

GRUPO I – CLASSE VII – Plenário
TC 012.659/2017-7
Apenso: TC 029.130/2016-6
Natureza: Contas do Governo da República
Órgão: Presidência da República (vinculador)
Representação legal: não há

RELATÓRIO

1. INTRODUÇÃO

Pela 82ª 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 do 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 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 § 5º do art. 165 da Constituição Federal. Encaminhadas pelo Excelentíssimo Senhor Presidente do Congresso Nacional, Senador Eunício Oliveira, no dia 11 de maio de 2017, as contas ora analisadas referem-se ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2016, no qual ocuparam o cargo de Chefe do Poder Executivo a Excelentíssima Senhora Dilma Vana Rousseff (de 1/1 a 11/5/2016) e o Excelentíssimo Senhor Michel Miguel Elias Temer Lulia (de 12/5 a 31/12/2016). Dessa forma, no que se refere à regularidade da gestão dos recursos públicos federais, o Tribunal de Contas da União, considerou os respectivos períodos de gestão, visando entregar ao Congresso Nacional pareceres prévios específicos para cada Chefe do Poder Executivo em 2016.

Cumprе mencionar que o relator das Contas do Presidente da República referentes ao exercício financeiro de 1992 na Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização Financeira do Congresso Nacional, Deputado Paulo Gouvêa, destacou em seu parecer que:

O período de gestão é dado imprescindível na determinação de responsabilidades de cada gestor. O próprio TCU afirma e reafirma esse entendimento quando, em todos os seus pareceres sobre prestações de contas de gestores de órgãos públicos federais e de prefeitos, separa claramente os períodos de gestão. Não é compreensível e nem existe motivo razoável para que seja adotado um critério diferente para o Presidente da República. O direito brasileiro inclusive e principalmente o direito administrativo, consagram o princípio da individualização da responsabilidade e, em consequência, da pena em caso de sanção.

Esse é também o entendimento, por exemplo, do Ministro Fernando Gonçalves. Em seu voto em separado, afirma ele: “Esta Corte de Contas, rotineiramente, ao apreciar as contas de gestores, o faz distinguindo os diferentes períodos de responsabilidade. No exame de contas dessa espécie, pode o Tribunal até julgar regulares as que se referem a um período e irregulares as de outros, no mesmo exercício social. De modo que no processo em exame não há como desvincular-se o Tribunal do fato de que, embora se trate das contas do exercício de 1992, envolve ele dois períodos em gestão distintos: de 01.01 a 29.09 e de 30.09 a 31.12.92. (disponível em <https://www.congressonacional.leg.br/portal/atividade/contasPresidente>, p. 851)

No que se refere à fidedignidade das demonstrações contábeis consolidadas, a conclusão desta Corte se encontra registrada no parecer prévio relativo ao período encerrado em 31/12/2016, uma vez que a opinião visa 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).

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 sua singular relevância, por permitir à sociedade o conhecimento do resultado da atividade do governo federal, seja pela amplitude dos temas tratados e profundidade das análises realizadas por este Tribunal.

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 2016. 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 avaliar os resultados da atuação do governo federal em 2016 no que se refere à execução dos seus programas temáticos. Em 2016, a análise realizada por esta Corte não tratou do alcance dos resultados propriamente ditos, mas teve como objetivo aferir se os instrumentos de medição de desempenho (metas) definidos no PPA 2016-2019 são apropriados e suficientes para demonstrar os resultados das intervenções governamentais.

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 2016 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), em atenção ao disposto no *caput* e no § 1º do art. 228 do RITCU. Esses exames embasam as opiniões do Tribunal de Contas da União sobre a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal nos pareceres prévios sobre as Contas de ambos os Presidentes da República em 2016.

O capítulo 5 apresenta os resultados e as conclusões da auditoria do Balanço Geral da União (BGU) referente a 2016. O exame realizado por esta Corte almeja exprimir se o balanço reflete, em todos os aspectos relevantes, as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial da União em 31/12/2016. Verifica-se a confiabilidade das demonstrações contábeis consolidadas do governo federal, fundamentando a opinião deste Tribunal no parecer prévio.

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 Presidenciais referentes aos exercícios de 2013, 2014 e 2015.

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 pareceres prévios sobre as contas dos Presidentes da República relativas ao exercício de 2016, Excelentíssima Senhora Dilma Vana Rousseff (período de 1/1 a 11/5/2016) e Excelentíssimo Senhor Michel Miguel Elias Temer Lulia (período de 12/5 a 31/12/2016) .

2 CONJUNTURA ECONÔMICA, FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

O presente capítulo aborda diversos aspectos relacionados à conjuntura econômica, financeira e orçamentária da União ao longo do exercício de 2016. A verificação da adequação da gestão do exercício às normas e legislação pertinentes, bem como as manifestações relevantes desta Corte de Contas, são apresentadas no capítulo 4.

A seção 2.1 descreve a evolução dos principais **indicadores macroeconômicos**. São analisados dados como: taxa de inflação, nível de emprego e salários, produto interno bruto, poupança nacional, carga tributária nacional, balança de pagamentos e reservas internacionais, taxa de câmbio real e risco-país. Os instrumentos de **política monetária** e creditícia, por sua vez, estão evidenciados na seção 2.2 deste relatório.

