso Nacional), para fins de evidenciação no Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital (Cumprimento da "Regra de Ouro" na Execução dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União), que integrou o Relatório Resumido da Execução Orçamentária da União do 6º bimestre de 2019 e a Prestação de Contas do Presidente da República do exercício de 2019.

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 deficits 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.

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. 44 da Lei 13.707/2018 – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) 2019, 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 abrangidas pelo OI. Assim, o objetivo da presente seção é verificar a conformidade da execução do orçamento de investimento perante as referidas normas, mais especificamente: se a execução das despesas pelas empresas observou o limite autorizado para cada fonte de financiamento, bem como se havia dotação suficiente no orçamento de investimento. A análise descritiva dessa execução está detalhada no item 2.5.2 deste relatório.

Cabe ressaltar que, na análise sobre as Contas relativas aos exercícios de 2016 a 2018, nenhuma empresa executou valor superior ao limite autorizado para cada fonte de financiamento, assim como não houve realização de programação sem cobertura orçamentária. Esse resultado decorreu do aperfeiçoamento, pela Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais, do então Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (Sest/MP), dos mecanismos de controle, acompanhamento e alertas em relação à execução orçamentária das empresas estatais, implementados em decorrência das irregularidades e das recomendações consignadas nos pareceres prévios sobre as contas da Presidente da República de 2014 e 2015.

Em relação ao exercício de 2019, as conclusões estão especificadas a seguir.

Execução superior ao limite global de dotação e ao limite da fonte de financiamento

No exercício de 2019, nenhuma empresa executou valor superior ao limite global de dotação, correspondente à soma de todas as fontes de financiamento, tampouco acima do limite autorizado especificamente para cada uma dessas fontes.

Ações sem cobertura orçamentária

Em 2019, nenhuma empresa apresentou programação, no nível de subtítulo, com realização superior à dotação aprovada, em obediência ao inciso II do art. 167 da Constituição Federal, que veda a realização de despesas que excedam os créditos orçamentários.

Utilização de aporte de capital para pagamento de dispêndios correntes

A partir de informações do Programa de Dispêndios Globais (PDG) enviadas pela Sest, analisou-se se houve empresas que 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), os quais consideram o regime de competência.

Como resultado, de acordo com as rubricas do PDG, identificou-se que, em 2019, 52 empresas tiveram deficit corrente, sendo que em 22 delas o deficit foi maior que o caixa inicial, ou seja, não seria possível cobrir o deficit corrente com o caixa inicial. Comparado com 2018, o número de empresas que apresentaram deficit corrente cresceu 53,1%, saindo de 35 para 52 empresas.

Empresas Estatais não dependentes que apresentaram deficit corrente em 2019

R$ milhares

Empresa	Resultado Corrente	Disponível Inicial	Aporte da União	Dispêndios de Capital	Aporte - Dispêndios de Capital?	Disponível Final
PIB BV	(18.919.020)	19.714.697	0	105.662.693	(105.662.693)	27.471.177
BNDESPAR	(7.288.414)	0	0	15.929.841	(15.929.841)	0
BNDES	(3.224.454)	86.079.781	0	318.096.927	(318.096.927)	51.187.459
AmGT	(1.287.537)	87.151	0	287.731	(287.731)	173.715
BB SEGUROS	(1.197.145)	749.354	0	4.839.653	(4.839.653)	826.121
ELETROBRAS	(972.913)	6.424.709	0	30.959.838	(30.959.838)	5.274.054
CGTEE	(971.748)	77.851	0	3.526.407	(3.526.407)	134.995
AmE	(843.623)	261.820	0	10.176.392	(10.176.392)	551.882
FINAME	(503.008)	0	0	41.797.074	(41.797.074)	0
ARAUCÁRIA NITROGENADOS	(447.449)	294.329	0	15.796	(15.796)	113.115
EMGEA	(402.399)	528.645	0	408.021	(408.021)	6.280
CEAL	(355.942)	180.826	0	87.643	(87.643)	754.151
INFRAERO	(237.242)	1.154.682	745.552	888.454	(142.901)	852.239
TELEBRAS	(197.795)	156.119	1.000.000	407.049	592.951	4.655
CAIXAPAR	(122.130)	1.757.222	0	450.008	(450.008)	1.399.663
AGENC. BRAS. FGG	(115.261)	298.448	0	507.766	(507.766)	1.375.421
CMB	(73.726)	431.490	0	101.121	(101.121)	256.643
GASPETRO	(60.523)	57.264	0	129.181	(129.181)	71.243
BREITENER TAMBAQUIL	(56.879)	116.584	0	20.459	(20.459)	39.246
BREITENER JARAQUI	(35.137)	59.454	0	10.562	(10.562)	13.756
DOCAS-ES	(32.358)	66.353	44.507	114.329	(69.821)	34.173
ELETROPAR	(18.216)	104.719	0	74.976	(74.976)	32.633
CORREIOS	(13.389)	64.053	0	0	0	50.664
BRASIL VENTOS	(10.618)	622	0	186.400	(186.400)	811
CAS-MG	(9.566)	2.408	0	26	(26)	8.096
CEAGESP	(7.144)	3.898	0	11.575	(11.575)	664
DOCAS-MA	(6.614)	2.949	0	0	0	37.862
IBER S.A.	(4.730)	335	0	2.000	(2.000)	451
ENERG. VENTOS VII	(4.405)	3.231	0	122.020	(122.020)	15.559
ENERG. VENTOS IX	(3.596)	3.114	0	108.462	(108.462)	13.519
ENERG. VENTOS IV	(3.595)	3.855	0	135.580	(135.580)	21.583
ENERG. VENTOS VIII	(3.062)	2.662	0	94.904	(94.904)	14.805
ENERG. VENTOS V	(2.996)	2.759	0	94.904	(94.904)	14.787
CEASAMINAS	(2.925)	10.772	0	2.513	(2.513)	5.334
DOCAS-RN	(2.616)	19.032	68.101	82.437	(14.336)	2.080
DOCAS-RJ	(2.181)	14.520	25.287	32.966	(7.679)	13.718
BNDES LIMITED	(1.366)	78.743	0	251.179	(251.179)	0
BESCVAL	(664)	8	0	1.573	(1.573)	7
e-PETRO	(331)	172	0	1.437	(1.437)	5
5283 PARTICIPAÇÕES	(248)	120	0	0	0	572
GEB S.A.	(109)	926	0	733	(733)	230
GEOV I S.A.	(108)	1.350	0	1.366	(1.366)	188
GEOV II S.A.	(107)	1.469	0	1.472	(1.472)	233
GEOV III S.A.	(107)	1.240	0	1.211	(1.211)	277
GEAA S.A.	(104)	1.346	0	1.372	(1.372)	187
TERMOCAÉ	(103)	11.944	0	1.943	(1.943)	9.899
GEVU S.A.	(62)	1.609	0	2.119	(2.119)	1.609

GEVSR S.A.	(45)	1.716	0	1.590	(1.590)	1.716
GEVA S.A.	(32)	1.358	0	1.888	(1.888)	1.358
BVENERGIA	(5)	10.000	0	7	(7)	9.990
CERON	(5)	20.000	0	7	(7)	19.990
ELETROACRE	(5)	32.833	0	7	(7)	32.823

Fonte: Elaboração Própria a partir de informações do PDG enviadas pela Sest.

Das empresas da tabela anterior, apenas a Telebrás apresentou aportes de capital da União em montante maior que os dispêndios de capital, o que constitui indício de dependência. Outro indício relevante de dependência da empresa é o fato de os aportes de capital da União não empregados em dispêndios de capital serem maiores que o saldo final de caixa na empresa, R$ 592,9 milhões contra 4,6 milhões, respectivamente. Essa diferença entre o valor de aporte não aplicado em despesas de capital, combinada com o saldo de caixa a menor no final do exercício financeiro, é indício de que a empresa utilizou aportes da União para cobrir o deficit corrente, o que sinaliza uma situação de dependência, considerando o conceito delimitado pela Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 2º, inciso III.

Cabe destacar que, no relatório referente às Contas de 2018, já haviam sido apontados indícios de dependência da Telebrás. Em 2019, após procedimento realizado pela Sest, que passou a integrar o Ministério da Economia, a dependência da empresa foi evidenciada e ela foi formalmente declarada dependente do Tesouro Nacional. Assim, o seu orçamento foi transferido do Orçamento de Investimentos (OI) para o Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), no projeto de Lei Orçamentária Anual para 2020.

Mediante aprovação da Lei 13.978, de 17/1/2020, (LOA 2020), a Telebrás passou a fazer parte do OFSS como a Unidade Orçamentária 24216, com previsão de receitas e despesas no montante de R$ 557,3 milhões. No caso, quase 100% do seu orçamento será custeado por recursos próprios não-financeiros da empresa. O processo de consolidação da empresa como estatal dependente e a execução do seu orçamento de 2020 serão objeto de análises futuras pelo Tribunal.

Destaca-se ainda que não foram examinados aspectos atinentes ao ambiente de negócios de cada empresa e que a análise se restringiu ao exercício de 2019, de modo que não foi verificado se os recursos da rubrica "disponível inicial" eram decorrentes de aportes de capital realizados em anos anteriores, o que também sinalizaria possível dependência.

Aportes de capital da União à Emgepron

Apesar de a Emgepron não ter apresentado deficit corrente e, portanto, não constar da tabela anterior, os aportes da União para a empresa serão aqui verificados em vista da materialidade dos recursos envolvidos e o fato de a empresa ser classificada como estatal não dependente com 100% do seu capital pertencente à União.

Segundo dados disponibilizados pela Secretaria de Coordenação e Governanças das Estatais do Ministério da Economia, a Emgepron recebeu, em 2019, R$ 7,56 bilhões em aportes do Tesouro Nacional.

Os recursos foram repassados em prol de duas ações orçamentárias distintas: R$ 6,91 bilhões na Ação 00QJ, que tem o objetivo de recompor o núcleo naval por meio da construção de corvetas da classe Tamandaré; e R$ 650,0 milhões na ação 00RB, com vistas à obtenção de navios de apoio antártico.

A Emgepron foi criada pela Lei 7.000, de 9/6/1982, sob a forma de empresa pública com capital integralmente pertencente à União. Nos termos da norma, a empresa possui as seguintes finalidades: i) promover a indústria militar naval brasileira e atividades correlatas, abrangendo, inclusive, a pesquisa e o desenvolvimento; ii) gerenciar projetos integrantes de programas aprovados pelo Ministério da Marinha; e iii) promover ou executar atividades vinculadas à obtenção e manutenção de material militar naval.

O art. 4º, *caput* e parágrafo único, da referida norma estabelece que o capital da Emgepron pertence integralmente à União, o qual poderá ser aumentado mediante a incorporação de valores ou recursos financeiros destinados a esse fim. Pelo teor do art. 4º, poderia ser aventada a ideia de que não há qualquer óbice à realização de aumentos de capital da empresa. Ocorre que o dispositivo é do ano de 1982, período em que ainda não existiam os regramentos do art. 2º, inciso III, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Para entender esse ponto, primeiro é necessário estabelecer o alcance do art. 2º, inciso III, da LRF, o qual dispõe que empresa estatal dependente é a empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária. Isto é, para o tema em debate, há que se delimitar o significado e a extensão da expressão "aumento de participação acionária". Mais precisamente, pressupõe-se que o aumento do capital pode se dar em termos absolutos ou em termos relativos ou percentuais.

Em interpretação literal e restritiva do dispositivo da LRF, para uma empresa se manter como não dependente, somente poderia receber recursos financeiros para pagamento de despesas de capital e, ainda assim, oriundos de aumento percentual de participação acionária. Contudo, em interpretação restritiva, essa situação é impossível em casos que a União já possui 100% do capital social da empresa.

Adotando-se esse entendimento, se a União realiza aporte de capital a uma empresa que já possui 100% de capital social em seu poder, ao utilizar esse recurso para qualquer tipo de despesa (inclusive investimentos), a empresa deve ser classificada como dependente. Isso exige não apenas que uma empresa estatal não dependente seja capaz de financiar suas operações sem aportes do controlador, mas que seja capaz de expandir sua capacidade de atuação sem depender desses aportes.

Em duas ocasiões, o TCU se manifestou em linha com esse entendimento mais restritivo. Primeiramente, por meio do Acórdão 6.751/2016-TCU-Primeira Câmara, relator ministro José Múcio Monteiro, o TCU adotou essa interpretação mais restritiva em relação ao Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro), cujo capital pertence integralmente à União, para determinar a não realização de aportes de capital à empresa enquanto não passasse à condição de dependente.

Mais recentemente, no âmbito do TC 007.142/2018-8, o Plenário do TCU proferiu o Acórdão 937/2019, por meio do qual fixou 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:

> 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;

Em que pese a linha interpretativa do Plenário do TCU se direcionar no sentido de uma interpretação mais restritiva para a proibição de recebimento de aportes por estatais não dependentes com capital integralmente pertencente à União, ambos os julgados foram objetos de recursos em que se argumenta pela flexibilização do entendimento.

Com efeito, há outra linha interpretativa possível, segundo a qual o trecho "aumento de participação acionária" contemplaria a possibilidade de aumento do montante do capital social em termos absolutos, sem que necessariamente houvesse aumento percentual de participação acionária. Esse entendimento permitiria que uma empresa não dependente em que a União já possui 100% do

capital social pudesse receber aporte de capital da controladora para pagamento de despesas de capital, sem que por isso tivesse que ser enquadrada como dependente.

Para além disso, é preciso considerar que a interpretação mais restritiva impediria aportes defensáveis em algumas situações, como as exemplificadas pela Sest em resposta a diligência realizada no curso da presente análise:

> a) quando a empresa possui capital 100% pertencente ao ente estatal, caso em que seria impossível, portanto, o aumento da participação acionária em termos percentuais;
>
> b) nos casos em que, existindo acionistas minoritários, esses acompanhem o aumento de participação acionária realizado pelo ente estatal, mantendo portanto suas participações relativas. Trata-se de um direito potestativo garantido aos acionistas (art. 171 da Lei nº 6.404/76), ou seja, a União teria que esperar que os minoritários não exercessem o seu direito de subscrição em igual proporção às novas ações para evitar a caracterização de dependência da empresa. Ao fim, estaria nas mãos dos minoritários a decisão sobre a dependência da empresa estatal, o que é absolutamente desarrazoado;
>
> c) empresas que estão sujeitas a regulação setorial, por exemplo, os bancos públicos (Caixa, BB, BASA, etc.), podem enfrentar alterações nas normas setoriais que imponham a necessidade de aporte da União para permanecerem em conformidade com as referidas normas, o que poderia enquadrá-las como dependentes da União sem haver, de fato, situação contábil e econômica que enseje a dependência dos recursos do Orçamento Geral da União; e
>
> d) por fim, há o exemplo das empresas recém-constituídas: assim que é criada uma empresa estatal através de ato legislativo, é necessário que a União aporte o valor correspondente à subscrição da sua participação, e esse valor será utilizado para despesas de diversas naturezas, inclusive as de custeio, de pessoal e de capital, até que a empresa tenha geração de caixa suficiente para fazer frente às suas necessidades, o que a posicionaria em uma situação de dependência desde a sua criação.

A Sest acrescenta que, no caso de empresas recém constituídas, é defensável o estabelecimento de um prazo mínimo de operação para que essas possam ser caracterizadas como dependentes ou não do orçamento da União, a fim de não lhes impor as limitações que recaiam sobre as empresas dependentes justamente no momento em que precisam de liberdade operacional para entregar os resultados esperados.

Os exemplos trazidos pela Sest, transcritos acima, referem-se a casos singulares em que os aportes da União seriam, de fato, justificáveis. Especificamente quanto ao item "a", no entanto, que seria o caso aplicável aos aportes realizados pela Emgepron, não é razoável que todo e qualquer aporte possa ser realizado. O inciso III do art. 2º da LRF veda a utilização dos aportes para servir como fonte para financiar despesas de custeio e de pessoal. Quanto às despesas de capital, a definição do que seria passível de financiamento por meio de aportes de capital do ente controlador deve, necessariamente, ser interpretada à luz da finalidade do legislador ao estabelecer a restrição.

O pressuposto de que a gestão fiscal responsável previne riscos e corrige desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, expresso no art. 1º da LRF, deixa explícito que o conceito do art. 2º, inciso III, não tem um caráter meramente classificatório. Para além disso, busca deixar claros os limites da relação entre o setor público e o privado em uma seara em que, de outro modo, não seriam tão claros assim, com vistas a evitar riscos que comprometam a trajetória sustentável das contas públicas.

Nesse sentido, à interpretação extensiva do inciso III do art. 2º da LRF devem necessariamente estar associados alguns requisitos mínimos: a) a empresa apresentar situação econômico-financeira equilibrada; b) a empresa ser capaz de realizar investimentos mínimos suficientes para manter a sua capacidade instalada; e c) o aporte de recursos ser realizado com o objetivo de expandir a capacidade instalada, com vistas a atender demandas por serviços materialmente relevantes e de interesse público da União, que, sozinha, a empresa não teria capacidade financeira para atendê-las.

Tais requisitos partem da ponderação de que muitas empresas públicas, ainda que independentes, são criadas com o objetivo precípuo de prestar serviços para o próprio ente controlador. Nesses casos, além do interesse econômico, há que se considerar o interesse público na prestação de serviços pelas empresas. Contudo, o interesse público não pode servir de justificativa para excessos, visto que, em tese, empresas com o perfil descrito poderiam ser financiadas ilimitadamente pelo Poder Público, com vantagens injustificáveis sobre a iniciativa privada, além de ser utilizadas como alternativas ilegais e ilegítimas ao orçamento fiscal para financiamento de ações do Estado.

Dessa forma, os aportes do ente controlador para empresas sob seu controle integral devem observar critérios que mitiguem o risco desses abusos, cuja observância deve ocorrer de forma cumulativa. A ausência de um desses requisitos, além de se constituir em possível afronta aos arts. 173 e 174 da Constituição Federal/1988, constitui indício do uso indevido de empresa estatal não dependente para execução de despesas públicas fora dos controles e das regras a que se sujeitam os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. A depender da escala com que o artifício é utilizado, pode se transformar em risco real para a quebra do compromisso em favor do equilíbrio intertemporal das contas públicas, o que é devidamente analisado no tópico 4.1.1.8 deste relatório, em que se evidenciam mecanismos que fragilizam, sobremaneira, relevante regra fiscal editada com a finalidade de preservar esse compromisso – o chamado "Teto de Gastos" (EC 95/2016).

No caso dos aportes à Emgepron, se analisados à luz da interpretação mais restritiva do art. 2º, inciso III, da LRF, claramente seriam irregulares, dado que a União detém o controle de 100% do capital da empresa. Em que pese esse entendimento ser o que prevalece, até o momento, na jurisprudência do TCU, as dificuldades citadas anteriormente impedem a sua plena e irrestrita aplicação, pelo menos até que esta Corte de Contas delibere definitivamente sobre a questão.

Por outro lado, pela linha de interpretação que considera viáveis aportes para aumento de capital em termos absolutos, há indícios de que tampouco a Emgepron poderia ter sido capitalizada pela União. Conforme detidamente detalhado no item 4.1.1.8 deste relatório, os aportes destinados à empresa tiveram por finalidade dotar a estatal de recursos necessários para que adquirisse equipamentos para serem utilizados por órgão da administração direta federal, a Marinha do Brasil. As próprias ações orçamentárias previstas para os aportes evidenciam a finalidade das capitalizações:

> i) 00QJ - Participação da União no Capital da Empresa Gerencial de Projetos Navais - EMGEPRON - Recomposição do Núcleo Naval - Construção das Corvetas da Classe Tamandaré
>
> ii) 00RB - Participação da União no Capital da Empresa Gerencial de Projetos Navais - EMGEPRON - Obtenção de Navio de Apoio Antártico.

Assim, há indícios de que a capitalização da Emgepron não atende a pelo menos um dos requisitos mínimos para que a União aporte recursos para aumento de capital em empresas não dependentes 100% sob o seu controle. Não é possível afirmar, da análise das ações orçamentárias mencionadas nem do próprio extrato do contrato que as materializa, que os aportes se destinaram a ampliar a capacidade produtiva da empresa com vistas à atuação no mercado concorrencial.

Ainda que revestidos de interesse público e a empresa seja economicamente sustentável, não se configuram elementos inequívocos de que o aumento de capital teve o objetivo de aumentar a capacidade instalada da Emgepron para prestar serviços ao seu controlador. Os indícios apontam em direção contrária, isto é, que o aporte serviu apenas para formação de caixa na estatal, a fim de que a empresa terceirizasse a fabricação de corvetas e a aquisição de navio de apoio antártico, conforme extrato de contrato publicado no Diário Oficial da União de 30/3/2020, que materializa as ações orçamentárias supramencionadas:

> EXTRATO DE CONTRATO Nº EGPN-27/2020-003/00
>
> Contratante: Empresa Gerencial de Projetos Navais - EMGEPRON, CNPJ n.º 27.816.487/0001-31; Contratada: ÁGUAS AZUIS CONSTRUÇÃO NAVAL SPE LTDA; CNPJ n.º

36.277.163/0001-63; Objeto: Obtenção por construção de 4 (quatro) navios militares denominados "Navios Classe Tamandaré"; Valor: R$ 9.098.279.412,28 ; Prazo de Vigência: 04/03/2020 a 03/01/2030; Data de Assinatura: 04/03/2020.

Em que pese a gravidade dos indícios levantados, a configuração de irregularidade carece de análise mais aprofundada, a ser realizada em processo específico, de modo a adentrar aos termos do contrato, ao próprio ambiente de negócio da Emgepron e às demais informações necessárias para se examinar a regularidade da capitalização e estabelecer as suas consequências. Assim, será possível concluir se, de fato, os aportes se destinaram ou não ao aumento da capacidade operacional da empresa, inclusive por meio de eventual transferência de tecnologia dos fornecedores privados à estatal capaz agregar valor ao ente público controlador.

De todo modo, considerando que a Emgepron recebeu cerca de R$ 7,6 bilhões em aportes do Tesouro Nacional em 2019, com indícios de que não foram destinados à ampliação de sua capacidade operacional, e dados os riscos que prática como essa representam ao compromisso intertemporal com o equilíbrio das contas públicas, há que se alertar o Poder Executivo de que aportes a estatais não dependentes com capital integralmente pertencente à União devem observar os princípios fundamentais da gestão fiscal responsável, nos termos estabelecidos no art. 1º da LRF, considerando as restrições decorrentes do art. 2º, inciso III, da mesma lei, bem como os arts. 173 e 174 da Constituição Federal. A regularidade dos aportes será apreciada em processos específicos no âmbito desta Corte, os quais subsidiarão as análises das próximas prestações de contas do Presidente da República.

ALERTA
Ao Poder Executivo Federal que aportes a estatais não dependentes devem observar os princípios fundamentais da gestão fiscal responsável, nos termos estabelecidos no art. 1º da LRF e considerando as restrições decorrentes do art. 2º, inciso III, da mesma lei, bem como os arts. 173 e 174 da Constituição Federal, os quais vedam a capitalização de estatais não dependentes como meio de evitar o devido processo orçamentário e cumprimento das regras fiscais, voltadas para a preservação do equilíbrio intertemporal das contas públicas.

4.1.1.7 Recursos Destinados à Irrigação nas Regiões Centro-Oeste e Nordeste

A presente seção objetiva examinar o cumprimento do disposto no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, relativo à aplicação de recursos da União em programas de irrigação no exercício de 2019.

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 2019, o Projeto de Lei Orçamentária Anual respeitou os percentuais estabelecidos no art. 42 do ADCT, ao prever que 71,6% dos recursos destinar-se-iam ao Nordeste e 20% ao Centro-Oeste. Os percentuais mínimos foram igualmente respeitados na Lei Orçamentária Anual de 2019 aprovada pelo Congresso Nacional, pois 68,6% dos recursos destinados à irrigação foram direcionados para a Região Nordeste e 20,2% para a Região Centro-Oeste.

Quanto à execução orçamentária propriamente dita, todavia, os níveis mínimos exigidos para as regiões foram observados apenas parcialmente. Verificou-se que o governo federal empenhou, na subfunção orçamentária 607 – Irrigação, o montante de R$ 146,47 milhões (queda de 11,4% em relação a 2018). 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:

Execução orçamentária na subfunção irrigação por região

R$ 1,00

Região	PLOA	%	LOA	%	Dotação atual	%	Empenhado	%
Nacional	10.475.000	8,42%	20.179.618	11,16%	23.665.628	16,15%	23.613.188	16,12%
Centro-Oeste	24.900.000	20,02%	36.530.500	20,21%	27.530.500	18,79%	27.530.499	18,80%
Nordeste	89.025.000	71,56%	124.077.914	68,63%	95.328.874	65,06%	95.326.064[1]	65,08%
Total Geral	**124.400.000**	**100,00%**	**180.788.032**	**100,00%**	**146.525.002**	**100,00%**	**146.469.751**	**100,00%**

Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).
1. Foi incluído no total da Região Nordeste R$ 250.000,00 (colunas "Dotação atual" e "Empenhado") na "área de atuação da Codevasf" (localizador 6031).

Nota-se que 65,08% dos recursos empenhados destinados à irrigação foram direcionados à Região Nordeste e 18,80% à Região Centro-Oeste. Portanto, no exercício de 2019, o percentual executado na Região Nordeste superou o patamar mínimo previsto no art. 42 do ADCT (50%), mas isso não ocorreu com relação ao Centro-Oeste (mínimo previsto de 20%).

Na Nota Técnica-SEI 4.273/2020/ME (peça 46 do TC 039.534/2019-7), o Ministério da Economia reafirma que o mínimo de 20% dos recursos com irrigação para o Centro-Oeste foi observado na elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual. Ressalta, ainda, que alterações orçamentárias realizadas durante a tramitação no Congresso Nacional e por normas de crédito suplementar ao longo do ano afetaram negativamente a alocação de recursos no Centro-Oeste. Tais observações, embora relevantes, não elidem o descumprimento do preceito constitucional.

A tabela e o gráfico seguintes demonstram, para a Região Centro-Oeste, as alterações orçamentárias na subfunção 607 – Irrigação em 2019 e a evolução da dotação atualizada (LOA + créditos adicionais) ao longo do exercício:

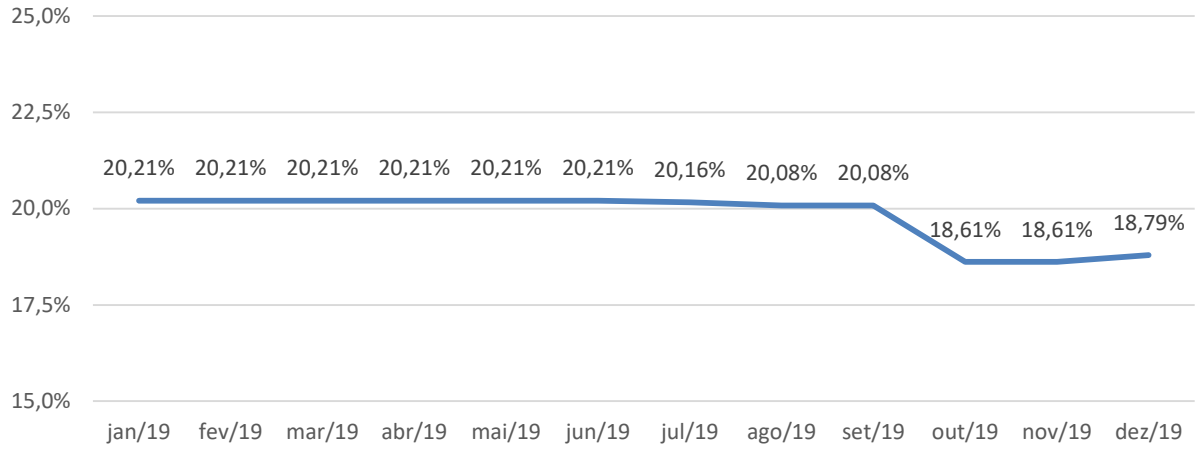
Alterações orçamentárias na subfunção 607 – irrigação em 2019

R$ 1,00

Instrumento Legal	Número	Data de Publicação	Suplementação	Cancelamento
Lei	13.888	18/10/2019	-	11.018.630,00
	13.948	16/12/2019	4.000.000,00	-
	13.955	17/12/2019	-	395.370,00
Portaria/Ato/Resolução	169	12/07/2019	-	1.586.000,00
	6.951	21/10/2019	1.059.905,00	1.059.905,00
Total			**5.059.905,00**	**14.059.905,00**

Fonte: Siop.

Evolução da dotação inicial da subfunção 607 – Irrigação no Centro-Oeste em % do Total em 2019



Fonte: Tesouro Gerencial.

Da análise da tabela e do gráfico anteriores, observa-se que, a partir de outubro de 2019, a dotação atualizada do Centro-Oeste ficou inferior ao mínimo constitucional de 20%. Em que pese a verificação do cumprimento se dê ao final do exercício e com base nos valores empenhados, é possível perceber que, mediante sanção da Lei 13.888, publicada em 18/10/2019, houve cancelamento de dotação da subfunção 607 – Irrigação destinada à Região Centro-Oeste no montante de R$ 11 milhões, gerando o percentual abaixo do mínimo exigido.

Ademais, registra-se que não foi adotado o marcador de localização por município, o que permitiria discernir, com maior transparência, a alocação dos recursos por localidade brasileira. Sem embargo, embora persistam deficiências no processo de gestão e transparência dos recursos, é possível inferir que a verba aplicada no Nordeste foi destinada preferencialmente ao Semiárido.

Conforme estipulado pela Sudene, 1.262 municípios brasileiros fazem parte do Semiárido. Verificando as ações orçamentárias que carreiam recursos a projetos de irrigação na região nordestina, a maior parte da despesa empenhada beneficiou os seguintes municípios: Parnaíba (PI), Petrolina (PE) e Irecê (BA). Outra parcela importante de recursos, todavia, possui nome de ação orçamentária genérico, tendo apenas o localizador da Região Nordeste; sendo que apenas mediante consulta ao plano orçamentário, foi possível identificar a destinação para famílias reassentadas em decorrência da usina hidrelétrica de Itaparica. As comunidades foram realocadas em municípios como Orocó (PE), Santa Maria da Boa Vista (PE), Petrolândia (PE) e Rodelas (BA). Como todos os municípios mencionados integram o Semiárido, cabe concluir que essa região foi preferencialmente contemplada na aplicação de recursos federais para projetos de irrigação no Nordeste.

Conclui-se, ademais, que o requisito de aplicação de recursos na agricultura familiar foi atendido. As ações de irrigação nos municípios nordestinos mencionados beneficiam agricultores familiares, como é o caso dos projetos Nilo Coelho, Bebedouro e Pontal, em Petrolina (PE), Baixio de Irecê (BA), Sistema Itaparica (PE/BA) e Tabuleiros Litorâneos, em Parnaíba (PI). No caso dos recursos direcionados para a Região Centro-Oeste, a maior parte da aplicação ocorreu nos projetos Luiz Alves do Araguaia, em São Miguel do Araguaia (GO), e de Flores de Goiás (GO).

O Tribunal de Contas da União tem feito recomendações a fim de que seja aprimorada a transparência da gestão de recursos destinados à irrigação, por meio da adequada regionalização de despesas. No exercício de 2019, voltou a ser detectada imprecisão nesse registro. Por exemplo, despesas realizadas nos projetos de irrigação de Gorutuba e Jaíba (MG), Salitre, Ceraíma, Estreito e Riacho Grande (BA) e Jacaré-Curituba (SE) possuem localizador nacional (cód 12OB0001). Trata-se de localizador genérico, que não especifica a localidade beneficiada pelo gasto público.

De fato, o problema da imprecisão quanto à localidade de destinação do gasto público é generalizado, sendo certo que 86,2% da despesa empenhada em programas temáticos em 2019 pelo governo federal foi marcada com localizador “nacional”. Isso distorce consultas de despesa por local

do país, ocasionando prejuízo à transparência da gestão pública federal. No caso específico da irrigação, o uso inadequado do localizador "nacional" constitui, ainda, obstáculo à verificação do atendimento a disposições do art. 42 do ADCT.

Diante disso, impõe-se o registro de irregularidades e a formulação de recomendações, atinentes ao descumprimento do mínimo constitucional de despesas com projetos de irrigação no Centro-Oeste.

IRREGULARIDADE
Não cumprimento, no exercício de 2019, 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, ao menos 20% na Região Centro-Oeste.
IMPROPRIEDADE
Uso de localizador nacional genérico para classificar despesas relativas a projetos determinados, em lugar do emprego de localizador mais específico, a exemplo de localizador por município ou por região, de modo a propiciar a transparência da gestão e o acompanhamento, pela sociedade, do atendimento aos requisitos definidos no art. 42 do ADCT.
RECOMENDAÇÕES
• Ao Poder Executivo Federal que adote medidas efetivas a fim de garantir 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 do subitem 4.1.1.7 do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2018. • Ao Poder Executivo Federal que adote medidas efetivas 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), por meio do uso de localizador geográfico, de modo a permitir a averiguação do cumprimento do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, em atendimento à recomendação do subitem 4.1.1.7 do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2018.

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 2019.

O art. 107 da EC 95/2016, em seu § 1º, inciso II, estabelece que, para os exercícios posteriores a 2017, o limite 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 2019 foi de 4,39%.

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, as despesas com aumento de capital de empresas estatais não dependentes, além das despesas com o Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF) e de algumas transferências constitucionais da União para os entes subnacionais. Dessa forma, o limite de despesas estabelecido pela EC 95/2016 não coincide com o montante da despesa primária total.

Ademais, o art. 107, §§ 7º e 8º, permitiu que, nos três primeiros exercícios de vigência do NRF, o Poder Executivo compensasse, com redução equivalente na sua despesa primária, o excesso de despesas primárias dos demais Poderes, compensação esta que não poderia exceder a 0,25% do limite do próprio Poder Executivo.

Pela tabela a seguir, o teto do Executivo para 2019 foi de R$ 1.346.576 milhões e as compensações totalizaram R$ 3.363 milhões, dentro do limite de R$ 3.366 milhões, correspondente a 0,25%. A tabela também mostra que os limites foram cumpridos por todos os órgãos em 2019, considerados os valores compensados pelo Poder Executivo. As duas últimas colunas demostram 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

Discriminação	Limite 2018 (A)	Limite 2019 (IPCA 4,39%) (B)	Compen-sação (C)	Limite 2019 compensado (D)=(B)+(C)	Realiza-do 2019 (E)	% Limite c/ comp (F)	% Limite s/ comp (G)
Poder Executivo	**1.289.947**	**1.346.576**	**-3.363**	**1.343.213**	**1.310.518**	**97,57%**	**97,32%**
Demais Poderes	**57.933**	**60.477**	**3.363**	**63.839**	**62.742**	**98,28%**	**103,75%**
Poder Judiciário	**39.771**	**41.517**	**2.929**	**44.447**	**43.881**	**98,73%**	**105,69%**
Supremo Tribunal Federal	597	623	78	701	694	98,99%	111,35%
Superior Tribunal de Justiça	1.404	1.466	28	1.494	1.423	95,26%	97,08%
Justiça Federal	10.272	10.723	647	11.369	11.237	98,84%	104,80%
Justiça Militar da União	505	527	15	543	534	98,43%	101,26%
Justiça Eleitoral	6.838	7.138	348	7.486	7.236	96,66%	101,37%
Justiça do Trabalho	17.495	18.263	1.700	19.963	19.896	99,66%	108,94%
Justiça do DF e Territórios	2.478	2.587	82	2.669	2.667	99,93%	103,10%
Conselho Nacional de Justiça	183	191	31	222	194	87,59%	102,01%
Poder Legislativo	**11.649**	**12.160**	**259**	**12.419**	**11.851**	**95,43%**	**97,46%**
Câmara dos Deputados	5.595	5.841	199	6.040	5.640	93,38%	96,56%
Senado Federal	4.118	4.299	29	4.329	4.206	97,16%	97,82%
Tribunal de Contas da União	1.935	2.020	30	2.050	2.006	97,84%	99,29%
Ministério Público da União (MPU)	**6.006**	**6.269**	**129**	**6.398**	**6.481**	**101,29%**	**103,37%**
MPU (original)	5.928	6.188	118	6.307	6.393	101,37%	103,31%
MPU (c/cautelar)*	6.044	6.309	118	6.428	6.393	99,46%	101,33%
Conselho Nacional do MPU	78	81	10	91	87	95,34%	107,54%
Defensoria Pública da União	**508**	**530**	**46**	**576**	**529**	**91,90%**	**99,89%**
Total Geral	**1.347.881**	**1.407.053**	**0**	**1.407.053**	**1.373.260**	**97,60%**	**97,60%**

Fontes: Relatório do Tesouro Nacional de dez/2019 – tabela 4.6 e Mensagem Presidencial ao PLOA 2019 – pág. 53.

*Nota: Ao limite original do MPU em 2019 foram acrescidos R$ 121 milhões por força da medida cautelar concedida pelo TCU no âmbito do TC 040.306/2019-4.

Conforme apresentado, dos quinze órgãos definidos na EC 95/2016, apenas o Executivo, os três órgãos do Poder Legislativo e o STJ já executaram suas despesas em 2019 sem as compensações definidas na LOA 2019.

Os órgãos do MPU e do Poder Judiciário, com exceção do STJ, dependeram de compensações do Poder Executivo para cumprirem seus limites. Como as compensações só foram autorizadas até 2019, estes órgãos deverão adotar medidas para ajustar suas despesas a partir de 2020, conforme já estabelecido na Lei Orçamentária Anual.

Nesse contexto, ressaltam-se as deliberações contidas no Acórdão 2.455/2019-TCU-Plenário (relator ministro Bruno Dantas), por meio do qual esta Corte de Contas avaliou os riscos quanto ao cumprimento do Teto de Gastos após o término do período de compensação do excesso de despesas. Na oportunidade, informou-se à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional (CMO) que todos os órgãos sujeitos à EC 95/2016 afirmaram ter adotado as medidas necessárias para o efetivo cumprimento do Teto de Gastos em 2020, não obstante os riscos identificados.

Quanto ao caso do MPU, tem-se o TC 040.306/2019-4, também de relatoria do ministro Bruno Dantas, no âmbito do qual foi autorizado cautelarmente – primeiro ao Ministério Público e depois ao Judiciário – o cômputo nas respectivas bases de cálculo de que trata a EC 95/2016 dos valores pagos a título de auxílio-moradia com amparo no crédito extraordinário aberto pela Medida Provisória 711/2016. Tais medidas cautelares foram referendadas pelos Acórdãos do Plenário 3.072/2019 e 362/2020 e o processo ainda será apreciado no mérito.

Por derradeiro, o Relatório de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais – 3º Quadrimestre de 2019 noticia que, por força do Parecer de Força Executória 16/2020/CRACPR-1/PRU5R/PGU/AGU, um pagamento de R$ 80 milhões realizado em janeiro de 2020 pela Justiça do Trabalho foi contabilizado no limite de despesas primárias de 2019. Ainda assim, o aludido órgão não ultrapassou os limites definidos pelo art. 107 do ADCT. No entanto, tal medida, além de caracterizar-se como bastante atípica, notadamente por não estar expressamente positivada na EC 95/2016, possibilita a abertura de espaço fiscal em igual montante no limite de despesas primárias do mencionado órgão no exercício de 2020.

Medidas contrárias aos pressupostos do Novo Regime Fiscal

Adicionalmente, convém noticiar fatos ocorridos em 2019 na seara das finanças públicas que sinalizam a adoção de procedimentos que não se coadunam com os pressupostos estabelecidos pelo NRF, o qual tem como principal postulado a contenção da expansão de despesas primárias, visando à sustentabilidade da dívida pública. O primeiro fato, e o de maior materialidade, refere-se à capitalização da Empresa Gerencial de Projetos Navais (Emgepron), estatal vinculada ao Ministério da Defesa.

Conforme dados do Sistema Integrado de Orçamento e Planejamento, o Governo Federal capitalizou a Emgepron em R$ 7.567 milhões no exercício de 2019, dos quais R$ 4.250 milhões decorreram da abertura de créditos adicionais em favor do Ministério da Defesa (Lei 13.951/2019). As demais parcelas foram provenientes de dotações originalmente consignadas na Lei 13.808/2019, Lei Orçamentária Anual (LOA) para 2019 (R$ 2.900 milhões) e de despesas que haviam sido inscritas em restos a pagar de 2018 (R$ 417 milhões). Dessa maneira, os R$ 7.567 milhões aportados em 2019 somados a outros R$ 2.683 milhões, integralizados em 2018, totalizam R$ 10.250 milhões direcionados à Emgepron apenas nos últimos dois exercícios financeiros.

Ressalte-se que o legislador constitucional excluiu as despesas com aumento de capital de empresas estatais independentes do cálculo do limite de despesas primárias da União, estabelecido pela EC 95/2016, conforme o art. 107, § 6º, inciso IV, do ADCT:

> § 6º Não se incluem na base de cálculo e nos limites estabelecidos neste artigo:
>
> IV - despesas com aumento de capital de empresas estatais não dependentes.

Tal exclusão confere certo grau de flexibilidade à regra, visando não comprometer os níveis de investimento de empresas estatais que não dependam de recursos do Tesouro Nacional para custear suas despesas operacionais. De fato, tais empresas atuam no mercado concorrencial e, eventualmente, podem necessitar de vultosos investimentos, o que, em última instância, poderia vir a ser inviabilizado pelo limite de despesas primárias. Nesse rumo, os aportes de capital à Emgepron (R$ 10,25 bilhões), com base no sobredito dispositivo constitucional, não foram computados no limite de despesas primárias da União nos exercícios de 2018 e 2019.

Considerando os pressupostos estabelecidos pelo NRF, a capitalização da Emgepron se justificaria caso os aportes à estatal fossem direcionados, por exemplo, à expansão da capacidade produtiva da empresa, visando à produção de navios ou corvetas destinados à comercialização às Forças Armadas de outras nações, o que, além de permitir o desenvolvimento tecnológico nacional, possibilitaria, sobretudo, o ingresso de receitas, as quais poderiam ser canalizadas para a União, por meio do pagamento de dividendos.

Todavia, a capitalização da Emgepron diferenciou-se de tradicionais aportes a estatais não dependentes, os quais, em regra, objetivam precipuamente elevar sua capacidade produtiva com vistas à atuação no mercado concorrencial. Ao revés, os aportes em análise tiveram por finalidade precípua dotar a estatal de recursos necessários para que esta adquirisse equipamentos, os quais serão utilizados por órgão da administração direta federal, a Marinha do Brasil. As próprias ações orçamentárias instituídas para viabilizar os aportes evidenciam a finalidade das capitalizações:

> i) 00QJ - Participação da União no Capital da Empresa Gerencial de Projetos Navais - EMGEPRON - Recomposição do Núcleo Naval - Construção das Corvetas da Classe Tamandaré
>
> ii) 00RB - Participação da União no Capital da Empresa Gerencial de Projetos Navais - EMGEPRON - Obtenção de Navio de Apoio Antártico (grifou-se)

Observa-se, portanto, que os aumentos de capital visaram à "Construção de Corvetas da Classe Tamandaré" (ação 00QJ) e à "Obtenção de Navio de Apoio Antártico" (ação 00RB). Dessa maneira, do total de aportes executados pelo Poder Executivo em favor da Emgepron (R$ 10.250 milhões), R$ 750 milhões foram executados na ação 00RB e R$ 9.500 milhões na ação 00QJ.

Com efeito, a mencionada capitalização, em termos práticos, possibilitará que a Emgepron adquira os equipamentos navais para utilização da Marinha do Brasil. Complementarmente, em reuniões com integrantes desta Corte de Contas, o Poder Executivo noticiou que essa utilização dos equipamentos dar-se-á mediante arrendamento, com opção de compra ao final do contrato.

Sob o prisma da EC 95/2016, a capitalização da Emgepron não sensibiliza o Teto de Gastos, o qual somente será impactado a partir do momento em que a Marinha do Brasil iniciar o pagamento à Emgepron pela utilização desses equipamentos na modalidade de arrendamento.

Contudo, a modelagem adotada pelo Poder Executivo não constitui tradicional forma de aquisições de equipamentos ou de contratações de serviços na Administração Pública, tendo em vista que a essência da operação visa possibilitar que uma empresa estatal adquira bens em favor de um órgão da administração direta (Marinha do Brasil), o qual está integralmente submetido aos estritos comandos do Teto de Gastos.

Daí a heterodoxia do procedimento, dado que, em regra, caberia ao próprio órgão da administração direta contratar empresas para fornecimento de bens e, sobretudo, quitar a obrigação junto à contratada, prescindindo, assim, da intermediação de uma estatal para realizar a operação financeira.

No que tange à EC 95/2016, se fosse adotado o procedimento tradicional de aquisição, a dotação necessária para a contratação sensibilizaria de imediato o limite de despesas do Poder Executivo instituído pelo Teto de Gastos, ainda que o efetivo pagamento fosse realizado em exercícios

futuros, tendo em vista que seria necessária a alocação de orçamento à Marinha do Brasil, cujas despesas estão sujeitas aos limites definidos pelo NRF.

Em que pese a *expertise* da estatal Emgepron para o gerenciamento de projetos dessa natureza, entende-se que a decisão pela adoção de modelagem tão atípica foi fortemente influenciada pela "neutralidade" das despesas com aumentos de capital em estatais em relação ao Teto de Gastos (art. 107, § 6º, inciso IV, do ADCT).

Embora a modelagem de aquisição adotada pelo Poder Executivo valha-se de dispositivo constitucional para não ser computada no Teto de Gastos, ao fim e ao cabo, a aquisição de equipamentos navais pela Emgepron, para usufruto da Marinha do Brasil, produz efeito no endividamento do setor público idêntico ao de qualquer despesa primária submetida a todos os rigores da EC 95/2016.

No momento em que a União aporta recursos à Emgepron, não há sensibilização do resultado primário do Governo Federal (União + estatais não dependentes), pois há apenas a transferência de recursos entre entes integrantes do mesmo grupo. No entanto, quando a Emgepron, estatal não dependente, executar os pagamentos pela aquisição dos equipamentos navais aos fornecedores privados, haverá sensibilização do resultado primário do Governo Federal, o que resulta em redução de ativos financeiros e, por conseguinte, em elevação da Dívida Líquida do Setor Público. Ademais, a empresa não aumentará sua capacidade produtiva de forma a gerar lucros futuros, tendo em conta que o ativo adquirido pela estatal será utilizado pela Marinha do Brasil.

Ainda que se alegue que eventual transferência de tecnologia dos fornecedores privados à estatal Emgepron, decorrente dessa transação comercial possa incrementar a capacidade operacional da empresa e, consequentemente, agregar valor ao ente público controlador, entende-se que tal ganho de eficiência poderia ser igualmente obtido caso a contratação fosse feita diretamente pela Marinha do Brasil.

Percebe-se, assim, que os impactos sobre a dívida pública independeriam do agente que efetuasse a transação (Emgepron ou Marinha do Brasil). Dessa maneira, verifica-se que a modelagem utilizada pelo Poder Executivo constitui engenhosa medida que representa, objetivamente, escape à EC 95/2016 para se executar despesas em favor de órgãos da administração direta, sem contrastar com a literalidade do texto constitucional.

Repise-se que a exclusão proposta pelo constituinte no art. 107, § 6º, inciso IV, do ADCT, visou à elevação da capacidade produtiva das estatais não dependentes, e não ao seu emprego como cláusula de exceção para se realizar gastos em favor dos respectivos ministérios supervisores.

Segundo informações disponíveis no sítio do Ministério da Economia (http://www.panoramadasestatais.planejamento.gov.br/QvAJAXZfc/opendoc.htm?document=paineldopanoramadasestatais.qvw&lang=en-US&host=QVS%40srvbsaiasprd07&anonymous=true), em fevereiro de 2020, registravam-se 88 estatais federais não dependentes do setor não financeiro. Imagine-se, pois, se modelagem de igual natureza for adotada pelos demais órgãos, visando à aquisição de equipamentos ou a contratação de serviços em favor dos respectivos ministérios supervisores, a fim de se excluir esses gastos do limite de despesas primárias? Poucas despesas remanesceriam no cômputo do Teto de Gastos, tornando inócua a EC 95/2016 para fins de controle do endividamento estatal.

Outra situação que representa afronta aos pressupostos ao NRF refere-se à violação ao disposto no art. 167, inciso II da CF/1988, o qual veda a realização de despesas e a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.

Antes de se detalhar a mencionada irregularidade e seu respectivo impacto no NRF, dada a relevância, cabe informar que as repercussões de tal achado são analisadas de forma pormenorizada na seção 4.2.2 deste relatório.

No curso da fiscalização objeto do processo TC 038.365/2019-7, de relatoria do ministro Bruno Dantas, constatou-se que alguns compromissos governamentais no âmbito do Poder Executivo excederam as dotações orçamentárias em 2019. Em outros termos, foram contraídas obrigações sem autorização orçamentária suficiente naquele exercício financeiro, o que é vedado pela CF/1988.

A obrigação não lastreada por orçamento no exercício de origem resulta em passivo a descoberto, o qual somente poderá ser honrado com o orçamento de exercícios futuros. Em termos práticos, há a postergação do efetivo custeio da obrigação, na medida em que se utilizam dotações de Leis Orçamentárias Anuais subsequentes para honrar um passivo a descoberto.

Em 2019, o Poder Executivo Federal, após suprimir dotações originalmente destinadas ao custeio da Previdência Social, reservou R$ 628,5 bilhões para cobrir as despesas com benefícios previdenciários até 31/12/2019. No entanto, próximo ao final do exercício, verificou-se que a dotação reservada seria insuficiente para cobrir todas obrigações com benefícios previdenciários no exercício.

Assim, impossibilitado de recompor a dotação para o custeio integral desses compromissos, o Poder Executivo registrou insuficiência orçamentária de R$ 1,5 bilhão, caracterizando violação à vedação contida no art. 167, inciso II, da CF/1988, no sentido de que a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas não pode exceder os créditos orçamentários ou adicionais.

Interessante notar que, além da premência temporal, o limitador decisivo para a impossibilidade de recomposição do orçamento do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), autarquia responsável pelo pagamento dos benefícios previdenciários, deu-se em razão do Teto de Gastos, tendo em vista que o Poder Executivo como um todo dispunha de recursos financeiros ao fim de 2019, que poderiam servir de fonte para a abertura de créditos adicionais. No entanto, o limite de despesas primárias se impôs, uma vez que, consoante a regra disposta no § 5º do art. 107 do ADCT, é vedada a abertura de crédito suplementar ou especial que amplie o montante total autorizado de despesa primária sujeita aos limites do Novo Regime Fiscal.

Assinale-se que o art. 107 do ADCT estabelece o cumprimento do limite de despesas primárias sob duas óticas: a orçamentária e a financeira. Dessa forma, no que tange cumprimento do NRF sob o prisma orçamentário, a Lei Orçamentária Anual e suas alterações devem ser aprovadas obedecendo ao Teto de Gastos. Na ótica financeira, os pagamentos de despesas primárias do exercício somados aos restos a pagar pagos não devem superar os limites definidos para o exercício.

Com efeito, para se recompor o orçamento destinado ao custeio de benefícios previdenciários, seria necessário o cancelamento de outras programações. Nesse contexto, em momento próximo ao fim do exercício financeiro, o Poder Executivo, premido pelo tempo e pela limitação promovida pelo Teto de Gastos, não destinou dotação necessária para custear o montante integral de obrigações com benefícios previdenciários em 2019, o que resultou em insuficiência orçamentária da ordem de R$ 1,5 bilhão ao final daquele exercício.

Outra irregularidade de natureza semelhante foi constatada no custeio de obrigações com organismos internacionais. A dotação alocada ao custeio desses compromissos (R$ 2.318 milhões) foi R$ 561 milhões inferior às obrigações constituídas no próprio exercício (R$ 2.879 milhões). Como parte dessa dotação (R$ 681 milhões) foi destinada ao custeio de outros passivos não lastreados por orçamento em exercícios já encerrados, cerca de R$ 1,2 bilhão de obrigações de 2019 ficaram sem o devido suporte orçamentário ao fim do exercício.

Diferentemente do ocorrido no caso das obrigações com benefícios previdenciários, para as quais a LOA 2019 consignava dotação mais que suficiente para custear todos os compromissos no exercício de 2019, as dotações previstas nas respectivas peças orçamentárias não têm sido suficientes para custear as obrigações com organismos internacionais.

Cotejando-se o excesso de obrigações com o custeio da Previdência Social e de organismos internacionais em 2019, R$ 2.040 milhões (valor que equivale somatório das obrigações

sem suporte orçamentário no âmbito da Previdência Social, R$ 1.482 milhões, e dos compromissos internacionais, R$ 561 milhões), caso o Poder Executivo tivesse seguido estritamente os cânones orçamentários, a fim de cumprir os limites de despesas primárias de 2019 estabelecidos pela EC 95/2016, não haveria espaço fiscal suficiente para executar despesas em igual valor, especialmente no que se refere aos montantes derivados de benefícios previdenciários, tipo de despesa obrigatória, a qual tem prioridade na alocação orçamentária.

Com efeito, ao contrair obrigações superiores às dotações autorizadas pelo Congresso Nacional, a Administração estaria a contrair passivos à margem dos controles orçamentários e financeiros, descumprindo reflexamente os pressupostos estabelecidos pelo NRF.

A própria EC 95/2016 pressupõe que o Estado somente irá realizar despesas e contrair obrigações de natureza primária até o limite de dotações consignadas na LOA e nas respectivas leis de créditos adicionais. De igual maneira, outras regras fiscais estão alicerçadas em prévia e suficiente autorização orçamentária para a realização de um dispêndio público. Ao revés, uma vez que se viola um postulado básico, qual seja, o art. 167, inciso II, da CF/1988, todas as demais regras fiscais não se sustentam, pois os limites à realização de gastos estariam sendo descumpridos, o que futuramente resultará em reconhecimento de passivos, comprometendo a credibilidade das regras fiscais brasileiras e, sobretudo, a higidez das finanças públicas.

Imperioso destacar também a iniciativa do Poder Executivo em editar a Medida Provisória (MP) 900/2019, a qual visava à criação de um fundo privado para gerir recursos decorrentes de multas aplicadas por autoridades ambientais. Do texto da mencionada MP, depreende-se que os recursos geridos por este fundo e as correspondentes despesas não comporiam o Orçamento Geral da União e, em consequência, não seriam computados no Teto de Gastos, como também estariam à margem de controles orçamentário-financeiros instituídos.

De plano, instrumento legal dessa natureza não deveria sequer ser editado pelo Poder Executivo, uma vez que não se coaduna com diferentes princípios orçamentários e com os pressupostos estabelecidos pelo NRF. Registre-se que, embora a EC 95/2016 tenha sido promulgada em gestão anterior, a inciativa de se estabelecer um limite de despesas primárias para a União partiu do próprio Poder Executivo. Assim, caso se pretenda aperfeiçoar a regra estabelecida pela EC 95/2016, a via adequada é a proposição de uma Emenda à Constituição, e não a edição de uma medida provisória em afronta ao disposto na CF/1988.

Registre-se que o Congresso Nacional não apreciou a matéria, assim, a aludida MP 900/2019 teve sua vigência encerrada em 26/3/2020. Não obstante, a menção à medida faz-se necessária a fim de demonstrar os reflexos de ações dessa natureza para as finanças públicas.

Como se sabe, os arts. 3º e 4º da Lei 4.320/1964 dispõem que todas receitas e todas as despesas devem constar das respectivas peças orçamentárias, consagrando o princípio orçamentário da universalidade. Nesse rumo, ao criar um fundo privado, a sobredita medida provisória excluiria receitas inequivocamente públicas da seara orçamentária. Isso porque tais recursos seriam derivados da aplicação de multas, no exercício do poder de polícia administrativa, atividade eminentemente estatal.

Com efeito, a exclusão dessas receitas e despesas do Orçamento Geral da União acarretaria a não incidência de diversos controles administrativos, como também o escape às tradicionais regras fiscais brasileiras, com destaque para o Teto de Gastos.

Outro caso digno de atenção envolve o Projeto de Lei (PL) 7.063/2017 e seus apensados, na forma do substitutivo aprovado em novembro de 2019 pela Comissão Especial criada para analisar o PL. Intitulado “Lei Geral das Concessões”, referido PL tramita no Congresso Nacional e está pronto para ser apreciado pelo Plenário da Câmara dos Deputados. Ainda que vise modernizar as normas atinentes à concessão e à permissão de serviços públicos, o PL 7.063/2017 contém dispositivo que pode ensejar o descumprimento de regras e princípios de finanças públicas estabelecidos na Constituição Federal e na Lei 4.320/1964. Mais especificamente, em seu art. 66, inciso VI, o

PL 7.063/2017 dispõe que os respectivos editais de licitação poderão contemplar cláusula prevendo que o pagamento pela outorga poderá se dar por meio de obrigação de pagar a terceiro, pela execução, integral ou parcial, de obra pública:

> Art. 66. O edital de licitação poderá prever ainda:
>
> (...)
>
> VI - que o pagamento pela outorga da concessão envolverá, ainda que sem relação com a prestação do serviço público, a obrigação, de pagar a terceiro, a execução, integral ou parcial, de obra pública, o depósito de recursos em conta vinculada para custeio de obra pública, ou a dação ou cessão de bens;

Em outros termos, com a referida proposição legislativa, pretende-se permitir que sejam realizadas despesas públicas à margem das respectivas leis orçamentárias anuais. Assim, diferentemente da forma usual de pagamento, em que os valores devidos pela outorga são recolhidos aos cofres públicos, o PL 7.063/2017 visa autorizar que o próprio agente concessionário pague diretamente a terceiro por execução de obra em favor da Administração Pública. Assim, ao invés de ingressar como receita, parcela relevante da contrapartida financeira da concessão passaria a ser adimplida mediante a assunção de compromisso por parte do concessionário junto a fornecedores privados. De igual forma, as obras pagas pelo concessionário não constariam das leis orçamentárias anuais, ficando à margem dos controles orçamentários e fiscais, dentre os quais o Teto de Gastos.

Por todo o exposto, entende-se que os casos ora descritos não se coadunam com os pressupostos do NRF e que a eventual replicação dessas condutas merece, desde já, o veemente repúdio por parte deste Tribunal de Contas, visando preservar a credibilidade da EC 95/2016 como norma eficaz de controle das despesas primárias.

Isso porque o Teto de Gastos constitui regra fiscal de singular relevância no contexto das finanças públicas brasileiras, tendo proporcionado a melhoria, ainda que gradual, de diversos indicadores econômicos, com a consequente redução das taxas de juros e da inflação. Além disso, o Teto vem contribuindo para assegurar a sustentabilidade da dívida pública, que se elevava em ritmo alarmante no passado recente. Assim, pode-se afirmar que o Novo Regime Fiscal representa atualmente a principal âncora de ajuste fiscal do Brasil.

Aliada à heterodoxia dos procedimentos mencionados, impende destacar que o mero cumprimento literal e formal de uma norma, sem o devido atendimento dos princípios basilares que a norteiam, pode implicar a perda da credibilidade do Teto de Gastos como eficaz regra fiscal, capaz de limitar a expansão dos gastos governamentais, e, sobretudo, promover a sustentabilidade da dívida. Do contrário, os decorrentes impactos negativos poderiam extrapolar as fronteiras das finanças públicas, refletindo na macroeconomia do país e no comportamento dos agentes econômicos que atuam no mercado brasileiro.

Além da estrita aderência ao texto constitucional, as despesas primárias realizadas devem, sobretudo, estar em plena consonância com os pressupostos do NRF. A adoção reiterada de práticas que não se coadunam com os princípios basilares dessa regra pode conduzir a EC 95/2016 ao descrédito, sendo seu cumprimento formal insuficiente para conter o endividamento estatal, o que poderia causar deletérios efeitos ao país. Destarte, entende-se pertinente a emissão de alerta ao Poder Executivo Federal nos termos propostos a seguir.

ALERTA
Alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, de que a prática reiterada de ações que se afastam dos pressupostos básicos do Novo Regime Fiscal, estabelecido pela EC 95/2016, pode afetar a credibilidade e a eficácia da norma como regra de contenção das despesas primárias, visando à sustentabilidade da dívida pública, bem como vir a incidir em violação ao próprio dispositivo constitucional.

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 2019 estabelecidas na Lei 13.707/2018 (LDO 2019), 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 da 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 Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e o Banco Central do Brasil (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, incisos III e IV, da LDO 2019, c/c a Mensagem do Projeto da Lei Orçamentária de 2019, incumbe ao Bacen a apuração oficial dos resultados fiscais para fins de verificação do cumprimento das metas estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da citada LDO.

A LDO 2019, em seu art. 2º, estabeleceu meta fiscal de deficit primário para o setor público consolidado não financeiro de R$ 132 bilhões, sendo o deficit dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) no valor de R$ 139 bilhões (equivalente a 1,84% 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$ 142,5 bilhões (1,83% do PIB). Ressalte-se ainda que compõe a meta fiscal do setor público consolidado o resultado estimado para o conjunto dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, que configurou superavit primário de R$ 10,5 bilhões, conforme discriminado na tabela a seguir.

Meta fiscal de 2019

Discriminação	LDO 2019 (Lei 13.707/2018)	
	R$ milhões	% PIB
I. Receita Primária	1.543.229	20,44
II. Despesa Primária	1.682.229	22,28
III. Resultado Primário Governo Central (I – II)	-139.000	-1,84
IV. Resultado Primário Empresas Estatais Federais	-3.500	-0,05
V. Resultado Primário Governo Federal	-142.500	-1,89
VI. Resultado Nominal Governo Federal	-489.280	-6,48
VII. Dívida Líquida Governo Federal	3.560.960	47,17

Fonte: Anexo IV de Metas Fiscais da LDO 2019.

No relatório que fundamentou o Acórdão 2.457/2019-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Bruno Dantas e relativo ao acompanhamento dos resultados fiscais do 3º bimestre de 2019, foi analisado o caráter indicativo da meta fiscal do setor público consolidado não financeiro. Na oportunidade, registrou-se que:

Ao revés, considerar obrigatória a compensação entre as metas estabelecidas para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social e para o Programa de Dispêndios Globais das empresas

estatais federais e para os estados, o Distrito Federal e os municípios implicaria que o poder público federal deveria observar tanto as metas de resultado primário dos OFSS (Governo Central) e PDG das empresas estatais federais, quanto do Setor Público consolidado na programação orçamentária e financeira.

Vale dizer que estaria impondo-se ao Governo Federal o ônus de fazer a indicação de limitação de empenho e movimentação financeira em caso de frustação da meta de resultado primário dos entes subnacionais, que não está sob controle do Governo Federal.

A imposição desse encargo ao Governo Federal seria um contrassenso, porquanto faltam a estes instrumentos para atender à meta de resultado primário dos entes subnacionais que compõe o resultado primário consolidado.

Posto isso, a fim de atender ao disposto no art. 8º, *caput*, da Lei de Responsabilidade Fiscal, foi editado o Decreto 9.711/2019, que dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e estabeleceu o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo Federal em 2019. 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 2019, verificou-se que o Governo Federal atingiu deficit primário de R$ 78,6 bilhões, composto de deficit do Governo Central de R$ 88,9 bilhões e de superavit das empresas estatais federais de R$ 10,3 bilhões, valores inferiores às respectivas metas estabelecido na LDO 2019, o que comprova o cumprimento da meta fiscal de 2019 para o Governo Central e Empresas Estatais Federais.

Parte substancial do resultado fiscal alcançado pelo Governo Central se deve às receitas obtidas com Concessões e Permissões, conforme destacado na seção 2.3.1 deste Relatório, que trata das receitas primárias. Somente com dois leilões de áreas de exploração de petróleo ("Excedentes da Cessão Onerosa" e "6ª Rodada de Partilha") foram arrecadados R$ 84,9 bilhões em 2019.

Já os entes subnacionais obtiveram superavit primário de R$ 15,2 bilhões. Por conseguinte, o resultado primário de 2019 para o setor público consolidado atingiu deficit de R$ 61,8 bilhões, inferior ao deficit máximo previsto na nova redação da LDO 2019 (R$ 132,0 bilhões). Dessa forma, também está demonstrado o cumprimento da meta fiscal do setor público consolidado estabelecida no art. 2º, *caput*, da LDO 2019.

Avaliação do cumprimento das metas fiscais de janeiro a dezembro de 2019

R$ milhões

Esfera	LDO 2019/Decreto 10.181/2019 [A]	Resultado Realizado [B]	Desvio	
			[C] = [B] -[A]	[D] = [C]/[A] %
Governo Federal	-139.533	-78.607	60.926	-43,66%
Governo Central	-139.000	-88.899	50.101	-36,04%
Empresas Estatais Federais	-533	10.292	10.825	-2030,96%
Ajuste Metodológico referente a Itaipu[1]	0	5.372	5.372	
Governo Federal com ajuste metodológico - Itaipu	-139.533	-78.607	60.926	-43,66%
- Governo Central (menos "ajuste")	-139.000	-94.271	44.729	-32,18%
- Estatais Federais (mais "ajuste")	-533	15.664	16.196	-3038,74%

Fontes: Bacen, SOF e STN.

[1] **Recursos** referentes à amortização de contratos de Itaipu com o Tesouro Nacional.

A propósito do resultado primário superavitário das empresas estatais federais no montante R$ 10,3 bilhões, acima do previsto no Decreto 10.181/2019 (deficit de R$ 533 milhões), registre-se que decorreu da capitalização havida em dezembro das seguintes empresas: Emgepron (R$ 7,6 bilhões), Infraero (R$ 1,5 bilhão) e Telebras (R$ 1,0 bilhão). Adicionalmente, derivou da apuração de resultado primário do Serpro de R$ 500 milhões acima do valor estimado, devido ao pagamento de despesas de exercícios anteriores por parte da União.

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$ 6.156,8 milhões, é assim composta: (i) ajuste metodológico de Itaipu de R$ 5.371 milhões; (ii) ajuste metodológico caixa/competência de R$ 1.388,9 milhões em subsídios e subvenções; e (iii) discrepância estatística de R$ -594,7 milhões. Considerando o PIB de 2019, pelo IBGE, de R$ 7.257 bilhões, a referida diferença dos resultados primários com relação ao PIB é de 0,08%.

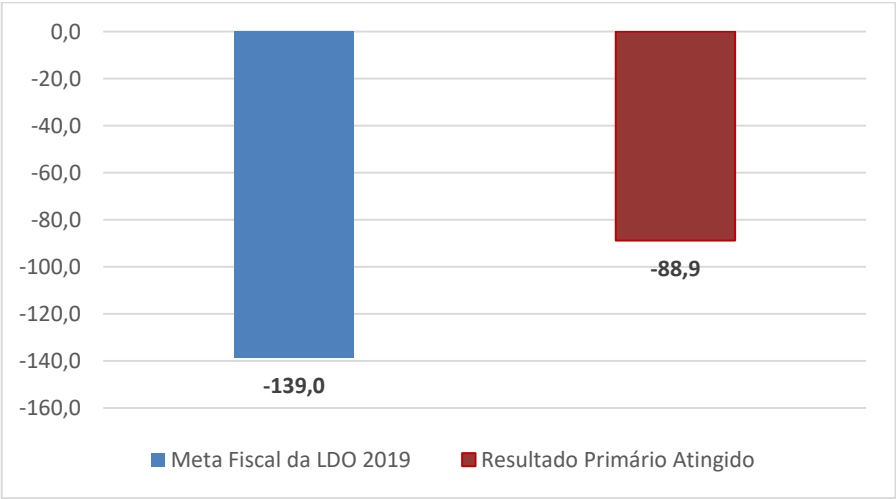
De acordo com a STN, o resultado primário pelo critério "abaixo da linha" trata os pagamentos de Itaipu Binacional ao Tesouro Nacional – referentes à amortização de contratos – como receitas do Governo Central. Tais pagamentos, contudo, são de natureza financeira e devem ser feitos ajustes mediante exclusão 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 por meio dos 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 estabelecidas para 2019, consoante o art. 2° da Lei 13.707/2018 (LDO 2019), como sintetizado a seguir.

Meta fiscal e resultado primário do exercício de 2019 do governo central

R$ bilhões



Fontes: LDO 2019 e Bacen.

4.1.2.2 Conformidade do Contingenciamento

A presente seção contempla, para fins de análise da conformidade financeira e orçamentária, o atendimento dos critérios e cálculos que serviram de base para a definição dos limites de empenho definidos na LRF e LDO, além das manifestações relevantes desta Corte de Contas nos processos de acompanhamento da programação das receitas e despesas primárias realizados no 1º, 2º, 3º, 4º e 5º bimestres de 2019, com vistas ao atingimento da meta fiscal do exercício de 2019.

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 (contingenciamento), segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

O art. 59, §§ 1º e 12º, da Lei 13.707/2018 (LDO 2019), por sua vez, dispõem que a limitação de empenho e movimentação financeira deverá ser proporcional à participação do Poder Executivo e de cada órgão autônomo no conjunto das dotações orçamentárias iniciais classificadas como despesas primárias discricionárias, identificadas na Lei Orçamentária de 2019, excluídas as atividades dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público da União e da Defensoria Pública da União constantes da Lei Orçamentária de 2019, bem como as receitas próprias, de convênios e de doações obtidas pelas instituições federais de ensino.

Para verificação do cumprimento dessa obrigação legal, o art. 3 1º, inciso IV, alínea "a", da Resolução-TCU 142/2001 determina a realização de acompanhamento bimestral da execução orçamentária e financeira da União pelo TCU. 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?

Importante observar que a conformidade da condução da programação orçamentária e do contingenciamento foi acompanhada, ao longo de 2019, por meio dos seguintes processos de fiscalização, todos de relatoria do ministro Bruno Dantas: TC 005.345/2019-7 (1º bimestre), TC 012.177/2019-9 (2º bimestre), TC 021.655/2019-7 (3º bimestre), TC 033.654/2019-0 (4º bimestre) e TC 039.271/2019-6 (5º bimestre). Como resultado, o Plenário desta Corte de Contas proferiu os seguintes acórdãos: 1.572/2019, 1.976/2019, 2.178/2019 e 48/2020, respectivamente. O acompanhamento referente ao 5º bimestre de 2019 ainda se encontra pendente de julgamento.

No decorrer desses cinco acompanhamentos, não foram detectadas irregularidades no que concerne aos critérios e cálculos que serviram de base para a definição dos limites de empenho ou no que diz respeito à apuração da base contingenciável, bem como no que se refere às estimativas dos valores a serem contingenciados, a partir das análises das receitas e das despesas primárias. Não obstante, foram feitos alertas, determinações e recomendações aos órgãos e Poderes envolvidos no processo com o objetivo de promover melhorias nas estimativas e projeções contidas nos relatórios bimestrais de avaliação de receitas e despesas primárias.

No acompanhamento relativo ao 1º bimestre de 2019, foi expedido alerta, ao Poder Executivo e ao Congresso Nacional, com fundamento no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, de que a não aprovação do crédito suplementar objeto do PLN 4, de 2019, nos termos do art. 167, inciso III, da Constituição Federal, poderia comprometer a execução das programações orçamentárias indicadas como condicionadas na Lei 13.808/2019 (LOA 2019), a exemplo das despesas com Benefícios Previdenciários Urbanos, Bolsa Família, Benefícios de Prestação Continuada e Renda Mensal Vitalícia. Referido alerta foi expedido pelo Tribunal em 22/5/2019, mediante Despacho do ministro Bruno Dantas.

Posteriormente, em 11/6/2019, o PLN 4, de 2019 foi aprovado por maioria absoluta, em sessão conjunta do Congresso Nacional, com recomendação favorável à aprovação do crédito suplementar de R$ 248,9 bilhões solicitado pelo Poder Executivo. Após sanção presidencial, foi convertido na Lei 13.843/2019, restando tais dispêndios excepcionados do limite constitucional para o cumprimento "Regra de Ouro" no exercício de 2019, nos termos do art. 3º, § 2º, da Lei 13.808/2019 (LOA 2019), c/c o art. 21 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019).

Por ocasião do acompanhamento referente ao 3º bimestre, verificou-se que existiam elevados riscos associados à não realização de leilões de blocos de petróleo (6ª Rodada de Partilha e 16ª Rodada de Licitação de Blocos), cuja arrecadação projetada era de R$ 8,35 bilhões, estando previstos para ingressarem nos cofres da União apenas em 27/12/2019. Nesse sentido, tendo em vista o impacto da eventual não arrecadação desses recursos em 2019, o que poderia comprometer o alcance da meta fiscal do exercício, foi expedido o correspondente alerta pelo Tribunal em 11/9/2019,

mediante o Acórdão 2.178/2019-TCU-Plenário, ao Poder Executivo e ao Congresso Nacional, com fundamento no art. 59, § 1º, inciso I, c/c o art. 9º da Lei Complementar 101/2000.

Foram constatadas ainda possíveis irregularidades na execução de despesas a título de exercícios anteriores no âmbito dos Ministérios da Cidadania, nos exercícios de 2017 e 2018, cujo valor pode alcançar R$ 1.201,5 milhões, e da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações, no exercício de 2018, no valor de R$ 77 milhões. Nesse contexto, além de ensejarem possível descumprimento ao disposto no art. 167, inciso II, da CF/88, as irregularidades comprometeriam dotações orçamentárias do exercício corrente, além de sensibilizarem os resultados fiscais de 2017 a 2019.

Posto isso, foi emitido alerta ao Poder Executivo, com fundamento no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, de que há indícios de execução irregular de despesas a título de exercícios anteriores no âmbito dos Ministérios da Cidadania e da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações.

Não obstante, considerando que os elementos apontados seriam ainda preliminares, bem como a necessidade de realização de fiscalização específica sobre a matéria, foi autorizada a realização de inspeção com o objetivo de analisar a execução de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) no âmbito das Unidades Orçamentárias que executam despesas primárias na União. Assim, foi autuado o TC 038.365/2019-7, de relatoria do ministro Bruno Dantas, cujos achados preliminares afetos ao exercício de 2019 são descritos na seção 4.1.2 deste Relatório.

Importante ressaltar que, no âmbito da avaliação fiscal do 4º bimestre, foi adotada medida de prudência pelo Governo. O Poder Executivo tinha expectativa de realização da Licitação dos Volumes Excedentes da Cessão Onerosa (LVECO) em novembro de 2019, por meio da qual projetava arrecadar R$ 52,5 bilhões, montante que abrange os valores destinados à despesa decorrente da revisão do contrato de cessão onerosa de que trata a Lei 12.276/2010 e às possíveis transferências aos estados, Distrito Federal e municípios incidentes sobre esse valor.

Diante disso, incorporou a receita da LVECO nas projeções de receitas primárias do exercício de 2019, ainda que o referido leilão não tivesse se realizado. Do ponto de vista da gestão de riscos, o movimento de se estimar a receita da LVECO no RARDP não causou aparente prejuízo à gestão fiscal, tendo em vista que o Decreto 10.079/2019 consignou, posteriormente, o montante desse leilão em reserva orçamentária, atendendo à recomendação do Relatório Extemporâneo de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias expedido em outubro.

Diante do exposto, considerando que, em face dos riscos e desvios detectados ao longo de todo o exercício financeiro de 2019, foram adotadas – a cada bimestre e também extemporaneamente – as medidas prudenciais de gestão necessárias para garantir o atingimento da meta fiscal pelo Governo Federal, conforme tratado na seção 4.1.2.1 deste Relatório, não foram observadas irregularidades no que concerne 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 nas estimativas dos valores a serem contingenciados, a partir das análises das receitas e das despesas primárias objeto da presente seção.

4.1.2.3. Receita Corrente Líquida

A Receita Corrente Líquida (RCL), definida no art. 2º da Lei de Responsabilidade Fiscal, representa o total das receitas correntes arrecadadas em um período de doze meses, deduzido, no caso da União, dos seguintes valores: transferências constitucionais ou legais a estados e municípios; contribuições para financiamento da seguridade social (apenas as 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 art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

O montante da RCL é o denominador comum de vários limites fiscais, em relação ao qual 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 cortes de pessoal e de serviços terceirizados ou 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, a cada quadrimestre, a Receita Corrente Líquida aferida no período de apuração.

O TCU, por sua vez, verifica a apuração da RCL nos processos de acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) publicados pelos órgãos da esfera federal, bem como a aderência da metodologia de apuração aos dispositivos da LRF que regem a matéria, em especial o art. 2º desse diploma legal.

Em relação ao exercício de 2019, foram proferidos os Acórdãos 2.454/2019-TCU-Plenário (RGF do 1º quadrimestre) e 47/2020-TCU-Plenário (RGF do 2º quadrimestre), ambos de relatoria do Ministro Bruno Dantas. O acompanhamento relativo ao 3º quadrimestre encontra-se em análise e pendente de decisão, sob a forma do processo TC 040.300/2019-6, também de relatoria do Ministro Bruno Dantas.

Receita corrente líquida – 2015 a 2019

R$ milhões

Especificação	2015	2016	2017	2018	2019
Receita Corrente (I)	**1.282.515**	**1.360.550**	**1.407.900**	**1.535.663**	**1.691.012**
Receita Tributária	424.675	458.723	464.984	507.174	545.809
Receita de Contribuições	688.387	729.915	799.733	844.484	853.404
Receita Patrimonial	65.809	74.107	99.908	111.846	202.456
Receita Agropecuária	28	22	19	21	22
Receita Industrial	626	842	881	2.056	1.606
Receita de Serviços	43.886	40.478	38.325	42.482	56.703
Transferências Correntes	1.116	1.162	1.387	1.235	1.258
Receitas Correntes a Classificar	9.234	6.901	-34.593	0	0
Outras Receitas Correntes	48.754	48.400	37.255	26.366	29.755
Deduções (II)	**607.992**	**650.620**	**680.646**	**730.314**	**785.353**
Transf. Constitucionais e Legais	213.971	239.331	239.656	266.521	298.260
Contrib. Emp. e Trab. p/ Seg. Social	325.682	341.858	361.222	380.190	404.528
Contrib. Plano Seg. Social do Servidor	11.926	12.425	13.729	13.736	13.925
Compensação Financeira RGPS/RPPS	42	49	53	52	29
Contr. p/ Custeio Pensões Militares	2.650	2.930	3.343	3.635	3.818
Contribuição p/ PIS/Pasep	53.722	54.028	62.643	66.180	64.792
Receita Corrente Líquida (III) = (I - II)	**674.523**	**709.930**	**727.254**	**805.348**	**905.659**

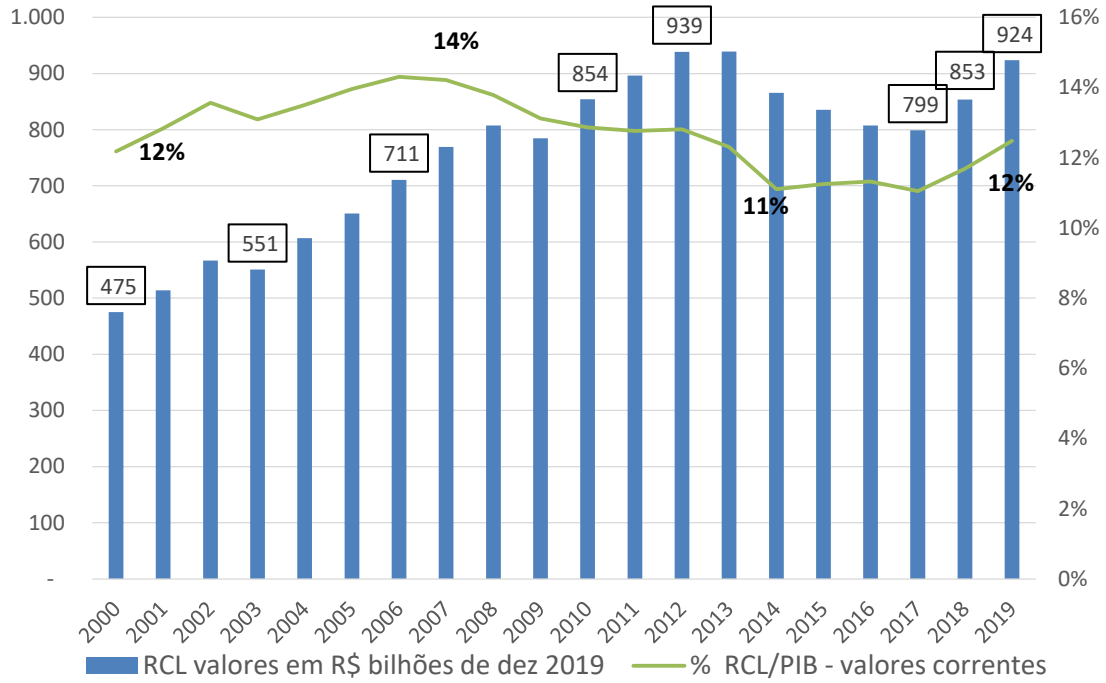
Fonte: Siafi.

A tabela acima apresenta, 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. Essa última, por sua vez, é essencialmente composta pela receita de contribuições (54% em média), pela receita tributária (33%) e pela receita patrimonial (7%). As principais deduções foram a contribuição dos trabalhadores e a dos empregadores sobre a folha de salários, em média 53% do total deduzido, as transferências constitucionais e legais (36%) e as contribuições para o Pis/Pasep (9%).

Em relação a 2018, a receita corrente bruta de 2019 apresentou um crescimento nominal de R$ 155 bilhões, ou seja, 10%, ao passo que as deduções aumentaram cerca de R$ 55 bilhões, ou 8%. A Receita Corrente Líquida, assim, cresceu aproximadamente R$ 100 bilhões, ou 12%, em relação a 2018. Parte do crescimento nominal da receita corrente bruta pode ser atribuída ao incremento nominal de R$ 91 bilhões na receita patrimonial de 2018 para 2019, resultante, especialmente, do recebimento dos recursos da cessão onerosa e das rodadas de concessão de campos de petróleo, bem como da elevação da distribuição de dividendos de empresas nas quais a União tem participação societária, principalmente BNDES, Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil.

As análises precedentes, entretanto, ativeram-se à evolução da receita em termos correntes, sem considerar os efeitos inflacionários. Por sua vez, o gráfico seguinte incorpora esses efeitos e apresenta a Receita Corrente Líquida, de 2000 a 2019, atualizada pelo IPCA a preços de dezembro de 2019.

Receita corrente líquida (atualizada pelo IPCA) – 2000 a 2019



Fontes: IBGE, STN e Siafi.

É interessante observar que, desde a promulgação da LRF até 2012, a RCL apresentou crescimento real em praticamente todos os exercícios. Nos anos de 2012 e 2013 ela manteve aproximadamente 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 decréscimo real de 2017 foi de 1,1%. A partir de 2018, a RCL voltou a crescer em termos reais, apresentando um aumento em 2018 de 6,8% em relação a 2017, e em 2019, de 8,2% em relação a 2018. Ainda assim, o montante real de 2019 é inferior às RCLs apuradas para os exercícios de 2012 e 2013.

O gráfico incorpora, também, a evolução da RCL (valores correntes) em relação ao PIB (valores correntes), sendo importante observar que em todos os exercícios essa relação percentual esteve entre 11% e 14%. Em 2019, igualmente ao observado no exercício anterior, o percentual girou em torno de 12% do PIB.

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 dada pela Lei de

Responsabilidade Fiscal, 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 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 referida lei, foi assim distribuído entre os poderes: (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 fazer face às despesas com pessoal decorrentes dos incisos XIII (manutenção do Poder Judiciário, do Ministério Público do Distrito Federal e dos Territórios e da Defensoria Pública dos Territórios) e XIV (manutenção das polícias civil, penal e militar e do corpo de bombeiros militar do Distrito Federal, e a assistência financeira ao Distrito Federal para prestação de serviços públicos de saúde e educação, por intermédio do Fundo Constitucional do Distrito Federal – FCDF), do art. 21 da Constituição Federal e do 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 tetos 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), conforme estabelecido na parte final do art. 20, inciso I, alínea "c", da LRF, e regulamentado pelo Decreto 3.917/2001. Em 2019, a despesa líquida da União com pessoal do Distrito Federal, por meio do FCDF, alcançou R$ 11,1 bilhões.

É oportuno registrar que os limites máximos estabelecidos para fazer face às despesas com pessoal referidas na parte final da alínea "c" do inciso I do art. 20 da LRF foram alterados por meio do Decreto 10.120/2019, editado com amparo em decisão do TCU (Acórdão 2.984/2018-TCU-Plenário, relator Ministro Vital do Rêgo). Os 3% destacados do limite destinado ao Poder Executivo Federal foram redistribuídos mediante a redução dos limites destinados aos ex-territórios federais e a ampliação daqueles distribuídos ao TJFDT e ao MPDFT. A evolução dos referidos limites é apresentada abaixo.

Limites das despesas com pessoal – art. 20, Inciso I, alínea "c", *in fine*, da Lei Complementar 101/2000

% da RCL

Orgão	Decreto 3.917/2001	Decreto 6.334/2007	Decreto 10.120/2019
TJDFT	0,275%	0,275%	0,399%
MPDFT	0,064%	0,092%	0,133%
Ex-Território de Roraima	0,174%	0,160%	0,099%
Ex-Território do Amapá	0,287%	0,273%	0,169%
Distrito Federal	2,200%	2,200%	2,200%
Total	**3,000%**	**3,000%**	**3,000%**

Fonte: Decreto 3.917/2001 e alterações posteriores promovidas pelos Decretos 6.334/2007 e 10.120/2019.

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.

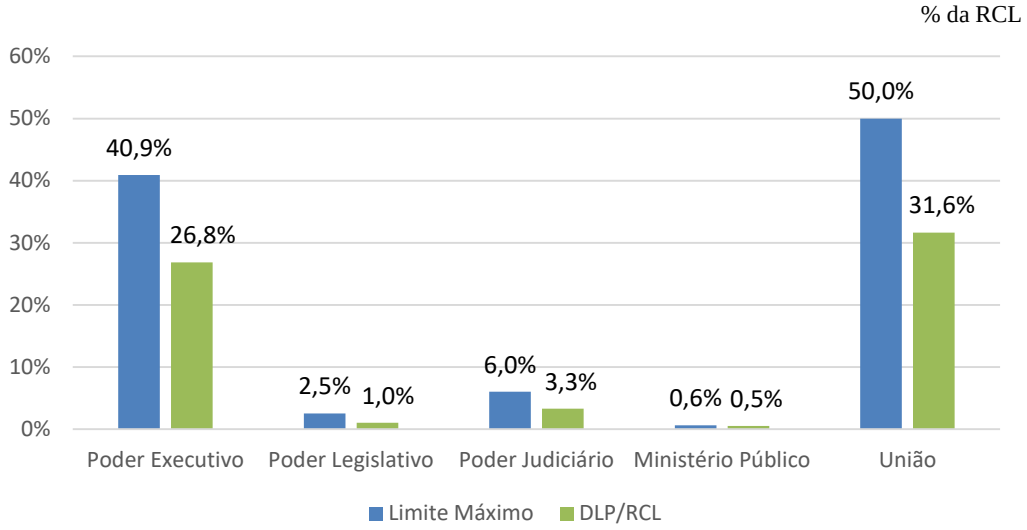
Dentre os diversos aspectos verificados pelo Tribunal nos RGFs, destaca-se o atendimento ao limite prudencial da despesa com pessoal, o qual determina que, se o poder ou órgão exceder a 95% do limite individualizado da despesa no final do quadrimestre, segundo o parágrafo único do art. 22 da LRF, deverá 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 e da admissão ou contratação de pessoal.

Os dados individualizados, publicados pelos órgãos, estão disponíveis no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – Siconfi (https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf), em cumprimento ao disposto no art. 136 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019).

Quanto ao exercício de 2019, como já mencionado, foram proferidos os Acórdãos 2.454/2019-TCU-Plenário (RGF do 1º quadrimestre) e 47/2020-TCU-Plenário (RGF do 2º quadrimestre), ambos de relatoria do Ministro Bruno Dantas. A verificação do cumprimento dos limites da despesa com pessoal no período referente ao 3º quadrimestre é objeto do acompanhamento que se encontra em análise e pendente de decisão (processo TC 040.300/2019-6, também sob relatoria do Ministro Bruno Dantas). Nesses processos, verificou-se que todos os órgãos cumpriram individualmente os limites prudencial e máximo das despesas 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 encontra-se sob a 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 2019.

Limites das despesas com pessoal por poder e percentual realizado em 2019



Fonte: RGFs do 3º quadrimestre de 2019.

Dos valores indicados, verifica-se que em 2019 os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e o Ministério Público da União, analisados de maneira consolidada, respeitaram os limites estabelecidos pelos arts. 19, 20 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 atingiu 91% do limite de alerta. Conforme previsto no art. 59, § 1º, inciso II, da LRF, o limite de alerta representa 90% do limite global do poder ou órgão. Assim, para alcançar o limite de alerta, o MPU detém apenas 9% de margem para crescimento da despesa com pessoal. Em 2018, essa margem era de 10%; o crescimento nominal da despesa (13,8%) em percentual maior que o crescimento nominal da RCL (12,5%) explica essa variação desfavorável a um adequado enquadramento do MPU, segundo as normas de prudência fiscal estatuídas na LRF.

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 2018 e 2019, bem como as respectivas deduções e a despesa líquida com pessoal (DLP), que serve de base para a verificação do cumprimento do limite.

Demonstrativo da despesa líquida com pessoal da União – 2018 e 2019

R$ milhões

Discriminação	Despesa Empenhada em 2018	Despesa Empenhada em 2019	Variação 2019/2018
Despesa Bruta com Pessoal (I)	**318.215**	**333.409**	**4,77%**
Pessoal Ativo	181.467	187.278	3,20%
Pessoal Inativo e Pensionistas	136.312	145.675	6,87%
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (LRF, art. 18, § 1º)	436	455	4,55%
Despesas não Computadas (art. 19, § 1º, da LRF) (II)	**-41.012**	**-46.956**	**14,49%**
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	-1.007	-1.464	45,40%
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	-7.701	-7.664	-0,48%
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	-1.842	-2.208	19,86%
(-) Inativos com Recursos Vinculados	-30.462	-35.620	16,93%
Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I - II)	**277.203**	**286.454**	**3,34%**
Receita Corrente Líquida – RCL (IV)	**805.348**	**905.659**	**12,46%**
% do Total da Despesa Líquida com Pessoal sobre a RCL (V) = [(III) / (IV)] x 100%	**34,42%**	**31,63%**	**-8,11%**
Limite Máximo (inciso I, art. 20 da LRF) 50,00% da RCL	**402.674**	**452.829**	**12,46%**
Limite Prudencial (parágrafo único, art. 22 da LRF) - 95% do Limite Legal ou 47,50% da RCL	**382.540**	**430.188**	**12,46%**

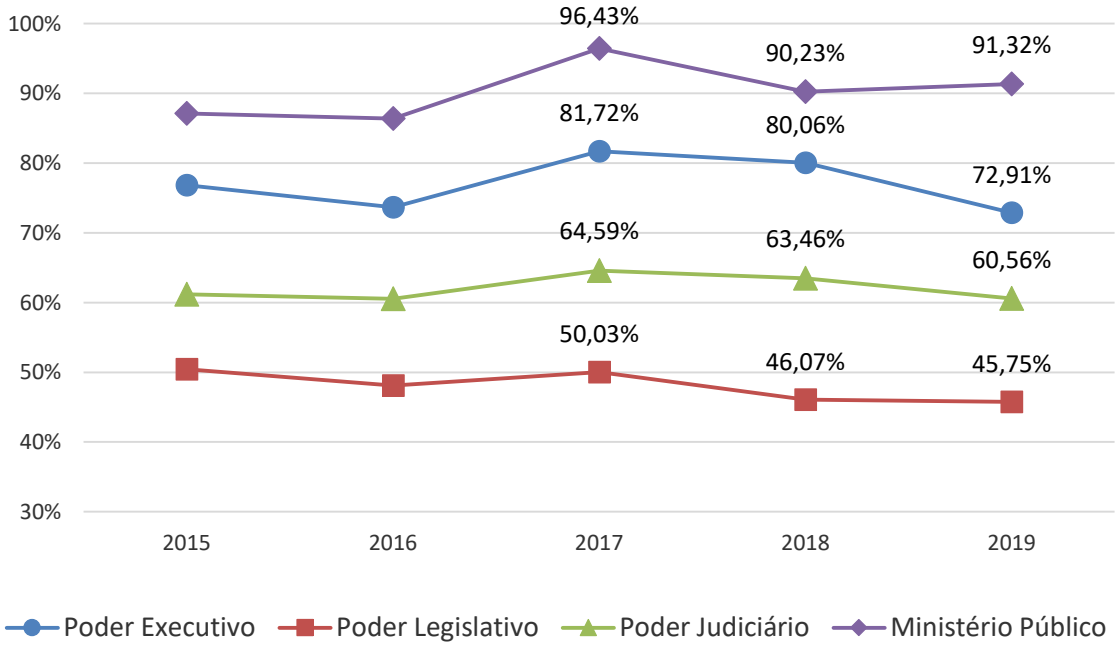
Fontes: RGFs do 3º quadrimestre de 2018 e de 2019.

A despesa líquida com pessoal (despesa bruta menos despesas não computadas) apresentou elevação, em termos correntes, de R$ 9 bilhões em relação a 2018, ou seja, de 3% (em termos reais, houve uma redução estimada de 1%). Como o crescimento da RCL foi superior ao da despesa, o indicador DLP/RCL diminuiu, passando de 34,42% em 2018 para 31,63% em 2019.

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 da despesa com pessoal em relação ao limite de alerta por poder

% da RCL*



Fontes: RGFs dos 3º quadrimestres de 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019.

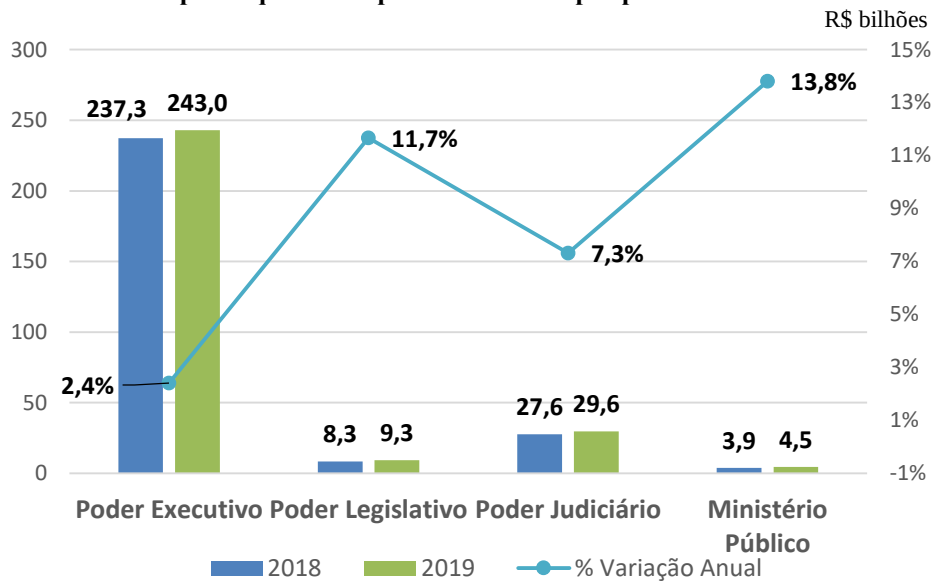
*Os limites da despesa com pessoal são estabelecidos individualmente por poder e órgão autônomo, conforme o art. 20 da LRF, o que torna a apresentação por poder uma visão global da administração pública federal. Os limites considerados no cálculo foram aqueles previstos no art. 59, § 1º, inciso II, da LRF.

O gráfico demonstra que, após a redução, de 2017 para 2018, do comprometimento do limite de alerta em todos os Poderes e no Ministério Público, houve, em 2019, uma redução desse

comprometimento para o Poderes Executivo (7 p.p.) e Judiciário (3 p.p.), e uma relativa estabilização para o Poder Legislativo e para o Ministério Público. Repise-se que a despesa com pessoal do Ministério Público alcançou 91% do limite de alerta, face aos 90% atingidos em 2018. Como já informado, esse discreto incremento deve-se ao aumento das despesas proporcionalmente maior que o aumento da RCL.

Em valores nominais, em 2019, conforme apresentado no gráfico seguinte, a despesa líquida com pessoal do Poder Judiciário aumentou 7,3%, a do Executivo 2,4%, a do Ministério Público 13,8%, e a do Legislativo 11,7%. A variação do IPCA em 2019 foi de 4,31%.

Despesa líquida com pessoal da União por poder – 2018 e 2019



Fontes: RGFs dos 3º quadrimestres de 2018 e 2019.

As despesas do Poder Executivo (R$ 243 bilhões) constituíram 85% da despesa líquida com pessoal da União em 2019, sendo que nesse valor estão incluídas as despesas do TJDFT, do MPDFT, dos servidores dos ex-Territórios do Amapá e de Roraima, e as despesas com pessoal custeadas com recursos do FCDF. Ao se excluir essas despesas e as deduções previstas no § 1º do art. 19 da LRF, tem-se que as despesas do Poder Executivo (Governo Federal) foram de R$ 229 bilhões, o que significou aumento nominal de 2,2% em relação a 2018, consoante indicado na tabela seguinte.

União – Poder Executivo – Governo Federal - demonstrativo da despesa com pessoal – 2018 e 2019

R$ milhões

	2018	2019	Variação Nominal	Variação Percentual
Despesa Bruta com Pessoal (I)	**254.271**	**264.335**	**10.064**	**4,0%**
Pessoal Ativo	137.391	140.322	2.931	2,1%
Pessoal Inativo e Pensionistas	116.509	123.607	7.099	6,1%
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)	371	406	35	9,4%
Despesas não Computadas (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)	**30.591**	**35.718**	**5.126**	**16,8%**
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	848	1.218	370	43,6%
Decorrentes de Decisão Judicial	7.683	7.647	-36	-0,5%
Despesas de Exercícios Anteriores	532	1.084	552	103,7%
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	21.528	25.768	4.240	19,7%
Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I – II)	**223.679**	**228.617**	**4.938**	**2,2%**

Fontes: RGFs do Poder Executivo de 2018 e 2019.

4.1.2.5. Dívida Consolidada e Mobiliária

Este subitem cuida da análise dos parâmetros fiscais propostos para a dívida consolidada e mobiliária, sendo que o estabelecimento de limite para a dívida consolidada é competência do Senado Federal, conforme inciso VI do art. 52 da Constituição Federal, e a fixação de limite para a dívida mobiliária é competência do Congresso Nacional, conforme inciso XIV do art. 48 da Carta Magna.