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

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

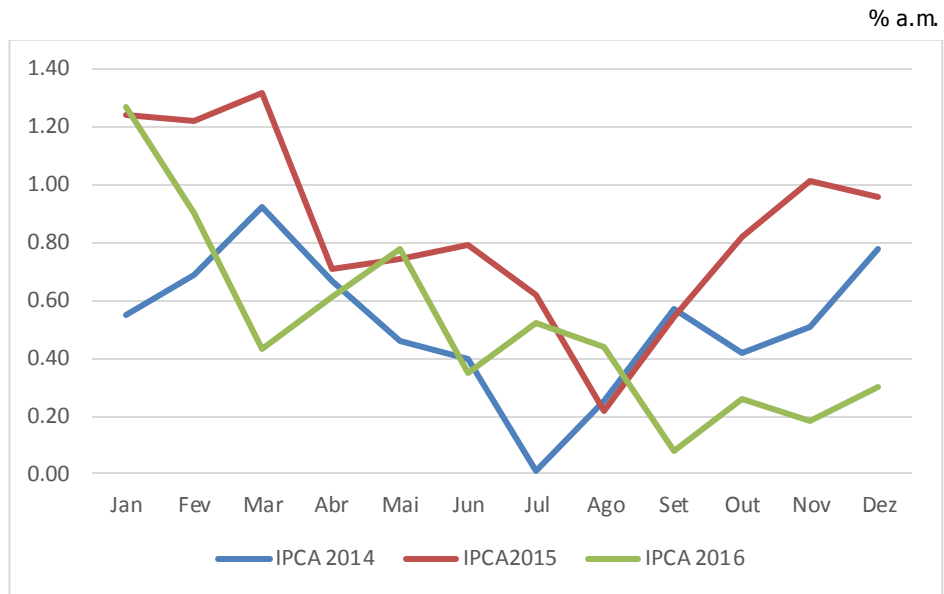
Por último, na seção 2.5, avaliam-se aspectos relacionados aos resultados da execução do **orçamento público**, a exemplo das variações ocorridas nos principais itens de receitas e despesas programados e executados no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), bem como a composição e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

2.1 Indicadores Macroeconômicos

2.1.1 Taxas de Inflação

A evolução da taxa de inflação com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) mostra uma tendência de baixa no exercício de 2016. A taxa de inflação mensal medida pelo IPCA passou de 1,27% em janeiro de 2016 para 0,30% em dezembro do mesmo ano. Comparativamente aos anos de 2015 e 2014, a evolução de janeiro a dezembro foi de 1,24% a 0,96% em 2015 e de 0,55% para 0,78% em 2014. Principalmente no último quadrimestre as taxas de inflação de 2016 foram bem inferiores às dos anos imediatamente anteriores. As taxas de inflação anual do IPCA para 2014, 2015 e 2016 foram de 6,41%, 10,67% e 6,29%, respectivamente.

Evolução Mensal do IPCA – 2014 a 2016

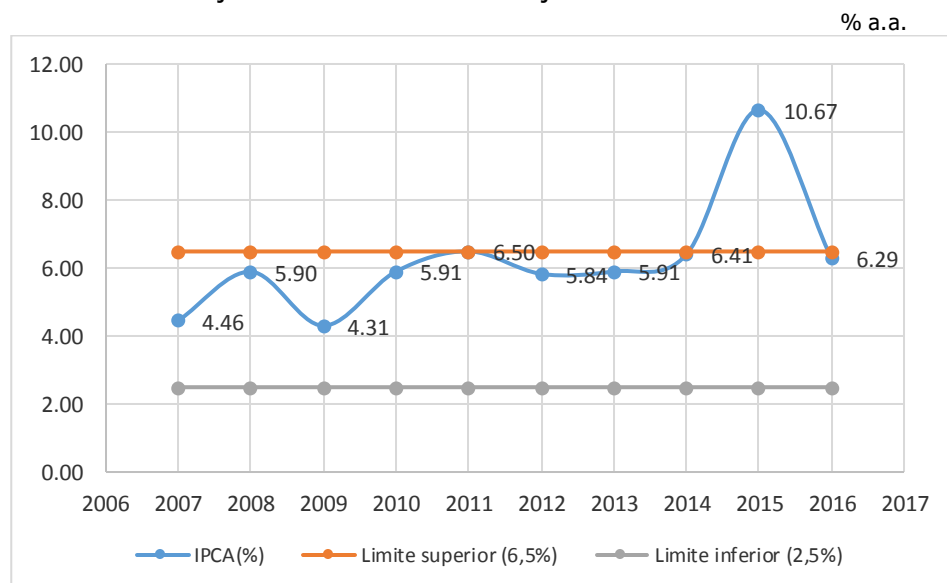


Fontes: Ipeadata, IBGE e FGV.

A meta de inflação para 2016 estabelecida pelo Conselho Monetário Nacional (CMN) foi de 4,5% a.a., com margem de 2 p.p. para menos ou para mais. O monitoramento da meta é realizado pelo Banco Central do Brasil (Bacen) com base no IPCA, calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), que mede o consumo das famílias com renda de até quarenta salários mínimos. A taxa de inflação de 6,29% em 2016 ficou acima do centro da meta de 4,5% e abaixo do limite superior de 6,5%. Nesse contexto, houve uma forte queda da taxa de inflação em 2016 em relação ao ano anterior. Uma avaliação das causas da queda da taxa de inflação é discutida no item 2.2 deste relatório, que trata da Política Monetária.

A evolução da taxa anual de inflação nos últimos 10 anos fornece uma visão melhor do resultado de políticas monetária e fiscal expansionistas que culminaram numa taxa de inflação superior a 10% em 2015. Note-se que, entre 2007 e 2014, a taxa se manteve abaixo de 6,5%. Depois do pico de 2015, em 2016, a taxa começa a convergir para o centro da meta novamente, conforme gráfico abaixo.

Evolução Anual da Taxa de Inflação – 2008-2016

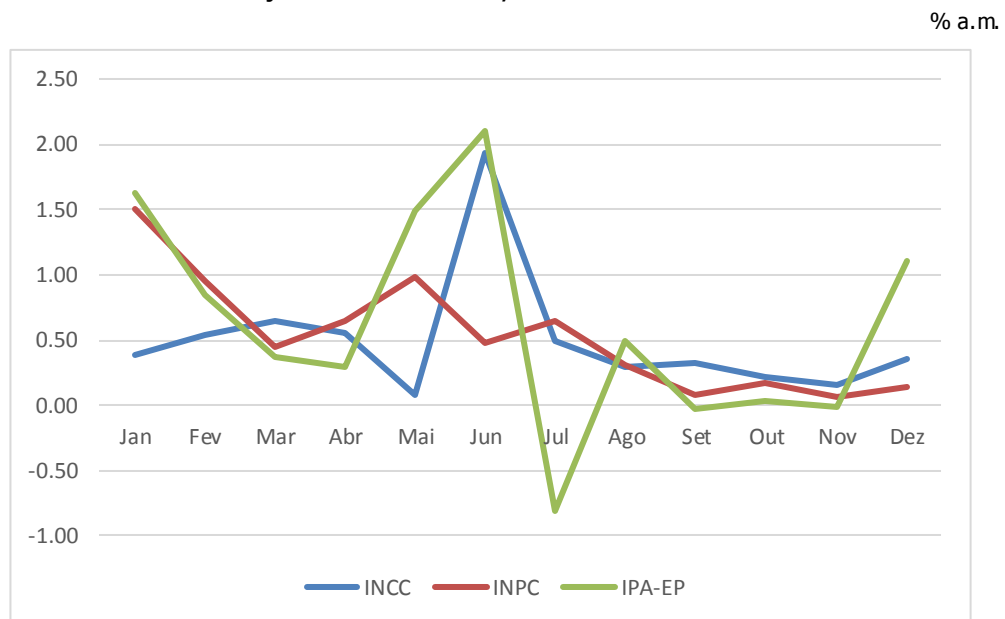


Fontes: Ipeadata, IBGE e FGV.

A seguir, apresenta-se a evolução mensal de outros indicadores de taxas de inflação para o exercício de 2016, quais sejam, o Índice Nacional de Construção Civil (INCC), o Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC) e o Índice de Preços por Atacado segundo Estágios de Processamento (IPA-EP). O INCC avalia a evolução de preços de materiais e salários pagos na construção civil, assim como preços dos setores de saneamento e infraestrutura. O INPC avalia a evolução dos preços que abrangem uma cesta de consumo das famílias que recebem até cinco salários-mínimos. O IPA-EP busca detalhar a evolução dos preços dos diversos estágios de processamento econômico: bens finais, bens intermediários e matérias-primas brutas.

As três taxas de inflação mostraram queda comparando-se janeiro e dezembro. A taxa mensal do INCC passou de 0,39% em janeiro para 0,35% em dezembro de 2016, a taxa do INPC passou de 1,51% em janeiro para 0,14% em dezembro e, por fim, a taxa do IPA-EP passou de 1,63% em janeiro para 1,10% em dezembro do mesmo exercício. Pode-se comparar as taxas de inflação anual desses três indicadores com a taxa anual do IPCA. As taxas anuais do INCC, INPC e IPA-EP foram de 6,12%, 6,58% e 7,73%, respectivamente. A taxa anual de inflação do INCC (6,12%) foi um pouco inferior à taxa de inflação do IPCA (6,29%) e a taxa do INPC (6,58%) foi um pouco superior. Apenas a taxa do IPA-EP (7,73%) apresenta uma diferença significativa em relação ao IPCA.

Evolução Mensal do INCC, INPC e IPA-EP – 2016



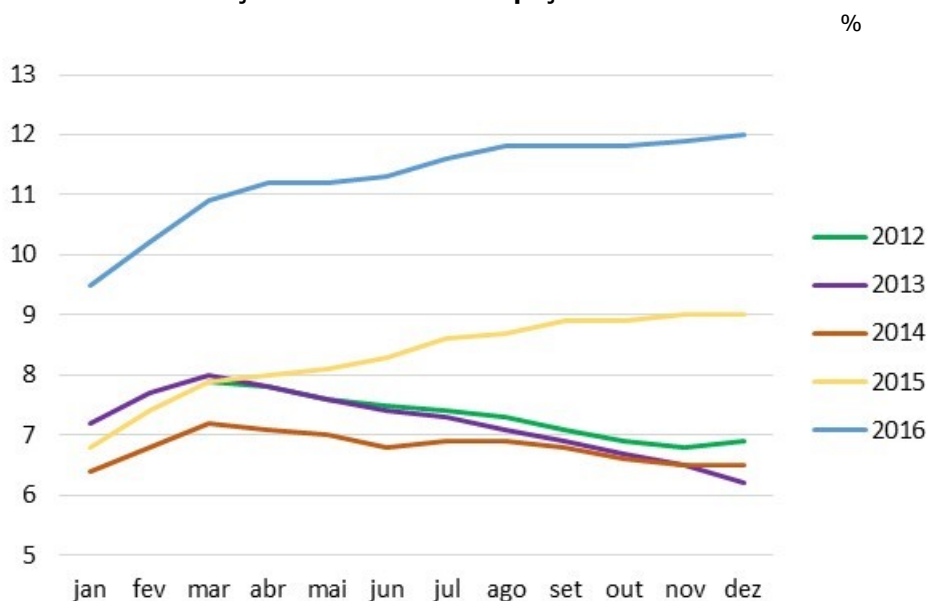
Fontes: Ipeadata, IBGE e FGV.

Por fim, destaca-se que houve decréscimo nos quatro indicadores de inflação analisados de 2015 para 2016. A taxa de inflação do IPCA reduziu de 10,67% a.a. em 2015 para 6,29% a.a. em 2016; a taxa do INCC reduziu de 7,48% a.a. para 6,12% a.a.; a taxa do IPA-EP reduziu de 11,31% a.a. para 7,73% a.a. e a taxa do INPC reduziu de 11,28% a.a. para 6,58% a.a.

2.1.2 Nível de Emprego e Salários

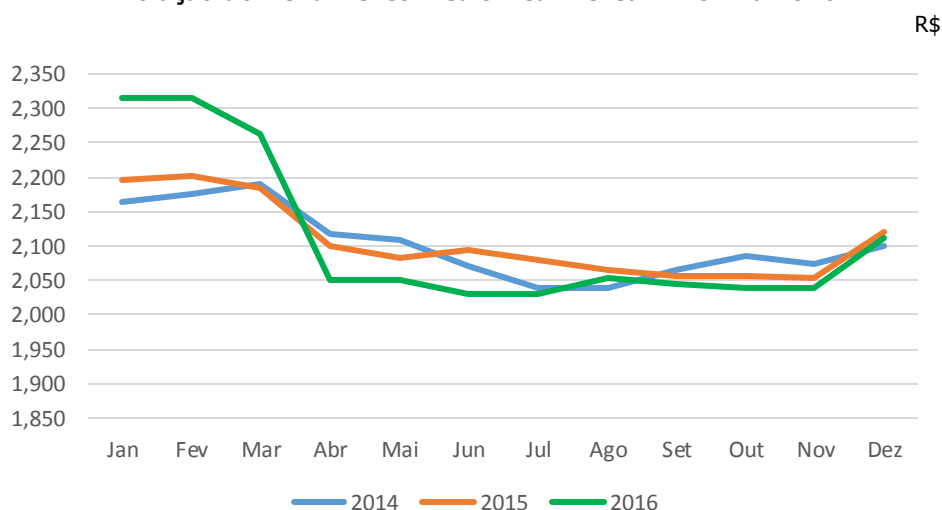
A taxa de desocupação mensal no exercício de 2016 mostra uma tendência de crescimento inicial, com uma estabilização em torno de 12% a partir de agosto até dezembro. Comparativamente aos exercícios de 2012 a 2015, as taxas de desocupação mensal de 2016 foram superiores em todos os meses. A partir do final do exercício de 2014, com uma taxa de desocupação de 6,5% em dezembro, observa-

se uma tendência de alta que alcança no último mês de 2016 uma taxa de 12%. Esse comportamento do mercado de trabalho reflete os dois anos de recessão em 2015 e 2016.