O art. 30 da LRF estabeleceu requisitos a serem cumpridos quando da proposição, pelo Presidente da República, desses limites e de suas alterações. Por meio da Mensagem 1.069/2000, foi proposto para a Dívida Consolidada Líquida da União o limite de 350% da Receita Corrente Líquida (RCL). Essa proposta se tornou o Projeto de Resolução do Senado 84/2007, o qual foi arquivado definitivamente ao final de 2018. O referido limite, portanto, ainda carece de definição.

No mesmo contexto, foi proposto pelo Poder Executivo o limite de 650% da RCL para a Dívida Mobiliária Federal, por meio da Mensagem 1.070/2000. No Senado Federal, a proposta tramitou como Projeto de Lei da Câmara 54/2009, tendo em vista a aprovação inicial nesta Casa Legislativa. Esse limite também carece de definição, pois a proposta foi arquivada ao final da 54ª Legislatura, em 2014.

A definição destes limites é importante para que o endividamento federal se paute pelas balizas estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal, assim como são exigidas para estados e municípios. Além de relevante para o equilíbrio intertemporal das contas públicas, possibilitaria ainda que esta Corte de Contas efetuasse os alertas previstos na LRF (art. 59, §1º, inciso III), quando o montante apurado superar 90% do respectivo limite.

De todo modo, o TCU realiza regularmente o acompanhamento das informações publicadas quadrimestralmente nos Relatórios de Gestão Fiscal (art. 55, inciso I, alínea "b", da LRF). A tabela a seguir apresenta informações sintéticas constantes do RGF do 3º quadrimestre de 2019, com os principais componentes da dívida e sua variação ao longo do exercício.

Relatório de Gestão Fiscal da União – Exercício de 2018 e Quadrimestres de 2019

Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida (DCL)

R$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	SALDO 2018	Até o 1º Quadrimestre	Var. % Quad.	Até o 2º Quadrimestre	Var. % Quad.	Até o 3º Quadrimestre	Var. % Quad.	Var. % Anual
DÍVIDA CONSOLIDADA - DC (I)	**5.764.560.886**	**5.781.968.233**	**0,30%**	**5.943.381.534**	**2,79%**	**6.200.607.290**	**4,33%**	**7,56%**
Dívida Mobiliária (DM)	5.684.014.621	5.735.956.128	0,91%	5.893.481.036	2,75%	6.146.316.245	4,29%	8,13%
Oper. de Eq. Camb. - Rel. TN/BCB (lei 11.803/08)	27.186.388	1.049.927	-96,14%	5.618.827	435,16%	6.705.687	19,34%	-75,33%
Dívida Contratual	44.552.710	38.409.100	-13,79%	38.450.968	0,11%	40.492.803	5,31%	-9,11%
Precatórios posteriores a 5/5/2000 (inclusive)	411.567	2.614.105	535,16%	1.963.128	-24,90%	557.030	-71,63%	35,34%
Dívida Assumida pela União (lei 8.727/93)	4.247.359	1.882.411	-55,68%	1.958.628	4,05%	2.618.374	33,68%	-38,35%
Passivos reconhecidos insuf. de créd./recursos	4.148.241	2.056.561	-50,42%	1.908.947	-7,18%	3.917.151	105,20%	-5,57%
DEDUÇÕES (II)	**2.561.056.707**	**2.470.513.842**	**-3,54%**	**2.455.648.283**	**-0,60%**	**2.616.523.454**	**6,55%**	**2,17%**
Ativo Disponível	1.277.458.512	1.173.014.572	-8,18%	1.217.631.121	3,80%	1.438.785.413	18,16%	12,63%
Haveres Financeiros	1.344.049.083	1.363.218.516	1,43%	1.323.652.077	-2,90%	1.251.837.095	-5,43%	-6,86%
(-) Restos a Pagar Processados	-60.450.888	-65.719.246	8,72%	-85.634.915	30,30%	-74.099.054	-13,47%	22,58%
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (III) = (I - II)	**3.203.504.179**	**3.311.454.391**	**3,37%**	**3.487.733.251**	**5,32%**	**3.584.083.836**	**2,76%**	**11,88%**
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL	**805.348.403**	**818.616.620**	**1,65%**	**829.157.292**	**1,29%**	**905.658.590**	**9,23%**	**12,46%**
% da DC sobre a RCL (I/RCL)	**715,78%**	**706,31%**	**-1,32%**	**716,80%**	**1,48%**	**684,65%**	**-4,48%**	**-4,35%**
% da DÍV. MOBILIÁRIA sobre a RCL (DM/RCL)	**705,78%**	**700,69%**	**-0,72%**	**710,78%**	**1,44%**	**678,66%**	**-4,52%**	**-3,84%**
% da DCL sobre a RCL (III/RCL)	**397,78%**	**404,52%**	**1,69%**	**420,64%**	**3,98%**	**395,74%**	**-5,92%**	**-0,51%**

Fonte dos dados: Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo Federal – 3º Quadrimestre de 2019

Conforme pode ser verificado na tabela, em 2019 a Dívida Consolidada Líquida (DCL) cresceu 11,88% (R$ 380,6 bilhões) em relação ao seu montante ao final de 2018. Tal crescimento foi levemente inferior ao significativo crescimento de 12,46% da Receita Corrente Líquida no mesmo exercício (realizado em grande parte no 3º quadrimestre). Neste contexto, a relação DCL/RCL manteve-se praticamente estável de um ano para o outro, saindo de 397,78% para 395,74%, valor este muito superior ainda ao limite de alerta (90% do limite), isto é, 315% da RCL, caso o limite proposto estivesse vigente.

Os valores da tabela demonstram que a Dívida Mobiliária do Tesouro Nacional (R$ 6,1 trilhões, ao final de 2019) representa mais de 99% do total da Dívida Consolidada, tendo em vista que os demais itens não chegaram a representar 1% do total ao final de cada quadrimestre de 2019. Esse fato foi acentuado pela redução em mais de R$ 20 bilhões dos passivos relativos às "Operações de Equalização Cambial", especialmente após as alterações no relacionamento com o Banco Central promovidas pela Lei 13.820/2019. Houve também a redução de R$ 4 bilhões no montante da Dívida Contratual, segundo maior item da Dívida Consolidada, a qual encerrou o exercício com saldo de pouco mais de R$ 40 bilhões.

Em relação ao ano anterior, do acréscimo de R$ 462 bilhões ao saldo da Dívida Mobiliária, o que representou aumento de 8,13% no montante, pouco mais de um quinto, quase R$ 94 bilhões, referem-se a aumento no saldo da Dívida Mobiliária em carteira no Banco Central do Brasil. Também houve, de forma gradativa durante o ano, aumento de quase R$ 17 bilhões no montante da Dívida Mobiliária Externa, que atingiu o saldo de R$ 151 bilhões ao final do exercício.

Quanto aos parâmetros fiscais, constatou-se redução significativa da Dívida Mobiliária, que saiu de 705,78% da RCL no ano anterior para 678,66% ao final de 2019, no entanto, ainda muito acima do limite de alerta, que seria de 585% da RCL, caso vigente.

Tanto no caso da Dívida Mobiliária quanto no caso da Dívida Consolidada Líquida, foi fundamental para a melhoria dos índices o expressivo aumento de 12,5% na Receita Corrente Líquida, ocorrida majoritariamente no último quadrimestre. A depender do comportamento deste denominador (RCL) nos próximos quadrimestres, poderá ocorrer deterioração significativa desses parâmetros fiscais, a exemplo dos percentuais apresentados ao final do 2º quadrimestre de 2019 (716,8% e 420,6%, respectivamente).

Quanto às deduções para o cálculo da DCL, referentes aos ativos da União, o crescimento de 12,6% no Ativo Disponível em 2019, da ordem de R$ 161 bilhões, refere-se em sua quase totalidade ao aumento de recursos do Tesouro Nacional depositados no Banco Central, ocorrendo, por outro lado, diminuição de quase R$ 128 bilhões de "Outros Créditos Bancários" (do grupo Haveres Financeiros).

Sendo assim, o crescimento de quase R$ 381 bilhões da Dívida Consolidada Líquida no ano de 2019, com o atingimento do montante total de cerca de R$ 3,6 trilhões, resultou da expansão de R$ 436 bilhões em passivos e de R$ 55 bilhões nas deduções.

Redução do saldo de Haveres Financeiros e risco fiscal relacionado à suspensão da execução de garantias de entes subnacionais

Os Haveres Financeiros da União possuem relevância semelhante ao Ativo Disponível nas deduções à Dívida Consolidada para o cálculo da Dívida Consolidada Líquida. Ao final de 2019, cerca de metade do montante de Haveres Financeiros dizia respeito ao saldo das dívidas dos entes subnacionais com a União, as quais atingiram o montante de R$ 642 bilhões, e, portanto, quase um quarto do valor total das deduções.

De modo a melhor representar a expectativa de recebimento dessas dívidas, são feitos "Ajustes para Perdas". Em 2019, esse ajuste contábil teve incremento de R$ 15,2 bilhões, deduzindo, ao final do exercício, R$ 39,2 bilhões daquele montante (6,1%). Enquanto o saldo das dívidas dos entes subnacionais com a União cresceu 3,3% no ano, o ajuste para perdas teve um incremento de 63,3%.

Note-se a relevância de tal ajuste no cálculo do indicador da Dívida Consolidada Líquida (sobre a Receita Corrente Líquida), que seria de 391,42% ao final de 2019, em caso de omissão total do ajuste, ou de 462,32%, no caso de um ajuste integral, motivado, por exemplo, por deterioração radical da situação fiscal dos entes subnacionais.

Neste contexto, esta Corte de Contas tem analisado aspectos dos riscos fiscais em diversos trabalhos, tendo realizado em 2018 uma auditoria operacional para avaliar as ações governamentais

para lidar com os riscos à sustentabilidade fiscal (Acórdão 2937/2018-TCU-Plenário, relatoria do ministro José Múcio). No âmbito dessa fiscalização, a Secretaria de Tesouro Nacional informou, em março de 2018, que decisões judiciais liminares, vigentes à época, impediam a União de recuperar o valor de aproximadamente R$ 16,8 bilhões, não pagos pelos entes subnacionais devido à suspensão judicial da execução das garantias das operações de crédito contratadas com a União. Ademais, observa-se que a recente aprovação de legislação determinando a repactuação dos contratos oriundos da federalização das dívidas, ocorrida na década de 90, trouxe relevante impacto às contas do Governo Central.

Em virtude desse trabalho, foi realizada fiscalização específica para identificar os impactos na sustentabilidade fiscal decorrentes de demandas judiciais dos entes subnacionais contra a União (TC 032.462/2019-0, relator ministro Benjamin Zymler, pendente de decisão de mérito), que conforme se verifica, representam risco fiscal elevado, dado o expressivo saldo daquelas operações. Adicione-se também a esta situação, os recentes êxitos nas demandas judiciais de suspensão da execução de contragarantias, registrado adiante, no subitem "garantias e contragarantias".

4.1.2.6. Garantias e Contragarantias

A Resolução do Senado Federal (RSF) 48/2007 também regulamentou os limites e condições para a concessão de garantias pela União, conforme a competência constitucional inscrita no inciso VIII do art. 52. Novamente o limite estabelecido pela Casa Legislativa foi de 60% da Receita Corrente Líquida (RCL), conforme art. 9º da referida norma. Esse teto, no entanto, difere do limite para as operações de crédito (subitem anterior), pois trata-se de parâmetro para o montante total do saldo devedor das garantias concedidas pela União (limite de "estoque").

Essas garantias têm sido concedidas, predominantemente, em operações de crédito realizadas pelos estados e DF, tanto em operações de crédito internas quanto externas. São também concedidas a municípios e a entidades controladas, fundos, bancos e empresas estatais, sejam federais ou não.

No caso da concessão de garantia aos entes subnacionais e às suas entidades controladas, são exigidas contragarantias de valor igual ou superior (conforme o art. 40, § 1º, da LRF), a exemplo da vinculação de transferências constitucionais, o que, a princípio, deveria reduzir significativamente o risco destas operações para a União.

O cumprimento desse limite também é verificado por meio dos Relatórios de Gestão Fiscal, conforme dispõe art. 55, inciso I, alínea "c", da LRF. De acordo com o relatório do 3º quadrimestre, ao final de 2019 o montante das garantias concedidas pela União foi de R$ 279,5 bilhões, pouco superior ao apurado ao final do exercício anterior (R$ 277,9 bilhões), e sem grande variação durante o exercício em análise. O montante apurado atingiu 30,86% da RCL de 2019, mantendo-se abaixo do limite de 60% estabelecido pelo Senado Federal e do limite de 54% para expedição de alerta por parte desta Corte de Contas, conforme art. 59, § 1º, inciso III, da LRF (90% do limite estabelecido).

Em 2017, houve acréscimo do art. 9º-A à RSF 48/2007, dispondo sobre o estabelecimento de "intralimite" anual para a concessão de garantias pela União. Esse novo limite foi aprovado pela primeira vez por meio da RSF 38/2019, que fixou em R$ 22,5 bilhões o montante total para a concessão de garantias em operações de crédito internas e externas, dos estados, DF e municípios, durante o exercício de 2019. Ressalte-se que a referida resolução foi aprovada quase ao final do ano e publicada apenas em 4/11/2019.

Após questionamento da Secretaria de Macroavaliação Governamental desta Corte de Contas, no âmbito do acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre de 2019 (TC 040.300/2019-6, relator ministro Bruno Dantas), foi publicado, no RGF Consolidado de 2019, demonstrativo específico a respeito do cumprimento do "intralimite" anual estabelecido pela RSF 38/2019. O montante das garantias concedidas em 2019 foi de R$ 16,6 bilhões, quase 74% do limite

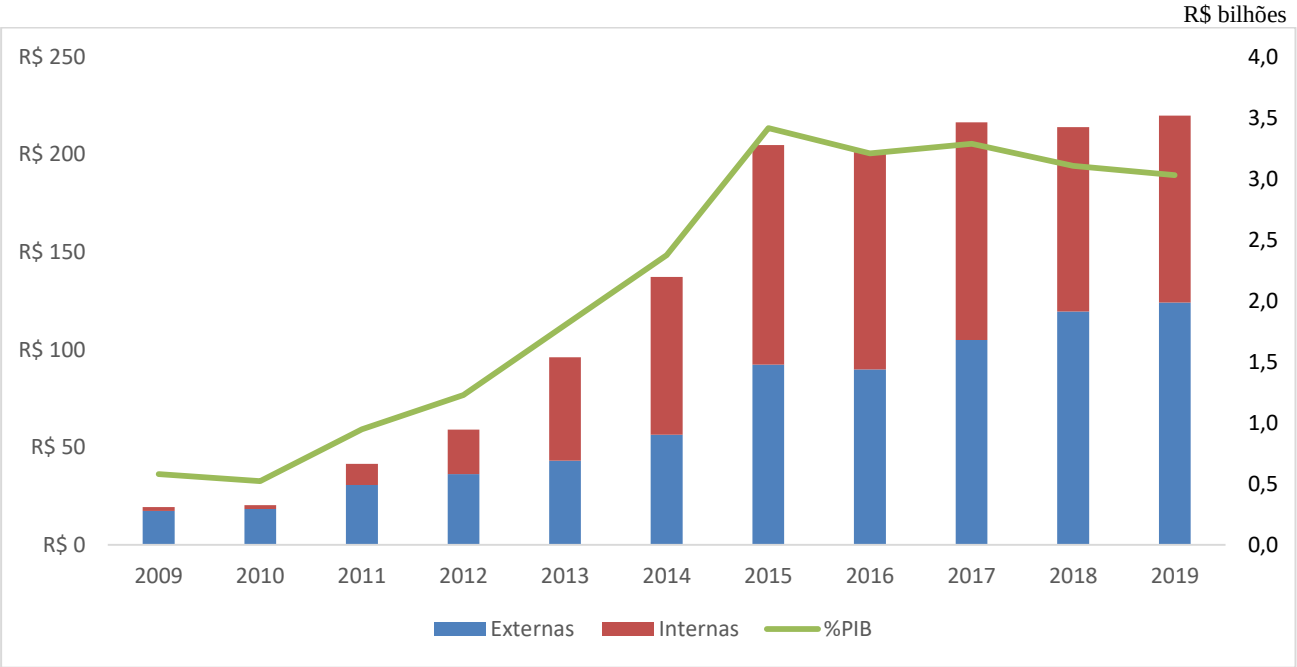
estabelecido, mantendo-se abaixo do valor fixado pelo Senado Federal, bem como do limite de alerta (90%), que também se aplica a este caso.

Riscos fiscais para a União relacionados à concessão de garantias a entes subnacionais com baixa capacidade de pagamento e à suspensão da execução de contragarantias

Os riscos relacionados à concessão de garantias pela União a estados, DF e municípios têm sido tempestivamente levantados pelo Tribunal de Contas da União e oportunamente comunicados aos Poderes da República, aos primeiros sinais de que tais operações poderiam impactar de forma significativa a gestão fiscal da União. O principal risco é de a União ser acionada para honrar obrigações financeiras dos entes subnacionais e se veja impedida, por ato legislativo ou judicial posterior, de executar as respectivas contragarantias. Este risco está diretamente relacionado ao desequilíbrio fiscal dos entes subnacionais e ao volume de operações de crédito contratadas com garantia da União.

O gráfico a seguir apresenta o crescimento, na última década, do volume de garantias da União nas operações de crédito dos entes subnacionais e a relação do montante como proporção do Produto Interno Bruto do respectivo ano. Houve crescimento acentuado de 2011 a 2015, passando de pouco mais de 0,5% para quase 3,5% do PIB no período. A partir de 2016 o indicador apresenta tendência de queda, fechando 2019 em 3% do PIB.

Saldo das garantias concedidas pela União a entes subnacionais



Fonte: RGF publicados pela Secretaria do Tesouro Nacional

No acompanhamento do Relatório de Gestão Fiscal da União referente ao 2º quadrimestre de 2012, fiscalização desta Corte de Contas detectou que diversos estados e municípios com baixa capacidade de pagamento, segundo critérios do então Ministério da Fazenda, tiveram suas operações de crédito garantidas pela União. Foi constatado que, até aquele momento, a concessão de garantia não havia sido negada pela União a nenhum ente subnacional, mesmo com baixa capacidade de pagamento. Na oportunidade, o TCU, por meio do Acórdão 3403/2012-TCU-Plenário (relator Ministro José Jorge), fez determinações ao Poder Executivo com o objetivo de fomentar o enfrentamento aos riscos encontrados.

Em 2014, ao verificar que a União continuava concedendo garantias a estados e municípios com baixa capacidade de pagamento, o TCU, por meio do Acórdão 2071/2014-TCU-Plenário (relator ministro José Jorge), recomendou ao Senado Federal, órgão legislativo responsável por autorizar a contratação de operações de crédito externo, que considerasse os princípios sobre a promoção do endividamento soberano responsável, da Conferência das Nações Unidas sobre

Comércio e Desenvolvimento (UNCTAD), quando da análise de operações de entes com baixa capacidade de pagamento. Note-se que, até então, a União sequer havia sido instada a honrar compromissos financeiros de estados e municípios por força das garantias concedidas, mas o risco de isso vir a acontecer já estava evidente para esta Corte de Contas.

De acordo com o Relatório de Garantias Honradas pela União em Operações de Crédito de dezembro de 2016 (disponível no Portal Tesouro Transparente), naquele exercício a União desembolsou R$ 2,38 bilhões para honrar pagamentos de contratos inadimplidos por estados e municípios (mais de 93% do estado do Rio de Janeiro), sendo que "Entre 2005 e 2015, não houve necessidade de a União honrar compromissos de garantias prestadas a entes da federação e entidades da administração indireta."

Naquele momento, tal situação não ensejava ônus relevante para a União, tendo em vista que, de acordo com o mesmo relatório, a recuperação dos recursos (com o acréscimo de juros de mora, multas e outros encargos eventualmente previstos) levava no máximo 14 dias, mediante a execução das contragarantias prestadas.

De todo modo, esta Corte de Contas avaliou as concessões de garantias das operações inadimplidas (TC 003.365/2017-4 (relator ministro José Mucio) e verificou que diversas garantias foram concedidas pela União ao estado do Rio de Janeiro no período de 2011 a 2014, que à época já não apresentava avaliação de capacidade de pagamento satisfatória. No decorrer da fiscalização, regras mais rígidas para a concessão de garantias foram instituídas pelo Poder Executivo (Portaria-MF 501/2017).

No início de 2017, o Supremo Tribunal Federal concedeu liminares suspendendo a execução das contragarantias em contratos inadimplidos pelo estado do Rio de Janeiro. Posteriormente, com a homologação da adesão do estado ao Regime de Recuperação Fiscal (RRF), instituído pela Lei Complementar 159/2017, tal situação foi normalizada, tendo em vista que a suspensão da execução de contragarantias faz parte do conjunto de medidas viabilizadoras da recuperação fiscal estadual.

Ressalte-se que, até 2019, o Rio de Janeiro era o único estado que se enquadrava em todos os requisitos caracterizadores de grave desequilíbrio fiscal (nos termos da referida lei), o que possibilitou a adesão ao RRF – como, por exemplo, por ter atingido o comprometimento de mais de 70% de sua RCL com despesas de pessoal, juros e amortizações.

Neste contexto, a União já honrou o pagamento de aproximadamente R$ 4 bilhões por ano, de 2017 a 2019, dos contratos inadimplidos pelo estado. Essas honras de garantias ainda podem perdurar até 2023, tendo em vista que o Plano de Recuperação Fiscal do estado do Rio de Janeiro foi firmado com a vigência legal máxima de 36 meses (iniciada em setembro de 2017), que pode ser prorrogada por igual período.

De 2016 a 2018, o estado do Rio de Janeiro foi responsável por mais de 91% do montante dos recursos utilizados em honras de garantias, em que pese a União tenha honrado inadimplências de outros cinco estados e quatro municípios. Até então, no caso dos demais entes subnacionais, os valores estavam sendo devidamente ressarcidos, mediante a execução das respectivas contragarantias.

Porém, ao longo de 2019, os estados de Minas Gerais, Goiás, Rio Grande do Norte e Amapá obtiveram liminares no STF suspendendo a execução das respectivas contragarantias contratuais. Ao final do referido exercício, o montante desses pagamentos já alcançava R$ 4,3 bilhões, sendo 77% relativos a Minas Gerais e 18% ao estado de Goiás.

Assim como no caso da suspensão da execução de garantias de operações de crédito contratadas pelos entes subnacionais com a União, tais medidas judiciais tem grande potencial de impacto sobre as finanças federais, haja vista que, ao final de 2019, o saldo de garantias concedidas apenas aos estados e DF, em operações de crédito internas e externas, era de R$ 200 bilhões.

4.1.2.7. Operações de Crédito

Conforme o inciso VII do art. 52 da Constituição Federal, compete privativamente ao Senado Federal o estabelecimento de limites e condições para a contratação de operações de crédito pelos entes federativos, os quais foram regulamentados pela Resolução do Senado Federal 48/2007. O inciso I do art. 7º desta resolução estabelece que o limite global para a contratação de operações de crédito pela União, a cada exercício financeiro, é de 60% da Receita Corrente Líquida (RCL), o que inclui tanto operações de crédito internas quanto externas.

A própria norma, no entanto, estabelece diversas deduções a serem realizadas para a apuração do montante, em especial, os valores de operações de crédito destinadas ao refinanciamento da dívida (amortização do principal), o que caracteriza um limite para a contratação de novas operações (limita, portanto, o fluxo e não o estoque da dívida).

De acordo com o Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre de 2019, publicado em cumprimento ao art. 55, inciso, I, alínea "d", da LRF, o qual possibilita a efetiva apuração do cumprimento do limite "no exercício", o saldo de "novas operações de crédito" foi de quase R$ 226 bilhões, em 2019. Esse significativo montante correspondeu a 24,92% da Receita Corrente Líquida do ano, bastante inferior, no entanto, ao limite de 60% estabelecido pelo Senado Federal e ao limite de 54% para emissão de alerta por parte desta Corte de Contas, conforme art. 59, § 1º, inciso III, da LRF (90% do limite estabelecido).

4.1.2.8. 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 (relator 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 2019.

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 (RPP) e não processados (RPNP) 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. Desta última, são deduzidos os RPNP do exercício, para se apurar a disponibilidade final: Disponibilidade após a Inscrição de RPNP.

O Tribunal de Contas da União verifica, anualmente, nos acompanhamentos dos RGFs do 3º quadrimestre, os valores publicados nos demonstrativos e 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.

Em relação ao exercício de 2018, o TCU, por meio do Acórdão 2.901/2019-TCU-Plenário, considerou regular, para os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público e para a Defensoria Pública da União, a inscrição de restos a pagar não processados e compatível com as disponibilidades discriminadas por fonte de recursos. Quanto ao Poder Executivo, avaliou como regular a inscrição de restos a pagar não processados e compatível com as disponibilidades agrupadas por Grupos de Destinação de Recursos, ressaltando a existência de disponibilidade negativa no Grupo vinculado à Previdência Social (RPPS), no valor de R$ 70 milhões, e de disponibilidade positiva de R$ 34 bilhões em recursos não vinculados.

Para o exercício de 2019, o cumprimento da vedação contida no art. 42 da LRF, combinada com o item 9.3 do Acórdão 2.354/2007-TCU-Plenário, pelos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, bem como do MPU e da DPU, é objeto de análise no âmbito do processo TC 040.300/2019-6, de relatoria do ministro Bruno Dantas, que se encontra em instrução. A situação do Poder Executivo no exercício de 2019 é apresentada detalhadamente na seção 4.1.2.5.1 deste Relatório.

A tabela seguinte evidencia as disponibilidades e as obrigações financeiras dos órgãos em 2019. 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 31/12/2019

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*	**1.615.785,0**	**14.949,0**	**57.257,7**	**29.687,3**	**102.120,4**	**1.411.770,6**	**77.166,7**	**1.334.603,8**
Poder Legislativo	**1.900,1**	**9,2**	**5,9**	**26,6**	**13,8**	**1.844,6**	**177,2**	**1.667,4**
Câmara dos Deputados	1.330,0	1,8	5,3	15,1	1,9	1.306,0	90,6	1.215,4
Senado Federal	380,0	7,4	0,6	5,3	11,9	354,8	61,9	292,9
Tribunal de Contas da União	190,1	0,1	0,0	6,3	0,0	183,7	24,8	159,0
Poder Judiciário	**7.407,1**	**39,0**	**131,5**	**101,0**	**336,3**	**6.799,3**	**1.039,9**	**5.759,3**
Supremo Tribunal Federal	105,6	0,0	0,0	4,2	0,5	100,9	20,5	80,4
Conselho Nacional de Justiça	90,9	0,4	0,2	1,1	8,0	81,2	14,6	66,6
Superior Tribunal de Justiça	207,6	2,9	1,7	4,3	0,1	198,6	56,5	142,1
Superior Tribunal Militar	41,7	0,1	0,4	12,4	0,2	28,5	17,1	11,4
Justiça Federal	2.174,6	1,2	25,4	15,0	277,2	1.855,8	575,5	1.280,4
Justiça Eleitoral	1.227,5	24,8	7,0	22,0	47,2	1.126,4	182,0	944,4
Justiça do Trabalho	3.083,6	9,0	94,9	33,3	3,1	2.943,3	145,1	2.798,2
Tribunal de Justiça do DF e Territórios	475,7	0,6	1,8	8,7	0,0	464,5	28,7	435,8
Ministério Público da União	528,2	0,4	4,1	7,3	0,6	515,8	99,3	416,6
Conselho Nacional do Ministério Público	8,8	0,0	0,0	0,0	0,0	8,8	1,4	7,3
Defensoria Pública da União	198,1	0,0	20,4	13,5	0,8	163,4	36,9	126,5
Total	**1.625.629,1**	**14.997,6**	**57.399,2**	**29.822,2**	**102.471,1**	**1.420.939,0**	**78.484,6**	**1.342.454,5**

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2019 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$ 1.420,9 bilhões, tendo

sido inscritos R$ 78,5 bilhões em RPNP, restando, portanto, suficiência de R$ 1.342,4 bilhões, o que aponta, em termos consolidados, para o cumprimento da regra do art. 42 da LRF.

A tabela a seguir apresenta o comparativo entre 2019 e 2018, em que se observa crescimento de 15% na disponibilidade após a inscrição de RPNP. Esse aumento foi superior em 6,5 p.p. ao da Disponibilidade de Caixa Bruta. Isso ocorreu devido à diminuição das deduções (restos a pagar e demais obrigações), cabendo destaque às reduções de R$ 18,9 bilhões (38,7%) dos restos a pagar não processados de exercícios anteriores e de R$ 39,8 bilhões das demais obrigações financeiras (28,0%). Em complementação aos dados da tabela, o gráfico seguinte consolida as informações para os três últimos exercícios.

Disponibilidades e Restos a Pagar – 2019 e 2018

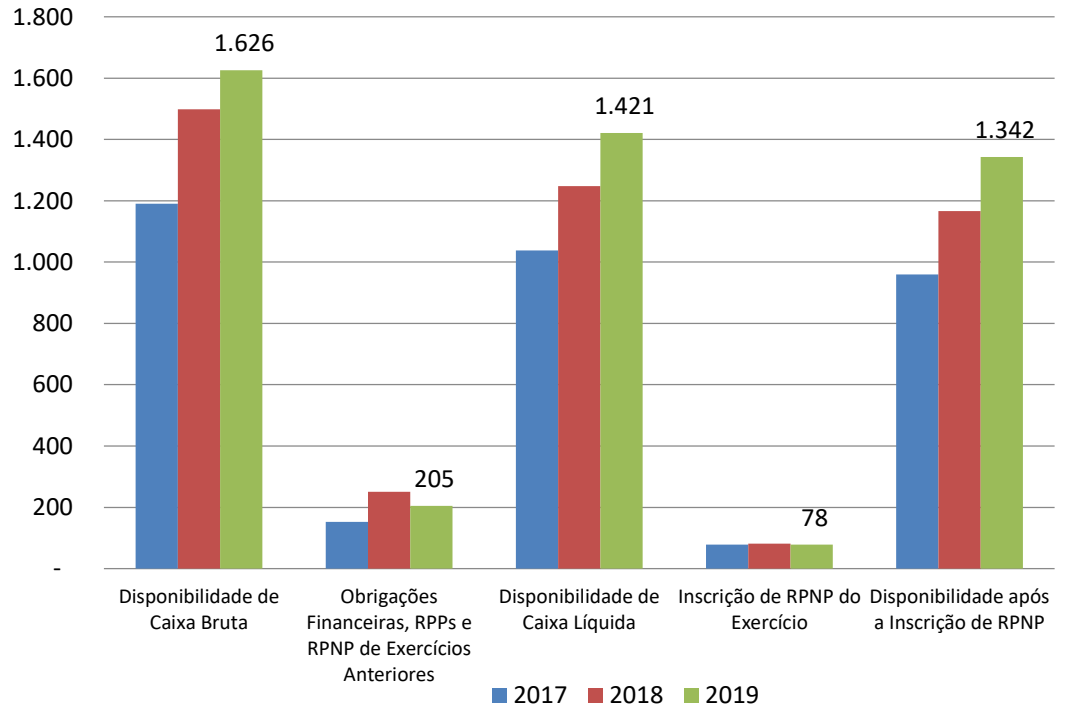
R$ milhões

Item	2018	2019	Variação Nominal	Variação %
Disponibilidade de Caixa Bruta	1.498.659	1.625.629	126.970	8,5%
RPP de Exercícios Anteriores	4.274	14.998	10.724	250,9%
RPP do Exercício	55.392	57.399	2.007	3,6%
RPNP de Exercícios Anteriores	48.685	29.822	-18.863	-38,7%
Demais Obrigações Financeiras	142.279	102.471	-39.808	-28,0%
Disponibilidade de Caixa Líquida	1.248.029	1.420.939	172.911	13,9%
RPNP do Exercício	81.113	78.485	-2.628	-3,2%
Disponibilidade após a Inscrição de RPNP	1.166.916	1.342.454	175.539	15,0%

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal dos 3º quadrimestres de 2017 e 2018 publicados pelos Órgãos.
Nota: RPP – Restos a Pagar Processados e RPNP – Restos a Pagar Não Processados.

Disponibilidades e Restos a Pagar – 2017 a 2019

R$ bilhões



Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal dos 3º quadrimestres de 2017, 2018 e 2019 publicados pelos Órgãos.

Por fim, cabe registrar que, nos últimos três anos, houve crescimento contínuo da disponibilidade bruta, mas o mesmo não pode ser dito em relação ao conjunto das obrigações. Os restos a pagar não processados inscritos no exercício mantiveram-se praticamente estáveis, enquanto as outras obrigações aumentaram R$ 98 bilhões em 2018 e, no exercício seguinte, reduziram R$ 46 bilhões.

4.1.2.8.1 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 de 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.

O Tribunal de Contas da União, por meio do subitem 9.3 do Acórdão 2.354/2007-TCU-Plenário (relator ministro Ubiratan Aguiar), firmou entendimento de que o art. 42 da LRF 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, por meio dos acompanhamentos dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) do 3º quadrimestre, o cumprimento dessa vedação. Além da análise global (soma de todas as fontes), há um monitoramento no sentido de assegurar a inexistência de fontes de recursos com saldo negativo.

As fontes de recursos (bem como a sua aglutinação em grupos de destinação de recursos) são agrupamentos de receitas que têm a mesma regra de aplicação. Ou seja, elas fazem a vinculação entre a receita e as despesas permitidas para determinada aplicação, pois, em muitos casos, a lei estabelece que certa receita, ou alguma parcela dela, seja destinada a 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, observou a existência de fontes com disponibilidades negativas em valores significativos, embora com disponibilidade líquida positiva, após a inscrição de restos a pagar não processados. O quadro seguinte apresenta as deliberações do TCU sobre o tema em relação aos exercícios de 2016, 2017 e 2018:

Deliberações do TCU sobre o art. 42 da LRF – exercícios de 2016 a 2018

Processo	Acórdão	Relator	Deliberação
TC 002.911/2017-5	2.844/2017-P	Ministro 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	Ministro 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;
TC 040.300/2019-6	2.901/2019 -P	Ministra Ana Arraes	9.11. considerar, para o Poder Executivo, regular a inscrição de restos a pagar não processados e compatível com as disponibilidades agrupadas por Grupos de Destinação de Recursos, ressaltando a existência de disponibilidade negativa no Grupo vinculado à Previdência Social (RPPS) , no valor de R$ 70 milhões, e uma disponibilidade positiva de R$ 34 bilhões em recursos não vinculados;

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 2018 e de 2019, 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	2019	Variação Anual Nominal	Variação Anual Percentual
Total de Recursos Não Vinculados/Ordinários (I)	**33.953**	**81.454**	**47.500**	**140%**
Total de Recursos Vinculados (II)	**1.125.896**	**1.253.150**	**127.254**	**11%**
1. Recursos vinculados à Educação	8.633	14.427	5.794	67%
2. Recursos vinculados à Seguridade Social (exceto Previdência)	12.673	25.313	12.640	100%
3. Recursos vinculados à Previdência Social (RPPS)	-70	100	170	243%
4. Recursos vinculados à Previdência Social (RGPS)	7.394	14.067	6.673	90%
5. Recursos de Operação de Crédito e Receitas Financeiras	799.100	854.023	54.923	7%
6. Recursos de Alienação de Bens e Direitos	979	4.273	3.293	336%
7. Recursos de Transferências Constitucionais e Legais a Estados, DF, Municípios, inclusive Fundos	7.584,28	5.863,69	-1.720,59	-23%
8. Recursos Vinculados a Fundos, Órgãos e Programas	258.181	302.898	44.717	17%
9. Outros Recursos Vinculados	31.361	32.123	762	2%
10. Recursos a Classificar	61	64	2	4%
Total (III) = (I + II)	**1.159.849**	**1.334.604**	**174.755**	**15%**

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal do Poder Executivo 3º Quadrimestre – 2018 e 2019.

Ao contrário do verificado no exercício anterior – ocasião em que o grupo "Recursos vinculados à Previdência Social (RPPS)" registrou insuficiência líquida de caixa no valor de R$ 70 milhões –, não se observou em 2019 disponibilidades negativas em nenhum dos grupos de destinação de recursos no âmbito do Poder Executivo.

O Poder Executivo, visando ao cumprimento da vedação prevista no art. 42 da LRF, vem monitorando a observância desse dispositivo desde o exercício de 2018, fazendo os devidos registros nos Relatórios Bimestrais de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias referidos no art. 56 da Lei 13.473/2017 (LDO 2018) e no art. 59 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019).

Algumas considerações em relação ao tema foram consignadas na Nota Técnica-SEI 41/2018/Gepla/Cofin/Sugef/STN-MF, dentre as quais a de que o Poder Executivo assevera não ser 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, registra que, na verificação 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.

Considerando as particularidades expostas pela STN, a apuração do cumprimento do art. 42 da LRF, consubstanciada na verificação da existência de suficiente disponibilidade financeira para fazer face à inscrição de restos a pagar não processados (RPNP), pode ser feita mediante a utilização de critérios diversos.

O primeiro deles, aqui denominado de critério Global ou Geral, consiste em averiguar se a disponibilidade de caixa total do órgão ou Poder, após a inscrição de RPNP (disponibilidade líquida), não é negativa, vale dizer, que o órgão ou Poder encerrou o exercício com disponibilidades

de caixa suficientes para honrar as obrigações contraídas. Esse critério não se atém à vinculação de fontes de recursos a determinadas destinações.

Os demais critérios levam em conta a vinculação existente entre a fonte de recursos e a sua destinação, seja de forma agregada em grupos de fontes (recursos vinculados à educação, recursos vinculados à seguridade social, recursos vinculados a fundos, órgãos e programas, entre outros grupos), seja de forma individualizada por fonte. Esses critérios são atualmente adotados pelos órgãos de controle e pela Secretaria do Tesouro Nacional, haja vista a sua aderência ao disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF, segundo o qual "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".

O atendimento ao art. 42 da LRF, segundo esses critérios, se dá, portanto, quando existem suficientes disponibilidades financeiras líquidas (após a inscrição em RPNP) não vinculadas a determinada destinação (recursos ordinários ou livres) para cobrir eventuais insuficiências em grupos de fontes vinculadas de forma agregada ou em fontes vinculadas específicas, conforme o critério adotado.

As tabelas seguintes apresentam a apuração do cumprimento do art. 42 da LRF em 2019 pelo Poder Executivo Federal conforme o critério global e conforme o critério de recursos ordinários compensando recursos vinculados negativos, sejam esses agregados por fonte ou 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 Federal – 2019

R$ milhões

	Disponibilidade após a Inscrição de RPNP	Soma de Fontes Positivas	Soma de Fontes Negativas
Total de Recursos Não Vinculados/Ordinários (I)	**81.454**	**81.454**	**0**
Total de Recursos Vinculados (II)	**1.253.150**	**669.514**	**-1.830**
1. Recursos vinculados à Educação	14.427	14.427	0
2. Recursos vinculados à Seguridade Social (exceto Previdência)	25.313	25.692	-379
3. Recursos vinculados à Previdência Social (RPPS)	100	282	-182
4. Recursos vinculados à Previdência Social (RGPS)	14.067	14.067	0
5. Recursos de Receitas Financeiras	268.557	268.557	0
6. Recursos de Operação de Crédito	585.466	0	0
7. Recursos de Alienação de Bens e Direitos	4.273	4.273	0
8. Recursos de Transferências Constitucionais e Legais a Estados, DF, Municípios, inclusive Fundos	5.864	6.473	-609
9. Recursos Vinculados a Fundos, Órgãos e Programas	302.898	303.558	-660
10. Outros Recursos Vinculados	32.123	32.123	0
11. Recursos a Classificar	64	64	0
Total (III) = (I + II)	**1.334.604**	**750.968**	**-1.830**

Fontes: Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo 3º Quadrimestre – 2019 e Siafi.

R$ milhões

Critério	Suficiência Recursos Não Vinculados	Valores Negativos	Suficiência Final
Disponibilidade - Critério STN - Grupo Fonte	81.454	0	81.454
Disponibilidade - Critério STN - Fontes de Recursos	81.454	-1.830	79.624
Critério Geral			1.334.604

Fontes: Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo 3º Quadrimestre – 2019 e Siafi.

Tendo em vista os dados apresentados nas tabelas acima, observa-se que, em 2019, após a inscrição de restos a pagar não processados, não se constatou disponibilidade líquida de caixa negativa em nenhum dos grupos de destinação de recursos (segunda coluna da primeira tabela), apesar de remanescerem fontes de recursos com insuficiência financeira ao final do exercício (última coluna da primeira tabela). Verifica-se, ademais, que o Poder Executivo Federal cumpriu o art. 42 da LRF por todos os critérios estabelecidos (segunda tabela), embora o grau de suficiência se altere significativamente conforme o critério utilizado (última coluna da segunda tabela).

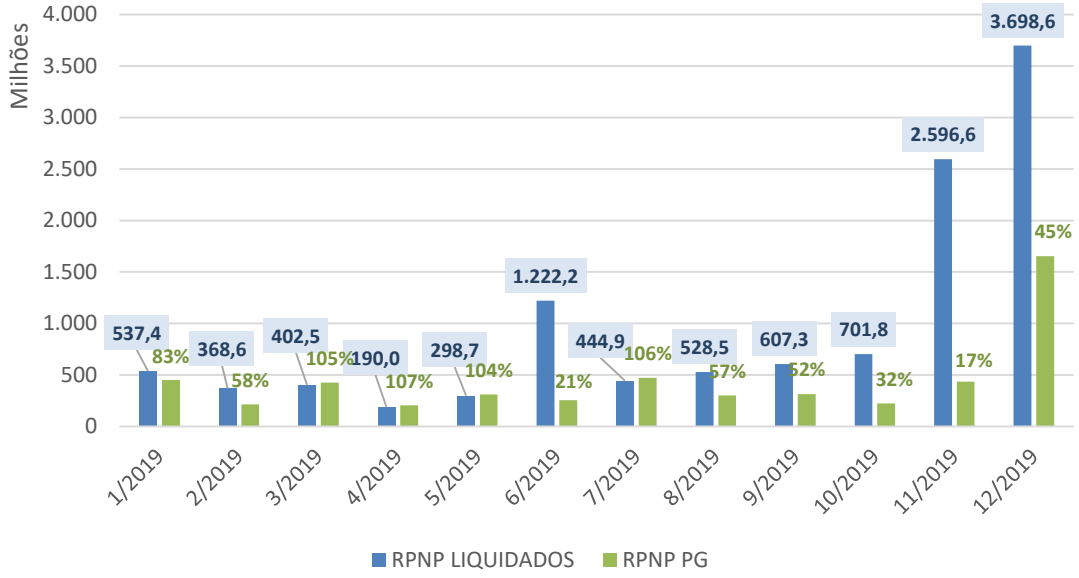
4.1.2.8.2. Liquidação Irregular de Restos a Pagar não Processados no MDR

Em 2019, o governo federal liquidou aproximadamente R$ 129 bilhões de restos a pagar não processados, sendo que 19,04% desse valor (R$ 13,4 bilhões) foram liquidados pelo Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR).

Dos R$ 13,4 bilhões liquidados pelo MDR, 47% ou R$ 6,3 bilhões ficaram concentrados nos meses de novembro e dezembro de 2019, mais especificamente nos dias 6, 7, 14 e 18 de novembro (67,17% das liquidações do mês) e nos dias 24 e 26 de dezembro (63,07% das liquidações do mês).

O gráfico seguinte demonstra, mensalmente, a discrepância nas liquidações realizadas pelo MDR ao longo do exercício financeiro de 2019.

Liquidação de restos a pagar não processados pelo MDR – 2019



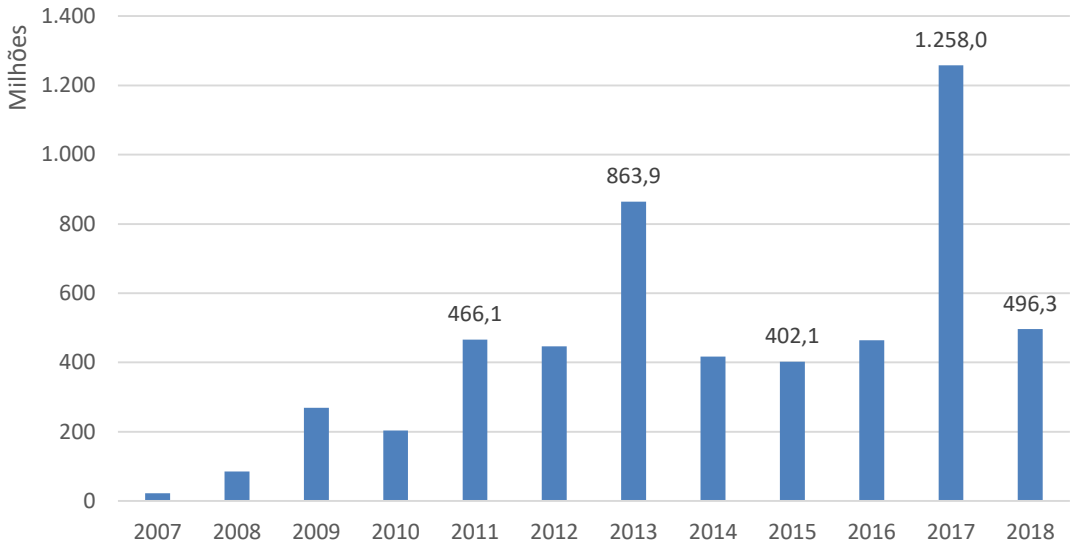
Fonte: Elaboração própria a partir de dados extraídos do Tesouro Gerencial.

Detalhando os dados extraídos do Tesouro Gerencial, foi possível identificar que a grande maioria das liquidações de novembro e dezembro de 2019, no MDR, foram realizadas por unidades gestoras da Caixa Econômica Federal (Caixa), sendo 85% em novembro e 68% em dezembro.

Outro ponto que merece atenção é que 92,03% dos restos a pagar não processados liquidados no último bimestre de 2019 são referentes às modalidades de aplicação 30 e 40 (transferências voluntárias a estados, Distrito Federal e municípios). Em termos de número de liquidações, somente a Caixa gerou mais de 12.000 documentos de liquidação no último bimestre de 2019, o equivalente a 6.224 contratos de repasse ou instrumentos congêneres, cuja liquidação requer a análise exaustiva de uma série de regras e exigências de execução.

O gráfico seguinte demonstra a distribuição dos valores de contratos do MDR que foram liquidados pela Caixa no último bimestre de 2019. Pelo gráfico é possível perceber que a grande maioria dos empenhos se referente aos anos de 2013 e 2017.

Restos a pagar não processados por ano da nota de empenho



Fonte: elaboração própria a partir de dados do Tesouro Gerencial.

Para avaliar as liquidações realizadas, foram encaminhados ofícios com pedidos de informações ao Ministério da Economia (ME), ao Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR) e à Caixa Econômica Federal (Caixa).

O MDR foi questionado sobre os fatores que contribuíram para o crescimento expressivo de liquidações de restos a pagar não processados nos meses de novembro e dezembro de 2019.

Em resposta, o Ministério argumentou que o principal fator para o aumento das liquidações foi a edição do Comunicado 26, de 15/10/2019, pelo Departamento de Transferências Voluntárias da União (Detru), o qual faz parte da Secretaria Especial de Desburocratização, Gestão e Governo Digital do Ministério da Economia. Abaixo, trecho do Comunicado 26 disponibilizado pelo Detru na Plataforma Mais Brasil:

> **Comunicado 26:**
>
> (...)
>
> Dessa forma, **esse DETRU não vê óbices para que o empenho seja <u>integralmente liquidado</u> após satisfeitas as condições para liberação dos recursos financeiros**. Atentamos, ainda, que as condições de liberação de recursos não se confundem com as condições de desbloqueio pela Mandatária e que, conforme inciso II do art. 41 da Portaria Interministerial nº 424, de 30 de dezembro de 2016, **são <u>condições para liquidação</u> do empenho <u>e liberação de recursos</u> nos convênios e contratos de repasse**:
>
> 1- Ausência de condição suspensiva;
> 2- Conclusão da análise técnica; e
> 3- Aceite do processo licitatório pelo concedente ou mandatária.
>
> Ressalta-se ainda que os termos de fomento, termos de colaboração e termos de parceria não se submetem ao regramento da PI424/2016 e, portanto, seus empenhos não dependem de aceite do processo licitatório para liquidação. (grifou-se)

Segundo o MDR, "a orientação do Detru veio a trazer maior esclarecimento para os ordenadores de despesa em relação à liquidação integral dos empenhos após o cumprimento das condições para liberação de recursos financeiros".

O Ministério acrescentou ainda que as decisões para liquidações de despesas são tomadas pelos ordenadores de despesa responsáveis por cada programação da Pasta.

> Além das legislações e normativos, espera-se que os Ordenadores de despesa se pautem no desempenho de cada programação para a tomada de decisão, respeitadas as especificidades de

> cada empreendimento, considerando, por exemplo, a **aprovação de projetos, o andamento de obras, a apresentação de documentação, análises técnicas, cumprimento de obrigações pelas entidades parceiras, além das comprovações para liberação de recursos financeiros de que trata o art. 41 da Portaria Interministerial nº 424, de 2016 (1814592) e todo tipo de informação que possa influenciar na tomada de decisão para a liquidação das despesas**. (grifou-se)

Em relação aos questionamentos feitos à Caixa, a empresa mandatária da União informou que: i) o Comunicado 26 do Detru estabeleceu, para fins de liquidação, as mesmas condições para liberação de financeiro previstas na Portaria 424/2016; ii) não há diferença entre os procedimentos de verificação de liberação de financeiro adotados pela Caixa antes ou após o Comunicado 26; iii) o comunicado do Detru trouxe como novidade a autorização para liquidação integral do empenho, quando um contrato de repasse cumprisse os requisitos para liberação de recursos. Ainda segundo a Caixa:

> 3.4.2. Antes do comunicado, a liquidação da despesa ocorria no momento em que a mandatária recebia do gestor federal a autorização para emissão da Ordem Bancária, e no exato valor dessa autorização, isto é, a liquidação do empenho era na proporção do valor do recurso autorizado pelo gestor federal.
>
> 3.4.2.1 A partir do Comunicado 26, a liquidação do empenho torna-se independente da autorização do gestor federal para a transferência financeira (emissão de ordem bancária) para o contrato de repasse.
>
> 3.4.2.2 Vale destacar que o Comunicado 26 não altera o processo para as liberações financeiras, mantendo-se todos os critérios para evolução financeira do contrato de repasse. (grifou-se)

Nesse ponto, é possível concluir que o Comunicado 26 do Detru foi determinante para a mudança na sistemática de liquidações de despesas decorrentes de transferências voluntárias, haja vista que passou a orientar as unidades gestoras do governo federal a realizar a liquidação integral dos empenhos quando verificado o cumprimento de apenas três critérios: ausência de condição suspensiva, conclusão da análise técnica e aceite do processo licitatório.

Considerando todo o exposto, cabe fazer os seguintes questionamentos: i) de quem é a competência para estabelecer regra sobre o momento correto da liquidação de transferências voluntárias; ii) qual seria o momento ideal para realizar a liquidação de despesas de transferências voluntárias; e iii) se o procedimento recomendado pela Detru no Comunicado 26 está correto.

No que concerne ao primeiro questionamento, a liquidação constitui, por um lado, fase da execução orçamentária da despesa na qual se verifica o direito adquirido pelo credor a fim de apurar a origem e o objeto do que será pago, a importância a pagar e a quem ela deve ser paga. Gera, portanto, expectativa de pagamento e tem claros reflexos na execução financeira.

Por outro lado, liquidação é também procedimento contábil de reconhecimento de uma obrigação, com impacto nas demonstrações contábeis. Por isso, cabe ao órgão central de contabilidade e de administração financeira federal – a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) –, nos termos do estabelecido nos arts. 12, 15 e 17 da Lei 10.180/2001, definir o momento correto da liquidação de empenhos de transferências voluntárias.

Sobre o momento ideal para liquidar a despesa, cabe esclarecer que os procedimentos estão regulamentados pelo Manual do Sistema de Administração Financeiro do Governo Federal (Manual Siafi), editado pela STN.

> **Macrofunção 020307 – Transferências Voluntárias**
>
> A liquidação da despesa de transferências voluntárias deverá ser efetuada somente quando todas as exigências para a liberação dos recursos financeiros forem integralmente satisfeitas, de acordo com a legislação que rege o instrumento celebrado (convênio, contrato de repasse, termo de parceria, etc., por exemplo). Aplica-se as disposições contidas no subitem anterior às transferências obrigatórias, no que couber.

Macrofunção 020317 – Restos a Pagar

> Os restos a pagar processados relativos a transferências voluntárias devem contemplar, única e exclusivamente, valores cujas exigências para o repasse financeiro estejam integralmente satisfeitas, conforme disposto na legislação que rege o instrumento celebrado (convênio, contrato de repasse, termo de parceria, etc., por exemplo). Aplica-se as disposições contidas no subitem anterior às transferências obrigatórias, no que couber.

Além do Manual Siafi, a STN, por meio da Coordenação-Geral de Contabilidade (CCONT), editou a Nota Técnica 7/2018/CCONT/SUCON/STN-MF, que examina o momento ideal para a liquidação da despesa relativa a transferências voluntárias.

Em sua análise, a CCONT considera o conceito de liquidação previsto no art. 63 da Lei 4.320/1964, segundo o qual a liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, ou seja, a liquidação reconhece uma obrigação no passivo do órgão liquidante.

A CCONT também chama atenção para o conceito de passivo presente no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e no item 5.14 da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicável ao Setor Público – Estrutura Conceitual, segundo o qual:

> **Passivo** é uma **obrigação presente**, derivada de **evento passado**, cuja extinção deva resultar na **saída de recursos da entidade**. (grifou-se)

Portanto, o reconhecimento de um passivo, por meio da liquidação de uma despesa, requer o preenchimento concomitante de três requisitos: a obrigação deve ser presente; a obrigação deve decorrer de um evento passado; e a obrigação reconhecida deve gerar saída de caixa da entidade.

Com a celebração do convênio, está claro que o requisito da "obrigação presente" está atendido. Contudo, quanto aos dois últimos requisitos – obrigação decorrente de evento passado que resulte em saída de caixa –, algumas condições legais devem ser cumpridas para que haja a liquidação do empenho e o efetivo reconhecimento da obrigação de pagar.

Sobre essas condições, a Portaria Interministerial 424, de 30/12/2016, em seus arts. 41 e 42, estabelece as regras para liberação dos recursos financeiros. Importante destacar que essa norma foi recentemente alterada pela Portaria Interministerial 558, de 10/10/2019, o que pode ter influenciado o montante das liquidações realizadas pela Caixa no último bimestre de 2019.

Assim, para que a Caixa realizasse a liquidação das despesas de transferência voluntárias, seria necessário o atendimento das seguintes exigências da Portaria Interministerial 424/2016: i) **para os instrumentos cuja liberação do financeiro é feita em parcela única (Níveis I, I-A, IV e V):** conclusão da análise técnica, aceite do processo licitatório, inexistência de impedimento e comprovação do aporte da contrapartida pactuada pelo convenente (art. 41, incisos I e II, e art. 42, inciso I); e ii) **para os instrumentos com mais de uma parcela**: todas as exigências do item anterior e, a partir da segunda parcela, comprovação de execução de no mínimo 70% das parcelas liberadas anteriormente (art. 41, inciso III).

Com isso, é possível concluir que o reconhecimento de passivos de transferências voluntárias é um processo dinâmico, que exige verificações recorrentes sobre o cumprimento de requisitos de pagamento. Ou seja, enquanto em despesas comuns, como a compra de material de escritório, a liquidação é realizada à medida que os produtos são entregues, nas transferências voluntárias, como não é exigida a entrega efetiva de um bem para reconhecimento do passivo, a liquidação somente será permitida quando o ente convenente cumprir todos os requisitos para receber o pagamento.

Observe-se que não se fala, aqui, de entrega efetiva de bens e serviços necessários à execução do convênio (como no caso da liquidação de despesas comuns), mas da observância das condições estabelecidas na Portaria Interministerial 424/2016 para que o ente convenente receba os recursos. Não se pode, por exemplo, liquidar integralmente o empenho de uma transferência voluntária de Nível II (execução de obras e serviços de engenharia com valores de repasses iguais ou

superiores a R$ 1,5 milhão e inferiores a R$ 5 milhões) ou III (execução de obras e serviços de engenharia com valores de repasse iguais ou superiores a R$ 5 milhões), sem antes saber se o ente convenente irá comprovar a execução de no mínimo 70% das parcelas liberadas anteriormente (art. 41, inciso III, da Portara Interministerial 424/2016).

A liquidação de restos a pagar não processados sem que estejam presentes os pressupostos para pagamento afeta a execução orçamentária e financeira do exercício, na medida em que os restos a pagar devem ser considerados na execução da programação financeira concomitantemente com as despesas autorizadas na lei orçamentária anual (art. 9º, § 2º, do Decreto 93.872/1986). Isso porque, uma vez satisfeitos os requisitos, o pagamento dos restos a pagar será feito à conta do limite global de saque de cada órgão, concorrendo, portanto, com as despesas orçamentárias do exercício.

Ademais, o reconhecimento de passivos sem exigibilidade provoca uma série de consequências indesejáveis nas demonstrações contábeis da União. Como exemplo, cita-se a superavaliação das variações patrimoniais diminutivas e, consequentemente, a subavaliação do resultado patrimonial do período de reconhecimento do passivo. A CCONT ainda aponta consequências negativas para o Balanço Orçamentário, uma vez que a coluna de "Despesas Liquidadas" irá evidenciar valores cuja execução não foi realizada, induzindo o usuário da informação contábil a avaliações errôneas sobre o desempenho do setor público.

Levando em consideração os termos da Nota Técnica da STN/CCONT, bem como as normas estabelecidas pela Portaria Interministerial 424/2016, notadamente os arts. 41 e 42, é possível chegar à conclusão de que o Comunicado 26 do Detru orientou de forma incorreta as unidades gestoras sobre a liquidação de despesas relacionadas a transferências voluntárias. Senão, vejamos: i) estabeleceu apenas três critérios para liquidação dos empenhos e liberação do financeiro, quando a Portaria Interministerial 424/2016 estabelece, no mínimo, cinco critérios, como é o caso do art. 42, inciso I, que exige o aporte da contrapartida do convenente; e ii) autorizou a liquidação total de empenhos enquadrados nos Níveis II e III (art. 41, inciso II, da Portaria Interministerial 424/2016), mesmo sem cumprimento da exigência do inciso III do art. 41, que impõe condições para a liberação de financeiro a partir da segunda parcela.

Em resposta a questionamentos feitos pelo TCU, o Detru encaminhou a Nota Técnica-SEI 14.704/2020/ME, na qual afirma que a liquidação de despesas de transferências voluntárias após a assinatura dos instrumentos, sem condicionantes, é um fato corriqueiro em todos os órgãos e entidades da União, exceto no Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR), o qual tinha um entendimento diferenciado e, a partir do Comunicado 26/2019, passou a adotar o entendimento nele consignado, fato que pode explicar, em parte, o aumento das liquidações de empenho no exercício de 2019.

O Detru acrescenta ainda que "a confecção do Comunicado 26/2019 levou em consideração os aspectos da Nota Técnica da CCONT, a qual, salvo melhor juízo, não detalhou a questão da liquidação parcial ou integral dos empenhos".

À STN, por meio da CCONT, foi questionado se a nota técnica produzida por aquela coordenação autorizava a liquidação integral dos restos a pagar de transferências voluntárias independentemente do nível do instrumento de que trata o art. 3º da Portaria Interministerial 424/2016 e desde que as exigências para o repasse financeiro estivessem cumpridos.

Em resposta, aquele órgão encaminhou a Nota Técnica-SEI 15.349/2020/ME, a qual nega que a Nota Técnica 7/2018/CCONT/SUCON/STN-MF tenha autorizado liquidações integrais de empenhos, nos termos do autorizado no Comunicado 26/2019 do Detru. Para exemplificar o seu entendimento, a STN cita o seguinte exemplo:

> A fim de exemplificar tal situação, suponha-se a celebração de um instrumento de transferência voluntária qualquer com as seguintes condições: (a) sua celebração se deu em 2 de janeiro de 2019; (b) a publicação de seu extrato em meio oficial se deu em 3 de janeiro de 2019; (c) o prazo de expiração foi estipulado para a data de 29 de janeiro de 2020; (d) o cronograma de desembolso

> prevê o repasse de três parcelas; (e) foi previsto depósito de contrapartida proporcional a ser efetuado pelo convenente e (f) foi emitida uma única nota de empenho para o repasse dos recursos federais, sem qualquer possibilidade de expedição de apostilamentos futuros. Quando da transferência dos recursos relativos à primeira parcela, mesmo que o instrumento atenda aos dispositivos contidos no Art. 41, incisos I e II, da Portaria Interministerial em tela, mas deixe o convenente de comprovar o depósito da contrapartida correspondente à parcela em epígrafe, conforme preconiza o Art. 42, inciso I, não há condições efetivas de se efetuar a liquidação da despesa pública relativa a esta parcela e, consequentemente, reconhecer a obrigação a ser satisfeita pela União e suas entidades. Isso porque uma das condições para a exigência da potencial obrigação ainda não foi satisfeita, tornando-a inexigível perante a União e suas entidades. Ou seja, somente será possível o reconhecimento (liquidação) da obrigação de repassar o valor da primeira parcela quando o convenente comprovar o depósito efetivo da contrapartida correspondente em conta bancária específica do instrumento. Feita esta comprovação pelo convenente, e inexistindo qualquer outra exigência a ser satisfeita para o repasse da primeira parcela, fica caracterizada a obrigação de a União, de fato e de direito, repassar o respectivo valor ao convenente. Assim, a liquidação da despesa relativa às outras duas parcelas deverá obedecer às exigências próprias para a sua feitura, como é o caso, por exemplo, da comprovação da execução de no mínimo 70% (setenta por cento) das parcelas anteriormente repassadas, bem como do depósito da contrapartida correspondente, conforme preconizam o Art. 41, inciso III, e o Art. 42, incisos I e II, da Portaria Interministerial em epígrafe.

Assim, considerando que o Comunicado 26/2019 do Detru orientou as liquidações não apenas de contratos de repasse administrados pela Caixa, mas também de convênios geridos por vários órgãos da administração pública, constata-se que as liquidações irregulares foram generalizadas em toda a administração pública federal.

Em 13/5/2020, foi encaminhada a esta Corte de Contas ata de reunião realizada entre a STN, o Detru e a Assessoria Especial de Controle Interno do Ministério da Economia (AECI/ME) em 12/5/2020.

Segundo consta do documento, os técnicos do Detru e da STN concordaram que, com a edição das NBC TSP a partir do ano de 2016, não seria mais possível se afirmar que a obrigação da União de repassar recursos relativos a transferências voluntárias surge da celebração (assinatura) dos respectivos instrumentos, mas sim do cumprimento, pelos convenentes, de cláusulas relativas a cada parcela a ser por eles recebidas, e que são impostas pela legislação infralegal que disciplina esses instrumentos, em especial a Portaria Interministerial 424/2016.

Ademais, concluíram pela pertinência do entendimento formado pela Nota Técnica 7/2018/CCONT/SUCON/STN-MF, de 22/3/2018. Quanto ao Comunicado 26/2019, considerando o princípio da anualidade orçamentária e a obrigação dos órgãos concedentes de empenhar apenas as parcelas referentes ao exercício orçamentário, conforme previsto no artigo 27 do Decreto 93.872/1986, o entendimento foi de que a orientação da liquidação, após cumpridos os requisitos para a liberação dos recursos, atende as regras orçamentárias vigentes.

Em conclusão, as equipes técnicas do ME, com o objetivo de dar maior efetividade às transferências voluntárias, sem deixar de seguir os preceitos contábeis, entenderam pela necessidade de se alterar dispositivos do Decreto 93.872/1986, notadamente as regras do art. 68, §§ 5º e 6º, bem como de expedição de comunicado detalhado para explicar as medidas a serem tomadas pelo gestor a depender de como a despesa é executada, se direta ou descentralizada (transferências voluntárias).

Diante das tratativas entre as duas unidades do Ministério da Economia, entende-se que a necessidade de harmonização dos entendimentos já está sendo endereçada e resta ser verificada a emissão de novo comunicado aos órgãos setoriais, com as devidas correções.

Por seu turno, os restos a pagar não processados relativos a transferências voluntárias liquidados em 2019 à luz do Comunicado 26/2019 do Detru e ainda não pagos devem ser examinados, a fim de se apurar se os requisitos necessários para repasse dos recursos estavam presentes e fundamentaram a liquidação. Caso não sejam comprovados e se ainda for viável, os ministérios

deverão ser orientados sobre o cancelamento das liquidações e dos respectivos restos a pagar, considerando o disposto no Decreto 93.872/1986.

IRREGULARIDADE

Liquidações integrais de restos a pagar não processados relativos a transferências voluntárias sem a devida demonstração de que cumpriam os requisitos para pagamento, em desacordo com a Portaria Interministerial 424/2016, com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, com o Manual Siafi, com as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional e com o art. 63 da Lei 4.320/1964.

RECOMENDAÇÃO

- Que o Poder Executivo Federal realize levantamento, juntamente com os ministérios setoriais, de todos os restos a pagar não processados relativos a transferências voluntárias liquidados integralmente em 2019 em desacordo com a Nota Técnica 7/2018/CCONT/SUCON/STN-MF, de 22/3/2018, e oriente cada órgão, quando ainda for viável, sobre o cancelamento das liquidações irregulares, bem como o consequente cancelamento dos restos a pagar não processados.
- Que o Poder Executivo Federal oriente os ministérios setoriais de que as despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual deverão ser empenhadas em cada exercício financeiro apenas pela parte a ser nele executada, em observância ao princípio da anualidade orçamentária e conforme determina o art. 27 do Decreto 93.872/1986.

4.1.2.9. Requisitos para Instituição de Renúncias de Receitas Tributárias

A presente seção busca 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 114 e 116 da LDO 2019, 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 deva ser acompanhada da estimativa de seu impacto orçamentário e financeiro. Na mesma linha, o art. 14 da LRF estabelece que a concessão ou ampliação de benefício tributário seja acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que inicia sua vigência e nos dois seguintes e atenda ao disposto na LDO. Ademais, requer a demonstração de que a renúncia tenha sido considerada na estimativa de receita orçamentária e que não afetará as metas 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 para o controle e a gestão fiscal, em relação ao cumprimento das metas fiscais, considerando que, caso as regras dessa lei não sejam observadas, em propostas originárias do Poder Executivo ou em proposições parlamentares, o referido dispositivo padecerá de eficácia. A finalidade da regra é preservar o equilíbrio fiscal.

Adicionalmente, a LDO para 2019, nos arts. 114 e 116, dispôs sobre os requisitos a serem observados, no âmbito das proposições legislativas e das respectivas emendas, para instituição dos benefícios fiscais. O primeiro dispositivo reitera a exigência de estimativa de impacto insculpida na LRF, acrescentando a necessidade de apresentação da respectiva memória de cálculo detalhada. Por sua vez, corroborando a necessidade de maior controle dos deficits fiscais, ficou estabelecida no § 1º

do referido art. 116 a vedação para concessão ou ampliação de incentivos tributários no exercício de 2019, exceto a prorrogação por prazo máximo de cinco anos, nas seguintes condições:

> § 1º **Ficam vedadas a concessão e a ampliação de incentivos ou benefícios de natureza financeira, tributária, creditícia ou patrimonial, exceto a prorrogação por prazo não superior a cinco anos, desde que o montante do incentivo ou benefício prorrogado seja reduzido em pelo menos dez por cento ao ano** e que o respectivo ato seja acompanhado dos objetivos, metas e indicadores relativos à política pública fomentada, bem como da indicação do órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação. (grifou-se).

Assim, os requisitos a serem observados para a prorrogação dos benefícios fiscais, conforme previsão contida nos supracitados arts. 114 e 116 da LDO 2019, dizem respeito a: estimativa dos efeitos no exercício em que entrar em vigor e nos dois subsequentes; demonstração da memória de cálculo e correspondente compensação; consignação de objetivo, metas e indicadores relativos à política pública fomentada; justificação fundamentada para a aprovação do projeto de lei ou para a edição da medida provisória; vigência máxima ou prorrogação do benefício por até cinco anos; redução do montante do benefício prorrogado em pelo menos 10% ao ano; indicação do órgão responsável pela respectiva supervisão, acompanhamento e avaliação.

Ressalta-se que esta Corte de Contas já expediu diversas recomendações e determinações a órgãos do Poder Executivo com vistas ao cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais, principalmente quanto ao art. 14 da LRF, quando da concessão e ampliação das renúncias de receita, entre as quais: subitens 9.2 e 9.3 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário (relatoria do ministro Augusto Nardes); item 9.4 do Acórdão 809/2014-TCU-Plenário (relatoria do ministro Benjamin Zymler); item 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).

Da mesma forma, por meio do item 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário (relatoria do ministro Raimundo Carreiro), 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 concedem ou ampliem renúncias de receitas tributárias, sobre a necessidade de que seja verificado o cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Outras duas deliberações relativas ao tema tiveram como destinatário o Poder Legislativo. Conforme o item 9.5 do Acórdão 1.270/2018-TCU-Plenário (relatoria do ministro José Múcio Monteiro), foi dada ciência aos presidentes do Senado Federal e da Câmara dos Deputados, bem como aos ministros da Casa Civil da Presidência da República e da Fazenda, de que as disposições contidas no art. 14 da LRF são insuficientes como mecanismos de controle do crescimento do volume de renúncias de receitas tributárias e, consequentemente, do impacto fiscal dele decorrente. Ademais, no âmbito do subitem 9.2.2 do Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário (relatoria do ministro José Múcio Monteiro), alertou-se o Poder Legislativo de que:

> (...) a manutenção da atual dinâmica de expansão das despesas e/ou inibição de receitas, mediante inovações ou alterações legislativas desacompanhadas de adequadas estimativas do impacto orçamentário-financeiro nas finanças da União e de medidas mitigadoras destes impactos, acarreta riscos significativos para a sustentabilidade fiscal do país, além de comprometer a capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos.

Convém recordar, ainda, que o Tribunal de Contas da União apontou irregularidades quando da emissão dos Pareceres Prévios sobre as contas prestadas pelo Presidente da República relativas aos exercícios de 2016, 2017 e 2018, bem como emitiu sucessivos alertas ao Poder Executivo acerca da ausência de atendimento aos requisitos legais previstos nos arts. 113 do ADCT, 14 da LRF e nos correspondentes dispositivos contidos nas respectivas LDOs (arts. 113 e 114 da Lei 13.242/2015

– LDO 2016, 117 e 118 da Lei 13.408/2016 – LDO 2017, e arts. 112 e 114 da Lei 13.473/2017 – LDO 2018) 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 2019

Durante o exercício de 2019, foram instituídas renúncias de receitas tributárias por meio de nove normas legais, segundo informações prestadas pela RFB, no valor total estimado de R$ 182,86 milhões. Este montante é significativamente menor que o estimado para 2018, de R$ 13,2 bilhões, concernente também a nove normas. No entanto, segundo a RFB, somente três normativos produziram efeitos fiscais em 2019 (Lei 13.799/2019 e Decretos 9.897/2019 e 9.971/2019), enquanto os benefícios instituídos pelas demais normas teriam impacto somente a partir de 2020.

A tabela a seguir apresenta as nove renúncias de receitas instituídas em 2019 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 2019

Legislação	art. 113 do ADCT	art. 14 da LRF	arts. 114 e/ou 116 da LDO 2019	art. 150, § 6º, da CF
Lei 13.799/2019	**Não**	**Não**	*	Sim
MP 877/2019	**Não**	**Não**	**Não**	Sim
MP 905/2019	**Não**	**Não**	**Não**	Sim
MP 907/2019	Sim	Sim	**Não**	Sim
Lei 13.970/2019	**Não**	**Não**	**Não**	Sim
Decreto 9.897/2019	*	*	*	*
Decreto 9.971/2019	*	*	*	*
Portaria-ME 559/2019	*	Sim	*	Sim
Portaria-ME 601/2019	*	Sim	*	Sim

* Não se aplica.
Fonte: RFB.

A Lei 13.799/2019 alterou os arts. 1º e 3º da Medida Provisória (MP) 2.199-14/2001, prorrogando o prazo (até 31/12/2023) para protocolização e aprovação de novos projetos beneficiados com a redução de 75% do imposto de renda para instalação, ampliação, modernização ou diversificação, bem como para aplicação do percentual de 30% do imposto de renda devido para reinvestimento em empreendimentos dos setores da economia que venham a ser considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação das Superintendências do Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) e da Amazônia (Sudam).

Referido normativo originou-se do projeto PLS 656/2015 do Senado Federal e posteriormente apreciado pela Câmara dos Deputados, onde foi cadastrado como PL 10.160/2018. Por sua vez, o Presidente da República sancionou o projeto em 3/1/2019, com veto parcial no que se refere à ampliação dos benefícios fiscais às empresas em operação na área de atuação da Superintendência de Desenvolvimento do Centro Oeste (Sudeco).

Em 15/1/2019, a Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag) formulou representação (TC 000.605/2019-0, de relatoria do ministro Bruno Dantas) com objetivo de avaliar a conformidade das concessões de benefícios tributários decorrentes da referida Lei 13.799/2019 diante dos requisitos exigidos pela LRF, pela LDO 2019 e pelo ADCT.

Ao final, depois de analisadas as manifestações apresentadas pelos órgãos envolvidos (Ministério da Economia, Ministério do Desenvolvimento Regional e Casa Civil da Presidência da República), constatou-se, de fato, que o mecanismo instituído pela Lei 13.799/2019 estava em desacordo com as referidas regras constitucionais e legais relacionadas à instituição/majoração de renúncias de receitas. Assim, o Tribunal decidiu, conforme o Acórdão 62/2020-TCU-Plenário (relatoria do ministro Bruno Dantas):

> 9.1. conhecer da presente Representação, satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos nos arts. 235, caput, e 237, do Regimento Interno deste Tribunal, para, no mérito, considerada procedente;

9.2. referendar a medida cautelar e providências acessórias adotadas pelo relator por meio do despacho contido na peça 64 destes autos, nos termos do art. 276, § 1º, do RITCU;
9.3. determinar ao Ministério da Economia, à Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste e à Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia, no âmbito de suas respectivas competências, com fundamento no art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, que somente reconheçam/concedam/aprovem direitos de fruição de benefícios previstos na Lei 13.799/2019 quando sobrevier à implementação de todas as condições de eficácia de renúncia de receitas previstas no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 114 da Lei 13.707/2018 (Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2019) e no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, em sintonia com a resposta à Consulta veiculada pelo Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário;
9.4. determinar ao Ministério do Desenvolvimento Regional, ao Ministério da Economia e à Casa Civil da Presidência da República, no âmbito de suas respectivas competências, com fundamento no art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, adotem medidas com vistas a atender os requisitos estabelecidos no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 114 da Lei 13.707/2018 (Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2019) e no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para que os benefícios previstos na Lei 13.799/2019 possam ter eficácia;
9.5. alertar a Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste, a Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia, o Ministério do Desenvolvimento Regional e o Ministério da Economia, com fundamento no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, que o reconhecimento do direito ao benefício de reinvestimento de 30% do IRPJ, prorrogado pela Lei 13.799/2019, no corrente exercício, está condicionado à implementação prévia de medidas de compensação, de forma a assegurar a compatibilidade da renúncia fiscal com o disposto no inciso II do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

A Medida Provisória 877/2019 dispôs sobre a dispensa de retenção dos tributos federais na aquisição de passagens aéreas pelos órgãos e entidades federais. Verificou-se que a instituição dessa desoneração desrespeitou o § 1º do art. 116 da LDO 2019, que veda a concessão de novos incentivos fiscais durante o exercício de 2019 (à exceção de prorrogação de renúncias pelo prazo não superior a cinco anos). Apesar de a referida renúncia de receita ter sido inicialmente instituída pelo § 9º do art. 64 da Lei 9.430/1996, prorrogada pela Lei 13.043/2014 e, posteriormente, pela MP 822/2018, não ficou caracterizada como prorrogação de benefício tributário então existente, pois a MP 822/2018 não foi convertida em lei e teve sua vigência encerrada em 26/6/2018.

À exceção do art. 150, § 6º, da CF (concessão por lei específica), não houve a demonstração de cumprimento das demais condições para concessão do benefício por meio da MP 877/2019, conforme a respectiva Exposição de Motivos – EM 58/2019 ME, já que não se atendeu integralmente aos requisitos exigidos pelos arts. 113 do ADCT, 14 da LRF e 114 e 116 da LDO 2019, tais como: estimativa do impacto orçamentário-financeiro das medidas e respectivas medidas de compensação e memória de cálculo, demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita orçamentária e de que não afetaria as metas fiscais, bem como indicação do órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação.

Além disso, não constou da MP 877/2019 cláusula de vigência de, no máximo, cinco anos para a renúncia fiscal, conforme exigido pelo § 2º do art. 116 da LDO 2019. Cabe registrar, ainda, que a MP 877/2019 não foi convertida em lei, tendo seu prazo de vigência encerrado em 23/7/2019.

A Medida Provisória 905/2019 instituiu desonerações (nos tributos relacionados ao "Contrato Verde e Amarelo" e à legislação tributária) no âmbito dos seguintes tributos: Contribuição Previdenciária Patrimonial (CPP), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Em

primeiro lugar, a concessão desses benefícios contrariou o § 1º do art. 116 da LDO 2019, que vedou a concessão de novos benefícios durante o exercício de 2019. Ademais, o ato normativo não indicou o órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação da respectiva renúncia instituída.

Quanto à necessidade da estimativa do impacto orçamentário-financeiro dos benefícios no âmbito da respectiva Exposição de Motivos – EM 352/2019 ME, observou-se que somente foram apresentados os impactos dos gastos tributários e as respectivas medidas de compensação referentes à CPP (art. 9º), não constando qualquer demonstração equivalente em relação às renúncias dos outros tributos (arts. 28 e 48). Também não se evidenciou a memória de cálculo dessas estimativas, em descumprimento aos arts. 113 do ADCT e ao caput do art. 114 da LDO 2019.

Em relação à parte final do art. 14 da LRF e respectivos incisos I e II, verificou-se que a renúncia de receita relativa às contribuições previdenciárias foi considerada na estimativa de receita orçamentária da Mensagem Modificativa ao Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) da União para o exercício de 2020, juntamente com os impactos da Reforma Previdenciária, conforme a Nota Metodológica da RFB de 12/11/2019, encaminhada ao Congresso Nacional. No entanto, no que diz respeito aos benefícios concernentes aos outros tributos (arts. 28 e 48), não se identificou a inclusão dessas renúncias na referida estimativa do PLOA. Registre-se que a Medida Provisória 905/2019 foi revogada pela Medida Provisória 955, de 20/4/2020.

A Medida Provisória 907/2019 dispôs sobre alíquotas do imposto de renda incidentes sobre operações. O art. 2º da norma alterou o art. 16 da Lei 11.371/2016, reduzindo a alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre pagamentos de contraprestação de arrendamento mercantil de bens de capital, com entidades domiciliadas no exterior, bem como o art. 3º modificou o art. 60 da Lei 12.249/2010, ao prorrogar a redução do IRRF incidente sobre os valores remetidos ao exterior destinados à cobertura de gastos pessoais em viagens. No âmbito da respectiva Exposição de Motivos – EM 24/2019-MTur-ME-MInfra, foi apresentada a estimativa do impacto orçamentário-financeiro dos benefícios, bem como as respectivas memórias de cálculo, em cumprimento ao art. 113 do ADCT, à parte inicial do *caput* do art. 14 da LRF e ao § 3º do art. 114 da LDO 2019.

Nota-se, também, o atendimento ao inciso I do art. 14 da LRF, tendo em vista que ficou demonstrado que a renúncia foi considerada na estimativa de receita orçamentária, conforme a Nota Metodológica elaborada pela RFB, de 6/11/2019, encaminhada ao Congresso Nacional no âmbito da Mensagem Modificativa ao PLOA 2020, pela qual se estimou a arrecadação federal (exceto receitas previdenciárias) naquela data, considerando as modificações na legislação tributária.

Não obstante o atendimento de quase todos os requisitos para instituição dos benefícios no caso da Medida Provisória 907/2019, verificou-se o não cumprimento por completo das condições estabelecidas no § 1º do art. 116 da LDO 2019 para a prorrogação desses incentivos tributários, uma vez que não foi apresentada, tanto no texto da MP, quanto da respectiva EM, a indicação do órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação do benefício.

A Lei 13.970/2019 foi originária da Câmara dos Deputados, conforme o Projeto de Lei (PL) 888/2019, e objetiva prorrogar o Regime Especial Tributário do patrimônio de afetação para projetos de imóveis residenciais de interesse no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida que tiveram obras iniciadas até 31/12/2018 e de registros das incorporações ou contratos em cartório, em alteração às Leis 10.931/2004 e 12.024/2009.

Na tramitação do projeto, não restaram demonstradas: a estimativa do impacto orçamentário-financeiro das medidas e respectiva memória de cálculo; a consideração da renúncia na estimativa de receita da proposta orçamentária; a não-afetação das metas fiscais; as medidas de compensação; a indicação do órgão responsável pela respectiva supervisão, acompanhamento e avaliação. Tais omissões se mostram em desacordo com o disposto nos arts. 14 da LRF, 114 e 116 da LDO 2019 e 113 do ADCT. No que concerne especificamente aos §§ 1º e 2º do art. 116 da LDO 2019, também não foram atendidas as obrigatoriedades de redução do montante do incentivo em pelo menos dez por cento ao ano e de cláusula de vigência dos benefícios de, no máximo, cinco anos.

Cabe consignar que, após a aprovação pelo Congresso Nacional, o Presidente da República decidiu vetar integramente o PL 888/2019, por violar os referidos dispositivos supracitados, conforme a Mensagem 670/2019. Entretanto, em 17/12/2019, o Congresso Nacional rejeitou o veto e, posteriormente, em 26/12/2019, a Lei foi promulgada pelo Presidente da República.

Os Decretos 9.897/2019 e 9.971/2019 alteraram, respectivamente, as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidentes sobre preparações compostas não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados) utilizadas na fabricação de bebidas frias, bem como as alíquotas de incidência do IPI referentes a consoles e partes e acessórios das máquinas de jogos de vídeo. Quanto à possibilidade de descumprimento do previsto no § 6º do art. 150 da CF, pelo qual se exige que renúncias de receitas sejam concedidas somente por intermédio de lei específica, cabe consignar que a alteração de alíquota não está entre as espécies de desonerações tributárias abarcadas pelo dispositivo constitucional ("subsídio ou isenção, redução base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativo a impostos, taxas ou contribuições").

Em relação ao previsto no art. 14 da LRF, ressalta-se que a concessão desses benefícios tributários também não se submete ao dispositivo, visto que o respectivo § 3º, inciso I, dispõe que as alterações de alíquotas do IPI, e de outros impostos reguladores, não se sujeitam às exigências do referido artigo para instituição de renúncia de receita.

Da mesma forma, entende-se que os decretos não se subordinam aos regramentos dos arts. 113 do ADCT e 114 e 116 da LDO 2019, visto que, no caso do primeiro dispositivo, trata-se de condição originária de "proposição legislativa" e, nos dois artigos da LDO, de "proposições legislativas e as suas emendas" (art. 114) e de "projeto de lei ou medida provisória" (art. 116).

A Portaria-ME 559/2019 alterou a Portaria-MF 112/2018, elevando o limite para US$ 1.000,00 (mil dólares dos Estados Unidos da América), ou o equivalente em outra moeda, sobre a venda de mercadorias com isenção do Imposto de Importação (II) a passageiro chegando do exterior, em loja franca. Já a Portaria-ME 601/2019 alterou a Portaria-MF 440/2010, dispondo sobre o tratamento tributário relativo a bens de viajantes, ao elevar o limite de isenção do II de bagagens que ingressarem no País por via terrestre, fluvial e lacustre, de US$ 300,00 para US$ 500,00.

Quanto à possibilidade de a instituição dessa desoneração haver descumprido o previsto no § 6º do art. 150 da CF, cabe consignar, inicialmente, que a Portaria-ME 559/2019 foi editada considerando os arts. 15 (alterado pela Lei 11.371/2006) e 15-A (incluído pela Lei 12.723/2012) do Decreto-Lei 1.455/1976 (dispõe sobre bagagem de passageiro procedente do exterior, disciplina o regime de entreposto aduaneiro, estabelece normas sobre mercadorias estrangeiras apreendidas e dá outras providências). Esses artigos estabelecem que o funcionamento das lojas francas para venda de mercadoria nacional ou estrangeira a passageiros de viagens internacionais, na chegada e saída do País, ou em trânsito, se dará nos termos e condições estabelecidos pelo Ministro da Fazenda (atual Ministro da Economia) ou autoridade competente, assim como determina o art. 1º, § 2º, alínea "a", do Decreto-Lei 2.120/1984. Desse modo, entende-se que a instituição dessa desoneração não desrespeitou o supramencionado dispositivo constitucional, pelo qual se exige que renúncias de receitas sejam concedidas somente por intermédio de lei específica.

De igual forma, em relação à Portaria-ME 601/2019, considera-se que não houve descumprimento do disposto no § 6º do art. 150 da Constituição, uma vez que foi editada com amparo no art. 2º do referido Decreto-Lei 2.120/1984, segundo o qual o limite de isenção de bens integrantes de bagagem acompanhada deverá ser fixado pelo Ministro da Fazenda (atual Economia).

Em relação ao art. 14 da LRF, *caput* e incisos I e II, constam das Notas-Cetad/Coest 158 e 159, ambas de 23/9/2019, do Ministério da Economia, as estimativas dos impactos orçamentário-financeiros desses benefícios durante os exercícios de 2020 a 2023. Também demonstrou-se que essas renúncias foram consideradas na estimativa de receita orçamentária para 2020, conforme consta da Nota Metodológica elaborada pela RFB, de 12/11/2019, encaminhada ao Congresso Nacional no

âmbito da Mensagem Modificativa ao PLOA 2020, pela qual se estimou a arrecadação federal (exceto receitas previdenciárias) naquela data, considerando as modificações na legislação tributária.

Assim, seguindo a mesma linha de raciocínio aplicada aos decretos, considera-se que a concessão dos incentivos fiscais por meio dessas portarias não se submete aos regramentos dos art. 113 do ADCT e 114 e 116 da LDO 2019, visto que, no primeiro dispositivo, trata-se de condição advinda de "proposição legislativa" e, nos dois artigos da LDO, de "proposições legislativas e as suas emendas" (art. 114) e de "projeto de lei ou medida provisória" (art. 116).

Análise dos Comentários dos Gestores

Finalizado o exame técnico acerca da conformidade dos atos normativos instituidores de renúncias tributárias no exercício de 2019, entendeu-se que, em face da relevância dos achados detectados, seria conveniente e oportuno facultar ao Ministério da Economia, na condição de órgão responsável pela política e administração tributária, nos termos do art. 1º, inciso II, do Anexo I, do Decreto 9.745/2019, a apresentação de comentários em relação à análise procedida. Assim, as devidas comunicações foram efetivadas conforme as peças 40, 41 e 42 do processo TC 039.533/2019-0 (Diretrizes para o Relatório sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2019, de relatoria do ministro Bruno Dantas).

Por meio da Nota-Cetad/Copan 92/2020 (peça 43 do TC 039.533/2019-0), a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) apresentou os comentários pertinentes, ora avaliados. Embora tenham sido abordados nove atos normativos no presente tópico, a RFB limitou-se a tratar do caso referente à Lei 13.799/2019, manifestando-se da seguinte forma:

> Com a exceção de sentirmos falta de um melhor esclarecimento de alguns aspectos relativos a Lei 13.799/2019, visto que houve grande mobilização de órgãos de Estado para dar o cumprimento possível aos preceitos do artigo 14 da LRF, inclusive com a edição específica de atos infra legais, não se identificou na avaliação elaborada pelo TCU aspectos que sejam diversos daqueles de conhecimento de que este Cetad dispõe, até o momento, sobre a tramitação das medidas.

Dado o teor dessa manifestação, entende-se, pois, que a RFB não fez objeções às desconformidades afetas à MPs 877, 905 e 907, todas de 2019. Por essa razão, mantêm-se integralmente preservados os apontamentos já feitos sobre esses casos.

Quanto à Lei 13.799/2019, cabe reiterar que tal normativo envolveu a prorrogação de dois benefícios tributários distintos, a saber: (i) incentivo de redução de até 30% do imposto de renda para reinvestimento em empreendimentos prioritários para o desenvolvimento regional nas áreas da Sudene e da Sudam, nos termos do art. 3º da Medida Provisória (MP) 2.199-14/2001; e (ii) redução de até 75% ou isenção do imposto de renda para novos projetos de investimento nessas mesmas áreas, nos termos do art. 1º, *caput* e § 1º-A, da MP 2.199-14/2001.

No que tange ao primeiro benefício, a RFB resgatou o seu posicionamento à época da edição da Lei, no sentido da "impossibilidade de utilização do benefício de reinvestimento de 30% de IRPJ no ano de 2019, por não ter sido instituída a medida de compensação necessária". Esse entendimento também havia sido perfilhado pelo Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR), órgão gestor do benefício. Desse modo, por meio do Decreto 9.682/2019 e da Portaria-MDR 2.154/2019, o Poder Executivo buscou condicionar a fruição do benefício à prévia implementação das correspondentes medidas de compensação, nos termos do art. 14, inciso II e § 2º, da LRF.

De fato, a decisão de mérito proferida por este Tribunal já no exercício de 2020, na forma do retromencionado Acórdão 62/2020-TCU-Plenário, conferiu maior segurança jurídica ao caso, consolidando as medidas prudenciais que o Poder Executivo deveria adotar. Isso porque, na referida decisão, foi determinado aos órgãos envolvidos que somente autorizassem a fruição dos benefícios previstos na Lei 13.799/2019 quando sobreviesse a implementação de todas as condições de eficácia previstas no ADCT, na LRF e na LDO 2019.

Ademais, conforme ratificado pela RFB, não teria havido usufruto do benefício de redução de até 30% do imposto de renda em 2019, dada a ausência de medidas compensatórias previamente implementadas. Não obstante, a renúncia fiscal correspondente foi considerada na estimativa de receita orçamentária para 2020, em atenção ao disposto no art. 14, inciso I, da LRF, reforçado pelo art. 3º, parágrafo único, do Decreto 9.682/2019. Isso pôde ser verificado no Demonstrativo de Gastos Tributários que acompanhou o respectivo Projeto de Lei Orçamentária Anual da União. Assim, entende-se que a neutralidade fiscal preconizada pela legislação pertinente acabou, afinal, sendo alcançada *a posteriori* em face da atuação mútua e tempestiva dos órgãos de gestão e de controle.

Quanto ao segundo benefício prorrogado pela Lei 13.799/2019, ainda na etapa de instrução preliminar da sobredita representação, a RFB informou que o impacto orçamentário-financeiro decorrente somente se daria a partir do exercício de 2020. Isso porque, consoante o disposto no art. 1º, §§ 1º e 2º, da MP 2.199-14/2001, a fruição do benefício se inicia no ano-calendário subsequente àquele em que o projeto de investimento entra em operação, segundo laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional (atual Ministério do Desenvolvimento Regional) até o último dia útil do mês de março do ano-calendário subsequente ao do início da operação. Se o laudo for expedido após esse prazo, a fruição do benefício começa no ano-calendário da expedição do laudo.

Assim, a adequação fiscal da renúncia decorrente do benefício em tela poderia ser assegurada mediante atendimento à condição disposta no inciso I do art. 14 da LRF, qual seja, "demonstração (...) de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais (...)". De igual modo, atesta-se que houve a devida consideração dessa renúncia fiscal no âmbito do orçamento federal para 2020, em consonância com a LRF e com o Decreto 9.682/2019.

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 e legislação correlata. 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 recomendações, determinações e alertas emitidos pelo TCU sobre o tema, no âmbito de múltiplas ações de controle externo, bem como dos Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República referentes a 2016, 2017 e 2018, ficou evidente a inobservância reiterada das normas prescritas no ADCT, na LRF e na LDO, em razão do não atendimento integral dos requisitos para concessão e renovação de benefícios tributários em 2019, como: vedação a novos benefícios durante o exercício; 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 apresentação de medidas de compensação; cláusula de vigência de, no máximo, cinco anos; e indicação do órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação do benefício.

Ademais, em que pese tais exigências constitucionais e legais serem requisitos prévios para a exequibilidade de normas veiculadoras de renúncias de receitas tributárias, no caso da edição das Medidas Provisórias 905, de 11/11/2019, e 907, de 26/11/2019, o Poder Executivo sequer adotou providências saneadoras posteriores, de modo aconferir a devida adequação orçamentária e financeira dssas medidas, em conformidade com a legislação pertinente, bem como em atenção ao disposto no item 9.1 do Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário, de 14/8/2019 (relatoria do ministro Raimundo Carreiro), segundo o qual:

> (...) medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente, especialmente o art. 167 da

> Constituição Federal, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF, e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor, somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação;

Cabe mencionar, ainda, a recente recomendação proferida no âmbito do Acórdão 1.112/2020-TCU-Plenário, de 6/5/2020 (relatoria do ministro Raimundo Carreiro). Referida decisão é decorrente do monitoramento de uma série de deliberações pretéritas atinentes à temática da gestão e governança das renúncias de receitas tributárias. Com o objetivo de contemplar os avanços e as lacunas existentes, sobretudo nas etapas de formulação e monitoramento das políticas públicas financiadas por gastos tributários, recomendou-se ao Ministério da Economia, juntamente com a Casa Civil da Presidência da República, que (item 9.3 e respectivos subitens):

> (...) adotem providências para a efetiva institucionalização de um modelo de governança para a concessão e gestão de benefícios fiscais, abrangendo:
>
> competências e procedimentos para instituição e ampliação de renúncias tributárias;
>
> aperfeiçoamento da organização institucional, com a definição de unidades de coordenação e supervisão, e a identificação e a definição dos papéis dos órgãos essenciais nas etapas de formulação, concessão, monitoramento e avaliação;
>
> definição de objetivos, metas, indicadores, prazo de vigência, órgão gestor, informações quantitativas e qualitativas necessárias para os processos de monitoramento e avaliação;
>
> estratégia sistematizada de acompanhamento das políticas, incluindo cronograma de revisões periódicas;
>
> mecanismos de coordenação entre órgãos centrais e setoriais para a gestão de políticas públicas financiadas com renúncias tributárias.

Pelo exposto, ao tempo em que se reconhece a complexidade da legislação que trata da conformidade fiscal das renúncias de receitas, há que se considerar a recorrência dos achados ora relatados, o que denota a observância apenas em caráter parcial das deliberações e dos alertas desta Corte de Contas, bem assim a fragilidade subsistente dos mecanismos de gestão e controle atualmente adotados pelo Poder Executivo.

Nesse sentido, faz-se necessário o registro da repetição das irregularidades e, por conseguinte, a emissão de novo alerta, reiterando as desconformidades detectadas, cabendo ainda a formulação de recomendação específica, a ser implementada em caráter imediato, com vistas a assegurar a devida adequação orçamentária e financeira de cada renúncia de receita tributária que vier a ser instituída e a sua plena compatibilidade com o arcabouço normativo aplicável à espécie.

Por fim, em que pesem a recomendação exarada no subitem 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário e o alerta contido no subitem 9.2.2 do Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário, verificou-se que remanesce a prática do Congresso Nacional de propor legislações e respectivas emendas, além de aprovar medidas provisórias, sem demonstração do atendimento aos requisitos exigidos pelos arts. 113 do ADCT e 14 da LRF, bem como pelos dispositivos das LDOs em vigor. Entretanto, considerando que o Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República compreende o exame da gestão exclusivamente de responsabilidade do Poder Executivo, e tendo por base os Acórdãos 1.907/2019-TCU-Plenário e 62/2020-TCU-Plenário, verifica-se que o Poder Executivo deixou de implementar os requisitos necessários para conferir eficácia às normas aprovadas no exercício de 2019.

Deve-se sopesar, todavia, que a consolidação dos entendimentos decorrentes dos Acórdãos 1.907/2019-TCU-Plenário e 62/2020-TCU-Plenário ocorreu ao longo do exercício de 2019 e início de 2020. Desse modo, considerando as datas de prolação dos acórdãos referidos e as datas de aprovação dos normativos que instituíram os benefícios ora analisados, não seria exigível dos gestores

responsáveis a aplicação dessas interpretações jurisprudenciais somente em relação à Medida Provisória 877, de 25/3/2019.

Ou seja, embora as normas definidoras de requisitos para instituição de renúncias de receitas tributárias estejam há muito vigentes, o entendimento de que a eficácia dessas está condicionada à prévia comprovação de atendimento, pelo Poder Executivo, dos aludidos requisitos no caso de terem sido aprovadas em desacordo com a legislação, enseja a emissão de alerta e recomendação de caráter geral, com vistas a evitar a repetição da irregularidade ora examinada quando da implementação futura de benefícios tributários baseados em renúncias de receitas.

IRREGULARIDADE
Inobservância dos requisitos exigidos pelos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e 114 e 116 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019) para concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, conduta incorrida também em exercícios anteriores, em face da ausência, no momento da edição das Medidas Provisórias 877/2019, 905/2019 e 907/2019 da sanção da Lei 13.799/2019, bem como da implementação pelo Poder Executivo dos respectivos benefícios, 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, apresentação de medidas de compensação; fixação de vigência máxima de cinco anos; indicação do órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação do benefício, além da não concessão de novos benefícios durante o exercício.
ALERTA
Alertar o Poder Executivo Federal acerca das irregularidades reiteradas na concessão ou ampliação de benefícios tributários que importaram em renúncia de receita, em descumprimento às disposições dos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e 114 e 116 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019), uma vez que, na edição das Medidas Provisórias 877/2019, 905/2019 e 907/2019, na sanção da Lei 13.799/2019, e na implementação pelo Poder Executivo dos respectivos benefícios tributários, não foram observados integralmente os respectivos requisitos constitucionais e legais necessários para conferir eficácia às normas aprovadas, como: 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, apresentação de medidas de compensação; fixação de vigência máxima de cinco anos; indicação do órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação do benefício; não concessão de novos benefícios durante o exercício.
RECOMENDAÇÃO
Recomendar ao Poder Executivo Federal que, em atenção ao Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário, quando da edição ou sanção de ato normativo que acarrete renúncia de receita tributária, encaminhe ao Tribunal de Contas da União, como condição de eficácia dos benefícios tributários aprovados, demonstrativo comprobatório que permita aferir, de forma clara e inequívoca, o cumprimento integral de cada requisito constitucional e legal relacionado à compatibilidade e à adequação orçamentária e financeira do benefício tributário aprovado e promulgado, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal; do art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT); do art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF); e da Lei de Diretrizes Orçamentárias vigente.