Evolução da Taxa de Desocupação – 2012 a 2016


Fonte: IPEADATA/IBGE/PNADContinua.

O gráfico a seguir mostra a evolução mensal do rendimento médio real recebido pelos trabalhadores para os exercícios de 2014, 2015 e 2016. Pode-se observar uma forte queda do rendimento, de R\$ 2.316,00 em janeiro e fevereiro de 2016 para R\$ 2.050,00 em abril do mesmo ano. A partir de junho, mês em que o rendimento atingiu R\$ 2.029,00, percebe-se uma suave recuperação, com o rendimento alcançando R\$ 2.111,00 em dezembro de 2016. Em 2015 e 2014, os valores alcançados nos respectivos meses de dezembro foram de R\$ 2.120,00 e R\$ 2.100,00. Nota-se que o valor do rendimento real médio em dezembro de 2016 é praticamente a média entre os valores de dezembro de 2014 e 2015.

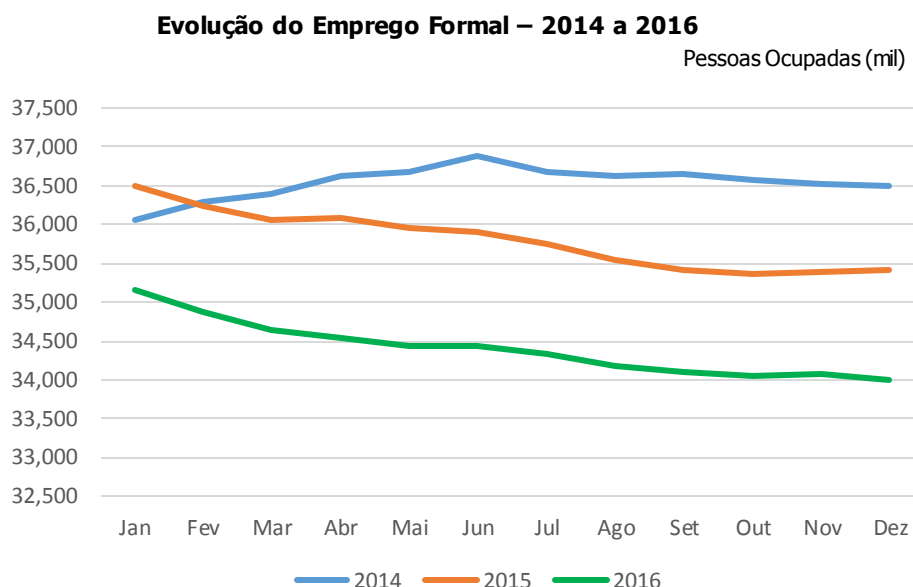
Evolução do Rendimento Médio Real Mensal – 2014 a 2016


Fonte: IBGE.

A seguir, apresenta-se a evolução do emprego. Os dois gráficos mostram que o nível de emprego em 2016 foi inferior aos de 2014 e 2015. Considerando-se ainda que a taxa de desocupação em 2016

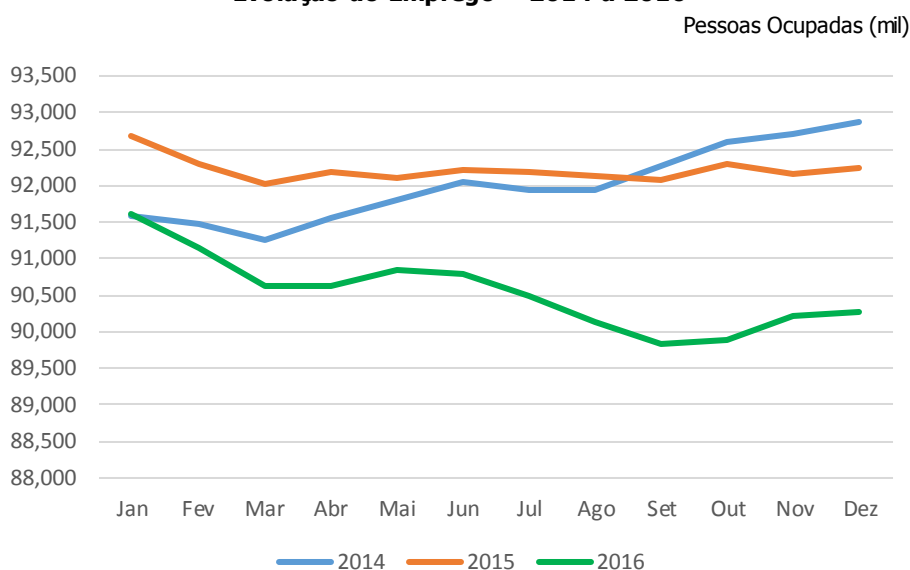
também é superior às de 2014 e 2015, seria de se esperar um menor rendimento real médio em 2016. Entretanto, as taxas de inflação anual em 2014, 2015 e 2016 foram de 6,41%, 10,67% e 6,29%, respectivamente. O exercício de 2016 apresentou a menor taxa de inflação. Isso explica o fato de o rendimento real médio no primeiro quadrimestre de 2016 ser superior em relação aos demais exercícios e no restante do período os valores serem convergentes.

O gráfico seguinte mostra a evolução do emprego formal para pessoas empregadas no setor privado com carteira de trabalho assinada, o que caracteriza o emprego formal. O exercício de 2016 apresentou uma tendência decrescente, com patamares mensais inferiores aos dos anos de 2014 e 2015. Em dezembro de 2016, o total de pessoas ocupadas com carteira assinada era de 34.005 mil, enquanto em 2015 e 2014 esses totais eram de 35.403 mil e 36.506 mil, respectivamente.