4.1.2.9.1 Plano de Revisão de Benefícios Tributários

O art. 21, §§ 3º e 4º, inciso III, alínea “b”, da LDO 2019 determinou o encaminhamento ao Congresso Nacional, pelo Chefe do Poder Executivo, de um plano de revisão de despesas e

receitas, inclusive de incentivos ou benefícios de natureza financeira, tributária ou creditícia, nos termos que segue:

> § 3º O Chefe do Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional plano de revisão de despesas e receitas, inclusive de incentivos ou benefícios de natureza financeira, tributária ou creditícia, para o período de 2019 a 2022, acompanhado das correspondentes proposições legislativas e das estimativas dos respectivos impactos financeiros anuais.
>
> § 4º O plano de que trata o § 3º e as correspondentes proposições legislativas:
>
> III - no que tange às receitas:
>
> a) priorizarão medidas voltadas à redução de renúncia e ao aumento de receita, ao combate à sonegação, à progressividade tributária e à recuperação de créditos tributários; e
>
> b) estabelecerão, em relação aos benefícios tributários:
>
> 1. prazo de vigência para cada benefício; e
>
> 2. cronograma de redução de cada benefício, de modo que a renúncia total da receita, no prazo de 10 (dez) anos, não ultrapasse 2% (dois por cento) do produto interno bruto.

No âmbito do processo TC 031.445/2019-5, de relatoria do ministro Bruno Dantas, pendente de apreciação conclusiva, avalia-se, dentre outras questões, o cumprimento das disposições contidas no art. 21, §§ 3º e 4º, inciso III, alínea "b", da LDO 2019. Observou-se que o Sr. Presidente da República encaminhou ao Congresso Nacional, em 19/12/2019, a Mensagem 718, contendo o plano de revisão de despesas e receitas, inclusive de incentivos ou benefícios de natureza financeira, tributária ou creditícia, para o período de 2019 a 2022.

Nessa peça, constaram as medidas adotadas em 2019, as medidas encaminhadas ao Congresso mas que seguem em tramitação, e as que ainda se encontram em análise no âmbito do Poder Executivo.

No que concerne aos benefícios tributários, o Ministério da Economia encaminhou ao TCU, por meio da Nota Conjunta-Cetad/Cosit 212/2019, elaborada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB (peça 13 do TC 031.445/2019-5), um rol de 45 medidas legislativas a serem adotadas com vistas à redução dos montantes e prazos dos benefícios ou à sua extinção.

Essas propostas, se aprovadas pelo Congresso Nacional, teriam o potencial de reduzir em, aproximadamente, R$ 55 bilhões os subsídios tributários. Além disso, a RFB estima que a Reforma Tributária, em sua primeira fase, teria o potencial de alcançar redução de gastos tributários da ordem de R$ 81,4 bilhões, o que representaria 26,56% do total de gastos tributários projetados no Demonstrativos dos Gastos Tributários (DGT) que acompanhou o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) da União para o exercício de 2019.

Nesse ponto, é importante esclarecer que, mesmo na hipótese de aprovação da Reforma Tributária ou de redução das demais renúncias de receitas informadas na Nota Conjunta-Cetad/Cosit 212/2019, não é possível afirmar que ocorrerá a percepção direta de efeitos incrementais na arrecadação da União ou dos demais entes da federação. Isso porque os R$ 81,4 bilhões de redução da renúncia provenientes da Reforma Tributária podem vir a ser absorvidos, no todo ou em parte, pelas novas regras de tributação, a depender, sobretudo, das escolhas políticas sobre o nível de carga tributária a prevalecer.

Tem-se que o modelo de renúncia criado para desonerar as empresas do PIS e da Cofins (tributos que serão contemplados na primeira fase da Reforma Tributária) buscou, segundo a RFB, corrigir distorções do sistema tributário vigente. Assim, uma vez realizada a Reforma, esse montante de R$ 81,4 bilhões passaria a não mais ter tratamento de renúncia de receita, sendo potencialmente absorvido pela distribuição da carga tributária de forma mais equânime para o ambiente de negócios.

De outro lado, os R$ 55 bilhões de redução endereçados por meio de outras medidas constantes da sobredita Nota Conjunta têm natureza de estimativa, projeção ou previsão. A confirmação dessa arrecadação dependerá de diversas variáveis macroeconômicas e conjunturais, de modo que o efetivo aumento da arrecadação somente poderá ser aferido após a aprovação da redução dos benefícios e da entrada em vigor das novas regras de tributação.

A despeito disso, entende-se que as medidas anunciadas pelo Poder Executivo têm o potencial de atender aos desígnios da LDO 2019 e fomentar o alcance da meta de renúncias tributárias constante do art. 21, §§ 3° e 4°, inciso III, alínea "b", item 2, da LDO 2019, de 2% do PIB em dez anos.

Vê-se, assim, que o Poder Executivo não só encaminhou um plano de ação ao Congresso Nacional, mas envidou esforços, até março de 2020, para que as principais medidas fossem endereçadas oportunamente ao Poder Legislativo Federal. A premissa seria o encaminhamento prévio de uma ampla Reforma Tributária que, no primeiro enfrentamento, teria o potencial de reduzir as renúncias de receitas em R$ 81,4 bilhões, o que representaria 26,56% do total dos gastos tributários estimados no DGT (PLOA 2019).

Ademais, existem diversas outras propostas legislativas em análise e preparação, no âmbito do Ministério da Economia, com potencial de reduzir significativamente o montante de renúncias de receitas. Espera-se que tais propostas sejam oportunamente remetidas ao Congresso Nacional.

Conforme apresentado pela Casa Civil da Presidência da República, entretanto, a situação de calamidade pública decorrente da pandemia do coronavírus, de fato, aumenta a complexidade para implementação da estratégia de Reforma Tributária ou de outras medidas de ajustes, especialmente por mudar as prioridades de toda a sociedade no momento de crise (peça 70 do TC 031.445/2019-5).

Por todo o exposto, é possível concluir pelo cumprimento das disposições insculpidas no art. 21, §§ 3º e 4º, inciso III, alínea "b", da LDO 2019, sem prejuízo de que o encaminhamento das medidas legislativas que resultarão na efetiva redução dos subsídios tributários seja acompanhado oportunamente pelo Tribunal de Contas da União, bem como quando da apreciação das Contas do Presidente da República.

4.1.2.10. Requisitos para Instituição de Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado

O art. 17 da LRF define Despesa Obrigatória de Caráter Continuado (DOCC) como a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixe para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios. Os requisitos para sua criação são definidos nos sete parágrafos daquele artigo.

O ponto essencial desses requisitos é que o normativo que estabelecer uma DOCC deve, ao mesmo tempo, indicar uma redução permanente de outra despesa ou um aumento permanente de receita, sendo que este aumento de receita deve ser "proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição". Além disso, deve haver estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício inicial de vigência e nos dois subsequentes e demonstração da origem dos recursos para o seu custeio.

No âmbito do processo TC 031.445/2019-5, de relatoria do ministro Bruno Dantas, pendente de apreciação conclusiva, avaliou-se, dentre outras questões, o cumprimento dos requisitos para instituição de renúncias de receitas tributárias e de DOCCs no exercício de 2019. Enquanto a temática das renúncias já foi objeto de diversos processos deste Tribunal, o acompanhamento sistemático e abrangente das DOCCs foi realizado em caráter inédito, devendo se tornar periódico doravante.

Um dos principais achados do processo em comento foi a dificuldade em se caracterizar uma despesa como obrigatória, em face de algumas sutilezas empregadas no corpo dos textos dos respectivos atos normativos instituidores que acabam por afastar os rigores do art. 17 da LRF. Assim,

uma despesa que, em princípio, teria todas as características de obrigatória, traz em sua norma de criação, por exemplo, uma cláusula que submete sua execução à existência de disponibilidade orçamentária. Em outras situações, a lei instituidora da despesa não "determina" expressamente, ou seja, não fixa para o ente público a obrigação legal de sua execução, mas tão somente "autoriza" ou "permite".

Este é o caso das autorizações de prorrogação, por mais de dois anos, de contratos emergenciais de trabalho regulamentados pela Lei 8.745/1993. Essa lei dispõe sobre contratação emergencial para atender à necessidade temporária de excepcional interesse público. A despesa decorrente não vem sendo considerada como obrigatória de caráter continuado, uma vez que se trata de permissões e que a própria lei traz as possibilidades de extinção do contrato por conveniência administrativa.

Outro achado do TC 031.445/2019-5 diz respeito à inexistência de informações periódicas consolidadas sobre a criação de DOCCs. Nesse sentido, solicitou-se ao Ministério da Economia informações sobre as DOCCs instituídas em 2019. A Secretaria de Política Econômica (SPE) apresentou um quadro com dez leis que concederam ou prorrogaram despesas obrigatórias de caráter continuado, sem informações sobre os respectivos impactos financeiros da legislação discriminada. Por sua vez, a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) apresentaram informações mais elaboradas, no entanto, restritas a temas específicos de suas respectivas áreas de atuação. A SOF, sobre despesas com pessoal, e a STN, sobre despesas com potencial impacto fiscal para as ações sob sua responsabilidade.

Por fim, para a conferência de que estavam sendo verificados os requisitos estabelecidos pela LRF para a criação de DOCCs, foi solicitado ao Ministério da Economia os *links* de acesso, no Sistema Eletrônico de Informações (SEI), a todos os processos eletrônicos administrativos que trataram de medidas provisórias e de projetos de lei relativos a criação, aumento ou prorrogação de despesas obrigatórias de caráter continuado em 2019.

Apurou-se, de início, que algumas proposições se transformaram em lei, outras foram total ou parcialmente vetadas e outras ainda estavam em tramitação. Obteve-se, então, acesso a dez processos dentre os elencados, todos de autoria do Poder Executivo.

A análise detalhada dos dez processos é apresentada no TC 031.445/2019-5. Em alguns casos, verificou-se a criação de despesa permanente com respectiva redução de outras despesas e, na maior parte dos casos, as despesas criadas não foram caracterizadas como DOCCs, por algum critério que relativizou a obrigação legal de sua execução.

No entanto, um achado relevante ocorreu na análise do Processo Administrativo-SEI 12100.102058/2019-66, referente ao Projeto de Lei (PL) 2.479/2019, de iniciativa do Poder Executivo e que culminou na Lei 13.856/2019. Tal norma "cria a Universidade Federal do Norte do Tocantins, por desmembramento de *campus* da Universidade Federal do Tocantins".

Embora o referido projeto tenha sido sancionado sem veto, o exame técnico levado a efeito pela equipe da Semag no âmbito do TC 031.445/2019-5 revela que houve descumprimento das normas que visam assegurar a adequação orçamentária no processo de geração de despesas, além de descumprimento dos requisitos para a criação de despesas com pessoal.

No que tange à LRF, esse descumprimento não se limitou ao art. 16, pela não apresentação dos custos imediatos e futuros da implantação e o funcionamento da Universidade Federal do Norte do Tocantins (UFNT). Envolveu também a desconsideração do art. 17, pois essa expansão da ação governamental classifica-se como despesa obrigatória de caráter continuado, estando sujeita à exigência do detalhamento da memória de cálculo tanto de seu impacto orçamentário, no exercício inicial de vigência e nos dois seguintes, quanto das medidas de compensação que deveriam ser instituídas, além da indicação das respectivas fontes de custeio. Ademais, o art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) impõe a necessidade de que toda proposição

legislativa que crie ou altere despesa obrigatória esteja acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro, o que não foi observado.

Essas desconformidades do PL 2.479/2019 em relação ao arcabouço normativo que rege a geração de despesa pública – ora apontadas por esta Corte de Contas – ganham contornos mais graves a partir da constatação de que a Casa Civil da Presidência da República havia sido informada, oportuna e tempestivamente, acerca da existência de tais vícios. Uma das evidências é o Ofício 65/2019-ME (peça 112 do TC 031.445/2019-5), em que o Ministro da Economia sugeriu veto integral, ante as razões apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e pela Secretaria Especial da Fazenda.

Outra evidência é a manifestação da Secretaria Especial de Fazenda, apoiada pela SOF, também no sentido de veto integral ao projeto, por não atender os condicionantes legais de natureza orçamentária, uma vez que não havia dotação no Orçamento de 2019 para a criação dos cargos então propostos, bem como por não apresentar a estimativa do impacto orçamentário-financeiro exigida pela LRF e pela LDO 2019 (peça 114 do TC 031.445/2019-5).

Por sua vez, na Nota Técnica-SEI 136/2019/CGDPS/Seafi/SOF/Fazenda-ME (peça 114 do TC 031.445/2019-5), a SOF argumenta que os quantitativos físicos e financeiros destinados à criação de cargos efetivos propostos pelo PL 2.479/2019 não foram contemplados no Anexo V da LOA 2019. Esse anexo trata das autorizações específicas exigidas pelo art. 169, § 1º, inciso II, da Constituição, e pelo art. 101, inciso IV, da LDO 2019, relativas às despesas com pessoal e encargos sociais para 2019.

Além disso, a SOF argumenta que:

> Não obstante a obrigatoriedade de apresentação dos custos imediatos e futuros da proposição, relativos às despesas com a implantação e o funcionamento da UFNT, já que essa se configura como expansão da ação governamental, não foram identificadas nos autos do presente Processo tais informações. É importante salientar que a ausência de estimativa do impacto orçamentário-financeiro da proposição não permite a esta área técnica avaliar os efeitos sobre o Orçamento da União, conforme disposto no art. 16 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Por fim, a SOF ressalta que também estaria sendo descumprido o art. 114 da LDO 2019, o qual estabelece que:

> As proposições legislativas e respectivas emendas, conforme art. 59 da Constituição Federal, que, direta ou indiretamente, importem ou autorizem diminuição de receita ou aumento de despesa da União, deverão estar acompanhadas de estimativas desses efeitos no exercício em que entrarem em vigor e nos dois subsequentes, detalhando a memória de cálculo respectiva e correspondente compensação, para efeito de adequação orçamentária e financeira e compatibilidade com as disposições constitucionais e legais que regem a matéria.

Com efeito, em que pese tais exigências constitucionais e legais constituírem requisitos prévios para a exequibilidade de normas veiculadoras de despesas públicas, o Poder Executivo sequer adotou medidas saneadoras posteriores à sanção do PL 2.479/2019, em 8/7/2019, visando a conferir a devida adequação orçamentária e financeira à Lei 13.856/2019, em conformidade com a legislação pertinente, bem como em atenção ao disposto no item 9.1 do Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário, de 14/8/2019, relatoria do ministro Raimundo Carreiro, segundo o qual:

> (...) medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente, especialmente o art. 167 da Constituição Federal, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF, e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor, somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação;

Por essas razões, cabe apontar a ocorrência de irregularidade na gestão orçamentária do exercício de 2019, ensejando ainda a emissão de alerta nos moldes propostos a seguir:

IRREGULARIDADE
Inobservância dos requisitos exigidos pelos arts. 169, § 1º, inciso II, da Constituição Federal, 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e 101, inciso IV, e 114 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019), quando da sanção da Lei 13.856/2019, diante da inexistência de previsão, na Lei Orçamentária Anual da União de 2019, da criação dos cargos públicos propostos e da ausência de: estimativa do impacto orçamentário-financeiro dos custos de implantação e funcionamento da Universidade Federal do Norte do Tocantins (UFNT); indicação da origem dos recursos para o seu custeio; demonstração das medidas compensatórias na forma de aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa.
ALERTA
Alertar o Poder Executivo Federal acerca do descumprimento dos arts. 169, § 1º, inciso II, da Constituição Federal, 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000 (LRF), 101, inciso IV, e 114 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019), quando da sanção da Lei 13.856/2019, uma vez que a criação de cargos públicos exige previsão na Lei Orçamentária Anual e que a criação de despesas obrigatórias de caráter continuado, como as destinadas à implantação e ao funcionamento da Universidade Federal do Norte do Tocantins (UFNT), exige: estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes; demonstração da origem dos recursos para seu custeio; comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais; e compensação dos respectivos efeitos financeiros nos períodos seguintes, mediante aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa.

4.1.2.11. Ações de Recuperação de Créditos

Segundo o art. 58 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), a prestação de contas dos Chefes do Poder Executivo destacará as ações de recuperação de créditos tributários ou não-tributários nas instâncias administrativa e judicial.

Os créditos tributários provêm de obrigação legal relativa a tributos e são constituídos por autoridade administrativa da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Os não tributários são os demais créditos, constituídos por autoridade dos órgãos da União ou de autarquias e fundações públicas federais titulares do respectivo direito. Esgotado o prazo fixado para pagamento da obrigação, inicia-se a cobrança administrativa no âmbito dos citados órgãos e entidades.

Não havendo pagamento, o órgão ou entidade de origem encaminha o crédito à correspondente Procuradoria para fins de controle de legalidade e regularidade, apuração da liquidez, certeza e exigibilidade e eventual inscrição em Dívida Ativa para cobrança extrajudicial (conciliação prévia e protesto) ou judicial (ação de execução fiscal): à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) são encaminhados os créditos da União; à Procuradoria-Geral Federal (PGF), os créditos das autarquias e fundações públicas; e à Procuradoria-Geral do Banco Central (PGBC), os créditos do Banco Central do Brasil (Bacen).

A maior parte da análise da evolução da arrecadação e do estoque ora realizada tem por base os dados extraídos da PCPR 2019, derivados dos sistemas de informações gerenciais próprios dos citados órgãos gestores. A análise da confiabilidade dos números do Siafi é feita no Capítulo 5, que trata da auditoria do Balanço Geral da União de 2019.

Conforme será detalhado, os sistemas gerenciais registraram no fechamento do exercício de 2019 o montante de R$ 4.218,30 bilhões em créditos com potencial recebimento. Equivalem a 58,1% do Produto Interno Bruto de 2019 (R$ 7.257,0 bilhões) e superam em 11,7% o registrado no exercício de 2018, distribuindo-se como segue: R$ 2.498,23 bilhões inscritos em Dívida Ativa,

R$ 1.505,99 bilhões com exigibilidade suspensa no âmbito de processos administrativos ou judiciais, e R$ 214,08 bilhões com exigibilidade suspensa em razão de parcelamento nas respectivas esferas.

No que respeita à arrecadação de créditos inscritos na Dívida Ativa por PGFN, PGBC e PGF, respectivamente, de R$ 16,98 bilhões, R$ 0,82 bilhão e R$ 0,67 bilhão, a maior parte deve-se à adesão do sujeito passivo a algum parcelamento: PGFN (79,2%), PGBC (99,7%) e PGF (24,8%), neste caso considerando apenas o que consta do sistema Sapiens Dívida, em vista do que será abordado. Por outro lado, a razão global arrecadação/estoque da Dívida Ativa foi de 0,74%, percentual que reproduz os baixos índices dos últimos cinco anos, com média de 1,03%.

A razão arrecadação/estoque (grau de recuperabilidade) é um índice comumente usado para avaliar o desempenho da gestão na recuperação de créditos, inclusive em fiscalizações deste Tribunal sobre o assunto, algumas das quais abordadas neste tópico. Destarte, tal índice será aqui empregado como ferramenta de análise, reconhecendo-se, porém, a existência de peculiaridades que relativizam a capacidade ou autonomia de ação dos órgãos responsáveis pela administração do direito, tais como: natureza ou categoria do crédito, restrições legais e fatores econômicos e institucionais.

Créditos administrados pela RFB

Segundo a publicação semestral da RFB "Análise dos Créditos Ativos", de dezembro de 2019, os Créditos Ativos correspondem ao conjunto de créditos tributários não extintos dos contribuintes para com o Fisco, categorizados de acordo com uma das quatro situações:

a) Devedor: créditos exigíveis, sujeitos à cobrança amigável e à cobrança administrativa especial e, em caso de não regularização, ao envio à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU);

b) Exigibilidade Suspensa por Processo Administrativo: créditos com sua exigibilidade suspensa na esfera administrativa. Essa situação ocorre principalmente durante o julgamento do contencioso administrativo nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ) ou no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) e durante a revisão de ofício dos débitos lançados. Também ocorre no transcurso dos prazos para: ciência; pagamento; apresentação de impugnação, de manifestação de inconformidade ou de recursos;

c) Exigibilidade Suspensa por Processo Judicial: créditos cujos valores e exigibilidades estão em discussão na esfera judicial; e

d) Parcelamento: crédito consolidado, suspenso por parcelamento ordinário ou especial, amortizado em cotas.

Não obstante os Créditos Ativos com Exigibilidade Suspensa, categorias "b" e "c", representarem, como os demais, um direito, não constituem direito líquido e certo contra o devedor, como ocorre nos créditos parcelados e nos inscritos em Dívida Ativa, haja vista estarem sendo discutidos administrativa ou judicialmente.

Apresenta-se a seguir o montante desses créditos no fechamento do exercício de 2019, destacando-se os com Exigibilidade Suspensa (80,8%). Chama a atenção a queda de 55,8% do saldo dos créditos em cobrança administrativa ou especial, em sentido inverso aos demais, o que indica postergação do pagamento mediante opção do sujeito passivo pelo contencioso ou parcelamento.

Consolidação dos créditos ativos

R$ bilhões

Situação	Saldo	%	Saldo	%
	31/12/2018		31/12/2019	
Devedor	324,62	16,5	143,46	7,7
Exigibilidade Suspensa (Processo Administrativo)	1.119,35	56,9	1.152,61	61,8

Exigibilidade Suspensa (Processo Judicial)	321,55	16,3	353,62	19,0
Parcelamento	202,28	10,3	214,08	11,5
Total	**1.967,80**	**100,0**	**1.863,77**	**100,0**

Fonte: RFB – Análise dos Créditos Ativos, dezembro de 2019.

Créditos com exigibilidade suspensa

A tabela seguinte apresenta os saldos das subcontas do crédito tributário com Exigibilidade Suspensa. Verifica-se acréscimo em todos os agregados, que totaliza aumento conjunto de 7,7% em relação ao exercício de 2018.

Créditos tributários com exigibilidade suspensa

R$ milhões

Conta Contábil	Tributo	Saldo em	
		31/12/2018	31/12/2019
8.9.9.9.1.46.01	Impostos	660.877,22	706.530,83
8.9.9.9.1.46.02	Contribuições	667.842,56	716.527,68
8.9.9.9.1.46.03	Infrações	69.065,90	82.934,45
Total		**1.397.785,68**	**1.505.992,96**

Fonte: Siafi.

Parcelamentos

O parcelamento, a cuja adesão é de direito do sujeito passivo, pode ser classificado em duas categorias: o parcelamento convencional ou ordinário, disciplinado nos arts. 10 a 14-F da Lei 10.522/2002; e o parcelamento especial, previsto no art. 151, inciso VI, c/c o art. 155-A, da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

No primeiro, pode-se optar a qualquer tempo pelo parcelamento de débitos de qualquer natureza, nos termos das regras relativamente perenes estabelecidas na Lei 10.522/2002. Na segunda categoria, são criadas regras especiais por leis ou medidas provisórias, que, em geral, estabelecem restrições quanto à natureza dos débitos, delimitam o prazo para a adesão e possibilitam descontos.

A atuação recente deste Tribunal sobre o tema remete à auditoria financeira sobre as demonstrações contábeis do extinto Ministério da Fazenda do exercício de 2016 (Acórdão 288/2018-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz), quando se alertou sobre a desproporção entre o aumento do estoque (16,3%) da DAU e a recuperação dos créditos (1,32%), razão pela qual se decidiu realizar auditoria operacional para avaliar a eficiência da recuperação de créditos tributários, resultando no Acórdão 2.497/2018-TCU-Plenário, de relatoria do ministro José Mucio Monteiro.

Na referida fiscalização, foram detectados problemas relacionados aos parcelamentos especiais, dentre os quais: i) perda do caráter extraordinário do parcelamento; ii) longos prazos para pagamento; iii) migração entre parcelamentos e adesão por contribuintes inadimplentes em parcelamentos anteriores; iv) falta de compromisso dos contribuintes que aderem aos parcelamentos; e v) elevado percentual de desconto oferecido.

Nesta PCPR 2019, os parcelamentos são discriminados em Não Tributários, Tributários Não Previdenciários (Fazendários) e Tributários Previdenciários.

Abordam-se, neste ponto, os créditos parcelados sob administração da RFB, portanto, não inscritos em Dívida Ativa. Os parcelamentos inscritos, sob a gestão da PGFN, da PGF e da PGBC, são analisados adiante em conjunto com os demais créditos inscritos.

A tabela a seguir apresenta os dados de estoque e arrecadação segregados em fazendários e previdenciários, evidenciando, em relação a 2018, um acréscimo de 5,8% e uma queda de 17,3%, respectivamente. A queda deve-se à drástica redução da arrecadação dos créditos fazendários, que se refletiu na diminuição da relação arrecadação/estoque.

Arrecadação e estoque dos créditos parcelados administrados pela RFB

R$ milhões

Parcelamentos	2018 \1			2019				
	Arrecadação	Estoque	(A/B)	Arrecadação	Estoque	(D/C)	(C/A)-1	(D/B)-1

	A	B	%	C	D	%	%	%
Fazendários	27.192,45	110.243,56	24,67	20.116,58	119.845,72	16,79	-26,0%	8,7%
Previdenciários	9.873,27	92.036,89	10,73	10.525,59	94.230,30	11,17	6,6%	2,4%
Total	**37.065,72**	**202.280,45**	**18,32**	**30.642,17**	**214.076,02**	**14,31**	**-17,3%**	**5,8%**

Fonte: PCPR 2019.
\1 Valor 2018 ajustado.

Apresentam-se a seguir as arrecadações segregadas segundo a norma instituidora do parcelamento, em ordem decrescente dos que representam 93,4% das entradas em 2019. No agregado, repetiu-se o quadro de queda (17,30%) registrado nas Contas de 2018 (12,70%). Em contrapartida, houve aumento (42,16%) da arrecadação do parcelamento ordinário, que acabou por superar a arrecadação do Programa Especial de Regularização Tributária (Pert) em razão de significativa queda (67,19%), bem mais acentuada do que a ocorrida no ano anterior (17,20%).

Arrecadação dos parcelamentos administrados pela RFB

R$ milhões

Parcelamento	Arrecadação		Variação	Participação no Total	
	2018	2019	(B/A)	2018	2019
	A	B	%	%	%
Convencional	9.914,22	14.093,83	42,16	26,75	45,99
Lei 11.941/2009	4.199,62	4.260,58	1,45	11,33	13,90
Pert (Lei 13.496/2017)	12.830,32	4.209,11	-67,19	34,62	13,74
Lei 12.865/2013 e Reabertura 11.941/2009	2.914,16	2.657,92	-8,79	7,86	8,67
Lei 12.996/2014	2.952,60	2.436,85	-17,47	7,97	7,95
Prem (MP 778/2017)	912,49	950,15	4,13	2,46	3,10
Demais	3.342,31	2.033,73	-39,15	9,02	6,64
Total	**37.065,72**	**30.642,17**	**-17,30%**	**100**	**100**

Fonte: PCPR 2019.

De acordo com a tabela seguinte, o Pert lidera o estoque de créditos parcelados, seguido do parcelamento convencional. Entretanto, conforme abordado no parágrafo anterior, a arrecadação do parcelamento ordinário tem se destacado, superando o primeiro em termos absolutos e relativos. Assim, enquanto a razão arrecadação/estoque do Pert finalizou o ano em 8,4%, o parcelamento convencional apresentou índice de 29,7%.

Estoque dos parcelamentos administrados pela RFB

R$ milhões

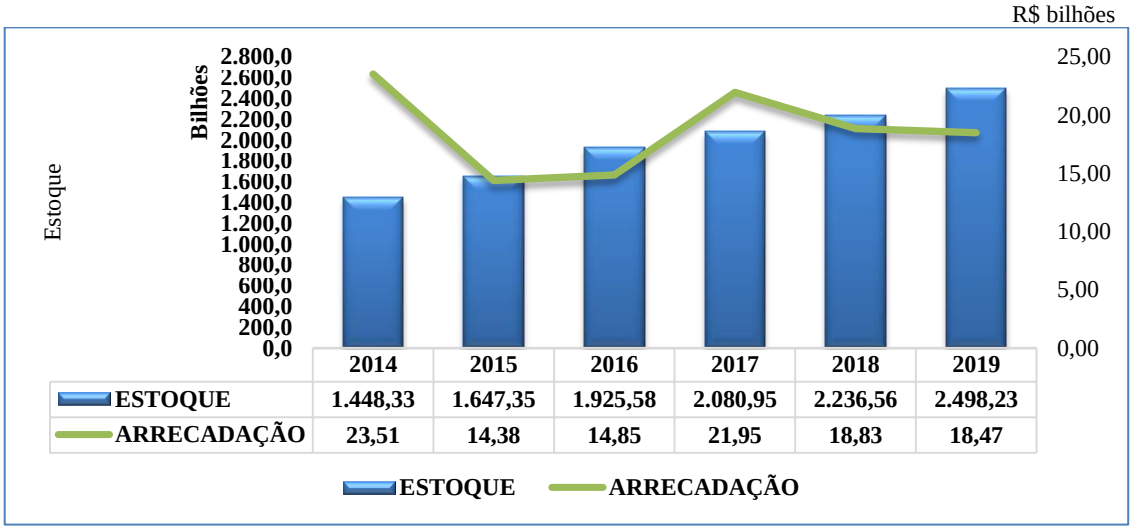
Parcelamento	Estoque		Variação	Participação no Total	
	2018	2019	(B/A)	2018	2019
	A	B	%	%	%
Pert (Lei 13.496/2017)	14.175,47	50.116,00	253,54	7,01	23,41
Convencional	39.078,34	47.419,58	21,34	19,32	22,15
Lei 12.810/2013	29.296,92	29.574,59	0,95	14,48	13,81
Lei 11.960/2009	18.841,17	22.210,27	17,88	9,31	10,37
Parcelamento Especial do Simples Nacional e de Microempreendedor Individual	30.989,89	14.185,80	-54,22	15,32	6,63
Parcelamento Lei 12.996/2014	16.140,42	11.607,88	-28,08	7,98	5,42
Parcelamento Lei 13.496 - Pert Simples Nacional e Pert MEI	15.357,01	10.989,92	-28,44	7,59	5,13
Lei 11.941/2009 e MP 449/2008	17.706,21	10.887,40	-38,51	8,75	5,09
Demais	20.695,02	17.084,59	-17,45	10,23	7,98
Total	**202.280,45**	**214.076,02**	**5,83**	**100**	**100**

Fonte: PCPR 2019.

Dívida Ativa administrada pelas Procuradorias

O gráfico seguinte ilustra a evolução da Dívida Ativa nos últimos seis exercícios. Em relação a 2018, o estoque cresceu 11,7%, enquanto a arrecadação sofreu queda de 1,9%.

Evolução do estoque e da arrecadação da Dívida Ativa – 2014 a 2019

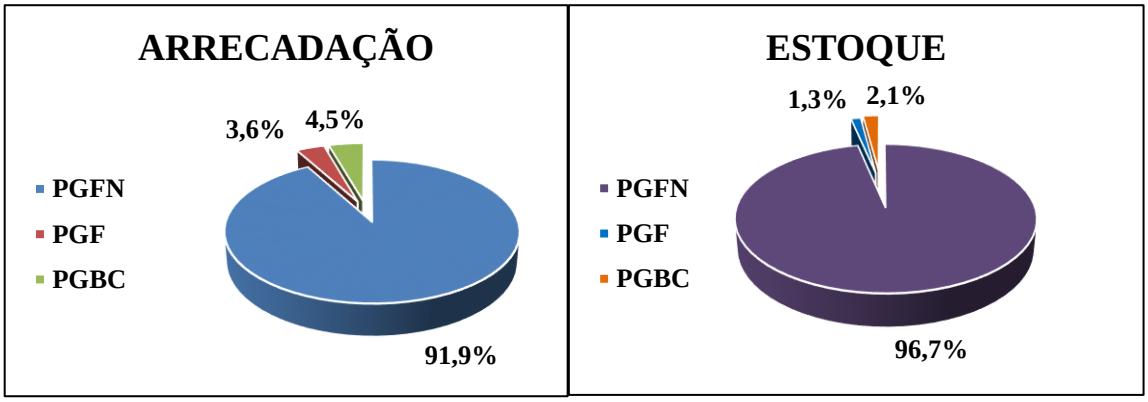


	2014	2015	2016	2017	2018	2019
ESTOQUE	1.448,33	1.647,35	1.925,58	2.080,95	2.236,56	2.498,23
ARRECADAÇÃO	23,51	14,38	14,85	21,95	18,83	18,47

Fontes: PCPRs 2014 a 2019.

Ilustra-se a seguir a distribuição da arrecadação e do estoque segundo o órgão gestor da Dívida Ativa, verificando-se o significativo destaque da PGFN como principal administrador e arrecadador no que respeita à materialidade, atuando sobre 96,7% do saldo total inscrito.

Dívida Ativa por órgão gestor – 2019



Fonte: PCPR 2019.

Dívida Ativa administrada pela PGFN (DAU)

Conforme anotado, caso não haja espontâneo pagamento do tributo pelo sujeito passivo, a RFB ou outros órgãos ou entidades de origem encaminham o crédito para providências administrativas ou judiciais a cargo da PGFN. Entretanto, apenas os créditos tributários de quantia superior a R$ 1.000,00 são encaminhados pela RFB para eventual inscrição em Dívida Ativa. Os demais permanecem sob cobrança administrativa do órgão.

Por sua vez, na PGFN, os créditos são classificados em Parcelados, Garantidos ou Suspensos por Decisão Judicial. Os demais não recebem classificação.

Esclareça-se ainda que, até o início do funcionamento do Sistema de Parcelamentos (Sispar) da PGFN, em 2014, parte significativa dos parcelamentos especiais de débitos tributários, inscritos ou não em Dívida Ativa, era administrada pela RFB, razão pela qual esses parcelamentos são apresentados na PCPR 2019 separadamente dos controlados via Sispar. Os parcelamentos a cargo da RFB corresponderam no exercício de 2019 a R$ 4,56 bilhões, ou seja, 34% do total dos parcelamentos atribuídos ao órgão.

A tabela seguinte demonstra que a arrecadação, em 2019, sofreu redução global de 4,6% em relação ao exercício anterior, puxada pela queda de 16,7% dos créditos parcelados, não obstante o aumento de 112,7% dos não parcelados, que possuem menor peso. Conforme registrado na

PCPR 2019, a queda decorre das rescisões e liquidações relativas aos parcelamentos previsto na Lei 11.941/2009 e no Programa Especial de Regularização Tributária (Pert).

Quanto ao estoque da dívida ativa da União administrada pela PGFN, verificou-se diminuição de 14,9% dos créditos parcelados, compensada pelo aumento de 14,6% dos créditos não parcelados. Essas variações culminaram em crescimento global de 10,7%, explicado pela aplicação da taxa Selic e pela elevada inadimplência, que resultou em novas inscrições. Tal situação reflete-se na razão arrecadação/estoque, que sofreu uma redução em relação a 2018, de 0,8% para 0,7%.

Dívida Ativa da União sob administração da PGFN

R$ milhões

Exercício	Situação dos Créditos	Natureza dos Créditos	Arrecadação	Estoque
2018	Parcelados \1	Não Tributários	888,59	7.839,22
		Tributários não Previdenciários	10.468,65[1]	187.273,62
		Previdenciários	4.787,07	70.924,18
	Subtotal		**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		**1.660,95**	**1.915.045,40**
Total			**17.805,25**	**2.181.082,41**
2019	Parcelados \1	Não Tributários	479,96	4.713,04
		Tributários não Previdenciários	8.512,99	158.024,99
		Previdenciários	4.452,06	63.641,98
	Subtotal		**13.445,01**	**226.380,01**
	Não Parcelados	Não Tributários	351,86	90.645,76
		Tributários não Previdenciários	1.526,58	1.618.365,89
		Previdenciários	1.654,65	479.480,55
	Subtotal		**3.533,09**	**2.188.492,20**
Total			**16.978,11**	**2.414.872,22**

Fonte: PCPR 2019.

\1 Apresentou-se na PCPR 2019 o montante de R$ 10.468.49, que reflete a diferença a menor dos créditos tributários não previdenciários referentes aos parcelamentos especiais da RFB.

Registra-se, na PCPR 2019, a ocorrência de reclassificação de créditos considerados "Não Tributários" para "Tributários não Previdenciários", o que explica a redução do primeiro em 31,25% e parte do aumento de 14,53% do segundo. Anota-se, ainda, a impossibilidade de discriminar os créditos em "ajuizado" ou "não ajuizado" no momento do parcelamento gerenciado via Sispar ou pelos sistemas da RFB, daí a apresentação das colunas "Parcelamentos Sispar" e "Parcelamentos RFB".

A recuperação total da Dívida Ativa da União, que inclui os depósitos judiciais e extrajudiciais decorrentes de créditos inscritos, embora tenha variado pouco em relação a 2018, de R$ 23,7 bilhões para R$ 24 bilhões, não foi afetada por entradas extraordinárias decorrentes de parcelamentos especiais, a exemplo do Pert, que estabeleceu parcela única com pagamento à vista em janeiro de 2018. Esse fato também explica a queda de 16,6% em 2019 na quantia recuperada com os parcelamentos gerenciados pelo Sispar.

Em relação à recuperação de créditos não ajuizados, observa-se que a redução de 24,8% dos parcelados foi mais do que compensada por um aumento de 120,4% nos não parcelados, o que evidenciaria possível indução dos devedores ao pagamento em razão dos instrumentos de cobrança do órgão imediatamente após a inscrição em dívida ativa, a exemplo da restrição no Cadin/CND e da publicação na "Lista de Devedores".

Quanto aos créditos ajuizados, a redução de 31,5% na recuperação via parcelamento foi compensada por um aumento de 102,4% dos créditos ajuizados não parcelados, o que evidenciaria o bom desempenho da estratégia na via judicial. No que tange aos créditos parcelados cuja gestão ocorre por intermédio dos sistemas da RFB, esclarece-se que a redução em 13,2% era esperada, haja vista que não são mais utilizados para gerenciar novos parcelamentos de créditos inscritos em Dívida Ativa da União.

Em virtude da edição da MP 899/2019 – convertida na Lei 13.988/2020 –, que regulamenta a negociação de dívidas tributárias com a União, foi aberta a rubrica "Transação MP nº 899, de 16 de outubro de 2019" para registrar a recuperação e o estoque da nova modalidade de regularização. Em adição, em 2019 houve o encerramento das contas, com consequente estoque zerado, referentes a(o): parcelamento das instituições financeiras e seguradoras; exclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) da base de cálculo de PIS/Cofins (Lei 12.865/2013); Projeto Agroindustrial do Canavieiro Abraham Lincoln (Pacal) (Lei 12.844/2013); renegociação de crédito rural e fundiário (Lei 11.775/2008).

Por fim, consta da PCPR 2019 (peça 3, p. 112-113) um quadro com o conjunto de ações, concluídas ou em andamento, voltadas à recuperação de créditos administrados pela PGFN, considerando os seguintes temas: combate à fraude; perfil do sujeito passivo; ajuizamentos seletivos e integrados; ferramentas de inteligência artificial e análise de dados; adequação de normativos e de sistema de cobrança; intercâmbio de informações com órgãos de proteção ao crédito; integração com sistemas externos; aprimoramento dos mecanismos de gestão de parcelamentos; aprimoramento do atendimento ao contribuinte e da facilitação dos meios de pagamento; modernização da cobrança da dívida ativa previdenciária; controle das situações cadastrais dos devedores; utilização de meio de cobrança extrajudiciais; e modernização do sistema de informações da dívida ativa.

Classificação dos créditos inscritos em DAU quanto ao grau de recuperabilidade

Conforme estabelece o art. 2º, inciso V, c/c o art. 10, da Portaria-MF 293/2017, os créditos inscritos em Dívida Ativa são classificados nas classes (*rating*) a seguir listadas, de acordo com a nota atribuída ao devedor ou grupo de devedores, segundo o grau de recuperabilidade do crédito:

I - A: créditos com alta perspectiva de recuperação;
II - B: créditos com média perspectiva de recuperação;
III - C: créditos com baixa perspectiva de recuperação; e
IV - D: créditos considerados irrecuperáveis.

Por força dos arts. 12 e 13 da mesma portaria, o ajuste para perdas da DAU é calculado mediante a aplicação dos percentuais de 30% e 50% sobre os créditos classificados com *rating* "A" e "B", respectivamente, e os créditos classificados nas classes "C" e "D" sequer são reconhecidos contabilmente como ativos, ante a baixa probabilidade de recuperação, permanecendo, contudo, em contas de controle até sua extinção ou reclassificação.

A tabela seguinte apresenta os créditos inscritos em DAU segregados de acordo com a classe correspondente ao grau de recuperabilidade, discriminados por natureza. É relevante observar que 67,3% dos créditos foram enquadrados nas classes "C" e "D" em ambos os exercícios. Ressalta-se, ainda, que, embora tenha havido diminuição do montante de créditos da classe "C", isso deu-se em decorrência de sua reclassificação como créditos irrecuperáveis da classe "D", que passaram a representar 53,5% do conjunto dos créditos inscritos.

Saldo dos créditos inscritos em Dívida Ativa da União segundo o grau de recuperabilidade

R$ milhões

Classe (*Rating*)	Conta Contábil	Natureza do crédito	Saldo 31/12/2018	%	Saldo 31/12/2019	%	Variação Anual (%)
(A) Créditos com alta perspectiva de recuperação	8.9.9.9.1.48.01	Créditos não Previdenciários	157.587,57	7,2	189.189,37	7,8	20,1
	8.9.9.9.1.48.05	Créditos Previdenciários	37.855,31	1,7	42.680,96	1,8	12,7
	8.9.9.9.1.48.09	Créditos Não Tributários	11.434,71	0,5	4.156,67	0,2	-63,6
	Subtotal		**206.877,58**	**9,5**	**236.027,01**	**9,8**	**14,1**
(B) Créditos com média perspectiva de recuperação	8.9.9.9.1.48.02	Créditos não Previdenciários	352.351,14	16,2	394.836,77	16,4	12,1
	8.9.9.9.1.48.06	Créditos Previdenciários	136.069,78	6,2	146.873,26	6,1	7,9
	8.9.9.9.1.48.10	Créditos Não Tributários	17.184,25	0,8	10.830,39	0,4	-37,0
	Subtotal		**505.605,17**	**23,2**	**552.540,42**	**22,9**	**9,3**
(C) Créditos com baixa perspectiva de recuperação	8.9.9.9.1.48.03	Créditos não Previdenciários	306.095,53	14,0	220.591,63	9,1	-27,9
	8.9.9.9.1.48.07	Créditos Previdenciários	158.592,06	7,3	103.987,21	4,3	-34,4
	8.9.9.9.1.48.11	Créditos Não Tributários	22.743,00	1,0	8.974,93	0,4	-60,5
	Subtotal		**487.430,58**	**22,3**	**333.553,76**	**13,8**	**-31,6**
(D)	8.9.9.9.1.48.04	Créditos não Previdenciários	735.138,70	33,7	971.016,16	40,2	32,1
	8.9.9.9.1.48.08	Créditos Previdenciários	158.691,80	7,3	249.248,09	10,3	57,1
	8.9.9.9.1.48.12	Créditos Não Tributários	87.338,58	4,0	71.394,93	3,0	-18,3

Classe (*Rating*)	Conta Contábil	Natureza do crédito	Saldo 31/12/2018	%	Saldo 31/12/2019	%	Variação Anual (%)
Créditos considerados irrecuperáveis	Subtotal		981.169,08	45,0	1.291.659,18	53,5	31,6
Total			2.181.082,41	100	2.413.780,38	100	10,7

Fonte: Siafi.

Parcelamentos

Não obstante somente 9,4% do estoque da DAU se encontrar parcelado, a arrecadação nessa modalidade representou 79,2% da global, o que traduz a baixa efetividade da cobrança pela via judicial, responsável por apenas 8,5% da arrecadação global. A tabela seguinte apresenta as quantias segregadas segundo as normas instituidoras dos parcelamentos e representam 91,5% dos estoques em 2019.

Arrecadação e estoque dos créditos parcelados inscritos em Dívida Ativa-PGFN

R$ milhões

Parcelamentos	2018 Arrecadação A	2018 Estoque B	2018 Estoque Participação %	A/B %	2019 Arrecadação C	2019 Estoque D	2019 Estoque Participação %	C/D %	Variação (C/A)-1 %	Variação (D/B)-1 %
Lei 11.941/2009	3.867,3	101.553,5	38,2%	3,8%	3.468,6	78.946,9	34,9%	4,4%	-10,3%	-22,3%
Pert	5.401,2	82.709,0	31,1%	6,5%	3.199,5	71.978,5	31,8%	4,4%	-40,8%	-13,0%
Convencional	2.949,8	13.930,1	5,2%	21,2%	4.587,8	24.589,4	10,9%	18,7%	55,5%	76,5%
Inovar-Auto (Lei 12.996/2014)	1.779,1	23.293,2	8,8%	7,6%	1.081,0	19.678,5	8,7%	5,5%	-39,2%	-15,5%
MP 778/2017 / Lei 13.485/2017	186,1	8.192,6	3,1%	-	218,1	7.160,4	3,2%	-	-	-
Pert-SN (LC 162/2018)	491,0	9.544,1	3,6%	5,1%	311,9	4.681,4	2,1%	6,7%	-36,5%	-50,9%
Demais	1.469,5	26.814,6	10,1%	5,5%	578,1	19.345,0	8,5%	3,0%	-60,7%	-27,9%
Total	**16.144,1**	**266.037,0**	**100%**	**6,1%**	**13.445,0**	**226.380,0**	**100%**	**5,9%**	**-16,7%**	**-14,9%**

Fonte: PCPR 2019.

Os parcelamentos especiais estabelecidos pela Lei 11.941/2009 e o Programa Especial de Regularização Tributária (Pert) continuam a ser representativos, respondendo conjuntamente por 66,7% do total do estoque. Ambos, contudo, apresentam queda na arrecadação, sobretudo o segundo, o que se reflete em baixos índices de arrecadação/estoque (4,4%).

Por sua vez, o parcelamento convencional acabou por suplantar ambas as modalidades acima, mesmo representando, em 2019, apenas um terço do estoque de qualquer dos dois, haja vista o aumento de 55,5% da arrecadação em relação a 2018.

Nesse contexto, cumpre mencionar que, em recente fiscalização na modalidade levantamento (TC 009.811/2019-2), este Tribunal analisou as medidas de controle e recuperação dos créditos ativos de natureza previdenciária e da Dívida Ativa Previdenciária. No que tange à gestão da PGFN, as conclusões que serviram de base para o Acórdão 2.451/2019-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Bruno Dantas, podem ser assim sintetizadas:

a) nos últimos dez anos, a dívida ativa previdenciária situou-se em torno de 22% do total da DAU, passando de 5,7% do PIB a preços de mercado em 2009 para 7,2% em 2018;

b) 37% do estoque têm mais de dez anos de inscrição na DAU, sendo que 60% dos créditos que deram origem a essa dívida foram constituídos há mais de dez anos e 28,6% há mais de vinte anos;

c) apenas 4,6% do quantitativo de devedores com valores superiores a R$ 1 milhão respondem por 83,5% do estoque, sendo que os mil maiores (0,1%) respondem por quase 30% dos valores em cobrança;

d) a maior parte dos débitos (62%) é considerada pela PGFN de baixa perspectiva de recuperação ou irrecuperável, classificação que reflete o baixo recebimento da dívida ativa previdenciária no período de 2009 a 2018, em média de apenas 1,3% – ritmo que demandaria da PGFN aproximadamente 75 anos para reaver todo o estoque, caso nenhuma nova inscrição fosse realizada ao longo desse período;

e) o estoque da dívida ativa previdenciária cresceu 156% em termos nominais nos últimos dez anos, em grande medida como resultado da variação da Selic (141%);

f) a inadimplência, estimada em R$ 28 bilhões em 2018, e a sonegação, de cerca de 0,41% do PIB no mesmo exercício, são fenômenos que impactam negativamente a arrecadação e alimentam os estoques de créditos e da dívida ativa previdenciária;

g) a inadimplência de contribuições previdenciárias nos últimos três anos se aproxima do montante recuperado da dívida ativa previdenciária, neutralizando grande parcela do efeito obtido com os esforços da RFB e da PGFN para reduzir os débitos previdenciários.

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 Bacen, porém inclui as parcelas referentes ao INSS eventualmente sob administração dessa autarquia.

Consta da PCPR 2019 que, a partir de 2016, passou-se a utilizar o módulo Dívida do sistema Sapiens (Sapiens Dívida) da Advocacia-Geral da União (AGU) na gestão dos créditos das entidades na fase de dívida ativa. Trata-se de uma ferramenta que aperfeiçoou a gestão desses direitos, possibilitando, entre outros, identificar a situação do crédito público no momento da arrecadação: inscrição, protesto, parcelamento e ajuizamento.

No entanto, embora 127 entidades já encaminhem seus créditos e processos administrativos valendo-se do Sapiens Dívida, o que representa estoque de R$ 11,6 bilhões em 2019, há entidades que ainda controlam de forma manual ou por meio de sistemas próprios créditos inscritos de expressivas quantidade e materialidade.

A tabela seguinte apresenta o estoque e a arrecadação da Dívida Ativa constantes do Sapiens Dívida e dos sistemas ou controles próprios das entidades, destacando-se algumas das maiores entidades que gerenciam créditos inscritos por intermédio de sistemas próprios.

Estoque e arrecadação de créditos de Dívida Ativa: Sapiens Dívida + sistemas próprios

R$ milhões

Entidade	Estoque			Arrecadação					
	2019			2018			2019		
	Sapiens Dívida	Sistema próprio	Total	Sapiens Dívida	Sistema próprio	Total	Sapiens Dívida	Sistema próprio	Total
Ibama	8,63	9.283,18	9.291,82	-	107,43	107,43	0,00	97,75	97,75
ANS	1.228,79	4.640,43	5.869,23	62,47	74,39	136,85	97,47	116,21	213,67
CVM	565,48	3.366,76	3.932,24	1,51	15,93	17,44	6,21	8,04	14,25
Dnit	3.477,15	*	3.477,15	0,75	0,17	0,93	2,66	2,64	5,30
Anatel	0,00	1.443,55	1.443,55	0,00	763,26	763,26	0,00	10,07	10,07
ANTT	1.009,00	203,61	1.212,62	24,83	-	24,83	42,10	-	42,10
ANP	615,43	208,02	823,45	4,21	66,33	70,54	108,64	59,29	167,93
Inmetro	28,86	553,18	582,04	0,00	88,40	88,40	0,00	70,55	70,55
Cade	234,90	243,72	478,62	0,00	1,39	1,39	0,00	0,61	0,61
DNPM	0,03	217,08	217,11	0,00	39,80	39,80	0,00	29,17	29,17
Aneel	96,88	*	96,88	17,55	0,30	17,85	8,56	1,51	10,06
Ancine	49,90	38,89	88,79	1,33	1,33	2,65	1,37	0,91	2,27
Antaq	34,65	*	34,65	0,71	-	0,71	1,13	-	1,13
Anvisa	23,64	*	23,64	0,51	-	0,51	0,76	-	0,76
ANA	0,02	1,50	1,52	0,00	3,17	3,17	0,00	2,66	2,66
Subtotal (Entidades)	**7.373,37**	**20.199,92**	**27.573,29**	**113,87**	**1.161,90**	**1.275,77**	**268,89**	**399,41**	**668,30**
"Sapiens Dívida" (Demais)	**4.244,79**	**-**	**4.244,79**	**8,38**	**-**	**8,38**	**9,29**	**-**	**9,29**
Total	**11.618,16**	**20.199,92**	**31.818,08**	**122,25**	**1.161,90**	**1.284,15**	**278,18**	**399,41**	**677,59**

Fontes: PCPR 2019 e PGF.
* Dado não apresentado discriminadamente.

As entidades constantes da tabela respondem por 86,7% e 98,6%, respectivamente, do estoque e da arrecadação totais. No Sapiens Dívida, representam 63,5% do estoque e 96,7% da arrecadação registrada. Assim, em que pese o sistemático aumento anual do controle da arrecadação no âmbito do Sapiens Dívida, com crescimento, em relação ao correspondente exercício anterior, de cerca de 80% em 2018 e de 128% em 2019, verifica-se que ainda são controlados fora do Sapiens Dívida 63,5% do estoque e 58,9% da arrecadação.

Ao se analisar os dados agregados, a comparação com o exercício anterior no que respeita ao estoque é inviável, uma vez que, na PCPR 2018, foi apresentado um saldo de apenas R$ 5.847,00 milhões, cerca de um quinto do montante apresentado para 2019 (R$ 31.818,08 milhões). Certamente, o montante de 2018 é uma quantia abaixo da real, em vista dos dados referentes a este exercício e da afirmação feita pelo próprio Poder Executivo – e ora ratificada por este Tribunal – de que os registros atuais não são completos.

Ademais, segundo esclareceu a PGF, os montantes da arrecadação da Agência Nacional de Transportes Aquaviários (Antaq) e da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa) foram extraídos exclusivamente do Sapiens Dívida, uma vez que as entidades não informaram a ocorrência de arrecadação dos demais créditos inscritos manualmente ou em outros sistemas. Informou-se, ainda, quanto à Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT), que não foi possível definir a arrecadação dos exercícios de 2018 e 2019 dos créditos não constantes no Sapiens Dívida, para os quais são utilizados códigos também empregados em outros recolhimentos no âmbito administrativo.

De acordo com os dados apresentados, houve queda de 41,7% da arrecadação total em relação a 2018, de forma que a razão arrecadação total/estoque total fechou 2019 em 2,1%. Entretanto, a PGF informou que houve, em 2018, uma arrecadação extraordinária da Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel) de R$ 3.035,7 milhões de créditos inscritos e não inscritos em Dívida Ativa oriundos de duas conversões em renda, no âmbito do Mandado de Segurança 2003.34.00.006713-0 (NUP 00424.013823/2018-51) e do Mandado de Segurança Coletivo 0017809-08.2009.4.01.3400 (NUP 00767.001143/2017-23). Destarte, desconsiderando a arrecadação da dívida ativa da Anatel em ambos os exercícios, houve aumento de 28,1% da arrecadação.

De forma geral, verifica-se que, além de a PGF lidar com mais de uma centena de entidades, há aquelas que não disponibilizam o valor histórico de créditos inscritos e ainda em estágio de cobrança, existem dificuldades de rastreamento de parcela da arrecadação e a maioria das entidades não informa detalhadamente a arrecadação integral, notadamente os créditos fora do Sapiens Dívida. Esse cenário explica as divergências apontadas por este Tribunal em relação aos dados da PCPR de 2018.

No que diz respeito às autarquias e às fundações públicas federais que não possuem sistemas informatizados de gestão do crédito em fase administrativa de constituição, e que adotarão solução tecnológica centralizada nos termos do art. 8º, § 3º, do Decreto 9.194/2017, foi firmado Acordo de Cooperação Técnica envolvendo o Ministério da Economia, a PGF, a Anatel, a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) e o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), conforme extrato publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 28/6/2019, adotando-se o sistema Arco, em desenvolvimento na Anatel, para servir a tal propósito.

Além disso, a PGF, a Secretaria Especial de Desburocratização, Gestão e Governo Digital do Ministério da Economia e o INSS celebraram acordo, mediante a Portaria Conjunta-PGF/SGD/INSS 7/2019, que dispõe sobre o projeto piloto de implantação do Sistema Arco no âmbito do INSS. Identificou-se, contudo, a ausência de órgão gestor central responsável por estabelecer regras de negócio e garantir a operacionalização às entidades usuárias, espaço que poderia ser ocupado pela Secretaria do Tesouro Nacional, detentora de *expertise* em sistemas contábeis estruturantes.

De toda forma, verifica-se que as ações empreendidas pelo Poder Executivo parecem avançar no sentido do cumprimento do art. 8º, § 3º, c/c o art. 11 do Decreto 9.194/2017, "à medida que o Sapiens Dívida mostra-se preparado para receber o barramento com o sistema Arco, que, por seu turno, já possui diversos módulos aptos a entrar em operação".

Com efeito, a Resolução-TCU 291/2017 dispõe que a detecção de impropriedades deve ser objeto de ressalva na opinião sobre a execução dos orçamentos a ser veiculada no Parecer Prévio

(art. 14, § 1º, inciso I). No caso, tem-se como impropriedade a ocorrência de falha formal que não caracterize inobservância de princípios e normas que regem a gestão das finanças públicas federais.

Nesse sentido e a despeito das medidas evolutivas em curso, constata-se a ocorrência de impropriedade na Prestação de Contas do Presidente da República de 2019, configurada pela insuficiência de informações relativas aos créditos da dívida ativa sob gestão da PGF.

Destarte, propõe-se recomendar ao Poder Executivo Federal que evidencie, de forma completa e detalhada, as informações da dívida ativa referentes aos créditos de titularidade de cada autarquia e fundação pública federal, fazendo-as constar, em uniformidade com os demais créditos de mesma natureza, na Prestação de Contas do Presidente da República, de modo a permitir a efetiva verificação do cumprimento do disposto no art. 58 da LRF.

Dívida Ativa administrada pela PGBC

A tabela seguinte apresenta a situação da dívida ativa no âmbito da Procuradoria-Geral do Banco Central (PGBC) com base nos dados extraídos dos sistemas gerenciais do Banco Central do Brasil, envolvendo os créditos do Bacen na qualidade de integrante dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (órgão Siafi 25201), bem como de Autoridade Monetária (órgão Siafi 25280), isto é, que não integra o OFSS. Embora o estoque tenha aumentado 3,9%, a arrecadação caiu 8,3%.

Arrecadação e estoque da Dívida Ativa sob administração da PGBC – sistemas gerenciais

R$ milhões

Exercício	Situação dos Créditos	Arrecadação	Estoque
2018	Parcelados	894,6	8.058,7
	Não parcelados	6,2	41.569,2
Total		**900,8**	**49.627,9**
2019	Parcelados (D)	823,1	7.471,5
	Não parcelados (E)	2,5	44.072,7
Total		**825,6**	**51.544,2**

Fonte: PCPR 2019.

Apresentam-se a seguir a arrecadação e o estoque da dívida ativa relativa aos créditos do Banco Central do Brasil registrados no Siafi. Rememore-se que essa contabilização somente passou a ocorrer a partir de 2014, após ressalva exarada no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2013.

Arrecadação e estoque da Dívida Ativa sob administração da PGBC – Siafi

R$

Descrição	Posição em 31/12/2018 (A)	Posição em 31/12/2019 (B)	(B/A -1)*100 (%)
Arrecadação \1	29.571.165	29.832.703	0,9
Estoque \2	41.569.182.025	17.744.912.461	-57,3

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.

A variação expressiva no estoque da dívida ativa do Bacen decorre de baixas globais de créditos considerados irrecuperáveis. Com efeito, trata-se de procedimento periódico, tendo em vista que o ajuste para perdas corresponde a 100% do saldo em carteira, conforme descrito adiante.

Percebe-se, contudo, do confronto entre os dados constantes das duas tabelas precedentes, que os montantes contabilizados no Siafi divergem significativamente dos registrados nos sistemas próprios, sobretudo quanto à arrecadação, que representa apenas 3,6% do montante registrado nos sistemas gerenciais. Tal discrepância deve-se à adoção de regras contábeis distintas para o reconhecimento de receitas no Siafi (regime de caixa) e no Sisbacen (regime de competência).

Ressalte-se que, a exemplo do exercício anterior, com 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", houve constituição de provisão para perdas (conta retificadora 1.2.1.1.1.99.06) no mesmo montante

do saldo em carteira (R$ 17,7 bilhões), permanecendo caracterizada a baixa probabilidade de recebimento.

Dívida Ativa: análise consolidada

A tabela seguinte apresenta, por órgão superior, o estoque e a arrecadação da dívida ativa nas gestões dos OFSS em 2019, conforme registrado no Siafi. Comparada à arrecadação líquida da dívida ativa de 2018, verifica-se uma redução de 7,6%. Importante mencionar que os critérios utilizados para se chegar aos valores de arrecadação e de 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 (art. 35).

Arrecadação e estoque da Dívida Ativa por órgão \1

R$

Órgão	2018		2019		(A/B)	(C/D)	(C/A)-1	(D/B)-1
	Arrecadação \2 \3 (A)	Estoque (B)	Arrecadação \2 (C)	Estoque (D)	%	%	%	%
ME	11.793.565.371,04	759.046.172.913,54	15.433.063.019,52	818.514.419.918,52	1,6	1,9	30,9	7,8
MMA	79.276.262,30	10.882.673.270,00	42.714.995,34	12.430.098.383,29	0,7	0,3	-46,1	14,2
MS	92.226.140,18	3.819.250.774,60	121.725.028,09	4.099.993.617,73	2,4	3,0	32,0	7,4
MCTIC	1.126.366,63	2.841.069.438,36	3.203.454,22	2.857.483.075,36	0,0	0,1	184,4	0,6
MJSP	3.653.570,92	2.330.525.247,55	10.083.796,40	2.189.167.929,00	0,2	0,5	176,0	-6,1
MME	117.828.741,18	1.834.672.650,27	168.068.140,81	1.865.107.278,76	6,4	9,0	42,6	1,7
MINF	28.310.122,66	1.067.269.615,85	50.290.301,03	1.566.004.856,04	2,7	3,2	77,6	46,7
MEC	111.978.640,18	1.179.474.955,18	114.276.501,82	1.192.861.398,08	9,5	9,6	2,1	1,1
MAPA	17.489.733,52	0,00	26.440.506,75	138.870.250,67	-	19,0	51,2	-
MCIDADES	69.741,51	0,00	0,00	58.083.716,66	-	0,0	-100,0	-
MDR	0,00	23.595.334,69	15.909,59	55.932.337,28	0,0	0,0	-	137,0
PR	112.957.510,48	138.870.250,67	91.062,28	0,00	81,3	-	-99,9	-100,0
MP	0,00	4.341.495,04	0,00	0,00	0,0	-	-	-100,0
MICES	72.760.437,10	241.994.282,67	0,00	0,00	30,1	-	-100,0	-100,0
MT	200.775.318,92	0,00	0,00	0,00	-	-	-100,0	-
MCULT	869.948,30	58.083.716,66	0,00	0,00	1,5	-	-100,0	-100,0
MDEFESA	953.190,17	0,00	920.013,98	0,00	-	-	-3,5	-
MTUR	26.744,74	0,00	26.243,18	0,00	-	-	-1,9	-
AGU	349,73	0,00	0,00	0,00	-	-	-100,0	-
MCID	4.650.894.563,95	6.008.715.689,92	977.246,28	0,00	77,4	-	-100,0	-100,0
	17.284.762.753,51	**789.476.709.635,00**	**15.971.896.219,29**	**844.968.022.761,39**	**2,2**	**1,9**	**-7,6**	**7,0**

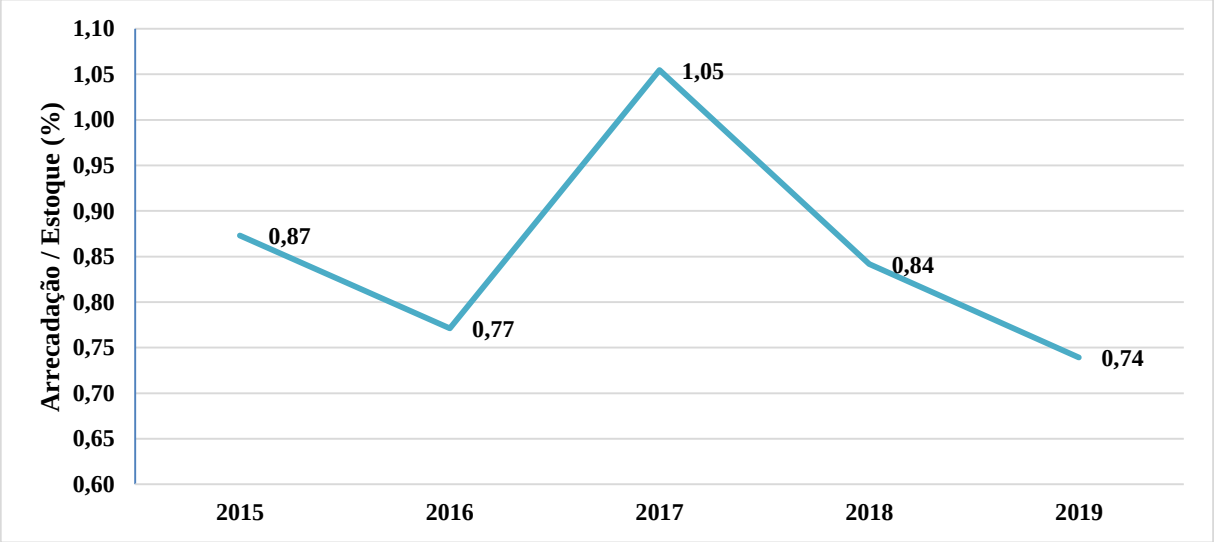
Fonte: Siafi.
\1 Órgãos nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.
\2 A arrecadação da Dívida Ativa equivale à receita orçamentária realizada líquida apurada por meio do Tesouro Gerencial com informações provenientes do Siafi.
\3 As distorções nas variações de arrecadação e estoque de 2018 para 2019 devem-se a mudanças na estrutura organizacional dos órgãos que administram créditos inscritos em Dívida Ativa.

Verifica-se que os maiores estoques estão concentrados nos Ministérios da Economia (96,9%) e do Meio Ambiente (1,5%), ao qual está vinculado o Ibama. O Ministério da Economia também responde pela maior arrecadação (96,6%), seguido pelos Ministérios de Minas e Energia, da Saúde e da Educação, que juntos representam 2,5% do total. O grau de realização da dívida ativa vem apresentando sucessivas quedas anuais: 2,4% em 2017, 2,2% em 2018 e 1,9% em 2019.

O baixo grau de realização decorre de diversas causas estruturais, tais como: natureza ou categoria do crédito, restrições legais e aspectos econômicos e institucionais. Além desse cenário que compromete a recuperabilidade dos valores devidos pelos contribuintes, há fatores comportamentais que concorrem para tanto: de um lado, tem-se a edição de sucessivos e generosos programas especiais de parcelamentos tributários ao longo dos últimos anos; de outro, tem-se a postergação dos pagamentos ordinários por parcela considerável dos devedores, que passam a fazer a "rolagem" de seus débitos a cada novo programa especial de parcelamento. Essa dinâmica afeta negativamente a arrecadação da dívida ativa, ampliando as incertezas em torno da capacidade de recuperação dos créditos inscritos.

O gráfico a seguir apresenta a razão arrecadação/estoque da dívida ativa dos últimos cinco anos, considerando as três procuradorias, e ilustra a queda relativa da arrecadação a partir de 2017.

Grau de realização da Dívida Ativa da União – 2015 a 2019



Fonte: PCPR 2019.

Por fim, reproduzem-se abaixo a impropriedade detectada e a recomendação proposta em relação aos créditos da dívida ativa das autarquias e fundações públicas federais, tendo em vista sua repercussão no que tange à emissão do Parecer Prévio.

IMPROPRIEDADE
Insuficiência de informações relativas aos créditos da dívida ativa de responsabilidade das autarquias e fundações públicas federais, sob gestão da Procuradoria Geral Federal.

RECOMENDAÇÃO
Ao Poder Executivo Federal que evidencie, de forma completa e detalhada, as informações referentes ao saldo e à arrecadação da dívida ativa dos créditos de titularidade de cada autarquia e fundação pública federal, fazendo-as constar, em uniformidade com os demais créditos de mesma natureza, na Prestação de Contas do Presidente da República, de modo a permitir a avaliação anual acerca da efetividade das ações de recuperação de créditos, em consonância com o disposto no art. 58 da Lei Complementar 101/2000.

4.1.3. Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Constituição Federal de 1988 estabelece, em seu art. 165, § 2º, 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.

Nessa concepção, a presente análise tem o objetivo de verificar a execução orçamentária das metas e prioridades da administração pública federal, no exercício de 2019, constantes do art. 3º da Lei 13.707/2018 (LDO 2019).

O art. 3º da LDO 2019 preceitua que as prioridades e metas da administração pública federal para o exercício de 2019, atendidas as despesas que não são objeto de limitação de empenho e as de funcionamento dos órgãos e das entidades que integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, correspondem às programações orçamentárias constantes do Anexo VII, adiante detalhadas.

Foram também incluídas, entre as prioridades da administração pública federal para o exercício de 2019, as metas inscritas no Plano Nacional de Educação (PNE) e as ações relativas ao enfrentamento à violência contra a mulher, nos termos do parágrafo único do art. 3º da LDO 2019.

Destaca-se que as prioridades fixadas na LDO 2019 se diferenciam das fixadas em 2017 e 2018, anos em que as respectivas diretrizes orçamentárias previam a aplicação de recursos oriundos de emendas de bancada estadual como ações governamentais prioritárias. Para 2019, as ações decorrentes de emendas de bancada estadual passaram a ser obrigatórias (art. 68 da Lei 13.707/2018) e sua análise consta do item 4.1.1.4 deste relatório.

Para o exercício de 2019, em consonância com art. 3º da LDO e seu parágrafo único, excluídos os vetos, as prioridades foram as seguintes:

Metas e prioridades – LDO 2019

Programa (cod.)	Programa (nome)	Ação (cod.)	Ação (nome)
2021	Ciência, Tecnologia e Inovação	20I4	Fomento a Pesquisa e Desenvolvimento em Áreas Básicas e Estratégicas
		20US	Fomento à Pesquisa Voltada para a Geração de Conhecimento, Novas Tecnologias, Produtos e Processos Inovadores
2028	Defesa Agropecuária	214W	Implementação da Defesa Agropecuária
2034	Promoção da Igualdade Racial e Superação do Racismo	210Z	Reconhecimento e Indenização de Territórios Quilombolas
2039	Gestão da Política Econômica, Garantia da Estabilidade do Sistema Financeiro Nacional e Melhoria do Ambiente	15EH	Implantação de Sistemas Estratégicos para Gestão Tributária e Aduaneira
2040	Gestão de Riscos e Desastres	12QB	Implantação do Centro Nacional de Monitoramento e Alerta de Desastres Naturais - CEMADEN
		20GB	Monitoramento e Alerta de Desastres Naturais - CEMADEN
2041	Geologia, Mineração e Transformação Mineral	213Y	Levantamento Geológico e de Potencial Mineral de Novas Fronteiras
2065	Proteção e Promoção dos Direitos dos Povos Indígenas	20UF	Demarcação e Fiscalização de Terras Indígenas e Proteção dos Povos Indígenas Isolados
2066	Reforma Agrária e Governança Fundiária	211C	Regularização da Estrutura Fundiária na Área de Abrangência da Lei 11.952, de 2009
2078	Conservação e Uso Sustentável da Biodiversidade	214P	Fiscalização Ambiental e Prevenção e Combate a Incêndios Florestais
2080	Educação de qualidade para todos	00QC	Concessão de Bolsas do Programa Mais Médicos
		0509	Apoio ao Desenvolvimento da Educação Básica
		20RW	Apoio à Formação Profissional, Científica e Tecnológica
2081	Justiça, Cidadania e Segurança Pública	2B00	Força Nacional de Segurança Pública
		20ID	Apoio à Modernização das Instituições de Segurança Pública
		20I7	Política Nacional de Justiça
		2586	Manutenção do Sistema de Emissão de Passaporte, Controle do Tráfego Internacional e de Registros de Estrangeiros
		2723	Policiamento Ostensivo nas Rodovias e Estradas Federais
		2726	Prevenção e Repressão ao Tráfico Ilícitos de Drogas e a Crimes Praticados contra Bens, Serviços e Interesses da União
		8855	Fortalecimento das Instituições de Segurança Pública
2083	Qualidade Ambiental	214N	Controle e Fiscalização Ambiental
2086	Transporte Aquaviário	4349	Manutenção de Hidrovias

Fonte: Anexo VII da Lei 13.707/2018.

*Quantitativo não consta do referido anexo.

Verifica-se, na tabela acima, que as prioridades da União para o exercício de 2019 foram constituídas de 13 programas de governo e 23 ações orçamentárias.

Execução da programação orçamentária das prioridades de 2019

R$

Dotação Atual	Empenhado	Liquidado	Pago	Restos a Pagar Pagos
3.804.501.080,00	3.640.887.009,58	1.994.330.123,07	1.976.468.344,44	825.575.230,29

Fonte: Tesouro Gerencial.

A dotação orçamentária atualizada desses programas e ações totalizou R$ 3,80 bilhões, dos quais: R$ 3,64 bilhões foram empenhados (95,70%); R$ 1,99 bilhão foi liquidado (52,42%); e R$ 1,98 bilhão foi pago (51,95% em relação à dotação atualizada, 99,1% em relação à despesa liquidada). Ademais, o pagamento de restos a pagar no exercício foi da ordem de R$ 825,58 milhões.

Deve-se ressaltar que a dotação inicial para o cumprimento das metas físicas estabelecidas para o exercício foi fixada em R$ 4,11 bilhões. Quando da execução do orçamento, contudo, a dotação foi reduzida em 7,45%, passando ao valor de R$ 3,80 bilhões, conforme demonstrado acima. Nesse aspecto, é quantitativamente provável que algumas metas físicas planejadas na LDO tenham sido afetadas em razão da diminuição da disponibilidade orçamentária.

As dotações mais representativas, dentre as metas e prioridades, foram estabelecidas em favor dos programas: 2081 - Justiça, Cidadania e Segurança Pública (53,62%); 2080 - Educação de qualidade para todos (24,33%); e 2021 - Ciência, Tecnologia e Inovação (7,71%); conforme gráfico a seguir.

Distribuição das metas e prioridades de 2019 nos programas do PPA 2016-2019

Fonte: Tesouro Gerencial.

As ações orçamentárias mais representativas em valor e que compõem os programas governamentais mencionados acima foram as seguintes:

Metas e prioridades 2019 – ações orçamentárias com maior materialidade

R$ milhões

Ação	Dotação Atual	Empenhado	Liquidado	Pago
0509 – Apoio ao Desenvolvimento da Educação Básica	773,29	760,98	611,25	609,07
8855 – Fortalecimento e Modernização das Instituições de Segurnça Pública	702,24	657,89	16,55	16,49
2723 – Policiamento Ostensivo nas Rodovias Federais	335,64	330,92	153,63	151,01
2586 – Manutenção do Sistema de Emissãso de Passaporte	304,63	284,65	247,18	246,88
2726 – Prevenção e Repressão ao Tráfico Ilícito de Drogas	292,69	278,19	133,44	133,12
20I4 – Fomento à Pesquisa e Desenvolvimento em Áreas Básicas Estratégicas	223,06	223,06	172,86	166,02
12QB – Implantação do Centro Nacional de Monitoramento e Alerta de Desastres Naturias (Cemaden)	0,10	0,00	0,00	0,00

Demais Ações Orçamentárias	1.172,94	1.105,19	659,42	653,87
Valor Total	**3.804,49**	**3.640,88**	**1.994,33**	**1.976,46**

Fonte: Tesouro Gerencial.

A ação orçamentária 12QB – Implantação do Centro Nacional de Monitoramento e Alerta de Desastres Naturais (Cemaden), contida no programa temático 2040 - Gestão de Riscos e Desastres, não apresentou execução orçamentária (empenho, liquidação e pagamento). Segundo justificativa contida na Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR), a construção do Cemaden foi orçada em aproximadamente R$ 120,95 milhões, contudo, diante da restrição orçamentária que persiste desde o ano de 2016, a dotação para esta ação é alocada simbolicamente no valor de R$ 100 mil, com expectativa de equacionamento da restrição.

A tabela a seguir apresenta a execução global das ações consideradas prioritárias na LDO 2019:

Execução orçamentária das ações prioritárias da LDO 2019

R$ milhões

Programa	Ação	Dotação Atualizada (A)	Despesas Empenhadas (B)	Despesas Empenhadas/Dotação Atualizada (A/B)
2021	20I4	223,06	223,06	100,00%
	20US	70,11	66,12	94,31%
2028	214W	155,80	144,31	92,63%
2034	210Z	3,42	3,12	91,23%
2039	15EH	69,10	69,10	100,00%
2040	12QB	0,10	0,00	0,00%
	20 GB	18,46	18,37	99,51%
2041	213Y	7,38	7,34	99,46%
2065	20UF	37,02	33,66	90,92%
2066	211C	10,43	5,87	56,28%
2078	214P	37,10	36,39	98,09%
2080	00QC	98,18	97,71	99,52%
	0509	773,29	760,98	98,41%
	20RW	54,00	45,38	84,04%
2081	2B00	17,32	16,57	95,67%
	20ID	208,26	204,52	98,20%
	20I7	304,63	284,65	93,44%
	2586	335,64	330,92	98,59%
	2723	292,69	278,19	95,05%
	2726	179,13	154,95	86,50%
	8855	702,24	657,89	93,68%
2083	214N	102,89	97,59	94,85%
2086	4349	104,24	104,18	99,94%
Total		**3.804,49**	**3.640,87**	**95,70%**

Fonte: Tesouro Gerencial.

Observa-se que foram pagas despesas no valor de aproximadamente R$ 1,98 bilhão, o que perfaz 99,1% de execução financeira em relação ao valor liquidado da despesa.

Execução financeira das ações orçamentárias prioritárias

R$ milhões

Ano	Número de Ações Orçamentárias Prioritárias*	Dotação Atualizada (A)	Total empenhado	Total liquidado (B)	Total pago (C)	% de execução financeira (C)/B
2019	23	3.804,49	3.640,88	1.994,33	1.976,46	**99,1%**

Fonte: Tesouro Gerencial.

* Exclusive ações do Plano Nacional de Educação e do Programa de Políticas para as Mulheres.

O programa 2080 – Educação de Qualidade para Todos contou com dotação atualizada de R$ 49,34 bilhões, tendo sido empenhados R$ 47,70 bilhões, o que representou 96,67% de execução orçamentária em 2019. A execução financeira (despesas pagas em relação às despesas liquidadas) alcançou 99,62%.

Já as ações relativas ao enfrentamento à violência contra a mulher, no âmbito do Programa 2016 - Políticas para as mulheres: promoção da igualdade e enfrentamento à violência, contou com dotação atualizada de R$ 60,35 milhões, dos quais foram empenhados R$ 57,88 milhões, o que representa 95,91% de execução orçamentária em 2019. A execução financeira (despesas pagas em relação às despesas liquidadas) das ações desse programa de governo foi de 100%.

Também é informado na PCPR que a administração federal deixou de empenhar o valor de R$ 4,48 milhões no âmbito de diversas ações, sob a justificativa de restrições orçamentárias ou falhas na execução de emendas, a exemplo de não apresentação de projetos ou não indicação de beneficiários. O percentual dessa inexecução correspondeu a 0,12% da dotação atualizada.

O Orçamento-Geral da União (OGU) do exercício 2019 contou com dotação atualizada de R$ 3.314,2 bilhões, valor empenhado de R$ 2.846,8 bilhões, liquidado de R$ 2.768,3 e valor pago de R$ 2.710,9. Nesse sentido, a execução orçamentária foi de 85,89% e a execução financeira de 97,92%.

Diante do exposto, as ações que integraram as prioridades estabelecidas na LDO 2019 (Anexo de Prioridades e Metas) foram superiores à execução orçamentária e financeira do OGU nos seguintes parâmetros: atingiram execução orçamentária de 95,70% e execução financeira de 99,1%; o Programa 2080 – Educação de Qualidade para Todos, no âmbito do Plano Nacional de Educação, atingiu execução orçamentária de 96,67% e execução financeira de 99,62%; e as ações relativas ao enfrentamento à violência contra mulher atingiram execução orçamentária de 95,91% e execução financeira de 100%.

4.2. Outras Ações de Controle Externo

4.2.1. Bônus de Eficiência e Produtividade (Lei 13.464/2017)

No curso de 2019, a partir de representação instruída pela Semag (TC 005.283/2019-1), o ministro Bruno Dantas, relator da matéria, autorizou inspeção para avaliar a conformidade do pagamento do Bônus de Eficiência e Produtividade (BEP) na Atividade Tributária e Aduaneira e na Atividade de Auditoria-Fiscal do Trabalho, consoante os dispositivos da LRF e legislação correlata.

As mencionadas parcelas remuneratórias foram instituídas pela Medida Provisória 765/2016, convertida na Lei 13.464/2017. Segundo essa lei, a criação das parcelas remuneratórias e a instituição de Programas de Produtividade da Receita Federal do Brasil (RFB) e da Auditoria-Fiscal do Trabalho visam incrementar a produtividade, respectivamente, nas áreas de atuação dos ocupantes dos cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, de Analista Tributário da Receita Federal do Brasil e de Auditor-Fiscal do Trabalho.

Em linhas gerais, o BEP constitui parcela remuneratória variável, atrelada a índices de eficiência institucionais, cotejados com as respectivas bases de cálculo. No rol de beneficiários dos bônus, além dos servidores ativos, constam os inativos e pensionistas, os quais percebem percentuais dos valores devidos aos ativos.

Em análise procedida na aludida inspeção, verificou-se que a instituição dessa parcela remuneratória sugere violação de preceitos das normas do Direito Financeiro, com destaque para possível afronta à Constituição Federal e inequívocas violações à LRF e às respectivas Leis de Diretrizes Orçamentárias.

O primeiro achado decorrente da inspeção envolveu a exclusão dos valores recebidos a título de BEP da base de cálculo da contribuição previdenciária. Tal benefício tributário violou as regras previstas no art. 113 do ADCT e no art. 14 da LRF, os quais estabelecem que a renúncia de

receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro. No entanto, a Exposição de Motivos 360/2016, que acompanhou a MP 765/2016, não contemplou tal estimativa.

No que se refere à despesa, importante registrar que, até o presente momento, a parcela variável do BEP não foi implementada. Dessa maneira, os servidores ativos das carreiras de Atividade Tributária e Aduaneira vêm recebendo mensalmente valores fixos de R$ 3.000,00 e R$ 1.800,00, sendo o primeiro valor pago a Auditores-Fiscais da RFB e, o segundo, a Analistas Tributários da RFB. Já os Auditores-Fiscais do Trabalho percebem, a título de BEP, R$ 3.000,00 mensais. Em 2019, o montante pago a título de BEP alcançou R$ 973 milhões.

Atinente à implementação da variabilidade do BEP, consoante a MP 765/2016, a base de cálculo e o respectivo valor global do bônus para os integrantes da Carreira Tributária e Aduaneira da Receita Federal do Brasil seriam obtidos **pela multiplicação do somatório da arrecadação de multas tributárias e aduaneira, mais os recursos advindos da alienação de bens apreendidos, pelo Índice de Eficiência Institucional**.

O mesmo raciocínio é aplicado à carreira de Auditoria-Fiscal do Trabalho, no entanto a base de cálculo dos correspondentes bônus seria dada pelo valor absoluto da arrecadação de receitas decorrentes de multas pelo descumprimento da legislação trabalhista.

No entanto, a MP 765/2016 foi significativamente alterada pelo Congresso Nacional. Dentre as modificações, destaca-se a supressão do § 4º do art. 5º e do § 4º do art. 16, dispositivos que estabeleciam as bases de cálculo do BEP, nas carreiras Tributária e Aduaneira e de Auditoria-Fiscal do Trabalho, respectivamente. Nesse contexto, a Lei 13.464/2017 foi aprovada conservando a metodologia de cálculo do BEP, contudo, sem definir qual seria a sua base de cálculo, de modo que inexiste um valor absoluto sobre o qual os respectivos índices de eficiência institucionais devam incidir.

Impende destacar que a base de cálculo será a real definidora do valor global do BEP (e consequentemente do total da despesa com pessoal), o qual será rateado entre os respectivos beneficiários, conforme critérios também estabelecidos pela própria lei. Assim, cada servidor ativo, inativo ou pensionista perceberá uma fração desse valor global do bônus.

À guisa de exemplo, se a base de cálculo, em termos absolutos, equivaler a R$ 50 milhões mensais e o índice de eficiência institucional alcançado pelo Órgão (parâmetro de eficiência obtido a partir do desempenho da instituição, e não individualmente, conforme os arts. 11, § 4º, e 21, § 4º, da Lei 13.464/2017) corresponder a uma unidade, o valor global do BEP será de R$ 50 milhões. Esse valor será rateado entre os beneficiários elencados na Lei 13.464/2017.

Retomando a situação hipotética, imagine-se que o rol de elegíveis contasse com 10.000 pessoas, as quais percebessem a mesma fração do BEP. Nesses termos, o valor individual do bônus percebido mensalmente seria de R$ 5.000,00.

Todavia, caso a base de cálculo passasse a considerar o valor absoluto mensal de R$ 200 milhões, e tudo o mais constante (10.000 beneficiários e índice de eficiência institucional igual a uma unidade), o valor global do BEP equivaleria a R$ 200 milhões, o que consequentemente tornaria o valor mensal do BEP igual a R$ 20.000,00. Conclui-se, portanto, que o valor da base de cálculo tem relação direta com a remuneração dos servidores pertencentes às aludidas carreiras.

Dado que a variável mais relevante para a definição do valor individual do BEP (base de cálculo) não foi definida em lei, o Poder Executivo, no intento de justificar a implementação a variabilidade dessa parcela remuneratória em 2019, encaminhou a esta Corte de Contas proposta de decreto sobre a definição de parâmetros delimitadores de bases de cálculo para o BEP da carreira Tributária e Aduaneira (TC 005.283/2019-1, peça 85). A aludida proposta não abarcou o BEP atinente à carreira de Auditoria-Fiscal do Trabalho.

De acordo com a proposta de decreto, ao definir a base de cálculo, estaria o Chefe do Poder Executivo, por meio de ato infralegal, a alterar a remuneração de servidores públicos. No

entanto, decreto não é o instrumento normativo apto para fixar ou alterar remuneração de agentes públicos. O art. 37, inciso X, da Constituição Federal, é de clareza ímpar ao definir que remuneração de servidores públicos somente poderá ser fixada ou alterada por lei específica.

Com efeito, entende-se que a implementação do bônus variável exige a edição de lei formal específica, que veicule expressamente as bases de cálculo do BEP, acompanhada da demonstração do cumprimento das exigências legais acerca da criação/majoração de uma despesa obrigatória de caráter continuado, nos termos dos arts. 16 e 17 da LRF.

Importante consignar que outras carreiras da Administração Pública que detêm remuneração variável baseada no desempenho individual do servidor possuem base de cálculo fixa estabelecida em lei, sobre a qual incide o índice de desempenho em determinado período avaliativo.

Com efeito, o critério de desempenho é delimitado por ato infralegal, mas o valor-base, que constitui o limite da remuneração em caso de máxima suficiência de desempenho, é previamente definido por lei específica aprovada pelo Parlamento. Ao revés, o BEP, além de considerar o desempenho do órgão, e não do servidor individualmente, não estabelece base de cálculo fixa e previamente definida em lei.

Acerca do cumprimento das aludidas regras que visam à neutralidade fiscal da despesa e a necessária transparência acerca das novas obrigações governamentais, verificou-se que a MP 765/2016 não apresentava os requisitos necessários previstos no art. 16 da LRF, notadamente aqueles exigidos para a criação de despesa obrigatória de caráter continuado, a exemplo do BEP.

Nesse rumo, a exposição de motivos que acompanhou a MP 765/2016 não mencionou qualquer premissa e metodologia de cálculo acerca dos dados contidos naquele documento (descumprimento do art. 16, § 2º, da LRF), não demonstrou adequadamente que a despesa não comprometeria as metas fiscais e não evidenciou qualquer medida de compensação (descumprimento do art. 16, § 2º, da LRF).

Complementarmente, verificou-se que a Lei 13.464/2017 suprimiu os montantes máximos que o BEP poderia alcançar. Assim, a única limitação legal existente é o próprio teto remuneratório constitucional previsto no art. 37, inciso XI, da Carta Magna. Ao fim e ao cabo, a depender dos valores das bases de cálculo, todos os beneficiários poderiam receber o teto remuneratório constitucional.

Ademais, verificou-se que eventual instituição de base de cálculo referenciada em índices móveis de arrecadação de determinadas receitas, como estabelecia a MP 765/2016 e a proposta de decreto encaminhada a esta Corte de Contas, poderá impor dificuldades adicionais ao cumprimento do Teto de Gastos (EC 95 /2016) em exercícios futuros. A vinculação de uma remuneração (tipo de despesa com pessoal) à arrecadação de determinada receita, ainda que diretamente relacionada à missão institucional do Fisco, não se coaduna com os pressupostos do Novo Regime Fiscal, o qual é insensível à elevação de receitas.

A inspeção conduzida no âmbito do TC 005.283/2019-1 deu origem ao Acórdão 1.921/2019-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Bruno Dantas, prolatado na sessão de 21/8/2019. Na oportunidade, este Tribunal fez uma série de determinações e recomendações ao Poder Executivo Federal no sentido de somente implementar a remuneração variável após o estabelecimento das bases de cálculo por meio de lei formal, além do estabelecimento de medidas de compensação para a renúncia de receitas previdenciárias veiculada pela Lei 13.464/2017.

Ademais, por meio do item 9.9 do referido *decisum*, comunicou-se à Casa Civil o risco de repercussão dessas questões, se não equacionadas, na apreciação das Contas do Presidente da República do exercício de 2019. Contudo, em 13/9/2019, a Advocacia-Geral da União interpôs pedido de reexame (TC 005.283/2019-1, peça 120), o qual foi conhecido pelo ministro Vital do Rêgo em 7/2/2020 (TC 005.283/2019-1, peça 147), suspendendo-se os efeitos dos itens 9.1, 9.3, 9.4, 9.5, 9.6, 9.7, 9.8 e 9.9 do Acórdão 1.921/2019-TCU-Plenário. O mérito do recurso aguarda julgamento.

Por fim, convém assinalar que, por ocasião da apreciação da Medida Provisória 899/2019, convertida na Lei 13.988/2020, conhecida como "Lei do Contribuinte Legal", o Plenário da Câmara do Deputados aprovou a Emenda 208, a qual alterava o texto da Lei 13.464/2017. A mencionada Emenda visava inserir ao texto dessa última norma a base cálculo para a definição do valor global, bem como forma de pagamento do BEP.

Nesses termos, em análise contida, nota-se que o art. 6º, § 8º, do substitutivo apresenta controversa delegação de competência. O aludido dispositivo visou transferir a um ato infralegal do Chefe do Poder Executivo a competência para estabelecer a base de cálculo do BEP. Em termos práticos, uma lei estaria subdelegando a ato administrativo a competência para alterar e fixar a remuneração de servidores públicos, atribuição que a Constituição Federal delegou a lei específica (art. 37, inciso X). Assim, o Poder Executivo passaria a ter competência para definir e alterar, por ato próprio, a base de cálculo e, consequentemente, a remuneração de servidores públicos.

No entanto, o Senado Federal rejeitou a aludida emenda, de forma que o texto da Lei 13.464/2017 mantém sua configuração original aprovada pelo Parlamento.

4.2.2. Compromissos sem Cobertura Orçamentária

A presente seção tem como objetivo avaliar o cumprimento de um dos postulados basilares do Direito Financeiro, consagrado no art. 167, inciso II, da Constituição Federal: a vedação à realização de despesas e à assunção de obrigações além do limite representado pelos créditos orçamentários. Porém, antes de adentrar o exame de conformidade ora proposto, faz-se necessária breve contextualização acerca do orçamento público como instrumento fundamental de autorização prévia dos dispêndios governamentais.

O orçamento público assume relevante papel de expressar, em termos monetários, os esforços do Estado no sentido de atender às demandas da sociedade, a quem cabe financiar o aparato estatal por meio do pagamento de tributos.

Nesse contexto, as peças orçamentárias anuais, ao tempo em que se prestam a operacionalizar o planejamento governamental, mostram-se imprescindíveis ao efetivo exercício do controle societal e parlamentar, uma vez que, a par do Orçamento Geral da União, a sociedade cientifica-se das prioridades governamentais por meio da alocação de recursos às diversas programações a serem realizadas durante o exercício financeiro.

Outrossim, o controle parlamentar é exercido desde a deliberação da proposta de orçamento anual encaminhada pelo Poder Executivo, passando pelo acompanhamento da execução orçamentária e culminando no julgamento das contas do Presidente da República, com o auxílio deste Tribunal de Contas, a quem compete emitir parecer prévio.

Sob a dimensão jurídica, a peça orçamentária tem força de lei ordinária, aprovada pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum, conforme dispõe o art. 166, *caput*, da CF/1988, a qual após sanção do Chefe do Poder Executivo, origina a Lei Orçamentária Anual (LOA). Dessa lei de efeitos concretos, é possível extrair duas funções essenciais às finanças públicas, sem as quais a peça orçamentária torna-se mero instrumento de registro: i) autorizar a realização da despesa e a assunção de compromissos pelo Poder Público; e ii) fixar limites ao volume de gastos, os quais devem ser respeitados pelos gestores públicos, nos diferentes níveis de atuação governamental.

As disposições constitucionais estabelecidas nos arts. 165 a 169, conjuntamente com outras normas insculpidas na Carta Magna, ou positivadas na legislação infraconstitucional, com destaque para a LRF e a Lei 4.320/1964, recepcionada pela Constituição Federal de 1988 com estatura de lei complementar, constituem rígido arcabouço legal, estabelecendo princípios e regras de observância obrigatória àqueles que gerem a coisa pública.

Nesse contexto, um dos norteadores basilares às finanças públicas refere-se à obediência ao princípio orçamentário da universalidade, o qual estabelece que todas as receitas e todas as despesas devem estar contidas na LOA. Tal princípio visa expor a integralidade de receitas estimadas e despesas públicas autorizadas nas respectivas peças orçamentárias, impedindo, assim, a realização de dispêndios sem a indispensável autorização do Parlamento.

Se, por um lado, a legislação determina que todas as despesas devem estar previamente fixadas nas peças orçamentárias, de outra banda a Constituição Federal veda a realização de despesas ou assunção de obrigações que excedam as autorizações orçamentárias (art. 167, inciso II).

Cotejando-se o princípio da universalidade com o disposto no art. 167, inciso II, conclui-se que somente podem ser assumidos compromissos até os estritos limites dos valores consignados no orçamento anual e nas leis de créditos adicionais. A compreensão desses pressupostos é essencial ao entendimento do exame técnico desenvolvido na presente seção.

Interessante notar que o aludido dispositivo constitucional explicita os termos "despesas" e "obrigações diretas". Dessa forma, o constituinte ampliou a abrangência da vedação estabelecida no art. 167, inciso II, proibindo não somente a realização de despesas, mas obrigações diretas não lastreadas por orçamento.

Intimamente ligado aos pressupostos da responsabilidade na gestão orçamentária e fiscal, o art. 167, inciso II, da CF/1988, visa a impedir que sejam gerados passivos sem o devido suporte orçamentário, o que poderia resultar em severo descontrole dos gastos e, consequentemente, em elevação do endividamento público. Reflexamente, essa regra impede que a Administração descumpra os limites legais da LOA, representados pelas dotações orçamentárias. Assim, eventual extrapolação dos limites da lei orçamentária, em última análise, configuraria extrapolação da autorização do Congresso Nacional para a realização de dispêndios públicos.

Quando se fala em realização de despesas ou assunção de obrigações em determinado exercício financeiro, não se deve perder de vista o princípio da competência, norteador da contabilidade aplicada ao setor público. Conforme disposto no art. 50, inciso II, da LRF, a despesa e a assunção de compromissos serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa.

Destarte, em consonância com o princípio da competência, contabilmente, os compromissos governamentais devem ser reconhecidos no momento da ocorrência do fato gerador. Assim, em regra, a orçamentação anual deve ser suficiente para custear todas as obrigações cujo fato gerador ocorra no respectivo exercício.

Em termos operacionais, a autorização parlamentar para dispêndio é representada por dotações da LOA, as quais devem ser previamente empenhadas para que o Estado execute uma despesa. Nesse sentido, estabelece a Lei 4.320/1964 que é vedada a realização de despesa sem prévio empenho (art. 60). Complementarmente, o empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos (art. 59).

Considerando as regras e os princípios apresentados, a violação ao art. 167, inciso II, da CF/1988, caracteriza-se pela situação em que o gestor assume determinado compromisso perante terceiros, mesmo não dispondo de orçamento suficiente. Em termos práticos, não há a emissão de empenho prévio. O valor será efetivamente empenhado, e consequentemente liquidado e pago, tão somente a partir do momento em que sobrevier eventual dotação.

Sem dispor de orçamento suficiente, a Administração não pode realizar a quitação tempestiva de uma obrigação, tendo em conta que o pagamento constitui o último estágio da despesa. Rememore-se que a prévia emissão do empenho é condição necessária e indispensável ao pagamento de qualquer despesa orçamentária.

Nesse cenário, caso a honra de tal compromisso ou obrigação se dê à conta de dotação pertencente a orçamento de exercício futuro, a Administração, quando emitir o empenho, deverá

registrar contabilmente a despesa no Elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores (DEA), conforme disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) 8ª edição. Consequentemente, determinadas despesas registradas como DEA podem decorrer de eventual descumprimento do art. 167, inciso II, da CF/1988.

Dada a relevância da regra veiculada pelo art. 167, inciso II, da CF/1988, a matéria foi tratada por outras normas infraconstitucionais, as quais, além de regulamentarem o tema, estabelecem severas sanções àqueles que derem causa ao seu descumprimento.

A LRF estabelece que serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou a assunção de obrigação sem adequação orçamentária (art. 15). A fim de delimitar o conceito de adequação orçamentária, a LRF informa que:

> Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:
>
> (...)
>
> § 1º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se:
>
> I - **adequada com a lei orçamentária anual**, **a despesa objeto de dotação específica e suficiente**, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, **não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício**; (grifou-se)

Complementarmente, a LC 101/2000 veda a assunção de obrigações com fornecedores sem autorização orçamentária e equipara tal conduta a operações de crédito (art. 37, inciso IV, da LRF). Ademais, as sucessivas Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDOs) vêm disciplinando, de forma inequívoca, a vedação à realização de despesa ou a adoção de qualquer medida que viabilize a sua realização sem lastro orçamentário suficiente. A seguir, apresenta-se o dispositivo da Lei 13.707/2018, LDO para 2019, versando sobre o tema:

> Art. 143. A despesa não poderá ser realizada se não houver comprovada e suficiente disponibilidade de dotação orçamentária para atendê-la, vedada a adoção de qualquer procedimento que viabilize a sua realização sem observar a referida disponibilidade.

Outras normas de singular relevância dispõem sobre a assunção de obrigações ou a realização de despesas sem lastro orçamentário suficiente, notadamente acerca de eventuais sanções àqueles que derem causa ao descumprimento constitucional-legal, como se segue:

> <u>Lei 8.429/1992 (Lei de Improbidade Administrativa):</u>
>
> Art. 10. **Constitui ato de improbidade administrativa** que causa lesão ao erário qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, que enseje perda patrimonial, desvio, apropriação, malbaratamento ou dilapidação dos bens ou haveres das entidades referidas no art. 1º desta lei, e notadamente:
>
> IX - **ordenar ou permitir a realização de despesas não autorizadas em lei** ou regulamento; (grifou-se)
>
> <u>Decreto-Lei 2.848/1940 (Código Penal):</u>
>
> **Ordenação de despesa não autorizada**
>
> Art. 359-D. **Ordenar despesa não autorizada por lei**:
>
> Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos. (grifou-se)
>
> <u>Lei 1.079/1950 (Lei dos Crimes de Responsabilidade):</u>

DOS CRIMES CONTRA A GUARDA E LEGAL EMPREGO DOS DINHEIROS PÚBLICOS:

Art. 11. São crimes contra a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos:

1 - ordenar despesas não autorizadas por lei ou sem observância das prescrições legais relativas às mesmas;

Percebe-se, pois, a relevância da regra prevista no art. 167, inciso II, da Constituição Federal, notadamente frente às sanções apresentadas. Porém, como será demonstrado adiante, constatou-se violação ao mencionado dispositivo constitucional no exercício de 2019.

No curso dos trabalhos atinentes ao TC 021.655/2019-7, de relatoria do ministro Bruno Dantas (Acompanhamento dos Resultados Fiscais do 3º bimestre de 2019), verificou-se expressivo crescimento das despesas executadas no Elemento da Despesa 92 – DEA no âmbito de órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, com destaque para o Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS) e o Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq).

Naquela oportunidade, verificou-se que, findo agosto de 2019, o FNAS já havia pago R$ 310,3 milhões a título de DEA, o que corresponde a cerca de 35% de todas as despesas primárias discricionárias (R$ 892,7 milhões) executadas no âmbito do Fundo no referido período, destoando dos padrões de execução orçamentária.

Em situação similar encontrava-se o CNPq, cuja execução de DEA apresentou comportamento bastante destoante de exercícios passados. No ano de 2019, o CNPq executou cerca R$ 77,1 milhões de DEA, frente aos montantes de R$ 1 milhão e R$ 1,3 milhão nos exercícios de 2018 e 2017, respectivamente.

Ademais, desses R$ 77,1 milhões em 2019, R$ 76,3 milhões foram pagos a título de DEA no dia 7/1/2019, ou seja, no quarto dia útil do ano. Em consulta ao Siafi, verificou-se que a obrigação reconhecida como despesa de exercício anterior em 4/1/2019 (data do empenho da despesa) referia-se ao mês imediatamente anterior, qual seja, dezembro de 2018.

Causou estranheza o reconhecimento de DEA referente a um período que logo se encerrara. Ademais, por que a despesa não teria sido empenhada à conta da dotação do exercício de 2018 e paga naquele mesmo exercício ou, no máximo, inscrita em Restos a Pagar? Note-se que, quatro dias após o processamento da dotação do ano de 2019 no Siafi, o CNPq valeu-se do orçamento do novo exercício para custear obrigações referentes a dezembro do ano imediatamente anterior.

As situações apresentadas poderiam sinalizar a insuficiência de orçamento ao custeio de obrigações governamentais em exercícios anteriores, indicando possível violação ao disposto no art. 167, inciso II, da CF/1988. Registre-se que a irregularidade frente ao cumprimento do dispositivo constitucional centra-se no ato que deu origem a um compromisso sem lastro orçamentário, e não no reconhecimento e no pagamento da despesa.

Assim, por meio do Acórdão 2.457/2019-TCU-Plenário (relator ministro Bruno Dantas), o Plenário desta Corte de Contas autorizou a realização de inspeção visando à apuração dos indícios de execução irregular de despesas a título de exercícios anteriores. Ademais, foi emitido alerta ao Poder Executivo nos seguintes termos:

> 9.2. alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, de que há indícios de execução irregular de despesas a título de exercícios anteriores no âmbito dos Ministérios da Cidadania e da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações, conforme item 106 do Relatório de Acompanhamento;

Ato contínuo, instaurou-se o TC 038.365/2019-7, também de relatoria do ministro Bruno Dantas, no âmbito do qual está sendo conduzida a referida inspeção. Registre-se o ineditismo de uma fiscalização específica desta Corte de Contas acerca do exame do cumprimento do art. 167, inciso II, da CF/1988, e da conformidade da execução de despesas a título de exercícios anteriores.

No bojo dessa inspeção, diligenciou-se à Secretaria Especial de Fazenda, órgão do Ministério da Economia que alberga em sua estrutura os órgãos centrais de Orçamento (Secretaria de Orçamento Federal) e de Administração Financeira (Secretaria do Tesouro Nacional), requerendo informações acerca das medidas adotadas no sentido de orientar e supervisionar os órgãos setoriais sobre a boa e regular execução da despesa, com enfoque na regularidade da execução do orçamento e no estrito atendimento do art. 167, inciso II, da Constituição Federal.

Como resposta à diligência, a Assessoria Especial de Controle Interno do Ministério da Economia encaminhou cópia do Ofício Circular 1939/2019/ME (TC 038.365/2019-7, peças 15 a 44) endereçado aos vários Ministérios do Poder Executivo, em que o Secretário de Orçamento Federal alerta as Pastas acerca dos indícios de irregularidades na execução da rubrica "Despesas de Exercícios Anteriores", que eventualmente caracterizariam afronta ao art. 167, inciso II, da Constituição Federal. O mesmo ofício circular menciona, ainda, que a Controladoria-Geral da União encaminhou às pastas ministeriais do Poder Executivo expediente com escopo semelhante, o qual destacou:

> que, caso se concretize a irregularidade, além do risco de distorção do resultado fiscal do exercício e de impactar a execução da política pública, também poderá se configurar crime contra as finanças públicas, mais especificamente o de ordenação de despesa não autorizada, previsto no art. 359- D, do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940.

Adicionalmente, foram encaminhadas diligências a diferentes órgãos e entidades que executaram despesas no Elemento 92 – DEA. Os critérios de seleção envolveram mormente a materialidade dos montantes executados ou o comportamento atípico da execução dessas despesas em relação a exercícios já encerrados.

Após a análise das respostas, a despeito dos esforços do TCU e da Secretaria Especial de Fazenda, no sentido de alertar as unidades do Poder Executivo Federal sobre eventual descumprimento do art. 167, inciso II, da CF/1988, constatou-se a assunção de compromissos não lastreados por dotações suficientes também no exercício de 2019.

As irregularidades foram constatadas no Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS), entidade vinculada ao Ministério da Economia, e na Secretaria de Assuntos Econômicos Internacionais (Seain), órgão integrante da estrutura da referida Pasta.

Insuficiência orçamentária para o custeio de benefícios previdenciários em 2019

Em análise da execução de despesas primárias, verificou-se que o Poder Executivo Federal não reservou orçamento suficiente para custear todas as despesas com benefícios previdenciários no exercício de 2019, incorrendo em compromissos sem a devida autorização orçamentária, o que constitui inequívoca violação ao dispositivo constitucional que veda a realização de despesas e a assunção de obrigações que excedam os créditos orçamentários ou adicionais (art. 167, inciso II).

Nesse cenário de insuficiência orçamentária, o INSS, entidade responsável pelo pagamento de benefícios previdenciários, valeu-se de dotações do orçamento de 2020 para custear despesas que deveriam ter sido ao menos empenhadas no exercício anterior. Essa insuficiência orçamentária alcançou o montante de R$ 1.482,8 milhões, dos quais R$ 1.475,9 milhões referem-se a benefícios previdenciários urbanos e R$ 6,9 milhões, a benefícios previdenciários rurais.

A Unidade Gestora 513001 – Coordenação de Orçamento e Finanças do Fundo do Regime Geral de Previdência Social (FRGPS), a qual executa significativa parcela do orçamento do INSS, entre os dias 6 a 8/1/2020, emitiu empenhos da ordem de R$ 1,5 bilhão utilizando-se o Elemento da Despesa 92 – DEA, para honrar compromissos atinentes ao exercício que há pouco se encerrara.

A partir da análise de Notas de Empenho emitidas pelo INSS, com destaque para a 2020NE000004, de 6/1/2020, no valor de R$ 1,47 bilhão, o operador do Siafi evidencia no campo

"Observação" o período a que se refere a aludida despesa: "COMP. DEZ2019", como se verifica a seguir:

Nota de Empenho – 2020NE000004

```
DATA EMISSAO     : 07Jan20                          NUMERO   : 2020NE000004
UG EMITENTE      : 513001 - COORDENACAO DE ORCAMENTO E FINANCAS DO FRGPS
GESTAO EMITENTE  : 57904  - FUNDO DO REGIME GERAL DA PREVIDENCIA SOCIAL
FAVORECIDO       : 513001/57904 - COORDENACAO DE ORCAMENTO E FINANCAS DO FRGPS

TAXA:
OBSERVACAO
ATENDER PAGAMENTO DE BENEFICIOS PREVIDENCIARIOS FRGPS, COMP. DEZ2019, CONFORME
RELATORIO SISPAGEN/PPB/RB947/953/2019 E PRECON007/2020.

EVENTO  ESF PTRES     FONTE     ND     UGR      PI                 V A L O R
401092   2  174304 0154000000 339092 561581 BENPREV.URB          1.474.370.656,57
TIPO: ESTIMATIVO   SISTEMA DE ORIGEM:                NE ORIGINAL: 2020NE592544
```

Fonte: Siafi.

A partir da constatação da execução de um valor expressivo no Elemento da Despesa 92, logo no início do exercício, o TCU diligenciou o INSS com o intuito de verificar se o empenho da despesa somente em 2020 derivava de insuficiência de orçamento no exercício anterior ou se o registro era decorrente de eventual erro operacional.

Por meio de Despacho, anexo ao Ofício-SEI 105/2020/GABPRE/PRES-INSS (TC 038.365/2019-7, peça 60) a autarquia confirmou que a obrigação honrada com dotações de 2020, de fato, referia-se a 2019 e que a despesa não foi empenhada no exercício em que se originou o compromisso em razão da insuficiência de orçamento para custear todos os benefícios previdenciários daquele exercício. Nesse rumo, o INSS teceu mais detalhes acerca da operacionalização dos pagamentos de benefícios previdenciários, informando que as despesas atinentes ao último mês do ano são pagas tanto ao final de dezembro, quanto nos primeiros dias de janeiro do ano subsequente.

Complementarmente, informou que "para garantir a competência da despesa pública, liquida-se a totalidade da despesa em dezembro, inscrevendo os valores a serem pagos em janeiro em Restos a Pagar Processados". Assim, o gestor demonstra conhecer os estritos cânones orçamentários, notadamente a necessidade de se empenhar a despesa previamente à assunção da obrigação, ainda que o respectivo pagamento se dê posteriormente.

Contudo, segundo o INSS, o correto procedimento – de se empenhar previamente as dotações em valor suficiente para custear todas as obrigações do exercício – foi inviabilizado, em razão da supressão de dotações procedida pela SOF nos últimos dias do exercício financeiro. Até meados de dezembro de 2019, a autarquia informou que dispunha de orçamentação suficiente para custear todas as despesas com benefícios previdenciários estimadas para o exercício. No entanto, parcela dessa dotação foi suprimida pela SOF, o que resultou na insuficiência orçamentária em relação aos compromissos assumidos para dezembro. Ademais, a autarquia buscou a recomposição dos orçamentos, contudo, obteve limitado êxito. Dada a relevância, reproduz-se o mencionado excerto da resposta do INSS:

> 2.4. Do exposto, pode-se concluir que a maciça (folha) relativa a dezembro é paga tanto no mês de dezembro quanto em janeiro e, para garantir a competência da despesa pública, liquida-se a totalidade da despesa em dezembro, inscrevendo os valores a serem pagos em janeiro em Restos a Pagar Processados.
>
> 2.5. Ocorre que **a SOF realizou bloqueios orçamentários**, conforme notas de bloqueio informadas na planilha (Sei n° 0308000), o que motivou a emissão do Ofício SEI nº

> 38/2019/DGPA/ PRES - INSS - (Processo Sei n° 35014.037162/2019-47), **com a finalidade de requerer que o saldo orçamentário fosse restabelecido, mas a demanda não foi atendida tampouco houve resposta por parte da SOF**. (grifou-se)

Prossegue o INSS afirmando que, "por se tratar de despesa obrigatória relativa ao pagamento de benefícios previdenciários, restou ao INSS utilizar orçamento 2020, na Natureza de Despesa de DEA, para custear a despesa de 2019, cujo crédito orçamentário havia sido bloqueado pela SOF".

Diante da constatação da irregularidade pelo TCU e ratificada pelo INSS, esta Corte de Contas expediu diligências ao Secretário-Executivo do Ministério da Economia a fim de apurar as razões da insuficiência de orçamento no âmbito do INSS, notadamente tendo em vista o alerta antecedente sobre possíveis irregularidades ocorridas em outros exercícios. Registre-se que todos os atores envolvidos no processo de alocação orçamentária de benefícios previdenciários no âmbito do Poder Executivo estão diretamente ligados ao Ministério da Economia.

Em resposta à diligência desta Corte de Contas, o Ministério da Economia encaminhou notas técnicas expedidas pela SOF e pela Secretaria de Previdência (SPREV), as quais apresentaram as visões desses órgãos acerca da insuficiência orçamentária para os compromissos com benefícios previdenciários.

Por meio da Nota Técnica-SEI 9558/2020/ME (TC 038.365/2019-7, peça 81), a SOF, órgão central de orçamento federal, informou que a estimativa de despesas com benefícios previdenciários foi realizada com base nas previsões mais atualizadas à época, as quais foram fornecidas pela Secretaria de Previdência do Ministério da Economia (SPREV), conforme a Nota Técnica-SEI 15.832/2019/ME (TC 038.365/2019-7, peça 80).

Asseverou a SOF que, durante todo o exercício, suas projeções mantiveram-se aderentes aos efetivos níveis de execução de despesas com benefícios previdenciários. Ademais, salientou que o represamento na concessão de benefícios previdenciários, que reduzia a projeção de despesas ao longo de 2019, foi ratificada tanto pela SPREV como pelo INSS, não se observando a tendência de reversão desse movimento, como se verifica no excerto da Nota Técnica-SEI 9.558/2020/ME, oferecida pela SOF, como resposta à diligência do TCU:

> Ao se observar a execução até novembro das despesas com benefícios pôde-se averiguar a impossibilidade da reversão do represamento ainda em 2019. De fato, **em reunião realizada em 4 de novembro de 2019, com a participação da SOF, da SPREV e do INSS (nomeadamente, sua Diretoria de Benefícios), essa última confirmou que não havia expectativa de reversão do represamento até o fim daquele ano, e que a tendência de queda em relação ao projetado provavelmente se manteria**. Com isso, e com os argumentos e projeções constantes da Nota Técnica SEI nº 15832/2019/ME da SPREV, houve decisão de considerar seus valores. (grifou-se)

Noticiou ainda que a estimativa de despesa com benefícios previdenciários foi considerada no Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias (RARDP) extemporâneo de dezembro de 2019, o qual, além de ser utilizado como instrumento de gestão fiscal, presta-se como subsídio para a abertura de créditos adicionais, conforme o art. 4º, § 1º, da Lei 13.808/2019 (LOA 2019).

Acerca da solicitação de recomposição orçamentária requerida pelo INSS, a SOF informou que o Ofício-SEI 38/2019/DGPA/PRES-INSS foi encaminhado em 31/12/2019 à Secretaria de Gestão Corporativa (SGC), setorial orçamentária do Ministério da Economia, mas não teria sido recebido pela própria SOF, que apenas tomou conhecimento desse expediente no âmbito do processo de fiscalização instaurado pelo TCU.

Por intermédio da Nota Técnica-SEI 9.459/2020/ME (TC 038.365/2019-7, peça 70), a SPREV, a quem cabe fazer as projeções de despesas com benefícios previdenciários, informou que a Nota Técnica-SEI 15.832/2019/ME (TC 038.365/2019-7, peça 80), utilizada pela SOF para estimar

a despesa com benefícios previdenciários em 2019, foi elaborada com a finalidade primordial de subsidiar o relator-geral do Projeto de Lei Orçamentária Anual de 2020 acerca das projeções de despesas do exercício de 2020, mas não para mensurar a despesa referente a dezembro de 2019.

Asseverou que a projeção atinente ao exercício de 2019 constante da mesma Nota Técnica "foi elaborada com base no fluxo de caixa do FRGPS daquele ano, o que exigiria eventuais adaptações para que as projeções refletissem a despesa empenhada".

Noticiou ainda que os represamentos na concessão de benefícios impõem dificuldades adicionais à acurada mensuração da despesa. Informou que, em janeiro 2020, havia um total de dois milhões de requerimentos de benefícios aguardando conclusão, dos quais "mais de 1 milhão estavam pendentes de análise pela autarquia há mais de 45 dias".

Por fim, aduziu a SPREV que a insuficiência orçamentária em questão possui "magnitude correspondente a menos de 0,25% da despesa do FRGPS de 2019". Não obstante, considerou importante o aprimoramento no fluxo de informações entre SOF, SPREV e INSS, de forma a mensurar com a maior acurácia possível a despesa futura, bem como tornar mais ágil a eventual observância de insuficiência orçamentária.

Das respostas encaminhadas pelo Ministério da Economia, constata-se, de plano, a urgente necessidade de aperfeiçoamento do processo de estimação de despesas e alocação de dotações destinadas ao custeio de obrigações no âmbito da Previdência Social, notadamente tendo em vista a sequência de falhas que resultou em insuficiência orçamentária no âmbito do INSS.

Desde a incorreção no montante de despesas estimadas, passando pela utilização de projeção de metodologia incompatível com o regime orçamentário da despesa, até a deficiente comunicação entre os órgãos do Ministério da Economia, todas essas fragilidades resultaram em insuficiência bilionária de orçamento em 2019, caracterizando inequívoca violação ao art. 167, inciso II, da CF/1988. Rememore-se que todos os atores envolvidos nessa irregularidade estão subordinados ao Ministro da Economia, a exemplo de SOF, SPREV e SGC, ou a ele vinculado, como é o caso do INSS.

A mencionada insuficiência de orçamento não causou prejuízos diretos à população beneficiária, tendo em conta que a insuficiência orçamentária ocorrida em 2019 foi suprida pela utilização das dotações da Lei 13.978/2020 (LOA 2020). No entanto, o rastro de descumprimento de diversas normas do Direito Financeiro remanesce, sobretudo a assunção de compromissos em montante superior à autorização constante da LOA 2019 e das respectivas leis de créditos adicionais.

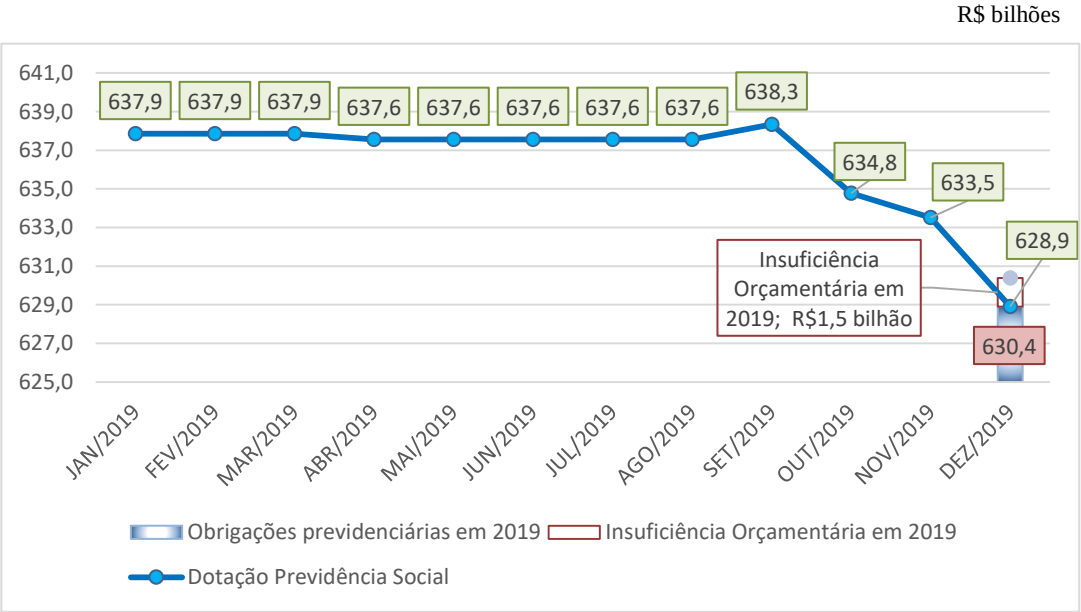
Tal irregularidade, por configurar a constituição de obrigações sem autorização orçamentária suficiente, em última análise, caracteriza a usurpação das competências do Congresso Nacional, que detém a prerrogativa constitucional de autorizar o orçamento e limitar as dotações necessárias ao custeio do Estado, uma vez que o Poder Executivo Federal extrapolou os limites para realizar dispêndios governamentais estabelecidos pelo Parlamento. Ademais, por se tratar de despesa obrigatória, uma vez constituído o passivo com benefícios previdenciários, não restará outra opção ao Poder Legislativo senão a consignação de dotações em exercício posterior a fim de cobrir a insuficiência orçamentária causada pelo Poder Executivo Federal.

Em que pesem as ponderações da SPREV acerca da dificuldade em se mensurar adequadamente o montante de despesas a ser realizado no exercício de 2019 e a tentativa de se minimizar a irregularidade na qual incidiu o Poder Executivo Federal, não é demais trazer à baila pressupostos básicos a serem seguidos por qualquer gestor no trato com as finanças públicas: a responsabilidade e a prudência na gestão fiscal. Esses pressupostos assumem maior relevância notadamente quando se trata de despesas obrigatórias com benefícios previdenciários, dispêndios que impõem ao Estado o dever de agir no sentido de garantir tempestivamente as dotações suficientes ao integral custeio dessas obrigações. Soma-se a isso o fato de o ordenamento jurídico estabelecer penalidades bastante severas àqueles que derem causa a eventual ato irregular.

O art. 1º, § 1º, da LRF, informa princípios norteadores da conduta dos gestores públicos, tais como "ação planejada", em que se "previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas". No entanto, não se observa o atendimento desses pressupostos ao se reduzir significativamente o orçamento para a despesa obrigatória referente aos benefícios previdenciários. Pelo contrário, optou-se por reduzir a dotação do INSS a fim de se autorizar novas despesas em áreas diversas.

Registre-se que o Congresso Nacional destinou originalmente R$ 637,9 bilhões ao custeio de benefícios previdenciários, no entanto, esse valor foi reduzido a R$ 628,9 bilhões ao final do exercício. Do valor total suprimido no exercício (R$ 9 bilhões), cerca de R$ 5,9 bilhões foram remanejados nos dois últimos meses de 2019. O gráfico a seguir demonstra a evolução das dotações destinadas ao custeio de benefícios previdenciários ao longo de 2019 comparada às necessidades de orçamento ao final do mesmo exercício. Foram consideradas todas as despesas no âmbito do Regime Geral de Previdência Social, assim incluídos: benefícios previdenciários, benefícios judiciais e compensação previdenciária.

Evolução das dotações destinadas às despesas com benefícios previdenciários em 2019



Fonte: Siop.

Com o intuito de avaliar se a subestimativa de despesas com benefícios previdenciários ocorrera de forma isolada no exercício de 2019, foram analisadas as despesas executadas pelo INSS cuja competência referia-se a 2018. Contatou-se mais uma vez insuficiência orçamentária para o custeio de benefícios previdenciários em 2018, o que impôs a utilização do orçamento de 2019 para custear compromissos do ano anterior.

Especificamente sobre os compromissos de 2018 honrados com dotações da LOA 2019, assinale-se que o INSS não registrou tais obrigações como DEA, o que foi objeto de apontamento por parte deste Tribunal, resultando na prolação do Acórdão 927/2019-TCU-Plenário, de relatoria da ministra Ana Arraes.

Por meio da mencionada fiscalização, constatou-se que o INSS "utilizou o orçamento do ano de 2019 para empenhar a despesa do exercício anterior (2018), como se despesa do exercício corrente fosse, ou seja, as despesas foram empenhadas no elemento 90 e não no 92 como preconiza o MCASP".

Em que pese o achado sobre a ausência de registro da obrigação como DEA, impende destacar que a mencionada fiscalização tinha como escopo examinar a confiabilidade dos demonstrativos contábeis do Fundo do Regime Geral de Previdência Social, e não a aderência dos atos que ensejaram o citado registro no Siafi às normas orçamentárias.

Sobre as considerações da SPREV no intuito de minimizar a irregularidade praticada pelo Poder Executivo Federal, segundo a qual a insuficiência orçamentária de R$ 1,5 bilhão representa menos de 0,25% de toda a despesa com benefícios previdenciários em 2019, faz-se necessário destacar alguns pontos. Inicialmente, o período a ser considerado em argumentação dessa natureza não deve abarcar todo o exercício financeiro, mas somente o último mês de 2019, tendo em vista que a despesa atinente ao período de janeiro a novembro desse mesmo ano já havia sido executada. Com efeito, a despesa exclusivamente com benefícios previdenciários projetada para dezembro de 2019 era de R$ 65,9 bilhões, conforme a Nota Técnica-SEI 5832/2019/ME (TC 038.365/2019-1, peça 80).

Cotejando-se a despesa projetada para dezembro de 2019 e o valor da insuficiência orçamentária, o desvio supostamente minimizado pela SPREV torna-se nove vezes maior. Ainda que fosse inúmeras vezes maior ou menor, o Poder Executivo Federal assumiu compromissos sem dotação orçamentária no montante de R$ 1,5 bilhão, descumprindo vedação constitucional. Com efeito, o art. 167, inciso II, da CF/1988 é de clareza ímpar ao vedar a assunção de compromissos que excedam as dotações, impondo ao gestor a necessária reserva de recursos para fazer frente a todas as obrigações.

Ademais, passados dezesseis dias do mês de dezembro (16/12/2019, data em que foi elaborada a Nota Técnica-SEI 5.832/2019/ME), pode-se presumir que as probabilidades de se estimar com maior exatidão as obrigações para os demais quinze dias do exercício eram razoáveis, notadamente tendo em conta que se trata de um dispêndio cujo comportamento histórico é acompanhado há décadas pelo Poder Executivo Federal, ainda que esporadicamente seja impactado por eventos como represamentos, greve de servidores etc.

Nesse sentido, mesmo que remanejamentos orçamentários não sejam vedados pela legislação, é, no mínimo, imprudente suprimir, nos últimos quarenta dias do exercício, cerca de R$ 5,9 bilhões das dotações destinadas ao pagamento de benefícios previdenciários, sobretudo tendo em conta as sanções impostas em caso de insuficiência orçamentária.

Não se olvidam os argumentos acerca dos represamentos ocorridos nos procedimentos de concessão de benefícios, o que poderia conferir certo grau de incerteza às projeções. Ademais, não seria razoável esperar a perfeita exatidão dessas projeções. No entanto, a dificuldade em se mensurar a despesa, como reportado pela SPREV, exigiria ainda mais cautela. Se existiam significativos riscos de desvios em relação às projeções de despesas, caberia ao Poder Executivo mitigá-los. Ao revés, o Poder Executivo Federal assumiu o risco de insuficiência de orçamento para cobrir despesas com benefícios previdenciários em 2019.

Frise-se que a dotação previamente autorizada pelo Congresso Nacional na LOA 2019 (R$ 637,9 bilhões) seria mais do que suficiente para cobrir todas as despesas com benefícios previdenciários em 2019 (R$ 630,4 bilhões), incluindo-se as que deixaram de ser empenhadas em 2018. Assim, a dotação original se revelou adequada e não se exigiam esforços adicionais do Poder Executivo Federal no sentido de buscar recursos para ajustar o montante de dotações do INSS à real necessidade.

Ademais, surpreende o fato narrado pela SPREV no sentido de que a projeção de despesas contida na Nota Técnica-SEI 5.832/2019/ME não era instrumento apto a mensurar a despesa ao fim do exercício de 2019. Segundo a SPREV, a mencionada projeção de despesas exigiria adaptações a fim de compatibilizar os fluxos de caixa ao regime de competência da despesa orçamentária. No entanto, os valores informados pela SPREV foram incorporados pela SOF para fins orçamentários sem essa necessária adequação.

Impende ainda destacar que o montante de compromissos atinentes a dezembro de 2019 era conhecido pelo Poder Executivo Federal antes do encerramento do exercício. Poderia se pugnar que a despesa referente a dezembro de 2019 somente foi conhecida no início de 2020, conforme aduz o INSS, por meio do Despacho (TC 038.365/2019-7, peça 92, p. 6): “pagamentos alteram o valor a ser pago em cada dia, não sendo possível ter, **com antecedência**, o valor **exato** a se pagar, em cada

um dos 10 (dias) de pagamento da folha. Só se sabe o valor exato no dia imediatamente anterior ao do pagamento" (grifos contidos no original).

Todavia, esse argumento não merece prosperar integralmente. Verificou-se que as variações entre os valores apurados na folha (maciça) e os realmente devidos aos beneficiários são bastante residuais e não justificariam a insuficiência orçamentária de R$ 1,5 bilhão.

Com o auxílio de auditores da Secretaria de Controle Externo da Gestão Tributária, da Previdência e Assistência Social, verificou-se que os pagamentos realizados fora da maciça, os denominados Pagamentos Alternativos de Benefícios (PABs), em média, não ultrapassam R$ 5 bilhões ao ano.

Especificamente em relação ao mês de dezembro de 2019, foram pagos R$ 346,1 milhões, valor que em nada se assemelha à insuficiência orçamentária ao fim daquele exercício (R$ 1,5 bilhão). Ainda que os valores fossem próximos, mais uma vez, reitera-se a necessária prudência na alocação de recursos destinados a benefícios previdenciários, visando ao cumprimento da CF/1988, da LRF, da LDO 2019 e à obediência aos princípios orçamentários.

Ademais, antes do encerramento do exercício financeiro de 2019, o INSS já havia apurado o montante necessário ao custeio de todos os benefícios previdenciários daquele exercício, inclusive aqueles cuja competência era de dezembro de 2019, mas que seriam efetivamente pagos nos cinco primeiros dias úteis de janeiro de 2020.

Fato que demonstra o prévio conhecimento das obrigações de pagamento do INSS antes do encerramento do exercício é a comprovação de alterações orçamentárias procedidas no âmbito da própria autarquia. Da análise dos pedidos de alteração orçamentária registrados no Siop, em favor da Unidade Orçamentária 25917 – Fundo do Regime Geral de Previdência Social, verifica-se que o INSS solicitou remanejamentos orçamentários em 28/12/2019, visando a reduzir a insuficiência orçamentária para o custeio de benefícios previdenciários.

A irregularidade frente à Constituição Federal se consuma com a inobservância por parte do INSS acerca das despesas projetadas no RARDP extemporâneo de dezembro de 2019, a qual lastreou o posterior remanejamento de dotações do INSS, e com a intempestiva solicitação de recomposição de orçamento, materializada pelo Ofício-SEI 38/2019/DGPA/PRES-INSS (TC 038.365/2019-7, peça 89). O mencionado expediente é datado de 31/12/2019 e foi encaminhado à SGC às 12h29 desse mesmo dia, limitando sobremaneira qualquer atuação dessa setorial e da SOF no sentido de recompor cerca de R$ 2,1 bilhões (valor solicitado no ofício) a poucas horas do encerramento do exercício financeiro.

Assim, ao final do exercício de 2019, o Poder Executivo Federal possuía compromissos a título de benefícios previdenciários que excediam as respectivas dotações orçamentárias. Além de ser ratificada pela própria autarquia, conforme Despacho de 6/2/2020 (TC 038.365/2019-7, peça 60), a insuficiência orçamentária pode ser comprovada a partir do registro de um passivo sem lastro orçamentário em conta específica no Siafi, como se verifica na Nota de Lançamento de Sistema 2019NS003895 – Unidade Gestora 513001 – Coordenação de Orçamento e Finanças do FRGPS, datada de 31/12/2019, apresentada a seguir:

Nota de Lançamento de Sistema – 2019NS003895 – Reconhecimento de passivo sem lastro orçamentário

```
DATA EMISSAO       : 31Dez19   VALORIZACAO : 31Dez19   NUMERO   : 2019NS003895
UG/GESTAO EMITENTE: 513001 / 57904 - COORDENACAO DE ORCAMENTO E FINANCAS DO FR
FAVORECIDO         : 513001 / 57904   - COORDENACAO DE ORCAMENTO E FINANCAS DO
TITULO DE CREDITO : 2019FL000594            DATA VENCIMENTO   : 31Dez19


L  EVENTO          INSCRICAO            CLAS.CONT CLAS.ORC          V A L O R
01 581888 513001                        211210100
                                        321210100            1.378.393.842,43
```

```
DATA EMISSAO       : 31Dez19   VALORIZACAO : 31Dez19   NUMERO   : 2019NS003895
UG/GESTAO EMITENTE: 513001 / 57904 - COORDENACAO DE ORCAMENTO E FINANCAS DO FR
FAVORECIDO         : 513001 / 57904   - COORDENACAO DE ORCAMENTO E FINANCAS DO
TITULO DE CREDITO : 2019FL000594            DATA VENCIMENTO   : 31Dez19


OBSERVACAO
12/2019 - CORRESPONDENTE AO PAGAMENTO DE BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS - FRGPS, P
REVISTO PARA 02/01/2020, DE ACORDO COM O DISPOSTO NO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE
SERVIÇOS FIRMADO ENTRE O INSS E REDE BANCÁRIA,CONFORME RELATÓRIOS SISPAGBEN/PP
B/RB947/2019. REGISTRO DE INSUFICIÊNCIA ORÇAMENTÁRIA.
```

Fonte: Siafi.

Das consequências do descumprimento do art. 167, inciso II, da CF/1988

A insuficiência orçamentária de R$ 1,5 bilhão para o custeio de benefícios previdenciários e a consequente violação às regras do Direito Financeiro, por si sós, já constituem severa irregularidade. No entanto, a situação se aprofunda porque o multicitado descumprimento de dispositivo constitucional possibilitou ao Poder Executivo Federal abrir créditos adicionais e então realizar novas despesas.

Rememore-se também que o Poder Executivo Federal foi formalmente alertado por esta Corte de Contas sobre possível descumprimento do dispositivo constitucional previsto no art. 167, inciso II, em exercícios anteriores (Acórdão 2.457/2019-TCU-Plenário), porém, ao fim de 2019, constatou-se irregularidade de igual natureza.

Adicionalmente, como pontuado pela SOF, os Relatórios de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias bimestralmente elaborados pelo Poder Executivo demonstram as projeções de arrecadação e de gastos em determinado exercício, conforme exigido pelo art. 9º da LRF. O mencionado relatório ainda se presta como instrumento hábil para demonstrar a compatibilidade da abertura de crédito adicional em relação à meta de resultado primário fixada na LDO e aos limites de despesas primárias de que trata o art. 107 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, conforme o art. 4º, § 1º, da LOA 2019:

> § 1º Considera-se compatível com a obtenção da meta de resultado primário fixada na LDO-2019 a abertura de crédito suplementar relativo a despesas primárias cujo aumento tenha sido previsto no relatório de avaliação de receitas e despesas primárias elaborado em cumprimento ao art. 9º da LRF e à LDO-2019, observado o detalhamento dos itens do Quadro 9, integrante desta Lei, sem prejuízo do cumprimento dos limites de despesas primárias de que trata o art. 107 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Nesse contexto, o RARDP que, ordinariamente, é elaborado nos meses de março, maio, julho, setembro e novembro, foi também produzido extemporaneamente em outubro, novembro

dezembro de 2019, possibilitando, assim, a abertura de novos créditos adicionais em favor de órgãos do Poder Executivo Federal, o que se traduz em autorizações incrementais de gastos.

No RARDP extemporâneo de dezembro de 2019, verifica-se que o principal lastro para abertura de créditos adicionais estava diretamente relacionado à projeção de redução de despesas com benefícios previdenciários. Tal fato foi exposto logo no item 5 do sumário executivo do mencionado relatório, o qual informou os movimentos mais relevantes que impuseram a reavaliação de receitas e despesas:

> 5. Destaca-se que as projeções das receitas primárias federais previstas para o corrente ano foram mantidas. Por sua vez, as projeções de despesas primárias obrigatórias apresentaram decréscimo de R$ 1.441,7 millhão [sic] em relação à avaliação anterior. As variações observadas referem-se: à redução da estimativa de Benefícios Previdenciários, em R$ 1.793,1 milhão [sic], e Pessoal e Encargos Sociais, em R$ 61,3 milhões, devido à incorporação dos dados realizados até novembro. Por outro lado, verificou-se aumento na estimativa do Legislativo/Judiciário/MPU/DPU (Custeio e Capital), no valor de R$ 20,0 milhões, e nas Despesas com Controle de Fluxo, em R$ 392,7 milhões, devido à necessidade de suplementação no Programa Bolsa Família.

Do excerto acima, percebe-se que a reestimativa de despesa com benefícios previdenciários, a apenas quatorze dias do encerramento do exercício financeiro, foi o fator determinante para a abertura de espaço fiscal, o que lastreou a autorização de novas despesas por meio de créditos adicionais.

Impende consignar que, para a abertura de créditos adicionais, duas importantes regras fiscais devem ser obedecidas: a compatibilidade com a meta de resultado primário prevista na LDO e a obediência ao limite de despesas primárias estabelecido pela EC 95/2016. No que se refere à compatibilidade com a meta fiscal, rememore-se que o ano de 2019 foi marcado pela Licitação dos Volumes Excedentes da Cessão Onerosa, a qual gerou arrecadação de cerca de R$ 70 bilhões. O aludido ingresso excepcional de receitas possibilitou a abertura de significativo espaço fiscal.

Contudo, o limite de despesas primárias estabelecido pela EC 95/2016 não é sensibilizado pela arrecadação. Assim, independentemente do volume de receitas, as dotações orçamentárias atinentes às despesas primárias não podem superar o montante originalmente fixado na LOA, o qual foi resultante da aplicação da regra do Teto de Gastos, isto é, despesa paga no exercício de 2016 corrigida anualmente pela variação da inflação. Com efeito, a abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais deve ser precedida pelo cancelamento de outras dotações primárias.

Nesse contexto, as dotações destinadas a benefícios previdenciários foram canceladas e, assim, autorizadas novas despesas. A tabela a seguir demonstra a destinação das dotações referentes ao custeio de benefícios previdenciários, canceladas nos últimos quatro decêndios do exercício de 2019:

Destinação das dotações canceladas da Previdência Social – 20/11 a 31/12/2019

R$ milhões

Instrumento Legal	Cancelamento de dotações da Previdência Social
Lei 13.920, de 28/11/2019	1.370
Lei 13.947, de 13/12/2019	1.024
Lei 13.953, de 16/12/2019	251
Lei 13.955, de 16/12/2019	1.958
Lei 13.956, de 17/12/2019	75
Portaria 14.662, SEF/ME	412
Lei 13.965, de 26/12/2019	700
TOTAL	5.790

Fonte: Siop.

Percebe-se que o significativo volume de dotações remanejadas nos últimos dias do exercício financeiro possibilitou a realização de outras despesas em diversos ministérios do Poder Executivo Federal. A título de exemplo, o crédito suplementar aberto pela Lei 13.920/2019 favoreceu os Ministérios da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações, da Educação, da Cidadania e da Mulher, da Família e dos Direitos Humanos. Já o crédito especial decorrente da Lei 13.956/2019 contemplou os Ministérios da Infraestrutura e do Desenvolvimento Regional.

Nesse rumo, resta configurada a irregularidade praticada pelo Poder Executivo Federal no exercício de 2019, ao assumir compromissos que excediam as dotações autorizadas pelo Congresso Nacional, materializada pela insuficiência orçamentária da ordem de R$ 1,5 bilhão para o custeio de benefícios previdenciários, o que constitui inequívoca violação ao dispositivo constitucional insculpido no art. 167, inciso II.

Todavia, em que pesem todos os fatos narrados, os quais resultaram em insuficiência orçamentária no âmbito da Previdência Social, da análise das peças acostadas aos autos do TC 038.365/2019-7, não é possível constatar conduta dolosa no procedimento de supressão de dotações do INSS e de abertura de créditos adicionais. Verificam-se, sim, procedimentos que não se alinham integralmente à exigida prudência no trato com as finanças públicas e, sobretudo, uma série de falhas no processo de alocação orçamentária no âmbito do Poder Executivo ao fim do exercício de 2019.

O claudicante processo de mensuração das dotações necessárias ao custeio da Previdência Social ao fim de 2019 iniciou-se pela SPREV, que elaborou uma projeção destinada a outros fins, e não à correta mensuração das despesas pelo regime orçamentário, mas que foi incorporada pela SOF ao relatório de avaliação orçamentária sem as necessárias adequações.

Tal fato reitera a necessidade de aprimoramento do fluxo de informações entre os órgãos do Ministério da Economia, e, sobretudo, a adoção de indispensável prudência na gestão orçamentária. No entanto, entende-se que a SOF, como órgão central de orçamento federal, incumbido de gerenciar despesas anuais que ultrapassam R$ 3 trilhões, utilizou a melhor informação disponível naquele momento, oferecida justamente pela secretaria responsável por mensurar os gastos previdenciários.

Adicionalmente, o INSS constatou tardiamente a redução da projeção de despesas da Previdência Social e a consequente supressão de dotações, o que evidencia, mais uma vez, sérios problemas no processo de alocação orçamentária, notadamente no que se refere à comunicação entre o órgão que projeta as despesas com benefícios previdenciários (SPREV) e a entidade que executa (INSS). No entanto, a Administração demonstrou boa-fé ao evidenciar a existência de uma obrigação sem suporte orçamentário ao final do exercício, a qual foi devidamente registrada no Siafi e honrada tempestivamente, evitando, assim, distorções nos demonstrativos contábeis da entidade.

Face o exposto, é forçoso concluir que a irregularidade ora evidenciada não decorreu de má-fé por parte do Poder Executivo, mas sim de sucessivas e graves falhas técnicas no âmbito do Ministério da Economia, como também da inobservância da necessária prudência no que se refere ao estrito cumprimento do art. 167, inciso II, da CF/1988. Ainda que não seja capaz de elidir a responsabilidade daqueles que deram causa à violação constitucional, tais aspectos devem ser sopesados na dosimetria de eventual sanção em processo específico.

Assunção de obrigações com organismos internacionais em 2019 em montante superior às respectivas dotações orçamentárias

Além da noticiada insuficiência orçamentária para custeio de benefícios previdenciários, o TCU identificou também que, entre 2015 a 2019, o Poder Executivo Federal contraiu obrigações junto a organismos internacionais em montante superior às respectivas dotações orçamentárias, gerando passivos bilionários, não lastreados por empenho, o que configura mais uma violação ao art. 167, inciso II, da CF/1988.

No curso da fiscalização objeto do TC 038.365/2019-7, o TCU diligenciou à Secretaria de Assuntos Econômicos Internacionais (Seain), unidade integrante do Ministério da Economia, à qual cabe executar despesas com organismos internacionais no âmbito do Poder Executivo, a fim de apurar se tal fato decorria de compromissos não lastreados por orçamento suficiente.

Por meio do Ofício-SEI 41.935/2020/ME (TC 038.365/2019-7, peça 91), a Seain foi categórica em afirmar que o reconhecimento de DEA em 2019 derivou de insuficiência orçamentária em exercícios anteriores. Noticiou que, ao final de 2019, as obrigações registradas sem suporte orçamentário ultrapassavam R$ 2,6 bilhões (taxa de câmbio de R$ 4,25 para cada USD 1,00), montante que poderia ser mais elevado não fosse sua atuação diligente na busca de recomposição orçamentária.

Nesse rumo, em 16/12/2019, por meio da Lei 13.955/2019, foram autorizados R$ 1,8 bilhão a título de créditos adicionais para custeio de contribuições à Organização das Nações Unidas – ONU (R$ 549 milhões) e à integralização de cotas de capital do Novo Banco de Desenvolvimento (R$ 1.266 milhões). Dentre os passivos sem o devido lastro orçamentário, destacam-se obrigações junto à ONU decorrentes da participação do Brasil em missões de paz.

Especificamente em relação ao exercício de 2019, as obrigações junto a organismos internacionais superaram as dotações consignadas na LOA 2019 e nas respectivas leis de créditos adicionais em cerca de R$ 561,3 milhões. A tabela a seguir, elaborada pela Seain, como resposta à diligência desta Corte de Contas (TC 038.365/2019-1, peça 95), evidencia o descompasso entre os compromissos de 2019 e orçamentação nesse mesmo exercício:

Insuficiência orçamentária em 2019

R$ milhões

Programa	[1]Loa + Créditos Adicionais (A)	[2,3]Compromissos Totais 2019 (B)	Insuficiência Orçamentária (C) = (B) - (A)
0910 - Gestão da Participação em Organismos e Entidades Nacionais e Internacionais	1.028,0	1.200,6	**172,6**
0913 - Integralização de Cotas em Organismos Financeiros Internacionais	1.289,9	1.678,7	**388,7**
Total	**2.317,9**	**2.879,2**	**561,3**

Fontes: [1]Siop e [2]Sain. [3] Montante apurado com base na taxa Ptax do Banco Central do Brasil (Bacen) do dia 30/12/2019 (valor de venda) para uma cesta moedas, nas quais estão constituídas as contribuições brasileiras aos organismos de direito internacional.

Da tabela, depreende-se que as obrigações específicas do exercício de 2019 superaram as respectivas dotações em R$ 561,3 milhões, o que constitui inequívoco descumprimento da Constituição Federal (art. 167, inciso II, da CF/1988). Considerando que parte desse orçamento de

2019 foi destinado ao custeio de obrigações de exercícios já encerrados (R$ 680,8 milhões), as obrigações a descoberto referentes a 2019 ultrapassam, em termos totais, a cifra de R$ 1,2 bilhão.

Diante da constatação da irregularidade, o TCU novamente diligenciou ao Ministério da Economia, no sentido de se apresentar as razões para a expressiva e recorrente insuficiência de orçamentação destinada ao custeio dos compromissos com organismos internacionais. O órgão ofereceu como respostas expedientes produzidos pelas próprias áreas envolvidas na elaboração da proposta orçamentária da Seain.

A SGC, setorial orçamentária do Ministério da Economia e responsável direta pela consolidação da proposta de alocação orçamentária da Seain, por meio de Despacho (TC 038.365/2019-7, peça 85), informou que encaminhou pedidos de créditos adicionais à SOF no valor de R$ 4,5 bilhões em 2019, visando à eliminação do estoque de passivos com organismos internacionais. Ainda que as medidas tivessem limitado êxito, as dotações suplementares, no valor total de R$ 1.815 milhões, foram tempestivamente executadas pela Seain, com o devido acompanhamento pela SGC.

De forma complementar, a SGC noticiou que, por ocasião da elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) de 2020, foram demandados R$ 6 bilhões junto à SOF, visando à quitação dos passivos com organismos internacionais. No entanto, o pleito foi atendido em valor muito abaixo do necessário (dotação na LOA 2020: R$ 37,4 milhões).

A seu turno, a SOF, por meio da Nota Técnica 9.751/2020/ME (TC 038.365/2019-7, peça 86), informou que, quando da elaboração dos respectivos PLOAs, são fornecidos aos órgãos setoriais os referenciais monetários, que estabelecem os valores máximos para as despesas discricionárias a serem consideradas para a elaboração da proposta orçamentária do exercício. Esses referenciais monetários são previamente definidos pela Junta de Execução Orçamentária (JEO).

Após a distribuição desses referenciais, cabe a cada ministério alocar suas despesas discricionárias, conforme as prioridades de cada Pasta, desde que seja respeitado o volume máximo estabelecido pela JEO. Nesse contexto, embora se refiram a acordos internacionais relacionados a interesses de diversas Pastas do Poder Executivo Federal, as obrigações com organismos internacionais são computadas como despesas discricionárias da Seain e incluídas no referencial monetário do Ministério da Economia.

Não obstante, a SOF noticiou que a realidade fiscal do Governo Federal não permite o atendimento de todas as demandas apresentadas, notadamente "os pedidos de expansão para contribuição a organismos internacionais são em volume expressivo, da ordem de bilhões de reais, e concorrem por recursos com todas as áreas do governo, como por exemplo infraestrutura, segurança e área social".

Superada a apresentação das respectivas respostas dos órgãos do Poder Executivo Federal diretamente envolvidos na insuficiência orçamentária para o custeio de compromissos assumidos sem dotação suficiente, deve-se consignar que a internalização de acordos internacionais resulta em uma série de direitos e obrigações às respectivas nações signatárias.

Por meio da participação em organismos internacionais, as nações buscam promover seus interesses em diversas áreas e projetar-se no cenário mundial. Como contrapartida financeira, as nações signatárias dos acordos devem, periodicamente, pagar contribuições aos respectivos organismos internacionais. Com efeito, essas contribuições, sejam mensais, anuais ou plurianuais, traduzem-se em obrigações a serem honradas pela República Federativa do Brasil. Dessa maneira, a cada ciclo de vigência do acordo internacional, ocorre o fato gerador da despesa, e a consequente assunção de compromissos financeiros pelo ente público.

Nesse rumo, como já reiterado, os compromissos financeiros do Estado devem ser previamente suportados por dotações suficientes. Sobre esse aspecto, o Ministério da Economia

(TC 038.365/2019-1, peça 84) demonstrou pleno conhecimento dessa exigência legal, ao informar que:

> Ao Ministério da Economia cabe, no caso de novos compromissos com contribuições, demonstrar que estão conformes, do ponto de vista orçamentário e financeiro, nos termos do artigo 16 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), antes da ratificação, pelo Congresso Nacional, e da promulgação, pelo chefe do Executivo, do acordo em análise.

Dessa forma, expõe-se que, por ocasião da celebração de novos acordos internacionais, cabe ao Ministério da Economia a prévia demonstração da adequação orçamentária e financeira, de forma a atender ao disposto no art. 16 da LRF.

Ora, se a LRF exige que a Administração declare que a despesa criada ou majorada tem adequação financeira à lei orçamentária vigente, ou seja, que a obrigação está lastreada por dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, consequentemente, deve-se consignar orçamentação suficiente nas subsequentes peças orçamentárias, até o momento em que o acordo venha a ser denunciado (termo utilizado para manifestar a vontade do Estado de deixar de ser parte no acordo internacional) e as correspondentes obrigações venham a ser extintas. Ressalte-se que, ainda que o acordo seja denunciado por parte do Brasil, remanesce a obrigação de honrar os compromissos não quitados até a data da conclusão do processo de saída do acordo internacional.

Ao revés, não se verificou no exercício de 2019 a consignação de orçamentação suficiente para honrar os compromissos financeiros assumidos juntos a organismos internacionais. O argumento da SOF, no sentido de que a realidade fiscal não permite o atendimento de todas as demandas apresentadas, é legítimo, mas não exime o poder público da obrigação de consignar as dotações orçamentárias concernentes à ocorrência periódica dos fatos geradores das obrigações. A avaliação acerca da adequação orçamentária do dispêndio deve ser realizada em momento prévio à geração de uma obrigação, e não *a posteriori*. Nesse sentido, cabe à Administração fazer gestões no sentido de compatibilizar a despesa às dotações disponíveis, reduzindo o volume de obrigações ou elevando as dotações para custeio dessas obrigações.

Nessa esteira, registre-se ainda a controversa classificação das obrigações decorrentes de contribuições a organismos internacionais como despesas discricionárias, sujeitas à limitação de empenho nos termos do art. 9º da LRF. Trata-se de compromissos derivados de expressa manifestação do Presidente da República e referendados pelo Congresso Nacional (art. 49, inciso I, c/c art. 84, inciso VIII, da Constituição Federal), que se caracterizam por complexo processo para extinção de seus efeitos na seara orçamentário-financeira, diferindo-se sobremaneira das despesas discricionárias típicas, em relação às quais se identifica a factível opção do gestor em realizar ou não o gasto.

Ainda que as referidas práticas possam não se distanciar de entendimentos que prevaleçam há vários anos no Poder Executivo, trata-se de procedimento que não encontra respaldo no ordenamento das finanças públicas do país, capaz de criar passivos à margem do orçamento anualmente aprovado. Independentemente da natureza peculiar dessas despesas, cabe ao Estado compatibilizar o montante de obrigações anuais decorrentes dos compromissos com organismos internacionais às dotações necessárias ao seu custeio, seja por meio da redução de obrigações, seja a partir da elevação das dotações. Destarte, tais medidas visam a coibir a geração de passivos não lastreados por orçamento, o que, além de afrontar a Constituição Federal, compromete todo o planejamento financeiro estatal em gestões futuras.

No exercício de 2019, foram pagos R$ 680,8 milhões atinentes a passivos junto a organismos internacionais sem suporte orçamentário em exercícios anteriores, o que compromete o planejamento de gestões futuras. Ressalte-se, porém, que, mesmo que não fossem honradas as obrigações de exercícios anteriores, as dotações orçamentárias não seriam suficientes para custear as obrigações específicas do exercício de 2019.

Ademais, os passivos sem lastro orçamentário, segundo a Seain, já somavam R$ 2,6 bilhões ao final de 2019. Tal valor representa cerca de 3% de toda a despesa discricionária fixada para o Poder Executivo Federal em 2020 (R$ 89,3 bilhões, conforme mensagem presidencial que encaminhou o PLOA 2020). Indubitavelmente, esse valor tem significativo impacto no planejamento governamental.

Registre-se que não se pretende, nem seria o papel constitucional desta Corte de Contas, discutir o mérito da participação do Brasil em quaisquer organismos, entidades e fundos internacionais. No entanto, a partir da internalização de acordos com essas instituições, com a consequente geração de obrigações financeiras para a União, compete ao TCU verificar a plena aderência da gestão orçamentária, financeira e os impactos patrimoniais decorrentes desses compromissos, como qualquer obrigação estatal submetida à jurisdição desta Corte.

A irregularidade ora relatada é agravada pelo fato de que a equipe de transição do atual Presidente da República, antes de sua posse em 1º de janeiro de 2019, foi informada pelo então Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (MPDG) acerca da insuficiência de orçamento para o custeio de obrigações junto a organismos internacionais.

Ao final do exercício de 2018, o MPDG elencou quinze temas estruturantes e grandes desafios a serem enfrentados pela nova equipe de governo quanto às decisões de competência daquela Pasta. Um desses temas referia-se aos compromissos com organismos internacionais. Nessa esteira, o MPDG produziu relatório intitulado "Pagamentos a Organismos Internacionais" (TC 038.365/2019-1, peça 93), o qual é bastante enfático acerca da insuficiência de orçamento para o custeio de despesas com organismos internacionais, destacando a recorrente geração de passivos.

Adicionalmente, a Seain, conjuntamente com a SGC, envidou esforços no sentido de informar às autoridades que compõem a JEO acerca do descompasso entre os compromissos com organismos internacionais e as dotações orçamentárias do exercício de 2019, como se observa da leitura da Nota Técnica-SEI 5/2019/CGOFI/DFC/SGC/SE-ME (TC 038.365/2019-1, peça 91, p.75). O documento é bastante claro ao informar sobre a necessidade de recomposição orçamentária para o custeio de contribuições a organismos internacionais (R$ 2.720 milhões) e de integralização de cotas em organismos internacionais (R$ 1.728,6 milhões).

No entanto, ao final do exercício de 2019, o Poder Executivo não suplementou as dotações em montante suficiente para custeio das obrigações com organismos internacionais. Em que pese a magnitude do crédito suplementar autorizado pela Lei 13.955/2019 (R$ 1,8 bilhão), a orçamentação destinada à Seain não cobriu as obrigações com organismos internacionais de 2019, o que não se coaduna com o dispositivo constitucional que veda a realização de despesas e assunção de compromissos que excedam os créditos orçamentários e adicionais (art. 167, inciso II), caracterizando, assim, a ocorrência da irregularidade.

Conclusão

O presente tópico objetivou aferir o cumprimento da regra constitucional insculpida no art. 167, inciso II, que veda a realização de despesas ou a assunção de compromissos que excedam os créditos da orçamentários ou adicionais. Nesse contexto, constatou-se que o Poder Executivo Federal contraiu obrigações sem autorização orçamentária suficiente, gerando passivos não lastreados por empenho, o que resulta em violação à regra constitucional insculpida no art. 167, inciso II, da CF/1988.

No exercício de 2019, o Poder Executivo não consignou dotação suficiente para custear todas as obrigações com benefícios previdenciários, resultando em insuficiência orçamentária de R$ 1,5 bilhão, gerando passivos a descoberto, não lastreados por dotações orçamentárias e violando diversas normas e princípios que regem o Direito Financeiro, com destaque para a afronta ao art. 167, inciso II, da CF/1988. Com efeito, o INSS, entidade que executa a despesa com benefícios previdenciários, utilizou dotações da LOA 2020 para honrar tempestivamente compromissos de 2019 e não causar impactos à população atendida.

Registre-se que, por meio da LOA 2019, o Congresso Nacional destinou dotação suficiente para honrar todas as obrigações daquele exercício, como também passivos não lastreados por empenho derivados de 2018. No entanto, no curso do exercício de 2019, o Poder Executivo Federal, ao reduzir significativamente as dotações originalmente destinadas ao custeio de benefícios previdenciários, incorreu na aludida irregularidade ao mesmo tempo em que viabilizou a realização de novas despesas com o mesmo recurso.

Ainda que não seja suficiente para afastar o necessário registro da grave irregularidade, entende-se que a insuficiência de orçamento com benefícios previdenciários não decorreu de má-fé da Administração, mas da adoção de procedimentos que não se alinham integralmente à exigida prudência no trato com as finanças públicas e, sobretudo, de sucessivas e relevantes falhas no processo de alocação orçamentária no âmbito do Poder Executivo ao final do exercício de 2019.

Constatou-se também a assunção de compromissos com organismos internacionais em montante superior às respectivas dotações. No exercício de 2019, a dotação alocada ao custeio de despesas com organismos internacionais (R$ 2.317,9 milhões) foi R$ 561,3 milhões inferior às obrigações do exercício (R$ 2.879,2 milhões). Como parte dessa dotação (R$ 680,8 milhões) foi destinada ao custeio de outros passivos não lastreados por orçamento em exercícios já encerrados, cerca de R$ 1,2 bilhão de obrigações de 2019 ficaram sem o devido suporte orçamentário ao fim do exercício.

Dessa forma, ao não compatibilizar as obrigações estatais às dotações orçamentárias, o Poder Executivo Federal mais uma vez violou o disposto no art. 167, inciso II, da CF/1988. Nesse rumo, as obrigações com organismos internacionais sem o devido suporte orçamentário em exercícios anteriores acumulam R$ 2,6 bilhões. Diferentemente do INSS, a Seain, por dispor de orçamentação de apenas R$ 37 milhões na Lei 13.978/2020 (LOA 2020), não conseguiu honrar esses passivos. Registre-se que essa dotação representa cerca de 1% dos valores estimados para custear apenas as obrigações de 2020 (R$ 3.024 milhões).

Para além da violação a dispositivo constitucional, a assunção de compromissos sem autorização orçamentária suficiente configura descumprimento da autorização legal para realização de despesas. No limite, a Administração estaria usurpando a competência do Parlamento de autorizar os dispêndios governamentais.

Registre-se ainda que as principais normas fiscais vigentes no Brasil estão alicerçadas no pressuposto de que uma despesa somente será realizada ou uma obrigação assumida se houver a prévia existência de dotação orçamentária suficiente.

Cite-se, por exemplo, a norma fiscal mais relevante do Estado Brasileiro no cenário atual: o Novo Regime Fiscal (NRF), instituído pela EC 95/2016, que estabelece um limite máximo para as despesas primárias, também conhecido como "Teto de Gastos". As dotações constantes da LOA devem obedecer ao limite máximo previsto na aludida emenda à Constituição. No entanto, caso o gestor assuma obrigações ou realize despesas sem dotações orçamentárias suficientes (sem o empenho em valor adequado), o NRF perde completamente o sentido como regra fiscal, tendo em vista que a Administração estará realizando dispêndios além da autorização constitucional, elevando o endividamento à margem dos controles estabelecidos.

Nessa mesma esteira, visando escapar das amarras do "Teto de Gastos", corre-se o risco de se adotar perversa cultura de assunção de compromissos governamentais além das disponibilidades da LOA, para utilização de dotações de exercícios futuros, violando o art. 167, inciso II, da CF/1988 e os pressupostos do NRF. Assim, essas obrigações não lastreadas por orçamento suficiente passariam a ser continuamente custeadas por dotações dos exercícios subsequentes. Isso, em última análise, pode comprometer todo o orçamento de exercício futuro apenas com o custeio de passivos de exercícios já encerrados.

Outras regras fiscais também estão baseadas em prévia existência de dotação orçamentária (e, consequentemente, do empenho de dotações) como condição para realização de uma

despesa, como é o exemplo do cumprimento dos limites de despesa com pessoal, previstos no art. 169 da CF/1988, c/c arts. 18 e 19 da LRF, que considera a receita corrente líquida frente ao volume de despesas liquidadas, ou seja, despesas que já venceram a etapa do empenho.

Ao fim e ao cabo, tem-se que a realização de despesas e a assunção de obrigações sem lastro orçamentário potencialmente violam múltiplos princípios da gestão fiscal responsável, tendo em conta o comprometimento do planejamento fiscal do Estado, chancelado pela aprovação das Leis de Diretrizes Orçamentárias e das respectivas LOAs. Ademais, a geração de passivos não lastreados por orçamento suficiente impacta os resultados fiscais, o nível de endividamento público, o cumprimento da "Regra de Ouro" (art. 167, inciso III, da CF/1988), entre outras regras, que têm como pressuposto básico o cumprimento do art. 167, inciso II, da CF/1988.

Assim, em que pese o reduzido lapso temporal entre uma dotação empenhada e liquidada em 31/12/2019 e outra empenhada e liquidada em 2/1/2020, do ponto de vista orçamentário, fiscal e jurídico há enormes distinções, uma vez que as dotações pertencem a diferentes leis orçamentárias, o que denota autorizações orçamentárias diversas. Soma-se a isso o impacto nas regras fiscais, a exemplo do "Teto de Gastos", da aplicação mínima de recursos nas áreas de saúde e educação e do limite de despesas com pessoal, as quais tomam por base o período compreendido entre o primeiro e o último dia do calendário civil.

Dessa forma, o estrito cumprimento do art. 167, inciso II, da CF/1988, e dos demais princípios orçamentários não se trata de mera formalidade, na medida em que sua violação pode sensibilizar sobremaneira a higidez das contas públicas.

Ante todo o exposto, é pertinente consignar no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República as irregularidades constatadas, bem como o alerta e a recomendação expostos a seguir.

IRREGULARIDADE
Realização de despesas com benefícios previdenciários em montante superior aos respectivos créditos orçamentários ou adicionais do exercício de 2019, contrariando a vedação contida no art. 167, inciso II, da Constituição Federal.
IRREGULARIDADE
Assunção de obrigações junto a organismos internacionais em montante superior aos respectivos créditos orçamentários ou adicionais do exercício de 2019, contrariando a vedação contida no art. 167, inciso II, da Constituição Federal.
ALERTA
Alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, de que o expressivo hiato entre as projeções de obrigações com organismos internacionais e as respectivas dotações orçamentárias representa potencial risco de descumprimento sistemático do disposto no art. 167, inciso II, da CF/1988.
RECOMENDAÇÃO
Ao Poder Executivo Federal que aprimore o processo de estimação da despesa e de alocação orçamentária no âmbito do Regime Geral da Previdência Social, de modo a assegurar que as respectivas dotações sejam suficientes para custear todos os benefícios previdenciários do exercício.

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 2019, 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. Não cumprimento, no exercício de 2019, 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, ao menos 20% na Região Centro-Oeste (seção 4.1.1.7);

2. Realização de despesas com benefícios previdenciários em montante superior aos respectivos créditos orçamentários ou adicionais do exercício de 2019, contrariando a vedação contida no art. 167, inciso II, da Constituição Federal (seção 4.2.2);

3. Assunção de obrigações junto a organismos internacionais em montante superior aos respectivos créditos orçamentários ou adicionais do exercício de 2019, contrariando a vedação contida no art. 167, inciso II, da Constituição Federal (seção 4.2.2);

4. Liquidações integrais de restos a pagar não processados relativos a transferências voluntárias sem a devida demonstração de que cumpriam os requisitos para pagamento, em desacordo com a Portaria Interministerial 424/2016, com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, com o Manual Siafi, com as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional e com o art. 63 da Lei 4.320/1964 (seção 4.1.2.8.2);

5. Inobservância dos requisitos exigidos pelos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e 114 e 116 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019) para concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, conduta incorrida também em exercícios anteriores, em face da ausência, no momento da edição das Medidas Provisórias 877/2019, 905/2019 e 907/2019 da sanção da Lei 13.799/2019, bem como da implementação pelo Poder Executivo dos respectivos benefícios, 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, apresentação de medidas de compensação; fixação de vigência máxima de cinco anos; indicação do órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação do benefício, além da não concessão de novos benefícios durante o exercício (seção 4.1.2.9);

6. Inobservância dos requisitos exigidos pelos arts. 169, § 1º, inciso II, da Constituição Federal, 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e 101, inciso IV, e 114 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019), quando da sanção da Lei 13.856/2019, diante da inexistência de previsão, na Lei Orçamentária Anual da União de 2019, da criação dos cargos públicos propostos e da ausência de: estimativa do impacto orçamentário-financeiro dos custos de implantação e funcionamento da Universidade Federal do Norte do

Tocantins (UFNT); indicação da origem dos recursos para o seu custeio; demonstração das medidas compensatórias na forma de aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa (seção 4.1.2.10);

7. Falha formal na apuração do montante das despesas de capital, para fins de evidenciação no Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital (Cumprimento da "Regra de Ouro" na Execução dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União), que integrou o Relatório Resumido da Execução Orçamentária da União do 6º bimestre de 2019 e a Prestação de Contas do Presidente da República do exercício de 2019 (seção 4.1.1.5);

8. Falha formal na apuração das despesas executadas a título de Compensação ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, nos termos da Lei 13.843/2019 (crédito suplementar aprovado por maioria absoluta do Congresso Nacional), para fins de evidenciação no Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital (Cumprimento da "Regra de Ouro" na Execução dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União), que integrou o Relatório Resumido da Execução Orçamentária da União do 6º bimestre de 2019 e a Prestação de Contas do Presidente da República do exercício de 2019 (seção 4.1.1.5);

9. Uso de localizador nacional genérico para classificar despesas relativas a projetos determinados, em lugar do emprego de localizador mais específico, a exemplo de localizador por município ou por região, de modo a propiciar a transparência da gestão e o acompanhamento, pela sociedade, do atendimento aos requisitos definidos no art. 42 do ADCT (seção 4.1.1.7);

10. Insuficiência de informações relativas aos créditos da dívida ativa de responsabilidade das autarquias e fundações públicas federais, sob gestão da Procuradoria-Geral Federal (seção 4.1.2.11).

5. AUDITORIA DO BALANÇO GERAL DA UNIÃO

5.1. Introdução

O objetivo deste capítulo é apresentar os resultados e as conclusões da equipe de auditoria financeira do Balanço Geral da União (BGU) referente ao exercício de 2019, 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, em 31/12/2019, e os resultados financeiro, patrimonial e orçamentário do exercício.

O escopo do presente capítulo é a verificação da confiabilidade, integridade e fidedignidade das demonstrações contábeis consolidadas do Governo Federal. As constatações referem-se somente ao aspecto contábil das transações e dos saldos auditados e relatados. As análises sobre os 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 2019: nessa seção encontra-se o relatório de auditoria do Balanço Geral da União de 2019, buscando atender ao modelo e às exigências das normas internacionais de auditoria financeira.

Seção 5.3 – Fundamentação técnica detalhada: nessa seção consta 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: nessa seção, são 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 informações e das demonstrações contábeis.

Seção 5.5 – Balanço Geral da União divulgado pela Secretaria do Tesouro Nacional: Nessa seção constam as demonstrações contábeis consolidadas preparadas e divulgadas pelo Governo Federal, no intuito de permitir ao usuário deste relatório relacionar a opinião de auditoria emitida com as demonstrações financeiras.

5.2. Relatório de Auditoria do Balanço Geral da União de 2019

5.2.1. Proposta de Opinião pela Abstenção de Opinião

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 examinou as demonstrações contábeis consolidadas da União do exercício de 2019. 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 (BP), Orçamentário (BO) e Financeiro, pelas Demonstrações das Variações Patrimoniais (DVP), 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 abstenção de opinião", a opinião técnica foi a de que não seria possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar uma conclusão de auditoria. Isso porque os possíveis efeitos de distorções sobre os elementos auditados que não foram detectados representariam ou poderiam representar uma parcela substancial das demonstrações financeiras. Assim, propôs-se a abstenção de opinião.

5.2.2. Base para abstenção de opinião

A auditoria foi conduzida em consonância com as normas de auditoria (NAT) e com o Manual de Auditoria Financeira (MAF) do Tribunal de Contas da União, as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) Técnicas do Setor Público (TSP), as Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Issai) atinentes à Auditoria Financeira e emitidas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai), e, subsidiariamente, as normas internacionais de contabilidade para o setor público (Ipsas) emitidas pelo *International Public Sector Accounting Standards* Board (Ipsasb), órgão nomeado pela *International Federation of Accountants* (Ifac). 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 ocorrências que motivaram a proposta pela abstenção de opinião:

a) abstenção de opinião de auditoria sobre elementos das demonstrações contábeis de 2019 do Ministério da Economia (item 5.2.4.1); e
b) abstenção de opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis de 2019 do Fundo do Regime Geral de Previdência Social (item 5.2.4.2).

Ambas as ocorrências estão relacionadas, como detalhadamente relatado nos subtópicos correspondentes, às limitações de acesso aos dados de arrecadação e de créditos tributários por parte dos órgãos fazendários responsáveis pelas informações, prejudicando a realização dos procedimentos de auditoria.

5.2.3. Parágrafos de ênfase

Chama-se atenção para o seguinte assunto adequadamente divulgado em notas explicativas, cuja compreensão, na opinião da auditoria, é considerada fundamental para o entendimento das demonstrações pelos usuários das informações. Cabe esclarecer que o assunto abordado no parágrafo de ênfase não modifica a opinião do auditor e, portanto, não trata de elemento que tenha fundamentado a proposta pela abstenção apresentada.

Estoque dos títulos da Dívida Pública Mobiliária Federal interna (DPMFi)

A DPMFi, composta por títulos emitidos pelo Tesouro Nacional, responde por 97,2% do total dos empréstimos e financiamentos registrados no balanço do Ministério da Economia.

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 gera os valores do estoque para registro contábil no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi), que, por sua vez, apresenta a posição atualizada do estoque, com o registro das emissões ocorridas.

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 anterior à emissão até a data da liquidação do título. Ocorre que essa 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.

Os títulos que possuem apenas um fluxo de pagamento (do principal), que é o caso da LTN, LFT e NTN-B Principal, apresentam valores corretos. Mas o estoque não é o mesmo quando há pagamento de cupom de juros, já que na metodologia atual há tão somente o registro dos saldos dos valores arrecadados (ou simplesmente reconhecidos) com os juros e deságios.

Em 31/12/2019, 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$ 26,88 bilhões, equivalendo a 0,43% do estoque total de empréstimos e financiamentos registrado no passivo do Balanço Patrimonial consolidado da União.

A causa da distorção foi identificada pela STN e relatada em relatório de Grupo de Trabalho criado para estudo do estoque da DPF (GT-Estoque), em 2018. A conclusão desse GT foi:

> 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.

O relatório do GT-Estoque destacou, ainda, a necessidade de alterações no SID, para que o cálculo passe a gerar o valor correto do estoque para apropriação no Siafi.

Essa discrepância foi devidamente abordada na Nota Explicativa 14.b do BGU, que apresenta os valores relacionados aos títulos em mercado, aos na carteira do Banco Central e aos contratos da dívida externa. Ademais, como ressaltado, as diferenças ocorrem apenas no cálculo da apuração do estoque, não havendo impacto nos preços e nos pagamentos dos títulos.

O item 5.3.1.8 deste relatório discorre detalhadamente sobre essa distorção.

5.2.4. Principais assuntos de auditoria

Principais assuntos de auditoria são os que, no julgamento profissional da equipe de auditoria, foram mais significativos na auditoria do exercício examinado. Esses assuntos foram tratados no contexto da auditoria como um todo e na abstenção de opinião sobre as demonstrações contábeis examinadas.

5.2.4.1. Abstenção de opinião de auditoria sobre a confiabilidade e a transparência de informações registradas nas demonstrações contábeis de 2019 do Ministério da Economia

A auditoria financeira realizada no âmbito do processo TC 036.129/2019-4 resultou em abstenção de opinião sobre a confiabilidade e a transparência das informações referentes ao crédito tributário, à dívida ativa, à arrecadação tributária e aos riscos fiscais tributários, registrados ou evidenciados nas demonstrações contábeis do Ministério da Economia (ME) de 2019. Referida auditoria incidiu sobre um dos componentes significativos da auditoria financeira do BGU, nos termos da NBC TA 600, impactando diretamente a opinião sobre os demonstrativos que integram o Balanço Geral da União do mesmo exercício, em razão da materialidade dos valores em questão.

Inicialmente, é importante recordar que o Tribunal, por meio do Acórdão 977/2018-TCU-Plenário (relator ministro 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 de 2017 do Ministério da Fazenda, atual Ministério da Economia.

Naquela auditoria, restou clara a inviabilidade de se 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.

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 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 auditorias pelos órgãos de controle da União, observado o disposto no art. 198 da Lei 5.172/1999 (Código Tributário Nacional).

Em que pesem os referidos acórdão e portaria, a equipe de auditoria do TCU mais uma vez enfrentou situação que levou à limitação do escopo na auditoria financeira, ocasião em que novamente o TCU considerou-se impossibilitado de expressar conclusão sobre a confiabilidade e a transparência das informações registradas nas demonstrações contábeis de 2018 do então Ministério da Fazenda, conforme Acórdão 1.382/2019-TCU-Plenário (relatora ministra Ana Arraes).

Na ocasião, os elementos a respeito dos quais não foi possível obter evidência apropriada e suficiente de auditoria eram materialmente relevantes e representavam parcela substancial das demonstrações financeiras da União. Por essa razão, a limitação de auditoria sofrida pela equipe nos trabalhos realizados no âmbito do então Ministério da Fazenda ocasionou a abstenção de opinião também sobre os demonstrativos integrantes do BGU do exercício de 2018, consoante Acórdão 1.331/2019-TCU-Plenário (relatora ministra Ana Arraes).

Em 2019, o TCU determinou ao Ministério da Economia a elaboração de plano de ação, a fim de harmonizar a preservação do sigilo fiscal com a necessidade de controle interno e externo do sistema tributário nacional, resguardando o núcleo essencial dos princípios constitucionais envolvidos (Acórdão 1.174/2019 TCU-Plenário, de relatoria do Min. Raimundo Carreiro).

Assim, em outubro daquele ano, a AGU emitiu o Parecer 053/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU com entendimento, entre outros, que, mediante decreto e instrumento próprio, informações protegidas por sigilo fiscal, sob custódia de órgãos da Administração Tributária Federal, podem ser compartilhadas com os órgãos administrativos federais de controle – TCU e Controladoria-Geral da União (CGU) –, com a devida transferência do sigilo.

Nesse contexto, o Decreto 10.209, de 22/1/2020, regulamentou a requisição de informações e de documentos necessários à realização dos trabalhos ou atividades da Controladoria-Geral da União e a aplicação do disposto no art. 198 do Código Tributário Nacional, para fins de compartilhamento de dados e de informações, inclusive protegidos por sigilo fiscal.

Entretanto, o instrumento próprio mencionado no Parecer da AGU, necessário para o efetivo compartilhamento dos dados fiscais com TCU, não foi publicado até o encerramento da auditoria financeira sobre as demonstrações contábeis de 2019 do Ministério da Economia, o que, na prática, inviabilizou os trabalhos, sem qualquer melhora no grau de auditabilidade da RFB.

Desse modo, a equipe de auditoria, assim como ocorrido em 2018, propôs abster-se de expressar opinião sobre a confiabilidade e a transparência das informações registradas nas demonstrações contábeis de 2019 do Ministério da Economia, uma vez que não foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a conclusão (TC 036.129/2019-4).

Sobre o caso, vale frisar que a ausência de evidências não limita apenas a condução dos trabalhos pela equipe de auditoria. Ela também causa prejuízos à adequada relatoria da fiscalização, uma vez que frustra a plena aplicação do art. 224 do Regimento Interno do TCU (RITCU), no sentido de não permitir 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 (PCPR) referente ao exercício de 2019, uma vez que o Ministério da Economia é componente significativo da auditoria financeira das demonstrações consolidadas da União. Ademais, tal situação causa considerável dano à 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, inciso IX, da Constituição Federal.

É de se destacar que os elementos do ME que apresentaram limitação ao alcance do trabalho de auditoria representam 28% do ativo registrado no Ministério em 31/12/2019, equivalente a R$ 1,2 trilhão.

Para a auditoria financeira do BGU 2019, o ME é componente significativo, considerando-se tanto a materialidade dos valores geridos quanto o risco das operações típicas do órgão. Com base em dados de 31/12/2019, dos R$ 5,6 trilhões de bens e direitos da União registrados no Balanço Patrimonial (BP), R$ 4,2 trilhões são geridos pelo Ministério (74%). Considerando esses

percentuais, bem como os valores que sofreram limitação de auditoria pelos motivos acima expostos, tem-se que 20,6% ou, seja, um quinto de todos os ativos da União não puderam sofrer qualquer tipo de verificação.

Em relação aos créditos a receber da União, 1,2 trilhão (45%) está contabilizado em contas do Ministério da Economia e não pôde ser auditado. Além disso, houve limitação ao alcance da auditoria no que tange aos elementos contidos nas notas explicativas, parte integrante das demonstrações contábeis, que possuem materialidade e relevância para o escopo da fiscalização e perfazem valores da ordem de R$ 4 trilhões, o equivalente a 94% do ativo ME e a 70% do ativo do BGU, sobre os quais também não foi possível avaliar se deveriam ou não constar registrados ou apenas evidenciados.

Em relação à Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), o alcance do trabalho ficou comprometido em itens que somados atingem cerca de 41% das variações patrimoniais aumentativas (VPA) da União no exercício.

No que se refere ao Balanço Orçamentário, a limitação à auditoria alcançou elementos que representam 46% das receitas realizadas pela União em 2019. Quanto a essa última informação, vale destacar que a totalidade das receitas tributárias com impostos e das receitas de contribuições sofreu limitação de auditoria. O valor remonta a aproximadamente R$ 541 bilhões.

Assim, observa-se que os elementos do ME sobre os quais não foi possível obter evidência apropriada e suficiente de auditoria são materialmente relevantes e representam parcela substancial das demonstrações financeiras consolidadas da União (BGU). Nesse sentido, a abstenção de opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do Ministério da Economia do exercício de 2019 influi direta e decisivamente na conclusão da auditoria financeira sobre o BGU 2019, frente à relevância e à materialidade dos valores. A tabela a seguir sumariza esses reflexos.

Impacto da abstenção de opinião no ME sobre o BP BGU/2019
Valores em R$

Classe	Saldo BGU 31/12/2019	Abstenção	
		Ministério de Economia	% BGU
ATIVO	5.597.386.072.154,85	1.152.140.000.000	20,6%
PASSIVO	8.579.437.100.994,96	Não estimado	-
PL	-2.982.051.028.840,11	-1.291.410.000.000	43,3%
VPA	3.136.634.681.039	1.291.410.000.000	41,2%
RECEITA	2.990.869.173.248	1.377.390.000.000	46,1%

Fonte: elaboração própria com base nos saldos do Siafi.

Diante do exposto, tem-se que não foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar uma conclusão de auditoria, pois, tendo em vista que os possíveis efeitos de distorções sobre os elementos auditados que não foram detectados representam ou podem representar uma 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 2019.

A auditoria financeira sobre as demonstrações contábeis do Ministério da Economia de 2019 é tratada no TC 036.129/2019-4, de relatoria do Ministro Bruno Dantas.

5.2.4.2. Abstenção de opinião de auditoria sobre a confiabilidade e a transparência das demonstrações contábeis de 2019 do Fundo do Regime Geral de Previdência Social

A auditoria financeira processada por meio do TC 036.275/2019-0 resultou em abstenção de opinião sobre a confiabilidade e a transparência das demonstrações financeiras do Fundo do Regime Geral de Previdência Social (FRGPS). Referida auditoria incidiu sobre um dos componentes significativos da auditoria financeira do BGU, nos termos da NBC TA 600.

Os créditos tributários ativos e a dívida ativa, ambos de natureza previdenciária, estão registrados, junto com seus ajustes para perdas, como ativos do FRGPS desde o exercício de 2018. Antes, eram contabilizados diretamente na RFB e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), respectivamente, órgãos que compõem as demonstrações financeiras do Ministério da Economia.

Embora atualmente registrados no Fundo, a auditoria desses valores continuou a cargo da equipe responsável pela auditoria financeira de elementos dos demonstrativos do Ministério da Economia, abordada no subtópico anterior, por uma questão de otimização de esforços no âmbito do TCU.

Assim, a equipe de auditoria do FRGPS avaliou que a abstenção de opinião proposta na auditoria financeira sobre elementos dos demonstrativos do Ministério da Economia refletiu diretamente nos resultados de seus trabalhos, uma vez que os ativos mencionados representavam, em 31/12/2019, 90,86% do patrimônio do Fundo, o que por si só tem um efeito relevante e generalizado.

Nesse contexto, em face da provável abstenção de opinião em relação aos saldos e transações relacionados aos créditos tributários e à dívida ativa de natureza previdenciária, a equipe propôs, naqueles autos, a abstenção de opinião sobre as demonstrações financeiras do FRGPS, uma vez que não lhe foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre essas contas significativas.

A auditoria financeira sobre as demonstrações contábeis do FRGPS de 2019 é tratada no TC 036.275/2019-4, de relatoria do Ministro Bruno Dantas.

5.2.4.3. Impossibilidade de atestar os valores de provisões para perdas judiciais/administrativas e passivos contingentes

No âmbito do TC 036.129/2019-4, a auditoria identificou que há distorção, cujo montante não foi possível estimar, no passivo do Ministério da Economia (contas 2.2.7.9.1.04.00 – Provisão para perdas judiciais/administrativas e 7.4.1.1.0.00.00 – Passivos contingentes no órgão PGFN), em razão de:

a) reconhecimento das provisões para perdas judiciais/administrativas decorrente de classificação como possível, ao invés de provável, de processos pendentes de embargos de declaração ou pedido de modulação dos efeitos, com base em desconformidade da Portaria-AGU 40/2015, com as alterações dadas pela Portaria-AGU 318/2018 e pela Portaria-AGU 514/2019; e
b) utilização direta das estimativas calculadas pela RFB para reconhecimento das provisões para perdas judiciais/administrativas sem ponderação quanto à probabilidade e impacto.

Destaca-se que essa distorção já foi tratada no Acórdão 1.382/2019-TCU-Plenário, de relatoria da ministra Ana Arraes: “os cálculos de impacto dos riscos fiscais levam em consideração, na maioria dos casos, a perda total de arrecadação anual e uma estimativa de impacto de devolução, considerados os últimos cinco anos e a totalidade dos contribuintes”.

No que se refere ao reconhecimento das provisões para perdas e dos passivos contingentes, é preciso destacar que a redação original da Portaria-AGU 40/2015 trazia, em seu art. 3º, incisos I a III, uma série de critérios objetivos que buscavam classificar as ações quanto à probabilidade de perda por parte da Fazenda Pública. Além disso, o § 1º do mesmo artigo possibilitava a inclusão, como risco provável ou possível, de ações judiciais que não se encaixavam nos critérios fixados neste artigo, desde que devidamente justificado.

Embora a redação original pudesse sofrer críticas em razão de limitar o escopo de análise de risco fiscal às ações judiciais em tramitação nos tribunais superiores ou já transitadas em julgado, cujo eventual impacto financeiro fosse estimado em valor igual ou superior a um bilhão de reais, dadas as fragilidades nos controles administrativos acerca da enorme quantidade de ações tributárias em curso no país, entendeu-se que o dispositivo representou um primeiro passo em direção ao controle e reconhecimento das provisões e passivos contingentes no BGU.

Entretanto, a edição da Portaria-AGU 318/2018, que alterou a Portaria-AGU 40/2015, extinguiu uma série de motivos que levavam o processo a ser classificado como risco provável ou possível. Da redação original, de oito situações que levavam o processo a ser classificado como risco provável, só restaram duas. Em relação à classificação como risco possível, das cinco possibilidades anteriores, também restaram duas. Além disso, restringiu-se a classificação de uma ação como de perda provável, ao editar o § 1º do artigo 3° e instituir que o processo pendente de julgamento de embargos de declaração terá seu risco classificado como possível, mesmo que essa ação, em tese, devesse ser classificada como risco provável.

Nessa esteira, outra alteração produzida pela Portaria-AGU 514/2019 incluiu nova possibilidade de relativização da classificação de risco, alterando novamente o § 1º do artigo 3°, dessa vez possibilitando que os processos pendentes de julgamento de embargos de declaração ou de pedido de modulação dos efeitos que deveriam ser classificados como risco provável pudessem, excepcionalmente, ser classificados como risco possível.

Desta forma, as alterações provocadas pelas Portarias-AGU 318/2018 e 514/2019 provocaram completa inversão na forma que Fazenda Nacional reconhece uma provisão ou um passivo contingente. Enquanto a redação original determinava, taxativamente, o reconhecimento de risco provável de processo julgado desfavorável à Fazenda Pública, ainda que pendente o debate quanto à eventual modulação dos efeitos (art. 3º, inciso I, alínea "b"), ou ainda que pendente a publicação do acórdão ou o julgamento dos embargos de declaração (art. 3º, inciso I, alíneas "c" e "d"), tais hipóteses, agora, são exceções a serem invocadas para se classificar o risco como possível.

Entretanto, tais alterações não estão de acordo com os conceitos contábeis de provisão e de passivos contingentes. O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), a NBC TSP 03 e a Ipsas 19 conceituam provisão como passivo de prazo ou valor incerto. Quando houver obrigação e for provável a saída de recursos, a provisão deve ser reconhecida. Por outro lado, os passivos contingentes não devem ser reconhecidos em contas patrimoniais, mas somente divulgados em notas explicativas caso a obrigação seja possível.

As Portarias-AGU 318/2018 e 514/2019, ao estipularem o reconhecimento do evento de perda da ação como provisão apenas quando a incerteza sobre o prazo ou o valor do desembolso futuro for quase inexistente, atesta, na realidade, o reconhecimento de um passivo e não de uma provisão, pois, após a modulação dos efeitos da pena ou julgamento de embargos de declaração, a pendência judicial estará concluída e o prazo ou o valor a ser desembolsado já se apresentará com muito mais certeza. Ou seja, embora a forma indique que está sendo reconhecida uma provisão, em essência proceder-se-á ao reconhecimento de um passivo.

Como exemplo dessa inconsistência no reconhecimento contábil de provisões cita-se o RE 574706, no qual o Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), em 15/3/2017, ao apreciar no mérito o tema 69 da repercussão geral reconhecida, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese contrária à Fazenda Nacional: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins".

Com base no julgamento desse *leading case,* milhares de processos, que até então estavam com a tramitação suspensa em diversos tribunais no país, voltaram a tramitar tendo em vista o entendimento jurisprudencial do STF de que a possibilidade de modulação de efeitos não impede a aplicação da regra do Código de Processo Civil (art. 1.040, inciso I), que autoriza aos tribunais de origem a adoção do entendimento em causas sobre o mesmo tema.

Tendo em vista que modulação de efeitos ainda não julgada e que a invocação da sistemática da repercussão geral obstaculiza o manejo de qualquer recurso ao STF, a aplicação da tese do tema 69, nas palavras da PGFN, "tem levado ao trânsito em julgado em massa de um sem-número de processos" contrários à Fazenda Nacional, motivo pelo qual o órgão opôs, em 14/5/2020, embargos declaratórios no recurso extraordinário 574.706, na tentativa de suspensão de todos os feitos que versem sobre a matéria, até julgamento da modulação de efeitos pelo Supremo Tribunal Federal.

Tal caso ilustra claramente que, embora a provisão do risco fiscal existente no RE 574706 preencha todos os requisitos contábeis para reconhecimento, a saber: i) exista uma obrigação presente (decorrente de decisão de mérito da matéria pelo STF, desde março de 2017), ii) da qual é provável uma saída de recursos (como reconheceu a própria PGFN em sua mais recente petição no caso) e iii) que seja possível fazer uma estimativa do valor da obrigação (R$ 229 bilhões, segundo o anexo de riscos fiscais da LDO 2019), devendo, portanto, ser reconhecido como risco provável, com o respectivo reconhecimento no passivo, tal registro é desconsiderado dadas as alterações produzidas pelas Portarias-AGU 318/2018 e 514/2019.

No tocante à utilização das estimativas calculadas pela RFB, não se trata do método ideal para contabilização, pois são utilizados os valores máximos de impacto decorrente de decisão desfavorável à União, valor que é rigorosamente utilizado pela STN, sem qualquer julgamento ou adequação para as finalidades contábeis, ferindo a característica da representação fidedigna, principalmente quanto à neutralidade, uma vez que nenhum julgamento é realizado pelos gestores (NBC TSP Estrutura Conceitual, itens 3.13 a 3.15 e 6.2.2; MCASP).

A própria RFB informa que os cálculos "não podem ser considerados para fins de contabilização". Ademais, a Nota Cetad/Copan ratifica esse entendimento e alerta que "os mecanismos empregados até o momento não são os mais adequados para fins de estimativa de impacto fiscal". Logo, há evidências de que os cálculos realizados, embora possam ser adequados para outras finalidades, não estão de acordo com as normas contábeis.

Diante do exposto, é possível concluir que há risco à estabilidade das finanças públicas do país, bem como prejuízo à transparência e à fidedignidade da informação contábil relacionada às provisões para perdas judiciais/administrativas registradas e aos passivos contingentes evidenciados nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da União, uma vez que as Portarias-AGU 318/2018 e 514/2019 flexibilizam excessivamente critérios de provisionamento, contrariando as normas contábeis, a ponto de só permitir a contabilização como provisão de evento que, em essência, já se configura como passivo, e da adoção de estimativas inadequadas para provisionamento, em inobservância aos critérios contábeis previstos no MCASP, na NBC TSP EC, na LC 101/2000 e na Ipsas 19.

5.2.4.4. Deficiências nas projeções atuariais do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores da União (RPPS) e do Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas (SPSMFA)

Foi realizada, por meio do TC 037.722/019-0 (relator ministro Bruno Dantas), auditoria financeira com o objetivo de determinar se as estimativas relativas às projeções atuariais do RGPS, do RPPS e do SPSMFA – registradas nas demonstrações financeiras de 2019 do Ministério da Economia e do Ministério da Defesa (MD) – foram realizadas em conformidade com as normas e

boas práticas aplicáveis, assim como se estavam livres de distorções relevantes devido a fraude ou erro.

No caso das pensões militares, foram encontradas quatro falhas: falta de reconhecimento, mensuração e evidenciação do passivo atuarial das pensões a conceder; inadequação do horizonte temporal (16 anos) da projeção das pensões concedidas; desconsideração dos efeitos da compensação financeira entre os regimes; e desconsideração dos efeitos da Lei 13.954/2019. A equipe estimou que as três primeiras geraram subestimação de R$ 123,3 bilhões do passivo do SPSMFA, 88% da provisão registrada (R$ 139,9 bilhões). Não foi possível quantificar a distorção decorrente da quarta falha, mas pode-se afirmar que possivelmente o seu efeito seja uma redução do passivo.

Também foram constatadas falhas de reconhecimento, mensuração e evidenciação das despesas futuras com militares inativos, quais sejam: não utilização de técnica atuarial para realizar a projeção; inadequação do horizonte temporal da projeção (27 anos); e falta de reconhecimento do passivo no Balanço Patrimonial (BP). Os auditores avaliaram que, em razão delas, o passivo do SPSMFA foi subestimado em mais R$ 467,5 bilhões.

Assim, o passivo atuarial total do SPSMFA foi estimado em R$ 730,7 bilhões ante a provisão registrada, em 31/12/2019, de R$ 139,9 bilhões. Após serem cientificados dessa distorção, a STN e o MD, em março de 2020, realizaram o reconhecimento do passivo relativo às despesas futuras com militares inativos, no valor de R$ 467,5, e um registro complementar de R$ 123,3 bilhões referente às pensões militares. Não foi lançado apenas o valor da compensação financeira, estimado em R$ 1,4 bilhão, a transferir para os demais regimes. Pontua-se que esses registros constaram como nota explicativa no BGU 2019.

A equipe da SecexPrevi propôs ao TCU expressar conclusão adversa sobre a projeção atuarial do SPSMFA examinada, tendo em vista que as distorções não foram corrigidas no BP divulgado, referente a 2019, e seus efeitos representam parcela substancial. Cabe ressaltar que a nota explicativa deu transparência à situação, permitindo aos usuários das demonstrações acesso a informações mais confiáveis sobre o passivo atuarial desse regime. Não obstante, há que se ressaltar a proatividade da STN em promover a adequação dos saldos contábeis no curso de 2020, o que permitirá a este Tribunal constatar uma evolução da qualidade da informação constante do BGU 2020, refletindo a realidade patrimonial da União de forma mais precisa.

Quanto ao RPPS, foram detectadas duas falhas de mensuração que geraram subestimação do seu passivo atuarial: desconsideração das despesas com o Benefício Especial previsto no art. 3º da Lei 12.618/2012; e hipótese de composição familiar não aderente ao perfil da massa de segurados. O efeito de ambas foi estimado em R$ 11 bilhões e considerado relevante – 1% do valor provisionado (R$ 1.063,6 bilhões). Em função dessa distorção relevante, foi proposta a emissão de conclusão com ressalva sobre os elementos referentes ao RPPS. Registre-se que a maior parte desse efeito decorre da desconsideração da referida despesa (R$ 8 bilhões), a nota explicativa sobre a provisão dá transparência a isso e a SPREV procede desse modo com base em diversos pareceres jurídicos que concluem não se tratar de despesa previdenciária. No âmbito do TCU, essa interpretação passou a ser questionada somente em 2020, nos autos dos TC 036.627/2019-4 e 037.722/2019-0. Sem essa divergência de entendimento, não teria sido identificada distorção relevante na projeção atuarial do RPPS, pois foi estabelecido que efeito inferior a 1% do valor provisionado não seria considerado relevante.

No caso do RGPS, constatou-se que a projeção foi feita com base em dados desatualizados e série histórica curta, podendo ter gerado efeitos relevantes, mas não generalizados nas demonstrações contábeis. Não foi possível avaliar os efeitos dessa situação, em razão da complexidade e dos recursos que seriam demandados da unidade técnica. Além disso, foi encontrada

falha de documentação sobre as hipóteses do modelo de projeção que impôs limitação considerável aos trabalhos de auditoria.

Tendo em vista a limitação e a probabilidade de efeitos relevantes na projeção do RGPS, a conclusão da equipe de auditoria também foi com ressalva. Impende salientar que não foi identificada distorção alguma na projeção atuarial desse regime, mas apenas oportunidades de melhoria, sendo que, antes do início da auditoria, a SPREV já havia iniciado ação para atualizar a base de dados administrativos e aumentar a série histórica desses dados.

Em resumo, verifica-se que o passivo do BP do BGU 2019 foi subavaliado, em valor estimado de R$ 602 bilhões, em virtude de falhas no reconhecimento, mensuração e evidenciação nas projeções atuarias do SPSMFA (R$ 590,8 bilhões); e na mensuração e evidenciação do RPPS (R$ 11 bilhões). Menciona-se ainda que as ocorrências relacionadas à projeção atuarial do RGPS podem ter ocasionado falhas de evidenciação.

5.2.4.5. Insuficiência de constituição de provisão sobre as prováveis obrigações da União com honra de garantias concedidas em operações de créditos contratada por estados, estimada em até R$ 53,5 bilhões, e ausência de ajustes para perdas referentes aos direitos de execução de contragarantias

Na auditoria financeira do BGU 2019, identificou-se subavaliação do passivo, estimada em até R$ 53,5 bilhões, decorrente de provisão constituída em quantia insuficiente para representar a expectativa de desembolsos da União com a honra de garantias concedidas ao credor das operações de crédito (OC) contratadas pelos estados do Amapá (AP), Goiás (GO), Minas Gerais (MG), Rio de Janeiro (RJ) e Rio Grande do Norte (RN), conforme detalhado no item 5.3.1.1.

Por outro lado, foi constatada superavaliação não estimada do ativo, em razão da ausência de constituição de ajuste para perdas sobre os valores devidos pelo estado do Rio de Janeiro à União, como disposto no item 5.3.1.2.

Em que pesem as obrigações estabelecidas nos contratos de garantia, os entes têm inadimplido de modo frequente parcelas sequenciais das operações de crédito garantidas; não têm ressarcido à União os valores honrados por ela; e nem permitido a execução imediata das contragarantias oferecidas, amparados na adesão ao Regime de Recuperação Fiscal (RRF), no caso do Rio de Janeiro, e em liminares judiciais concedidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF), nos demais casos.

Tal circunstância é indício da necessidade de honra pela União de parcelas futuras das operações de crédito contratadas por esses estados, fato que implica o consequente provisionamento diante da provável e iminente contingência de ela ter que solver tais compromissos.

Como consequência dos atrasos e inadimplências sequenciais, a União honrou, em 2019, R$ 8,3 bilhões de dívidas de responsabilidade de estados e municípios, e recuperou apenas cerca de R$ 15 milhões na execução de contragarantias. Quase a totalidade dessas honras, o equivalente 99,9%, referiu-se a valores despendidos para solvência das dívidas dos cinco estados inadimplentes sob exame.

Indícios apontam que a inadimplência continuada desses estados seja fomentada pelo fato de a União não poder acionar as contragarantias para reaver os créditos, barreira criada pelo RRF e por liminares judiciais concedidas pelo STF. Com isso, somam R$ 17,7 bilhões (99,9% do total) os haveres a recuperar em virtude de garantias concedidas a operações de créditos contratadas e não pagas por AP, GO, MG, RJ e RN.

O estoque do saldo devedor das operações de crédito desses estados garantidas pela União é de R$ 69,9 bilhões. Assim, estima-se um passivo residual a provisionar que pode chegar a R$ 53,5

bilhões (R$ 4,3 bilhões no circulante e R$ 49,2 bilhões no não circulante), considerando-se, portanto, como insuficiente a provisão constituída, em 31/12/2019, de R$ 16,4 bilhões.