Fonte: IBGE.

A evolução do emprego de pessoas ocupadas entre 2014 e 2016, agora considerando-se a inclusão de trabalhadores que não possuem carteira assinada, é apresentada a seguir. Em janeiro de 2014 e de 2016 o nível de emprego situa-se em torno de 91.600 mil, enquanto que em 2015 havia 92.690 mil pessoas ocupadas. Isto posto, observa-se que de fevereiro a setembro de 2016 há uma tendência decrescente de pessoas ocupadas, com uma leve recuperação até dezembro de 2016 e, além disso, nota-se que o nível de emprego se situa em patamares inferiores aos de 2014 e 2015.

Evolução do Emprego – 2014 a 2016


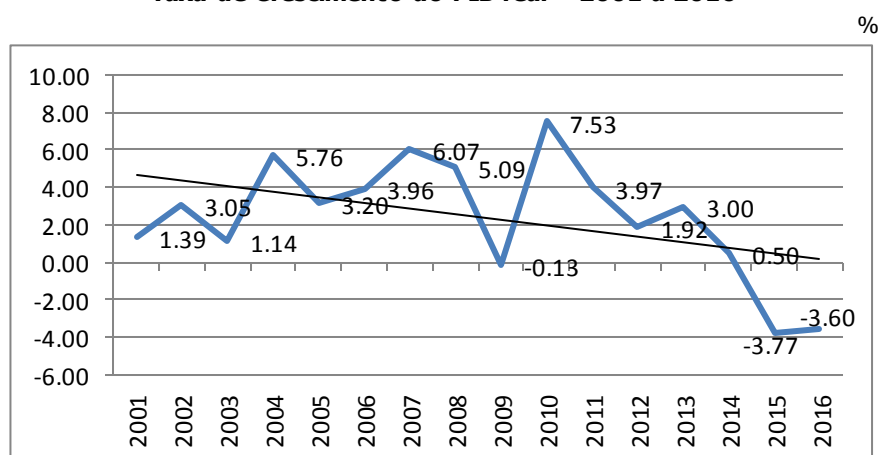
Fonte: IBGE.

A despeito do menor nível de emprego e da maior taxa de desocupação de 2016 em comparação com 2014 e 2015, o rendimento real médio em dezembro de cada ano é similar. Tal evidência deve-se a uma menor queda do poder de compra dos trabalhadores em 2016.

2.1.3 Produto Interno Bruto

O Produto Interno Bruto (PIB) em valores constantes no exercício de 2016 equivaliu a R\$ 6.266.894,74 milhões, valor inferior ao PIB de 2015 (R\$ 6.500.573,40 milhões). Como os valores estão em termos reais (descontada a inflação), pode-se verificar que houve uma retração do PIB real de -3,60% em 2016, valor este próximo à queda do PIB em 2015, equivalente a -3,77%.

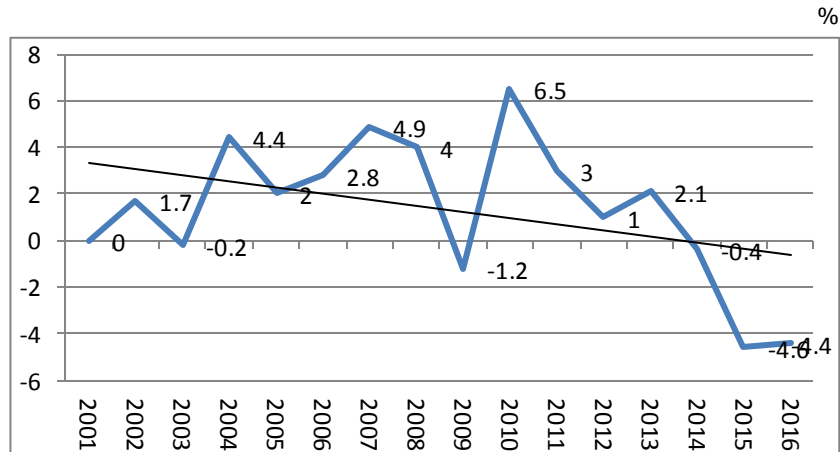
O gráfico abaixo mostra a evolução da taxa de crescimento da economia brasileira de 2001 a 2016. Nota-se que a linha de tendência evidencia uma trajetória declinante, puxada principalmente pela queda no nível de atividade econômica a partir de 2010.

Taxa de Crescimento do PIB real – 2001 a 2016


Fontes: Bacen e IBGE.

O gráfico seguinte mostra a evolução da variação percentual real do PIB *per capita*. O PIB *per capita* equivale à razão entre o PIB real e a população brasileira. Este indicador mostra quanto, em média, cada cidadão detém em termos de produção ou renda. Nesse sentido, pode-se considerar como um indicador de bem-estar da população. Percebe-se, tal qual no gráfico anterior, que há uma tendência declinante do bem-estar ou da qualidade de vida média dos brasileiros.

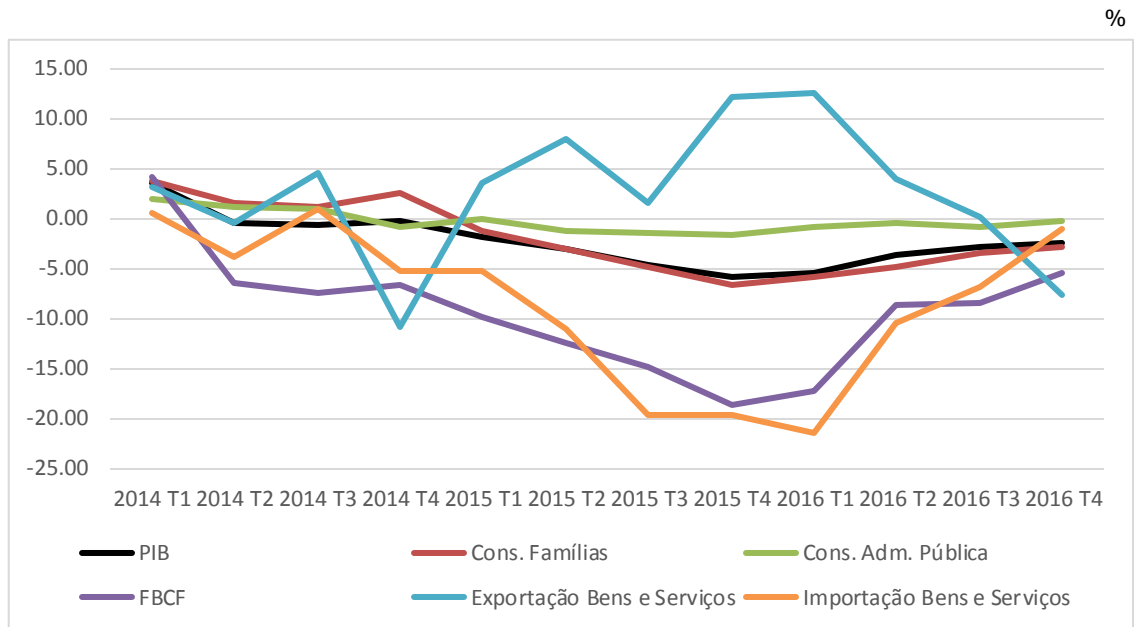
Taxa de Crescimento do PIB real *per capita* – 2001 a 2016



Fontes: Bacen e IBGE.

Pode-se observar que houve retração da taxa de crescimento do PIB real *per capita* em 2014, 2015 e 2016, nos percentuais equivalentes a -0,4%, -4,6% e -4,4%, respectivamente. Mesmo na crise do *subprime*, que foi sentida no Brasil em 2009, houve uma retração de -1,2%; as retrações em 2014 e em 2015 foram quase quatro vezes maiores do que em 2009, em termos *per capita*.

O gráfico subsequente mostra a variação trimestral de valores a preços constantes referentes aos componentes da demanda agregada e também do PIB real entre 2014 e 2016. A demanda agregada é formada pelo consumo final das famílias, pelo consumo da administração pública, pela formação bruta de capital fixo e pelas exportações líquidas, isto é, a diferença entre exportações e importações de bens e serviços.

Componentes da Demanda Agregada – Variação Real Trimestral – 2014 a 2016


Fontes: Ipeadata e IBGE.

Pode-se observar uma taxa de variação das exportações de bens e serviços no primeiro trimestre de 2015 no valor de 3,62% em relação ao trimestre anterior e uma taxa de 12,70% no primeiro trimestre de 2016. A partir daí, houve uma queda, alcançando uma taxa negativa de -7,62% no último trimestre de 2016. Nota-se também uma redução na queda das importações a partir do primeiro trimestre de 2016 (-21,46%) até o último trimestre do mesmo ano (-1,11%), o que também contribuiu para o aquecimento da demanda agregada. A partir de 2016, o crescimento das exportações líquidas se reduz gradativamente.

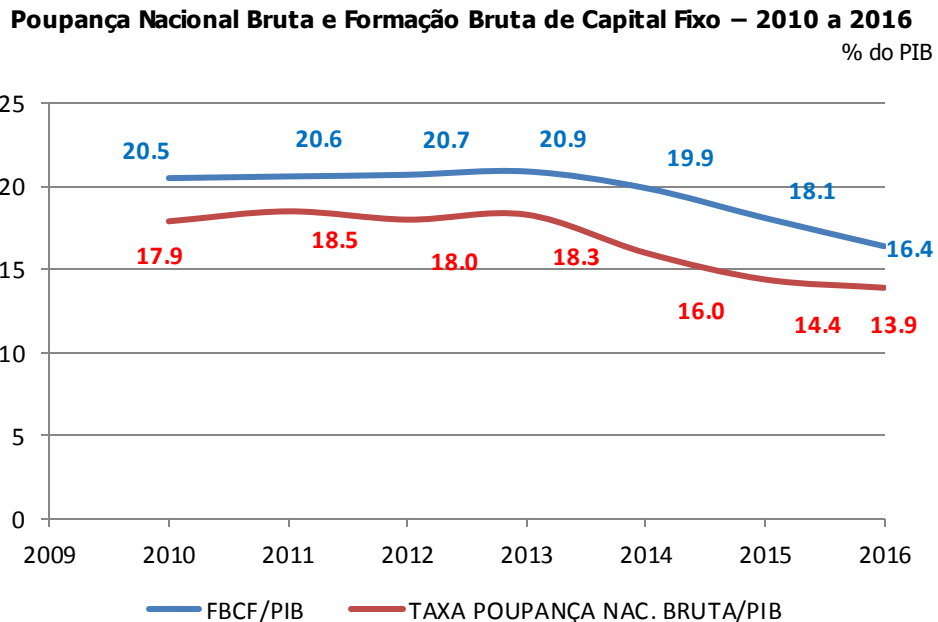
O consumo final das famílias mostra sua maior queda no quarto trimestre de 2015 (-6,72%) e começa a se recuperar lentamente até alcançar -2,90% no último trimestre de 2016. Da mesma forma, a variação da formação bruta de capital fixo mostra sua maior queda no quarto trimestre de 2015 (-18,69%) e começa a se recuperar lentamente até alcançar -5,44% no último trimestre de 2016. Ambos ainda apresentam taxas de crescimento negativas ao final de 2016, entretanto com uma tendência positiva de crescimento. Vale destacar que a partir de 2015 as taxas de crescimento do PIB e do consumo das famílias são bem similares.

Por fim, o consumo do governo apresenta taxas de crescimento positivas nos três primeiros trimestres de 2014 e taxas negativas no restante do período. O consumo da administração pública alcançou sua maior queda no último trimestre de 2015 (-1,65%) e, a partir de então, houve recuperação gradativa da taxa, alcançando -0,14% no quarto trimestre de 2016, o que denota uma menor contenção de gastos do governo em termos reais no exercício de 2016.

2.1.4 Poupança Nacional Bruta e Investimento

Pode-se entender a poupança nacional bruta como a parte da renda nacional bruta não consumida pelas famílias e pelo governo e que serve para financiar os investimentos de um país. Em outras palavras, a poupança nacional bruta equivale à soma entre a poupança bruta do setor privado e o saldo do governo em conta corrente. O investimento compreende a formação bruta de capital fixo mais variações de estoques.