Tendo em conta o exercício de 2020, esses estados devem cerca de R$ 11,9 bilhões de parcelas de operações de crédito garantidas pela União, considerando os juros acumulados a vencer. Entretanto, verifica-se o provisionamento, em 31/12/2019, de somente R$ 7,6 bilhões para o curto prazo, valor suficiente para garantir apenas as parcelas a vencer do estado do Rio de Janeiro, deixando de fora, as prováveis inadimplências da parte da dívida fora do âmbito do RRF, que somam R$ 4,3 bilhões.

Os estados inadimplentes têm apresentado cenário fiscal com: (a) capacidade de pagamento níveis C e D, que lhes impede de contratar novas operações de crédito com garantia da União até meados de dezembro de 2020; (b) dívida composta por 68,5% em moeda estrangeira, em momento de alta volatilidade e depreciação do câmbio; e (c) parte importante das parcelas com vencimento já em 2020.

Logo, o quadro de desequilíbrio fiscal associado a questões legais e judiciais, que os impedem de ser penalizados por meio de execução de contragarantia, deixa os estados em situação de menor pressão quanto à quitação imediata junto ao credor e à União, estimulando a inadimplência. A inclinação crescente da curva de valores honrados não recuperados é o termômetro que indica o risco provável, iminente e elevado de a União ter que continuar a honrar as parcelas vincendas de 2020 em diante.

Por fim, por se apresentar como sendo mais provável que sim do que não que será necessária a saída de recursos da União para honrar parcelas das operações de crédito dos estados do Amapá, Goiás, Minas Gerais, Rio de Janeiro e Rio Grande do Norte, entende-se que o provisionamento se faz necessário não apenas para os casos de adesão ao RRF, mas sempre que houver risco provável de desembolso para honra de garantia por parte da União (item 5.3.1.1).

Em complemento, concluiu-se que, por prudência, é preciso avaliar as condições reais e efetivas de recebimento, pela União, dos direitos relacionados à execução das contragarantias, inclusive, também em relação a outros entes da federação, além do estado do Rio de Janeiro, que já apresentam situação atual de desequilíbrio econômico-fiscal, a fim de ajustar o valor desses ativos ao seu valor provável de realização (item 5.3.1.2).

5.2.5. 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 (LRF) 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. Nessa condição, também 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.

5.2.6. 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 razoável 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 a opinião. Segurança razoável significa um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que a auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria detecte todas as eventuais distorções relevantes existentes.

Contudo, devido aos assuntos descritos nos itens 5.2.2 e 5.2.4 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 2019.

5.3. Fundamentação Técnica Detalhada

As demonstrações contábeis têm como objetivo apresentar aos usuários da informação contábil um retrato fidedigno do patrimônio e dos fluxos financeiros e econômicos da entidade num 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 2019, tais demonstrações devem retratar o patrimônio da União, em 31/12/2019, e os fluxos financeiros e econômicos do exercício.

Por meio de uma auditoria de demonstrações, podem ser detectadas distorções que alteram a compreensão desse retrato patrimonial em 31/12/2019. 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 pelo TCU no Balanço Geral da União de 2019.

As circunstâncias relacionadas a 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 (MAF, 2016).

5.3.1. Distorções de Valor

5.3.1.1. Subavaliação do passivo e das variações patrimoniais diminutivas, em valor estimado de até R$ 53,5 bilhões, em razão da insuficiência de constituição de provisão sobre as prováveis obrigações da União com honra de garantias

Na auditoria financeira do BGU 2019, identificou-se subavaliação do passivo e das variações patrimoniais diminutivas (VPD) de até R$ 53.533.595.856,82, decorrente de provisão constituída em quantia insuficiente para representar a expectativa de desembolsos com honra de garantias concedidas ao credor de operações de créditos (OC) contratadas pelos estados do Amapá (AP), Goiás (GO), Minas Gerais (MG), Rio de Janeiro (RJ) e Rio Grande do Norte (RN).

As obrigações com OC garantidas são mensuradas pelo saldo devedor da dívida e pelas parcelas vincendas ao longo do período de vigência das obrigações. O primeiro representa o estoque da dívida, resultado do principal mais os encargos incorridos. Por sua vez, a soma das parcelas a vencer espelha o fluxo de pagamento, a posição futura considerando o principal e os encargos a vencer com o transcurso do tempo. O saldo devedor das OC garantidas é o parâmetro que melhor representa o valor presente dos desembolsos que se espera sejam exigidos para liquidar a obrigação. Na falta desse dado, será usada, de forma excepcional, a soma dos fluxos de pagamento das parcelas que compõem o principal e os juros a incorrer no valor futuro.

De acordo com informações da STN, os mencionados estados acumulam obrigações a vencer garantidas pela União no total de R$ 69,9 bilhões em 31/12/2019 (tabela "Provisão a constituir com base no saldo devedor"). Esse montante equivale ao saldo devedor das operações de crédito contratadas com garantia da União. A concessão da garantia está condicionada ao oferecimento de contragarantias pelo ente, pelo menos naquele valor, e à adimplência perante a União.

Em que pesem as obrigações estabelecidas nos contratos de garantia, os entes têm inadimplido de modo frequente parcelas sequenciais das operações de crédito garantidas, não têm ressarcido à União os valores por ela honrados e nem permitido a execução imediata das contragarantias oferecidas, amparados na adesão ao Regime de Recuperação Fiscal (RRF), no caso do Rio de Janeiro, e em liminar judicial concedida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), nos demais casos.

Tal circunstância é indício da necessidade de honra pela União de parcelas futuras das operações de crédito contratadas por esses estados, fato que implica o consequente provisionamento diante da provável e iminente contingência de ter que solver tais compromissos futuros até o limite dos valores da tabela "Provisão a constituir com base no saldo devedor – em 31/12/2019".

O estoque do saldo devedor das operações de crédito dos estados, de R$ 69,9 bilhões, representa o limite superior a ser considerado para determinar a provisão total a constituir. Porém, não foi possível segregar a distribuição do saldo devedor no curto e longo prazos. Para essa finalidade, será utilizado, subsidiariamente, o fluxo de pagamento das parcelas a vencer em até doze meses, com o propósito de se estimar o provisionamento das obrigações garantidas no período circulante.

De acordo com o Relatório Quadrimestral de Operações de Crédito Garantidas – 3º quadrimestre de 2019 da STN, os estados pagarão, nos próximos doze meses, cerca de R$ 11,9 bilhões em parcelas de operações de crédito garantidas. Subtraindo-se esse valor do saldo devedor das operações, o remanescente de R$ 58 bilhões corresponde ao limite superior da provisão no Passivo não Circulante, como se segue demonstrado.

Provisão a constituir com base no saldo devedor – em 31/12/2019

R$ 1,00

UF	Saldo devedor OC Garantidas – Total	OC Garantida vincenda – até 12 meses	Provisão constituída CP	Provisão constituída LP	Provisão a constituir CP	Provisão a constituir LP
AP	1.486.048.645	190.920.000			190.920.000	1.295.128.645
GO	8.711.573.922	1.191.880.000			1.191.880.000	7.519.693.922
MG	22.215.116.968	2.723.700.000			2.723.700.000	19.491.416.968
RJ	36.029.735.764	7.641.990.000	7.604.377.764	8.861.489.280	37.612.235	19.526.256.484
RN	1.556.987.602	205.980.000			205.980.000	1.351.007.602
Total	**69.999.462.901**	**11.954.470.000**	**7.604.377.764**	**8.861.489.280**	**4.350.092.235**	**49.183.503.621**

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

Ressalta-se que o saldo devedor das OC garantidas do Rio de Janeiro informado pela STN de R$ 36.029 milhões difere dos R$ 36.033 milhões demonstrados no Relatório Quadrimestral, mas tal diferença não compromete a análise realizada. Ademais, a soma das parcelas de curto prazo expressa a posição futura do principal e juros a vencer no final de doze meses. Logo, os valores devem ser ajustados para que a provisão da obrigação circulante retrate a posição presente a cada Balanço emitido.

Causas

Essa insuficiência de provisão deve-se à interpretação da STN de que somente as operações de crédito contratadas pelos entes com amparo no RRF possuem a probabilidade de honra. Em vista da provável necessidade de liquidação de obrigações garantidas, a STN constituiu provisão de curto e longo prazos (tabela seguinte), em que reconhece os prováveis desembolsos para pagamento das parcelas futuras das operações de crédito contratadas pelo estado do Rio de Janeiro, único ente a aderir ao Regime. Os registros, no entanto, mostram-se insuficientes, pois não está contemplada parte relevante do saldo devedor do estado, nem os saldos devedores dos outros entes com inadimplências assíduas perante a União.

Provisão das parcelas vincendas de OC garantidas a honrar – em 31/12/2019

R$ 1,00

Conta Contábil	31/12/2018	31/12/2019
217710501 Provisão Instituições Financeiras	4.297.683.975	7.604.377.764
227710501 Provisão Instituições Financeiras	20.305.550.997	8.861.489.280
Total	**24.603.234.973**	**16.465.867.044**

Fonte: Siafi.

Na posição de 31/12/2019, estima-se um passivo residual a provisionar que pode chegar a R$ 53,5 bilhões (R$ 4,3 bilhões no circulante e R$ 49,2 bilhões no não circulante) e, considerando-se, portanto, como insuficiente a provisão constituída de R$ 16,4 bilhões ante o potencial de honra que pode chegar a R$ 69,9 bilhões.

A necessidade de provisionamento das honras de garantias fundamenta-se na inadimplência reiterada dos estados, em consequência da situação fiscal deteriorada deles. Porém, isso por si só não é suficiente para justificar a inadimplência, porque a dificuldade econômico-financeira é o cenário padrão para grande parte dos entes que estão adimplentes com a União. Ocorre que os cinco estados referidos têm deixado de pagar as parcelas perante o credor principal – na convicção de que a União as honrará – e têm deixado acumular a obrigação de ressarcimento à União, pela perspectiva financeira desfavorável e, sobretudo, pela segurança de que o garantidor não poderá executar as contragarantias contratuais, devido à barreira imposta pelo RRF e por liminares concedidas pelo STF.

A análise do perfil dos mutuários, do saldo devedor e dos fluxos de pagamento de parcelas a vencer será útil para determinar a raiz da inadimplência e o nível de risco do passivo dos estados associado às garantias.

Os entes pleiteantes a OC garantidas são submetidos à análise prévia da capacidade financeira pela STN, que lhes atribui níveis de Capacidade de Pagamento (Capag) de A a D, com base em critérios objetivos. As classificações de níveis C e D os tornam inelegíveis para o processo de análise de concessão de novas garantias.

Para os que decrescerem de nível após a contratação do crédito com garantia da União, há a possiblidade de bloqueio temporário de novas contratações das operações, caso se tornem inadimplentes perante o credor. A necessidade de honra de garantia pela União, nos últimos doze meses, ou três atrasos de pagamento, nos últimos 24 meses, bloqueiam a concessão de novas garantias a operações de crédito.

Considerando esses dois critérios para análise do risco fiscal dos estados perante à União, verifica-se no Relatório Quadrimestral que esses entes possuem Capag insatisfatórias. Amapá, Goiás e Rio Grande do Norte se classificam na categoria C. Minas Gerais e Rio de Janeiro, em situação mais desfavorável, estão no nível D. Amapá decresceu um nível de capacidade de pagamento em relação a 2018, quando figurava na classificação B.

Além do mais, por atrasar ou não pagar a dívida garantida pela União, os estados mutuários sofreram sanções: até o fim de 2020 terão acesso bloqueado a novas contratações de operações de crédito com garantia da União, conforme dados a seguir.

Capag e período de bloqueio da contratação das operações de crédito

Estado Mutuário	CAPAG		Fim do Período
	2018	2019	
Amapá	B	C	18/12/2020
Goiás	C	C	23/12/2020
Minas Gerais	-	D	26/12/2020
Rio de Janeiro	D	D	-
Rio Grande do Norte	C	C	20/12/2020

Fonte: Relatório Quadrimestral de Operações de Crédito Garantidas do 3º quadrimestre de 2019.

O estado do Rio de Janeiro, apesar das inadimplências mensais perante a União, pode contratar novas operações de crédito garantidas, prerrogativa garantida pela Lei Complementar (LC) 159/2017, que disciplina o RRF.

O saldo devedor das OC garantidas dos estados sob análise é composto por 68,5% de dívidas expostas à variação cambial, com base no câmbio de 31/12/2019. Assim, um aumento na taxa cambial afeta quase 70% da dívida, demonstrando a dimensão do risco de exposição desses entes e, consequentemente, da União às variações cambiais nos exercícios vindouros. A intensa volatilidade e velocidade de depreciação do Real frente a moedas estrangeiras afetam o risco fiscal especialmente de MG (93,5% da sua dívida), RJ (66,3%) e RN (68,1%).

Saldo devedor das operações de crédito – valor atual

R$ milhões

Natureza da OC	AP		GO		MG		RJ		RN		Total	
	R$	%	R$	%	R$	%	R$	%	R$	%	R$	%
Interna	1.486,05	100	6.456,16	74,1	1.446,28	6,5	12.142,96	33,7	497,86	32	22.031,45	31,5
Interna Cambial			2.214,94	25,4	7.751,33	34,9	10.845,46	30,1	38,4	2,5	20.851,03	29,8
Externa			40,47	0,5	13.017,51	58,6	13.044,95	36,2	1.020,73	65,6	27.124,61	38,7
Total	**1.486,05**	**100**	**8.711,57**	**100**	**22.215,12**	**100**	**36.033,37**	**100**	**1.556,99**	**100**	**70.007,10**	**100**

Fonte: Relatório Quadrimestral de Operações de Crédito Garantidas – 3º quadrimestre de 2019.

Conforme relatado, o saldo devedor das garantias a OC contratadas pelos estados inadimplentes encerrou 2019 com R$ 69,9 bilhões, ante R$ 72 bilhões em 2018, conforme relatório quadrimestral daquele exercício.

Os estados devem pagar, em 2020, cerca de R$ 11,9 bilhões de parcelas de operações de crédito garantidas pela União, considerando os juros acumulados a vencer. Esse valor corresponde a 12,2% das parcelas vincendas totais (tabela anterior), mas o percentual a vencer gira em torno de 9% a 10% para cada ente, aproximando-se de 15% no caso do Rio de Janeiro. A partir de 2021, as porcentagens decrescem para cada estado. Em todos os casos, mais da metade da dívida vencerá a partir de 2025.

Fluxo de pagamento do principal e juros – valor futuro a vencer

R$ milhões

PERÍODO	AP		GO		MG		RJ		RN		Total	
	Valor R$	%	Valor R$	%	Valor R$	%	Valor R$	%	Valor R$	%	Valor R$	%
em 2020	190,92	9,0	1.191,88	9,8	2.723,70	9,0	7.641,99	14,8	205,98	9,6	11.954,99	12,2
em 2021	184,25	8,7	1.159,12	9,5	2.636,01	8,7	3.471,19	6,7	152,13	7,1	7.603,11	7,7

PERÍODO	AP		GO		MG		RJ		RN		Total	
	Valor R$	%	Valor R$	%	Valor R$	%	Valor R$	%	Valor R$	%	Valor R$	%
em 2022	177,99	8,4	1.130,92	9,3	2.607,81	8,6	3.371,97	6,5	148,30	6,9	7.437,39	7,6
em 2023	171,74	8,1	1.103,01	9,1	2.487,21	8,2	3.257,50	6,3	144,45	6,8	7.164,29	7,3
em 2024	165,90	7,8	1.076,30	8,8	2.379,08	7,9	3.295,83	6,4	132,67	6,2	7.050,15	7,2
a partir de 2025	1.227,56	57,9	6.516,84	53,5	17.335,92	57,5	30.575,36	59,2	1.354,08	63,3	57.012,68	58,0
Total	**2.118,36**	**100**	**12.178,07**	**100**	**30.169,73**	**100**	**51.613,84**	**100**	**2.137,61**	**100**	**98.222,61**	**100**

Fonte: Relatório Quadrimestral de Operações de Crédito Garantidas – 3º quadrimestre de 2019.

Percebe-se, a partir da Tabela anterior, que o ano de 2020 concentra valores ligeiramente maiores que os exercícios futuros, com exceção do estado do Rio de Janeiro, cujas parcelas superam a soma dos dois exercícios seguintes, demonstrando seu risco financeiro maior no curto prazo.

Efeitos

Como consequência dos atrasos e das inadimplências sequenciais, a União honrou, em 2019, R$ 8,3 bilhões de dívidas de responsabilidade de estados e municípios, e recuperou apenas cerca de R$ 15 milhões na execução de contragarantias.

Fluxo de pagamento e recebimento das operações de crédito

R$ 1,00

Estado/	2018			2019		
Município	Honrado	Recuperado	A Recuperar	Honrado	Recuperado	A Recuperar
AP				90.179.380		91.022.283
GO	33.593.465	33.608.623		770.147.862		782.978.919
MG	553.154.733	554.285.098		3.178.250.066		3.414.258.501
RJ	4.027.894.111	6.396.584	8.375.077.663	4.172.251.199		13.293.226.012
RN				139.409.140	11.099.399	129.833.025
Subtotal 1	**4.614.642.309**	**594.290.306**	**8.375.077.663**	**8.350.237.650**	**11.099.399**	**17.711.318.741**
PI	126.954.673	127.024.075				
RR	64.003.152	66.796.054				
Belford Roxo				1.592.885	1.595.605	
Cachoeirinha				1.834.683	880.605	955.195
Natal	17.488.228	17.513.489	2.178.131		2.180.277	
Subtotal 2	**208.446.054**	**211.333.619**	**2.178.131**	**3.427.569**	**4.656.487**	**955.195**
Total	**4.823.088.364**	**805.623.926**	**8.377.255.795**	**8.353.665.219**	**15.755.886**	**17.712.273.936**

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

A análise dos dados a seguir considerará os atuais devedores da União (Subtotal 1 da Tabela anterior). Cabe registrar que o município de Cachoeirinha/RS será excluído da lista dos créditos da União a recuperar, pois, segundo a STN, adimpliu sua obrigação na primeira semana de 2020.

Assim, quase a totalidade das honras, equivalente a R$ 8,350 bilhões (99,9%), refere-se a valores despendidos para solvência das dívidas dos cinco estados inadimplentes sob exame. O estado do Rio Grande do Norte foi o único a ressarcir a União, porém, apenas fração de uma parcela. Indícios apontam que a inadimplência continuada desses estados seja fomentada pelo fato de a União não poder acionar as contragarantias para reaver os créditos, barreira criada pelo RRF e por liminares judiciais concedidas pelo STF a eles. Com isso, somam R$ 17,7 bilhões (99,9% do total) os haveres a recuperar em virtude de garantias concedidas a operações de créditos contratadas e não pagas por AP, GO, MG, RJ e RN.

Retroagindo a 2018, verifica-se que, no curso da execução contratual, o estado do Rio de Janeiro acumulou parcelas inadimplentes de R$ 4.027 milhões, deixando que a União as honrasse sem conseguir recuperá-las. Goiás e Minas Gerais interromperam de forma episódica a quitação de parcelas de R$ 33 milhões e R$ 553 milhões, respectivamente, em um ou dois meses daquele ano. Nessas situações, a União assumiu a quitação dos débitos e logrou êxito em recuperá-los em ação regressiva contra os dois estados.

Em 2019, o estado do Rio de Janeiro não quitou os compromissos garantidos, em virtude do RRF, obrigando a União a assumir os pagamentos no total de R$ 4,1 bilhões. Da mesma forma, surgiram situações de inadimplência recorrente também de AP, GO, MG e RN. O passivo desses estados com a União somou R$ 4,1 bilhões, sendo que apenas R$ 11 milhões foram recuperados do estado do Rio Grande do Norte, equivalente a fração de uma parcela de julho de 2019.

O resultado do fluxo dos valores honrados e dos recuperados, em relação a esses entes em específico, fez o crédito a receber avançar para R$ 17,7 bilhões em 2019, mais que o dobro dos R$ 8,3 bilhões apurados em 2018 dos estados do Amapá, Goiás, Minas Gerais, Rio de Janeiro e Rio Grande do Norte.

Conforme demonstrado anteriormente na tabela que apresenta a provisão das parcelas vincendas de OC garantidas a honrar, a União havia se precavido, no final de 2018, com provisão de R$ 4,3 bilhões para quitação da honra de garantias no curto prazo e de R$ 20,3 bilhões para o longo prazo em 2019, com fundamento na provável necessidade de ter que assumir compromissos futuros do estado do Rio de Janeiro em virtude do RRF. Entretanto, observa-se que a provisão estimada para 2019 foi insuficiente para cobrir as honras de R$ 8.353 milhões realizadas no exercício, pois foram acrescidas as inadimplências reiteradas de mais estados além do Rio de Janeiro.

Em relação ao saldo final de 2019, verifica-se que o provisionamento de R$ 7,6 bilhões para o curto prazo é suficiente apenas para garantir as parcelas a vencer do estado do Rio de Janeiro, deixando de fora, como já demonstrado, as prováveis inadimplências da parte da dívida fora do âmbito do RRF, que soma R$ 4,3 bilhões, conforme Tabela 6.

Além disso, as provisões para o longo prazo decresceram para R$ 8,8 bilhões, para cobrir os compromissos do estado do Rio de Janeiro até o fim do RRF, apenas. Da mesma forma, não são consideradas as parcelas vincendas dos outros estados e parte das parcelas do RJ, possivelmente referente a fluxos de pagamento fora do âmbito do RRF.

Analisando os efeitos da subavaliação do passivo sob o ângulo da frequência com que têm ocorrido a honra da garantia de cada estado devedor e a respectiva recuperação do crédito, por mês, tem-se indicativo importante para se estimar a tendência de a inadimplência persistir a partir de 2020.

Garantias honradas e valores recuperados por período de competência

R$ 1,00

Estado	Garantia Honrada	Valor Recuperado	Mês de competência
Amapá	90.179.380	0	set/19 a dez/19
Goiás	33.593.465	33.608.623	set/18
	770.147.862	0	jun/19 a dez/19
Minas Gerais	553.154.733	554.285.098	jul/18 a ago/18
	3.178.250.066	0	jan/19 a dez/19
Rio de Janeiro		6.396.584	jun/17
	4.027.894.111	0	jan/18 a dez/18
	4.172.251.199	0	jan/19 a dez/19

Rio Grande do Norte	49.797.837	11.099.399	jul/19
	89.611.303	0	ago/19 a dez/19

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

Todos os estados sob análise encerraram 2019 com parcela pendente de pagamento ao credor, sendo que a diferença se refere ao início da inadimplência. Amapá, Goiás e Rio Grande do Norte compõem o grupo que começou, em meados de 2019, a inadimplência perante o credor e a União. Amapá é o mais recente a figurar na lista de devedores, acumulando parcelas não pagas desde setembro até dezembro de 2019.

Goiás teve parcela de setembro de 2018 honrada pela União, que conseguiu reavê-la integralmente. Voltou a inadimplir as parcelas a partir de junho de 2019, sem, todavia, ressarcir os cofres da União. Rio Grande do Norte tem descumprido parcelas a partir de julho de 2019, momento em que ressarciu à União parte do valor. A esse saldo remanescente juntam-se as parcelas de agosto a dezembro de 2019, ainda pendentes de ressarcimento perante o ente federal.

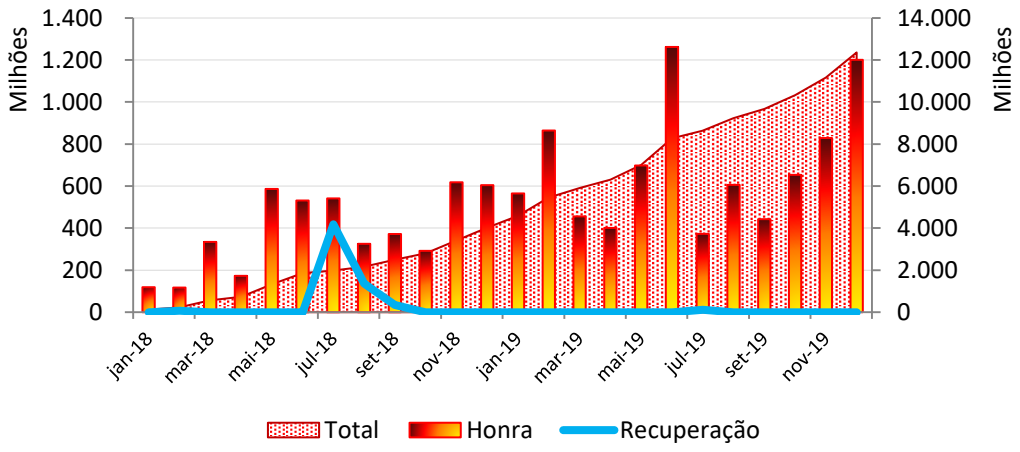
Minas Gerais e Rio de Janeiro têm descontinuado os pagamentos aos credores e à União por mais tempo. O primeiro, após ter descumprido as parcelas de julho e agosto de 2018 e tê-las saldado junto à União, voltou à condição de insolvente por todo o exercício de 2019. Rio de Janeiro, único a aderir ao RRF, interrompeu qualquer pagamento de parcelas de competência de 2018 e 2019, e até antes. Registra-se aqui o pagamento de uma parcela residual de junho de 2017, apenas.

O ponto comum nesses estados é que todos têm inadimplido suas dívidas sem ressarcir à União, de forma reiterada, mês após mês, com amparo em medida liminar judicial concedida pelo STF e, no caso do Rio de Janeiro, no RRF.

Nota-se que, em 2019, as interrupções de pagamento desses estados deixaram de ser casuais, como podia se arguir em 2018, para se tornarem regulares na sequência dos meses, semelhante ao que ocorre com o Rio de Janeiro há mais tempo.

As consequências da inadimplência recorrente dos estados podem ser ilustradas nos gráficos abaixo.

Honra, recuperação e total do deficit acumulado – AP, GO, MG, RJ e RN



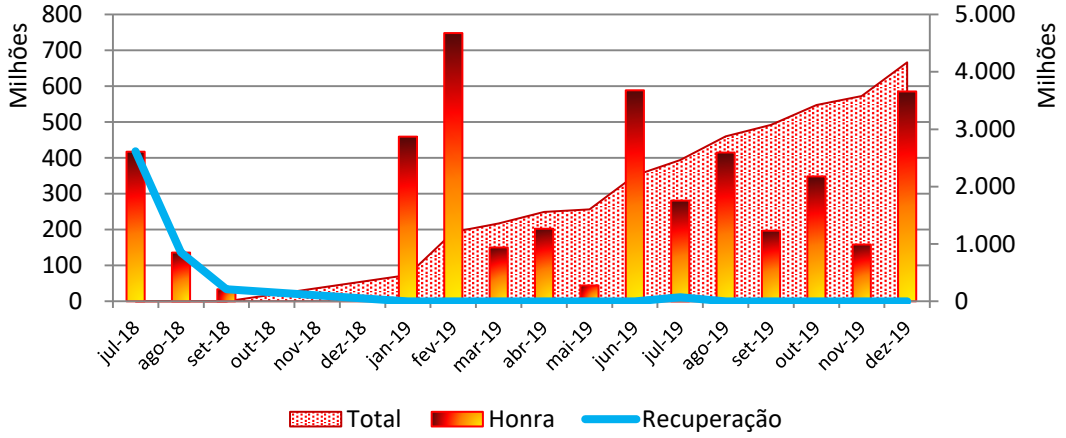
Fonte: elaboração própria a partir de dados disponibilizados pela STN.

As colunas e a linha azul representam, respectivamente, os fluxos de caixa de pagamento da garantia pela União e de recebimento do respetivo valor despendido, em 2018 e 2019. A área pontilhada indica o saldo acumulado mensalmente decorrente da diferença a maior da honra em relação à recuperação. Os fluxos foram mensurados pelo eixo da esquerda e o saldo pelo eixo da direita.

Verifica-se que as honras superam as recuperações dos valores em todos os 24 meses analisados, fator que explica o acúmulo crescente do crédito a recuperar decorrente de honras não reembolsadas nesse período, acumulando mais de R$ 12 bilhões desde janeiro de 2018. Em 2019, as inadimplências assumiram valores maiores, como em fevereiro, junho e dezembro, aumentando a inclinação da curva de crescimento do deficit. Por outro lado, quase não ocorreu recebimento dos estados, com destaque para o pico de receita arrecadada no terceiro trimestre de 2018, mas nada que invertesse a trajetória de crescimento do deficit da União. Após isso, os recebimentos voltaram ao patamar próximo a zero, como antes.

Se excluirmos da análise o Rio de Janeiro, único a ter as honras provisionadas contabilmente, pode-se verificar o comportamento da curva conforme a seguir.

Honra, recuperação e total do deficit acumulado – exceto RJ



Fonte: elaboração própria a partir de dados disponibilizados pela STN.

A exclusão dos valores referentes ao Rio de Janeiro mostra que as situações de inadimplência de AP, GO, MG e RN se iniciaram a partir de janeiro de 2019. As despesas da União com honra de garantias começaram em julho de 2018, sendo devidamente reembolsadas naquele exercício. Porém, em 2019, a União encontrou dificuldades em reaver as honras por causa de liminar judicial que a impede de executar as contragarantias. As inadimplências, fora do âmbito do RRF, viraram regra no exercício para os quatro estados e com valores expressivos, indicando tendência de aumento da inclinação da curva de inadimplência. Conforme mencionado anteriormente, a inclinação da área do deficit aumenta com o crescimento dos valores honrados em relação ao valor recuperado. Partiu de R$ 400 milhões, no final de janeiro, para mais de R$ 4 bilhões em dezembro de 2019, sem apresentar desaceleração.

À União não tem restado alternativa senão quitar a dívida desses entes, cuja honra garantiu em contrato na condição de devedor subsidiário. Portanto, as tabelas e gráficos anteriores apontam para a tendência crescente da curva de honras da União causadas pela inadimplência dos estados. Os entes, amparados por medida liminar que lhes protege da execução da contragarantia, têm optado por inadimplir de forma recorrente e ininterrupta, decisão menos onerosa para si no momento.

A inclinação da curva de honras acumuladas sem o reembolso imediato indica risco provável e relevante de a União ter de continuar a honrar, de modo constante, as parcelas vincendas em 2020 e exercícios vindouros das OC garantidas dos estados do AP, GO, MG e RN, sem perspectiva de recuperá-las pela execução da contragarantia.

Conclui-se, portanto, que os desembolsos crescentes não recuperados têm sido a regra nesses estados, fazendo aumentar o crédito a recuperar pela União. A escalada exponencial constante

da curva de inadimplência dos estados serve como termômetro da necessidade de a União honrar OC sobretudo nos primeiros meses de 2020.

Comentários do gestor

A STN respondeu às distorções apontadas por meio da Nota Técnica-SEI 11.747/2020/ME, de 30/3/2020, da CCONT, e do Ofício-SEI 81.960/2020/ME, da CODIV, de 31/3/2020.

Preliminarmente, apresentou os aspectos contábeis exigidos na NBC TSP Estrutura Conceitual para reconhecimento da provisão, que deve caracterizar passivo de prazo e ou valor incerto, e atender aos requisitos de: (a) obrigação presente, (b) derivada de evento passado e (c) cuja extinção deva resultar na saída de recursos.

Afirmou que obrigação presente pode estar legalmente vinculada, caso em que a ela é exigível por força de lei. Nessa situação, a entidade não tem alternativa senão liquidá-la e, portanto, o passivo existe sem dúvidas. Se for obrigação não legalmente vinculada, as partes a quem as obrigações dizem respeito não podem tomar ações legais para liquidá-las.

Deduziu que devem ser reconhecidos os passivos assumidos pela União em virtude da lei que instituiu o RRF. Em vista disso, a LC 159/2017 seria o termo que torna a obrigação legalmente vinculada (exigível por força de lei), que dá a ela forma vinculada e jurídica e que se constitui no evento passado claramente identificável. Por conta disso, a adesão ao Regime é a única situação que cria expectativa de inadimplência das obrigações vincendas de responsabilidade do ente, com chance provável de serem assumidas pela União, o que justifica as provisões das garantias restritas à parte das operações de crédito amparadas pelo RRF.

Em relação à dívida dos estados não aderentes ao RRF, que inclui parte da dívida do RJ, pondera que suas obrigações garantidas não justificam o provisionamento. Entende que se trata de passivo contingencial, pois dependem de evento futuro (hipótese de inadimplência) para caracterizar a obrigação. Pesa ainda o fato de não ser possível prever, com estimativa confiável e grau de probabilidade suficiente, que haverá saída de recursos da União para honrar garantias. A inadimplência pode ocorrer ou não, como no exemplo do RN, que em 2019 teve valores honrados em garantia, impedindo a União executar as contragarantias, mas que, em 2020, voltou a pagar as parcelas.

Essa característica seria corroborada pela natureza liminar da decisão judicial que suspendeu a execução das contragarantias pela União diante da inadimplência dos estados. Por se tratar de decisão interlocutória, que não garante em definitivo o direito pleiteado, é passível de revogação quando do julgamento do mérito. Por isso, na fase liminar, não seria legítimo avaliar que as obrigações podem ser evitadas pela União, nem que ocorreu evento passado que caracterize a obrigação.

Por fim, contesta o uso do saldo devedor das operações garantidas para fins de se calcular o provisionamento, por equivaler ao valor do principal da dívida caso ela fosse paga em determinada data. Alega que o correto é que a provisão seja afetada pelas parcelas vincendas garantidas, que representam o fluxo de pagamento de valores que podem vir a ser despendidos pela União em honras de garantia.

Conclusão

É conveniente que as regras NBC TSP Estrutura Conceitual sejam interpretadas de forma harmônica, em um contexto amplo que considere o pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos

Contábeis (CPC) 00 (R2) – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro como informação complementar e referencial.

Cabe ressaltar que a NBC TSP é a norma de referência aplicável à elaboração e à divulgação formal dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral (RCPG) das Entidades do Setor Público. Convém ainda reforçar que, no corpo do próprio CPC 00 (R2), é declarado que os seus conceitos não se sobrepõem a qualquer outro pronunciamento. Porém, em vista da sua recente atualização, em 2018, o CPC 00 (R2) será usado como parâmetro para interpretação extensiva das definições de passivo e de sua aplicabilidade, para fins de se extrair um sentido mais amplo e razoável acerca da definição de passivo.

Posto isso, a norma de referência da contabilidade geral prescreve que, para existir passivo, a entidade deve estar diante de: (a) obrigação presente (b) de transferir recurso econômico (c) como resultado de eventos passados (itens 4.26 a 4.47). O conceito é compatível com a NBC TSP Estrutura Conceitual, inclusive quanto ao requisito de transferência de recurso usado como indicativo de saída de recurso para extinguir a obrigação.

No caso em questão, a honra da garantia se reveste na responsabilidade, assumida em contrato, de transferir recurso, perante a qual a União não tem capacidade prática de evitar se for demandada. A questão crucial é determinar se estamos diante de obrigação presente na data das demonstrações contábeis. A obrigação existe se a entidade tem responsabilidade de transferir recurso e não tiver capacidade prática de evitar. A obrigação de transferir implica direito de outra parte de receber o recurso. Obrigações podem ser estabelecidas por contrato, legislação ou meios similares e são legalmente exigíveis pela parte (ou partes) para quem são devidas.

Na situação em referência, a União tem responsabilidade de transferir recursos para honrar a operação de crédito. Ela não possui capacidade prática de evitar a transferência, se demandada, por estar vinculada a termos contratuais que criam direitos e obrigações. Isso torna a obrigação legalmente exigível pela parte que tem o direito de receber o recurso. Nesse quesito, portanto, tem-se a obrigação presente.

Porém, pode haver incerteza da existência do passivo se for baixa a probabilidade de saída do recurso. Mas o passivo pode existir mesmo nessas circunstâncias (itens 5.14 a 5.17 do CPC). Se for esse o caso, a entidade pode fornecer informação relevante sobre a probabilidade de saída de recursos por meio do seu reconhecimento. Ou então, pode considerar como relevante evidenciar a informação em notas explicativas acerca da significância da saída possível e das incertezas que afetam sua ocorrência. O julgamento sobre quais são as informações mais relevantes que representam de forma fidedigna o que se pretende demonstrar ao usuário é, nestas circunstâncias, o que decidirá pelo reconhecimento do passivo ou não. Dado o exposto, a informação sobre a provável saída de recursos, que é relevante tanto do ponto de vista material quanto fiscal, qualifica a honra provável como obrigação presente.

Atendido esse critério, o outro exige que a entidade seja obrigada a transferir recurso para outra parte. Poderá atender à definição de passivo mesmo que a transferência não seja certa, caso em que a entidade pode ser obrigada a transferir somente se ocorrer evento futuro incerto especificado no contrato. Sabe-se que a provisão não exige que se espere a ocorrência de evento para a União constituí-la, desde que a transferência seja provável. Logo, a provável saída de recursos para honrar as prestações inadimplentes se enquadra perfeitamente como passivo.

O último critério exige que a obrigação presente surja como consequência da tomada de decisão da União em eventos passados e que, dessa ação, ela tenha ou possa ter que transferir recurso econômico, que, de outro modo, não teria que transferir. A obrigação presente pode existir mesmo se

a transferência de recursos não puder ser executada até uma data futura. Assim, a decisão passada da União em assumir contratualmente a honra de obrigação diante da inadimplência de um ente, que pode resultar em transferência de recurso, é evento capaz de gerar uma obrigação presente.

Acerca do conceito de obrigação vinculada, cabem considerações sobre a afirmativa de que a obrigação legalmente vinculada é aquela exigível somente por força de lei.

A NBC TSP (itens 5.18 a 5.26) trata das obrigações vinculadas, que podem ser legalmente vinculadas ou não legalmente vinculadas, sem ser objetiva na definição. O CPC 00 (R2), por sua vez, prescreve que muitas obrigações são estabelecidas por contrato, legislação ou meios similares e são **legalmente exigíveis** pela parte para quem são devidas. Em continuação, diz que as obrigações também podem resultar, contudo, de práticas usuais, políticas publicadas ou declarações específicas da entidade. Infere-se, pois, das premissas do CPC que, por serem legalmente exigíveis, as primeiras se enquadram como legalmente vinculadas, restando às segundas o atributo de obrigação não legalmente vinculada.

Então, considerar a literalidade do termo para incluir como obrigação legal somente aquela exigível por força de lei implica classificar no campo das obrigações não legalmente vinculadas aquelas estabelecidas em contrato e em decisões judiciais. A interpretação correta, em vista disso, traz consequências importantes para a definição de passivo, conforme será visto adiante.

Com base nas considerações sobre as definições do passivo e os conceitos envolvidos, conforme os normativos aplicáveis mencionados, não procede a posição da STN, que pretende provisionar as honras vinculadas ao RRF e desconsiderar o reconhecimento das demais dívidas.

É fato que as dívidas do estado do Rio de Janeiro honradas pela União no RRF se caracterizam como obrigação legal e devem ser provisionadas. A adesão ao Regime flexibiliza as condições de cumprimento das obrigações do ente de tal forma que cria para a União expectativa da inadimplência em obrigações vincendas de responsabilidade do estado federado.

Mas não é o fato de estarem vinculadas à lei que torna as obrigações do estado do Rio de Janeiro, no âmbito do RRF, um passivo da União. A LC 159/2017 autoriza a contratação de operações de crédito com garantia da União em determinadas situações (art. 11) e garante ao RJ não ser executado em contragarantia caso deixe de adimplir as OC contratadas antes do Regime (art. 17). A lei, por si só, não suspende o pagamento das dívidas do RJ garantidas pela União e nem a obriga a assumir o passivo. Ela, sim, proíbe a União de executar a contragarantia caso o estado não quite a obrigação. O não pagamento tem sido a orientação seguida pelo estado do Rio de Janeiro, que deixa a União em alerta na expectativa para, a cada mês, assumir a dívida.

Portanto, não é correto tratar como passivo somente as dívidas vinculadas ao RRF pelo simples fato de estarem vinculadas à lei. Elas se caracterizam como obrigação legal devido a estarem, desde a sua origem, vinculadas aos termos do contrato de garantia assinado entre a União e o ente.

Em continuação, não convém desconsiderar integralmente como obrigação as dívidas dos outros estados e de parte das obrigações do estado do Rio de Janeiro fora do alcance da LC 159/2017, quer pelo fato de considerá-las indevidamente como obrigação não legalmente vinculada, quer por serem vistas, por exclusão, como passivo contingente.

Das alegações da STN, infere-se que as demais dívidas a honrar, por não advirem de dispositivos legais (entenda-se lei), não seriam obrigação legal. Por não serem exigidas por lei, sua existência como passivo não é certa, havendo dúvida se a entidade tem ou não alternativa para evitar a obrigação. Logo, sua característica seria de passivo contingencial, reforçada pelo fato de sua ocorrência depender de evento futuro (hipótese de inadimplência) para caracterizar a obrigação.

Convém reforçar a afirmação de que obrigação legal não significa necessariamente derivada da lei, pois inclui as que emanam de contrato, legislação, ordem judicial ou outra ação que torna a obrigação **legalmente exigível pelas partes** da relação jurídica. Ou seja, o contrato firmado e não a lei que instituiu o RRF é que dá à obrigação forma vinculada e jurídica.

Com base nisso, as operações de créditos garantidas, referentes aos estados amparados pelas liminares concedidas pelo STF, colocam-se em patamar semelhante às do estado do Rio de Janeiro, amparadas no RRF, em termos de obrigação presente. A Justiça blindou os entes pleiteantes contra a execução de contragarantia pela União se eles não quitarem a operação de crédito e esta tiver que garanti-la. Não tem relevância se a decisão da justiça é interlocutória e passível de alteração quando da decisão do mérito, porque se trata de mandado judicial. A decisão monocrática na fase liminar gera direito imediato ao ente e imprime obrigação à União de não executar a contragarantia, ou seja, tem a força cogente semelhante a da lei que instituiu o RRF. Embora não seja definitiva, é de cumprimento imediato e obrigatório até que venha a ser confirmada ou revogada por decisão em momento futuro, que pode demorar a vir.

Semelhante à atitude do estado do Rio de Janeiro no RRF, a dos estados têm sido no sentido de não pagar a parcela mensal, deixando a União em alerta na expectativa para assumir a dívida. Frisa-se que a União não tem capacidade de evitar a obrigação, caso o ente não cumpra sua parte de pagar a parcela, e a probabilidade (provável) da saída do recurso é situação suficiente para reconhecê-la.

Embora ambos os casos consistam em obrigações legalmente vinculadas, a vinculação legal advém das condições contratuais, enquanto a lei ou o Poder Judiciário atuam para flexibilizá-la em favor dos entes subnacionais.

Em relação à vinculação da obrigação a evento passado, o fato que gerou a exigibilidade presente não é determinado pelos dispositivos legais. A LC 159/2017, assim como as medidas judiciais liminares (mesmo que venham a ser confirmadas), não impõem obrigação de pagar à União. O fato gerador da exigibilidade presente se dá com a decisão da União em assumir a responsabilidade pela dívida no caso de inadimplência do estado, que o faz na certeza de não poder ser executado. O passivo nasce contingente e pode se transformar em obrigação presente, à medida que o risco de honra de parcela inadimplente se torne provável.

Portanto, a ação da União em firmar compromisso em contrato de garantia, se for demandada, constitui-se no evento passado identificável que gera a obrigação presente de provavelmente ter que transferir recurso.

A dependência de evento futuro (hipótese de inadimplência) para caracterizar a obrigação deve ser interpretada com diligência. Tanto no RRF quanto nas liminares judiciais, a obrigação de desembolsar por parte da União depende de um evento futuro (hipótese de inadimplência) para caracterizar a obrigação. Na mesma Nota Técnica-SEI 11.747/2020/ME, em comentário ao item "g", a STN informa que "dada a saúde financeira corrente do RJ, há mais chances de não cumprir com suas obrigações do que cumprir, acionando assim a garantia dada pela União para concretizar a operação de crédito". O passivo com as honras das operações do estado do Rio de Janeiro no RRF também decorre da ação futura deste, em cada mês, de não pagar a parcela da OC garantida, em mesma atitude dos estados amparados por liminar. No entanto, são provisionadas porque o evento futuro relacionado é previsível e provável, fato que permite à União se antecipar contabilizando o risco da inadimplência antes de ela se tornar certa.

Em conclusão às considerações de que inadimplências das operações fora do RRF não são previsíveis e nem prováveis, cita-se o exemplo do Rio Grande do Norte. Ao analisar os fluxos de

financeiros de honra de garantia, verifica-se que o estado iniciou 2020 com obrigação total a ressarcir à União de R$ 129,83 milhões, honrou parcelas de janeiro e fevereiro de R$ 4,18 milhões, mas voltou a inadimplir a parcela de março em R$ 13,07 milhões. Como resultado, a União voltou a ter de honrar as dívidas garantidas, aumentando o crédito perante o estado para cerca de R$ 139 milhões.

Os demais estados, AP, GO, MG e RJ, continuam a inadimplir mensalmente as parcelas de 2020, que somaram R$ 1.914,83 milhões de janeiro a março, obrigando a União a honrar as dívidas sem conseguir ser ressarcida. Esse comportamento contribui para o aumento da inclinação da curva de inadimplência e reforça a tese de que, em 2019, deveria ter sido constituída provisão para suportar tais desembolsos.

Logo, tudo indica que essa situação de inadimplemento não tem perspectiva de arrefecimento no início de 2020. As honras de operações de crédito dos estados garantidas pela União tendem a aumentar no decorrer do exercício, em virtude da pandemia do coronavírus. Até o final de março, o STF havia suspendido em medida liminar o pagamento da dívida de doze estados com a União por 180 dias e havia projeto de lei em tramitação no Congresso Nacional prevendo alívio financeiro aos estados.

Finalmente, para reforçar o argumento sobre o uso dos valores do saldo devedor das dívidas, cumpre salientar que os valores apresentados são estimativas realizadas no âmbito de trabalhos de auditoria financeira, no intuito de informar ao usuário da informação e tomadores de decisão uma distorção presente nos demonstrativos contábeis publicados. Os critérios e as bases de mensuração para efetivo provisionamento devem ser normatizados no âmbito da STN.

Ainda em relação aos parâmetros de mensuração, cabem considerações finais. Na construção do argumento sobre as distorções de provisionamento insuficiente, foi usado o saldo devedor das operações de crédito contratadas pelos estados e garantidas pela União, para fins estimar o limite a ser considerado caso as provisões sejam constituídas no valor total. Em complemento, foram usadas as parcelas vincendas para determinar os fluxos de pagamentos a ocorrer nos doze meses, por falta de informação sobre o saldo devedor de curto prazo.

No entanto, verifica-se que o fluxo de vencimentos não é a melhor medida a ser considerada para compor as demonstrações contábeis, visto que seu valor se compõe do principal da dívida mais juros a incorrer no futuro.

O MCASP, capítulo 3 – Mensuração de Ativos e Passivos, determina que o valor reconhecido como provisão deve corresponder à melhor estimativa de desembolso necessário para liquidar (ou extinguir) a obrigação presente na data das demonstrações contábeis. O passivo é tratado de forma mais detalhada no item 12.2 Provisões, no qual se determina que o valor da provisão deve corresponder ao valor presente dos desembolsos que se espera que sejam exigidos para liquidar a obrigação, quando o efeito do tempo no dinheiro for material.

A diferença entre os R$ 98,2 bilhões (tabela fluxo de pagamento do principal e juros), referentes aos valores das parcelas vincendas dos estados inadimplentes, e os R$ 69,9 bilhões (tabela provisão a constituir com base no saldo devedor), referentes aos valores do saldo devedor das operações de crédito, em valores de 31/12/2019, evidencia o efeito do dinheiro no tempo, já que o primeiro valor representa a dívida a valor futuro do principal e dos juros a vencer, e o segundo, a valor presente com juros incorridos.

Os valores de principal, atualização monetária, juros e demais encargos devem, pois, ser ajustados na data das demonstrações, semelhante ao critério de mensuração do saldo devedor de operação de crédito, que equivale ao valor do principal da dívida caso ela fosse paga em determinada data. Na hipótese de se considerar a soma das parcelas a vencer para fins de provisionamento da

provável honra da União, a obrigação deve ser mensurada ajustando-se os juros e demais encargos vincendos a valor presente. Entretanto, cumpre repisar que a melhor forma de estimativa deve ser definida e formalizada pela STN.

Portanto, a classificação entre passivo contingencial e provisionamento deve levar em conta o dimensionamento do risco de inadimplência de um ente para seu reconhecimento. Sempre que se tiver, e se tem, informações consistentes de um evento com risco classificável como perda provável – quando as chances de a honra ocorrer forem maiores do que de não acontecer – a decisão deve ser pela provisão, independentemente se ocorrer no âmbito de RRF, de lei, de contrato ou de liminar judicial. Se há mais probabilidade de ocorrer do que de não ocorrer a honra, a obrigação deve ser reconhecida. Se não for provável, a evidenciação é indicada.

Para fins de sintetizar os argumentos sobre a necessidade provisão das honras de garantias às operações de crédito contratadas pelos estados do Amapá, Goiás, Minas Gerais, Rio Grande do Norte e, fora da esfera de influência do RRF, do Rio de Janeiro, as provisões podem chegar a R$ 69.999 milhões no total. Como já há provisão de R$ 16.465 milhões, resta limite de R$ 53.533 milhões. No curto prazo, as dívidas dos cinco estados somam R$ 11,9 milhões, considerando as parcelas de principal e juros vincendos.

Os estados inadimplentes têm apresentado cenário fiscal com: (a) Capag de níveis C e D, que lhes impede de contratar novas operações de crédito com garantia da União até meados de dezembro de 2020; (b) dívida composta por 68,5% em moeda estrangeira, em momento de alta volatilidade e depreciação do câmbio; e (c) parte importante das parcelas com vencimento já em 2020.

Em vista disso, os estados têm transferido para a União, de modo constante, o ônus de cumprir as obrigações de pagamento das parcelas de OC, e não as têm ressarcido. A inadimplência repetida e sequencial é provavelmente fomentada pela impossibilidade de a União acionar as contragarantias, barreira criada pelo RRF e por liminares judiciais concedidas pelo STF. Como resultado, os haveres a recuperar somam mais de R$ 17 bilhões em 2019, aproximando-se de R$ 20 bilhões até março de 2020, conforme Relatório de Garantias Honradas pela União em Operações de Crédito – março/2020.

Logo, o quadro de desequilíbrio fiscal associado a questões legais e judiciais, que os impedem de ser penalizados por meio de execução de contragarantia, deixa os estados em situação de menor pressão quanto à quitação imediata junto ao credor e à União, estimulando a inadimplência. A inclinação crescente da curva de valores honrados não recuperados é o termômetro que indica o risco provável, iminente e elevado de a União ter que continuar a honrar as parcelas vincendas de 2020 em diante.

O provisionamento é a orientação que se prescreve diante do cenário de desequilíbrio econômico-fiscal, que fomenta o risco de elevada probabilidade de a União ter que honrar os compromissos dos estados e dos municípios, sem perspectiva de poder executar a contragarantia, seja dos amparados pelo RRF, por leis ou medidas judiciais. Os desembolsos crescentes, e ressalte-se não recuperados, têm sido o padrão. Essa circunstância e os valores identificáveis permitem prever, com estimativa confiável e suficiente grau de probabilidade, que haverá saída de recursos da União para honrar garantias.

Em suma, verifica-se que a obrigação atende aos requisitos de passivo, pois a União tem responsabilidade de transferir recursos para honrar a operação de crédito e não pode evitar a saída dos recursos. Por conseguinte, reconhecimento traduz informação relevante do ponto de vista material e fiscal.

O instrumento contratual se constitui no evento passado do qual deriva a obrigação presente. A provável transferência de recursos para honrar as prestações dos estados do AP, GO, MG, RJ e RN decorre de ação passada da União, quando assumiu em contrato a honra da obrigação diante da inadimplência do ente.

Desse modo, é fato gerador do passivo, que se apresenta inicialmente como contingencial, em vista da baixa probabilidade de honra, e pode se converter em obrigação presente à medida que o risco de transferência se torna provável. A característica do passivo muda, o fato passado que o gerou, não. A parte das operações de crédito cuja transferência do recurso não for provável deve continuar a ser tratada como passivo contingente. À medida que passar a ter maior probabilidade de saída do recurso, a obrigação se torna presente e qualifica o provisionamento.

O dimensionamento do risco independe de a obrigação estar na situação do RRF ou de liminares judicias. Nem uma nem outra situação jurídica desobriga os entes de pagar e tampouco cria obrigação à União de assumir, apenas lhes garante não serem surpreendidos com a execução da contragarantia.

Para fins de estimar a extensão do valor passível de ser provisionado, o saldo devedor das OC contratadas pelos estados e garantidas pela União mostrou-se mais adequado, por considerar o valor presente das dívidas dos entes. A situação de inadimplência recorrente sugere que a União provisione as parcelas vincendas, com base em estimativas razoáveis e em montante adequado, para se precaver do provável desembolso de caixa que onerará o Erário. No entanto, cabe à STN normatizar os critérios e as bases de mensuração.

Enfim, por se apresentar como sendo mais provável que sim do que não que será necessária a saída de recursos para o pagamento da obrigação, o provisionamento se faz necessário para casos além do Regime de Recuperação Fiscal, a saber aqueles que apresentam risco provável de desembolso para honra de garantia por parte da União.

Diante do exposto, entende-se pertinente propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que, no prazo de até 180 dias e em consonância com o item 12.2 Provisões do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, itens 5.14 a 5.26 da Norma Brasileira de Contabilidade TSP Estrutura Conceitual e, subsidiariamente, itens 4.26 a 4.47 do Pronunciamento técnico CPC 00 (R2) Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro:

a) constitua provisão para honra de garantia a operações de crédito contratadas pelos estados do Amapá, Goiás, Minas Gerais, Rio de Janeiro e Rio Grande do Norte, bem como de demais entes devedores que incorrerem em situação semelhante, fundada na provável necessidade de desembolso financeiro pela União para cobertura das recorrentes e sucessivas inadimplências, com base em estimativa de desembolso futuro para liquidar a obrigação;

b) formalize política de constituição de provisão destinada a cobrir os prováveis desembolsos da União com honras de garantia a operações de crédito dos entes subnacionais, estabelecendo critérios de reconhecimento, bases de mensuração e evidenciação; e

c) evidencie em notas explicativas a relação de devedores que tiveram operações de crédito garantidas pela União, informando, entre outros dados, os valores honrados e recuperados no exercício e os valores a recuperar acumulados.

5.3.1.2. Superavaliação não estimada do ativo, em razão da ausência de constituição de ajuste para perdas sobre os valores devidos pelo estado do Rio de Janeiro à União

Na auditoria financeira do BGU 2019, constatou-se superavaliação, em valor não estimado, do ativo circulante, em virtude da ausência de constituição de ajuste para perdas sobre os valores devidos pelo estado do Rio de Janeiro à União, conforme discriminado no quadro a seguir:

Valores devidos pelo estado do RJ à União

R$ 1,00

Código	Conta Contábil	Saldo em dez/2019
1.2.1.1.4.03.01	Empréstimos Concedidos a Receber – Estados	**21.500.889.871,92**
	P PF 1705451 - Cessão de Créditos União/BACEN-BANERJ	21.500.889.871,92
1.2.1.2.4.98.18	Créditos Sub-Rogados – Estado	**13.293.226.012,08**
	P ICTIPOARJ – Conta A – Estado do Rio de Janeiro	627.948.588,28
	P 42498600000171 – Estado do Rio de Janeiro	12.665.277.423,80
TOTAL GERAL		**34.794.115.884,00**

Fonte: Siafi Operacional.

De acordo com as informações prestadas pela Coordenação-Geral de Operações de Haveres Financeiros (Coafi) da STN, os avais honrados no âmbito do RRF, registrados na conta Créditos Sub-rogados – Estado (1.2.1.2.4.98.18, conta corrente P 42498600000171 – Estado do Rio de Janeiro), não foram incluídos em contas de ajustes para perdas, haja vista que não podem ser considerados inadimplidos por haver previsão futura de recebimento, nos termos do inciso II, § 5, art. 9, da LC 159/2017.

De igual modo, também não há constituição desses ajustes em relação a valores registrados nas contas Créditos Sub-Rogados – Estados (1.2.1.2.4.98.18), conta corrente P ICTIPOARJ – Conta A – Estado do Rio de Janeiro, decorrentes do refinanciamento de dívidas oriundas da Lei 9.496/1997, não adimplidas pelo estado do Rio de Janeiro em 2019; e Empréstimos Concedidos a Receber – Estados (1.2.1.1.4.03.01), conta corrente P PF 1705451 – Cessão de Créditos União/BACEN-BANERJ, referentes a créditos contratuais detidos pelo Bacen junto ao estado do Rio de Janeiro, oriundos do Contrato de Assunção de Dívidas e outros pactos firmado entre o Banco do Estado do Rio de Janeiro S.A (Banerj), em Liquidação Extrajudicial.

Portanto, não há registro de nenhum tipo de ajustes para perdas decorrentes das dívidas do estado do RJ, ente que aderiu ao RRF, com a União. Todos os valores discriminados compõem a intitulada conta gráfica, responsável por agregar os débitos do estado, cujas execuções encontram-se suspensas, nos termos da LC 159/2017.

Segundo o § 5º do art. 9º da LC 159/17, responsável por estabelecer regras para corrigir desvios que afetaram o equilíbrio das contas públicas dos entes federativos, os valores das parcelas das dívidas não pagas à União serão: a) controlados em conta gráfica pelo agente financeiro da União e pela Secretaria do Tesouro Nacional; e b) capitalizados de acordo com os encargos financeiros de normalidade previstos originariamente nos contratos, para acréscimo aos saldos devedores atualizados.

Consoante a Macrofunção Siafi 020342 – Ajustes para Perdas Estimadas, para a apresentação da real situação patrimonial, é necessário que o reconhecimento de créditos a receber seja acompanhado da constituição do respectivo ajuste para perdas estimadas, permitindo assim a quantificação fiel dos recursos controlados pela entidade.

Fato que corrobora a incerteza sobre a expectativa de recebimento desses créditos é que os desembolsos futuros com honras de aval em nome do estado do Rio de Janeiro, a serem garantidos pela União, estão sendo registrados em conta de Provisão na Coordenação-Geral de Controle da Dívida Pública (Codiv) da STN, Unidade Gestora (UG) 170600.

Nesse cenário, nota-se uma contradição, pois os desembolsos futuros para garantir a honra de aval do ente estão sendo registrados em conta de provisão. Já os valores a receber não contam com conta de ajuste para perdas. De um lado, há o reconhecimento de que o estado do Rio de Janeiro não pagará seus credores, tanto que a União precisará honrar essas dívidas, e, por outro, há um registro de que o ente pagará integralmente tudo que deve à União.

Conforme destacado no item anterior, na mesma Nota Técnica-SEI 11.747/2020/ME, em comentário ao item "g", a STN informa que "dada a saúde financeira corrente do RJ, há mais chances de não cumprir com suas obrigações do que cumprir, acionando assim a garantia dada pela União para concretizar a operação de crédito". O passivo com as honras das operações do estado do Rio de Janeiro no RRF também decorre da ação futura deste, em cada mês, de não pagar a parcela da OC garantida, em mesma atitude dos estados amparados por liminar. No entanto, são provisionadas porque o evento futuro relacionado ao estado do Rio de Janeiro é previsível e provável, fato que permite à União se antecipar contabilizando o risco da inadimplência, antes de ela se tornar certa.

Ora, não parece coerente afirmar que o estado do Rio de Janeiro, dada a sua saúde financeira corrente, não pagará seus demais credores – obrigando a União a honrar parcelas das operações de crédito contratadas pelo estado e garantidas por ela – mas cumprirá integralmente suas obrigações perante à União.

Nos termos da Macrofunção Siafi 020342, faz-se necessário que os valores a receber que apresentem significativa probabilidade de não realização, bem como os ativos que possam não gerar os benefícios econômicos esperados, como no caso dos valores devidos pelo estado do Rio de Janeiro, ente da federação que aderiu o Regime de Recuperação Fiscal em razão de desequilíbrios nas contas públicas, sejam ajustados a valor realizável, permitindo assim que a contabilidade evidencie com precisão e clareza o patrimônio da União, atendendo ao requisito da representação fidedigna da informação contábil previsto na NBC TSP Estrutura Conceitual.

Causas

Entendimento da STN de que os valores devidos pelo estado do Rio de Janeiro à União não podem ser considerados inadimplidos por haver previsão futura de recebimento, nos termos do inciso II, § 5, art. 9, da LC 159/2017.

Efeitos

Superavaliação do ativo em valor não estimado.

Comentários do gestor

Em resposta, a STN esclareceu:

> 9. No entanto, não há que se falar em ajuste para perdas de créditos em favor da União em 31/12/2019, visto que na data-base de elaboração do BGU de 2019 há previsão futura de recebimento. Essa previsão vai ao encontro do "espírito" da Lei Complementar nº 159, de 2017.
>
> 10. Desse modo, o objetivo é que ao final do período do RRF o estado do Rio de Janeiro alcance o equilíbrio das contas públicas, retomando assim o fluxo normal de pagamentos de suas obrigações.
>
> 11. De acordo com o entendimento preliminar do TCU, reconhecer o ajuste para perdas de créditos em 31/12/2019 implicaria antecipar equivocadamente e registrar sem evidências suficientes uma expectativa de perdas de créditos em razão do descumprimento da Lei Complementar e dos contratos firmados com a União, tomando como base tão somente a situação financeira atual do estado do Rio de Janeiro.

12. Consequentemente, o patrimônio líquido que consta no BGU de 2019 apresentar-se-ia distorcido e subavaliado, ferindo a qualidade da representação fidedigna da informação contábil. De acordo com a NBC TSP Estrutura Conceitual, item 3.10, a "representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material".

13. Além disso, é imprópria a relação induzida no documento produzido entre os valores registrados em conta de provisão de honras de aval e valores a receber do estado do Rio de Janeiro, pois dizem respeito a fatos diferentes.

Conclusão

O registro de uma conta de ajuste sobre os valores devidos pelo estado do Rio de Janeiro nada tem de contrário ao "espírito" da LC 159/2017, uma vez que esse dispositivo legal apenas posterga os pagamentos dos entes federativos que a ele aderiram, em razão da adoção de medidas para o reequilíbrio de suas contas.

O fundamento subjacente à constituição da conta de ajustes para perdas é permitir a quantificação fiel dos recursos controlados pela entidade detentora do direito, no caso a União, e que seus demonstrativos financeiros registrem os créditos pelo valor provável de realização, em conformidade com as normas contábeis aplicáveis.

Também não se pretende antecipar, como pretendeu afirmar a STN, sem evidências suficientes, as perdas dos créditos devidos pelo estado, principalmente porque há evidência dessa possibilidade, inclusive produzidas pela própria STN, como é o caso do *rating* que classifica os estados e municípios da federação em razão da sua capacidade de pagamento (solvência do ente) e, ainda, informações destacadas pela equipe de auditoria na análise da distorção 5.3.1.1.

Conforme Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais 2019, disponível no *site* do Tesouro, a avaliação dos indicadores econômico-financeiros do estado do Rio de Janeiro, a saber, endividamento, poupança corrente e liquidez, possui nota "D" desde 2017. De acordo com a STN, isso significa que "apresenta indicadores fiscais ruins nas três dimensões avaliadas, assim, sua situação fiscal é muito mais frágil que a dos entes que possuem *rating* C". Logo, essa informação evidencia que, segundo a metodologia usada pela STN, o estado do Rio de Janeiro possui baixa capacidade de pagamento.

Sobre a questão da insuficiência financeira do estado, a STN afirma categoricamente, ao discorrer sobre a provisão de honra de aval dos possíveis valores a serem honrados pela União em nome daquele ente, que:

17. **Dada a saúde financeira corrente do estado do Rio de Janeiro, há mais chances deste ente estadual não cumprir com suas obrigações do que cumprir**, **acionando assim a garantia dada pela União para concretizar a operação de crédito.** Contudo, isso não significa necessariamente que o Rio de Janeiro estará inadimplente com suas dívidas junto à União, dado que o montante não pago incorpora o saldo devedor no âmbito do RRF e será cobrado no prazo estabelecido no art. 9º da supracitada Lei Complementar nº 159, de 2017 (Grifamos).

Desse modo, endossa-se ser possível que parte dos valores do ativo da União, que estão vinculados ao estado do Rio de Janeiro, possam não gerar os benefícios econômicos esperados, já que o ente pode não cumprir com suas obrigações de pagamento, de acordo com o contexto atual e a avaliação de capacidade de pagamento elaborada pela própria STN.

Outra evidência real dessa possibilidade é caracterizada pela adesão ao RRF, regime responsável por estabelecer regras para corrigir desvios que afetaram o equilíbrio das contas públicas dos entes federativos, visto que os valores eram devidos em uma data específica, mas, devido a

desequilíbrios nas suas contas, foi-lhes concedida, atendidas as imposições legais, a redução extraordinária integral das prestações relativas aos contratos de dívidas por prazo igual ou inferior ao estabelecido para a vigência do regime, ou seja, postergando os vencimentos das parcelas devidas para um momento futuro.

Conforme já registrado, a constituição de uma conta de ajuste para perdas não necessariamente resulta no não recebimento de valores, pois, segundo a Macrofunção Siafi 020342, esse ajuste não se confunde com o desreconhecimento de ativos que tenham se tornado efetivamente irrecuperáveis. O ajuste reflete, na verdade, a possibilidade de que parte dos valores do ativo possam não gerar os benefícios econômicos esperados. Isso é, cogita-se uma possibilidade de não recebimento, em razão de diversas situações, como é o caso da suspensão provisória dos pagamentos em razão de lei e/ou decisão judicial, ou até mesmo insuficiência financeira.

Portanto, a constituição de ajuste para perdas "não significa necessariamente que o Rio de Janeiro estará inadimplente com suas dívidas junto à União", como afirmou a STN, uma vez que não representa uma afirmação categórica de que os valores não serão recebidos. Se assim fosse, seria desnecessária a criação de uma conta retificadora para redução do valor do ativo e, em contrapartida, o valor seria baixado diretamente do patrimônio.

No entanto, cabe ressaltar que não há quaisquer impedimentos para que futuramente os valores registrados possam ser revertidos às respectivas contas de empréstimos e financiamentos quando dos seus pagamentos.

Outro ponto apresentado pela STN para justificar a desnecessidade de constituição de uma conta de ajuste para perdas sobre os valores devidos pelo estado do Rio de Janeiro é o de que a interrupção do pagamento não significa o inadimplemento das dívidas do ente, dado que o valor passa a ser incorporado ao saldo devedor no âmbito do RRF, e será pago ao término do regime.

Essa afirmação da STN tenta vincular a constituição da conta de ajuste à data de realização dos valores, ou seja, ao vencimento das dívidas, pois considera que o ente não está inadimplente com a União durante a subscrição do RRF, ainda que as dívidas não estejam sendo pagas, e serão devidas após o término do Regime.

Nos termos do art. 9º da LC 159/2017, a União concederá redução extraordinária integral das prestações relativas aos contratos de dívidas administrados pela Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda – atual Ministério da Economia – por prazo igual ou inferior ao estabelecido para a vigência do RRF. Esse prazo pode perdurar por 36 meses e ser prorrogado por igual período, nos termos do art. 2º, § 2º.

Isso demonstra, de acordo com a vinculação temporal feita pela STN, que é possível que parcelas sejam acumuladas na conta gráfica registrada no ativo da União por um período de 72 meses (seis exercícios financeiros), prazo máximo de duração do RRF permitido atualmente pela LC 159/2017, sem movimentos credores no saldo, decorrentes do pagamento, e que essa operação traduza com fidedignidade o patrimônio da União ao final de um exercício.

Entretanto, no caso de ajuste de perdas de créditos, a Macrofunção Siafi 020342 não faz a vinculação ventilada pela STN, mas estabelece que os registros em contas de ajustes podem ser oriundos do não recebimento de valores do ativo, por inadimplência de terceiros e outras, ou seja, não se trata apenas de inadimplência efetiva de obrigações, já que amplia a possibilidade para que outras situações possam ser razoavelmente consideradas quanto à realização ou não dos direitos.

Sendo assim, no caso em análise, é preciso considerar as condições reais e efetivas de recebimento do saldo registrado no ativo da União, em 31/12/2019, as quais revelam que os valores

registrados na conta gráfica se referem a refinanciamentos de dívidas e a assunção de créditos contratuais (Lei 9.496/1997) e a créditos detidos pelo Bacen junto ao estado do Rio de Janeiro, oriundos do Contrato de Assunção de Dívidas e outros pactos firmado entre o Banco do Estado do Rio de Janeiro S.A., ou seja, saldos de direitos antigos, objetos de acordos de pagamentos anteriores, os quais estão atualmente com os pagamentos interrompidos.

Além disso, deve-se, por prudência, considerar, inclusive, créditos vinculados a outros entes da federação que já apresentam situação atual de desequilíbrio nas contas, abrindo a possibilidade de que a União ou o Poder Judiciário adotem outras medidas para postergar o pagamento dessas dívidas ou, até mesmo, conceda-lhes o perdão, o que invariavelmente endossa a possibilidade de que os direitos da União, repactuados no âmbito do RRF ou não, possam não se realizar.

Portanto, a informação registrada no ativo do BGU 2019, no que diz respeito exclusivamente aos valores registrados na conta gráfica em nome do estado do Rio de Janeiro, não retrata com fidedignidade o patrimônio da União em 31/12/2019, haja vista a possibilidade real de que tais valores não se realizem em parte ou no todo.

Em razão da insuficiência dos argumentos apresentados pela STN para justificar a não constituição de uma conta de ajustes para perdas sobre os créditos a receber do estado do Rio de Janeiro, conclui-se por ratificar a superavaliação não estimada do ativo circulante.

Diante do exposto, entende-se necessário propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que, no prazo de até 180 dias: a) formalize política para constituição de ajuste para perdas em Empréstimos e Financiamentos Concedidos (curto e longo prazos), mediante estabelecimento de parâmetros que devam ser considerados pelos gestores para sua mensuração e registro, conforme orientações do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e da Macrofunção Siafi 020342 – Ajustes para Perdas Estimadas; e b) realize estudos e constitua, se for o caso, conta de ajuste para perdas referentes aos direitos da União decorrentes de Empréstimos e Financiamentos Concedidos (curto e longo prazos) registrados na Secretaria do Tesouro Nacional, em especial os relacionados ao estado do Rio de Janeiro e demais entes subnacionais que venham a aderir ao Regime de Recuperação Fiscal ou apresentem situação econômico-fiscal deteriorada, a fim de ajustar o valor desses ativos ao seu valor provável de realização e permitir, assim, a cobertura de perdas esperadas.

5.3.1.3. Subavaliação do passivo, estimada em R$ 601,8 bilhões, em virtude de deficiências nas projeções atuarias do RPPS e do SPSMFA

Projeções atuariais das pensões militares e das despesas 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 da 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 um regime de contribuição, dentre outros aspectos.

Nas Contas do Presidente da República do exercício de 2017, a despeito da opinião da equipe de auditoria, que ressaltou a necessidade também do registro contábil do passivo, o Acórdão 1.322/2018-TCU-Plenário (ministro relator Vital do Rêgo) expediu recomendação para que o MD fizesse constar em notas explicativas do BGU as projeções de despesas orçamentárias com os militares inativos, anualmente, para o próximos 75 anos, considerando critérios atuariais, salvo se apresentasse, no prazo de 180 dias, estudo que apresentasse horizonte de projeção mais adequado.

Nesse cenário, verificou-se que as notas explicativas do BGU 2018 apresentaram informações acerca das despesas com militares inativos, segundo recomendado pelo Tribunal no item 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. Entretanto, o estudo apresentou horizonte de 27 anos para a projeção dessas despesas, tendo alcançado o montante de R$ 1,069 trilhão.

Na oportunidade, o entendimento da equipe de auditoria foi de que houve subavaliação do passivo em virtude do não registro contábil das despesas futuras com pagamento de militares inativos nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da União de 31/12/2018, uma vez que o fato de as informações estarem presentes em notas explicativas não supre a necessidade de registro, consoante dispõe o item 6.9 da NBC TSP Estrutura Conceitual:

> 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.

Em que pese o exposto, mesmo constatando a subavaliação do passivo, em virtude do não registro contábil dessas projeções, deixou-se de considerar esse ponto como ressalva ao BGU de 31/12/2018. Ademais, diante da insuficiência da recomendação prolatada no Acórdão 1.322/2018-TCU-Plenário ante as exigências das normas contábeis e do viés eminentemente técnico em que se sustentam os trabalhos de auditoria financeira, a equipe de auditoria propôs a recomendação abaixo, embora ela não tenha constado do Acórdão 1.331/2019-TCU-Plenário (relatora ministra Ana Arraes):

> Recomendar à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional e o Ministério da Defesa, que, em consonância com a evidenciação realizada em notas explicativas, implemente as práticas de reconhecimento e mensuração das despesas futuras com militares inativos, de forma a permitir a divulgação devida e evitar distorções materiais no Balanço Geral da União.

Após esse breve histórico, verifica-se que, no BP do BGU 2019, novamente a projeção das despesas futuras com militares inativos foi somente evidenciada na nota explicativa 64. Além do não registro contábil, há de se ressaltar que a projeção realizada pelo MD mais uma vez adotou um horizonte temporal de 27 anos.

Como destacado no relatório da auditoria financeira realizada no âmbito do TC 037.722/2019-0, que analisou as informações referentes às projeções atuariais do Sistema de Proteção Social do Militares das Forças Armadas (SPSMFA) apresentadas no BGU 2019, foram constatadas falhas de reconhecimento, mensuração e evidenciação das despesas futuras com militares inativos, quais sejam: não utilização de técnica atuarial para realizar a projeção; inadequação do horizonte temporal adotado na projeção (27 anos); e falta de reconhecimento do passivo no Balanço

Patrimonial (BP). Os auditores avaliaram que, em razão delas, o passivo do SPSMFA foi subestimado em mais **R$ 467,5 bilhões.**

No caso das pensões militares, foram encontradas quatro falhas: falta de reconhecimento, mensuração e evidenciação do passivo atuarial das pensões a conceder; inadequação do horizonte temporal (16 anos) da projeção das pensões concedidas; desconsideração dos efeitos da compensação financeira entre os regimes; e desconsideração dos efeitos da Lei 13.954/2019. A equipe estimou que as três primeiras geraram subestimação de **R$ 123,3 bilhões** do passivo do SPSMFA, 88% da provisão registrada (R$ 139,9 bilhões). Não foi possível quantificar a distorção decorrente da quarta falha, mas pode-se afirmar que possivelmente o seu efeito seja uma redução do passivo.

Assim, nas demonstrações financeiras examinadas, observou-se haver provisão de somente R$ 139,9 bilhões para o SPSMFA, sendo que o passivo atuarial desse regime foi estimado em R$ 730,7 bilhões. A situação foi comunicada à STN e ao MD, que, em março de 2020, realizaram o reconhecimento do passivo com despesas futuras com militares inativos, no valor de R$ 467,5 bilhões, e registro complementar de R$ 123,3 bilhões referente às pensões militares. Apenas não foi lançado o valor da compensação financeira, estimado em R$ 1,4 bilhão, a transferir para os demais regimes. Foi elaborada a nota explicativa 67, no BGU 2019, mencionando o registro.

Entretanto, como registrado naqueles autos, em que pesem os registros realizados, ainda há distorção no Balanço Patrimonial do BGU, relativo a 31/12/2019, em virtude da ausência do reconhecimento contábil dessa despesa futura, cujo efeito se revela relevante e material. Ou seja, em 31/12/2019, o patrimônio da União não foi adequadamente representado, o que ocasionou a proposição, pela equipe de auditoria, de opinião adversa.

Projeção atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores da União (RPPS)

Quanto ao RPPS, a equipe detectou duas falhas de mensuração, que geraram subestimação do seu passivo atuarial: desconsideração das despesas com o Benefício Especial, previsto no art. 3º da Lei 12.618/2012; e hipótese de composição familiar não aderente ao perfil da massa de segurados. O efeito de ambas foi estimado em R$ 11 bilhões e considerado relevante – 1% do valor provisionado (R$ 1.063,6 bilhões).

Em função dessa distorção relevante, propõe-se a emissão de conclusão com ressalva sobre os elementos referentes ao RPPS.

Efeitos

Subavaliação do passivo, no montante de R$ 601,8 bilhões, em virtude de: a) falhas de reconhecimento, mensuração e evidenciação das despesas futuras com militares inativos, estimada em R$ 467,5 bilhões; b) falta de mensuração e registro do passivo atuarial das pensões a conceder e inadequação do horizonte temporal de projeção das pensões concedidas, em valor estimado de R$ 123,3 bilhões; e c) falhas de mensuração na projeção atuarial do RPPS, no importe de R$ 11 bilhões.

Comentários do gestor

No entendimento da equipe de auditoria, os comentários dos gestores, inseridos e analisados no TC 37.722/2019-0, não foram suficientes para justificar as falhas apontadas.

Conclusão

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 (item 6.9 da NBC TSP

Estrutura Conceitual). Nesse viés, houve prejuízo à apuração do real resultado da União no exercício e aos processos de prestação de contas, responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão.

Assim, tendo em vista a obrigatoriedade de emitir opinião eminentemente técnica, não pode a equipe de auditoria financeira divergir dos preceitos contidos nas normas contábeis e de auditoria financeira, bem assim da melhor prática internacional sobre o tema. Nesse contexto, impossível não concluir pela subavaliação do passivo, em decorrência das falhas nas projeções atuariais do RPPS e do SPSMFA, no montante de R$ 601,8 bilhões.

Cabe observar que as devidas recomendações foram propostas nos autos de origem (TC 037.722/2019-0).

5.3.1.4. Superavaliação do ativo, estimada em R$ 663 milhões, decorrente da diferença entre o saldo de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital registrado nas empresas investidas e o registrado junto à União

Na auditoria financeira do BGU 2019, foram identificadas divergências no montante de R$ 663.053.221,80 entre o saldo de Adiantamento para Futuro Aumento da Capital (Afac) registrado pela Coordenação-Geral de Participações Societárias (Copar) da STN e os saldos informados pelas empresas investidas, provocando uma superavaliação estimada em R$ 7.377.077,41 nos Investimentos (conta contábil 122110104 – Adiantamento para Futuro Aumento de Capital - Consolidação) e em R$ 655.676.144,39 no Ativo Realizável a Longo Prazo (contas contábeis 121210106 – Adiantamento para Futuro Aumento de Capital - Consolidação e 121220106 – Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – Intra OFSS).

As estatais Empresa Gerencial de Projetos Navais (Emgepron), Centrais Elétricas Brasileiras (Eletrobras), Telecomunicações Brasileiras S/A (Telebrás), Companhia de Pesquisa de Recursos Minerais - Serviço Geológico do Brasil (CPRM) e a Companhia Docas do Estado de São Paulo (Codesp) informaram, em resposta a ofícios de requisição, seus saldos de Afac registrados em 31/12/2019.

Com base nas informações encaminhadas, foi apurada superavaliação do ativo da União de R$ 663.053.221,80, conforme demonstrado na tabela abaixo. O valor mais expressivo refere-se ao saldo de Afac da CPRM, que alega não possuir nenhum saldo nessa rubrica para a data-base apontada.

Distorções no registro de Afac em 31/12/2019

R$ 1,00

Conta	Empresa	Afac Siafi	Afac reconhecido pelas investidas (Ofícios)	Diferença
122110104	Emgepron	10.250.000.000,00	10.242.622.922,59	7.377.077,41
121210106	Eletrobrás	2.912.981.750,15	2.906.180.000,00	6.801.750,15
121210106	Telebrás	2.562.915.300,93	2.605.319.604,10	-42.404.303,17
121220106	CPRM	702.825.385,46	0,00	702.825.385,46
121210106	Codesp	571.571.227,25	583.117.915,30	-11.546.688,05
Total				**663.053.221,80**

Fonte: Siafi e peças 161 a 164 e 169 do TC 033.588/2019-8.

Causas

Ausência de controles eficazes que permitam reconhecer ativos de acordo com os critérios aplicáveis, quais sejam o art. 2º, parágrafo único, do Decreto 2.673/1998, o art. 74 do Decreto 8.945/2016, o MCASP e a macrofunção Siafi 021122, item 2.3.

Efeitos

Superavaliação do Ativo em valor estimado em R$ 663.053.221,80.

Comentários do gestor

A STN apresentou seus comentários quanto à distorção por meio do Ofício-SEI 82.786/2020/ME, com complementação por meio do Ofício-SEI 85.275/2020/ME.

Segundo aponta o gestor, o registro das transferências de recursos relativos aos saldos de Afac é competência dos Ministérios aos quais as estatais estão vinculadas, sendo necessário verificar com esses órgãos se todo o valor transferido foi efetivamente registrado na conta da empresa no Siafi, em casos de eventuais diferenças a maior verificadas entre o saldo de Afac registrado na contabilidade da empresa e o valor constante do Siafi. Já para diferenças a menor, a STN alega que haveria a possibilidade de que o valor registrado como Afac tenha sido reclassificado, competindo então à Copar verificar o histórico de registro junto à empresa e proceder à retificação, quando necessário.

Quanto às distorções apontadas no saldo de Afac de cada uma das empresas, a STN realizou avaliação individual, conforme segue:

a) Emgepron: em contato com o setor de contabilidade da empresa, obteve a informação de que a diferença se daria em vista da incorporação ao capital social de gastos com estrutura montada para fazer acompanhamento de licitação dos navios. Entretanto, a STN não logrou confirmar a origem dos recursos capitalizados e a correção dos lançamentos realizados pela empresa e alegou ser necessário buscar mais informações junto à companhia;
b) Eletrobrás: há indícios de que o valor apurado pela equipe de auditoria seja um resíduo do aumento de capital aprovado pela empresa em 2011, e promoverá uma análise mais aprofundada do caso, bem como o registro dos devidos ajustes necessários;
c) Telebrás: não foi possível tecer maiores considerações, pois não obtiveram memória de cálculo do Afac da referida empresa. Entretanto, aventou a possibilidade de que as Unidades Gestoras (UG) responsáveis pela transferência desses valores tenham repassado recursos em desconformidade com as rotinas estabelecidas na Macrofunção 021122. Foi solicitado maior detalhamento ao Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações (MCTIC) sobre o assunto;
d) CPRM: o valor registrado no Siafi pôde ser obtido das demonstrações contábeis da empresa de 2012. Entretanto, após esse registro, a empresa entendeu que o recurso deveria ser classificado como receita, tendo tal entendimento sido ratificado pela Copar/STN por meio do Parecer 36/2014/COPAR/SUPOF/STN/MF-DF (SEI 7370107). Tais elementos seriam suficientes para proceder à baixa do Afac e sua operacionalização será discutida com a setorial contábil; e
e) Codesp: a diferença de saldo de Afac para 2019 se referia a um aporte vinculado incorretamente ao CNPJ do Ministério da Infraestrutura, tendo sido realizada correção de vinculação com efeitos em 2020. Foi identificada diferença de saldo para 2015, sem, contudo, ter sido detectada, entre as ordens bancárias listadas pela empresa, documento ou conjunto de documentos que perfizessem a diferença apurada. Ademais, a STN não conseguiu estabelecer relação entre a memória de cálculo enviada pela empresa e o saldo registrado no Siafi para repasses direcionados ao fundo de pensão Portus entre 2013 e 2015, e irá buscar maiores informações junto à empresa.

Conclusão

Os procedimentos de auditoria envolvidos na distorção em análise foram realizados nas seis empresas com maiores saldos de Afac registrados no Siafi em 31/12/2019. Dessas, apenas a Infraero não apresentou distorção.

As alegações da Coordenação-Geral de Participações Societárias (Copar) da STN atestam a existência das distorções apuradas pela equipe de auditoria e demonstram a ausência de controles eficientes e de acompanhamento periódico dos registros relacionados aos recursos transferidos a título de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, com vistas a mitigar o risco de distorções nas demonstrações contábeis da União.

As distorções, em sua maioria, devem-se a eventos ocorridos há mais de cinco anos, fato que revela a ausência de conciliação periódica, por parte da Copar, dos valores registrados pelas UGs transferidoras de Afac, os quais possuem reflexo na própria UG. Tampouco houve apresentação de como e quando as distorções evidenciadas serão corrigidas.

Ademais, é importante ressaltar o risco de que haja distorções de igual ou maior montante nas demais contas correntes, que compõem as contas contábeis que registram os saldos de Afac, e que devem ser identificados e corrigidos tempestivamente para que as demonstrações contábeis possam representar com fidedignidade os ativos transferidos pela União às empresas e sociedades estatais.

Diante do exposto, faz-se pertinente propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que apresente ao Tribunal de Contas da União em até 180 dias:

a) as providências adotadas para conciliação e correção dos saldos de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital registrados no ativo da União, inclusive para as distorções de classificação discorridas neste trabalho, que foram detectadas e discorridas no TC 033.588/2019-8; e

instituição de rotina contábil e de controles internos que prevejam a averiguação periódica dos registros de Afac realizados pelas UGs transferidoras e que tenham reflexo contábil na UG da Copar/STN, a fim de que eventuais erros sejam prontamente identificados e tempestivamente corrigidos, com base no inciso XI do art. 1° do Regimento Interno da STN (Portaria-MF 285/2018).

5.3.1.5. Subavaliação do ativo, estimada em R$ 2 bilhões, em virtude da ausência de apropriação da correção pela taxa Selic dos saldos AFAC

Na auditoria financeira do BGU 2019, identificou-se que a correção pela taxa Selic que incide sobre os valores transferidos pela União a título de Afac não está sendo apropriada tempestivamente, provocando subavaliação do Ativo Realizável a Longo Prazo e das Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA), em valor estimado de R$ 1.961.205.812,60.

De acordo com o art. 2° do Decreto 2.673/1998, incidem encargos financeiros equivalentes à Taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) sobre os recursos transferidos pela União ou depositados por acionistas minoritários para fins de aumento de capital das investidas, desde o dia da transferência até a data da capitalização. O Decreto 8.945/2016 trouxe uma exceção a essa regra: a investida cujo capital social seja constituído com recursos provenientes exclusivamente do setor público está dispensada da atualização dos recursos de Afac transferidos a partir de 2017, sendo que o montante efetivamente investido deve ser capitalizado até a data limite de aprovação das contas do exercício em que ocorrer a transferência.

Segundo a Copar, no caso de empresas dependentes, as próprias entidades lançam o valor referente à correção do Afac mensalmente no Siafi, sem prejuízo de posterior avaliação pela Coordenação quando da efetiva capitalização do recurso. Quanto às empresas não dependentes, foi informado que a Copar lança a atualização por ocasião da conversão do Afac em capital social,

observadas as informações constantes da ata da Assembleia que autorizou a capitalização dos recursos.

Nota-se, portanto, que: a) não há previsão, nas rotinas contábeis executadas pela Copar, do registro tempestivo da correção dos valores transferidos às investidas a título de Afac, no caso das empresas não dependentes; e b) no caso das empresas dependentes, a Copar/STN realiza a correção apenas no momento da capitalização dos valores transferidos, o que pode levar anos para ser concluído.

Dessa forma, deixa-se de registrar e avaliar um ativo e de reconhecer uma variação patrimonial aumentativa, ambos referentes à atualização do Afac transferido, cujo registro contábil da correção pertence a determinado exercício, em contrariedade aos princípios da integralidade, da oportunidade, da competência e da representação fidedigna.

Segundo informações recebidas das próprias empresas investidas, que mantêm controles dos valores recebidos da União para aumento de capital e de sua atualização, foi possível apurar uma distorção estimada de R$ 1.961.205.812,60, conforme demonstrado na tabela seguinte.

Distorções no registro de correção dos valores repassados a título de Afac

R$ 1,00

Conta	Empresa	Correção no SIAFI	Correção apurada pelas investidas	Diferença
121210108	Eletrobrás	31.976.644,29	1.198.082.102,67	1.166.105.458,38
121210108	Telebrás	R$0,00	380.258.623,34	380.258.623,34
121210108	Infraero	R$0,00	155.515.064,31	155.515.064,31
121210108	Codesp	R$0,00	259.326.666,57	259.326.666,57
		Total		**1.961.205.812,60**

Fonte: Siafi e peças 160, 163, 164 e 169 do TC 033.588/2019-8.

Causas

A atual rotina contábil não promove, quando cabível, o cálculo e o reconhecimento tempestivo da correção incidente sobre os saldos de Afac, em contrariedade aos princípios da integralidade, da oportunidade e da competência, e à característica da representação fidedigna.

Efeitos

Subavaliação do Ativo e das Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA) em valor estimado de R$ 1.961.205.812,60.

Comentários do gestor

A STN apresentou seus comentários quanto à distorção em análise por meio do Ofício-SEI 82.786/2020/ME, com complementação por meio do Ofício-SEI 85.275/2020/ME.

A Secretaria alegou, no caso de empresas dependentes, que não seria necessária a atuação da Copar no processo de atualização dos saldos de Afac, visto que as referidas entidades possuem instrumentos para lançar a correção diretamente no Siafi. A conferência pela Copar, dos valores lançados, dar-se-ia apenas no momento da sua efetiva capitalização. Entretanto, reconheceu a possibilidade de aprimorar o processo mediante, por exemplo, a fixação de periodicidade mínima para atualização do Afac na Macrofunção 021122 e a possiblidade de realizar auditoria dos lançamentos efetuados pelas empresas no momento em que fossem atualizados os saldos de equivalência patrimonial da conta de investimento.

Com relação à atualização monetária dos saldos de Afac transferidos às empresas não dependentes, apontou que a rotina de atualização monetária vigente prevê o lançamento desses valores apenas no momento de sua efetiva capitalização. Contudo, propôs, como aprimoramento do processo, solicitar das empresas a memória de cálculo de seus saldos de Afac, dividindo o valor em

principal e atualização monetária. Tal correção monetária seria lançada nos períodos de atualização dos saldos de equivalência patrimonial.

Na análise das distorções apontadas, alegou que há bons indícios de que o cálculo dos valores de atualização realizados pela Infraero estaria correto, mas que irá verificar junto à empresa se parcela desse saldo foi utilizada em capitalizações anteriores antes de realizar o registro deste ativo. Com relação ao saldo de atualização do Afac da Codesp, apontou que há necessidade de se apurar a origem da diferença no saldo do principal deste Afac, aportado em 2015, e de se obter mais informações acerca dos recursos destinados ao Portus antes de se prosseguir ao registro da correção.

A Secretaria não apresentou comentários em relação às outras duas empresas (Eletrobrás e Telebrás), visto não ter recebido as informações solicitadas às empresas a tempo. Por fim, alegou que dará conhecimento ao TCU quando a conferência dos saldos de atualização monetária for concluída.

Conclusão

A correção dos valores transferidos a título de Afac está prevista no art. 2° do Decreto 2.673/1998, posteriormente alterado pelo Decreto 8.945/2016. Essa atualização constitui ativo da União, bem como variação patrimonial aumentativa pertencente ao exercício em que é tempestivamente apurada, e, portanto, deve ser reconhecida contabilmente pela da União, em cumprimento aos princípios da integralidade, da oportunidade e da competência, e em atenção à característica qualitativa da representação fidedigna.

Nesta seara, destaca-se que a Secretaria do Tesouro Nacional possui competência para supervisionar a contabilização dos atos e dos fatos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial da União, preconizada no inciso XI do art. 1º do Regimento Interno da STN (Portaria-MF 285/2018).

Entretanto, não há atualmente rotina contábil que preveja tal reconhecimento de forma tempestiva, tampouco a verificação dos registros realizados por empresas não dependentes. Os comentários do gestor demonstraram que a STN reconhece a ausência de tais procedimentos, apresentando inclusive proposições no intuito de aprimorar os processos envolvidos. Tais propostas possuem o potencial de atenuar os riscos de ocorrência de distorções futuras, desde que implementadas de forma a abranger todos os recursos de Afac transferidos pela União e que sejam passíveis de correção monetária, nos termos do Decreto 2.673/1998, c/c o Decreto 8.945/2016.

Ressalta-se, porém, o risco da existência de distorções similares para as demais empresas que receberam transferência de recursos para capitalização passíveis de atualização, nos termos do Decreto 2.673/1998, c/c o Decreto 8.945/2016, visto que os testes substantivos foram realizados apenas nas seis empresas com maior saldo de Afac em 31/12/2019. Ademais, até o momento não foram promovidas retificações das distorções apontadas.

Diante do exposto, faz-se oportuno propor a seguinte recomendação, que abrange também a distorção de classificação demonstrada no item 5.3.2.2 deste relatório:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que apresente ao Tribunal de Contas da União em até 180 dias: a) as providências adotadas para conciliação de saldos e reconhecimento da correção incidente sobre os valores de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital transferidos pela União, nos termos do Decreto 2.673/1998, alterado pelo Decreto 8.945/2016, inclusive para as distorções identificadas neste trabalho, que foram detectadas e discorridas no TC 033.588/2019-8; b) a instituição de rotina contábil e de controles internos que garantam o reconhecimento por competência da correção dos saldos de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital

transferidos pela União, quando aplicável, bem assim a conferência desse processo pela Coordenação-Geral de Participações Societárias, com base no inciso XI do art. 1º do Regimento Interno da STN (Portaria-MF 285/2018).

5.3.1.6. Subavaliação do ativo e das variações patrimoniais aumentativas no valor de R$ 331,2 milhões, e do passivo e das variações patrimoniais diminutivas no valor de R$ 175,5 milhões, em virtude da transferência de valores desatualizados para a conta de ativos temporários

Na auditoria financeira do BGU 2019, apurou-se que participações societárias avaliadas, até então, pelo Método de Equivalência Patrimonial (MEP) foram transferidas para contas de ativos temporários com valores desatualizados, gerando subavaliação do ativo e das VPA no valor de R$ 331.187.261,65, e do passivo e das Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) no valor de R$ 175.534.129,46.

No exercício de 2019, foram registradas transferências de participações acionárias da União na Empresa Gestora de Ativos (Emgea) e na Agência Brasileira Gestora de Fundos Garantidores e Garantias (ABGF), ambas anteriormente classificadas como participações avaliadas pelo MEP (conta contábil 122110101 – Participações em Sociedades Controladas avaliadas pela Equivalência Patrimonial - Consolidação), para o ativo temporário Fundo Nacional de Desestatização (conta contábil 121310105 – Ações FAD/FND). A Companhia Brasileira de Trens Urbanos (CBTU), classificada como perda com participações em empresas com patrimônio líquido negativo (conta contábil 228924101 – Perdas em Participações em Empresas com PL Negativo - Consolidação), também teve sua transferência autorizada.

No caso dessa última empresa, devido à conta contábil de destino não permitir o lançamento de conta corrente com saldo negativo, houve orientação da Coordenação-Geral de Contabilidade da União (CCONT), através do Comunica 2019/1058731, de 27/9/2019, emitido pela UG 170999, para que se mantivesse o saldo na conta de origem, ou seja, na conta 228924101, e para que a transferência fosse evidenciada em notas explicativas. A evidenciação foi devidamente promovida na Nota Explicativa 17-g do BGU 2019.

Após a transferência dessas participações, a Copar interrompeu a aplicação da equivalência patrimonial na atualização dos saldos dos investimentos relacionados, visto que os ativos temporários são avaliados ao custo de aquisição, acrescidos da atualização monetária, dos juros e de outros rendimentos auferidos, quando aplicável, conforme preconiza a Macrofunção Siafi 021122 – Participação da União no Capital de Empresas.

Ocorre que, no momento das referidas transferências, estavam disponíveis demonstrativos financeiros mais recentes que permitiriam à STN a aplicação do MEP para atualização de tais saldos, antes da transferência para o ativo temporário, em consonância com o princípio contábil da oportunidade, da integralidade e da competência, bem assim da característica da representação fidedigna da informação contábil.

No caso das empresas Emgea e ABGF, os pareceres da auditoria independente sobre o balanço patrimonial do segundo trimestre de 2019 foram assinados em 14/8/2019 e em 20/8/2019, respectivamente. Ambas as empresas foram transferidas no dia 12/9/2019 para o ativo temporário. Já no caso da CBTU, o balanço patrimonial do segundo trimestre foi assinado em 1/8/2019, também anterior à sua transferência para o ativo temporário, que ocorreu em 3/9/2019.

Dessa forma, apurou-se uma diferença no montante de R$ 506.721.391,11, distribuída como se demonstra abaixo:

Distorções na transferência de participações societárias para o ativo temporário

R$ 1,00

Conta contábil	Empresa	Data Transferência	Mês referência MEP	Valor transferido para o ativo temporário (R$)	Valor calculado após aplicação do MEP (R$)	Diferença
121310105	Emgea	12/09/2019	dez/18	10.276.484.484,35	10.446.241.000,00	169.756.515,65
121310105	ABGF	12/09/2019	dez/18	2.826.792.668,00	2.988.223.414,00	161.430.746,00
SubTotal						**331.187.261,65**
228924101	CBTU	03/09/2019	dez/18	990.851.499,13	1.166.385.628,59	175.534.129,46
SubTotal						**175.534.129,46**

Fonte: Siafi e peça 173 do TC 033.588/2019-8.

A atualização dos investimentos avaliados pelo MEP, segundo a rotina contábil atualmente estabelecida, ocorre em dois momentos no exercício: em abril, com base nas demonstrações contábeis de dezembro do exercício anterior; e em dezembro, com base nas demonstrações contábeis de setembro do próprio exercício. No caso de transferência do ativo permanente para o temporário em datas intermediárias, verificou-se que não ocorre o cálculo da equivalência patrimonial, mesmo existindo melhor informação disponível, indo de encontro ao disposto na NBC TSP Estrutura Conceitual, quanto às características qualitativas da informação do Relatório Contábil de Propósito Geral das Entidades do Setor Público, quais sejam a representação fidedigna e a tempestividade.

Causas

No caso de transferência do ativo permanente para o temporário em datas intermediárias, não ocorre o cálculo da equivalência patrimonial, mesmo existindo melhor informação disponível.

Efeitos

Subavaliação do ativo e das VPA no valor de R$ 331.187.261,65, e do passivo e das VPD no valor de R$ 175.534.129,46.

Comentários do gestor

A STN apresentou seus comentários quanto à distorção em análise por meio do Ofício-SEI 82786/2020/ME, em que considerou pertinentes os apontamentos do TCU e que estes ensejam, além da retificação dos registros apontados, aprimoramento da rotina de depósito de participações da União no Programa Nacional de Desestatização (PND), para que sejam atualizadas com base nas demonstrações contábeis mais recentes disponíveis antes de serem transferidas para a conta de participações temporárias. Quanto ao aprimoramento da rotina, ressaltou que a assinatura do Balanço pela auditoria independente não deve ser tomada como data de referência para aprovação do balanço, visto que o demonstrativo deve ser submetido posteriormente à apreciação das instâncias de governança da empresa.

Conclusão

A equipe de auditoria identificou que participações acionárias foram transferidas para o ativo temporário com valores desatualizados, dada a ausência de aplicação do método da equivalência patrimonial previamente à transferência dessas participações, quando havia informação contábil mais recente disponível. O gestor concordou com as falhas apontadas e propôs aprimoramento ao processo. Na visão da equipe de auditoria, o aprimoramento proposto é suficiente para mitigar o risco de que tais distorções voltem a ocorrer no futuro. Ressalta-se, porém, que até o momento não foram promovidas retificações das distorções apontadas.

Diante do exposto, faz-se pertinente propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que promova:

a) a retificação dos valores de transferência das participações societárias permanentes para Investimentos e Aplicações Temporárias realizadas no exercício de 2019; e

b) o aprimoramento e a respetiva normatização da rotina de depósito de participações permanentes da União no Programa Nacional de Desestatizações, ou assemelhados, para que os saldos sejam atualizadas com base nas demonstrações contábeis mais recentes disponíveis antes de serem transferidos para as contas do Ativo Temporário, em consonância com os princípios contábeis da oportunidade, da integralidade e da competência, bem assim a característica qualitativa da representação fidedigna da informação contábil.

5.3.1.7. Superavaliação do ativo e das variações patrimoniais aumentativas, estimada em R$ 196,3 milhões, em virtude de erros na apuração da equivalência patrimonial de participações da União em empresas

Na auditoria financeira do BGU 2019, constataram-se divergências na aplicação do MEP, em virtude de contabilização duplicada de transferência de participação e de erros no percentual de participação e no cálculo, o que provocou superavaliação dos Investimentos estimada em R$ 178.326.504,22.

O saldo da participação societária no Banco do Nordeste Brasileiro (BNB) está superavaliado em R$ 199.330.726,33. Na memória de cálculo encaminhada em resposta ao Ofício de Requisição 23-266/2019-TCU, por meio do Ofício-SEI 21.845/2020/ME, a Copar identifica uma participação de 55,38% da União no capital social da companhia, e, ainda, adiciona o valor referente à transferência das ações que estavam depositadas no Fundo Nacional de Desenvolvimento (ext-FND), que foi extinto, correspondente a 4,45% de participação no BNB.

Entretanto, nos demonstrativos contábeis e no *site* do banco, a informação obtida é de que a participação da União era de 51%, antes da referida transferência do ext-FND, e passou a ser de 55,45% após a transferência. Ou seja, a participação de 55,38% já contempla as ações transferidas do ext-FND. Adicionar novamente o percentual de 4,45% ao cálculo provoca uma superavaliação do ativo.

Considerando que o cálculo deve excluir 65.495 ações ordinárias do BNB depositadas no FAD, conforme apontou a Copar/STN no Ofício-SEI 21.845/2020/ME, a participação da União no Banco é de 55,3782%. Ao aplicar esse percentual no cálculo do MEP, o saldo da participação no BNB seria de R$ 2.617.059.565,81, o que demonstra haver superavaliação do ativo em R$ 199.330.726,32.

Além disso, foi detectada divergência de saldo no caso da Companhia Docas do Estado de São Paulo (Codesp), devido a erro no percentual de participação da União na empresa, bem como da Companhia Urbanizadora da Nova Capital (Novacap) e da Empresa Brasil de Comunicação (EBC), por erro de cálculo, conforme demonstrado abaixo:

Distorções na aplicação do MEP em participações societárias – 31/12/2019

R$ 1,00

Conta	Empresa	Saldo Siafi	Saldo Calculado	Divergência
122110101	BNB	2.816.390.292,14	2.617.059.565,81	199.330.726,33
122110101	Codesp	1.046.668.928,66	1.046.995.998,34	-327.069,68
122110101	Novacap	273.170.580,83	275.869.813,54	-2.699.232,71
122120101	EBC	364.379.129,67	382.357.049,38	-17.977.919,71
		Total		**178.326.504,22**

Fonte: Siafi e equipe de auditoria.

Causas

Ausência de controles eficazes que previnam a utilização de dados e premissas incorretas no cálculo da equivalência patrimonial.

Efeitos

Superavaliação do ativo, estimada em R$ 178.326.504,22.

Comentários do gestor

A STN apresentou seus comentários quanto à distorção em análise por meio do Ofício-SEI 82.786/2020/ME, em que confirmou a distorção relativa à participação acionária no Banco do Nordeste (BNB) e justificou sua ocorrência pelo fato de ter ocorrido transferência de participação do ext-FND e sua contabilização ter ocorrido posteriormente à aplicação do MEP com a nova participação acionária que já considerava tal transferência. Dessa forma, a Secretaria afirmou que buscará suporte documental necessário para proceder à baixa do valor registrado em duplicidade, e discutirá com a CCONT e a Inventariança do ext-FND nova metodologia de transferência de participações acionárias para a União.

Com relação à distorção no saldo de participação acionária na Codesp, afirmou ter sido aplicado o MEP com base em percentual defasado, que não considerou resgate de participações de acionistas minoritários que ocorreu em 2018, necessitando retificação do lançamento. Já na distorção identificada na participação na Novacap, a STN apontou para uma falha de registro que já teria sido corrigida no Siafi 2020 por meio do lançamento 2020NS000026. O gestor afirmou também estar em avaliação a necessidade de retificar o lançamento com vistas a refletir a situação como ajuste de exercício anterior.

Quanto à participação na EBC, a Secretaria do Tesouro Nacional entende que não houve erro de cálculo, dado que houve pagamento de dividendos no valor da distorção, o que acarretou redução do saldo de investimento no mesmo montante.

Conclusão

A conta 122110101 – Participações em Sociedades Controladas avaliadas pela Equivalência Patrimonial - Consolidação constitui-se na conta contábil de maior materialidade dentro dos Investimentos, registrando o saldo da participação da União em empresas não dependentes avaliadas pelo método da equivalência patrimonial.

Em busca de confirmar tais registros, procedeu-se ao recálculo de tais saldos com base nos demonstrativos financeiros das empresas investidas. Identificaram-se distorções em quatro empresas, das quais três se confirmaram, com exceção da distorção na participação na EBC, em que a alegação do gestor procede, visto que houve lançamento retroativo, realizado em 9/1/2020, por meio do qual foi apropriado montante referente à distribuição de dividendos da empresa, com redução no saldo de participação na companhia no mesmo montante.

As distorções se deveram à duplicidade no reconhecimento de transferência de participação do extinto Fundo Nacional de Desenvolvimento para a União (saldo da empresa BNB), utilização de percentual desatualizado de participação na investida (saldo da empresa Codesp), e erro de cálculo (saldo da empresa Novacap), o que acarretou superavaliação dos investimentos de R$ 196.304.423,94. Evidencia-se que os controles atualmente implantados não são suficientes para mitigar risco de falhas no cálculo do MEP para esta conta.

Quanto às medidas apontadas pelo gestor para retificar as distorções apontadas, não se identificou correção nos saldos do BNB e da Codesp. Houve lançamento realizado em fevereiro de

2020 retificando o lançamento de MEP na participação da Novacap, embora tal lançamento demande ajuste de exercício anterior, visto ser uma variação patrimonial aumentativa pertencente ao exercício de 2019. Portanto, ainda são necessárias providências por parte da STN para sanar as inconsistências apontadas.

Diante do exposto, faz-se pertinente propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que promova as retificações necessárias para sanar as distorções identificadas nas participações permanentes da União avaliadas pelo método da equivalência patrimonial, em 31/12/2019, bem como institua controles internos capazes de mitigar o risco de distorções semelhantes ocorrerem novamente em exercícios futuros.

5.3.1.8. Superavaliação do passivo, em valor estimado de R$ 29 bilhões, em virtude da não contabilização de empréstimos e financiamentos pelo custo amortizado

Na auditoria financeira do BGU 2019, verificou-se que as contas de Empréstimos e Financiamentos constaram superavaliadas, na data de 31/12/2019, em valor estimado de R$ 29 bilhões, pela sua não contabilização pelo custo amortizado, utilizando o método dos juros efetivos, metodologia contábil prescrita pelas normas contábeis vigentes.

Atualmente, a STN utiliza metodologia própria de cálculo da apropriação de juros e encargos, apresentada em resposta ao Oficio 26-226/2019-TCU-SEMAG, que engloba a metodologia de cálculo de juros descrita na Portaria-STN 442/2000. Todavia, será explanado no item 5.3.2.1, referente à distorção de superavaliação da despesa de juros e encargos, que a referida portaria não é aderente ao arcabouço contábil vigente – NBC TSP, IPSAS e NBC TG.

Dessa forma, utilizando os dados de leilões e emissões diretas encaminhados pela STN em resposta ao Ofício 26-226/2019-TCU-SEMAG – após exclusão de dados identificados como inconsistentes – buscou-se estimar o valor do estoque de títulos pela metodologia prescrita no arcabouço contábil atual.

Assim, chegou-se aos Preços Médios Unitários para os títulos NTN-F e NTN-B ainda em estoque – os principais afetados pela divergência entre a metodologia adotada pela STN e a baseada na TIR. A partir desses valores, foi utilizado o quantitativo em estoque apresentado pela STN também em resposta ao Ofício 26-226/2019-TCU-SEMAG para se chegar ao valor total em estoque desses títulos.

Com base nesse procedimento, encontrou-se valor total aproximado R$ 29 bilhões menor que o valor do estoque desses títulos apresentado pela STN. A tabela ao final deste item detalha os resultados obtidos.

A Nota Explicativa do BGU 2019 sobre os Empréstimos e Financiamentos informa que existe uma diferença de R$ 29 bilhões entre os valores de estoque da dívida pública apresentados nos relatórios da dívida – que utilizam a metodologia de cálculo do estoque da dívida baseado na Taxa Interna de Retorno (TIR) – e no Balanço Patrimonial – que utiliza a metodologia de cálculo própria da STN, de acordo com a Portaria-STN 442/2000.

Assim, constata-se que a estimativa obtida pela equipe de auditoria é próxima do valor calculado pela STN pela metodologia da TIR que, a princípio, é a metodologia prescrita pelos normativos contábeis. Ressalva-se, contudo, que o valor calculado pela equipe de auditoria inclui apenas os títulos NTN-F e NTN-B da dívida pública mobiliária interna.

Logo, entende-se que o valor calculado conforme a metodologia prescrita nas NBC TSP, IPSAS e NBC TG, é o que deve ser constar nas contas de Empréstimos e Financiamentos do Balanço Patrimonial. Portanto, conclui-se que há superavaliação dos Empréstimos e Financiamentos registrados no BP, estimada em R$ 29,7 bilhões, conforme sumarizado na tabela ao final deste item.

Causas

A STN adota metodologia de cálculo de juros descrita na Portaria-STN 442/2000 ao invés de metodologia com base na taxa interna de retorno.

Efeitos

Superavaliação das contas de Empréstimos e Financiamentos, em valor estimado de R$ 29 bilhões.

	DADOS DA STN						RECÁLCULO TCU		
NTNF	**QTD MERCADO**	**QTD BACEN**	**QTD TOTAL**	**PMU MERCADO**	**PMU BACEN**	**VALOR TOTAL**	**PMU**	**TOTAL**	**DIFERENÇA**
01/01/2021	99.631.927,00	61.100.535,00	160.732.462	R$ 1.036,27	R$ 1.030,74	R$ 166.224.026.304,33	R$ 1.023,97	R$ 164.585.551.912,33	R$ 1.638.474.392,01
01/01/2023	124.504.714,00	51.587.518,00	176.092.232	R$ 1.032,38	R$ 1.031,72	R$ 181.760.041.632,16	R$ 1.017,36	R$ 179.148.506.299,93	R$ 2.611.535.332,23
01/01/2025	101.618.262,00	83.916.516,00	185.534.778	R$ 1.037,95	R$ 984,95	R$ 188.128.031.307,71	R$ 989,68	R$ 183.619.773.151,89	R$ 4.508.258.155,82
01/01/2027	72.088.328,00	71.075.391,00	143.163.719	R$ 998,24	R$ 1.001,32	R$ 143.131.182.303,98	R$ 973,39	R$ 139.354.495.692,41	R$ 3.776.686.611,57
01/01/2029	40.281.033,00	56.072.208,00	96.353.241	R$ 1.156,72	R$ 1.078,89	R$ 107.089.319.704,51	R$ 1.099,93	R$ 105.982.250.961,72	R$ 1.107.068.742,79
						R$ 786.332.601.252,69		**R$ 772.690.578.018,27**	**R$ 13.642.023.234,42**
NTNB	**QTD MERCADO**	**QTD BACEN**	**QTD TOTAL**	**PMU MERCADO**	**PMU BACEN**	**VALOR TOTAL**	**PMU**	**TOTAL**	**DIFERENÇA**
15/08/2020	18.352.766,00	12.671.454,00	31.024.220	R$ 3.351,21	R$ 3.351,89	R$ 103.977.217.757,20	R$ 3.246,34	R$ 100.715.202.380,64	R$ 3.262.015.376,56
15/05/2021	22.189.176,00	8.189.935,00	30.379.111	R$ 3.307,59	R$ 3.358,74	R$ 100.900.558.200,07	R$ 3.287,91	R$ 99.883.715.546,49	R$ 1.016.842.653,58
15/08/2022	42.815.439,00	11.173.061,00	53.988.500	R$ 3.440,94	R$ 3.399,41	R$ 185.307.331.437,63	R$ 3.409,85	R$ 184.092.443.146,24	R$ 1.214.888.291,39
15/05/2023	26.336.511,00	12.799.497,00	39.136.008	R$ 3.353,12	R$ 3.262,07	R$ 130.062.296.157,03	R$ 3.286,97	R$ 128.638.918.925,56	R$ 1.423.377.231,48
15/08/2024	29.980.970,00	12.600.000,00	42.580.970	R$ 3.455,56	R$ 3.313,62	R$ 145.352.671.930,22	R$ 3.477,61	R$ 148.080.167.154,17	-R$ 2.727.495.223,94
15/08/2026	13.157.373,00	10.280.000,00	23.437.373	R$ 3.440,74	R$ 3.393,14	R$ 80.152.519.582,26	R$ 3.392,61	R$ 79.513.957.740,00	R$ 638.561.842,27
15/08/2028	8.342.086,00	9.693.349,00	18.035.435	R$ 3.867,63	R$ 3.617,18	R$ 67.326.695.881,45	R$ 3.707,04	R$ 66.858.007.210,57	R$ 468.688.670,88
15/08/2030	10.394.604,00	7.415.000,00	17.809.604	R$ 3.435,43	R$ 3.317,64	R$ 60.310.222.289,66	R$ 3.337,99	R$ 59.448.320.679,91	R$ 861.901.609,75
15/05/2035	22.309.678,00	20.510.156,00	42.819.834	R$ 3.274,14	R$ 3.158,82	R$ 137.833.060.961,86	R$ 3.208,26	R$ 137.377.288.152,10	R$ 455.772.809,76
15/08/2040	13.244.042,00	7.420.000,00	20.664.042	R$ 3.642,14	R$ 3.300,23	R$ 72.724.396.564,18	R$ 3.392,30	R$ 70.098.542.938,57	R$ 2.625.853.625,61
15/05/2045	24.696.491,00	12.500.002,00	37.196.493	R$ 3.107,57	R$ 3.122,96	R$ 115.783.157.803,94	R$ 3.127,69	R$ 116.338.957.800,92	-R$ 555.799.996,98
15/08/2050	41.409.417,00	7.320.000,00	48.729.417	R$ 3.640,60	R$ 3.287,57	R$ 174.820.347.158,05	R$ 3.453,30	R$ 168.277.340.463,79	R$ 6.543.006.694,27
15/05/2055	12.543.463,00	12.660.000,00	25.203.463	R$ 3.575,58	R$ 3.487,82	R$ 89.005.988.636,51	R$ 3.497,30	R$ 88.144.090.249,28	R$ 861.898.387,23
						R$ 1.463.556.464.360,07		**R$ 1.447.466.952.388,24**	**R$ 16.089.511.971,84**
TOTAL						**R$ 2.249.889.065.612,77**		**R$ 2.220.157.530.406,51**	**R$ 29.731.535.206,26**

Cálculo do Estoque da Dívida em 31/12/2019 - Método da TIR

Fonte: Resposta a Oficio 26-226/2019-TCU-SEMAG e auditoria do TCU.

Comentários dos gestores

Acerca desta distorção, a STN encaminhou o Ofício-SEI 85.910/2020/ME, no qual a Codiv esclarece que existe cronograma para implementação da metodologia baseada na TIR, o qual corresponde à contabilização pelo custo amortizado.

Conclusão

A distorção identificada existe e permanece, pois, apesar de existir plano para implementação da metodologia contábil correta, os empréstimos e financiamentos registrados no Balanço Patrimonial de 31/12/2019 foram contabilizados com base na metodologia da Portaria-STN 442/2000, incompatível com a legislação e com as normas contábeis aplicáveis.

Considerando a recomendação proposta no item 5.3.2.1 deste relatório, que trata da adoção de metodologia com base na taxa interna de retorno para apuração das despesas com serviço da dívida e sua amortização, entende-se desnecessário efetuar outra neste momento, uma vez que a divergência ora apontada sanar-se-á com a adoção da metodologia da TIR, a qual está em consonância com os arts. 89 e 98 da Lei 4.320/1964 e o art. 15 da Lei 10.180/2001, bem como com as NBC TSP Estrutura Conceitual e TSP 02 e, subsidiariamente, com a Ipsas 29.

5.3.2. Distorções de Classificação

5.3.2.1. Superavaliação da Despesa Orçamentária com Juros e Encargos da Dívida Pública Mobiliária Federal, em valor estimado de R$ 45 bilhões, com correspondente subavaliação da despesa orçamentária com amortização

Na auditoria financeira do BGU 2019, verificou-se superavaliação da despesa orçamentária corrente com juros e encargos da dívida do exercício, em valor estimado de R$ 45 bilhões, em virtude da sua não contabilização pelo custo amortizado, utilizando o método dos juros efetivos, metodologia contábil prescrita pelas normas contábeis vigentes. Em contrapartida, houve subavaliação da despesa orçamentária de capital com amortização da dívida em igual montante.

Cabe informar que a distorção em questão se refere aos aspectos contábeis relacionados ao registro e à evidenciação de transações que envolvem a dívida pública mobiliária federal. O centro da discussão contábil levantada reside na escolha pela STN de modelo de contabilização que considera inadequadamente parte da amortização do principal como despesa de juros, como será detalhado ao longo desta seção, resultando em problemas de classificação da despesa. Assim, cumpre enfatizar que os argumentos utilizados e as análises realizadas não evidenciaram qualquer irregularidade no fluxo de pagamento da dívida ou da sua própria gestão.

Consoante o *caput* do art. 1º da Lei 10.179/2001, o Poder Executivo Federal é autorizado a emitir títulos da Dívida Pública Federal (DPF) para, dentre outras finalidades, prover o Tesouro Nacional de recursos necessários para cobertura de seus deficits explicitados nos orçamentos ou para realização de operações de crédito por antecipação de receita, respeitados a autorização concedida e os limites fixados na Lei Orçamentária, ou em seus créditos adicionais.

Ao emitir títulos da DPF, o Tesouro Nacional capta recursos de terceiros para financiar as ações públicas e programas governamentais realizados pelos diversos órgãos e entidades federais, com o compromisso de pagar rendimentos a esses terceiros, além de restituir-lhes o valor captado.

O financiamento público com tais recursos é fato passível de registro contábil, haja vista que a contabilidade pública tem por finalidade registrar os atos ou fatos relacionados com a

administração orçamentária, financeira e patrimonial da União, evidenciando as operações realizadas pelos órgãos e entidades governamentais e seus efeitos sobre a estrutura do patrimônio da União, conforme dispõem o *caput* do art. 3º e o inciso I do Decreto 6.976/2009.

A emissão e o resgate de títulos da DPF demandam, ainda, a execução de receitas e despesas orçamentárias, aspecto que enseja a adequada classificação orçamentária, nos termos da Lei 4.320/1964.

Além do registro patrimonial e orçamentário, a emissão de títulos da dívida pública requer também a verificação de sua influência nos aspectos fiscais envolvidos na gestão dessa dívida, em especial os estabelecidos pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/1988) e pela Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Em consulta aos dados do BP divulgado pela STN, os Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo, registrados no Passivo Circulante, atingiram, em 2019, o montante de R$ 1,098 trilhão, enquanto que a mesma rubrica, referente aos empréstimos e financiamentos de longo prazo, atingiu, naquele exercício, o valor de R$ 5,068 trilhões. Cabe destacar que praticamente a totalidade desses valores (99,99%) refere-se à DPF.

Ainda sobre os empréstimos e financiamentos, sejam de curto ou longo prazos, verificou-se na DVP que, no exercício de 2019, as variações patrimoniais diminutivas financeiras com juros e encargos de empréstimos e financiamentos obtidos atingiram R$ 330 bilhões.

No que tange aos dados da DPF representados no Balanço Orçamentário (BO) do exercício em exame, é de se destacar o montante com o pagamento de despesas de capital com amortização da dívida, o qual alcançou R$ 277 bilhões, enquanto que o pagamento das despesas correntes com juros e encargos da DPF atingiu a cifra de R$ 285 bilhões. Em suma, a União executou em 2019 mais recursos com o pagamento de juros e encargos do que com a redução do montante principal da dívida pública.

Essa informação orçamentária é corroborada pela Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), uma vez que os desembolsos de caixa das atividades operacionais com juros e encargos da dívida atingiram R$ 271 bilhões decorrentes de despesas com juros e encargos da Dívida Interna, R$ 10,6 bilhões em despesas com a administração da Dívida Externa e aproximadamente R$ 3,3 bilhões com outros encargos da DPF.

Consoante o MCASP, as obrigações da União registradas nos passivos circulantes e não circulantes são evidenciadas por valores conhecidos ou calculáveis, acrescidos, quando aplicável, dos correspondentes encargos das variações monetárias e cambiais ocorridas, por competência, até a data das demonstrações contábeis.

Nesse sentido, a Dívida Pública Mobiliária Federal Interna (DPMFi) é avaliada pelo valor a pagar ao final do exercício, incluindo os ágios/deságios, juros e encargos por competência devidos até o fechamento do ano. Por sua vez, a Dívida Pública Federal Externa (DPFe), além de seguir tal preceito, ainda é convertida da moeda estrangeira para a moeda nacional, de acordo com a cotação cambial da data de elaboração das demonstrações contábeis.

A tabela seguinte retrata a composição da DPF segundo seu prazo de exigibilidade:

Composição de DPF segundo seu prazo de exigibilidade

Valores em R$ milhões

Rubrica	31/12/2019 (R$)	31/12/2018 (RS)	AH (%)	AV (%)
Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	1.098.497	808.496	35,87	17,81

Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	5.068.110	4.894.795	3,54	82,19
Total	**6.166.607**	**5.703.291**	**8,12**	**100,00**

Fonte: STN (BGU 2019).

Os dados acima, oriundos do BGU 2019, dão conta de que aproximadamente 82% dos empréstimos e financiamentos obtidos pela União possuem exigibilidade de longo prazo, o que vai ao encontro de diretriz definida pelo Plano Anual de Financiamento (PAF) de 2019, no tocante à estrutura ideal de longo prazo para a dívida pública.

Ainda acerca da composição da DPF, registra-se que a DPMFi atingiu 97,27% do total de empréstimos e financiamentos da União em 31/12/2019, enquanto a Dívida Externa representou apenas 2,72% daquela rubrica. Em suma, em se tratando de empréstimos e financiamentos obtidos pela União, predomina a obtenção de recursos por meio da emissão de títulos públicos no mercado nacional.

Diante da materialidade quantitativa representada pela DPMFi, foi definido que o escopo dos testes substantivos de auditoria se concentrasse na análise dos títulos públicos federais negociados no mercado competitivo (leilões), especificamente nos papéis emitidos no período de 1/1/2001 a 31/12/2019, uma vez que permitiria verificar, em quase sua integralidade, a exatidão dos dados contábeis referentes ao estoque da DPF, bem como as respectivas despesas com amortização e pagamento de juros e encargos.

Segundo dados extraídos do Relatório Mensal da Dívida Pública Federal (RMD), relativo a dezembro de 2019, os principais títulos públicos que compõem o estoque da DPMFi são: Letra Financeira do Tesouro Nacional (LFT); Letra do Tesouro Nacional (LTN); Nota do Tesouro Nacional série F (NTN-F); e Nota do Tesouro Nacional série B (NTN-B).

A tabela a seguir sintetiza os dados de composição da DPMFi, cujos valores estão representados segundo os títulos públicos que a integram:

Composição da DPMFi

Valores em R$ bilhões

Títulos	Dez/19	%
DPMFi	**4.083,23**	**100,00%**
LFT	1.648,89	40,38%
LTN	855,03	20,94%
NTN-B	1.002,20	24,54%
NTN-F	449,98	11,02%
Demais	**127,14**	**3,12%**

Fonte: STN (RMD – Dez/19).

Como verificado, os quatro títulos públicos destacados acima representam aproximadamente 97% do valor correspondente à Dívida Pública Mobiliária Federal interna. O Decreto 9.292/2018 estabelece as características e valores nominais dos títulos públicos da DPF, os quais podem ser divididos, no que se refere à rentabilidade, em prefixados e pós-fixados.

A LTN e a NTN-F são os títulos prefixados. Nesses títulos a rentabilidade é conhecida previamente, sendo definida no momento da compra. A NTN-F é o título préfixado que paga cupom de juros, com periodicidade semestral, ao longo do seu período de aplicação.

No que toca aos títulos pós-fixados, as LFT e as NTN-B têm suas rentabilidades vinculadas, respectivamente, à taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) e à variação do Índice de Preços ao Consumidor Amplo

(IPCA), consoante arts. 2º e 4º do Decreto 9.292/2018. A tabela adiante resume as características dos quatro títulos mencionados:

Características dos títulos

Título	Tipo de rentabilidade	Indexador	Juros	Prazos de emissão
LTN	Prefixado	Não há	Não há	Até 4 anos
NTN-F			10% ao ano, pagos semestralmente	Até 10 anos
LFT	Pós-fixado	Selic	Não há	Até 5 anos
NTN-B		IPCA	6% ao ano, pagos semestralmente	Até 40 anos

Fonte: STN.

Metodologia de Cálculo da STN

A STN apresentou documento com a metodologia de cálculo utilizada para apuração do estoque por apropriação de títulos da dívida pública, a qual utiliza como base a Portaria-STN 442/2000 para a apropriação de juros, em resposta ao Ofício 26-226/2019-TCU-SEMAG, a qual utiliza como base a Portaria STN 442/2000 para a apropriação de juros.

Esse documento demonstra que a STN registra os valores de entrada, ou de emissão, como os "valores líquidos emitidos". Sobre esse valor, é aplicada a atualização do indexador do título (quando este possuir indexador associado); a apropriação do ágio ou deságio, dado pela diferença entre o valor líquido no momento da emissão e o valor nominal atualizado (VNA), conforme seja ela positiva ou negativa; e a apropriação da taxa de cupom de juros. Assim, o valor de um título é determinado pela seguinte fórmula:

$$\boldsymbol{PREÇO = PRINCIPAL + ENCARGOS} \quad \textbf{(1)}$$

$$\boldsymbol{PRINCIPAL = VLUM + AM} \quad \textbf{(2)}$$

$$\boldsymbol{ENCARGOS = ADF + AD + J} \quad \textbf{(3)}$$

Onde:

VLUM = Valor líquido médio de todas as emissões;

AM = Atualização do VLUM, atualmente pelo IGP-M, entre a data de cada emissão e a data de apuração do estoque, representando o preço médio de atualização monetária;

ADF = Acréscimo (+) ou Decréscimo (–) financeiro, que é a diferença entre o valor líquido atualizado pelo indexador do título e o valor líquido atualizado pelo IGP-M;

AD = Ágio (+) ou Deságio (–), que é apropriação *pro rata* da diferença (positiva ou negativa) entre o valor de emissão e o VNA, na data de apuração do estoque;

J = Valor dos juros vincendos na data do cálculo (apurado conforme Portaria-STN 442/2000)

A Portaria-STN 442/2000 define a metodologia de cálculo que aplica os juros sobre o valor nominal do título, de forma que ele coincida com o valor dos cupons dos títulos quando existam, os detalhes da metodologia forem inseridos no apêndice B deste relatório.

Inconsistências da Metodologia Atual

A metodologia atual utiliza taxas de juros que não são aplicadas sobre o capital recebido na operação de crédito, mas sobre o valor nominal definido no Decreto 9.292/2018. Além disso, para os títulos NTN-F, não é descontada a taxa de inflação da taxa de juros nominal.

Assim, ao aplicar a taxa de juros sobre um valor nominal, diferente do capital recebido na operação, a metodologia faz com que a parcela do principal da dívida que supere o valor nominal não seja amortizada, pois apenas o valor nominal atualizado é amortizado (maiores detalhes no Apêndice B – Item 2).

Ademais, a metodologia não desconta a taxa de inflação dos juros nominais para os títulos NTN-F. Desse modo, o cálculo do valor a ser pago pode superar o valor a ser pago definido nos termos do Decreto 9.292/2018 no momento do resgate. Caso isso ocorra, a diferença, denominada encargos negativos, é ajustada para corresponder ao valor previsto no Decreto, o que gera uma das duas situações a seguir apresentadas (maiores detalhes no Apêndice B – Item 3):

i) Registro de despesa orçamentária de capital com anulação subsequente

a. É creditada uma variação patrimonial aumentativa decorrente da variação monetária no valor dos encargos negativos, para compatibilizar o valor registrado no patrimônio com o valor a ser pago;

b. É realizada uma despesa orçamentária de capital no valor dos encargos negativos para compatibilizar o valor registrado com aquele a ser pago; e

c. A despesa orçamentária, mencionada na alínea 'b', é anulada em seguida por meio de ajuste contábil, já que não possui contrapartida financeira.

ii) Pagamento de encargos de cupons de outros títulos, com vencimentos na mesma data, como despesa de capital

a. Nesse caso, também é efetuado lançamento a crédito de uma variação patrimonial aumentativa decorrente da variação monetária no valor dos encargos negativos, para compatibilizar o valor registrado no patrimônio com o valor a ser pago; e

b. O valor dos cupons de outros títulos com vencimento de juros na mesma data é pago como despesa de capital até o limite do valor dos encargos negativos do título vincendo.

Portanto, a aplicação da metodologia atual, prevista na Portaria-STN 442/2000, gera inconsistências contábeis orçamentárias e patrimoniais, que incluem: a) diminuição de principal da dívida sem a correspondente despesa de amortização; b) registro de fatos inexistentes denominados "encargos negativos"; e c) exclusão de parcelas de atualização monetária calculadas.

O registro contábil de fatos inexistentes não encontra amparo no art. 89 da Lei 4.320/1964 ou no art. 15 da Lei 10.180/2001, segundo os quais a finalidade da contabilidade é **evidenciar fatos** ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial:

> Lei 4.320/1964
>
> (...)
>
> Art. 89. A contabilidade **evidenciará os fatos** ligados à administração orçamentária, financeira**,** patrimonial e industrial. (destacou-se)
>
> Lei 10.180/2001
>
> (...)
>
> Art. 15. O Sistema de Contabilidade Federal tem por finalidade **registrar os atos e fatos** relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial da União e evidenciar: (destacou-se)

Em mesmo sentido, a NBC TSP Estrutura Conceitual prevê ainda que, para ser útil, a informação contábil deve evidenciar de forma fidedigna os fenômenos econômicos que pretenda representar:

> Item 3.10 **Para ser útil** como informação contábil, a informação **deve corresponder à representação fidedigna dos fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar**. A representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material. **A informação que representa fielmente um fenômeno econômico ou outro fenômeno retrata a substância da transação**, a qual pode não corresponder, necessariamente, à sua forma jurídica. (destacou-se)

Contudo, pode-se constatar a discrepância entre o fenômeno econômico e o registro contábil nos casos de:

a) aplicação de taxa de juros sobre o valor que não foi recebido pela entidade, o que não representa o fenômeno dos juros, que são os encargos pela utilização do caixa ou disponibilidade de caixa de terceiro;

b) diminuição do valor de atualização monetária sem que haja deflação, representando evento econômico fictício, que não ocorreu;

c) pagamento de encargos e juros como despesa de capital, desconsiderando que juros e encargos são o custo do capital emprestado e, por isso, devem ser pagos como despesas correntes; e

d) encargos negativos de um título registrados como pagamento de juros e encargos de outro título com vencimento na mesma data, visto que os encargos de um título não se aplicam sobre o outro.

Ademais, a exclusão de parcelas de correção monetária faz com que a atualização da dívida não corresponda ao índice previsto no art. 89 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019):

> Art. 89. A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada da União não poderá superar, no exercício de 2019, a variação do Índice Geral de Preços - Mercado - IGP-M da Fundação Getúlio Vargas.

Portanto, conclui-se que a metodologia adotada atualmente pelo Tesouro Nacional, regulada pela Portaria-STN 442/2000, é incompatível com as Leis 4.320/1964, 10.180/2001 e 13.707/2018.

Análise do GT do Estoque da DPF

É importante destacar que a STN constituiu, por meio da Portaria 214/2018, o Grupo de Trabalho (GT) Estoque da DPF, o qual teve por objetivo analisar as informações de estoque da DPF, com vistas a harmonizar e uniformizar as metodologias existentes, levando em consideração os impactos orçamentários, financeiros, patrimoniais, legais, fiscais e operacionais. Ademais, referido GT buscou ainda avaliar os critérios de atualização monetária do principal da DPMFi, a fim de estabelecer a adequada contabilização dos encargos negativos, verificando as implicações orçamentárias, legais e fiscais.

Segundo o relatório do GT Estoque da DPF, a precificação dos títulos públicos na apuração do estoque e dos juros da DPF é realizada pela STN utilizando dois critérios distintos. O primeiro, denominado "Estoque por Apropriação", tem enfoque contábil e refere-se à demonstração dos saldos de valores originais no momento da emissão, acrescidos da variação de seus indexadores, do cupom de juros e do ágio ou deságio apropriados. Esse método é utilizado para registro da DPF no Siafi.

Por outro lado, o segundo critério utiliza a taxa interna de retorno (TIR) das emissões como taxa de desconto para a determinação do valor presente dos títulos. Essa metodologia, denominada pela STN "Estoque pela TIR", é utilizada na apuração do estoque e no cálculo dos demais indicadores de endividamento que compõem os principais relatórios da dívida pública, a exemplo do Relatório Anual da Dívida (RAD) e do Relatório Mensal da Dívida (RMD). E, se aplicada para todos os fluxos de caixa de cada título, seria a aplicação do método dos juros efetivos.

Ainda conforme o relatório do GT, nas datas em que se apura o estoque da DPF, há divergência de valores caso se adote uma ou outra metodologia, embora no vencimento dos títulos seus pagamentos sejam idênticos, independentemente do método de cálculo adotado. Não obstante,

o grupo de trabalho reconhece que o cômputo dos valores de estoque da DPF por duas metodologias diferentes acarreta "problemas para gestão da DPF, como retrabalho e dificuldade de entendimento pelo mercado, por órgãos de controle, pelo meio acadêmico e pela mídia em geral".

O relatório final destacou ainda que as diferenças são concentradas nos títulos que têm pagamento de cupom de juros, como as NTN-B e NTN-F, não sendo verificadas naqueles títulos que possuem apenas um fluxo de pagamento, como é o caso das LTN e LFT.

Quando o estoque das NTN-B e NTN-F é registrado por apropriação, há sobrevalorização de seus encargos, uma vez que o preço de emissão do título, isto é, o somatório do valor presente de todos os seus fluxos futuros, já contemplaria a parcela de juros decorridos entre a data de emissão e a data do último pagamento de cupom.

Desse modo, o valor do estoque, já no primeiro dia de emissão do papel, mostraria um valor superior ao valor de emissão, o que justificaria, em parte, as diferenças verificadas entre as metodologias pela taxa interna de retorno e por apropriação. Outros aspectos que explicam diferenças residuais seriam o padrão da contagem de dias do cupom de juros e a apuração de ágio/deságio.

A conclusão do GT é pela adoção da TIR como metodologia para apuração do estoque. Nesse sentido, as informações constantes no Siafi e publicadas nos relatórios de prestação de contas, como o BGU (anual e trimestrais), a Prestação de Contas da Presidência da República (PCPR) e o Relatório Quadrimestral de Avaliação do Cumprimento de Metas passarão a estar conciliadas com o estoque da DPF divulgado nos relatórios estatísticos. Entretanto, ocorrerá impacto patrimonial da ordem de 0,5% nos valores de estoque registrados no Siafi em janeiro de 2020, data prevista para implantação das alterações no Sistema Integrado da Dívida Pública (SID).

De fato, segundo informam as Notas Explicativas do BGU 2019, ainda está em andamento na STN projeto para adequação do SID visando, principalmente, a utilização da TIR como metodologia única para cálculo do estoque da DPF.

Assim, verifica-se que a própria STN estava a par das inconsistências contábeis e já estava tomando providências. Contudo, o relatório aponta para a manutenção do cálculo dos juros conforme a Portaria-STN 442/2000, conflitando diretamente com a nova metodologia proposta. E afirma, ainda, que não haverá impactos orçamentários, não obstante o valor dos juros e encargos a serem pagos segundo o método da TIR, aplicado aos títulos NTN-B e NTN-F, apresentar diferença quando comparado ao valor dos juros nominais definidos no Decreto 9.292/2018.

Dessa forma, observa-se que o GT do estoque da dívida recomenda a utilização do custo amortizado com aplicação do método dos juros efetivos, mas, ao descrever a sua forma cálculo, o grupo diverge do método que ele mesmo apresenta.

Análise Técnica

A contabilização da dívida pública, no âmbito patrimonial e orçamentário, deve se dar pelo custo amortizado, utilizando o método dos juros efetivos, para correta aplicação das Leis 4.320/1964, 10.180/2001, 13.707/2018, da NBC TSP Estrutura Conceitual e da NBC TSP 02.

O art. 98 da Lei 4.320/1964 estabelece que a contabilidade patrimonial deve registrar os serviços de amortização e juros da dívida fundada, especificando, ainda, que eles devem ser escriturados de modo a permitir a verificação, a qualquer momento, da posição dos empréstimos, inclusive dos serviços de amortização e juros:

CAPÍTULO III - Da Contabilidade Patrimonial e Industrial

> Art. 98. A dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos.
>
> Parágrafo único. **A dívida fundada será escriturada com individuação e especificações que permitam verificar, a qualquer momento, a posição dos empréstimos, bem como os respectivos serviços de amortização e juros**. (destacou-se)

Ademais, a Lei 4.320/1964 determina que os serviços da dívida a pagar devem ser registrados como despesa orçamentária, ao listá-los como dívida flutuante, consoante art. 92:

> CAPÍTULO II - Da Contabilidade Orçamentária e Financeira
>
> (...)
>
> Art. 92. A dívida flutuante compreende:
>
> I - os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida;
>
> II - os serviços da dívida a pagar;

Assim, a Lei 4.320/1964 prevê correlação entre os sistemas patrimonial e orçamentário, ao dispor de forma expressa que compete ao sistema patrimonial escriturar os juros e a amortização da dívida fundada, sem prejuízo de constar no orçamento as parcelas a serem pagas. Portanto, a metodologia de cálculo dos juros e amortização da dívida impacta nos sistemas patrimonial e orçamentário.

Nesse contexto, verifica-se que as normas contábeis NBC TSP e Ipsas preveem a aplicação do custo amortizado, utilizando o método dos juros efetivos, para a contabilização dos juros acumulados e amortizações pagas – informação imprescindível para exatidão dos registros dos serviços da dívida a pagar no orçamento.

Tal metodologia é prevista no NBC TSP 02, incorporada pelo MCASP, que dispõe sobre a contabilização das receitas:

> 9. O uso por terceiros de ativos da entidade dá origem a receitas na forma de:
>
> juros – encargos decorrentes do uso de caixa ou equivalentes de caixa ou de valores devidos à entidade;
>
> (...)
>
> 34. A receita deve ser reconhecida usando os seguintes tratamentos contábeis:
>
> (a) os juros devem ser reconhecidos pro rata tempore com base na taxa efetiva de juros;
>
> (...)
>
> 35. A taxa de juros efetiva de ativo corresponde à taxa de juros necessária para se descontar os fluxos de recebimentos futuros esperados ao longo da vida do ativo, de modo a igualá-lo ao seu valor contábil inicial. A receita financeira inclui o montante da amortização de qualquer desconto, prêmio ou outra diferença entre o valor contábil inicial de instrumento de dívida e seu valor no vencimento (Destacou-se)

Desse modo, ao dispor sobre a forma de apropriação da receita de juros pela entidade que fornece o capital, depreende-se que a entidade que recebe o empréstimo deve realizar a apropriação da despesa de juros de forma análoga, permitindo a consistência contábil entre as entidades, representando fidedignamente o fenômeno econômico da apropriação dos juros e permitindo a comparabilidade da informação da entidade que aufere receita com a entidade que realiza despesa.

Em acréscimo, a Ipsas 29 descreve como deve ser a contabilização da despesa de passivos financeiros. O trecho a seguir foi retirado da versão traduzida pelo Conselho Federal de

Contabilidade em 2010, mantido pelo normativo atualizado, o qual ainda não disponível em versão traduzida para língua portuguesa:

> **Custo amortizado** de ativo financeiro ou de passivo financeiro é a quantia pelo qual o ativo financeiro ou o passivo financeiro é medido no reconhecimento inicial menos as amortizações do principal, mais ou menos **a amortização cumulativa usando o método dos juros efetivos** de qualquer diferença entre essa quantia inicial e a quantia no vencimento, e menos qualquer redução (diretamente ou por meio do uso de conta redutora) quanto à perda do valor recuperável ou impossibilidade de cobrança.
>
> (...)
>
> **Método de juros efetivos** é o método de calcular o custo amortizado de ativo financeiro ou de passivo financeiro (ou grupo de ativos ou de passivos financeiros) e de **alocar a receita ou a despesa de juros no período**. A taxa efetiva de juros é a taxa que **desconta exatamente os pagamentos ou recebimentos de caixa futuros estimados durante a vida esperada do instrumento** ou, quando apropriado, um período mais curto para o valor contábil líquido do ativo financeiro ou do passivo financeiro. Ao calcular a taxa efetiva de juros, a entidade deve estimar os **fluxos de caixa considerando <u>todos</u> os termos contratuais do instrumento financeiro** (por exemplo, pagamento antecipado, opções de compra e semelhantes), mas não deve considerar perdas de crédito futuras...
>
> (...)
>
> 49. Após o reconhecimento inicial, a entidade deve mensurar todos os passivos financeiros pelo **custo amortizado** usando o **método dos juros efetivos**... (Destacou-se)

Ainda no mesmo sentido estão as normas contábeis do setor privado, conforme dispõe a NBC TG 48:

> 4.2.1 A entidade deve classificar todos os passivos financeiros como mensurados subsequentemente ao custo amortizado
>
> (...)
>
> Apêndice A
>
> **Custo amortizado de ativo financeiro ou passivo financeiro** – O valor pelo qual o ativo financeiro ou passivo financeiro é mensurado no reconhecimento inicial, menos a amortização do principal, mais ou menos a amortização acumulada**, utilizando-se o método de juros efetivos**, de qualquer diferença entre esse valor inicial e o valor no vencimento e para ativos financeiros ajustados por qualquer provisão para perdas. (Destacou-se)

Diante do exposto, verifica-se que a contabilização dos serviços de juros e amortização da dívida deve ser realizada pelo custo amortizado, pelo método dos juros efetivos, de acordo com o prescrito pelas NBC TSP e Ipsas e com impacto no patrimônio e no orçamento.

Para esclarecer sobre a aplicação dessa metodologia, o Apêndice A deste capítulo apresenta exemplo da Orientação de Implementação da Seção B, item 25, da Ipsas 29, que tem considerável semelhança ao título NTN-F.

<u>Procedimentos de auditoria executados</u>

Como a metodologia própria da STN, doravante denominada "método por apropriação", é diferente da prevista pelas normas contábeis, a equipe buscou estimar os montantes de juros pagos

derivados dos títulos públicos NTN-B e NTN-F utilizando o método dos juros efetivos, previsto pelas normas, com a finalidade de comparar o valor dos juros pelos diferentes métodos.

Para tal, primeiramente foram identificados os lançamentos no Siafi 2019, realizados pela UG 170600 – Codiv da STN, conforme movimentação das contas 8.9.9.9.1.22.04 (Títulos da Dívida Interna – Juros/Encargos Pagos – Mercado) e 8.9.9.9.1.22.09 (Títulos da Dívida Interna – Juros/Encargos Pagos – Banco Central), consoante disposto nas duas tabelas seguintes.

Vale frisar que, nas referidas contas de controle, é possível analisar toda a movimentação acerca do pagamento de juros em nível de conta corrente, refletindo os valores correspondentes a cada tipo de título público. Isso porque no caso de conta contábil de natureza patrimonial, como a 2.1.2.1.1.02.01 (Dívida Mobiliária – Mercado), por exemplo, não há nível de detalhamento por conta corrente, o que justifica a consulta àquelas contas de controle, já que individualizam o tipo de título a que se referem os registros contábeis. Não obstante as contas consultadas serem de controle, o que se buscou neste procedimento foi identificar os lançamentos individualmente, o que somente foi possível nesse grupo de contas, uma vez que subdivididas em contas correntes.

Juros e Encargos Pagos NTN-B – 2019

R$ 1,00

NTN-B		
Documento Siafi	**Mercado**	**Carteira Bacen**
2019OB800085	15.233.581.814,54	7.073.444.340,98
2019OB800249	12.132.281.348,20	6.771.866.723,30
2019OB800450	16.646.940.032,38	7.508.660.126,02
2019OB800670	10.393.966.804,28	6.387.008.613,71
Subtotal	**54.406.769.999,40**	**27.740.979.804,01**
Total	**82.147.749.803,41**	

Fonte: Siafi.

Juros e Encargos Pagos NTN-F – 2019

R$ 1,00

NTN-F		
Documento Siafi	**Mercado**	**Carteira Bacen**
2019OB800003	15.807.911.473,20	14.825.794.005,07
2019OB800360	19.984.301.449,85	15.313.882.505,07
Subtotal	**35.792.212.923,05**	**30.139.676.510,14**
Total Juros/Encargos	**65.931.889.433,19**	

Fonte: Siafi.

Levantados os valores pagos a título de juros e encargos com o pagamento de cupons das NTN-B e NTN-F em 2019, a equipe de auditoria realizou estimativa própria do valor pago em 2019 a título de amortização do valor principal da dívida, bem como das despesas correntes relativas aos juros incidentes sobre esses títulos, utilizando os dados fornecidos pela STN, contendo a lista dos leilões públicos ocorridos entre 1/1/2000 e 31/12/2019 e o histórico de emissões diretas de títulos.

A tabela seguinte apresenta os dados de valores totais dos cupons de títulos NTN-F e NTN-B pagos em 2019, de acordo com os Gabaritos do Banco Central, encaminhados pela STN em resposta ao Ofício 17-226/2019-TCU-SEMAG, os juros e encargos registrados no Siafi e a parcela desses cupons que foi amortizada, calculada pela diferença entre o primeiro e o segundo.

Total dos Cupons Pagos em 2019 – NTN-F e NTN-B

R$ 1,00

NTN-F

Valor do Cupom (Gabarito BACEN)	Juros/Encargos Siafi	Amortização
69.965.003.715	65.931.889.433,19	4.033.114.282,04
NTN-B		
Valor do Cupom (Gabarito BACEN)	**Juros/Encargos Siafi**	**Amortização**
88.366.651.487	82.147.749.803,41	6.218.901.683,11
TOTAL		
Valor do Cupom (Gabarito BACEN)	**Juros/Encargos Siafi**	**Amortização**
158.331.655.202	148.079.639.236,60	10.252.015.965,15

Fonte: Resposta a Oficio 17-226/2019-TCU-SEMAG, Siafi e auditoria do TCU.

A tabela a seguir, por seu turno, apresenta o valor dos cupons dos títulos NTN-F e NTN-B, dos juros efetivos calculados pela equipe de auditoria com base nas disposições dos normativos contábeis – NBC TSP, Ipsas 29 e NBC TG 48, e o valor que deveria ter sido amortizado, que é a diferença entre os dois.

Total dos Cupons Pagos em 2019 – NTN-F e NTN-B – Cálculo TCU

R$ 1,00

NTN-F		
Valor do Cupom	**Juros Efetivos Reais**	**Amortização**
68.973.590.132,70	32.817.561.478,72	36.156.028.653,98
NTN-B		
Valor do Cupom	**Juros Efetivos Reais**	**Amortização**
68.834.740.014,51	49.744.182.488,94	19.090.557.525,57
TOTAL		
Valor do Cupom	**Juros Efetivos Reais**	**Amortização**
137.808.330.147,21	82.561.743.967,65	55.246.586.179,56

Fonte: Resposta a Oficio 26-226/2019-TCU-SEMAG e auditoria do TCU.

Nesse sentido, constata-se que foi registrado no Siafi, até 31/12/2019, o pagamento de cupons dos títulos NTN-B e NTN-F, em suas datas-bases, no montante aproximado de R$ 158,3 bilhões.

Por outro lado, o recálculo realizado estimou um valor de cupom de R$ 137,8 bilhões, dos quais R$ 82,6 bilhões deveriam ser contabilizados como despesa de juros e R$ 55,2 bilhões como despesa de amortização.

A diferença no valor dos cupons, entre o apurado nas duas tabelas anteriores, ocorreu porque o histórico de leilões e emissões diretas encaminhados pela STN à equipe de auditoria possui inconsistências. Assim, para o cálculo, procurou-se excluir as inconsistências identificadas, e obteve-se então uma quantidade de títulos menor que a registrada em estoque pela própria STN.

Todavia, mesmo com quantitativo de títulos inferior ao estoque, chegou-se a uma estimativa de R$ 55,2 bilhões que deveriam ter sido contabilizados como despesa de amortização em 2019, o que leva à constatação de que houve superavaliação das despesas orçamentárias com juros e encargos da DPMFi (despesa corrente) e consequente subavaliação da despesa com amortização (despesa de capital), no valor estimado de aproximadamente R$ 45 bilhões (R$ 55,2 bilhões – R$ 10,2 bilhões), em razão da adoção do cálculo pelo "método por apropriação" em detrimento do método da taxa efetiva de juros.

Causas

A STN adota a metodologia de cálculo de juros descrita na Portaria-STN 442/2000 ao invés de metodologia com base na taxa interna de retorno.

Efeitos

Superavaliação da despesa orçamentária corrente com encargos e juros da dívida, no valor estimado em R$ 45 bilhões, e consequente subavaliação da despesa orçamentária com amortização.

Comentários dos gestores

Acerca desta distorção, a STN encaminhou o Ofício-SEI 81.188/2020-ME e o Ofício-SEI 85.910/2020/ME contendo, respectivamente, os esclarecimentos prestados pela Coordenção-Geral de Contabilidade da União (CCONT) e pela Coordenação-Geral de Controle da Dívida Pública (Codiv). O primeiro se pronunciou por meio da Nota Técnica-SEI 11775/2020-ME, anexa ao Ofício, e o segundo se pronunciou diretamente no Ofício.

Por meio da Nota Técnica-SEI 11.775/2020-ME, a CCONT dispõe que, de acordo com as Leis 4.320/1964 e Lei 10.180/2001, a contabilidade deve evidenciar fatos não apenas limitados à órbita patrimonial, mas também contemplar os aspectos orçamentários e financeiros.

Sustenta ainda que a Lei 4.320/1964 obriga que as despesas da dívida sejam classificadas, sob o aspecto orçamentário, em juros e amortização. Assim, o pagamento da atualização monetária e da devolução do valor tomado emprestado (resgate do principal), deve ser classificado orçamentariamente como despesas de capital. E os juros a serem pagos, desconsiderando a atualização monetária, devem ser classificados única e exclusivamente como despesa corrente.

Por fim, a nota ressalta que as normas NBC TG ou NBC TSP não tem o condão de tratar sobre classificação dos fluxos orçamentários e financeiros.

Já a Codiv, por meio do Ofício-SEI 85.910/2020/ME, além reforçar os pontos apresentados pela CCONT, afirma ainda que a metodologia de cálculo do pagamento de amortização e dos juros dos títulos da dívida obedecem estritamente às características descritas no Decreto 9.292/2018.

Conclusão

Ante os comentários apresentados, constata-se que a principal argumentação dos gestores é que os juros, encargos e amortizações da dívida são classificados conforme as normas aplicáveis e que os normativos contábeis utilizados pela equipe de auditoria são de caráter estritamente patrimonial, não aplicáveis sobre aspectos orçamentários. Dessa forma, se faz necessária análise das normas apresentadas nesses comentários e das normas utilizadas pela equipe de auditoria.

Das Leis

A CCONT afirma que a classificação das despesas de juros e amortizações é realizada conforme prescreve as Leis 10.180/2001 e 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000 (LRF) e a Lei 13.707/2018 (LDO 2019).

É necessário esclarecer que a presente auditoria não questiona as classificações e imposições definidas nas leis citadas pela CCONT. A distorção apontada decorre da constatação de que, segundo as disposições legais e normativas, as despesas orçamentárias estão sendo classificadas incorretamente como juros e encargos (despesas correntes), quando se tratam, na essência e de fato, de despesas com amortização da dívida pública (despesas de capital).

Conforme a Nota Técnica da CCONT dispõe, o pagamento da atualização monetária e da devolução do valor tomado emprestado (resgate do principal) deve se dar como despesa de capital. Mas não é isso que está ocorrendo com os títulos NTN-F e NTN-B, conforme detalhado no Item 2 do Apêndice B deste relatório.

Portanto, **não se constatam dispositivos nessas Leis que justifiquem os conceitos e a metodologia de cálculo da STN para registro dos juros e amortização da dívida**. Pelo contrário, a metodologia adotada atualmente é incompatível com a mencionada legislação.

Do Decreto 9.292/2018

Quanto ao Decreto 9.292/2018, cabe fazer o recorte de seu art. 7º, para expor como ele não ampara a metodologia adotada:

> Art. 7º As NTN-F terão as seguintes características:
>
> I - prazo: definido pelo Ministro de Estado da Fazenda, quando da emissão do título;
>
> II - taxa de juros: definida pelo Ministro de Estado da Fazenda, quando da emissão, em porcentagem ao ano, calculada sobre o valor nominal;
>
> III - modalidade: **nominativa**;
>
> IV - **valor nominal**: múltiplo de R$ 1.000,00 (mil reais);
>
> V - rendimento: definido pelo deságio sobre o **valor nominal**;
>
> VI - pagamento de juros: semestralmente, com ajuste do prazo no primeiro período de fluência, quando couber, e o primeiro cupom de juros a ser pago contemplará a taxa integral definida para seis meses, independentemente da data de emissão do título; e
>
> VII - resgate: pelo **valor nominal**, na data do seu vencimento. (destacou-se)

Desse trecho, pode-se verificar o cuidado que a redação do decreto teve ao prever que os valores listados são **nominais**, inclusive, com um item especifico: "modalidade". Ou seja, essas taxas de juros não representam o efetivo custo do capital disponibilizado para uso. **As taxas definidas <u>não</u> são aplicadas <u>sobre o capital recebido</u>**, mas sobre **um valor pré-definido** (detalhamento sobre a NTN-F consta no Anexo II - Item 1). Assim, essas taxas de juros possuem a finalidade apenas de definir o fluxo de pagamentos dos títulos.

Com base nos fluxos de caixa definidos pelos parâmetros nominais do Decreto 9.292/2018, as normas contábeis prescrevem que devem ser calculados os juros que de fato representam o custo do capital disponibilizado, denominados **juros efetivos**.

Ademais, com base nesses juros efetivos, deve-se ainda calcular os **juros reais**, que descontam a atualização monetária do principal da dívida devido à inflação, conforme previsto no art. 89 da LDO 2019:

> Art. 89. A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada da União não poderá superar, no exercício de 2019, a variação do Índice Geral de Preços - Mercado - IGP-M da Fundação Getúlio Vargas.

Assim, não há qualquer incompatibilidade de normas mediante a utilização do Decreto 9.292/2018 em conjunto com o arcabouço contábil vigente. O primeiro define as taxas de **juros nominais** com a finalidade de definir o fluxo de pagamento dos títulos. O segundo define a forma de cálculo dos **juros efetivos**, com a finalidade de contabilizar o custo de fato do capital disponibilizado para uso.

Da Portaria-STN 442/2000

A Portaria-STN 442/2000 define que os juros contabilizados (no sistema patrimonial e orçamentário) coincidem com os juros nominais prescritos pelo Decreto 9.292/2018. Contudo, como apresentado na seção anterior, os juros estabelecidos pelo decreto são taxas nominais, com a finalidade de definir o fluxo de caixa dos títulos.

Logo, ao considerar os juros nominais como os juros efetivos e reais que a União deve pagar para as notas NTN-B e NTN-F, o normativo gera duas inconsistências contábeis: a aplicação de taxa de juros que **não incide sobre o capital que lhe foi disponibilizado para uso**; e a **não amortização de uma parcela da taxa de inflação** apropriada.

O problema da aplicação da taxa de juros sobre um valor diferente do capital recebido faz com que **parcela do principal da dívida não seja amortizada como despesa de capital**: o capital recebido quando o título é emitido – o principal da dívida – vai sendo diminuído por uma Variação Patrimonial Aumentativa, por conta de encargos não descontados no pagamento dos cupons, e, assim, uma parcela do principal não é paga como Despesa de Capital – Amortização da Dívida (Maiores detalhes no Apêndice B – Item 2).

Ademais, a metodologia adotada para os títulos NTN-F registra o valor da atualização monetária, mas não a desconta no pagamento dos cupons. Ou seja, a taxa de inflação não é descontada dos juros nominais. Assim, no momento do resgate, **o valor a pagar calculado e registrado contabilmente pode superar o valor a ser pago definido nos termos do Decreto 9.292/2018. Quando isso ocorre, a STN precisa realizar um lançamento contábil corretivo, sem base factual, para excluir a parte do valor de correção monetária** que supera o valor a ser efetivamente pago (maiores detalhes no Apêndice B – item 3).

Portanto, verifica-se que a aplicação da metodologia prevista na Portaria-STN 442/2000 gera inconsistências contábeis que acarretam a) a diminuição de principal da dívida sem correspondente despesa de amortização; b) o registro de fatos e fenômenos econômicos inexistentes; e c) a necessidade de exclusão de parcelas de atualização monetária calculadas.

Assim, o registro de fatos inexistentes vai de encontro ao art. 89 da Lei 4.320/1964, e ao art. 15 da Lei 10.180/2001, que dispõe que a finalidade da contabilidade é de **evidenciar fatos** ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial, conforme já afirmado anteriormente.

Outrossim, a exclusão de parcelas de correção monetária faz com que a atualização da dívida não corresponda ao índice previsto no mencionado art. 89 da LDO 2019.

Portanto, conclui-se que a aplicação de dispositivos da Portaria-STN 442/2000 se mostra incompatível com aspectos das Leis 4.320/1964, 10.180/2001 e 13.707/2018, bem como gera registros contábeis indevidos.

Das Normas Contábeis

Sobre as normas contábeis, verifica-se que sua correta aplicação impacta o patrimônio e o orçamento, visto que são aspectos que possuem correlação.

Conforme disposto no art. 15 da Lei 10.180/2001, a contabilidade deve **evidenciar os atos e fatos relacionados com a administração financeira, patrimonial e orçamentária**. Mas esses aspectos **não são completamente independentes**, visto que diversos fatos devem ser evidenciados em mais de um deles. Assim, tratando-se de **um mesmo fato** ou **fatos correlatos**, espera-se que sejam registrados com classificações e valores consistentes tanto no sistema patrimonial quanto no sistema orçamentário.

No caso da dívida, verifica-se que o acúmulo de juros é um fato de caráter predominantemente patrimonial, pois eles podem se acumular por mais de um exercício. Ademais, é por meio do patrimônio que se verifica o saldo devedor de uma operação em um momento específico do tempo.

Por sua vez, o pagamento do valor devido é um fato de natureza patrimonial e orçamentária, pois gera a saída de recursos financeiros que devem baixar o valor da obrigação registrada no sistema patrimonial, mas depende de dotação, empenho e liquidação no orçamento para ser pago.

Dessa forma, o pagamento de juros e a amortização da dívida afetam tanto o sistema orçamentário quanto o patrimonial e, portanto, devem ser registrados em ambos de forma consistente, em classificação e valor. Além disso, a realização do pagamento pelo valor correto depende do registro prévio dos juros e amortizações acumulados, a ser realizado pelo sistema patrimonial.

Nessa lógica, a Lei 4.320/1964 coloca no capítulo da **Contabilidade Patrimonial e Industrial**, de forma expressa, a responsabilidade pela **escrituração de serviços de amortização e juros da dívida fundada**, especificando ainda que **ela deve ser escriturada de forma a verificar, a qualquer momento, a <u>posição dos empréstimos</u>, inclusive os <u>serviços de amortização e juros</u>**.

Ademais, referida lei estabelece que **<u>os serviços da dívida a pagar</u>** devem ser registrados como despesa orçamentária, ao listá-los como dívida flutuante no art. 92. Assim, a Lei 4.320/1964 prevê a correlação entre os sistemas patrimoniais e orçamentário, ao dispor que compete ao sistema patrimonial escriturar corretamente os juros e a amortização da dívida fundada, sem prejuízo de constar no orçamento as parcelas a serem pagas.

Portanto, não procede o argumento da CCONT de que as normas de caráter patrimonial sobre os juros e a amortização da dívida não possuem o condão de afetar o orçamento, visto que o pagamento do serviço da dívida é **um fato** que deve ser registrado nos **dois sistemas**, e que a classificação e o pagamento adequados **dependem do correto registro de juros e amortizações <u>acumulados</u>**, de **<u>responsabilidade do sistema patrimonial</u>**, conforme prescreve a Lei 4.320/1964.

Assim, as normas NBC TSP 00 e NBC TSP 02, já incorporadas ao MCASP, são diretamente aplicáveis ao assunto. Já as normas Ipsas 29 e NBC TG 48, são aplicadas em subsídio à lacuna decorrente da inadequação da Portaria-STN 442/2000.

Dessa forma, considerando: a) não haver normativos legais que imponham a adoção da atual metodologia de cálculo de juros utilizada pela STN; b) as inconsistências contábeis geradas pela metodologia da Portaria-STN 442/2000, incompatíveis com as Leis 4.320/1964, 10.180/2001 e 13.707/2018, além das normas contábeis aplicáveis; c) a escrituração de juros e amortização da dívida fundada ser atribuída pela Lei 4.320/1964 ao sistema patrimonial; e d) a necessidade de verificabilidade e de consistência na evidenciação de fatos ligados aos sistemas patrimonial e orçamentário, conclui-se pela manutenção da distorção.

Devido à contestação da base legal da distorção nos comentários apresentados, foram inclusos no relatório final os dispositivos legais questionados, além de um apêndice extra, detalhando as falhas da metodologia utilizada pela STN e sua incompatibilidade com a legislação aplicável.

Considerando que a aplicação da metodologia de apropriação de juros definida pela Portaria-STN 442/2000 distorce a informação contábil contida no BGU 2019, uma vez que

superavalia a despesa orçamentária com juros e encargos da dívida pública mobiliária federal interna e, em consequência, subavalia sua despesa com amortização, entende-se necessário propor recomendação à Casa Civil da Presidência da República e à STN.

É importante ressaltar, contudo, que a mudança na metodologia de cálculo da despesa poderá requerer, por parte da STN, providências no sentido de efetuar alterações legais, fiscais, orçamentárias e operacionais, principalmente em decorrência das características dos diversos títulos que compõem a DPMFi.

Desse modo, considerando que poderá ser necessária a adequação da metodologia dos juros efetivos nos sistemas de controle e registros da DPF, além de eventual impacto, ainda não totalmente dimensionado, sobre regras fiscais, tais como a Regra de Ouro e a disponibilidade de fontes de recursos, entende-se pertinente propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que realize estudo técnico, com mapeamento de todos os impactos – legais, fiscais, contábeis, orçamentários, operacionais, de custo e outros, bem como elabore plano de ação relacionado à adoção da metodologia com base na taxa interna de retorno para reconhecimento das despesas com serviços e com amortização da dívida, a fim de registrar com fidedignidade seus aspectos orçamentário e patrimonial, em atendimento aos arts. 89 e 98 da Lei 4.320/1964 e ao art. 15 da Lei 10.180/2001, em consonância com o disposto nas Normas Brasileiras de Contabilidade TSP Estrutura Conceitual e TSP 02 e, subsidiariamente, IPSAS 29, apresentando os resultados ao Tribunal no prazo de 180 dias.

5.3.2.2. Registro do Adiantamento para Futuro Aumento de Capital em conta contábil indevida, gerando distorção estimada em R$ 1,9 bilhão

Na auditoria financeira do BGU 2019, constatou-se que o Afac realizado pela União em favor das empresas Infraero e Codesp, após 1/1/2017, foi contabilizado em conta indevida e em contradição com a rotina elaborada pela Copar, gerando distorção de classificação estimada em R$ 1.889.583.194,42.

Os critérios de classificação dos saldos de Afac foram encaminhados pela Copar/STN em resposta ao Ofício de Requisição 14-226 TCU/Semag por meio do Ofício-SEI 69.589/2019/ME. A tabela a seguir apresentada, retirada do mencionado ofício da STN, descreve os critérios de classificação dos saldos de Afac. Essa mesma tabela é também apresentada, de forma menos detalhada, na Macrofunção Siafi 021122, item 2.3.

Critérios de classificação dos saldos de Afac

Capital Social	Emissão de Ações	Correção de Afac	Prazo de Integralização	Registro Contábil (empresa)	Registro Contábil (União)	Contas Contábeis
100% União	Sem emissão	Sem correção	Até Assembleia Geral Ordinária do exercício	Patrimônio Líquido	Ativo Permanente (Investimento)	1221X0104
100% Público (União, Autarquias, Estados, DF e Municípios)	Com emissão	Sem correção	Até Assembleia Geral Ordinária do exercício seguinte	Passivo Circulante	Ativo Circulante	1131X1000
Público e Privado (regra geral) e, excepcionalmente, para as demais empresas, no caso dos AFACs recebidos antes de 2017.	Com emissão	Selic	Não definido	Passivo Não circulante	Ativo Não circulante	1212X0106 (principal) 1212X0108 (correção)

Fonte: Ofício-SEI 69.589/2019/ME – Resposta ao Ofício de Requisição 14-226 TCU/Semag.

Infraero

A Infraero é uma empresa não dependente que possui 100% do capital social pertencente à União. Dessa forma, o saldo de Afac transferido à empresa deveria ser classificado na conta 122110104 – Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – Consolidação, classificado em Participações Permanentes. Para saldos transferidos até 31/12/2016, a classificação correta, segundo os critérios acima, seria na conta 121210106 – Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – Consolidação, classificado no Ativo Realizável a Longo Prazo.

Na data-base de 31/12/2019, o saldo da conta contábil 121210106 para a conta corrente da Infraero era de R$ 2.413.905.834,00. Entretanto, segundo a empresa, o saldo recebido após 31/12/2016 e ainda não integralizado foi de R$ 1.883.142.834,00. Esse saldo, portanto, deveria estar representado na conta 122110104, em participações permanentes, representando uma distorção de classificação de R$ 1.883.142.834,00.

Codesp

A Codesp é uma empresa não dependente que, até 28/6/2018, possuía capital público e privado. Após esta data, passou a ter capital 100% público. Assim, o saldo de Afac transferido após a data retromencionada à empresa deveria ser classificado na conta 113111000 – Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – Consolidação, classificado nos Demais Créditos e Valores a Curto Prazo do Ativo Circulante. Para saldos transferidos até 28/6/2018, a classificação correta, segundo os critérios acima, seria na conta 121210106 – Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – Consolidação, classificado no Ativo Realizável a Longo Prazo.

Na data-base de 31/12/2019, o saldo da conta contábil 121210106 para a conta corrente da Codesp era de R$ 571.571.227,25. Entretanto, segundo a empresa, o saldo recebido após 28/6/2018 foi de R$ 6.440.360,42. Esse saldo, portanto, deveria estar representado na conta 113111000 (Ativo Circulante), representando distorção de classificação de R$ 6.440.360,42.

Causas

Ausência de controles eficazes que permitam reconhecer ativos de acordo com os critérios aplicáveis, quais sejam: o art. 2º, parágrafo único, do Decreto 2.673/1998, o art. 74 do Decreto 8.945/2016, e a Macrofunção Siafi 021122, item 2.3.

Efeitos

Distorção de classificação caracterizada por superavaliação do Ativo Realizável a Longo Prazo, estimada em R$ 1.889.583.194,42; e subavaliação estimada dos Investimentos, de R$ 1.883.142.834,00, e do Ativo Circulante, de R$ 6.440.360,42.

Comentários do gestor

A STN apresentou seus comentários quanto à distorção em análise por meio do Ofício-SEI 82.786/2020/ME, em que considera pertinentes os questionamentos do TCU. Entretanto, considera também que é competência das UGs dos Ministérios Supervisores que realizaram os aportes dos recursos em análise promover a retificação de tais lançamento. Por isso, afirmou que enviaria mensagem a essas UGs por meio do Siafi (Comunica) para dar ciência das distorções verificadas pelo TCU, bem como solicitar adequação das rotinas de transferências de Afac ao disposto na Macrofunção 021122.

Conclusão

A macrofunção 021122 define os procedimentos para registro das participações da União em empresas e detalha, em seu item 2.3, como devem ser contabilizadas as transferências de recursos para empresas estatais, conforme Tabela acima. A equipe de auditoria realizou testes substantivos a fim de confirmar a classificação dos recursos transferidos a título de Afac e identificou distorções de classificação estimadas no montante de R$ 1.889.583.194,42, confirmadas pela STN em seus comentários.

Cumpre ressaltar, porém, que os testes foram realizados em pequena amostra de empresas que receberam aportes de capital, havendo, portanto, risco de que existam distorções na classificação de Afac transferido a outras empresas investidas. Cabe à STN promover a verificação da classificação dos demais saldos, de acordo com os critérios existentes na macrofunção 021122, determinando sua retificação pelos órgãos competentes quando for necessário.

O gestor alegou ser das UG dos ministérios supervisores que realizaram as citadas transferências de recursos a competência para realizar a retificação dos lançamentos que promoveram distorções na contabilidade da União.

É importante destacar que, apesar de ser, de fato, competência de tais entidades realizar os lançamentos referentes aos aportes de Afac nas empresas investidas, a STN não deve se eximir de sua competência para normatizar tais procedimentos contábeis, como o fez por meio da Macrofunção 021122, e supervisionar a contabilização dos atos e dos fatos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial da União, preconizada no inciso XI do art. 1º do Regimento Interno da STN (Portaria-MF 285/2018).

Portanto, é necessário que se instituam controles para a verificação dos registros referentes a aportes de capital em empresas investidas que, embora sejam realizados pelas Unidades Gestoras dos ministérios supervisores de cada empresa estatal, refletem diretamente na UG da Copar e, em última instância, no BGU.

Entretanto, considera-se suficiente para o momento o encaminhamento proposto no item 5.3.1.5. para sanar as atuais distorções e mitigar os riscos de novas ocorrências no futuro.

5.3.2.3. Contas de Variação Patrimonial Diminutivas próprias de "correção monetária das dívidas mobiliária e contratual" utilizadas para registrar atualização monetária negativa de empréstimos a receber, no montante de R$ 7,1 bilhões

Na auditoria financeira do BGU 2019, verificou-se que as contas de VPD 343110100 – Variações Monetárias de Dívida Contratual e 343340100 – Variação Monetária Dívida Mobiliária Interna foram indicadas para registro da atualização monetária negativa das contas de empréstimos a receber, a saber: 112410100 – Empréstimos Concedidos a Receber; 112410301 – Crédito de Operações Especiais a Receber; 112410302 – Juros a Receber – Operações Especiais; 112410304 – Juros Pro-Rata sobre Financiamento a Receber – Exceto FAT; 121110301 – Empréstimos Concedidos a Receber; 121110314 – Créditos de Operações Especiais a Receber; 121110316 – Juros a Receber – Operações Especiais; 121110320 – Operações Especiais Securitizadas; e 121249818 – Créditos Sub-Rogados – Estado, no montante de R$ 7.086.672.044,62.

Causas

O PCASP e o Siafi, por meio da transação >CONCONTA, estabelecem que as contas de VPD 343110100 – Variações Monetárias de Dívida Contratual e 343340100 – Variação Monetária Dívida Mobiliária Interna se destinam a registrar exclusivamente a atualização monetária incidente

sobre as dívidas contratual e mobiliária internas, sem abrir exceção a qualquer outra classe de ativo ou passivo.

Os registros no Siafi são feitos a partir da indicação da "situação", conjunto de códigos estruturados que permite o lançamento automatizado do fato contábil. Na estrutura da situação que registra a variação monetária negativa, as contas de VPD 343110100 e 343340100 foram usadas indevidamente. Os documentos emitidos pelas UG executoras que registraram, de forma inadequada o fato contábil, foram listados no documento E 450.1.D (peça 210 do TC 033.588/2019-8).

Efeitos

Subavaliação das contas de VPD destinadas ao registro de correção monetária negativa de empréstimos concedidos (conta de ativo), que deveriam ter recebido os valores lançados indevidamente na VPD de atualização monetária das dívidas contratual e mobiliária (conta de passivo), que, por sua vez, ficou supervalorizada no mesmo montante.

A distorção não implica alteração nos valores de nível agregado demonstrados nas Variações Monetárias e Cambiais diminutivas da DVP. Todavia, distorce a informação contábil em nível analítico, comprometendo as características qualitativas relativas a relevância, representação fidedigna, comparabilidade e compreensibilidade da informação contábil, previstas na NBC TSP Estrutura Conceitual.

Comentários do gestor

Por meio da Nota Técnica-SEI 11.844/2020/ME, a STN reconheceu o uso indevido das contas de VPD 343110100 e 343340100, referentes a variações monetárias da dívida, nas situações que registram ajustes e variações monetárias com efeitos financeiros negativos sobre empréstimos e financiamentos concedidos. Para corrigir o erro, tomou as seguintes providências:

a) substituição das contas 343110100 e 343340100, relativas à variação monetária da dívida, pela 3439x0103 Atualização Monetária Negativa, aplicada a empréstimos a receber; e
b) transferência do saldo de R$ 1.461.412.808,68, referente a 2020, da conta 343110100 para as contas 343910103 e 343910200, conforme documentos 2020NL000276 e 2020NL000277, da UG 170700.

Conclusão

As providências tomadas pela STN permitem que se corrija o erro de indicação de conta de VPD a partir das demonstrações contábeis de 2020, não surtindo efeito, porém, para corrigir a distorção apontada em 2019, em virtude de já terem sido finalizados os procedimentos para encerramento do exercício publicada a informação contábil relacionada.

5.3.2.4. Contas de Variação Patrimonial Diminutiva de apropriação de juros e encargos da dívida e de demais empréstimos a pagar utilizadas para apropriação de juros e encargos negativos incidentes sobre empréstimos a receber, no montante de R$ 6 bilhões

Na auditoria financeira do BGU 2019, foi observado que as contas de VPD 341110100 – Juros da Dívida Contratual com Instituições Financeiras; 341150100 – Juros da Dívida Contratada com Governos; 341840100 – Outros Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos – Estado; 341850100 – Outros Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos – Município; que são próprias de apropriação de juros e encargos da dívida e de demais empréstimos e financiamentos contraídos (contas de passivo), foram indicadas para apropriar juros e encargos negativos incidentes

sobre empréstimos a receber, em contrapartida com as contas de ativo 112410203 – Juros a Receber – Financiamentos Concedidos; 112410401 – Encargo sobre Empréstimos Concedidos a Receber – Exceto FAT; 112450401 – Encargo sobre Empréstimos Concedidos a Receber – Exceto FAT – Município; 121110301 – Empréstimos Concedidos a Receber; 121140301 – Empréstimos Concedidos a Receber – Estado; e 121150301 – Empréstimos Concedidos a Receber – Município, no montante de R$ 5.993.344.498,53.

Causas

O PCASP e o Siafi, por meio da transação >CONCONTA, estabelecem que as contas de VPD 341110100 – Juros da Dívida Contratual com Instituições Financeiras e 341150100 – Juros da Dívida Contratada com Governos se destinam a registrar a apropriação de juros da dívida pública contratual. Já as contas 341840100 – Outros Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos – Estado e 341850100 – Outros Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos – Município se destinam a apropriar juros e encargos de dívida contratual e demais empréstimos e financiamentos contraídos.

Os registros no Siafi são feitos a partir da indicação da "situação", conjunto de códigos estruturados que permite o lançamento automatizado do fato contábil. As contas de VPD 341110100, 341150100, 341840100 e 341850100 foram usadas indevidamente na estrutura da situação que pretendia registrar juros e encargos negativos de empréstimos e financiamentos a receber. Os documentos emitidos pelas UG executoras que registraram, de forma inadequada, o fato contábil foram listados no documento E 450.1.D (peça 210 do TC 033.588/2019-8).

Efeitos

Subavaliação das contas de VPD destinadas à apropriação de juros e encargos negativos de empréstimos concedidos, que deveriam ter recebido os valores lançados indevidamente como VPD de juros e encargos das dívidas e de empréstimos e financiamentos a pagar, que, por sua vez, ficaram supervalorizadas no mesmo montante.

A distorção afeta números demonstrados na DVP. Diferente dos casos das variações monetárias e cambiais, os juros e encargos são segregados por tipo de empréstimo, a saber: a) VPA Financeira – Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos **Concedidos**; e b) VPD Financeira – Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos **Obtidos**.

Assim, por terem sido lançadas como VPD de custo da dívida, as remunerações negativas de empréstimos a receber constaram indevidamente representadas no título VPD Financeiras – Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos **Obtidos** da DVP (ao invés de concedidos), sobrevalorizando-as em R$ 5,9 bilhões, conforme a seguir.

Segregação dos juros e encargos da STN

R$ 1,00

Juros e Encargos da STN	(a) VPA Financeira – juros e encargos empréstimos concedidos	(b) VPD Financeira – juros e encargos empréstimos obtidos	(c) VPD Financeira – juros e encargos negativos de empréstimos a receber
Juros e encargos na DVP/2019	53.924.301.727	324.971.541.533	
Juros e encargos negativos incidentes sobre empréstimos a receber		-5.993.344.498	5.993.344.498
TOTAL	**53.924.301.727**	**318.978.197.034**	**5.993.344.498**

Fonte: Siafi.

O valor total representa os saldos adequados das variações incorridas com juros e encargos em 2019. Para isso, os juros e encargos negativos de empréstimos a receber (c) devem ser destacados e representados em título apropriado na DVP, para que a demonstração apresente de forma transparente informação relevante, fidedigna, comparável e compreensível.

Comentários do gestor

Por meio do Ofício-SEI 81.154/2020/ME, a STN reconheceu o uso indevido das contas 3411x0100 e 3418x0100 para lançamento dos efeitos negativos de juros e relatou que foram reestruturadas as situações no Siafi para que as contrapartidas dos lançamentos de atualização negativa ocorram somente na conta 3439x0103 (Atualização Monetária Negativa).

Além disto, verificou-se que a UG 170700 emitiu o documento 2020NL000275 para fins de reclassificar o saldo da conta 341110100 para a 349910100 (Outras VPDs Financeiras).

Conclusão

As providências da STN permitem que se corrija o erro de indicação de conta de VPD a partir das demonstrações contábeis de 2020, não surtindo efeito, contudo, para o saneamento das distorções apontadas em 2019, em virtude de já terem sido finalizados os procedimentos para encerramento do exercício.

Entretanto, as medidas de transferência dos saldos acumulados da conta 341110100 para a 349910100 e de reestruturação das situações no Siafi para substituir as contas 3411x0100 e 3418x0100 pela 3439x0103 não são coerentes.

Primeiro porque fatos semelhantes, referentes aos efeitos negativos dos juros e encargos de empréstimos a receber, serão retratados em contas distintas de códigos 349910100 e 3439x0103. Em segundo lugar, porque fatos típicos de juros e encargos financeiros de empréstimos e financiamentos deixarão essa qualificação para compor os grupos de VPD financeiras diversas e de variações cambiais e monetárias.

O resultado dessas medidas é lesivo à transparência e à compreensão plena da remuneração dos empréstimos concedidos. A DVP apresentará, em posição de destaque e de forma explícita, a VPA Financeira – Juros e Encargos (positivos) de Empréstimos e Financiamentos Concedidos (saldo da conta 441000000), e, a contrário senso, fragmentará a VPD com os Juros e Encargos (negativos) de Empréstimos e Financiamentos Concedidos em títulos genéricos, como Outras VPDs Financeiras (agregado da conta 349000000), e em títulos inadequados, como Variações Monetárias e Cambias (agregado da conta 343000000).

As medidas anunciadas pela STN colidem com as orientações do critério de localização da informação, previstas no item 8.37 da NBC TSP Estrutura Conceitual. Segundo esse critério, a localização pode afetar a maneira como os usuários interpretam e comparam a informação e tem impacto sobre a contribuição da informação para os objetivos da elaboração e da divulgação da informação contábil e para o atendimento das características qualitativas.

Em vista de uma classificação sugerida que desagrega de forma descoordenada, na DVP, os vários componentes da informação sobre juros e encargos de empréstimos e financiamentos a receber, faz-se necessário que os efeitos negativos sejam representados em posição adequada e clara, de modo que o usuário possa interpretar as informações sobre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas de empréstimos a receber em sua completude e de forma coerente e harmônica.

Diante do exposto, faz-se oportuno propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que padronize, já para o exercício de 2020, os procedimentos contábeis de registro dos juros e encargos negativos de empréstimos a receber, a fim de evitar que fatos semelhantes sejam registrados em contas de naturezas e funções distintas e de forma que a Demonstração das Variações Patrimoniais comunique ao usuário da informação contábil as variações positivas e negativas relacionadas ao título empréstimos e financiamentos concedidos, em observância às características qualitativas da representação fidedigna, comparabilidade e compreensibilidade, e aos itens 8.37 e 8.45 a 8.57 previstos na NBC TSP Estrutura Conceitual.

5.3.2.5. Conta de Variação Patrimonial Diminutiva própria de "correção monetária negativa incidente sobre empréstimos e financiamentos a receber" utilizada para registrar atualização monetária de contas do passivo, no montante de R$ 2,3 bilhões

Na auditoria financeira do BGU 2019, apurou-se que a conta de VPD 343910103 – Atualização Monetária Negativa, destinada exclusivamente ao registro da atualização monetária referente a empréstimos e financiamentos concedidos (conta do ativo), foi utilizada para registro da atualização monetária das contas de passivo 218912600 – Entidades Credoras Federais, 228911600 - Obrigações com Entidades Federais – Consolidação e 218912902 – Custo das Operações Cambiais e Reservas, no montante de R$ 2.277.008.009,67.

Causas

O PCASP e o Siafi, por meio da transação >CONCONTA, estabelecem que a conta 343910103 se destina a registrar variações patrimoniais diminutivas decorrentes da atualização monetária negativa incidente sobre empréstimos e financiamentos concedidos, sem abrir exceção a qualquer outra classe de ativo ou passivo.

Os registros no Siafi são feitos a partir da indicação da "situação", conjunto de códigos estruturados que permite o lançamento automatizado do fato contábil. Na estrutura da situação que registra a variação monetária passiva, a conta de VPD 343910103 foi usada indevidamente. Os documentos emitidos pelas UG executoras que registraram, de forma inadequada, o fato contábil foram listados no documento E 450.1.D (peça 210 do TC 033.588/2019-8).

Efeitos

Sobrevalorização da conta de VPD 343910103, destinada ao registro de variações monetárias negativas de empréstimos e financiamentos concedidos, por acumular valores que não lhe compete retratar. Em contrapartida, houve subavaliação da atualização monetária passiva de obrigações no mesmo montante.

A distorção não implica alteração nos valores de nível agregado demonstrado nas Variações Monetárias e Cambiais diminutivas da DVP. Todavia, distorce a informação contábil em nível analítico, comprometendo as características qualitativas de relevância, representação fidedigna, comparabilidade e compreensibilidade da informação contábil, previstas na NBC TSP Estrutura Conceitual.

Comentários do gestor

Por meio da Nota Técnica-SEI 11.844/2020/ME, expedida em resposta ao Ofício de Requisição 36-226/2019-TCU-SEMAG – Relatório para Comentários dos Gestores, a STN admitiu

o uso incorreto da conta de VPD 343910103 para o reconhecimento das obrigações com o resultado negativo do Banco Central, na conta 218912902, e com entidades federais, na conta 228911600.

Explicou que o erro deveu-se à inexistência de conta para evidenciar os referidos fatos contábeis e que foram tomadas as seguintes providências:

a) criação da conta 343910104 Outras Variações Monetárias e Cambiais – Atualização Monetária – Demais Passivos, para fins de reconhecimento de obrigações não classificadas nos demais desdobramentos do grupo 343000000, que agrega as variações cambiais e monetárias diminutivas;
b) reclassificação dos saldos de 2020 da conta 343910103 para a 343910104, conforme documentos 2020NL000001, da UG 170600, e 2020NL000003, da UG 170512; e
c) correção das situações do Siafi que viabilizam o lançamento contábil, para evitar o registro indevido na VPD 343910103.

Conclusão

As providências tomadas pela STN permitem que se corrija o erro de indicação de conta de VPD a partir das demonstrações contábeis de 2020, não surtindo efeito, no entanto, para corrigir a distorção apontada em 2019, em virtude de já terem sido finalizados os procedimentos para encerramento do exercício e publicada a informação contábil relacionada.

5.4. Controles Internos Contábeis

A seguir estão descritas as principais deficiências encontradas nos controles internos, cujos reflexos ocasionaram inconsistências nos registros contábeis, em prejuízo à confiabilidade, à verificabilidade e à representação fidedigna da informação contábil.

5.4.1 Registro de empréstimos recebidos antecipadamente por valores líquidos, em razão da ausência do registro contábil da obrigação referente a cauções recebidas de devedores

Na auditoria financeira do BGU 2019, identificou-se o não reconhecimento de obrigação referente a cauções recebidas pela União, bem assim a baixa de Empréstimos Concedidos a Receber (1.1.2.4.1.01.00) e o reconhecimento das respectivas receitas pelos valores líquidos de R$ 13.033.036,77 da Companhia Energética de Alagoas (Ceal) e da Companhia Energética do Piauí (Cepisa), e de R$ 28.359.706,51 relativo à Companhia de Abastecimento d'Água e Saneamento do Estado de Alagoas (Casal), conforme documentos 2019NS000634 e 2019NS001015.

Segundo a Macrofunção Siafi 021126 (Depósitos em Garantia), há que se observar os procedimentos a serem adotados em razão do tipo de garantia apresentada:

a) caução em dinheiro: apropriação e baixa dos valores por meio do registro em contas patrimoniais e de controle; e
b) caução em títulos da dívida pública, seguro-garantia e fiança bancária: apropriação e baixa por meio do registro em contas de controle.

No caso, a União tem a obrigação de restituir os valores quando satisfeitos os requisitos para sua devolução. Em contrapartida, no ato de entrada do dinheiro de terceiro na conta de disponibilidade, deve-se registrar a obrigação da União em devolver tais recursos.

Entretanto, constatou-se que a devolução referente às cauções apresentadas pelas empresas Ceal, Cepisa e Casal, no total de R$ 41.392.743,28, foi baixada por meio de débitos diretos na conta Outras VPD Financeiras (3.4.9.9.1.01.00) e de créditos na conta Empréstimos Concedidos

a Receber (1.2.1.1.1.03.01), o que evidencia a não contabilização do passivo à época do recebimento dos valores, em contraposição às orientações da Macrofunção Siafi 021126 – Depósitos em Garantia.

Além disso, o recebimento dos empréstimos concedidos a essas empresas foi registrado pelos valores líquidos, uma vez que houve crédito na conta de Empréstimos Concedidos a Receber (1.1.2.4.1.01.00), conta corrente PPF 1705114 DMPL, UG 170512, em 9/7/2019, de R$ 1.471.646,78 ao invés de R$ 14.504.683,55; e de R$ 2.793.493,15, em 2/12/2019, ao invés de R$ 31.153.199,66, também em razão da restituição das cauções, conforme detalhado na tabela seguinte.

Recebimento dos Empréstimos concedidos à Ceal, Cepisa e Casal

R$ 1,00

Data	Entidade	Parcela amortizada (R$) (A)	Valor efetivamente pago pelas empresas (R$) (B)	Diferença (A) – (B) = (C)	Documento Siafi
9/7/19	Ceal-AL	1.813.085,40	183.956,21	1.629.129,19	2019RA004736
	Cepisa	12.691.598,15	1.287.690,57	11.403.907,58	2019RA004737
Subtotal		**14.504.683,55**	**1.471.646,78**	**13.033.036,77**	**-**
2/12/19	Casal	31.153.199,66	1.149.265,90	28.359.706,51	2019RA008034
			1.644.227,25		2019RA008051
Subtotal		**31.153.199,66**	**2.793.493,15**	**28.359.706,51**	**-**
TOTAL		**45.657.883,21**	**4.265.139,93**	**41.392.743,28**	**-**

Fonte: Mapas do BB, julho/2019 e dezembro/2019, e Siafi Operacional.

Assim, na prática, os recursos das cauções (coluna C), ao invés de serem restituídos às empresas, destinaram-se a amortizar parcela dos empréstimos concedidos pela União a elas (coluna A), que efetivamente pagaram apenas um valor complementar (coluna B).

Sobre esse assunto, a 8ª edição do MCASP, ao tratar das receitas, registra que as amortizações de empréstimos concedidos pelo ente público em títulos e contratos, que representam o retorno de recursos anteriormente emprestados pelo poder público, são receitas de capital, na espécie "amortização de empréstimos concedidos", portanto, na qualidade de receitas, submetem-se à regra geral de que as receitas devem ser registradas pelos valores brutos.

Assim, os valores arrecadados devem ser registrados pelos seus valores brutos e, nos casos de restituições, ser evidenciados em contas redutoras de receita. E, ao mencionar o tratamento a ser dado às devoluções dos valores de terceiros (cauções/depósitos), o MCASP menciona a devolução mediante o registro de baixa do passivo financeiro.

Sendo assim, o não reconhecimento à época da obrigação decorrente do recebimento de cauções, bem como o registro líquido de valores no patrimônio da União, não retratam as operações realizadas, contrariam o disposto no MCASP e, mais ainda, as características qualitativas da representação fidedigna, compreensibilidade, tempestividade e verificabilidade da informação contábil, todas previstas na NBC TSP Estrutura Conceitual.

Comentários do gestor

A STN confirmou a irregularidade ao registrar que nos casos de caução em dinheiro o procedimento correto é efetuar registros em contas patrimoniais e de controle, e comprometeu-se em adequar a rotina contábil adotada para contemplar o registro correto do fato.

Conclusão

Embora tenha havido o reconhecimento do fato irregular, qual seja, o registro líquido de antecipações financeiras, em razão da ausência de registro contábil de cauções recebidas, no montante de R$ 41.392.743,28, em contraposição às disposições da Macrofunção Siafi 021126 (Depósitos em Garantia) do MCASP e da NBC TSP Estrutura Conceitual, não houve a necessária correção dos registros apontados, permanecendo, dessa forma a falha constatada.

Diante do exposto, faz-se pertinente propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que, no prazo de 180 dias, realize o levantamento de todas as cauções recebidas relacionadas à conta de Empréstimos Concedidos a Receber (1.1.2.4.1.01.00) que não tenham sido oportunamente registradas como obrigação e proceda ao seu reconhecimento, em atendimento à Macrofunção Siafi 021126 – Depósitos em Garantia, à 8ª edição do MCASP, e à NBC TSP Estrutura Conceitual.

5.4.2 Inobservância do regime de competência no registo dos juros a receber

Na auditoria financeira do BGU 2019, averiguou-se inobservância do regime de competência no registro dos juros dos programas regidos pela Lei 8.727/93 (janeiro, fevereiro, março, abril e junho), conta Encargo sobre Empréstimos Concedidos a Receber – Exceto FAT (1.1.2.4.1.04.01), e MP 2.185/01 (fevereiro e novembro), conta Encargo sobre Empréstimos Concedidos a Receber – Exceto FAT – Municípios (1.1.2.4.5.04.01), UG 170512 (2019NS000066, 2019NS000193, 2019NS000202, 2019NS000276, 2019NS000372, 2019NS000531, 2019NS000162 e 2019NS000992), em contraposição à 8ª edição do MCASP e ao arcabouço normativo vigente.

Comentários do gestor

A STN declarou que a correta apropriação dos juros depende da divulgação oficial dos índices de atualização referentes ao mês transcorrido. Ademais, destacou o exíguo prazo após essa divulgação para proceder aos registros no Siafi, alegando que isso inviabiliza muitas vezes o registro contábil dos juros no mês de competência em tempo hábil.

Conclusão

Considerando o reconhecimento do fato irregular, conclui-se que houve inobservância do regime de competência no registro dos juros dos programas regidos pela Lei 8.727/93 (janeiro, fevereiro, março, abril e junho), conta Encargo sobre Empréstimos Concedidos a Receber – Exceto FAT (1.1.2.4.1.04.01), e MP 2.185/01 (fevereiro e novembro), conta Encargo sobre Empréstimos Concedidos a Receber – Exceto FAT – Municípios (1.1.2.4.5.04.01), UG 170512 (2019NS000066, 2019NS000193, 2019NS000202, 2019NS000276, 2019NS000372, 2019NS000531, 2019NS000162 e 2019NS000992), em contraposição à 8ª edição do MCASP e ao arcabouço normativo vigente.

Entretanto, embora essa irregularidade tenha se confirmado, deixa-se de expedir nova recomendação, uma vez que, por meio do item 1.8 do Acórdão 1.322/2018-TCU-Plenário (relator ministro Vital do Rego), referente à apreciação das Contas do Presidente da República do exercício de 2017, foi proferida recomendação para que todas as Coordenações-Gerais da Secretaria de Tesouro Nacional realizassem a contabilização de juros a receber na forma constante do subitem 9.3.3 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, o que ainda está sob monitoramento.

5.4.3. Registro indevido de amortização do principal e de juros em uma única conta contábil

Na auditoria financeira do BGU 2019, constatou-se o registro indevido dos juros a receber, durante todo o exercício de 2019, na conta de Empréstimos Concedidos a Receber (1.1.2.4.1.01.00), contas correntes P 33657248000189 – BNDES – e P 00360305000104 – CEF; conta Créditos de Operações Especiais a Receber (1.1.2.4.1.03.01), conta corrente PESBB001 – Banco do Brasil; e conta Operações Especiais Securitizadas (1.1.2.4.1.03.03), conta corrente P 00000000000191 – Banco do Brasil.

Tal fato revela inobservância dos pressupostos de evidenciação e transparência na divulgação das informações contábeis, conforme disposto na NBC TSP Estrutura Conceitual, e falhas nas estruturas de controle internos.

Comentários do gestor

Segundo a STN, os créditos nas contas mencionadas foram recentemente segregados de acordo com a natureza da receita, contudo, consoante identificado pela auditoria, a atual rotina de contabilização permanece registrando o ingresso de recursos em uma única conta contábil. Diante disso, foi relatado que já estão sendo adotadas as providências necessárias para revisão da atual rotina de contabilização, de modo a apropriar os ingressos de principal e juros, conforme o caso, diretamente nas contas de destino.

Conclusão

A afirmação apresentada prescinde de análise, haja vista a confirmação do registro de amortização do principal e dos juros de forma conjunta em uma única conta contábil.

Assim, conclui-se que houve o registro indevido dos juros a receber durante todo o exercício de 2019 na conta de Empréstimos Concedidos a Receber (1.1.2.4.1.01.00), contas correntes P 33657248000189 – BNDES – e P 00360305000104 – CEF; conta Créditos de Operações Especiais a Receber (1.1.2.4.1.03.01), conta corrente PESBB001 – Banco do Brasil; e conta Operações Especiais Securitizadas (1.1.2.4.1.03.03), conta corrente P 00000000000191 – Banco do Brasil, em contraposição aos pressupostos de evidenciação e transparência na divulgação das informações contábeis, conforme disposto na NBC TSP Estrutura Conceitual, e revelando falhas nas estruturas de controle internos.

Diante do exposto, oportuno propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que adote as medidas necessárias para que o registro contábil de amortização do principal e dos juros, referentes às contas de Empréstimos Concedidos a Receber (1.1.2.4.1.01.00), Créditos de Operações Especiais a Receber (1.1.2.4.1.03.01) e Operações Especiais Securitizadas (1.1.2.4.1.03.03) seja realizado de forma segregada, de acordo com a natureza da receita, em atendimento aos pressupostos de evidenciação e transparência na divulgação das informações contábeis, conforme disposto na NBC TSP Estrutura Conceitual, apresentando ao Tribunal a comprovação de sua adequação no prazo de 180 dias.

5.4.4. Uso de contas de resultado para promoção de ajustes não pertencentes ao exercício de 2019

Na auditoria financeira do BGU 2019, foi observado o uso indevido de contas de variações patrimoniais para retificar o registro de capitalização dos juros do segundo semestre de

2018, em 31/5/2019, no valor de R$ 119.752,54, na conta Créditos de Operações Especiais a Receber (1.1.2.4.1.03.00), UG 170700, conta corrente P PF 20B003 – Basa, em detrimento da conta de Ajustes de Exercícios Anteriores, conforme documento Siafi 2019NL000282.

Esse assunto é abordado pela Macrofunção Siafi 021141 – Ajuste de Exercícios Anteriores, segundo a qual o ajuste de exercícios anteriores ocorrerá pelo reconhecimento decorrente de efeitos da mudança de política contábil ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.

O uso indevido de contas de resultado para promover ajustes não pertencentes ao exercício de 2019 resultou na alteração qualitativa do resultado do período, revelando a ausência de controles internos capazes de garantir a correção e a confiabilidade da informação contábil.

Comentários do gestor

Sobre a questão, a STN afirmou que, em que pese a ocorrência do erro operacional, esse registro contábil representa um caso isolado e que para todos os demais registros contábeis foi utilizada a conta de Ajustes de Exercícios Anteriores.

Conclusão

Considerando a ratificação do fato irregular pelo gestor, conclui-se que houve o uso indevido de contas de variações patrimoniais para retificar o registro de capitalização dos juros do segundo semestre de 2018, em 31/5/2019, no valor de R$ 119.752,54, na conta Créditos de Operações Especiais a Receber (1.1.2.4.1.03.00), UG 170700, conta corrente P PF 20B003 – Basa, conforme documento Siafi 2019NL000282, ao invés da conta de Ajustes de Exercícios Anteriores, em desconformidade com a Macrofunção Siafi 021141 – Ajuste de Exercícios Anteriores.