A evolução da formação bruta de capital fixo como proporção do PIB mostra suave aumento das taxas, passando de 20,5% em 2010 para 20,9% em 2013. No exercício de 2014, iniciou-se uma tendência de queda, com uma taxa de 19,9%, passando para 18,1% em 2015 e 16,4% em 2016 respectivamente. O declínio da taxa deveu-se em grande parte à desaceleração da atividade econômica.



Fonte IBGE.

Entre 2010 e 2013, observa-se que a taxa de poupança nacional bruta como proporção do PIB situa-se em torno de 18%. Entretanto, a evolução da taxa de poupança interna mostrou uma forte queda, passando de 18,3% do PIB em 2013 para 13,9% do PIB em 2016. Essa queda pode ser explicada pelo incremento do déficit público e pelo elevado endividamento das famílias.

2.1.5 Carga Tributária Nacional

A estimativa da carga tributária corresponde à razão entre o total dos tributos arrecadados pelas três esferas de governo (União, estados e municípios) e o Produto Interno Bruto.

O PIB é calculado pelo IBGE, de acordo com o novo Sistema de Contas Nacionais (SCN 2010). A estimativa do total de tributos entre 2010 e 2016 foi elaborada pela Secretaria do Tesouro Nacional, baseada em metodologia advinda dos Acordos de Cooperação Técnica 17/2013 e 1/2015 celebrados entre a STN e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), e encaminhada ao TCU por meio da Nota Técnica Conjunta 7/2017/Cesef/STN.

A fonte de informação utilizada para apuração dos valores federais foi o sistema Tesouro Gerencial. As principais fontes utilizadas para apuração dos valores estaduais foram: (i) os balanços anuais e relatórios resumidos de execução orçamentária (RREOs) dos governos subnacionais, especificamente o Balanço Orçamentário; (ii) o Demonstrativo da Receita Corrente Líquida e o Demonstrativo do Resultado Primário. Esses relatórios foram extraídos do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi). No caso dos valores municipais, as principais fontes de informação utilizadas para apuração também foram os balanços anuais e os RREOs. As lacunas na base dos RREOs foram preenchidas com a imputação dos dados faltantes a partir da construção de séries encadeadas para grupos de municípios com características socioeconômicas similares.

Nos cálculos realizados nesta análise, adota-se o critério de carga tributária bruta, que considera as receitas tributárias sem deduções das transferências ao setor privado da economia, como subsídios, benefícios da seguridade social e saques do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS). Quando são feitas essas deduções, obtém-se a carga tributária líquida.

As tabelas a seguir apresentam a evolução da arrecadação em valores correntes e a carga tributária em percentual do PIB no período 2010-2016. A arrecadação em 2016 foi de R\$ 1.986.404 milhões, ficando a carga tributária brasileira em 31,70% em relação ao PIB, representando o menor valor no período analisado. Em comparação com 2015, houve redução de 0,33 p.p.

Carga Tributária Bruta em valores correntes e em % PIB – 2010 a 2016

	R\$ bilhões													
	2010		2011		2012		2013		2014		2015		2016	
	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB
Governo Federal	849	21,86%	998	22,80%	1.050	21,81%	1.164	21,83%	1.221	21,13%	1.272	21,20%	1.308	20,87%
Governos Estaduais	336	8,66%	375	8,56%	414	8,59%	463	8,68%	497	8,60%	517	8,62%	536	8,56%
Governos Municipais	75	1,94%	88	2,00%	99	2,06%	110	2,07%	123	2,14%	133	2,21%	142	2,27%
Carga Total	1.261	32,45%	1.460	33,36%	1.563	32,46%	1.737	32,59%	1.841	31,86%	1.922	32,03%	1.986	31,70%
PIB	3.886		4.376		4.815		5.332		5.779		6.001		6.267	

Fontes: STN e IBGE.

A tabela a seguir apresenta como variaram os tributos arrecadados entre 2015 e 2016. As três primeiras colunas apresentam valores correntes e as três últimas valores corrigidos para 2016.

A correção aplicada aos valores de 2015 foi de 8,84%, referente à variação do IPCA entre junho de 2015 e junho de 2016. Como este percentual foi superior à variação de 3,34% da arrecadação em valores correntes, houve queda de 5,06%, em termos reais, em comparação com 2015. Os municípios tiveram a menor queda real, de 1,55%, os estados tiveram queda real de 4,70% e a União teve a maior queda real, de 5,57%.

Carga Tributária Bruta – variação entre 2015 e 2016 em valores correntes e corrigidos

	R\$ bilhões					
	Valores correntes			Valores corrigidos		
	2015	2016	Var %	2015	2016	Var %
Governo Federal	1.272	1.308	2,78%	1.385	1.308	-5,57%
Governos Estaduais	517	536	3,73%	563	536	-4,70%
Governos Municipais	133	142	7,15%	145	142	-1,55%
Carga Total	1.922	1.986	3,34%	2.092	1.986	-5,06%

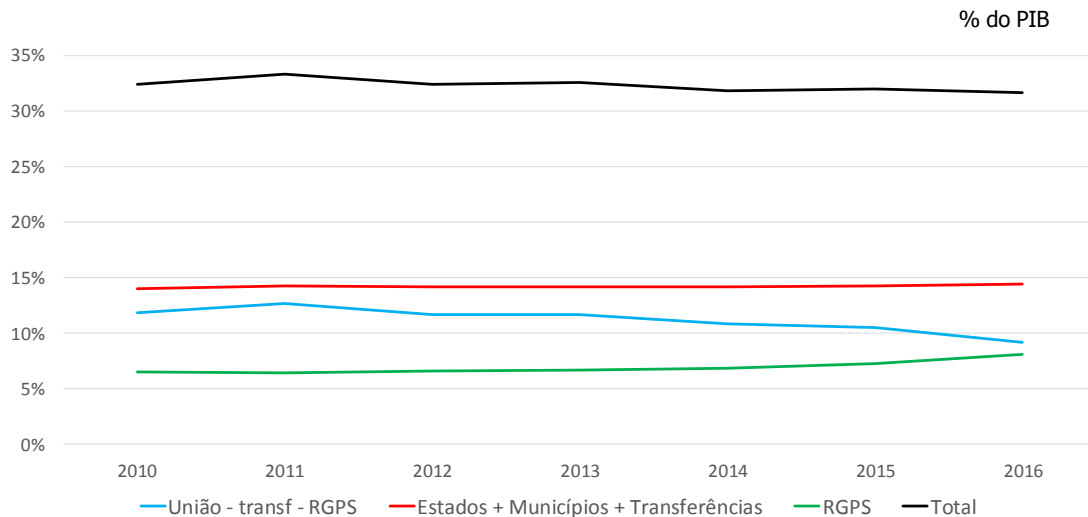
Fonte: STN.