Embora a irregularidade tenha se confirmado, entende-se desnecessária a emissão de recomendação específica, uma vez que, a princípio, tratou-se de erro pontual e não de prática contábil reiterada. Cabe destacar que esse tipo de ocorrência é sempre objeto de verificação no curso das auditorias do BGU.

5.4.5. Inexistência de critérios formais para constituição de ajustes para perdas em contas de empréstimos e financiamentos concedidos

Na auditoria financeira do BGU 2019, verificou-se a inexistência de critérios formalmente estabelecidos para a constituição de ajustes para perdas no âmbito da STN, considerando as respostas apresentadas pelas Coordenações.

Verificou-se que não há normativos que estabeleçam os critérios que devem ser considerados para constituição do ajuste para perdas, nem a forma de mensuração dos valores a serem registrados. Há, sim, algumas diretrizes não formais, nas quais se balizam os servidores responsáveis pelo registro. Esse fato sujeita esses agentes à subjetividade e à utilização de critérios que não foram avaliados por instâncias competentes.

Ademais, a formalização, além de garantir uniformidade, auxilia na elaboração das informações divulgadas em notas explicativas e na compreensão de terceiros externos à administração, sendo assim, possível concluir pela sua urgente necessidade.

Comentários do gestor

Não foram apresentadas considerações.

Conclusão

Em face da não apresentação de justificativas para a constatação, ratifica-se a necessidade urgente de formalização de uma política de constituição e mensuração dos valores a serem registrados na conta de ajuste para perdas com empréstimos e financiamentos concedidos pela União.

Contudo, como a recomendação proposta no item 5.3.1.2 contempla a correção da presente falha de controle, dispensa-se nova recomendação específica para o presente item.

5.4.6. Divergências entre o percentual de participação da União em investidas adotado pela STN e aquele divulgado pelas investidas

Na auditoria financeira do BGU 2019, constatou-se que as seguintes empresas possuem divergência entre o percentual de participação utilizado pela Copar para o cálculo do saldo de investimento e de ativo temporário, conforme encaminhado pelo Ofício-SEI 82639/2019/ME, e o apurado pela equipe de auditoria.

Divergências no Controle do Percentual de Participação da União em Empresas

Conta contábil	Empresa	Participação utilizada pela	Participação apurada (%)	Diferença (%)
122110101	CODESP	99,9687610	99,9999998	0,0312389
121310105	CHESF	0,3755563	0,3470173	- 0,0285391
121310105	Ceagesp	99,6819139	99,6835162	0,0016023

Fonte: peças 49 e 174 do TC 033.588/2019-8.

A participação da União na Codesp foi obtida das demonstrações financeiras de 30/9/2019, item 24 – Patrimônio Líquido. Com relação à Chesf, a informação adveio das demonstrações financeiras de dezembro de 2018, item 34.1 – Capital Social, sendo essa a informação mais recente disponível. Para a Ceagesp, a participação da União em seu capital social foi identificada no demonstrativo contábil intermediário de 30/9/2019, item 23 – Patrimônio Líquido.

Essa divergência sobre o correto percentual de participação da União nas referidas empresas provoca o registro de ativos com valor incorreto e revela deficiência nos controles internos da STN quanto à capacidade de garantir a adequação e a correção dos procedimentos que resultam em registros contábeis confiáveis e fidedignos.

Comentários do gestor

A STN apresentou seus comentários quanto à distorção em análise por meio do Ofício-SEI 82.786/2020/ME, em que justificou as diferenças apontadas nas participações apuradas pela equipe de auditoria. Segundo o gestor, as diferenças relativas à Codesp e Ceagesp são devidas ao resgate de participações detidas por acionistas privados dessas empresas, o que elevou a participação da União. Para esses dois casos, haverá necessidade de atualizar o registro do saldo de investimentos, visto que a participação na Codesp é avaliada pelo MEP, e na Ceagesp o referido resgate ocorreu antes da transferência do saldo de participação para o ativo temporário.

No caso da Chesf, foi alegado que a empresa é avaliada pelo método de custo, sendo seu registro realizado em 2011, quando a participação da União na empresa correspondia ao percentual de 0,3755%. Como o aumento de capital da empresa, ocorrido em 2012, reduziu o percentual de participação da União na empresa, constata-se essa diferença, embora não seja necessária retificação alguma no saldo registrado no Siafi, visto que a empresa sempre foi avaliada pelo custo, dispensando atualização no caso mencionado.

Conclusão

Foram identificadas diferenças entre os percentuais de participação da União em empresas investidas nos controles da Copar/STN e nos demonstrativos contábeis das referidas empresas. A STN confirmou a ocorrência de tais diferenças, embora sejam necessárias retificações apenas para empresas avaliadas pelo MEP.

Dessa forma, considera-se suficiente acompanhar a retificação do saldo de investimento das empresas Codesp e Ceagesp. Ademais, como medidas de aprimoramento dos controles internos foram propostas nas distorções identificadas anteriormente, não são necessárias novas recomendações.

5.4.7. Ausência de normatização acerca do registro de Juros sobre Capital Próprio (JCP) e Dividendos recebidos antecipadamente

Na auditoria financeira do BGU 2019, foi identificado lançamento referente ao recebimento de JCP antecipado, que foi creditado na conta de Investimentos. Em seguida, houve um registro de ganho de MEP a débito de investimento, no mesmo valor do JCP antecipado, para que, segundo a Copar/STN, o ativo não ficasse subavaliado.

Esse lançamento extemporâneo de MEP não foi baseado em demonstrações financeiras emitidas pela empresa e não está previsto nas macrofunções Siafi 021122 e 021123, tampouco consta no Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público (MCASP, 8ª Edição).

Nesse sentido, o Balanço Geral da União de 2019 evidenciou a situação em suas notas explicativas, mais especificamente no item 31:

> No caso do Banco do Brasil, cabe destacar que uma parcela da remuneração recebida pela União, no montante de R$ 252 milhões, foi paga em 30 de dezembro de 2019, tendo como referência o quarto trimestre de 2019. Tendo em vista que a rotina de apropriação de dividendos e juros sobre capital próprio pela União acarreta uma redução no saldo do investimento e que a posição utilizada para o cálculo da equivalência patrimonial dessa empresa foi o balanço do terceiro trimestre de 2019, para evitar que o saldo do investimento da União no Banco do Brasil ficasse subavaliado, foi necessário realizar um lançamento aumentativo de R$ 252 milhões no saldo da participação da União na empresa.

Dessa forma, tendo em vista tratar-se de lançamento que escapa às situações comuns e previstas de aplicação do MEP – conforme Macrofunção Siafi 021122, MCASP 8ª Edição, item 3.2.4, e procedimento descrito no BGU 2019, nota explicativa 10-a.1 – torna-se imperativo que esse procedimento seja normatizado para garantir a melhor técnica aplicável ao caso e a padronização contábil no âmbito da União.

Comentários do gestor

A STN apresentou seus comentários quanto à distorção em análise por meio do Ofício-SEI 82.786/2020/ME, em que informa que será discutida junto à CCONT a elaboração de rotina para recepção desses pagamentos.

Conclusão

A auditoria financeira no BGU 2019 identificou lançamento atípico na conta de participações societárias avaliadas pelo MEP, em virtude de juros sobre capital próprio pago antecipadamente pela empresa investida. Tal evento promove a baixa do saldo da participação, em contrapartida a um lançamento de igual valor em juros sobre capital próprio a receber. Para que o saldo da participação não ficasse defasado em razão deste lançamento, a STN promoveu novo

lançamento de ganho pelo método da equivalência patrimonial. Tal lançamento foge das situações comuns previstas de aplicação de MEP e não possui amparo nas normas e orientações de contabilidade emanadas da STN, órgão central do Sistema de Contabilidade Federal.

Conforme inciso XVI do art. 1º do Regimento Interno da STN (Portaria-MF 285/2018), compete à Secretaria estabelecer normas e procedimentos contábeis para o registro adequado dos atos e dos fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e das entidades da administração pública federal, de maneira a promover o acompanhamento, a sistematização e a padronização da execução contábil.

Com vistas a corrigir as falhas apontadas e a fim de proporcionar economia processual, foi proposto encaminhamento consolidado no item 5.4.8, dada a similaridade dos assuntos tratados.

5.4.8. Lançamento intempestivo de dividendos e juros sobre capital próprio a receber

Na auditoria financeira do BGU 2019, foi constatado lançamento intempestivo de dividendo e de juros sobre capital próprio a receber. Segundo o relatório final do Grupo de Trabalho Participações Societárias, instituído pela Portaria-STN 702, de 17/11/2016, item 15, a rotina contábil prevê que, no momento do compromisso de distribuição dos dividendos e dos juros sobre capital próprio (JCP), ou seja, na aprovação da distribuição pela Assembleia da empresa, estes devem ser registrados a crédito na conta de Investimentos (Participações MEP) e a débito nas contas de Dividendo/JCP/Debêntures a Receber, conforme o caso.

Ocorre que essa rotina não vem sendo adotada pela Copar. O lançamento dos Dividendos/JCP ocorre, em geral, na data do seu efetivo recebimento e não no momento de sua aprovação, em desacordo com os princípios da oportunidade, da representação fidedigna e da verificabilidade, previstos na NBC TSP Estrutura Conceitual, e com o estipulado pela própria STN.

Como exemplo, tem-se o lançamento efetuado para a Centrais Elétricas Brasileiras S.A. (Eletrobrás), no dia 30/12/2019, apropriando dividendos referentes ao exercício de 2018 no dia do recebimento, conforme 2019NS000251, da UG 170510, embora tais dividendos tenham sido aprovados em Assembleia Geral da empresa no dia 29/4/2019 (Aviso aos Acionistas emitido no mesmo dia), ou seja, oito meses antes.

Situações como essa podem promover uma distorção de classificação, visto que parcela do ativo não circulante (subgrupo Investimentos) deveria estar registrada em ativo circulante (subgrupo demais créditos e valores a curto prazo), prejudicando a qualidade e a utilidade da informação contábil.

Comentários do gestor

A STN apresentou seus comentários quanto à distorção em análise por meio do Ofício-SEI 82.786/2020/ME, em que alega ser factível a implementação da rotina de registro dos dividendos e juros sobre capital próprio a receber no momento do compromisso de distribuição desses valores em casos normais nos quais a empresa declara dividendos e efetua o pagamento no mesmo exercício. Entretanto, apontou para a existência de dúvidas para os casos em que esse pagamento é postergado para exercícios seguintes, ou até mesmo antecipado, como ocorre normalmente para instituições financeiras. Assim, o gestor afirmou que deve verificar junto à CCONT como a implementação dessa nova metodologia de registro de dividendos/JCP a receber impactará os casos extraordinários retro mencionados.

Conclusão

A auditoria financeira no BGU 2019 apurou que dividendos e juros sobre capital próprio a receber não estavam sendo reconhecidos no momento do compromisso de sua distribuição. Embora a STN tenha alegado, em seus comentários, que possui dúvidas quanto a essa metodologia de registro desses valores, o procedimento em análise foi proposto pelo Grupo de Trabalho instituído no âmbito da própria STN, que possuía como objetivo avaliar e aprimorar os procedimentos orçamentários, financeiros e patrimoniais referentes ao registro de participações societárias e seu reconhecimento nas demonstrações contábeis consolidadas da União.

O procedimento contábil está descrito no item I – Rotina contábil dos Dividendos e JCP a Receber, parágrafos 15 e 16 do relatório final do referido Grupo de Trabalho, que teve como encaminhamento a sugestão para que fosse alterada a macrofunção 021123 – Recolhimento de Dividendos, Juros sobre Capital Próprio e Debêntures, entre outros. Há necessidade de se aprimorar o procedimento relacionado ao reconhecimento destes valores, e de promover sua normatização, de forma a garantir a representação fidedigna e a tempestividade das informações contábeis.

Diante do exposto neste item e no anterior, faz-se oportuno propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que aprimorem e estabeleçam normas e procedimentos contábeis para o reconhecimento de dividendos e juros sobre capital próprio a receber e recebidos antecipadamente, bem assim promovam as alterações necessárias na macrofunção 021123, tendo em vista os encaminhamentos do Grupo de Trabalho Participações Societárias instituído pela Portaria-STN 702/2016 e os apontamentos realizados na auditoria financeira do BGU 2019.

5.4.9. Atualização da participação em fundos avaliados pelo MEP sem documentação de suporte adequada e suficiente

Na auditoria financeira do BGU 2019, verificou-se que os lançamentos de MEP relacionados às participações societárias da União em fundos foram efetuados sem correspondente documentação de suporte.

Conforme esclarecimentos da Copar/STN, o cálculo do MEP para a participação da União em Fundos é realizada, em sua maioria, com base em informações como valor da cota e patrimônio líquido dos fundos, encaminhadas via ofícios e por correio eletrônico pela Superintendência Nacional de Fundos de Governo da Caixa Econômica Federal, gestora de fundos como o Fundo de Arrendamento Residencial (FAR), Fundo de Garantia de Operações de Crédito Educativo (FGEDUC), Fundo Garantidor do Fundo de Financiamento Estudantil (FG-Fies), Fundo Garantidor da Habitação Popular (FG-Hab), entre outros, bem como pela ABGF, antiga detentora de participações transferidas à União, no caso do Fundo Garantidor de Investimentos (FGI), do Fundo de Garantia de Operações (FGO) e do Fundo Garantidor de Infraestrutura (FGIE).

Embora as informações utilizadas para o cálculo do MEP tenham em sua maioria data-base de setembro de 2019, não há demonstrativos financeiros ou documentação análoga que suportem e deem confiabilidade a tais registros.

Comentários do gestor

A STN apresentou seus comentários quanto à distorção em análise por meio do Ofício-SEI 82.786/2020/ME. O gestor afirma que a Copar/STN passou a utilizar os extratos enviados pelas instituições gestoras dos fundos em virtude: i) da existência de defasagem na publicação dos

balanços, o que implicaria uma data-base de registro mais antiga; ii) do processo de redução de capital da ABGF, que implicou na recepção de cotas de quatro fundos garantidores; e iii) das informações contidas nos balanços, em alguns casos, não serem suficientes para apurar a participação da União no fundo (em cotas), como ocorreu no FGHAB.

Apesar dos pontos levantados, a STN considera factível voltar a utilizar as demonstrações financeiras como documentos de suporte para atualização dos investimentos avaliados pelo MEP, embora tal alteração possa implicar maior defasagem no cálculo da equivalência patrimonial.

Conclusão

O método da equivalência patrimonial para aferir a participação da União em fundos tem sido aplicado com base em informações contidas em extratos enviados pelas instituições financeiras gestoras de tais fundos. Tais extratos se limitam a apontar o valor da cota em determinada data, a quantidade de cotas totais e detida pela União e o patrimônio líquido do fundo. Eventualmente, quando da necessidade de esclarecimentos e retificações de valor, as comunicações são realizadas via e-mail entre a Copar e a instituição financeira envolvida.

Em que pese o gestor ter alegado utilizar tais informações, em grande parte, em virtude da defasagem entre a data-base dos balanços disponíveis e o cálculo da equivalência patrimonial, não se afasta a possibilidade de que tais extratos venham acompanhados de informações mais detalhadas que permitam à Copar confirmar a integridade e a confiabilidade dos dados utilizados para a aplicação do MEP.

Cita-se, como exemplo, a utilização de um balancete de verificação intermediário, receitas e despesas apuradas mensalmente pelos fundos, alterações na quantidade de cotas totais e detidas pela União, bem como memória de cálculo que permita verificar o valor do patrimônio líquido mais recente e os eventos que provocaram sua alteração (entre esse e o patrimônio líquido apurado na última publicação de balanço patrimonial disponível), de forma análoga a uma Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Diante do exposto, faz-se pertinente propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que estabeleça requisitos mínimos para a documentação e as informações contábeis intermediárias a serem encaminhadas pelos gestores dos fundos nos quais a União possui participação, de forma a dar o suporte documental adequado e viabilizar a verificação, pela Secretaria do Tesouro Nacional e órgãos de controle, dos dados utilizados na aplicação do método da equivalência patrimonial.

5.4.10. Inconsistência dos Dados de Leilões de Títulos

Na auditoria financeira do BGU 2019, apurou-se que os dados de leilões de títulos apresentados pela STN divergem dos dados do BACEN em 39 dias de leilões de um total de 850 dias analisados, totalizando mais de 4,5% dias com inconsistências.

Em resposta ao Ofício 26-226/2019-TCU-SEMAG, a STN encaminhou ao Tribunal a lista de todos os leilões de compra e venda de títulos da dívida realizados, de 1/1/2000 a 31/12/2019, dos títulos LFT, LTN, NTN-B e NTN-F.

Além disso, em resposta ao Ofício 18-226/2019-TCU-SEMAG, o Bacen encaminhou a sua lista de leilões referente aos mesmos títulos, também de 1/1/2000 a 31/12/2019.

Para verificar a consistência dos dados, comparou-se o quantitativo de títulos leiloados ainda em estoque no ano de 2019 contido nas duas listas, o que resultou em quantitativos discrepantes em 39 dias, conforme apresentado na tabela a seguir:

Inconsistências da Lista de Leilões

DATA	QTD STN	QTD BACEN	DIFERENÇA
14/11/2003	-5.000	0	5.000
12/02/2004	0	107.000	107.000
11/03/2004	0	19.600	19.600
14/05/2004	-17.000	0	17.000
14/06/2004	-17.000	0	17.000
14/07/2004	-17.000	0	17.000
13/08/2004	-3.150	0	3.150
14/09/2004	-20.000	0	20.000
14/10/2004	-5.000	0	5.000
12/11/2004	-21.000	0	21.000
14/01/2005	-21.000	0	21.000
14/10/2005	-500	0	500
14/11/2005	-3.241	0	3.241
14/03/2006	-47.000	0	47.000
12/04/2006	-128.000	0	128.000
10/05/2006	-112.100	0	112.100
28/06/2006	52.746	149.500	96.754
23/08/2006	-1.000	0	1.000
27/09/2006	-26.336	0	26.336
25/10/2006	-10.000	0	10.000
06/12/2006	-30.000	0	30.000
10/01/2007	-21.020	0	21.020
14/03/2007	-60.000	0	60.000
09/05/2007	-150.000	0	150.000
13/06/2007	-91.483	0	91.483
24/07/2007	1.749.159.027	1.055.000	1.748.104.027
25/07/2007	-130.996.218	0	130.996.218
21/08/2007	757.010.095	514.764	756.495.331
11/09/2007	1.584.258.304	1.000.978	1.583.257.326
12/09/2007	-53.026.311	0	53.026.311
02/10/2007	820.726.470	500.050	820.226.420
03/10/2007	-56.161	0	56.161
11/06/2008	0	-20.000	20.000
13/08/2008	0	-52.967	52.967
10/09/2008	0	-23.000	23.000
08/03/2012	1.000.000	1.499.998	499.998
10/04/2012	0	1.625.327	1.625.327
27/01/2016	0	-500.000	500.000
31/01/2018	0	-100.000	100.000

Fonte: STN, Bacen, e auditoria do TCU.

Verifica-se, ainda, que a lista apresentada pela STN contém quantidades de títulos leiloados desarrazoadas em algumas datas, como no dia 24/7/2007, em que são apresentadas quantidades de títulos leiloados maiores que um bilhão, o que resultaria em leilão de valor superior a um trilhão de reais.

Se esses quantitativos fossem reais, a quantidade de títulos em estoque de mercado seria de mais de cinco bilhões, quantidade 180% superior ao estoque de mercado atual de 1,8 bilhão de títulos apresentado pela própria STN em resposta a outro item do mesmo Ofício 26-226/2019-TCU-SEMAG.

Portanto, diante dessa divergência em 4,5% dos dias analisados e da existência de números incompatíveis com o estoque atual da dívida, constata-se que existe falha de controle sobre os dados de leilões da dívida pela STN.

Comentários dos gestores

Acerca da falha apontada acima, a STN encaminhou o Ofício-SEI 86.238/2020-ME, de 3/4/2020, no qual apresentou os seguintes esclarecimentos, prestados pela Coordenação-Geral de Operações da Dívida Pública (Codip), por meio do Ofício-SEI 85.599/2020-ME, de 3/4/2020.

Segundo a unidade, a maior parte dos registros mencionados pela auditoria financeira do TCU corresponde a divergências cujas causas foram explicitadas pela unidade na "Planilha Histórico de Leilões" – SEI 7389487. Dentre as causas apresentadas, verificou-se decorrerem de:

a) duplicação dos registros de troca, com possível erro no momento de colagem dos registros disponíveis no site do Tesouro para títulos leiloados em 31/1/2018;
b) informação errada sobre a quantidade de NTN-F aceitas no leilão de 8/3/2012, uma vez que se refere a 1.499.998 em vez de 1.000.000;
c) falha operacional da informação acerca do quantitativo de NTN-B comprada em 3/10/2007 em face de seu valor financeiro; e
d) falha no arquivo encaminhado ao Tribunal, uma vez que inserido valor financeiro no campo relativo à quantidade de títulos leiloados em 24 e 25/7, 21/8, 11 e 12/9 e 2/10/2007, dentre outras datas.

Nesse sentido, a STN destaca que as retificações dos registros divergentes se encontram disponíveis na "Planilha Retificações Leilões" – SEI 7389536.

Quanto aos dados do Bacen, esclarece que, após entrar em contato com a instituição para verificar as causas das divergências dos registros, obteve como resposta a Mensagem Bacen-SEI 7388517, a qual afirma que os dados que não constam das planilhas enviadas ao TCU durante a execução da auditoria se referem a leilões de compra restritos a *dealers*. Segundo o Bacen, até outubro de 2007 essas operações não faziam parte da base de dados do Departamento do Operações do Mercado Aberto (Demab).

Conclusão

No que se refere aos esclarecimentos apresentados pela Codip, há de se destacar que a maioria das falhas verificadas pela equipe de auditoria financeira do Tribunal decorre do recebimento de arquivo com dados contendo erros, não obstante as informações constantes do site do Tesouro Nacional estarem corretas, segundo defendido pelo Órgão.

Ademais, restou evidente não haver pleno alinhamento entre as bases de dados da STN e do Bacen no tocante aos títulos públicos leiloados e resgatados, principalmente quando se trata de época pretérita, isto é, anterior a 2012.

Quanto a essas constatações, entende-se oportuno destacar que o erro na extração de dados compartilhados com o TCU revela que os atuais controles internos da STN sobre o gerenciamento de dados contêm falhas, ante a frequência e tipos dos erros nos dados por ela própria apontados.

Nesse sentido, para fins de assegurar que seus dados possam ser extraídos de suas bases sem que haja comprometimento da fidedignidade, deve a STN reavaliar os controles internos relativos a esse processo de trabalho para assegurar a convergência entre os dados constantes de sua base e os compartilhados com outras instituições.

Quanto ao desalinhamento entre informações apresentadas pela STN e o Bacen, há que se destacar que, em resposta ao Ofício de Requisição 15-226/2019-TCU-SEMAG, de 30/10/2019, o Tesouro Nacional apresentou o Ofício-SEI 82.574/2019-ME, de 29/11/2019, com esclarecimentos acerca dos controles estabelecidos pelo órgão para mitigar os riscos relacionados ao processo de gestão da DPF e aos registros no Sistema Integrado da Dívida e Siafi.

Restou claro o empenho da STN na implantação de controles, já que realiza, sistêmica e diariamente, a conciliação de informações sobre a quantidade de títulos registrada no SID com a gerada pelo Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic). A conferência dos preços dos títulos também é realizada regularmente, sendo que a conferência das operações financeiras registradas no SID ocorre com base nos fatos geradores, dependendo do tipo de operação realizada com títulos públicos. Fato é que tais controles se mostraram satisfatórios, no sentido de que a maioria das divergências constatadas pela equipe de auditoria referem-se a dados pretéritos, como já informado.

Dessa maneira, entende-se oportuno propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional e o Banco Central do Brasil, que promovam melhorias nos controles internos relativos à gestão dos dados relativos à Dívida Pública Federal, realizando a conciliação dos leilões e emissões diretas de títulos públicos com as do estoque, no prazo de 180 dias, uma vez que foram detectadas, na auditoria financeira do Balanço Geral da União de 2019, divergências nos dados disponibilizados.

5.4.11. Incompletude dos Dados de Emissões de Títulos

Na auditoria financeira do BGU 2019, constatou-se que 382 dos 604 registros de emissões diretas de títulos públicos das séries LFT, LTN, NTN-B e NTN-F, ainda em estoque, não puderam ser apresentadas ao Tribunal por não estarem registrados no SID.

Em resposta ao Ofício 26-226/2019-TCU-SEMAG, a STN encaminhou ao TCU a lista de todas as transações diretas – emissões, resgates e trocas – envolvendo os títulos LFT, LTN, NTN-B e NTN-F em estoque até 31/12/2019.

Contudo, não puderam ser apresentadas as informações das portarias de emissões e resgastes realizadas dentro do prazo da auditoria, apesar de serem de registro obrigatório no atual sistema da dívida.

Destaca-se a importância dessa informação, visto que é o ato oficial que comprova a regular emissão e resgate direto de títulos, conforme previsto na Lei 10.179/2001, em conjunto com as delegações da Portaria-MF 183/2003 e da Portaria-STN 143/2004.

Dessa forma, diante da importância dessas portarias como substrato que comprova as emissões e resgates diretos de títulos, com suas informações, a falta de seu registro no sistema atual

prejudica a característica qualitativa da verificabilidade das informações contábeis, prevista na NBC TSP Estrutura Conceitual. Portanto, constata-se uma falha de controle.

Comentários dos gestores

Acerca da falha apontada acima, a STN encaminhou o Ofício-SEI 86.238/2020-ME, de 3/4/2020, no qual apresentou os seguintes esclarecimentos, prestados pelo Coordenador-Geral de Controle e Pagamento da Dívida Pública, por meio do Ofício-SEI 85.910/2020-ME, de 3/4/2020.

A Codiv ressalta que o arquivo Excel enviado inicialmente para o TCU com os dados de emissão direta solicitado continha 604 linhas, cada uma se referindo a um vencimento de título. Considerando que uma única portaria pode, por exemplo, autorizar uma emissão, resgate ou cancelamento de diversos títulos, não se pode concluir que 382 das 604 portarias enviadas não foram apresentadas. Na verdade, segundo a unidade destaca, as 382 linhas com informações de operações envolvendo títulos públicos pelo Tribunal referem-se a 172 portarias.

Além disso, a Coordenação-Geral salienta que todas as operações de emissões, resgates e cancelamentos objeto do levantamento realizado pelo Tribunal foram realizadas em observância à Lei 10.179/2001 ou à legislação específica, bem como às delegações da Portaria-MF 183/2003 e da Portaria-STN 143/2004, isto é, acompanhadas das respectivas portarias autorizativas de emissão e resgate chanceladas por autoridade competente.

Destaca, ainda, que a ausência da especificação do instrumento legal (número de portaria) no SID não significa que a operação tenha sido realizada sem portaria autorizativa, tampouco que os títulos não tenham sido devidamente registrados. E salienta que todas as operações foram integralmente incluídas no sistema, estando apenas o campo "instrumento legal" sem o preenchimento devido nos casos apontados pelo Tribunal.

Esclarece, também, que os casos em que os números das portarias não foram informados se devem ao fato de que no sistema utilizado anteriormente ao SID, denominado DPI (Dívida Pública Interna), não havia preenchimento obrigatório do número da portaria autorizativa da emissão, a qual era publicada no Diário Oficial da União (DOU) e arquivada fisicamente. Nesse sentido, embora obrigatória a autorização das operações por meio da portaria, o seu registro no DPI era feito sem referência ao número do ato normativo.

Informa que no SID, por sua vez, o número da portaria autorizativa para qualquer operação de emissão e resgate é campo de preenchimento obrigatório. Dessa maneira, quando o sistema DPI foi substituído pelo atual SID, em 2013, as operações cadastradas no DPI foram migradas para o SID com o campo "Instrumento legal" preenchido com o termo genérico "Portaria", sem especificar numeração e data.

Isso teria ocorrido devido ao grande volume de operações a serem transportadas do DPI para o SID, bem como para agilizar o processo e reduzir o risco operacional envolvido, razão pela qual optou-se por efetuar a migração por meio de carga de dados, e não pelo preenchimento manual de cada operação. Assim, durante a migração, alguns campos padronizados no SID não tinham a mesma correlação no DPI, ocasionando registros incompletos.

A Codiv afirma ainda que a inclusão de um campo obrigatório para o número da portaria das operações no SID foi uma decisão da STN com o intuito de melhorar o controle das operações da DPF. E destaca que não existe qualquer norma que obrigue o registro do número dessas portarias no sistema interno de controle da Dívida Pública, uma vez que a publicidade dessas portarias é feita tempestivamente por sua publicação no DOU ou no site da STN.

Assim, no entender da unidade, a falha apontada pelo Tribunal se trata, tão somente, de ausência de detalhamento de um dado qualitativo (número de portaria), ocorrido em função da migração de informações de operações para o novo sistema.

Conclusão

Os comentários apresentados pela Codiv são esclarecedores das causas da divergência verificada pela auditoria financeira na DPF.

Há que se destacar, ainda, que a STN reconheceu a relevância da falha apontada pelo TCU, pois se comprometeu a incluir desde já, em sua base de dados do SID relativa aos títulos emitidos outrora, a necessária informação sobre o número do instrumento normativo que comprova a regularidade das emissões e resgates de títulos.

Salienta, no entanto, que essa inclusão demandará prazo, pois necessita ser realizada pelo Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro), o que pode competir com outras prioridades desenvolvidas por aquela empresa pública.

Não obstante, a unidade já se prontificou e enviou ao Tribunal novo arquivo com os dados de emissões e resgates solicitados, atualizado com a numeração das portarias faltantes, o que demonstra a regularidade dessas operações.

Considerando todo o exposto e tendo em vista que os campos com ausência da informação sobre a numeração do ato normativo possuem apenas caráter qualitativo, não impactando as estatísticas da Dívida Pública Federal, entende-se que a STN adotou as devidas providências para regularização da falha apontada, razão pela qual se conclui dispensável a formulação de recomendação. Entretanto, registra-se a necessidade de monitorar a implementação dessa informação na base de dados da DPF, quando da realização da auditoria financeira do BGU 2020.

5.4.12. Registro da variação cambial da dívida mobiliária externa de longo prazo, no total de R$ 24.446.459.516,62, por meio de evento próprio da dívida de curto prazo.

Na auditoria financeira do BGU 2019, identificou-se a ocorrência de registros de dívida de longo prazo, no montante de R$ 24.446.459.516,62, por meio de evento que é próprio do registro da dívida de curto prazo.

O evento 59.1.313 Variação Cambial Negativa em Títulos – Curto Prazo tem sido indicado para apropriação da variação cambial negativa da dívida mobiliária.

A Tabela de Eventos do Siafi, acessada pela transação >CONEVENTO, estabelece que o evento 59.1.313 se destina a Apropriação da Variação Negativa do Principal de Empréstimos a Curto Prazo de Operações de Crédito Externas em Títulos.

No entanto, na ausência de evento específico para registro da variação cambial negativa da dívida de longo prazo, a STN tem indicado no campo classificação conta de Passivo não Circulante.

As falhas são evidenciadas nos seguintes documentos emitidos pelo UG Executora 170600, que movimentam a conta 222210100 Empréstimos Externos em Títulos: 2019NS000272; 2019NS001214; 2019NS001511; 2019NS001514; 2019NS001786; 2019NS002339; 2019NS002636 e 2019NS003230.

A falha identificada não distorce os valores e as classificações das contas de passivo do Balanço Patrimonial. Ocorre, no entanto, comprometimento da compreensibilidade do fato que originou o registro da informação contábil.

Comentários do gestor

Por meio do Ofício-SEI 81.960/2020/ME, em resposta ao Ofício de Requisição 36-226/2019-TCU-SEMAG – Relatório para Comentários dos Gestores, a STN relatou que a divergência entre o título do evento (de curto prazo) e sua utilização (de longo prazo) se restringe à descrição incorreta da função do evento, não ocasionando qualquer prejuízo às informações divulgadas no BGU. Em adição, anunciou que a CCONT alterou o título e a descrição do evento 59.1.313 para que fiquem compatibilizadas com sua utilização.

Conclusão

A alteração na descrição do evento 59.1.313 permitiu que o título fique compatível com a utilização de contas de curto e longo prazos. A providência da STN corrige a falha identificada.

5.4.13. Correção monetária positiva de empréstimos e financiamentos concedidos, no montante de R$ 36.066.332,36, registrada em VPA própria de créditos em geral.

Na auditoria financeira do BGU 2019, observaram-se registros de atualização monetária incidente sobre a conta 121110320 – Operações Especiais Securitizadas, no montante de R$ 36.066.332,36, com contrapartida na conta de VPA 443910320 – Atualização Monetária Positiva, que não é condizente com esta modalidade de crédito.

O PCASP e a transação >CONCONTA do Siafi estabelecem que a conta 443910320 Atualização Monetária Positiva se destina a registrar o valor das VPAs decorrentes da atualização monetária positiva de créditos e valores a receber, com exceção de empréstimos e financiamentos concedidos. Não obstante essa prescrição, a conta tem sido indicada de forma incorreta no campo classificação dos documentos que registram a atualização monetária das operações especiais securitizadas, espécie do gênero empréstimos e financiamentos concedidos.

As evidências são encontradas nos documentos do Siafi de número 2019NL000267 e 2019NL000344, emitidos pela UG Executora 170700.

A classificação incorreta provoca superavaliação da VPA de variação monetária ativa de empréstimos gerais a receber, por registrar valores que são próprios de empréstimos e financiamentos concedidos. Em contrapartida, a VPA de atualização monetária específica fica subvalorizada em igual montante.

Além disso, há comprometimento das características qualitativas da informação contábil, como a relevância, a representação fidedigna, a comparabilidade e a compreensibilidade da informação contábil.

Comentários do gestor

Por meio da Nota-SEI 3/2020/GEREF/COGEF/SUGEF/STN/FAZENDA-ME, de 30/3/2020, em resposta ao Ofício de Requisição 36-226/2019-TCU-SEMAG – Relatório para Comentários dos Gestores, a STN ponderou que se trata de inconsistência que interfere apenas na análise qualitativa da informação, sem impacto no resultado da DVP, pois os saldos das variações totais e de seu efeito no ativo permanecem o mesmo.

Alegou que serão revistos os procedimentos contábeis para registro de atualização monetária incidente sobre os empréstimos a receber e será analisada eventual necessidade de ajustes

em eventos, contas contábeis e reclassificação em lançamentos realizados, desde o início do exercício até o presente momento, para evitar distorções nas demonstrações contábeis de 2020.

Conclusão

Considerando que a STN informou que analisará e adotará as devidas providências para regularização da falha apontada, conclui-se dispensável a formulação de recomendação. Entretanto, registra-se a necessidade de monitorar a implementação dessa alteração quando da realização da auditoria financeira do BGU 2020.

5.4.14. Apropriação de juros a receber, no montante de R$ 48.793.044,87, em conta que representa o principal de empréstimos e financiamentos a receber com contrapartida na conta VPA de variação monetária e cambial incidente sobre empréstimos concedidos.

Na auditoria financeira do BGU 2019, verificaram-se registros de ganho de variação cambial de empréstimos a receber em moeda estrangeira no montante de R$ 48.793.044,87. Entretanto, para registro do fato, foi indicada a conta VPA 443110100 – Variação Monetária e Cambial de Empréstimos Internos Concedidos, em contrapartida com a conta 112410301 – Crédito de Operações Especiais a Receber. No campo descrição do documento relatou se tratar a operação de apropriação de juros a receber.

Verifica-se divergência de informação entre a descrição do campo e as contas indicadas no lançamento contábil.

O PCASP e a transação >CONCONTA do Siafi estabelecem que a conta de VPA 443110100 – Variação Monetária e Cambial de Empréstimos Internos Concedidos destina-se a informar o ganho patrimonial decorrente da variação cambial positiva do empréstimo concedido. Já a conta 112410301 deve registrar valores relativos a operações especiais a receber, incluindo multas e juros, que se presume englobar os encargos de mora. A conta 112410302 – Juros a Receber Operações Especiais objetiva registrar os juros relativos a operações especiais.

A Nota Técnica-SEI 11/2018/CCONT/SUCON/STN-MF, de 25/5/2018, propõe padrão de procedimentos contábeis para registro de empréstimos e financiamentos concedidos e encargos a receber. Segundo a STN, as orientações servem de base para a contabilização de encargos a receber decorrentes de outras espécies de acordos geridos pela Secretaria.

Com base nos normativos acima, os empréstimos e financiamentos do tipo operações especiais devem ser registrados nas contas 112410301 – Credito de Operações Especiais a Receber e 112410302 – Juros a Receber Operações Especiais, dentre outras.

A primeira conta se presta, precipuamente, para registro dos valores referentes ao principal do empréstimo concedido. A segunda apropria os encargos a receber em contrapartida com conta de VPA própria de juros, à medida que o direito se torna realizável com o transcurso do tempo, em observância ao regime de competência. Ela será realizada na oportunidade do recebimento do crédito, em conta contábil separada do principal. Estas contas são passíveis de atualização monetária e cambial.

Porém, diferentemente dos procedimentos propostos na Nota, os aumentos de juros a receber têm sido acrescidos diretamente à conta representativa do principal (112410301), divergindo do histórico do lançamento, que indica a intenção de apropriar ou corrigir os juros a receber. Esse lançamento faz presumir que, em parte dos lançamentos, os juros a receber são previamente capitalizados na conta do principal antes do efetivo recebimento e que qualquer variação posterior

dos juros é refletida diretamente na conta que representa o principal. As ocorrências estão evidenciadas no documento E 450.1.D (peça 210 do TC 033.588/2019-8), referente ao evento 54.0.959 da UG executora 170700.

O conflito entre a intenção manifestada na observação do documento de registro contábil, que indica a essência da informação, e o efeito gerado pelas contas sensibilizadas pelo evento 54.0.959 traz implicações para as demonstrações. A DVP demonstra a variação cambial positiva, porém oculta a informação sobre a apropriação de ganho com juros. Por seu turno, o Balanço Patrimonial reporta a valorização do principal das operações especiais, em vez dos juros a receber. Logo, o objetivo de reportar o ganho auferido com juros a receber pela variação cambial não é alcançado.

A inconsistência interfere na análise qualitativa da informação, pois há que se escolher entre demonstrar a valorização do principal ou dos juros a receber. E, no campo das variações patrimoniais, acatar o registro do ganho com variação cambial ou com o aumento de juros. No conflito entre as formas de demonstração, a essência deve prevalecer para garantir a fidedignidade da representação.

Deve haver uniformização dos procedimentos contábeis da Nota Técnica-SEI 11/2018/CCONT/SUCON/STN-MF, de 25/5/2018 e dos de registro da apropriação de juros de operações especiais a receber.

Como ponto de partida, os registros contábeis das transações das entidades do setor público devem ser efetuados, considerando as relações jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma, conforme prescreve o capítulo 3 - Mensuração de Ativos e Passivos, da Parte II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais, do MCASP, 8ª edição.

Logo, se o fato contábil diz respeito a aumento dos juros a receber em virtude da variação cambial positiva, a essência da relação econômica deve ser retratada nos registros contábeis, prevalecendo sobre a forma.

Comentários do gestor

Por meio da Nota-SEI 3/2020/GEREF/COGEF/SUGEF/STN/FAZENDA-ME, de 30/3/2020, em resposta ao Ofício de Requisição 36-226/2019-TCU-SEMAG – Relatório para Comentários dos Gestores, a STN ponderou que se trata de inconsistência que interfere apenas na análise qualitativa da informação, sem impacto no resultado da DVP, pois os saldos das variações totais e de seu efeito no ativo permanecem o mesmo.

Alegou que serão revistos os procedimentos contábeis para registro de atualização monetária incidente sobre os empréstimos a receber e será analisada eventual necessidade de ajustes em eventos, contas contábeis e reclassificação em lançamentos realizados, desde o início do exercício até o presente momento, para evitar distorções nas demonstrações contábeis de 2020.

Conclusão

Considerando que a STN informou que analisará e adotará as devidas providências para regularização da falha apontada, conclui-se dispensável a formulação de recomendação. Entretanto, registra-se a necessidade de monitorar a implementação dessa alteração, quando da realização da auditoria financeira do BGU 2020.

NOTA: Apêndices no documento original (peça 5 destes autos).

6. MONITORAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES E ALERTAS DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO NAS CONTAS DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA DE 2015 A 2018 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 2019 foi o monitoramento das deliberações veiculadas nas contas de 2015 a 2018.

Relativamente aos anos de 2015 a 2017, estão sendo monitorados apenas os itens que não foram considerados atendidos ou observados nas Contas do Presidente da República de anos anteriores.

Com vistas a delimitar o conjunto de deliberações a serem monitoradas, em consonância com as diretrizes do Acórdão 2964/2018-TCU-Plenário (relatoria ministro Bruno Dantas), foram estabelecidas as seguintes especificações:

- Abrangência: exercícios de 2015 a 2018;
- Situação das recomendações: a monitorar, em atendimento, não atendida e parcialmente atendida;
- Situação dos alertas: observado, observado parcialmente, não observado e em atendimento.

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 consideradas "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: Atendida.

Comentários: essa recomendação foi considerada parcialmente atendida quando do exame das Contas de 2018, uma vez que os passivos relativos ao Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) e aos programas habitacionais já haviam sido registrados em atendimento à Nota Técnica GAB/STN/MF 26/2015. Neste exercício, verificou-se que a nota explicativa 16 – Provisões do BGU 2019, item b, apresenta as provisões para perdas judiciais e administrativas, nas quais se inclui o passivo do Fundef, classificado como perda provável e com estimativa de impacto de R$ 33,9 bilhões (peças 48, 82 e BGU 2019 do TC 033.588/2019-8).

6.1.3. ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, em conjunto com o Ministério da Fazenda, que efetuem 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: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. A Secretaria de Coordenação e Governança do Patrimônio da União (SCGPU), antiga Secretaria de Patrimônio da União (SPU), informou que, em 2019, não houve avanços significativos no desenvolvimento dos diversos módulos que fazem parte do projeto de desenvolvimento do Sistema de Gestão Integrada dos Imóveis Públicos Federais (SPUnet), em virtude da reforma administrativa e da mudança da empresa prestadora de serviços de criação do *software*. Em complemento, informou que ainda estão em andamento os processos de levantamento cadastral e avaliação dos bens, cuja previsão de conclusão é 2022, e de correção de classificação do regime de utilização dos imóveis (peças 48 e 66 do TC 033.588/2019-8).

6.1.6. ao Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle, em conjunto com a Casa Civil e o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, que definam e coordenem 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: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. O novo sistema unificado de gestão de imóveis da União, SPUnet, que viabilizará a complementação e o aprimoramento das informações no Portal da Transparência e também a gestão dos imóveis funcionais, ainda não entrou totalmente em operação. Paralelamente ao desenvolvimento do novo sistema, a SCGPU informa que tem empreendido ações no sentido de sanar as inconsistências cadastrais dos imóveis funcionais no sistema em operação atualmente (SpiuNet), o que permitirá o melhor acompanhamento das informações relativas a esses imóveis mesmo antes do pleno funcionamento do SPUnet. Por fim, esclarece que as informações sobre os imóveis ora disponíveis são publicadas em três diferentes Portais: da SCGPU, da Transparência e de Dados Abertos do Governo Federal (peças 48, 65 e 66 do TC 033.588/2019-8).

6.1.4. 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: não atendida.

Comentários: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. Em 2017, foi instituído Grupo de Trabalho (GT-IF), mediante a Portaria Interministerial 81, de 14/3/17, 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 em 2018 e elaborada uma minuta de Decreto, que, desde 2018, permanece tramitando no Ministério da Economia. Assim, conclui-se que, até o momento, não houve quitação do passivo e nem adoção de medidas que efetivamente impeçam o surgimento de novos débitos da União com as instituições financeiras (peça 48 do TC 033.588/2019-8).

6.2. Alertas e Recomendações do TCU nas Contas do Presidente da República de 2016

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, apresentem e considerem os parâmetros esperados para cada meta no exercício

Situação atual: atendida.

Comentários: na Prestação de Contas do Presidente da República de 2019 (PCPR 2019), a Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria (Secap/ME) informa que foi criado campo específico no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento do Governo Federal (Siop) para registro dos valores anuais de referência das metas do PPA. Verifica-se que, de fato, o Siop possui campo para registro dos valores anuais, e que foram preenchidos no processo de elaboração do PPA 2020-2023. Diante disso, considera-se atendida a recomendação.

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 atual: em atendimento.

Comentários: na Prestação de Contas do Presidente da República de 2019, consta manifestação da Casa Civil da Presidência da República, segundo a qual a classificação orçamentária "localizador de gastos" ou "subtítulo" seria suficiente para localização da execução da despesa. Por seu turno, o Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR) ressalta que a localização da despesa por município engessaria a execução orçamentária.

A recomendação em tela decorreu do emprego de localizador "nacional" para 66,3% do montante empenhado e, no limite, poderia ter sido empenhado em favor de qualquer unidade da Federação não especificada no momento da elaboração e/ou aprovação da LOA. O uso indiscriminado do localizador "nacional" distorce a análise da distribuição da despesa por região do país. O Poder Executivo deve tomar providências para que o localizador da despesa seja tão preciso quanto possível, ensejando o acompanhamento, pela sociedade, das regiões atendidas por despesas federais com irrigação, à luz do previsto no art. 42 do ADCT.

Outrossim, na PCPR 2019, a Secretaria de Orçamento Federal aventa possíveis avanços que poderiam evitar tal descumprimento no futuro, a exemplo da inserção de filtro orçamentário relativo à subfunção Irrigação, de modo a criticar e rejeitar as propostas que contribuam para o descumprimento dos percentuais mínimos, e de previsão expressa na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), que determine a não alocação de recursos em localizador Nacional, "de forma a garantir, desde a proposta orçamentária, até o empenho e pagamento, uma maior transparência para aferição do desígnio constitucional de regionalização deste tipo de despesa nesse sentido." Diante da possibilidade de aperfeiçoamentos que favoreçam o cumprimento do art. 42 do ADCT, considera-se a presente recomendação em atendimento.

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 itens 2.2.1 e 2.2.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Situação Atual: em atendimento.

Comentários: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. Com a extinção da Secretaria Extraordinária de Regularização Fundiária na Amazônia Legal (Serfal), as competências para coordenar, normatizar e supervisionar o processo de regularização fundiária de áreas rurais na Amazônia Legal, incluindo a expedição de títulos e o seu posterior controle, foram transferidas para o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra). O Incra apresentou cronograma e informou o prazo de 1º/7/2020 para conclusão das atividades a serem desenvolvidas para atender à recomendação, quando terá início o fornecimento de relatório para fins de registros contábeis, por UG/gleba/beneficiário, conforme Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR).

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 itens 2.2.1 e 2.2.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Situação Atual: em atendimento.

Comentários: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) informou que já encaminhou as orientações com as rotinas contábeis necessárias para que os imóveis titulados fossem baixados do patrimônio da União, em convergência ao conceito de ativo, de forma que, em 2018, houve redução de R$ 4,3 bilhões no saldo das glebas. Tal baixa refere-se ao processo de alienação de partes dessas glebas, que culminou no registro dos créditos a receber decorrentes do processo de titulação nos exercícios de 2009 a 2018. Por sua vez, a SCGPU registrou que compete às Unidades Gestoras a manutenção dos registros de imóveis sob suas responsabilidades nos sistemas corporativos SpiuNet e Siafi e que, no caso em questão, a gestão dos imóveis no âmbito da reforma agrária é de competência do Incra. Já o Incra, que assumiu as atribuições da extinta Serfal, asseverou que está elaborando ajustes no sistema para realizar os cálculos dos títulos emitidos, o que deve ser concluído em 2020 (peças 48, 66, e 82 do TC 033.588/2019-8).

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 item 4.3.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Situação Atual: em atendimento.

Comentários: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. Segundo a STN, já foram encaminhadas as orientações com as rotinas contábeis

necessárias para o reconhecimento dos encargos incidentes sobre os créditos oriundos de regularização fundiária, em observância à legislação aplicável. O Incra, por seu turno, que assumiu as atribuições da extinta Serfal, afirmou que está elaborando ajustes no sistema para realizar os cálculos dos títulos emitidos, o que deve ser concluído em 2020 (peças 48, 66 e 82 do TC 033.588/2019-8).

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 item 4.3.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Situação Atual: em atendimento.

Comentários: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. Segundo a STN, já foram encaminhadas as orientações com as rotinas contábeis necessárias. Já o Incra, que assumiu também as atribuições da extinta Serfal, pontuou que está elaborando ajustes em seu sistema para recepcionar os dados dos títulos emitidos, visando, além da cobrança, a geração de informações para a elaboração de metodologia para estimar e calcular o ajuste para perdas, o que deve ser concluído em 2020 (peças 48, 66 e 82 do TC 033.588/2019-8).

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 item 5.3.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Situação Atual: em atendimento.

Comentários: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. Segundo a STN, o Ofício Conjunto 84.522/2017-MP orientou que os imóveis rurais sob as respectivas administrações fossem avaliados de acordo com a Planilha de Preços Referencial (PPR) e que os imóveis de uso especial deveriam ser avaliados por meio de laudo de avaliação, conforme estabelecido na Portaria Conjunta SPU/STN 703/2014. Por sua vez, o Incra afirmou que a recomendação foi acatada na medida em que o Incra normatizou a metodologia para estabelecer o valor patrimonial dos imóveis destinados à reforma agrária e realizar a contabilização, consoante Nota Técnica 492/2018/DAC-3/DAC/DA/SEDE/INCRA/2018 (e respectivos anexos), em consonância com a Portaria Conjunta STN/SPU 703/2014 e a Nota Técnica 3.349/2017-SPU/MP. Em complemento, o Instituto esclareceu que, em relação aos 1.740 imóveis englobados no lançamento contábil único realizado em 2018, 204 foram excluídos de necessidade de cadastro e 1.298 imóveis glebas devem ser registrados contábil e patrimonialmente, perfazendo um total de R$ 49 bilhões, de acordo com os valores de PPR mais atuais disponíveis, o que deverá ocorrer no exercício de 2020 (peças 48, 61, 66 e 82 do TC 033.588/2019-8).

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 Atual: em atendimento.

Comentários: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. Naquele exercício, o Incra iniciou o assessoramento às Superintendências

Regionais para a promoção dos ajustes. Em 2019, foram publicadas 92 retificações. Entretanto, quanto ao saldo a ser analisado/retificado, o Incra ressalta que as publicações dependem de análise e estudo técnicos preliminares, em muitos casos envolvendo vistorias *in loco*, com elaboração de mapas e outras peças técnicas, o que dificulta a estimativa de prazos para sua finalização (PCPR).

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 Atual: atendida.

Comentários: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. A STN registrou que as orientações acerca dos registros contábeis de provisão para pagamento do salário do período de férias foram formalizadas e disseminadas no exercício de 2018, de acordo com o item 5 da Macrofunção do Manual Siafi 021142, porém, a implantação integral por parte das setoriais contábeis das novas rotinas estavam pendentes da adequação do Sistema Integrado de Administração de Pessoal (Siape). Por seu turno, a Secretaria de Gestão e Desempenho de Pessoal informou que os ajustes necessários à regularização dos registros contábeis decorrentes da inclusão da provisão para pagamento do salário do período de férias já foram implementados na evolução no Demonstrativo de Despesas com Pessoal (DDP) disponibilizado pelo Siape (peças 62 e 82 do TC 033.588/2019-8).

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 Atual: atendida.

Comentários: essa recomendação foi considerada parcialmente atendida quando do exame das Contas de 2018. Essa 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. O pleno atendimento ocorrerá com a implantação do novo sistema SPUnet, como abordado na recomendação 6.1.3 de 2015. De todo modo, a STN informou que as notas explicativas do BGU vão trazer a ressalva de que há bens dominiais registrados como se fossem de uso especial até que o projeto de desenvolvimento do sistema SPUnet seja concluído (peça 82 do TC 033.588/2019-8).

6.2.17. aos Ministérios da Ciência, Tecnologia, Inovação 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 item 7.3 da parte II do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Procedimentos Contábeis Patrimoniais).

Situação Atual: em atendimento.

Comentários: essa recomendação foi considerada parcialmente atendida quando do exame das Contas de 2018. A depreciação dos bens móveis pertencentes ao MCTIC vem sendo realizada desde 2018. Por sua vez, o Incra, que absorveu as atribuições da Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário, informou que segue realizando a depreciação de seus bens regularmente. Os Ministérios da Cultura e do Esporte foram incorporados pelo atual Ministério da Cidadania. Em razão desse fato, o Ministério da Cidadania informou que está

realizando processo de inventário e identificação de responsáveis pela guarda dos bens, bem como concluindo a implantação do Sistema Integrado de Gestão Patrimonial (Siads), com previsão de conclusão para maio/2020 (peça 116 do TC 033.588/2019-8 e PCPR).

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 a 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 tributárias, 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 1/3/2016, e 762, de 22/12/2016

Situação Atual: observado parcialmente.

Comentários: este alerta foi considerado parcialmente observado quando do exame das Contas de 2017. Na Prestação de Contas do Presidente da República de 2019, a RFB informou que atendeu ao disposto na LDO, especialmente quanto à demonstração de que as renúncias tributárias entrariam em vigor somente quando implementadas as respectivas medidas de compensação, ressaltando que o início da vigência de cada medida desonerativa é fixado pela própria lei que a instituiu e que a suspensão de sua eficácia ainda carece de regulamentação. Ademais, foram apresentadas as estimativas dos impactos e as medidas de compensação adotadas, com vistas a comprovar o atendimento dos requisitos do art. 14 da LRF referentes à concessão ou ampliação de renúncias tributárias em 2019.

Por sua vez, a Casa Civil informou que, em conjunto com os demais órgãos do Poder Executivo, foram realizadas tratativas em busca de se estabelecer mecanismos eficientes para a instituição de renúncias tributárias, a fim de assegurar o cumprimento das exigências legais. Com efeito, o Ministério da Economia encaminhou à Casa Civil minuta de decreto objetivando regulamentar o § 2º do art. 14 da LRF, que dispõe sobre a vigência de benefícios tributários e a implementação das respectivas medidas compensatórias. Tal proposta normativa encontra-se em análise no âmbito do Poder Executivo.

Além disso, a Casa Civil relatou que, nos casos em que há proposição de ato normativo ou sanção de projeto de lei originário do Poder Legislativo, com vistas à instituição de benefícios tributários, devem ser editados decretos específicos para cada renúncia fiscal, a fim de atender ao disposto no art. 14 da LRF. Como exemplo, citou a publicação do Decreto 9.682/2019, o qual disciplinou a entrada em vigor das medidas implementadas pela Lei 13.799/2019 (prorrogação de benefícios tributários para projetos nas áreas de atuação das Superintendências do Desenvolvimento do Nordeste – Sudene e da Amazônia – Sudam).

Não obstante as providências adotadas, verificou-se que não ficou demonstrado pelo Poder Executivo, quando da edição das Medidas Provisórias 877, 905 e 907, todas de 2019, que

criaram ou ampliaram benefícios fiscais, o cumprimento integral das exigências contidas nos dispositivos constitucionais e legais para instituição desses benefícios, bem como quando da sanção da Lei 13.799/2019, oriunda do Congresso Nacional.

As irregularidades constatadas na Prestação de Contas do Presidente da República de 2019 dizem respeito ao não atendimento por completo das normas prescritas nos art. 113 do ADCT e 14, caput, incisos I e II, da LRF, bem como nos arts. 114 e 116 da LDO 2019, em face da ausência dos requisitos legais para concessão ou ampliação de benefícios tributários, como: concessão de novos benefícios durante o exercício, 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 fiscais ou a apresentação de medidas de compensação, cláusula de vigência de, no máximo, cinco anos, e indicação do órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação do benefício.

Ante o exposto, conclui-se pela observância parcial do alerta em comento, ressaltando-se a recorrência das desconformidades observadas nos últimos quatro exercícios (2016, 2017, 2018 e 2019). Assim, foi proposto novo alerta sobre o assunto na seção 4.1.2.9 deste Relatório, rechaçando-se a reiterada conduta em desacordo com a legislação pertinente.

6.3. Alertas e Recomendações do TCU nas Contas do Presidente da República de 2017

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: conforme informações da Prestação de Contas do Presidente da República de 2019, foi observado, na elaboração do projeto de lei orçamentária e na aprovação da lei orçamentária anual para o exercício, o patamar mínimo de aplicação no Centro-Oeste de 20% do total destinado a ações de irrigação. Todavia, na etapa de execução orçamentária, a destinação de recursos ao Centro-Oeste permaneceu abaixo de 20%. Segundo o Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR), as despesas com irrigação no Centro-Oeste em 2019 foram afetadas pela abertura de créditos adicionais por meio da Portaria ME 169 e Lei 13.888, ambas de 2019, tendo como fonte de recursos o cancelamento de dotações orçamentárias para a irrigação na região. Com efeito, no exercício de 2019, verifica-se que o empenho de recursos na região Centro-Oeste para irrigação foi de 18,8% (R$ 27.530.499,20, de um total de R$ 146.469.751,27). Diante do efetivo descumprimento de previsão constitucional, considera-se não atendida a recomendação formulada pelo Tribunal.

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: em atendimento.

Comentários: nos termos da Prestação de Contas do Presidente da República de 2019, o Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR) apresenta informações, provenientes da Companhia de Desenvolvimento dos Vales do São Francisco e do Parnaíba (Codevasf) e do Departamento Nacional de Obras Contra as Secas (Dnocs), que comprovariam a aplicação preferencial de recursos para irrigação no semiárido nordestino, e de no mínimo 50% em favor de agricultores familiares. Adicionalmente, tais informações comprobatórias foram, segundo a Casa Civil, inseridas no sistema Governa pelo MDR.

Com efeito, logrou-se, por meio da análise de dados orçamentários complementares, obter evidências de que, para o exercício de 2019, a alocação mínima no semiárido e na agricultura familiar foi atendida. No entanto, em razão do regramento previsto no ADCT para a destinação de recursos da irrigação, e das disposições constitucionais e legais que tutelam a publicidade e a transparência na administração pública, impõe-se a publicação, de forma clara e acessível, de informações que permitam acompanhar a proporção de recursos disponibilizada: na agricultura familiar, como proporção do total aplicado no Nordeste e no Centro-Oeste; e no semiárido nordestino, do total aplicado no Nordeste. Diante disso, considera-se a recomendação em atendimento, sendo necessária a divulgação estruturada de informações à sociedade, que evidenciem cabalmente a proporção de recursos para irrigação que foi destinada ao semiárido nordestino e a agricultores familiares no Nordeste e Centro-Oeste, tendo em vista os requisitos previstos no art. 42 do ADCT.

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: atendida.

Comentários: vejam-se os comentários referentes ao monitoramento da Recomendação 6.2.2 do TCU nas Contas do Presidente da República de 2016.

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 item 9.3.3 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Mcasp. (seção 5.3.1.3a).

Situação Atual: atendida.

Comentários: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018, uma vez que a Coordenação-Geral de Contabilidade da União (CCONT) elaborou a Nota Técnica 11/2018/CCONT/SUCON/STN-MF, o que viabilizou a padronização recomendada pelo TCU, restando pendente somente a adoção integral pela Coordenação-Geral de Operações Fiscais (CGFIS). No exercício de 2019, conforme relatado pela STN e Casa Civil, a CGFIS finalizou o processo de conciliação junto a instituições financeiras e os ajustes foram realizados (peça 48 do TC 033.588/2019-8 e PCPR).

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: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. Com a extinção da Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário (Sead/Serfal), concretizada pela Lei 13.844/2019, as competências para coordenar, normatizar e supervisionar o processo de regularização fundiária de áreas rurais na Amazônia Legal, expedição de títulos e seu posterior controle, foram transferidas para o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra). Assim, o Incra informou que, devido a essa transferência e a ainda não estarem totalmente definidas as competências para cada fase da titulação/cobrança, os procedimentos de registro dos títulos emitidos no âmbito da Amazônia Legal ainda não foram iniciados. Em complemento, a Casa Civil ressaltou que solicitou ao Incra a definição e apresentação de cronograma, com prazos inicial e final, para cumprimento da recomendação (peça 48 do TC 033.588/2019-8 e PCPR).

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: atendida.

Comentários: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. A STN informou que a atualização dos créditos a serem recuperados anteriores à adesão do Estado do Rio de Janeiro ao Regime de Recuperação Fiscal já estavam sendo devidamente registrados e contabilizados no Siafi. Quanto aos valores honrados posteriormente à adesão, foram concluídos os protótipos necessários para controlar as regras de atualização, de modo que os respectivos lançamentos também passaram a ser periodicamente realizados em 2019 (peça 48 do TC 033.588/2019-8 e PCPR).

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: essa recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2018. Segundo dados do Incra, 81% dos Mercados Regionais de Terras (MRT) estão com planilhas de preços referenciais (PPR) atualizadas em até dois anos, mas o contingenciamento de recursos e a necessidade de análises aprofundadas têm retardado o processo. A área prevê que até junho/2020 será possível alcançar a total atualização em todas as superintendências (peça 48 do TC 033.588/2019-8 e PCPR).

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: não atendida.

Comentários: A presente recomendação está sendo tratada no TC 036.129/2019-4. No entanto, cumpre ressaltar que foi considerada não atendida, uma vez que a Portaria AGU 514/2019, que alterou a Portaria AGU 40/2015, permitiu a classificação de ações pendentes de julgamento de embargos de declaração ou de modulação de efeitos como risco possível, contrariando os conceitos contábeis de provisão e os critérios definidos para passivos contingentes.

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: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada parcialmente atendida quando do exame das Contas de 2018. Na Prestação de Contas do Presidente da República de 2019, foram informados os valores restituídos ao Tesouro Nacional tanto pelo Fies/FNDE, quanto pelas demais agências financeiras oficiais de fomento que realizam operações de crédito com recursos orçamentários da União.

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: o Tribunal de Contas da União acompanhou a elaboração do novo plano plurianual, referente ao período de 2020 a 2023, em fiscalização que resultou no Acórdão 2.515/2019-TCU-Plenário (rel. min. Vital do Rego). No trabalho, constatou-se que algumas recomendações prévias do Tribunal foram incorporadas ao PPA, como a previsão de valores anuais de referência para as metas, enquanto outras, a exemplo da estipulação de metas para a dimensão estratégica, deixaram de ser implementadas.

Na Prestação de Contas do Presidente da República de 2019, a Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria (Secap/ME) descreve as linhas gerais que fundamentaram a formatação do PPA 2020-2023. Também é informada a intenção, por parte do governo federal, de elaborar estratégia nacional de desenvolvimento. Por outro lado, a Lei 13.971/2019 e o Manual Técnico do Plano Plurianual preveem uma série de medidas, em nível gerencial, para aperfeiçoamento do ciclo de planejamento de médio prazo instituído pelo PPA 2020-2023. Entre essas medidas, cabe mencionar a edição de planos institucionais por órgãos e entidades federais. Considerando a necessidade de novas medidas, como ressaltado no Acórdão 2.515/2019-TCU-Plenário, para a implementação do PPA 2020-2023, considera-se a presente recomendação em

atendimento. Ressalta-se que o referido acórdão será objeto de monitoramento tanto em processo específico como ao longo da análise das prestações de contas do Presidente da República referentes aos exercícios de vigência do PPA 2020-2023.

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 a 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 da lei de diretrizes orçamentárias; 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, as medidas adotadas pelo Poder Executivo não evitaram a ocorrência de novos casos de inobservância de requisitos constitucionais e legais quando da instituição de renúncias de receitas tributárias, razão pela qual se conclui que o alerta em comento foi observado parcialmente, ensejando a proposição de novo alerta 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 deficits 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: este alerta foi considerado parcialmente observado quando do exame das Contas de 2018. Na Prestação de Contas do Presidente da República de 2019, informa-se a adoção de medidas que visam minimizar ou até mesmo eliminar o desequilíbrio da "Regra de Ouro". Nesse contexto, destacam-se: a promulgação da Emenda Constitucional 103/2019, que alterou o sistema de previdência social; a realização do leilão do excedente da Cessão Onerosa, que gerou arrecadação de R$ 70 bilhões em 2019; e a PEC 188/2019, em que se propõe âncora fiscal de longo prazo, de forma a manter o estoque da dívida abaixo de determinado valor prudencial.

Somam-se às mencionadas medidas a busca por fontes alternativas de receita, de modo a minimizar a utilização de operações de crédito, como os pagamentos antecipados do BNDES em favor do Tesouro Nacional e a utilização de recursos provenientes do resultado positivo do Bacen.

Mesmo se valendo desses esforços, o Poder Executivo solicitou ao Congresso Nacional autorização para realizar operações de crédito em montante superior às despesas de capital no exercício de 2019. Para o exercício de 2020, já tramita no Congresso Nacional projeto de lei versando sobre nova autorização para suprir o desequilíbrio da "Regra de Ouro". Desta vez, a

insuficiência apontada é de R$ 343,6 bilhões, portanto, superior ao valor apurado em 2019 (R$ 248,9 bilhões).

Ademais, as projeções da STN indicam a insuficiência da "Regra de Ouro", pelo menos, até o exercício de 2026. Agravam a situação os impactos da pandemia internacional causada pela Covid-19, a qual, além dos trágicos efeitos humanitários, acarreta significativa piora das contas públicas, seja em razão da necessidade de se realizar novas despesas, seja em função da queda de arrecadação. Com efeito, o cumprimento da "Regra de Ouro" em 2020 e nos exercícios subsequentes tornar-se-á desafio ainda mais complexo.

Nesse sentido, reconhece-se que as medidas até então adotadas pelo Poder Executivo não mitigaram definitivamente o risco iminente de descumprimento da "Regra de Ouro", concluindo-se que o alerta em comento foi observado parcialmente, fato que ensejou a proposição de novo alerta sobre o assunto consoante análise efetuada na seção 4.1.1.5 deste Relatório.

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 aplicável.

Comentários: Esse alerta foi considerado como não observado quando do exame das contas do exercício de 2018. Entretanto, por haver alerta de teor semelhante nas contas do exercício de 2018, a questão é analisada no item 6.4.20.

6.4. Alertas e Recomendações do TCU nas Contas do Presidente da República de 2018

6.4.1. 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.

Situação atual: em atendimento.

Comentários: vejam-se os comentários referentes ao monitoramento da Recomendação 6.3.23 do TCU nas Contas do Presidente da República de 2017.

6.4.2. 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.

Situação atual: atendida.

Comentários: na Prestação de Contas do Presidente da República de 2019 (PCPR 2019), a Secretaria de Orçamento Federal, do Ministério da Economia, informou que o art. 4º, § 9º, da Lei 13.587/2018 (LOA 2018) exige que os limites de suplementação e de anulação de dotações devam ser calculados em relação aos valores e classificações inicialmente fixados na LOA. Dessa forma, considerando que a alteração obedeceu aos limites classificatórios iniciais da LOA, apesar de o Siop

indicar inconsistência, o procedimento possui respaldo legal e, portanto, a recomendação pode ser considerada como atendida.

6.4.3. 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.

Situação atual: não atendida.

Comentários: vejam-se os comentários referentes ao monitoramento da Recomendação 6.3.2 do TCU nas Contas do Presidente da República de 2017.

6.4.4. 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.

Situação atual: em atendimento.

Comentários: vejam-se os comentários referentes ao monitoramento da Recomendação 6.2.5 do TCU nas Contas do Presidente da República de 2016.

6.4.5. 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.

Situação atual: em atendimento.

Comentários: vejam-se os comentários referentes ao monitoramento da Recomendação 6.3.3 do TCU nas Contas do Presidente da República de 2017.

6.4.6. 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.

Situação Atual: não monitorável.

Comentários: A recomendação refere-se à providência a ser tomada pela Casa Civil e pela Controladoria-Geral da União em caso de futura, eventual e imprevisível intervenção federal, que pode inclusive, em hipótese, nunca voltar a ocorrer.

6.4.7. À Casa Civil e à 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.

Situação Atual: não monitorável.

Comentários: A recomendação refere-se à providência a ser tomada pela Casa Civil e pela Controladoria-Geral da União em caso de futura, eventual e imprevisível intervenção federal,

6.4.8. 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: O FNDE realizou o registro contábil do direito à garantia do saldo devedor dos contratos com inadimplência superior a 360 dias consecutivos na fase de amortização (conta contábil 113814700), em valor estimado de R$ 6,5 bilhões na data-base de 31/12/2019 (peças 48 e 99 do TC 033.588/2019-8).

6.4.9. 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: A STN informou que elaborou a Nota Técnica-SEI 22/2019/CCONT/SUCON/STN/FAZENDA-ME com as novas diretrizes de contabilização das participações em Organismos Internacionais e atualizou a Macrofunção 021122 – Participação da União no Capital de Empresas. A Nota Técnica foi encaminhada à Secretaria de Assuntos Econômicos Internacionais (Sain), secretaria do Ministério da Economia responsável pelo registro contábil (UG 170191), e, conjuntamente, as áreas levantaram os valores a serem reconhecidos no passivo de curto e de longo prazos, bem como evidenciados como contingentes. De fato, em 2019, houve o registro de R$ 2,9 bilhões em obrigações de curto prazo (contas 213210400 e 218915000) e R$ 2,9 bilhões em obrigações de longo prazo (conta 228915000) relacionadas com organismos internacionais. Entretanto, a certificação dos valores deverá ser realizada nas próximas auditorias financeiras do BGU (peça 48, 82 e 141 do TC 033.588/2019-8).

6.4.10. 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: No âmbito do DNIT, foi aprovada a Nota Técnica 2/2019/ASSESSORIA/DPP/DNIT SEDE definindo que o ativo não circulante/imobilizado/bem imóvel referente a "estradas", no ato da sua estimativa com vistas ao registro contábil, deve ser calculado com o subsídio da metodologia de Custo Médio Gerencial (CMG), considerando, inclusive, a parcela referente a projetos, estudos, supervisão de obras e demais itens aplicáveis. Além disso, também foram ajustados os devidos registros contábeis individualizados por unidade da federação e rodovia (peças 48, 60 e 168 do TC 033.588/2019-8).

6.4.11. 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 nº 17.207/2019/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.

Situação Atual: em atendimento.

Comentários: O Incra informou que foi publicada a Portaria 1.946, de 9/9/2019, com a constituição de Grupo de Trabalho responsável pelas diversas ações necessárias ao atendimento das recomendações destinadas ao órgão. Decidiu-se, então, proceder à análise e ao cadastro prioritário de 389 glebas não contabilizadas, para, posteriormente, lançar individualmente as 1.740 glebas já registradas no Siafi de forma global. Após as conciliações necessárias, concluiu-se que, das 389 glebas, 155 deveriam ser registradas no Siafi e no SpiuNet, no montante de R$ 4,2 bilhões. Em relação aos 1.740 imóveis englobados no lançamento contábil único realizado em 2018, verificou-se que 204 deveriam ser excluídos de necessidade de cadastro e 1.298 registrados, perfazendo R$ 49 bilhões, de acordo com os valores de PPR mais atuais disponíveis, o que deverá ocorrer no exercício de 2020. Em complemento, a Casa Civil ressaltou que solicitou ao Incra a definição de cronograma para a realização e conclusão do trabalho (peças 48, 61, 66 e 82 do TC 033.588/2019-8).

6.4.12. 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 RPV, 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 RPV cancelados por força da Lei 13.463/2017, mas não requisitados pelo credor; (ii) o montante dos precatórios e RPV cancelados no exercício; (iii) o montante dos precatórios e RPV reincluídos no exercício (pagos e a pagar); (iv) o montante dos precatórios e RPV 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 RPV 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.
Situação Atual: em atendimento.

Comentários: Em relação ao item "a", a STN afirmou que as informações solicitadas na recomendação, na forma do item 12.2.3 do MCASP, não são possíveis de serem apresentadas, devido à inviabilidade de sincronizar e conciliar os registros de fluxo das obrigações referentes a precatórios com aqueles das provisões, tendo em vista a sistemática atual de constituição de provisões de ações judiciais estipulada na Portaria AGU 40/2015. No entanto, a área enfatiza que essa sistemática se constitui na melhor informação possível disponível e útil para compor o balanço patrimonial da União, considerando os critérios de relevância e relação custo-benefício.

No que se refere à evidenciação requerida no item "b", a STN assevera que ela passou a constar em nota explicativa do BGU, exceto os itens "b.4" e "b.5", tendo em vista a limitação da Secretaria em obter tais informações, pois são de competência dos próprios tribunais. Já a orientação para que as setoriais contábeis responsáveis também evidenciem os dados em notas explicativas de seus relatórios contábeis foi formalizada na Macrofunção 020318 – Encerramento do Exercício, item 5.6.7.1.

Quanto ao item "c", a STN apresentou a Nota Técnica-SEI 11360/2019/ME com o resultado de estudo sobre a natureza dos precatórios e RPVs concluindo que tais recursos são caracterizados, no momento de seu recebimento, como obrigações que podem ou não ser exigidas pelos credores, fato que caracteriza o registro de passivos contingentes – bem assim a forma de contabilização, controle e evidenciação desses valores.

Em análise quanto ao resultado do estudo da STN, certamente há casos em que os valores pagos pela União não são levantados, retirados ou sacados pelos credores da obrigação, situação que, por imposição legal, enseja o seu recolhimento para a conta única do Tesouro Nacional. Entretanto, a titularidade do recurso não deixa de ser do credor que pode requerer a expedição de novo precatório ou RPV.

Ademais, não é correto dizer que o reconhecimento de passivo somente se dará quando a União, de fato, não puder mais evitar o adimplemento da obrigação, porque, na verdade, ela não pode, já que a faculdade de requerimento ou não é do credor. Ou seja, na prática, a União se vale de recursos de terceiros enquanto não requeridos pelos verdadeiros beneficiários.
Assim, não há como prosperar a tese de que não se trata de passivo, visto que é uma obrigação presente (a União está se utilizando de recursos de terceiros), derivada de evento passado (decisão judicial definitiva), cuja extinção resultará em saída de recursos (pagamento do precatório ou RPV).

A dúvida pode residir no montante, considerando que parcela dos credores da obrigação pode não requerer a expedição de novo precatório/RPV. Para tanto, pode a STN lançar mão de estimativas com premissas razoáveis, a fim de que seja constituída pelo menos uma provisão para cobrir esses desembolsos futuros da União (peças 42, 48, 50, 51, 52 e 127 do TC 033.588/2019-8).

6.4.13. 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: O Conselho de Justiça Federal (CJF) revisou os procedimentos de registro do passivo relativo à sentença judicial transitada em julgado entre 2/7 e 31/12 que resulte em precatório, a fim de que a obrigação seja reconhecida no exercício de sua ocorrência e não naquele de expedição formal do precatório. Além disso, elaborou a Nota Técnica SPO/CJF 001/2019 para orientar as áreas técnicas dos tribunais regionais federais quanto aos novos procedimentos a serem adotados (peças 48, 50 e 51 do TC 033.588/2019-8).

6.4.14. 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: A STN informou que as orientações sobre os procedimentos de registro contábil e a necessidade de reclassificação foram reiteradas na Macrofunção 020318 – Encerramento do exercício, item 5.3.4.1. Por sua vez, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) informou que, em reunião realizada em 19/11/2019, os representantes do CNJ, Superior Tribunal de Justiça (STJ) e Conselho Superior da Justiça do Trabalho (CSJT), anuíram usar como referência a Nota Técnica SPO/CJF 001/2019, expedida pelo CJF aos tribunais regionais federais, na qual foram estipulados os procedimentos de registro do passivo relativo à sentença judicial transitada em julgado entre 2/7 e 31/12 que resulte em precatório, a fim de que a obrigação seja reconhecida no exercício de sua ocorrência e não naquele de expedição formal do precatório (peças 48, 51 e 52 do TC 033.588/2019-8).

6.4.15. 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 RPV 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: A STN informou que as orientações sobre os procedimentos de registro contábil e a necessidade de reclassificação foram reiteradas na Macrofunção 020318 – Encerramento do exercício, item 5.3.4.1. Por sua vez, em relação aos precatórios a serem inclusos no orçamento a partir de 2020, o CJF emitiu a Nota Técnica SPO/CJF 001/2019 com orientação às áreas técnicas dos tribunais regionais federais para o registro da obrigação no curto prazo, estabelecendo, ainda, que o registro de obrigações relativas a precatórios deve ocorrer em função da sua exigibilidade (peças 48, 50 e 51 do TC 033.588/2019-8).

6.4.16. 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: O FNDE realizou atualização na contabilização do ajuste para perdas estimadas decorrentes do risco de não recebimento (inadimplência) dos valores dos financiamentos concedidos no âmbito do Fies, observando o critério de segregação entre ativo circulante (R$ 163 milhões) e não circulante (17,2 bilhões) (peças 48, 51 e 99 do TC 033.588/2019-8).

6.4.17. 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.

Situação Atual: atendida**.**

Comentários: A nota explicativa 10 do BGU 2019, item a, evidenciou várias informações relativas ao FAR, inclusive sua dependência dos sistemáticos aportes da União, bem assim seu risco de insolvência (peças 48 e 51 do TC 033.588/2019-8).

6.4.18. 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: As informações foram apresentadas e divulgadas na nota explicativa a.4 do BGU 2019, havendo incremento substancial na evidenciação desses empréstimos. Cumpre observar que está em curso, no FNDE, auditoria financeira integrada com conformidade (TC 023.708/2019-0), cuja conclusão está prevista para o 1º semestre de 2020 (peças 48, 51, 99 e 171 do TC 033.588/2019-8).

6.4.19. 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: As informações foram apresentadas e divulgadas na nota explicativa a.4 do BGU 2019 (peças 48, 51, 99 e 171 do TC 033.588/2019-8).

6.4.20. 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 que está em desacordo com o regime de competência, consoante estabelece o subitem 1.1 da NBC TSP Estrutura Conceitual e o Mcasp.

Situação Atual: atendida.

Comentários: O FNDE solicitou aos agentes financeiros do Fies (Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal) que a base de dados sobre os financiamentos concedidos fosse apresentada até 15/1/2020, a fim de eliminar a defasagem do valor constante do ajuste para perdas estimadas.

6.4.21. 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.

Situação Atual: em atendimento.

Comentários: a STN informou que está desenvolvendo projeto de aprimoramento do Siafi, a fim de que a rotina automática reconheça o direito referente à remuneração da Conta Única do Tesouro Nacional integralmente no exercício de competência. Embora o projeto não tenha sido concluído, os lançamentos foram realizados manualmente no encerramento do exercício de 2019 (peças 48 e 51 do TC 033.588/2019-8).

6.4.22. 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: A STN expediu a Nota Técnica-SEI 12020/2019/ME com a conclusão de que, mesmo havendo intenção por parte da União de realizar futuros aportes ao FAR (quando a medição física indicar que as obras foram executadas), isso representa apenas a expectativa de realização de um evento futuro (e os passivos só devem ser reconhecidos quando decorrentes de eventos passados), não se configurando, portanto, no caso concreto, uma obrigação presente que possa ser registrada, sob pena de superestimar os passivos e prejudicar assim a fidedignidade das informações evidenciadas no BGU. Cumpre registrar que, a partir de 2019, houve a inclusão no BGU de nota explicativa específica sobre o FAR, conforme recomendação 6.4.10, destacando-se que, apesar da natureza privada, o Fundo é totalmente dependente dos aportes realizados pela União tanto para consecução das políticas públicas quanto para sua solvência (peças 48, 51 e 80 do TC 033.588/2019-8).

6.4.23 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.

Situação Atual: não aplicável.

Comentários: A STN concluiu que os terrenos marginais e terras de marinha devem ser registrados. No entanto, tal registro somente deverá ocorrer após a demarcação das terras, mensuração de valores em base confiável (seja por custo ou valor justo) e desde que tenham potencial para gerar benefícios econômicos ou sociais. Por sua vez, a Secretaria de Coordenação e Governança do Patrimônio da União do Ministério da Economia registrou que vem desenvolvendo uma série de ações voltadas para o incremento das caracterizações e registros das áreas da União, com o compromisso de atender às recomendações do TCU relativas ao Plano Nacional de Caracterização (PNC), conforme Acórdão 726/2013-TCU-Plenário (relatora ministra Ana Arraes). Além disso, informou que a SPU adota como procedimento não contabilizar as áreas que ainda não estejam devidamente caracterizadas, ou seja, os registros contábeis de terrenos marginais e terras de marinha ocorrerão gradativamente conforme a devida caracterização destes bens (identificação, cadastro, registro e avaliação). Ressalta-se que o aludido acórdão é monitorado pela SecexAdministração e que, em decorrência do quarto monitoramento do PNC, foi exarado o Acórdão 1492/2019-TCU-Plenário, o qual determinou a sua revisão e a elaboração de cronograma de metas físicas de demarcação dos terrenos marginais e de marinha da União para o horizonte temporal de 2021 a 2025. Assim, tendo em vista que o tema já é objeto de monitoramento pela SecexAdministração, bem como o longo prazo requerido para conclusão, deixa-se de monitorar a presente recomendação no âmbito da auditoria financeira do BGU (peças 48 e 51 do TC 033.588/2019-8).

6.4.24. 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: a Macrofunção 020330 foi alterada, em 22/11/2019, de acordo com a Nota Técnica-SEI 11702/2019, definido os procedimentos a serem adotados quando da transferência de bens entre as unidades gestoras (peça 82 do TC 033.588/2019-8).

6.4.25. 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 RPV 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 aos recursos de precatórios e RPVS de responsabilidade da Justiça do Trabalho, em obediência ao §1º do art. 2º; (iii) identificar os precatórios e RPV 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.

Situação Atual: atendida.

Comentários: Em atenção ao item a, o CSJT expediu a Resolução CSJT 248/2019 e a Nota Técnica Seof/CSJT 02/2019, a fim de regulamentar os procedimentos da Justiça do Trabalho de 1º e 2º graus para monitorar o fato gerador do cancelamento e fiscalizar a transferência dos valores

à Conta Única do Tesouro Nacional (CTU), bem assim os procedimentos a serem observados pelos bancos para realização do cancelamento e recolhimento dos saldos. Outrossim, a identificação dos precatórios e RPV reincluídos foi estabelecida no artigo 2º, § 3º da citada Resolução. Quanto ao item b, o CSJT orientou os tribunais, por meio da Mensagem Seofi/CSJT 46/2019, a elaborarem nota explicativa específica relativa aos cancelamentos, que foi publicada no sítio eletrônico desses tribunais. Relativamente ao item c, os expedientes de comunicação foram devidamente encaminhados ao CNJ, ao Banco do Brasil e demais bancos depositários.

6.4.26 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 RPV 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 RPV dos quais a União é devedora.

Situação Atual: atendida.

Comentários: O Banco do Brasil realizou, em 6/12/2019, o cancelamento dos precatórios trabalhistas e a transferência do montante de R$ 406,9 milhões para a Conta Única do Tesouro Nacional, conforme orientações fornecidas pelo CSJT por meio da Nota Técnica Seofi/CSJT 2, de 20/9/2019. O cancelamento mensal dos precatórios trabalhistas que completarão dois anos ocorrerá sempre no quinto dia útil do mês subsequente, assim como ocorre com os precatórios federais.

Alertas

6.4.27. 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.

Situação: observado parcialmente.

Comentários: conforme já relatado, as medidas adotadas pelo Poder Executivo não mitigaram definitivamente o risco iminente de descumprimento da "Regra de Ouro", concluindo-se que o alerta em comento foi observado parcialmente, o que ensejou a proposição de novo alerta na seção 4.1.1.5 deste Relatório.

6.4.28. 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.

Situação: observado parcialmente.

Comentários: Na Prestação de Contas do Presidente da República de 2019, os órgãos centrais de orçamento (SOF) e de administração financeira (STN), bem como a Casa Civil, relatam a necessidade de reformas legislativas estruturantes que sejam capazes de conter a trajetória de crescimento insustentável das despesas obrigatórias, em especial a Reforma da Previdência,

consumada na forma da Emenda Constitucional 103/2019, e as Reformas Administrativa e Tributária, em discussão no âmbito do Poder Executivo.

Em paralelo, outras medidas voltadas ao reequilíbrio das contas públicas são mencionadas, com destaque para as seguintes Propostas de Emenda Constitucional em tramitação no Congresso Nacional: PEC 186/2019, denominada PEC Emergencial; PEC 187/2019, a PEC dos Fundos Públicos; e PEC 188/2019, conhecida como PEC do Pacto Federativo. Segundo o Poder Executivo, tais proposições, se efetivamente aprovadas e implementadas, contribuirão sobremaneira para o ajuste fiscal federal.

Com efeito, as principais despesas obrigatórias que acarretam riscos ao cumprimento dos limites estabelecidos pelo Novo Regime Fiscal são as previdenciárias e as relativas a pessoal. Em que pese ter-se atestado a conformidade da execução orçamentária da União em relação tais limites no exercício de 2019, conforme disposto na seção 4.1.1.8 deste Relatório, os achados descritos naquela seção denotam a ocorrência de situações pouco aderentes aos propósitos de disciplina fiscal subjacentes à Emenda Constitucional 95/2016.

6.4.29. 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.

Situação Atual: observado parcialmente.

Comentários: conforme já relatado, as medidas adotadas pelo Poder Executivo não evitaram a ocorrência de novos casos de inobservância de requisitos constitucionais e legais quando da instituição de renúncias de receitas tributárias, razão pela qual se conclui que o alerta em comento foi observado parcialmente, ensejando a proposição de novo alerta na seção 4.1.2.9 deste Relatório.

6.4.30. 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.

Situação Atual: não monitorável.

Comentários: O Alerta não exige providência por parte do titular do Poder Executivo Federal.

6.4.31. 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.

Situação Atual: observado parcialmente.

Comentários: As providências adotadas no decorrer do exercício de 2019 e no início de 2020 ainda não se mostraram suficientes, 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 Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), conforme consta do relatório de auditoria do TC 036.129/2019-4, bem como o Fundo do Regime Geral de Previdência Social (FRGPS), TC 036.275-2019-0, todos de relatoria do ministro Bruno Dantas. Assim, em que pese a publicação do Parecer 053/2019/CONSUNIAO/CGU/AGU, ratificado pelo Despacho do Consultor-Geral da União 00955/2019/GAB/CGU/AGU, e a edição do Decreto 10.209, de 22/1/2020, verifica-se ainda a necessidade da formalização de instrumento próprio, nos termos do art. 3º do aludido Decreto, entre este Tribunal e o Ministério da Economia, para que efetivamente se torne viável a auditoria financeira dos registros sob responsabilidade da RFB.

6.5. Conclusão sobre o nível de atendimento das deliberações

Conforme os resultados sintetizados na tabela seguinte, de um total de 51 recomendações abrangidas pelo escopo final do presente monitoramento: 24 foram consideradas plenamente atendidas; vinte, em atendimento; quatro não foram atendidas; uma não é mais aplicável, e duas não são monitoráveis. Quanto aos nove alertas, o monitoramento consistiu em verificar a sua observância, com base no relato das providências tomadas pelo Poder Executivo Federal.

Nível de atendimento das deliberações

Exercício / **Recomendações**	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**	**Total**
Atendida	1	3	4	16	**24**
Parcialmente Atendida	-	-	-	-	**-**
Em Atendimento	2	8	4	6	**20**
Não Atendida	1	-	2	1	**4**
Não Aplicável	-	-	-	1	**1**
Não monitorável	-	-	-	2	**2**
Total	**4**	**11**	**10**	**26**	**51**
Exercício / **Alertas**	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**	**Total**
Observado	-	-	-	**-**	**-**
Observado Parcialmente	-	1	2	4	**7**
Não Observado	-	-	-	-	**-**
Não Aplicável	-	-	1	-	1
Não Monitorável	-	-	-	1	1
Total	**-**	**1**	**3**	**5**	**9**

Fonte: elaboração própria.

Destaque-se que não houve alertas na situação "não observado" e que as quatro recomendações "não atendidas" consistiram, em resumo, na adoção de providências pelo Poder Executivo Federal para: i) quitação do passivo existente junto a instituições financeiras decorrentes de tarifas na operacionalização de políticas públicas e programas do governo (6.1.4. de 2015), ii) assegurar que a União aplique, no mínimo, 20% dos recursos destinados à irrigação na Região Centro-Oeste (6.3.2. de 2017) e iii) que garante e comprove a aplicação deste mínimo (6.4.3 de 2017) , bem como pela Casa Civil da Presidência para iv) promover **:** iv.i) 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; iv.ii) 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 (6.3.16. de 2017)

Não obstante as quatro recomendações não atendidas, o desempenho apurado em face do presente monitoramento revela que os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal estão envidando esforços para implementar as medidas sugeridas pelo TCU por ocasião do Parecer Prévio. 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 ações 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 2020.

10.7. 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 85ª 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 1/1 a 31/12/2019, de responsabilidade do Excelentíssimo Senhor Jair Messias Bolsonaro.

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 atuação setorial, com ênfase na confiabilidade das informações de 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 (Capítulo 2)

Indicadores macroeconômicos e política monetária (itens 2.1 e 2.2)

O Produto Interno Bruto (PIB) alcançou o valor de R$ 7,26 trilhões no exercício de 2019, resultado 1,1% superior, em termos reais, ao de 2018 (R$ 6,89 trilhões). 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. Em seguida, a tendência foi alterada e observou-se crescimento real de 0,5% em 2017 e 2018, e de 0,3% em 2019 (R$ 34.533), já descontando a inflação.

O consumo das famílias registrou 64,9% no PIB em 2019, com elevação de 1,8% em relação a 2018, enquanto o consumo da administração pública teve retração de 0,4%. A Formação Bruta de Capital Fixo (FBCF) teve a maior alta entre os componentes da demanda, de 2,2% no ano, após registrar resultados negativos de 2014 a 2017 e aumento de 3,9% em 2018.

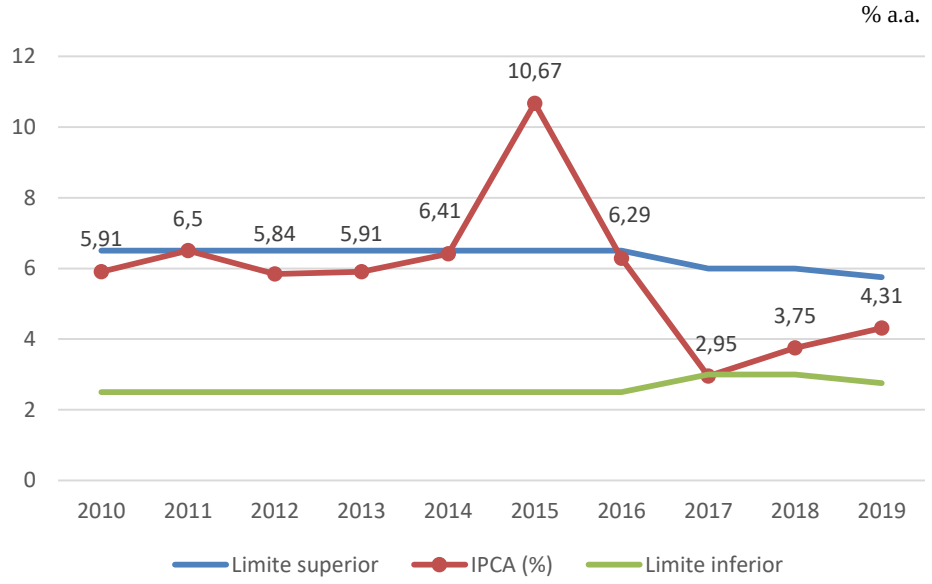
A carga tributária brasileira em percentual do PIB em 2019 foi de 33,17%, superior em 0,02 p.p. à de 2018 e a maior do período analisado (2010 a 2019). A arrecadação tributária bruta teve aumento real de 4,11% em comparação ao ano anterior. As três esferas apresentaram crescimento das receitas tributárias, com destaque para os municípios, em que houve aumento real de 4,88%, seguidos pelos estados (2,89%) e pelo governo federal (0,21%), resultando em aumento real de 1,21% em relação a 2018.

As exportações dos produtos brasileiros em 2019, no total de US$ 225,4 bilhões, tiveram redução de 5,8% se comparadas a 2018. Os maiores compradores de produtos brasileiros no ano foram: China, com US$ 62,9 bilhões ou 28,1% do total exportado; Estados Unidos, com US$ 29,7 bilhões (13,2% do total); Holanda, com US$ 10,1 bilhões (4,5%); Argentina, com US$ 9,7 bilhões (4,3%); Japão, com US$ 5,4 bilhões (2,4%); e Chile, com US$ 5,1 bilhões (2,3%).

As importações, por sua vez, atingiram US$ 177,3 bilhões em 2019. Assim, a balança comercial brasileira apresentou superavit de US$ 48 bilhões no encerramento de 2019. O saldo das reservas internacionais atingiu US$ 356,9 bilhões em 2019, com redução de 4,8% em relação ao final de 2018, que foi de US$ 374,7 bilhões.

Quanto ao comportamento dos preços, a taxa de inflação registrada em 2019 foi de 4,31%, superior ao centro da meta fixada pelo Conselho Monetário Nacional (4,25%) e ao índice verificado em 2018 (3,75%). Os grupos de maiores impactos no índice foram Alimentação e Bebidas (alta de 6,37% e impacto de 1,57 p.p.), Transportes (alta de 3,57% e impacto de 0,66 p.p.), Saúde e Cuidados Pessoais (alta de 5,41% e impacto de 0,65 p.p.), Habitação (alta de 3,9% e impacto de 0,62 p.p.), e Despesas Pessoais (alta de 4,67% e impacto de 0,51 p.p.). Esses grupos somaram 4,01%, equivalentes a 93% do IPCA.

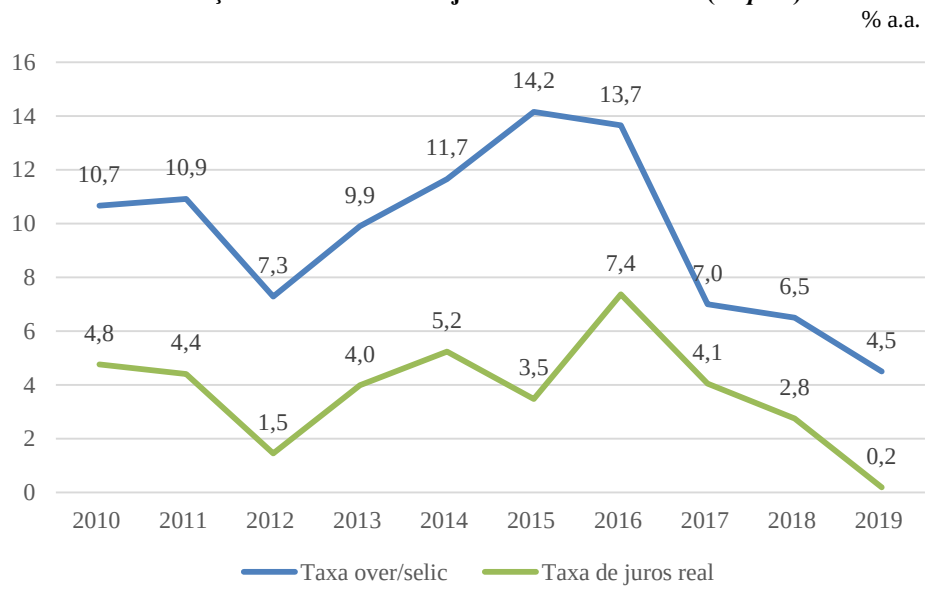
Evolução anual da taxa de inflação (IPCA)



Fonte: IPEADATA/FGV/IBGE.

A taxa de juros Selic, principal instrumento utilizado pelo Banco Central do Brasil na política monetária para o controle do nível geral de preços, aumentou de 7,29% em 2012 para 14,15% em 2015, para em seguida ser sucessivamente reduzida até encerrar 2019 em 4,4%. Observou-se também forte redução da taxa de juros real *ex-post* (Taxa Selic a.a. menos taxa do IPCA a.a.), de 7,36% a.a. em 2016 para 4,05% em 2017, 2,65% em 2018 e 0,09% em 2019. Em decorrência da redução das expectativas inflacionárias, a autoridade monetária teve 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 Selic/over x real (*ex-post*)

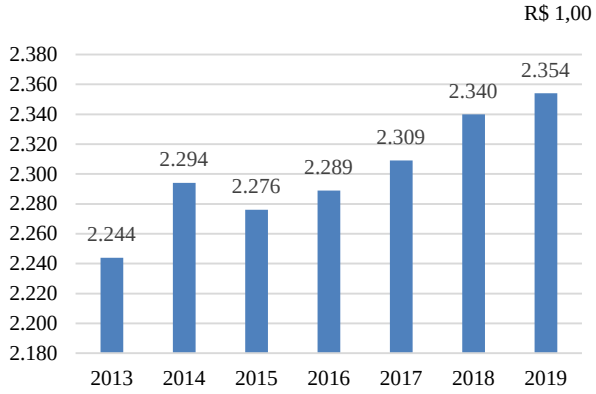


Fonte: Bacen.

A taxa de desocupação média anual registrou forte alta entre 2014 (6,8%) e 2017 (12,8%). Nos anos seguintes, caiu para 12,3% em 2018 e 11,9% em 2019. A taxa está associada ao nível de atividade econômica do país, que enfrentou tendência de queda no crescimento do PIB após o exercício de 2010, potencializada pela recessão em 2015 e 2016 e por uma fraca e gradual recuperação econômica desde então. A evolução da taxa de desocupação mensal em 2019 registrou queda entre março (12,7%) e dezembro (11,0%).

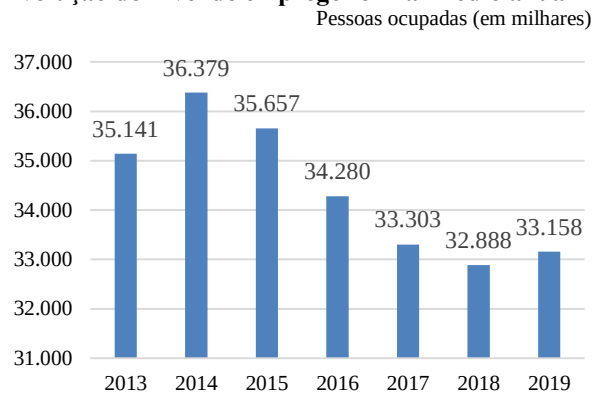
O rendimento médio real anual foi de R$ 2.354 em 2019, valor que tem crescido desde 2015. Por outro lado, a evolução média anual do emprego para pessoas ocupadas no setor privado com carteira de trabalho assinada (emprego formal) apresentou sucessivas quedas de 2014 (36,4 milhões) a 2018 (32,9 milhões), seguida de pequena recuperação em 2019 (33,2 milhões).

Evolução do rendimento médio real mensal



Fonte: IBGE/IPEA.

Evolução do nível de emprego formal médio anual



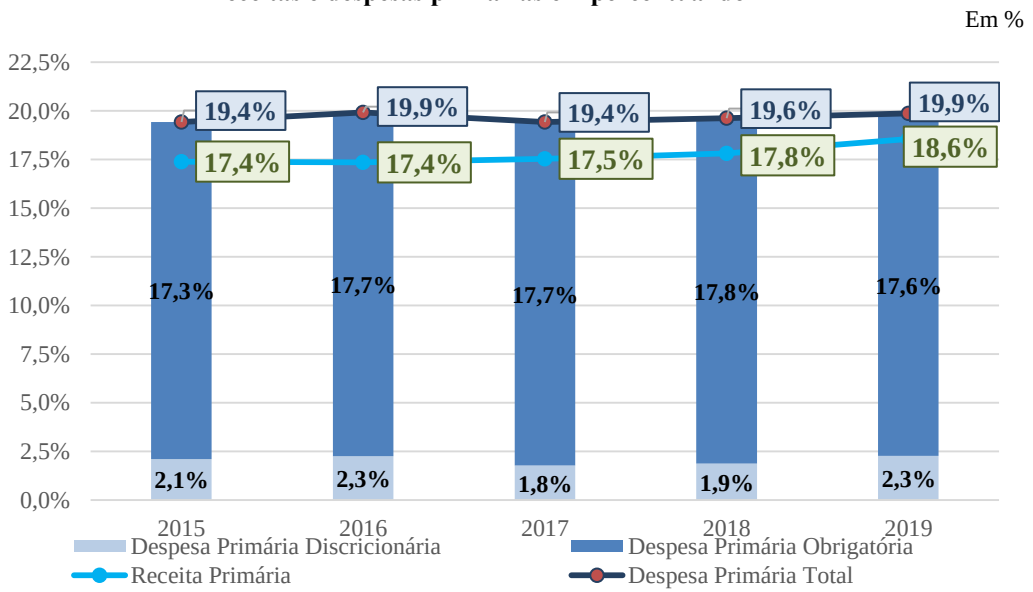
Fonte: IBGE/IPEA

Política fiscal (item 2.3)

Com relação à política fiscal, a receita primária, líquida de transferência por repartição da receita, prevista na Lei 13.808/2019 (LOA 2019), foi de R$ 1.299,7 bilhões e a efetiva arrecadação totalizou R$ 1.346,8 bilhões (104% da previsão da LOA). Já as despesas primárias fixadas na LOA 2019 totalizaram R$ 1.438,7 bilhões, enquanto o total de despesas primárias pagas foi de R$ 1.441,8 bilhões (R$ 3.152 milhões a mais que o valor fixado na LOA, em virtude de alterações orçamentárias).

Nos últimos cinco anos, a despesa primária em percentual do PIB tem ficado relativamente estável. 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

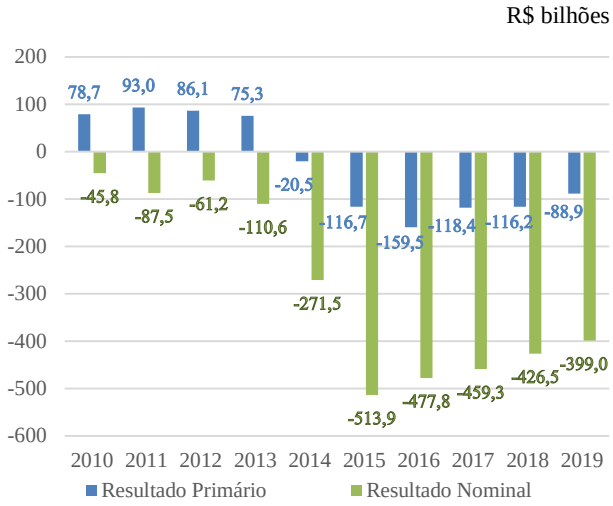


Fontes: Ipea, IBGE e STN.

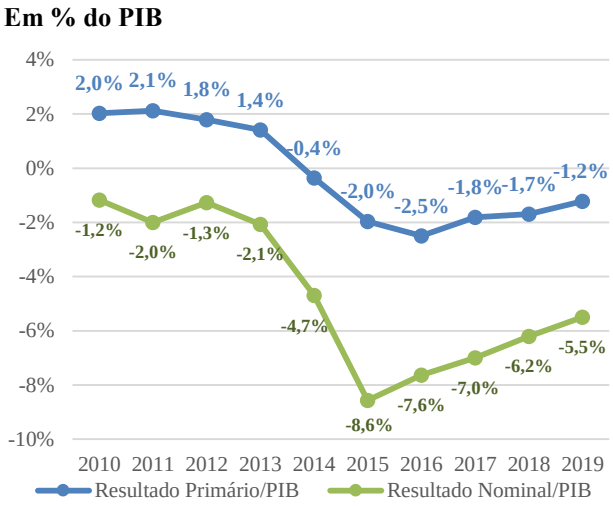
Ao término de 2019, o resultado primário totalizou deficit de R$ 78,7 bilhões, composto de deficit do governo central de R$ 88,9 bilhões e de superavit das estatais federais de R$ 10,2 bilhões.

Após um período de superavit primário entre 2010 (R$ 78,7 bilhões) e 2013 (R$ 75,3 bilhões), houve sucessivos deficit a partir de 2014. No que tange ao resultado nominal do governo central, verificou-se deficit de R$ 399,0 bilhões em 2019, ante deficit de R$ 426,5 bilhões em 2018.

Resultados primário e nominal do Governo Central



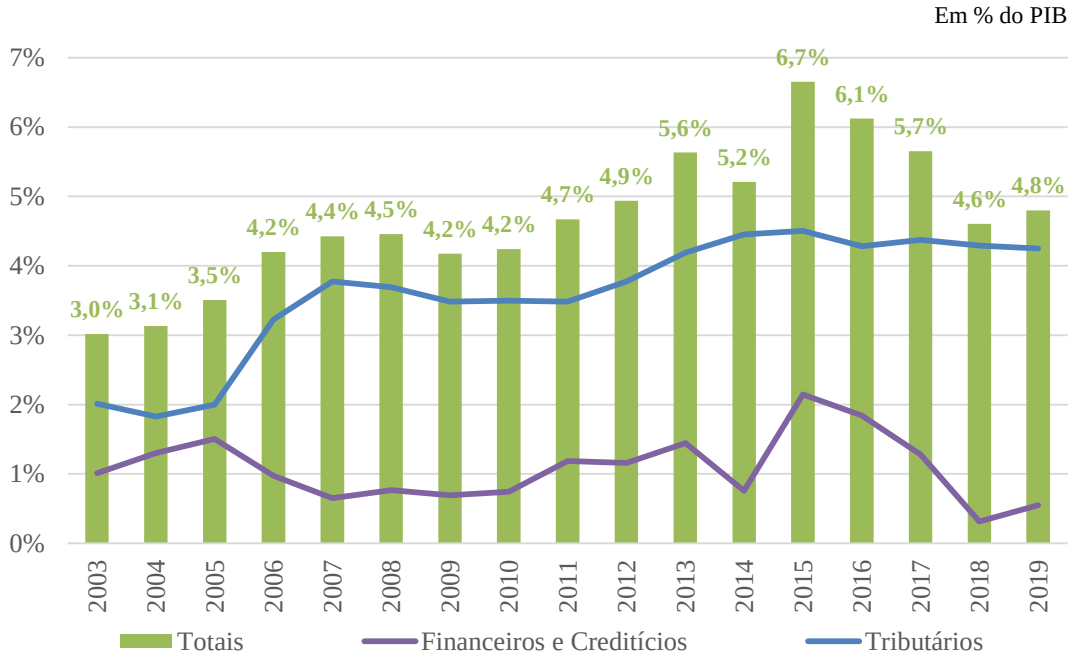
Fontes: STN e Bacen



Fontes: STN e Bacen

As renúncias de receitas federais alcançaram o montante projetado de R$ 348,4 bilhões em 2019, o que corresponde a 25,9% sobre a receita primária líquida e a 4,8% do PIB, sendo: R$ 308,4 bilhões de benefícios tributários e R$ 40 bilhões de benefícios financeiros e creditícios.

Evolução dos benefícios tributários, financeiros e creditícios



Fontes: ME/Sefel e MF/RFB.

Os gastos tributários em 2019 corresponderam a 21,4% 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 61,78% do total de gastos tributários no ano:

***Ranking* gastos tributários – projeções 2019**

Valores em R$ milhões

Classificação	Gasto Tributário	Valor	Participação
1	Simples Nacional	75.868	24,60%
2	Agricultura e Agroindústria	32.257	10,46%
3	Rendimentos Isentos e Não Tributáveis - IRPF	31.716	10,29%
4	Entidades Sem Fins Lucrativos - Imunes / Isentas	28.450	9,23%
5	Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio	22.188	7,20%
6	Deduções do Rendimento Tributável- IRPF	21.672	7,03%
7	Medicamentos, Produtos Farmacêuticos e Equipamentos Médicos	13.848	4,49%
8	Benefícios do Trabalhador	12.482	4,05%
9	Desenvolvimento Regional	10.314	3,34%
10	Desonerações da Folha de Salários	9.774	3,17%
11	Outros (51 gastos tributários com valores menores do que R$ 9 bilhões)	49.793	16,15%
	Total	**308.362**	**100,00%**

Fonte: Receita Federal do Brasil.

Com relação à regionalização das renúncias de receitas federais em 2019, houve maior participação da região Sudeste, a qual ficou com 48,7% do total das renúncias, enquanto as regiões Norte e Centro-Oeste tiveram a menor participação no total dos benefícios, com percentual de 11,2% cada.

Renúncias de receitas federais – regionalização em 2019

Valores em R$ milhões

Benefícios		Norte	Nordeste	Centro-Oeste	Sudeste	Sul	Brasil
Tributários	Valores absolutos	33.256	40.984	33.367	153.198	47.558	308.362
	Valores relativos	10,8%	13,3%	10,8%	49,7%	15,4%	100,0%
Financeiros e Creditícios	Valores absolutos	5.799	11.980	5.772	9.448	6.982	39.982
	Valores relativos	14,5%	30,0%	14,4%	23,6%	17,5%	100,0%
Totais	Valores absolutos	**39.055**	**52.964**	**39.139**	**162.646**	**54.540**	**348.344**
	Valores relativos	**11,2%**	**15,2%**	**11,2%**	**48,7%**	**15,7%**	**100,0%**

Fontes: Secap e RFB.

Em 2019, foram beneficiados 37 fundos ou programas, dos quais nove representam cerca de 90% do total. Em relação a 2018, os fundos constitucionais continuam como os mais beneficiados, enquanto os empréstimos ao BNDES caíram do segundo para o oitavo lugar, devido à diminuição da diferença entre os juros dos empréstimos concedidos ao BNDES e o custo de oportunidade do Tesouro, bem como em face da devolução de R$ 100 bilhões feita por esse banco ao Tesouro.

Principais fundos e programas beneficiados

Valores em R$ milhares

Fundos/Programas	Benefícios	% s/total	Segmento
Fundos Constitucionais de Financiamento - FNE, FNO e FCO	11.272.510	28,2%	Produtivo
Programa Minha Casa Minha Vida - MCMV	4.642.393	11,6%	Social
Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior - FIES	3.704.640	9,3%	Social
Fundo de Amparo ao Trabalhador - FAT	3.342.273	8,4%	Social
Programa de Sustentação do Investimento - PSI	3.261.635	8,2%	Produtivo
Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar - Pronaf	2.765.470	6,9%	Agropecuário
Subvenção a Consumidores de Energia Elétrica da Subclasse Baixa Renda	2.489.707	6,2%	Social
Empréstimos da União ao BNDES	2.202.167	5,5%	Produtivo
Subvenção à Comercialização de Óleo Diesel Combustível de Uso Rodoviário	1.975.058	4,9%	Produtivo

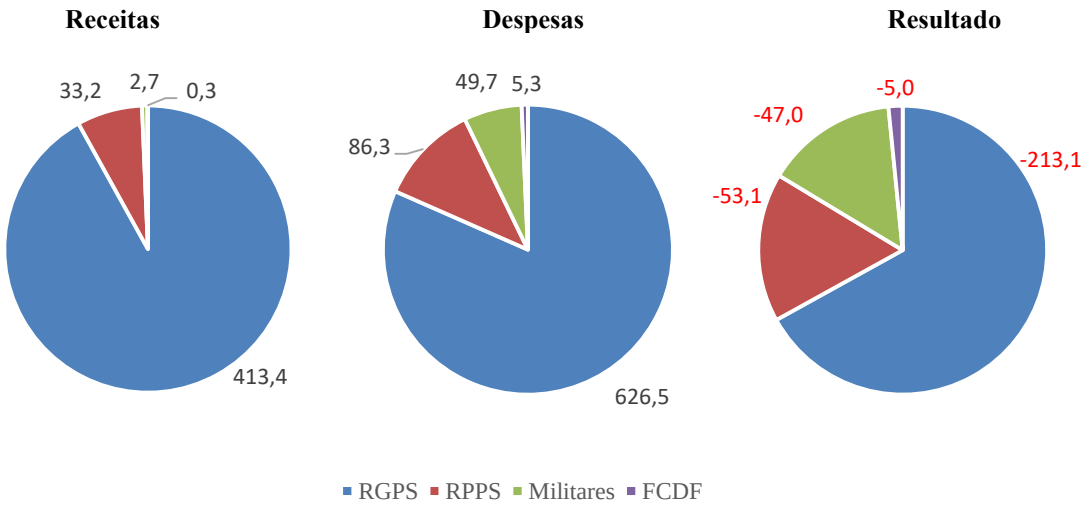
Fonte: Secap.

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 deficit de R$ 318,2 bilhões em 2019. A partir de 2011, o deficit tem se deteriorado a uma taxa média de 11,9% ao ano, enquanto a despesa não previdenciária aumentou em média 1,6% ao ano e o PIB brasileiro teve incremento médio de 0,6% ao ano.

A participação da previdência no total das despesas primárias aumentou de 45% em 2010 para 53% em 2017, permanecendo nesse percentual desde então (R$ 762,5 bilhões do total de R$ 1.441,8 bilhões em 2019). Destaca-se o RGPS, que atende principalmente aos trabalhadores da iniciativa privada, com gastos de R$ 626,5 bilhões em 2019 (deficit de R$ 213,1 bilhões). O resultado do Regime Próprio (RPPS), voltado aos servidores civis da União, por sua vez, foi deficitário em R$ 53,1 bilhões, enquanto os pagamentos a inativos e pensionistas militares da União geraram deficit de R$ 47 bilhões e o Fundo Constitucional do Distrito Federal teve deficit de R$ 5 bilhões.

Distribuição de receitas, despesas e resultado dos regimes previdenciários federais em 2019

R$ bilhões



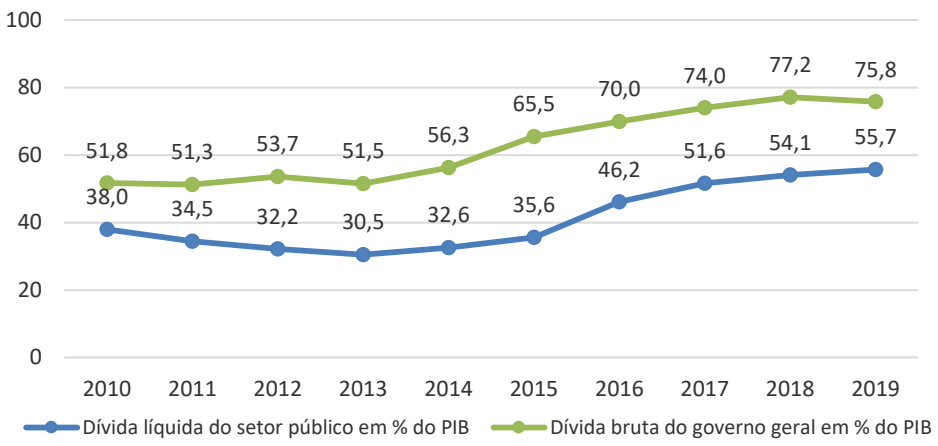
Fonte: RREO (dez/2019) e BEPS (dez/2019).

Dívida pública (item 2.4)

A mensuração da dívida pública restringe-se ao setor 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, em mercado, aumentou R$ 371,8 bilhões em 2019, alcançando R$ 4.248,9 bilhões. O prazo médio foi de quatro anos e o percentual vincendo em doze meses alcançou 18,7%.

Dívidas Bruta do Governo Geral e Líquida do Setor Público

% do PIB



Fonte: Bacen.

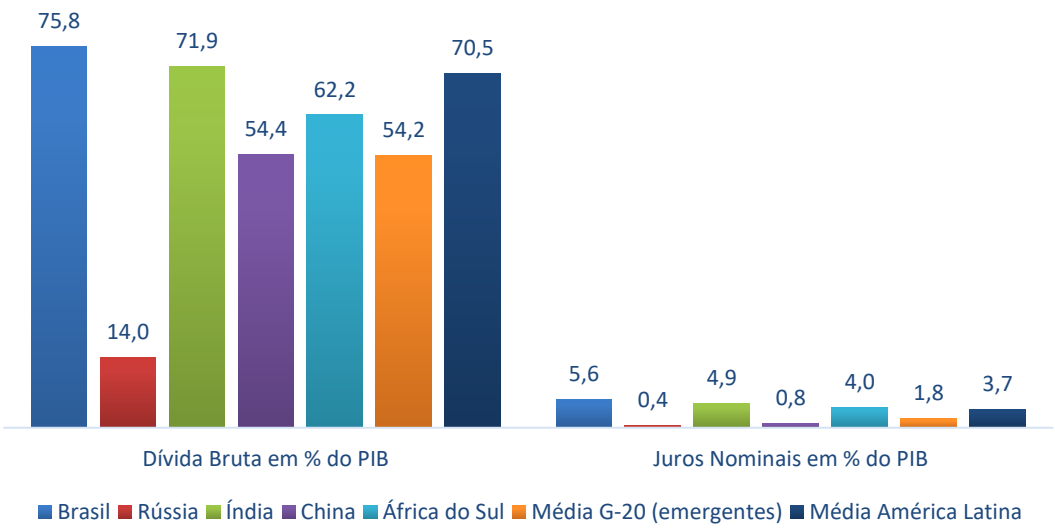
A dívida bruta do governo geral (DBGG), que abrange os governos federal, estaduais e municipais, embora tenha aumentado R$ 228,1 bilhões em termos nominais e atingido R$ 5.500,1 bilhões, reduziu-se em relação ao PIB (de 77,2% em 2018 para 75,8% em 2019), devido principalmente à redução das operações compromissadas e ao efeito crescimento do PIB no período. Já a Dívida Líquida do Setor Público aumentou R$ 345,9 bilhões em 2019, atingindo R$ 4.041,8 bilhões (55,7% do PIB).

O expressivo endividamento nacional é pressionado pelos sucessivos resultados primários negativos, pelo baixo crescimento do PIB e pelas taxas de juros nominais pelas quais o Brasil remunera seus credores. Os juros nominais do governo geral alcançaram R$ 409 bilhões em 2019, o que equivale a 5,6% do PIB. Ao final de 2019, o Brasil continuou com um dos maiores percentuais de endividamento bruto em relação ao PIB e, por consequência, também um dos maiores percentuais de juros nominais entre os países emergentes e de renda média.

O Brasil teve o maior percentual de juros nominais e dívida bruta entre os países que integram o grupo dos Brics. O gráfico seguinte mostra os percentuais de dívida bruta e juros nominais em proporção do PIB desses países e a média dos países emergentes integrantes do G-20 e da América Latina.

Dívida bruta e juros nominais em 2019

Em % do PIB



Fontes: Monitor Fiscal do FMI - abril/2020 e Notas para Imprensa do Bacen - março/2020.

Orçamento público (item 2.5)

A Lei Orçamentária Anual (Lei 13.808/2019) estimou receitas e fixou despesas de R$ 3.382,22 bilhões, sendo R$ 758,67 bilhões (22,4%) referentes ao refinanciamento da dívida pública federal.

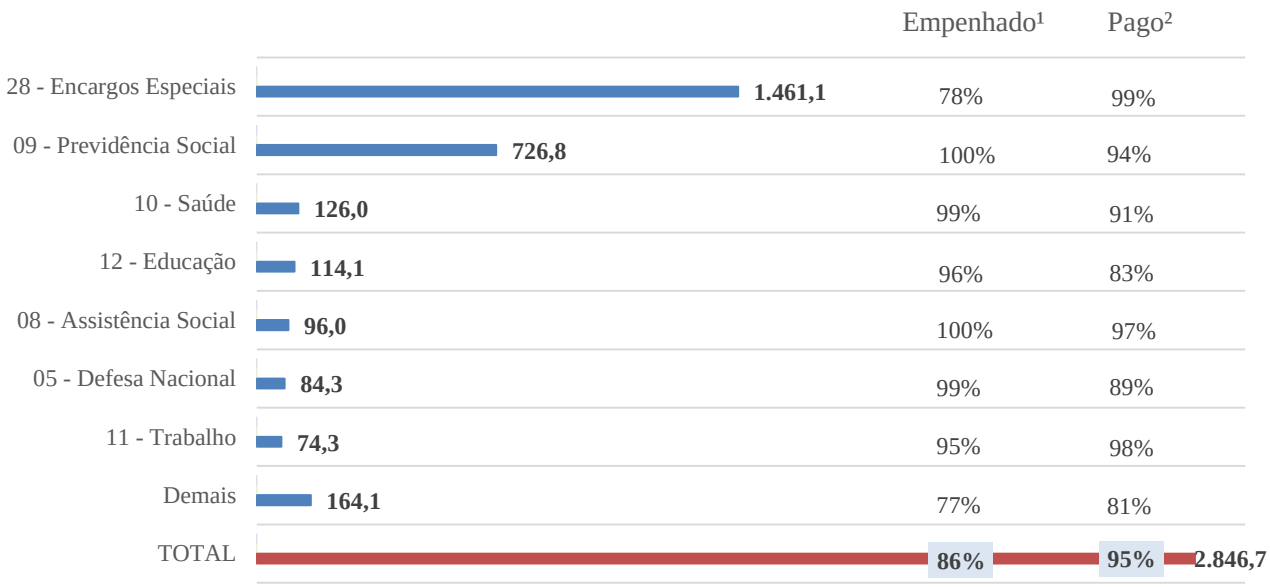
Em 2019, as receitas arrecadadas somaram R$ 2.990,87 bilhões (8,3% abaixo da previsão). A arrecadação de receitas correntes (R$ 1.720,86 bilhões) ficou 3,76% acima do estimado, e de receitas de capital arrecadadas (R$ 1.270) ficou 20,81% abaixo das previsões, defasagem concentrada principalmente nas operações de crédito destinadas ao refinanciamento da dívida pública, que ficaram 50,58% (R$ 383,73 bilhões) abaixo do inicialmente previsto.

A dotação atualizada no exercício (LOA + créditos adicionais) para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) foi de R$ 3.314,2 bilhões, dos quais foram empenhados R$ 2.846,79 bilhões (85,9%). Contribuíram para essa diferença a não realização de despesas previstas com o refinanciamento da dívida pública (foram empenhados R$ 468,63 bilhões, 68,3% da dotação atualizada, que foi de R$ 686,56 bilhões) e com os juros e encargos da dívida (R$ 285,23 bilhões empenhados, 71,4% dos R$ 366,65 bilhões autorizados).

Na ótica das funções de governo, 78,4% do valor empenhado foram destinados às funções "Encargos Especiais" (R$ 1.461,1 bilhões) e Previdência Social (R$ 726,8 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 (não contempla as despesas com inativos militares das Forças Armadas, de R$ 25,56 bilhões em 2019, as quais estão classificadas na função Defesa Nacional).

Execução da despesa por função

Valores em R$ bilhões (empenhados)

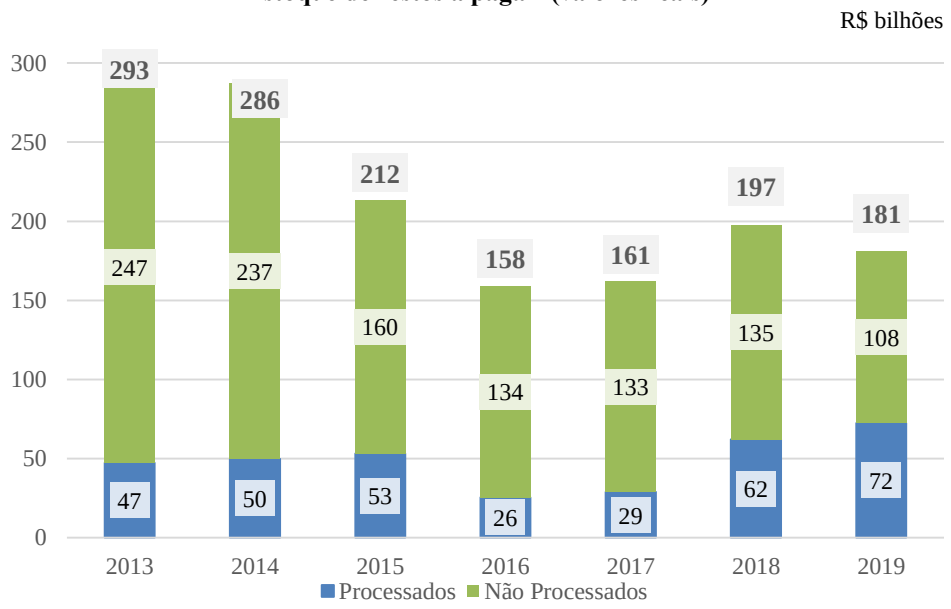


Fonte: Tesouro Gerencial.
1. Despesa empenhada em relação à dotação atualizada (LOA + créditos adicionais).
2. Despesa paga em relação aos valores empenhados.

Houve redução de R$ 16 bilhões (8%) nos restos a pagar inscritos e reinscritos, em decorrência de queda expressiva dos restos a pagar não processados (20%), fato ocorrido em virtude do grande volume de liquidações, sobretudo em despesas relativas a transferências voluntárias (convênios e contratos de repasse). Observou-se aumento nos restos a pagar processados, principalmente os referentes a: auxílios a investimentos de municípios (R$ 7,4 bilhões);

aposentadorias do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) na área urbana (R$ 1,9 bilhão); e concessão de empréstimos e financiamentos (R$ 1,4 bilhão).

Estoque de restos a pagar (valores reais)



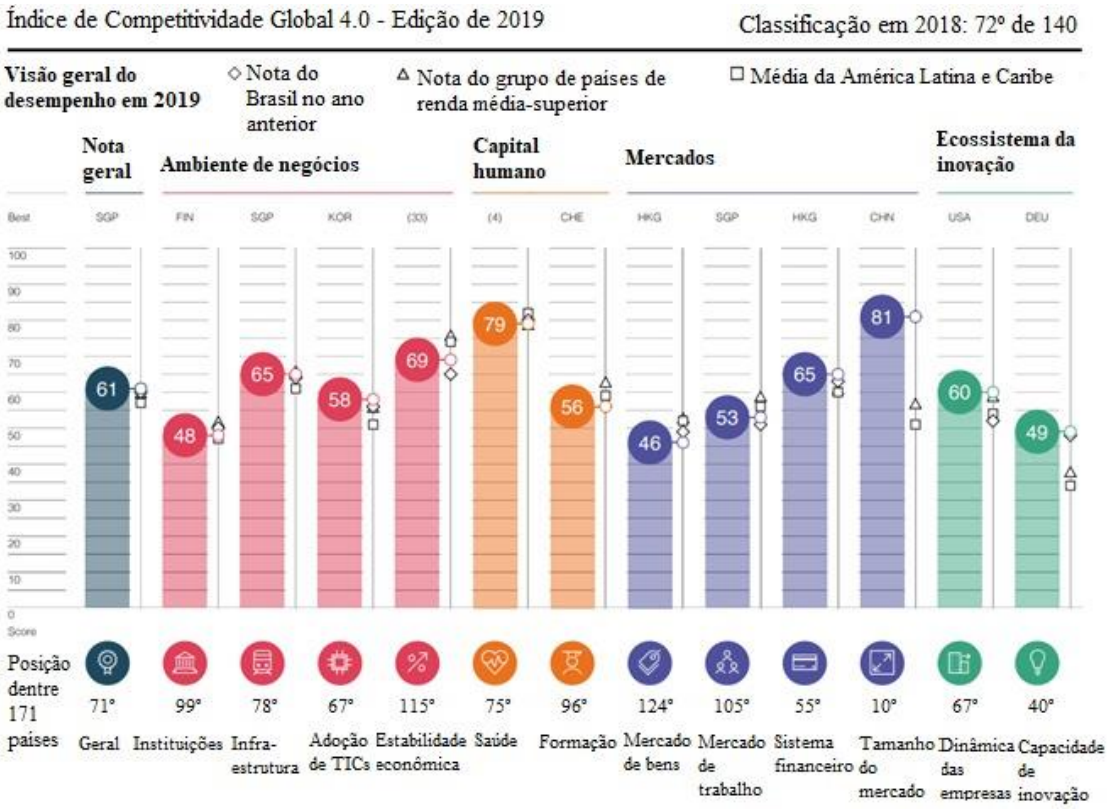
Fontes: Siafi e Tesouro Gerencial.

Resultados da atuação governamental (Capítulo 3)

Indicadores de desenvolvimento econômico e social (item 3.1)

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 Global de Competitividade 4.0 (IGC 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 71ª posição em 2019 entre 141 países:

Resultado[1] do Brasil no IGC 4.0 em 2019



Fonte: Fórum Econômico Mundial (adaptado).

Também se buscou a posição do país no Índice de Progresso Social, publicado pela entidade internacional sem fins lucrativos *Social Progress Imperative* e definido como a capacidade de uma sociedade atender às necessidades humanas básicas dos cidadãos, a partir de 51 indicadores sociais e ambientais. O Brasil vem apresentando piora de 2016 (74,12) para 2019 (72,87), com piores desempenhos nas áreas de segurança pública, educação e inclusão social. Registra-se que na Rússia, na Índia, na China e na África do Sul, países que compõem o grupo dos Brics, os índices evoluíram de 2016 para 2019, assim como ocorreu no índice apurado para o mundo todo.

Plano Plurianual (item 3.2)

Sobre o Plano Plurianual (PPA), o exercício de 2019 foi o último de vigência do quadriênio 2016-2019 e também o ano em que foi elaborado e aprovado o plano do quadriênio seguinte. Em fiscalização que acompanhou a elaboração do PPA 2020-2023, o TCU identificou esforços para corrigir, no plano válido para 2020-2023, parte das falhas encontradas no PPA 2016-2019, com destaque para os seguintes aprimoramentos: o plano adotou parâmetros macroeconômicos alinhados aos de mercado, eliminou categorias cujas definições eram imprecisas, buscou utilizar o marco lógico como base para o planejamento e vinculou metas aos indicadores de cada programa finalístico.

Por outro lado, a dimensão estratégica foi comprimida, não ficou claro quais ações governamentais terão alocação prioritária de recursos e há uma lacuna relevante sobre os atos intermediários necessários para o alcance das metas. Esse último ponto resulta da simplificação metodológica adotada, a qual deve ser complementada por instrumentos de planejamento em nível setorial, imprescindíveis para que o sistema de planejamento governamental funcione de forma efetiva.

Análise setorial (item 3.3)

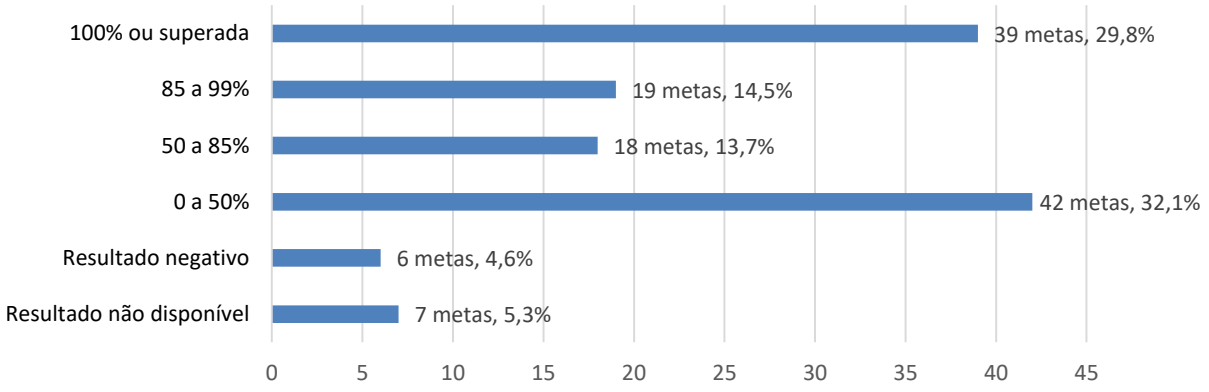
Quanto à ação setorial do governo, analisaram-se as informações de desempenho (metas), as quais demonstram o resultado das intervenções governamentais, conforme definido no plano plurianual, pois tais instrumentos destacam as realizações e os efeitos da atuação estatal para a sociedade.

Por ter sido o último ano de vigência do PPA 2016-2019, o enfoque da análise setorial recaiu sobre os seguintes aspectos: i) confiabilidade dos dados apresentados; ii) atingimento das metas e seus reflexos no alcance dos objetivos; e iii) quando possível, desempenho da política pública representada no respectivo programa temático. O aspecto da qualidade não foi analisado para a maioria das metas selecionadas, por já ter sido examinado nos relatórios anteriores

Do total de 1.136 metas presentes no PPA 2016-2019, foram examinadas, em relação a 2019, 131 (12%), pertencentes a quinze programas temáticos, selecionados por critérios de materialidade e relevância. Dessa amostra, **dezenove metas (15%) apresentaram problemas de confiabilidade,** tais como contabilização de casos de forma indevida e fragilidade na coleta dos dados, **tendo sido registrada distorção no Parecer Prévio referente às referidas falhas.**

Das metas analisadas, 29,8% foram alcançadas ou superadas e 36,7% atingiram resultado inferior a 50% do planejado.

Alcance das metas, por faixa (em quantidade e em percentual das analisadas)



Fonte: Elaboração própria.

Para algumas metas, o alcance decorreu da alteração de valores por meio da Portaria 612/2019 do Ministério da Economia, editada em 25/11/2019. Foi o caso de quatro das 22 metas analisadas do programa Educação de Qualidade Para Todos, sendo que outras três metas não foram alcançadas mesmo após redução dos valores pela referida portaria. Embora não expressamente proibida pela legislação que rege o PPA, **a alteração de metas a menos de dois meses do encerramento do plano contraria princípios basilares da boa governança pública, sobretudo a confiabilidade, comprometendo a avaliação do alcance das metas, razão pela qual foi tratada como impropriedade**.

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. Tais instrumentos devem ser confiáveis e úteis aos processos de tomada de decisão, prestação de contas, ciclo de políticas públicas (da formação da agenda até a avaliação) e alocação de recursos públicos.

Importa destacar ainda o diagnóstico realizado no âmbito da Prestação de Contas do Presidente da República sobre as **lacunas, inconsistências e limitações do Sistema de Informações de Custos** do Governo Federal. Não obstante a evolução gradativa nas possibilidades de reconhecimento e mensuração de custos, **faz-se necessária a implementação de iniciativas para**

fortalecer a informação gerencial de custos nos processos de tomada de decisão e de alocação de recursos públicos, razão pela qual foi proposta recomendação.

Conformidade Financeira e Orçamentária (Capítulo 4)

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 2019 às normas que regem a execução dos orçamentos da União, em especial, à Constituição Federal, à Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2019 (LDO 2019), à Lei Orçamentária Anual de 2019 (LOA 2019) e à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Não foram identificadas impropriedades ou irregularidades na gestão com relação aos seguintes pontos: abertura de créditos adicionais, 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 e de bancada estadual; execução de despesas do Orçamento de Investimento das Empresas Estatais, 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 e inscrição em restos a pagar); cumprimento do art. 42 da LRF; e, por fim, execução de metas e prioridades do exercício previstas na LDO 2019.

Quanto aos demais itens de verificação, foram apontadas desconformidades, as quais estão sintetizadas na sequência.

<u>Abertura de créditos adicionais (item 4.1.1.1)</u>

Em 2019, houve abertura de créditos adicionais no montante de R$ 454,9 bilhões, sendo 89% (R$ 402,9 bilhões) referentes a remanejamento de dotação. Foram abertos, via créditos extraordinários, R$ 402,8 milhões em casos que respeitaram os critérios constitucionais de imprevisibilidade e urgência, sendo R$ 269,71 milhões para assistência emergencial e acolhimento humanitário a pessoas advindas da Venezuela, R$ 131,7 milhões para auxílio emergencial pecuniário a pescadores artesanais afetados pelo derramamento de petróleo na costa brasileira e R$ 1,37 milhão de auxílio emergencial pecuniário assistencial a afetados pela calamidade de Brumadinho.

<u>Mínimos da educação, da saúde e da irrigação (itens 4.1.1.2, 4.1.1.3 e 4.1.1.7)</u>

Em 2019, a União aplicou R$ 63,02 bilhões em despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, cumprindo, portanto, o mínimo exigido pelo art. 212 da CF/1988, c/c os arts. 60 e 110 do ADCT, que foi de R$ 52,67 bilhões no ano.

Quanto ao "mínimo constitucional da saúde", em que pese o cumprimento tenha sido demonstrado, verificou-se que, em 2019, dos R$ 122,27 bilhões aplicados pela União, quase 67% (R$ 81,53) foram executados de forma descentralizada mediante repasses federais aos entes subnacionais previstos na Lei Complementar 141/2012, sem que a União disponha de mecanismos eficazes de monitoramento, avaliação e controle, fato que mereceu recomendação no Parecer Prévio.

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 **18,8%, à região Centro-Oeste, abaixo do mínimo constitucional de 20%, sendo consignada irregularidade**.

Verificou-se que os recursos aplicados na Região Nordeste foram preferencialmente destinados a projetos no Semiárido e que no mínimo 50% dos percentuais tiveram como público-alvo os agricultores familiares. Todavia, essas informações também não são oferecidas à sociedade com o grau desejável de transparência, o que representa um obstáculo para o controle social sobre o atendimento dos requisitos estabelecidos no art. 42 do ADCT. Assim, registrou-se **impropriedade acerca do uso de localizador nacional genérico para classificar despesas**.

Emendas parlamentares individuais e de bancada estadual (item 4.1.1.4)

Em 2019, foram empenhados 99,4% do montante ajustado de execução obrigatória para as emendas individuais (R$ 49,5 milhões não foram empenhados) e 96,8% para as emendas de bancada estadual (R$ 146,5 não foram empenhados). Em ambos os casos (emendas individuais e de bancada estadual), a execução financeira superou o mínimo exigido. Ao longo do exercício, foram impostos limites de execução orçamentária e financeira, os quais foram restabelecidos nos montantes originais pelo Decreto 10.079, de 23/10/2019, e mantidos até o final do exercício.

É certo que as dificuldades operacionais devem ser consideradas, mas faz-se necessário **alertar que a execução inferior aos montantes exigidos e sem as devidas justificativas pode ensejar o registro de irregularidade no Parecer Prévio**.

Regra de Ouro (item 4.1.1.5)

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, e deve ser observado tanto na elaboração e aprovação da LOA, com base nos valores propostos e autorizados, quanto após o encerramento do exercício, com base nos valores realizados.

Em 2019, pela primeira vez na vigência da CF/1988, as operações de crédito superaram as despesas de capital, tanto em termos orçamentários, quanto em termos de execução.

A LOA 2019 foi aprovada com R$ 1.424 bilhões em operações de crédito estimadas e R$ 1.175 bilhões em despesas de capital. A diferença (R$ 249 bilhões) foi consignada como despesas condicionadas à aprovação legislativa por maioria absoluta via crédito adicional, na forma exigida pela Constituição:

Receitas e despesas condicionadas – LOA 2019

R$ milhões

Receita Condicionada		Despesa Condicionada	
Fonte 944 - Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional - Outras Aplicações - CONDICIONADOS	201.705,3	Benefícios Previdenciários Urbanos do RGPS	201.705,3
	30.000,0	Benefícios de Prestação Continuada da Lei Orgânica de Assistência Social	30.000,0
	6.551,1	Subsídios e Subvenções Econômicas	8.185,0
	8.185,0	Transf. de Renda Diretamente às Famílias em Condição de Pobreza - Bolsa Família	6.551,1
	2.474,2	Compensação ao Fundo do Regime Geral da Previdência Social (Lei 15.546/2011)	2.474,2
Total	**248.915,6**	**Total**	**248.915,6**

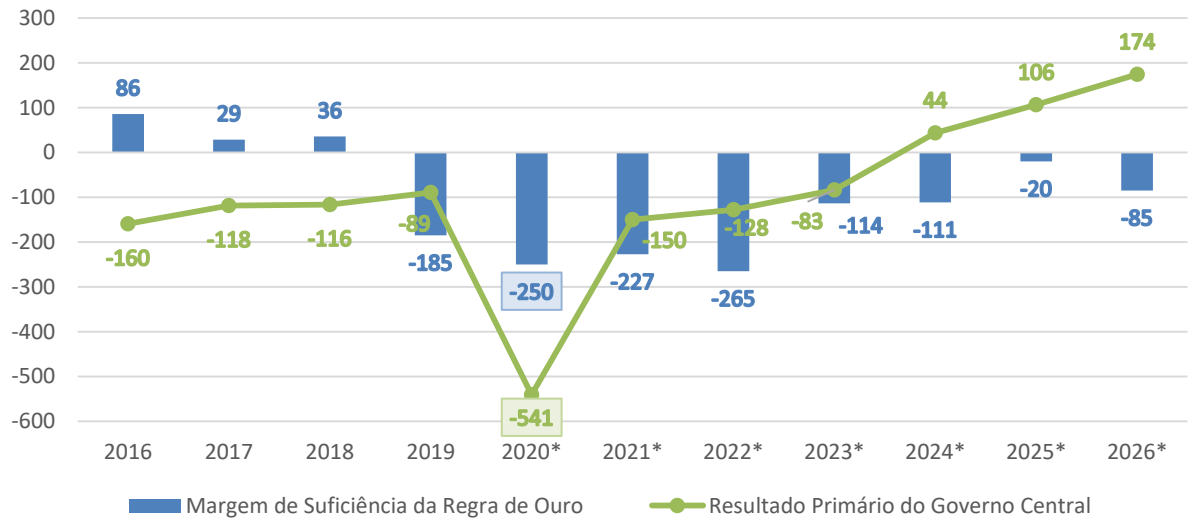
Fonte: Tesouro Gerencial.

Ao final do exercício, constatou-se um desequilíbrio de R$ 185 bilhões, o qual não se coaduna com o postulado da Regra de Ouro, mas inferior aos R$ 249 bilhões autorizados pelo Parlamento, considerando-se cumprida portanto, a norma constitucional.

Destaque-se que, até 2018, a "Regra de Ouro" foi formalmente cumprida mesmo no cenário fiscal deficitário, em meio à redução significativa de investimentos e inversões financeiras da União, devido ao ingresso de receitas financeiras não recorrentes e ao amplo conceito de despesas de capital. Receitas como o resultado positivo do Banco Central e os pagamentos antecipados do BNDES foram utilizadas para executar despesas com amortizações (tipo de despesa de capital) ou outras despesas financeiras (como juros da dívida), liberando fontes para o custeio de outras despesas de capital.

Margem de suficiência da Regra de Ouro x Resultado Primário do Governo Central

R$ bilhões



Fonte: STN e Siga Brasil.
* Projeções para 2020 consideram os efeitos da pandemia causada pela Covid-19. Para 2021 a 2026, as projeções não consideraram os efeitos da pandemia.

Com a escassez dos recursos a serem pagos antecipadamente pelo BNDES e as restrições impostas pela Lei 13.820/2019 às transferências de resultados do Banco Central ao Tesouro Nacional, as projeções indicam que as operações de crédito excederão as despesas de capital pelo menos até 2026. Ou seja, a partir de 2019, o país precisa contrair empréstimos para pagar despesas correntes, fato que se agrava no cenário de sucessivos deficits fiscais, potencializado pelos efeitos da pandemia referente ao Covid-19.

Foram apontadas ainda **duas impropriedades referentes a falhas formais na apuração de itens da Regra de Ouro**, constantes do Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital, o qual integrou o Relatório Resumido da Execução Orçamentária da União do 6º bimestre de 2019 e a Prestação de Contas do Presidente da República do exercício de 2019.

Orçamento de Investimento das Empresas Estatais (item 4.1.1.6)

A execução das despesas constantes do orçamento de investimento das empresas estatais (OI) respeitou os limites globais de dotação, autorizados por fonte e por ação orçamentária em 2019.

Analisou-se, a partir de informações do Programa de Dispêndios Globais (PDG) enviadas pela Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais, se houve empresas que utilizaram aporte de capital para pagamento de despesa corrente. De acordo com as rubricas do PDG, identificou-se que 52 empresas tiveram deficit corrente (53% a mais do que as 35 empresas constatadas em 2018), sendo que em 22 delas o deficit foi maior que o caixa inicial, ou seja, não seria possível cobrir o deficit corrente com o caixa inicial.

Verificou-se que, assim como ocorreu em 2018, a Telebras utilizou aportes de capital da União para cobrir o deficit corrente, fato tratado pelo TCU como indício de dependência. Na LOA 2020, a Telebras foi incluída nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), em virtude do enquadramento da empresa no conceito definido pelo art. 2º, inciso III, da LRF.

Destaque-se ainda que não foram examinados aspectos atinentes ao ambiente de negócios de cada empresa e que a análise se restringiu ao exercício de 2019, de modo que não foi verificado se os recursos da rubrica "disponível inicial" eram decorrentes de aportes de capital realizados em anos anteriores, o que também sinalizaria possível dependência.

Pela materialidade, merecem registro os aportes capital de R$ 7,6 bilhões realizados na Empresa Gerencial de Projetos Navais (Emgepron), estatal vinculada ao Ministério da Defesa cujo capital já pertence 100% à União, para aquisição de equipamentos navais a serem utilizados pela Marinha do Brasil. Verificaram-se indícios de que os aportes na empresa em 2019 foram destinados à formação de caixa na estatal, a fim de que a empresa terceirizasse a fabricação de corvetas e a aquisição de navio de apoio antártico, o que pode configurar afronta a normas que regem os aportes de capital da União em estatais não dependentes.

Diante dos indícios, a serem apurados em processo específico, e dos riscos que prática como essa representam ao cumprimento efetivo de normas orçamentárias e regras fiscais, emitiu-se **alerta ao Poder Executivo de que aportes a estatais não dependentes devem observar os princípios fundamentais da gestão fiscal responsável, nos termos estabelecidos no art. 1º da LRF e considerando as restrições decorrentes do art. 2º, inciso III, da mesma lei, bem como os arts. 173 e 174 da Constituição Federal, os quais vedam a capitalização de estatais não dependentes como meio de evitar o devido processo orçamentário e o cumprimento das regras fiscais, voltados para a preservação do equilíbrio intertemporal das contas públicas**.

Teto de Gastos (item 4.1.1.8)

A Emenda Constitucional (EC) 95/2016 instituiu o Novo Regime Fiscal (NRF), com vigência por vinte anos, fixando 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 2019, o Teto de Gastos foi cumprido por todos os órgãos federais.

O ano de 2019 foi o último em que foi possível aos órgãos utilizarem a compensação prevista no art. 107, §§ 7º e 8º do ADCT. Os órgãos do Ministério Público da União e do Poder Judiciário, com exceção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), precisaram utilizar a compensação para cumprirem seus limites. Os demais (Poder Executivo, órgãos do Legislativo, STJ e Defensoria Pública da União) adequaram suas despesas aos limites individuais sem recorrer à compensação.

Em que pese a regra ter sido cumprida em 2019, foram noticiadas ocorrências que sinalizam a adoção de procedimentos que não se coadunam com os pressupostos do NRF e constituem verdadeiros riscos ao seu cumprimento.

Como já citado, a Emgepron recebeu R$ 7,6 bilhões em aportes de capital da União em 2019 para aquisição de equipamentos navais a serem utilizados pela Marinha do Brasil. Para além dos indícios de afronta à disciplina sobre aportes da União em estatais não dependentes, a capitalização não sensibilizou o Teto de Gastos, o qual somente será impactado quando a Marinha pagar à Emgepron pela utilização dos equipamentos na modalidade de arrendamento.

A modelagem atípica constitui engenhosa medida que representa, objetivamente, escape à EC 95/2016 para se executar despesas em favor de órgãos da administração direta. Isso porque o texto constitucional prevê como uma das exceções ao Teto de Gastos as despesas com aumento de capital em estatais não dependentes. Assim, em que pese a medida não contrastar com a literalidade

do texto constitucional, se adotada por outros órgãos, há risco de esvaziamento dos efeitos da EC 95/2016, pois despesas primárias seriam executadas à margem dos limites impostos pelo Novo Regime Fiscal.

Destacam-se ainda os compromissos assumidos que excederam as dotações orçamentárias, ordinárias ou decorrentes de créditos adicionais. Ou seja, obrigações geradas sem previsão orçamentária, as quais resultam em passivo que somente poderá ser honrado em orçamentos de exercícios futuros. Houve insuficiência orçamentária de R$ 1,48 bilhão em 2019 nas despesas do Instituto Nacional do Seguro Social relacionadas a benefícios previdenciários. Tais despesas foram realizadas com dotação da LOA 2020 via elemento de despesa 92 – Despesa de Exercícios Anteriores (DEA), o que permitiu espaço fiscal em 2019 para custear despesas primárias do mesmo montante.

Irregularidade semelhante ocorreu no custeio de obrigações com organismos internacionais. A dotação da LOA 2019 para tais compromissos foi inferior em R$ 561 milhões às obrigações do exercício, de modo que o montante ficou sem o devido suporte orçamentário.

Registra-se também a Medida Provisória (MP) 900/2019, a qual visava à criação de um fundo privado para gerir recursos decorrentes de multas aplicadas por autoridades ambientais. Segundo a MP, os recursos do fundo e as respectivas despesas não comporiam o Orçamento Geral da União, consequentemente não seriam contabilizadas no Teto de Gastos nem estariam sujeitas aos demais controles orçamentários vigentes. Não obstante a vigência da MP ter se encerrado sem apreciação do Congresso Nacional, faz-se necessário o registro sobre a dissonância da medida em relação ao ordenamento que rege as finanças públicas e os riscos de ações dessa natureza para o compromisso com a responsabilidade e a higidez na gestão fiscal.

Outro fato digno de relato é o Projeto de Lei 7.063/2017 e seus apensados, intitulado "Lei Geral das Concessões", que está pronto para ser apreciado pelo Plenário da Câmara dos Deputados. Apesar de visar modernizar as normas atinentes à concessão e à permissão de serviços públicos, o projeto contém dispositivo que afronta regras e princípios de finanças públicas estabelecidos na CF/1988, notadamente ao dispor que editais de licitação poderão contemplar cláusula prevendo que o pagamento pela outorga "envolverá, ainda que sem relação com a prestação do serviço público, a obrigação, de pagar a terceiro, a execução, integral ou parcial, de obra pública, o depósito de recursos em conta vinculada para custeio de obra pública, ou a dação ou cessão de bens". Se aprovado, o dispositivo permitirá que, ao invés de ingressar como receita, parcela relevante da contrapartida financeira da concessão passe a ser adimplida mediante a assunção de compromisso por parte do concessionário junto a fornecedores privados, com consequente realização de despesas públicas ao arrepio das leis orçamentárias.

As medidas acima não inviabilizaram o cumprimento formal do "Teto de Gastos" em 2019. Contudo, caso adotadas reiterada e indiscriminadamente, fragilizam sobremaneira a credibilidade da norma, colocando em xeque a sua finalidade precípua, de conter o crescimento das despesas primárias em patamar compatível com a sustentabilidade das contas públicas. Com o crescimento real das despesas obrigatórias nos últimos anos e a pressão cada vez maior sobre a margem disponível para as despesas discricionárias, o risco de fragilização do Novo Regime Fiscal torna-se ainda mais elevado.

Nesse sentido, não basta o mero cumprimento formal do Teto de Gastos, é preciso que os princípios basilares da norma sejam observados. Do contrário, os impactos negativos podem extrapolar as fronteiras das finanças públicas, refletindo na macroeconomia do país e prejudicando a sustentabilidade da dívida. Além disso, a rigor, deve-se atentar para a essência de operações que porventura venham a ocorrer com o propósito de burlar a norma, pois sua real repercussão nas dimensões econômica e fiscal pode vir a caracterizar, de fato, afronta ao que determina a regra fiscal, motivando inclusive a responsabilização de agentes públicos.

Assim, **cabe alertar que a prática reiterada de ações que afastam os pressupostos do Novo Regime Fiscal pode afetar a credibilidade e a eficácia da norma como regra de contenção das despesas primárias, e acarretar violação ao próprio dispositivo constitucional**.

Cumprimento das metas fiscais (itens 4.1.2.1 e 4.1.2.2)

A meta fiscal de resultado primário fixada pela LDO 2019 (Lei 13.707/2018) foi de deficit primário para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) no valor de R$ 139 bilhões, que representou 1,84% do PIB projetado à época. Foram estimadas receitas primárias de R$ 1.543,2 bilhões (20,44% do PIB) e despesas primárias de R$ 1.682,2 bilhões (22,28% do PIB).

Em obediência ao art. 8º da LRF, foi publicado o Decreto 9.711/2019, que dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e estabeleceu o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2019, tendo como referência os valores fixados na LOA 2019. Ao longo do ano, o Decreto 9.711/2019 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 2019, verificou-se que o governo federal atingiu deficit primário de R$ 78,6 bilhões, composto de deficit do governo central de R$ 88,9 bilhões e de superavit das empresas estatais federais de R$ 10,3 bilhões, o que comprova o cumprimento da meta fiscal.

O superavit das empresas estatais federais decorreu de capitalização havida em dezembro na Emgepron (R$ 7,6 bilhões), na Infraero (R$ 1,5 bilhão) e na Telebras (R$ 1,0 bilhão).

Receita corrente líquida e despesas com pessoal (itens 4.1.2.3 e 4.1.2.4)

A receita corrente líquida (RCL) cresceu aproximadamente R$ 100 bilhões (12%) em relação a 2018, em parte decorrente de incremento na receita patrimonial resultante, especialmente, do recebimento de recursos da cessão onerosa e das rodadas de concessão de campos de petróleo, bem como da elevação da distribuição de dividendos de empresas nas quais a União tem participação societária, principalmente BNDES, Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil.

Com relação aos limites de despesas com pessoal, verificou-se que, em 2019, todos os órgãos, individualmente, cumpriram os limites prudencial e máximo estabelecidos na LRF, considerando como limites dos órgãos da Justiça do Trabalho os fixados no Ato Conjunto-TST/CSJT 12/2015, cuja legalidade encontra-se sob a análise deste Tribunal.

A despesa líquida com pessoal (DLP), despesa bruta menos despesas não computadas, apresentou elevação, em termos correntes, de R$ 9 bilhões em relação aos gastos em 2018, ou seja, de 3%, sendo que, em termos reais, houve redução estimada de 1%. A RCL cresceu mais do que a DLP, de modo que o indicador DLP/RCL passou de 34,42% em 2018 para 31,63% em 2019.

Dívida consolidada líquida, operações de crédito e garantias e contragarantias (itens 4.1.2.5 a 4.1.2.7)

A dívida consolidada líquida (DCL) aumentou 11,88% em relação a 2018, variação inferior ao crescimento da RCL, de modo que a relação DCL/RCL apresentou pequena redução (397,78% em 2018 para 395,74% em 2019). Registra-se que o Projeto de Resolução do Senado 84/2007, que previa o limite de 350% para esse indicador, foi arquivado definitivamente ao final de 2018.

Já a dívida mobiliária do Tesouro Nacional (DM), que representa mais de 99% do total da dívida consolidada, aumentou R$ 462 bilhões (8,13%) em 2019, variação também inferior à da

RCL, de modo que o indicador DM/DCL passou de 705,78% em 2018 para 678,66% em 2019. Da mesma forma, o Projeto de Lei da Câmara 54/2009, o qual previa limite de 650% da RCL, foi arquivado, de modo que ambos os indicadores carecem de limites legais.

Os limites e condições para a contratação de operações de crédito e concessão de garantias pela União foram estabelecidos em 60% da RCL pela Resolução do Senado Federal 48/2017. As operações de crédito contratadas em 2019 totalizaram R$ 226 bilhões, 24,92% da RCL, enquanto as contragarantias concedidas pela União totalizaram R$ 279,5 bilhões, 30,86% da RCL.

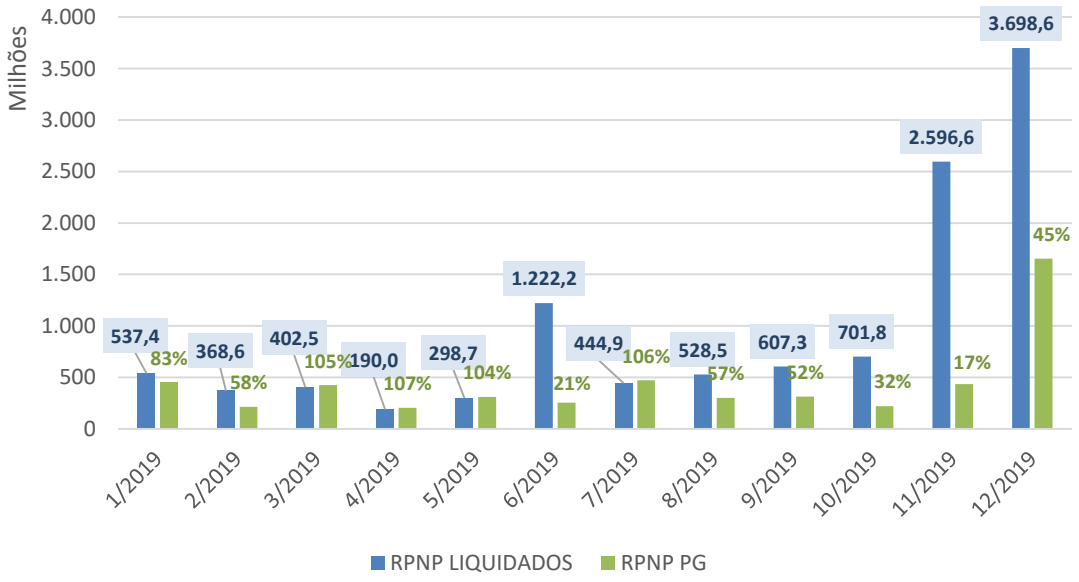
Disponibilidade de caixa e inscrição em restos a pagar (itens 4.1.2.8 e 4.1.2.8.1)

Em 2019, a disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício (RPNP) era de R$ 1.420,9 bilhões, tendo sido inscritos R$ 78,5 bilhões em RPNP, restando, portanto, uma suficiência de R$ 1.342,4 bilhões, o que aponta, em termos consolidados, para o cumprimento da regra do art. 42 da LRF. Quanto à verificação por grupos de destinação de recursos, a regra também foi cumprida pelo Poder Executivo Federal, considerando os critérios adotados pelo TCU.

Liquidações de restos a pagar não processados em 2019 (item 4.1.2.8.2)

Foram liquidados, em 2019, R$ 129 bilhões de restos a pagar não processados, sendo R$ 13,4 bilhões (19%) pelo Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR). Desse montante, R$ 6,3 bilhões (47%) concentraram-se nos meses de novembro e dezembro:

Liquidação de restos a pagar não processados pelo MDR – 2019



Fonte: Elaboração própria a partir de dados extraídos do Tesouro Gerencial.

Grande parte das liquidações do último bimestre foram feitas por unidades gestoras (UGs) da Caixa Econômica Federal (Caixa), e 92% foram referentes a transferências voluntárias a estados Distrito Federal e municípios, no âmbito de contratos de repasse ou instrumentos congêneres, cuja liquidação requer análise exaustiva de uma série de regras e exigências de execução.

O principal fundamento para as execuções foi a edição do Comunicado 26, de 15/10/2019, pelo Departamento de Transferências Voluntárias da União (Detru), que passou a orientar as UGs a realizar a liquidação integral dos empenhos quando verificado o cumprimento de apenas três critérios: ausência de condição suspensiva, conclusão da análise técnica e aceite do

processo licitatório. Ou seja, o comunicado orientava que se realizasse a liquidação antes de cumpridos os requisitos para seu pagamento.

Contudo, a orientação vai de encontro aos critérios e às condições para liquidação de despesas definidos pela Lei 4.320/1964, pelo Decreto 93.872/1986 e por normativos da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão central de contabilidade e de administração financeira federal, nos termos dos arts. 12, 15 e 17 da Lei 10.180/2001. Assim, conclui-se que o Comunicado 26 do Detru orientou erroneamente as UGs sobre a liquidação de despesas relacionadas a transferências voluntárias, com impactos indesejáveis para a execução orçamentária e financeira do exercício e nas demonstrações contábeis da União, como a superavaliação das variações patrimoniais diminutivas e, consequentemente, a subavaliação do resultado patrimonial do período de reconhecimento do passivo.

Em decorrência, registra-se irregularidade decorrente de **liquidações integrais de restos a pagar não processados relativos a transferências voluntárias sem a devida demonstração de que cumpriam os requisitos para pagamento**, em desacordo com a Portaria Interministerial 424/2016, com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, com o Manual Siafi, e com as orientações da STN e com o art. 63 da Lei 4.320/1964.

Renúncias de receitas tributárias (item 4.1.2.9)

O Tribunal avaliou também a conformidade da instituição de renúncias tributárias em 2019 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. 114 e 116 da LDO 2019.

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. 113 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 2019 exige: demonstração da memória de cálculo e correspondente compensação; consignação de objetivo, metas e indicadores relativos à política pública fomentada; justificação fundamentada para a aprovação do projeto de lei ou para a edição da medida provisória; vigência máxima ou prorrogação do benefício por até cinco anos; redução do montante do benefício prorrogado em pelo menos 10% ao ano; e indicação do órgão responsável pela respectiva supervisão, acompanhamento e avaliação.

Foram instituídas em 2019 novas renúncias no valor total estimado de R$ 182,86 milhões, montante significativamente menor que o estimado para 2018, de R$ 13,2 bilhões. O TCU analisou essas renúncias quanto à observância das normas constitucionais e legais aplicáveis:

Atendimento aos requisitos para instituição das renúncias de receitas tributárias em 2019

Legislação	ADCT (art. 113)	LRF (art. 14)	LDO 2019 (arts. 114 e/ou 116)	CF/1988 art. 150, § 6º
Lei 13.799/2019	Não	Não	*	Sim
MP 877/2019	Não	Não	Não	Sim
MP 905/2019	Não	Não	Não	Sim
MP 907/2019	Sim	Sim	Não	Sim
Lei 13.970/2019	Não	Não	Não	Sim
Decreto 9.897/2019	*	*	*	*
Decreto 9.971/2019	*	*	*	*

Portaria-ME 559/2019	*	Sim	*	Sim
Portaria-ME 601/2019	*	Sim	*	Sim

* Não se aplica.
Fonte: Receita Federal do Brasil.

A Lei 13.799/2019 e as Medidas Provisórias (MPs) 877, 905 e 907 de 2019 deixaram de observar um ou mais requisitos exigidos. Quanto à Lei 13.970/2019, houve veto integral ao PL 888/2019, mas o Congresso Nacional rejeitou o veto e a lei foi promulgada.

A despeito das deliberações desta Corte de Contas em anos anteriores, não houve atendimento integral aos requisitos para concessão e renovação de benefícios tributários em 2019. Ademais, em que pese tais exigências serem requisitos prévios para a exequibilidade das renúncias, nos casos das Medidas Provisórias 905 e 907 de 2019, o Poder Executivo sequer adotou providências saneadoras posteriores para conferir a devida adequação orçamentária e financeira às medidas.

Convém destacar o Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário, relatado pelo ministro Raimundo Carreiro e proferido em sede de consulta realizada ao TCU, cujo item 9.1 assevera que:

> (...) medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente, especialmente o art. 167 da Constituição Federal, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF, e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor, somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação;

Cabe, portanto, consignar **irregularidade referente à inobservância de requisitos do ADCT, da LRF e da LDO 2019 quando da concessão ou ampliação de benefícios tributários na edição das MPs 877, 905 e 907 de 2019 e na sanção da Lei 13.799/2019**.

O retorno à prática reiterada de concessões irregulares de renúncias tributárias demonstra que os alertas feitos por esta Corte de Contas não têm se mostrado suficientes, o que indica a necessidade de que providências adicionais mais rigorosas sejam adotadas com o propósito de conter, de forma consistente e perene, essa conduta reprovável na gestão dos recursos públicos federais.

Registra-se ainda que, em atenção ao art. 21, §§ 3º e 4º, alínea "b" da LDO 2019, o Poder Executivo encaminhou ao Congresso Nacional plano de revisão de despesas e receitas, inclusive de incentivos ou benefícios de natureza financeira, tributária ou creditícia, para o período de 2019 a 2022. Entretanto, a situação superveniente da calamidade pública decorrente da pandemia do coronavírus pode dificultar a implementação da estratégia.

Despesas obrigatórias de caráter continuado (item 4.1.10)

A LRF define despesa obrigatória de caráter continuado (DOCC) como despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixe para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

O inédito acompanhamento das DOCCs realizado pelo TCU em 2019 constatou a dificuldade prática em se caracterizar uma despesa como obrigatória, bem como a inexistência de informações consolidadas sobre a criação de DOCCs.

Foram analisados no TC 031.445/2019-5 (relatado pelo ministro Bruno Dantas e pendente de apreciação conclusiva pelo TCU) dez processos, tendo sido apontada **irregularidade referente à inobservância dos requisitos exigidos pelos arts. 169, § 1º, inciso II, da CF/1988, 113 do ADCT, 16 e 17 da LRF, e 104, inciso IV, e 114 da LDO 2019,** quando da sanção da Lei 13.856/2019 – que criou a Universidade Federal do Norte do Tocantins –, diante da inexistência de previsão, na LOA 2019, da criação dos cargos públicos propostos e da ausência de: estimativa do

impacto orçamentário-financeiro dos custos de implantação e funcionamento da Universidade Federal do Norte do Tocantins (UFNT); indicação da origem dos recursos para o seu custeio; demonstração das medidas compensatórias na forma de aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa.

Ações de recuperação de créditos (item 4.1.2.11)

Um dos aspectos importantes da gestão fiscal da receita evidenciados 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. Registrou-se, em 2019, o montante de R$ 4.218,3 bilhões em créditos com potencial recebimento (58,1% do Produto Interno Bruto do ano, ou R$ 7.257 bilhões), crescimento de 11,7% em relação ao valor de 2018. São R$ 2.498,2 bilhões inscritos em Dívida Ativa, R$ 1.509 bilhões com exigibilidade suspensa no âmbito de processos administrativos ou judiciais e R$ 214,1 bilhões com exigibilidade suspensa em razão de parcelamento nas respectivas esferas.

O grau de realização da dívida ativa vem apresentando quedas anuais – 2,4% em 2017, 2,2% em 2018 e 1,9% em 2019 –, o que decorre em parte de causas estruturais como natureza ou categoria do crédito, restrições legais e aspectos econômicos e institucionais. Além disso, há fatores comportamentais decorrentes da edição de sucessivos e generosos programas especiais de parcelamentos tributários ao longo dos últimos anos.

Faz-se necessário assinalar também **impropriedade acerca da insuficiência de informações relativas aos créditos da dívida ativa sob gestão da Procuradoria-Geral Federal**. Em que pesem os sucessivos aumentos anuais do controle da arrecadação no âmbito do sistema Sapiens Dívida, com crescimento, em relação ao correspondente exercício anterior, de cerca de 80% em 2018 e de 128% em 2019, verifica-se que ainda são controlados fora do sistema Sapiens Dívida 63,5% do estoque e 58,9% da arrecadação. Há entidades que ainda controlam de forma manual ou por meio de sistemas próprios créditos inscritos de expressivas quantidade e materialidade.

Metas e prioridades LDO (item 4.1.3)

Conforme disposto na Constituição Federal, a LDO deve definir as metas e prioridades da administração pública federal para o exercício de sua vigência. As prioridades definidas pelo Anexo VII da LDO 2019 contemplaram treze programas e 23 ações orçamentárias, além das metas inscritas no Plano Nacional da Educação (PNE) e das ações relativas ao enfrentamento à violência contra a mulher.

Metas e prioridades 2019 – ações orçamentárias constantes do Anexo VII da LDO[1]

R$ milhões

Ação	Dotação Atual	Empenhado	Liquidado	Pago
0509 – Apoio ao Desenvolvimento da Educação Básica	773,29	760,98	611,25	609,07
8855 – Fortalecim. e Moderniz. das Instit. de Segurança Pública	702,24	657,89	16,55	16,49
2723 – Policiamento Ostensivo nas Rodovias Federais	335,64	330,92	153,63	151,01
2586 – Manutenção do Sistema de Emissão de Passaporte	304,63	284,65	247,18	246,88
2726 – Prevenção e Repressão ao Tráfico Ilícito de Drogas	292,69	278,19	133,44	133,12
20I4 – Fomento à Pesq. e Desenvolv. em Áreas Básicas Estratégicas	223,06	223,06	172,86	166,02
12QB – Implantação do Cemaden[2]	0,10	0,00	0,00	0,00
Demais Ações Orçamentárias	1.172,94	1.105,19	659,42	653,87
Valor Total	**3.804,49**	**3.640,88**	**1.994,33**	**1.976,46**

Fonte: Tesouro Nacional.
1. Exclusive ações do Programa 2016 – de Políticas para as Mulheres e ações do PNE não constantes do Anexo VII da LDO 2019.
2. Cemaden: Centro Nacional de Monitoramento e Alerta de Desastres Naturais.

As ações constantes do Anexo VII – de Prioridades e Metas da LDO 2019 tiveram execução orçamentária (empenhado em relação à dotação atualizada) de 95,7% e financeira (pago em relação ao liquidado) de 99,1%. O programa temático 2080 – Educação de Qualidade para Todos, que concentra as ações do PNE, teve 97,67% de execução orçamentária (R$ 47,7 bilhões de R$ 49,34 bilhões) e execução financeira de 99,62%. Já o programa temático 2016 – Política para as Mulheres apresentou 95,91% de execução orçamentária (R$ 57,88 milhões de R$ 60,35 milhões) e financeira de 100%.

No Orçamento Geral da União, a execução orçamentária foi de 85,89%, ao passo que a financeira foi de 97,92%. Do exposto, é possível concluir que as prioridades e metas estabelecidas pela LDO 2019 tiveram execução orçamentária e financeira priorizada.

Bônus de Eficiência e Produtividade – Lei 13.464/2017 (item 4.2.1)

A partir de representação no âmbito do TC 005.283/2019-1, realizou-se inspeção para avaliar a conformidade do pagamento do Bônus de Eficiência e Produtividade (BEP) na Atividade Tributária e Aduaneira e na Atividade de Auditoria-Fiscal do Trabalho. Concluiu-se que a instituição da referida parcela remuneratória da forma como ocorreu resultou em possível afronta à Constituição e inequívocas violações à LRF e às respectivas LDOs.

Verificou-se a exclusão dos valores recebidos a título de BEP da base de cálculo da contribuição previdenciária, em desacordo com o art. 113 do ADCT e com o art. 14 da LRF.

A Lei 13.464/2017 foi aprovada conservando a metodologia de cálculo do BEP, contudo, sem definir qual seria a sua base de cálculo, de modo que inexiste um valor absoluto sobre o qual os respectivos índices de eficiência institucionais iriam incidir. O Poder Executivo encaminhou ao TCU proposta de decreto com a definição de parâmetros delimitadores de bases de cálculo para o BEP da carreira Tributária e Aduaneira; entretanto, a CF/1988 exige que a remuneração de servidores públicos somente poderá ser fixada ou alterada por lei específica.

Assim, a implementação do bônus variável exige a edição de lei formal específica, que veicule expressamente as bases de cálculo do BEP, acompanhada da demonstração do cumprimento das exigências legais acerca da criação/majoração de uma despesa obrigatória de caráter continuado, nos termos dos arts. 16 e 17 da LRF.

Destacou-se também que eventual instituição de base de cálculo referenciada em índices móveis de arrecadação de determinadas receitas não se coaduna com os princípios do Novo Regime Fiscal, o qual é insensível à elevação de receitas.

Por meio do Acórdão 1.921/2019-TCU-Plenário, relatado pelo ministro Bruno Dantas, o TCU fez determinações e recomendações ao Poder Executivo, sendo que, devido a pedido de reexame interposto e cujo mérito está pendente de julgamento, os efeitos de diversos itens do referido Acórdão estão suspensos.

Registre-se ainda que, a partir de 2019, o TCU passou a realizar de forma permanente fiscalização do tipo acompanhamento, com o objetivo de verificar a conformidade dos requisitos legais para criação de despesas obrigatórias de caráter continuado, como é o caso do BEP, buscando atuação tempestiva que previna eventuais danos ao erário ou permita a correção mais célere caso sejam constatadas irregularidades.

Compromissos sem cobertura orçamentária (item 4.2.2)

O TCU analisou ainda o cumprimento de um dos postulados basilares do Direito Financeiro, consagrado no art. 167, inciso II, da CF/1988: a vedação à realização de despesas e à assunção de obrigações que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.

Os direitos assegurados pela Constituição que constituem dever do Estado são demanda progressiva cujo pleno atendimento está sujeito à reserva do financeiramente possível, nas acepções fática e jurídica. A peça orçamentária concentra as alocações de recursos e apresenta as escolhas públicas feitas pelo Congresso Nacional, legítimo representante da sociedade. A LOA autoriza e fixa limites de despesas, podendo ser alterada via créditos adicionais, desde que cumpridas as exigências normativas.

Dada a relevância, o instituto protegido pelo art. 167, inciso II, da CF/1988, é disciplinado em normas infraconstitucionais e as consequências de seu descumprimento possuem repercussão na Lei de Responsabilidade Fiscal, na Lei de Improbidade Administrativa e na esfera penal, razão pela qual a LDO 2019 vedou a adoção de qualquer procedimento que viabilize a realização de uma despesa sem observar a referida disponibilidade.

Conforme já citado na análise sobre as medidas que contrariam os pressupostos do Teto de Gastos, **houve insuficiência orçamentária de R$ 1,48 bilhão em 2019 nas despesas do INSS referentes a benefícios previdenciários,** de modo que foi necessário honrar a despesa com dotação da LOA 2020 via elemento de despesa 92 – Despesa de Exercícios Anteriores (DEA), em razão de falhas no processo de alocação orçamentária ao final do exercício encerrado.

No mesmo sentido, **a assunção de obrigações com organismos internacionais em 2019 excedeu em R$ 561,3 milhões a dotação do exercício**.

Foram, portanto, consignadas duas irregularidades no Parecer Prévio, em virtude da realização de despesas com benefícios previdenciários e da assunção de obrigações junto a organismos internacionais em montante superior aos créditos orçamentários e adicionais do exercício, o que permitiu que houvesse espaço fiscal em 2019 para custear outras despesas primárias no mesmo montante.

Destaque-se a importância de coibir esse tipo de infração constitucional, em virtude da violação de múltiplos princípios da gestão fiscal responsável, em face do comprometimento do planejamento fiscal que enseja reflexos nos resultados fiscais, no nível de endividamento público, na Regra de Ouro, no Teto de Gastos e nos orçamentos futuros, podendo fragilizar sobremaneira a higidez das contas públicas.

Auditoria do Balanço Geral da União (Capítulo 5)

A auditoria do Balanço Geral da União referente ao exercício de 2019 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 31/12/2019.

O escopo do trabalho é o exame 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 auditoria foi conduzida em consonância com: as Normas de Auditoria do TCU (NAT), o Manual de Auditoria Financeira (MAF) do TCU, as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) Técnicas do Setor Público (TSP), as Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Issai) atinentes à Auditoria Financeira e emitidas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai), e, subsidiariamente, as normas internacionais de contabilidade para o setor público (Ipsas).

Os objetivos da auditoria no BGU são 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 de auditoria contendo a opinião. Segurança razoável significa um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que a auditoria realizada de acordo com as

normas brasileiras e internacionais de auditoria detecte todas as eventuais distorções relevantes existentes.

Com base na análise detalhada no Capítulo 5 deste Relatório, a equipe técnica concluiu que não seria possível emitir opinião sobre a totalidade das demonstrações contábeis integrantes do BGU 2019. A Secretaria de Macroavaliação Governamental consignou ter havido limitação aos trabalhos, o que impediu a obtenção de evidência apropriada e suficiente para fundamentar a conclusão sobre a fidedignidade das informações referentes ao crédito tributário, à dívida ativa, à arrecadação tributária e aos riscos fiscais tributários registrados ou evidenciados nas demonstrações contábeis do Ministério da Economia (ME) e do Fundo do Regime Geral de Previdência Social (FRGPS) de 2019. A limitação aos exames atingiu R$ 1,2 trilhão em créditos a receber da União e R$ 541 bilhões em receitas tributárias com impostos e em receitas de contribuições.

Não obstante os fatos trazidos pela equipe de fiscalização, cabe trazer à luz alguns aspectos institucionais relevantes para que esta Corte de Contas possa emitir seu Parecer Prévio.

Trata-se, em essência, de buscar reconhecer o contexto em que a Administração Pública atua, evidenciando circunstâncias, registrando avanços e, sobretudo, elaborando juízo de ponderação entre as conclusões da equipe de auditoria financeira e a conduta dos responsáveis pela gestão e transparência das contas públicas.

Reputo que as limitações relatadas no Capítulo 5 deste Relatório se assemelham às que levaram o TCU, ao apreciar as Contas de Governo de 2018, a alertar à Casa Civil sobre a necessidade de adotar medidas capazes de viabilizar a auditoria das demonstrações financeiras federais, de forma a assegurar a emissão de opinião sobre as futuras prestações de contas do Presidente da República.

Em decorrência da atuação deste Tribunal, os órgãos jurisdicionados adotaram várias medidas tendentes a sanar os problemas identificados pelas auditorias financeiras, culminando no entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Consultoria-Geral da União favorável ao compartilhamento de dados protegidos por sigilo fiscal com este Tribunal e com a Controladoria-Geral da União. Referido entendimento foi consolidado pela Advocacia-Geral da União por meio do Parecer Vinculante-AM 8, de 18/10/2019, regulamentado em seguida pelo Decreto 10.209, de 22/1/2020.

Esses avanços permitem vislumbrar a superação, ao menos sob o ponto de vista jurídico, do histórico conflito entre o TCU e a Receita Federal acerca do compartilhamento das informações protegidas por sigilo fiscal com o controle externo.

Dessa forma, cumpre reconhecer que o Ministério da Economia, sobretudo durante o exercício de 2019, a que se referem estas contas, envidou esforços necessários no sentido de permitir a auditabilidade sobre as demonstrações contábeis administradas pela RFB.

Não obstante sejam necessárias providências e um considerável esforço operacional para a completa reversão do quadro anterior, é certo que as medidas encetadas revelam expressiva mudança na compreensão do Poder Executivo Federal sobre o sigilo fiscal oposto aos órgãos de controle, o que permite vislumbrar maior transparência e efetividade na fiscalização da matéria.

Tendo em vista esse conjunto de fatos, que permitem sopesar o rigor metodológico da auditoria financeira do Tribunal, que se alinha às normas e padrões internacionais da área, com os relevantes avanços institucionais alcançados, conclui-se, de um lado, pela impossibilidade de emitir opinião quanto à totalidade das informações do BGU de 2019, mas, de outro, que o Tribunal pode registrar que, exceto quanto às distorções e sobretudo limitações destacadas previamente, as demonstrações contábeis consolidadas da União de 2019 representam adequadamente a posição patrimonial consolidada da União em 31/12/2019, e os resultados consolidados orçamentário, financeiro e patrimonial do exercício de 2019.

Além disso, por serem significativos na auditoria realizada, destacam-se também os seguintes assuntos de auditoria:

- impossibilidade de atestar os valores de provisões para perdas judiciais/administrativas e passivos contingentes (item 5.2.4.3);
- deficiências nas projeções atuariais do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores da União (RPPS) e do Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas (SPSMFA) (item 5.2.4.4);
- insuficiência de constituição de provisão sobre as prováveis obrigações da União com honra de garantias concedidas em operações de créditos contratada por estados, estimada em até R$ 53,5 bilhões, e ausência de ajustes para perdas referentes aos direitos de execução de contragarantias (item 5.2.4.5);
- subavaliação do passivo, estimada em R$ 601,8 bilhões, em virtude de deficiências nas projeções atuarias do RPPS e do SPSMFA (5.3.1.3);
- não registro do estoque de empréstimos e financiamentos pelo custo amortizado, provocando uma superavaliação do passivo em valor estimado de R$ 29 bilhões (item 5.3.1.8);
- ausência da atualização pela taxa Selic dos saldos transferidos pela União como Adiantamento para Futuro Aumento da Capital (Afac), provocando uma subavaliação de R$ 2 bilhões do Ativo Realizável a Longo Prazo (5.3.1.5); e
- superavaliação da Despesa Orçamentária com Juros e Encargos da Dívida Pública Mobiliária Federal, em valor estimado de R$ 45 bilhões, com correspondente subavaliação da despesa orçamentária com amortização (5.3.2.1).

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.

Além das distorções identificadas, foram constatadas também deficiências nos controles internos cujos reflexos ocasionaram inconsistências nos registros contábeis, com prejuízo à confiabilidade, à verificabilidade e à representação fidedigna da informação contábil.

Não obstante tais constatações, cumpre registrar que as ações dos órgãos e entidades da administração pública federal no sentido de cumprir as recomendações advindas da auditoria financeira do TCU têm se revelado importante mecanismo de aprimoramento dos registros da contabilidade pública. Como exemplo, destaco o efetivo registro contábil, em março de 2020, de passivos atuariais do SPSMFA no valor de R$ 467,5 bilhões, referentes às despesas futuras com militares inativos, e de R$ 123,3 bilhões referentes às pensões militares, mencionados nas notas explicativas do balanço de 31/12/2019.

Monitoramento das deliberações sobre as Contas do Presidente da República de 2015 a 2018 (Capítulo 6)

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 2019 foi o monitoramento das deliberações veiculadas nas Contas de 2015 a 2018.

Assim, conforme os resultados sintetizados na tabela seguinte, de um total de 51 recomendações abrangidas pelo escopo final do presente monitoramento: 24 foram consideradas plenamente atendidas; vinte, em atendimento; quatro não foram atendidas; uma não é mais aplicável; e duas não são monitoráveis. Quanto aos nove alertas, o monitoramento consistiu em verificar sua observância com base no relato das providências tomadas pelo Poder Executivo Federal.

Nível de atendimento das deliberações

Exercício / **Recomendações**	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**	**Total**
Atendida	1	3	4	16	**24**
Parcialmente Atendida	-	-	-	-	**-**
Em Atendimento	2	8	4	6	**20**
Não Atendida	1	-	2	1	**4**
Não Aplicável	-	-	-	1	**1**
Não monitorável	-	-	-	2	**2**
Total	**4**	**11**	**10**	**26**	**51**
Exercício / **Alertas**	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**	**Total**
Observado	-	-	-	-	**-**
Observado Parcialmente	-	1	2	4	**7**
Não Observado	-	-	-	-	**-**
Não Aplicável	-	-	1	-	1
Não Monitorável	-	-	-	1	1
Total	**-**	**1**	**3**	**5**	**9**

Fonte: elaboração própria.

Destaque-se que não houve alertas na situação "não observado" e que as quatro recomendações "não atendidas" consistiram, em resumo, na adoção de providências pelo Poder Executivo Federal para:

- quitar o passivo existente junto a instituições financeiras decorrentes de tarifas na operacionalização de políticas públicas e programas do governo (6.1.4 de 2015);
- assegurar que a União aplique, no mínimo, 20% dos recursos destinados à irrigação na Região Centro-Oeste (6.3.2 de 2017);
- garantir e comprovar a aplicação do mínimo citado no item anterior (6.4.3 de 2017);
- promover: i) 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; ii) 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 (6.3.16 de 2017, direcionada à Casa Civil da Presidência da República em conjunto com a Advocacia-Geral da União).

Não obstante as quatro recomendações não atendidas, o desempenho apurado em face do presente monitoramento revela que os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal estão envidando esforços para implementar as medidas sugeridas pelo TCU por ocasião do Parecer Prévio. Com efeito, quase todas as recomendações e alertas proferidos por esta Corte de Contas ensejaram a adoção de ações 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 2020.

Conclusão

Feita essa síntese do Relatório sobre as Contas prestadas pelo Presidente da República referentes ao exercício de 2019, 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 com o objetivo de 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 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 seja capaz de prevenir riscos e corrigir desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas.

Em 2019, a gestão fiscal ocorreu em um contexto macroeconômico ainda desafiador, em que pese a melhoria de alguns indicadores. Houve crescimento real de 1,1% do PIB, enquanto o PIB real *per capita* cresceu 0,3%, mantendo-se o baixo desempenho apresentado em 2017 e 2018, precedido de taxas negativas de 2014 a 2016. Por seu turno, a carga tributária em percentual do PIB (33,17%) foi a maior observada de 2010 a 2019. As receitas tributárias cresceram nas três esferas, com destaque para a municipal.

A inflação do exercício (4,31%) foi superior ao centro da meta (4,25%). Porém, a taxa de juros Over/Selic, que foi de 14,15% em 2015, encerrou 2019 em 4,5% e, já em 2020, sofreu três cortes, estando atualmente no patamar histórico de 3%, em meio às medidas de enfrentamento à pandemia do novo coronavírus.

Quanto aos níveis de emprego, a taxa de desocupação média anual diminuiu em 2019, mas permanece alta, 11,9%, ante 6,8% em 2014. Enquanto o rendimento médio real anual tem crescido desde 2013, chegando a R$ 2.354, a quantidade de pessoas ocupadas no setor privado com carteira de trabalho assinada diminuiu de 2014 a 2018, encerrando 2019 com pequena alta.

Os desafios para consolidar a ainda tímida trajetória de recuperação da economia brasileira em 2019 certamente serão maiores a partir de 2020, devido aos efeitos da pandemia de Covid-19. Paralelamente e intrinsecamente relacionados a eles, estão os desafios no campo fiscal, os quais já se mostravam preocupantes ao final de 2019.

O Brasil apresenta sucessivos deficit primários desde 2014. O resultado primário do governo central em 2019 foi deficitário em R$ 88,9 bilhões, em que pese a realização de receitas extraordinárias vultosas, como as decorrentes do leilão de excedentes da cessão onerosa de petróleo. Ao mesmo tempo, a despesa primária em percentual do PIB permanece relativamente estável nos últimos cinco anos, sendo que apenas parte das reformas para reduzir esse percentual foi implementada em 2019 (a da previdência). O país registra deficit nominais superiores a R$ 400 bilhões por ano desde 2015, tendo alcançado deficit nominal de R$ 399 bilhões em 2019.

A análise sobre a Prestação de Contas do Presidente da República referente a 2019 evidencia uma série de riscos ao esforço de se restaurar o equilíbrio das contas públicas, os quais

tendem a se agravar consideravelmente no contexto da pandemia que marca a emissão do parecer prévio sobre as referidas contas.

Observa-se ainda alto volume de benefícios tributários, financeiros e creditícios, R$ 348,4 bilhões, 25,9% da receita primária líquida ou 4,8% do PIB. A maior parte desses benefícios decorrem de desonerações de natureza tributária (R$ 308,4 bilhões), com significativo impacto sobre as receitas tributárias, principais fontes para financiamento das despesas públicas. Como esses benefícios têm efeito fiscal similar à despesa direta, é imprescindível que haja 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.

Apesar disso, houve em 2019 concessão ou ampliação de renúncias de receitas em desacordo com os critérios legais exigidos – estimativa de impacto orçamentário e financeiro, medidas de compensação, prazo de vigência e redução gradual do benefício até sua extinção –, os quais buscam mitigar o impacto fiscal decorrente da redução de receitas e, mais ainda, são requisitos para o debate político informado e transparente, que deve permear toda a sociedade, com potencial para afetar a própria aprovação de medidas cujo custo deve ser de prévio e amplo conhecimento dos atores políticos.

Medidas semelhantes são exigidas para criação de despesas obrigatórias de caráter continuado (DOCC). E, igualmente, verificou-se a criação de DOCC sem estimativa de impacto orçamentário-financeiro, sem indicação da origem dos recursos e sem demonstração das medidas de compensação. Da mesma forma que ocorre no caso das renúncias, a criação de despesas que onerarão as contas públicas de forma permanente deve receber atenção especial da sociedade e do Parlamento, assim como serem ponderadas à luz dos custos que geram e das compensações que requerem. Por conseguinte, também nesse caso mostra-se preocupante a persistência da falta de transparência e do rigor no cumprimento das regras procedimentais para a criação de despesas públicas.

Tendo em vista o seu impacto para a sustentabilidade das contas públicas, o resultado previdenciário tem análise destacada no relatório. O deficit previdenciário dos regimes públicos federais em conjunto alcançou R$ 318,2 bilhões em 2019. Desde 2011, o deficit se deteriorou a uma taxa média de 11,9% ao ano, ao passo que a despesa não previdenciária aumentou em média 1,6% ao ano. A parcela da previdência no total das despesas primárias, que era de 45% em 2010, passou para 53% em 2017, percentual que se repete até 2019.

Diante do agravamento da situação fiscal da União, foi instituído o chamado Teto de Gastos, com a publicação da Emenda Constitucional 95/2016, que impede o crescimento real de despesas primárias. A partir de 2017, a regra deixou mais evidente a proporção das despesas obrigatórias no orçamento federal e, desde então, o crescimento dessas despesas pressiona cada vez mais o cumprimento do Teto de Gastos. Assim, ao tempo em que a regra mostra-se como âncora relevante e necessária para evitar o crescimento insustentável das despesas primárias, fica mais evidente a compressão das despesas discricionárias, com risco de comprometimento da capacidade operacional dos órgãos federais para prestação de serviços públicos aos cidadãos.

Diante disso, tem-se disseminado a busca por medidas alternativas para se evitar o Teto de Gastos, como as que foram detectadas em 2019, as quais colocam a credibilidade da regra em risco. Embora não afrontem a literalidade do texto constitucional, tais medidas configuram objetivamente escape à norma do Teto de Gastos e, se adotadas reiterada e indiscriminadamente, podem esvaziar os efeitos da EC 95/2016, visto que despesas públicas com impacto primário seriam executadas à margem dos limites do Novo Regime Fiscal, pressionando o endividamento público e comprometendo a sustentabilidade fiscal.

Para além de fragilizarem o Teto de Gastos, os artifícios verificados em 2019 afrontam outras normas de natureza fiscal, igualmente relevantes para assegurar o controle, a transparência e,

em última instância, a conformação das despesas ao compromisso intertemporal de equilíbrio das contas públicas.

A insuficiência orçamentária de R$ 1,48 bilhão nas despesas do INSS referentes a benefícios previdenciários e a assunção de obrigações com organismos internacionais que excederam em R$ 561,3 milhões a dotação do exercício violam a vedação constitucional de que despesas excedam os créditos orçamentários ou adicionais. Ou seja, na prática, foram realizadas despesas e assumidas obrigações sem previsão orçamentária e todos os pressupostos nela envolvidos, a exemplo de aprovação pelo Congresso Nacional, observância das metas fiscais, sujeição ao Teto de Gastos e possibilidade de contingenciamento.

A MP 900/2020, em que pese não convalidada pelo Congresso Nacional, e o Projeto de Lei 7.063/2017, pronto para ser apreciado pelo Plenário da Câmara dos Deputados, também tratam de mecanismos que, além de contornar a regra do Teto de Gastos, acabam por afastar esses pressupostos. Fragilizam-se, assim, a integridade e a credibilidade de normas fundamentais para garantir que os recursos públicos estejam disponíveis para serem usados como fonte de financiamento de políticas públicas, bem como para garantir a alocação eficiente de tais recursos, considerando todo o universo de despesas que compõem o orçamento da União.

Por seu turno, a capitalização em R$ 7,6 bilhões da Emgepron, empresa estatal não dependente vinculada ao Ministério da Defesa, embora formalmente compreendida entre as exceções ao Teto de Gastos, representou, objetivamente, a realização de despesas que não seriam possíveis de outra maneira, tendo em vista as restrições da norma. Os aportes foram realizados para aquisição de equipamentos para um órgão da administração federal direta, a Marinha do Brasil, e não para aumento típico da capacidade operacional da própria empresa. Para além disso, os indícios apontam que a operação tenha ocorrido em desacordo com a condição de empresa estatal não dependente, o que será devidamente apurado em ação de controle específica.

Referidos artifícios podem parecer, à primeira vista, meras acomodações à realidade imposta pelas restrições normativas. Na prática, contudo, concorrem para a perda de credibilidade da única regra fiscal que hoje, a despeito de possíveis necessidades de revisões e aprimoramentos, é capaz de sinalizar para a solvência da dívida pública no longo prazo. O país já enfrentou situações semelhantes no passado, em que regras fiscais eram formalmente cumpridas, por meio de mecanismos que, muito embora respaldados juridicamente, levavam paulatinamente à perda de confiança da sociedade e dos agentes do mercado nas contas públicas, com consequências nefastas para a situação fiscal. Este Tribunal apontou referidos casos e não se omitiu em alertar para os riscos envolvidos nesse tipo de conduta, mormente nos relatórios sobre as contas prestadas pelo Presidente da República. Da mesma forma, cumpre agora o papel de vigilância, apontando que determinados caminhos não devem ser novamente trilhados, sob pena de vermos aprofundar uma crise que já se mostra bastante desafiadora. Assim, não é demasiado lembrar: se as regras fiscais não se mostram adequadas, que sejam aprimoradas pelo processo legislativo apropriado; enquanto vigerem, contudo, que sejam respeitadas, não apenas formalmente mas em sua essência, sem manobras que intentem deludir a sociedade e os agentes econômicos mas terminem, ao cabo, revelando falta de compromisso com a responsabilidade fiscal e o próprio ordenamento constitucional.

Por oportuno, registra-se que, na análise do Orçamento de Investimentos das empresas estatais não dependentes – isto é, aquelas que não dependem de recursos da União para arcar com despesas de custeio e de pessoal – observou-se que a Telebras, assim como ocorreu em 2018, utilizou aportes de capital para cobrir deficit corrente, o que a enquadra no conceito de empresa estatal dependente do art. 2º, inciso III, da LRF. Na LOA 2020, a Telebras já está classificada nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social e, portanto, sujeita às mesmas regras aplicadas a estatais que dependam de recursos da União para manter a sua capacidade operacional.

Outra regra fiscal cujo cumprimento ocorreu de forma excepcional em 2019 foi a chamada Regra de Ouro. Pela primeira vez na vigência da Constituição Federal de 1988, as operações de crédito foram maiores que as despesas de capital: na aprovação da LOA, a diferença foi de R$ 249 bilhões e, ao final do exercício, de R$ 185 bilhões. Assim, de forma inédita foi lançada mão da única medida prevista para contornar o descumprimento da Regra de Ouro, que é a aprovação, por maioria absoluta do Congresso Nacional, de crédito adicional com finalidade precisa. A projeção do Tesouro Nacional é de que as operações de crédito superem as despesas de capital pelo menos até 2026, o que significa que o país não conseguirá honrar suas despesas correntes sem ter que recorrer a empréstimos.

Esse conjunto de fatores torna a situação das contas públicas federais extremamente delicada, 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 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, sobretudo considerando o cenário atual de pandemia decorrente do coronavírus, o qual exige medidas de enfrentamento relacionadas à saúde e à economia. Com efeito, além de conter o avanço da doença e tratar os casos de infecção, faz-se necessário socorrer financeiramente os setores e sobretudo a população afetada, sem prejuízo de continuar prestando serviço público de qualidade em áreas nas quais não pode haver interrupção.

Nesse contexto, as medidas que estão sendo adotadas em diversas áreas aumentam sobremaneira a despesa pública. Essas despesas naturalmente constituem situação excepcional e não se sujeitam às mesmas regras fiscais e orçamentárias de uma situação de normalidade. Entretanto, esse cenário excepcional não deve ser entendido como um abandono do equilíbrio fiscal e da trajetória sustentável da dívida pública, condições fundamentais para que o Estado seja capaz de implementar suas políticas públicas para atender às necessidades dos cidadãos em todas as áreas, como educação, saúde e segurança pública. É preciso lembrar que regras de finanças públicas não são um fim em si mesmas. Ao contrário, a observância dessas normas tem o potencial de trazer benefícios concretos, no curto, no médio e no longo prazos, 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.

Diante disso, e em que pese o contexto de crise, cumpre ressaltar as melhorias relevantes ocorridas na condução da gestão orçamentária e 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 2018. 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, das estatísticas fiscais e das demonstrações financeiras.

Ademais, destaca-se que, ao longo do exercício de 2019, o Tribunal realizou trabalhos bimestrais com o objetivo de acompanhar as receitas primárias, as despesas primárias impactantes, o 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, dessa forma, tenha condições de demandar de seus representantes, com propriedade, opções de soluções para enfrentar e superar tais desafios.

Nesse sentido, observaram-se problemas de confiabilidade e alcance insatisfatório em parcela relevante das informações de desempenho, o que fragiliza a *accountability*, o processo de tomada de decisão, a formulação de políticas públicas e a alocação de recursos públicos. O PPA 2020-2023, em que pesem os aperfeiçoamentos em relação ao modelo anterior, sofreu processo de simplificação de elementos e de alcance. A escolha do novo desenho é válida, mas o sistema de planejamento atual como um todo contém lacunas e fragilidades que precisam ser trabalhadas para que o PPA seja 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 2019, 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 2019.

Com relação à opinião sobre os balanços gerais da União, conforme o disposto no art. 13 da Resolução-TCU 291/2017, a equipe técnica concluiu que não seria possível obter evidência apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria sobre a totalidade das informações do BGU de 2019. Diante das limitações, mas registrando os relevantes avanços institucionais que podem vir a propiciar a transparência devida sobre todos todas as informações acerca da arrecadação e dos créditos tributários, propõe-se ao Tribunal concluir que, exceto quanto às distorções e sobretudo limitações destacadas previamente, as demonstrações contábeis consolidadas da União de 2019 representam adequadamente a posição patrimonial consolidada da União em 31/12/2019, e os resultados consolidados orçamentário, financeiro e patrimonial do referido exercício.

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 2019, com fulcro no art. 71, inciso I, da Constituição Federal, e no art. 36 da Lei 8.443/1992.