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

- 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);
- 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;
- para completar o total da carga tributária bruta, foram destacados os valores dos benefícios pagos pelo RGPS.

Os valores dos benefícios pagos pelo RGPS e das transferências tributárias da União a estados e municípios foram obtidos do relatório Resultado do Tesouro Nacional, publicado pela STN. As transferências consistem dos 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.

O gráfico e a tabela seguintes apresentam a evolução destes valores entre 2010 e 2016.

Carga Tributária Disponível – 2010 a 2016


Fontes: STN e IBGE.

Tabela - Carga Tributária Disponível – 2010 a 2016 em valores correntes e em % do PIB

	2010		2011		2012		2013		2014		2015		2016	
	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB
União - transf - RGPS	461	11,87%	553	12,64%	562	11,67%	625	11,72%	628	10,87%	632	10,52%	573	9,14%
Estados + Municípios + Transferências	545	14,03%	625	14,29%	684	14,21%	755	14,16%	819	14,17%	855	14,24%	906	14,45%
RGPS	255	6,56%	281	6,43%	317	6,58%	357	6,70%	394	6,82%	436	7,27%	508	8,10%
Totais	1.261	32,45%	1.460	33,36%	1.563	32,46%	1.737	32,59%	1.841	31,86%	1.922	32,03%	1.986	31,70%
PIB	3.886		4.376		4.815		5.332		5.779		6.001		6.267	

Fontes: STN e IBGE.

A arrecadação tributária disponível ao conjunto dos estados e municípios ficou praticamente estável entre 2010 e 2016, atingindo seu pico em 2016, com 14,45% do PIB, ou seja, 5,31 p.p. superior à carga tributária disponível para a União em 2016. Isto posto, constatam-se os seguintes aspectos sobre o comportamento da carga tributária brasileira:

- a) a carga tributária total em 2016 correspondeu a 31,70% do PIB, redução de 0,33 p.p., se comparada a 2015, e redução de 1,66 p.p., se comparada ao pico de 33,36% atingido em 2011;
- b) a carga tributária disponível à União em 2016 correspondeu a 9,14% do PIB, redução de 1,38 p.p. se comparada a 2015, e redução de 3,50 p.p., se comparada ao pico de 12,64% atingido em 2011;
- c) a carga tributária disponível aos estados e municípios ficou praticamente estável entre 2010 e 2016, atingindo seu pico em 2016, com 14,45% do PIB, superior em 5,31 p.p. à da União em 2016;
- d) os benefícios do RGPS no período de 2011 a 2016 cresceram 1,67 p.p., passando de 6,43% a 8,10% do PIB em 2016.

Segundo dados do FMI relativos a 2016, a carga tributária brasileira supera: i) a carga dos países que compõem o Brics, bloco de países em desenvolvimento que se destacaram no cenário mundial pelo rápido crescimento de suas economias, ii) a carga média dos países da América Latina e iii) a carga média dos países do G20 emergente, de acordo com a tabela a seguir.

Carga tributária comparada

Valores em % do PIB

Países emergentes	
Brasil	32,7
Rússia	32,3
África do Sul	29,4
Uruguai	28,6
China	28,2
Colômbia	24,9
Chile	23,3
Mexico	23,2
Índia	21,3
Venezuela	14,7
Média	
Área do Euro	46,3
G7	35,8
G20 Avançados	35,1
América Latina	27,6
G20 Emergentes	27,3

Fonte: FMI

2.1.6 Relações Econômico-Financeiras com o Exterior

Os principais países compradores dos produtos brasileiros em 2016 foram: China, com US\$ 35,1 bilhões, equivalentes a 19,0% do total exportado; Estados Unidos, com US\$ 23,2 bilhões (12,5% do total); Argentina, com US\$ 13,4 bilhões (7,2%); Holanda, com US\$ 10,3 bilhões (5,6%); Alemanha, com US\$ 4,9 bilhões (2,6%); e Japão, com US\$ 4,6 bilhões (2,5%).

As vendas dos produtos brasileiros em 2016, no total de US\$ 185,2 bilhões, sofreram diminuição de 3,1% se comparadas a 2015. A seguir, apresenta-se a variação de preços e de quantidades entre 2015 e 2016 dos principais produtos.

Exportações em 2016

Itens	Variação dos Preços em 2016 em relação à 2015 (%)	Variação das Quantidades em 2016 em relação à 2015 (%)	Participação em 2016 (%)
Soja	-7,87	-5,05	10,44
Minério de ferro	-5,59	2,12	7,17
Óleos brutos de petróleo	-14,49	8,35	5,44
Açúcar de cana	40,35	25,01	4,47
Carne de frango	-4,57	63,91	3,21
Celulose	-0,30	13,01	3,01
Farelo e resíduos da extração de óleo de soja	-10,79	-2,58	2,80
Café	-12,82	-9,03	2,61
Automóveis	38,76	46,38	2,52
Carne bovina	-6,85	-0,29	2,35
Aviões	6,37	11,45	2,32

Fonte: MDIC.

Os principais blocos econômicos reduziram suas compras do mercado brasileiro. As aquisições da Ásia, com 33,5% de participação, tiveram redução de 2,0%; a Europa, com 21,5% do total das vendas, diminuiu suas compras em 2,6%; a América do Sul, que em 2016 adquiriu 16,2% das exportações brasileiras, teve redução de 3,3%; e a América do Norte, com 15,8% das compras, teve suas aquisições de produtos brasileiros reduzidas em 2,3%. A Argentina, contrariamente ao grupo ao qual pertence (América do Sul), teve aumento de 4,8% nas suas compras de mercadorias do Brasil, principalmente automóveis. A maior retração ocorreu com a América Central e Caribe, que diminuiu suas aquisições em 21,0%, mas cuja participação foi de apenas 2% no total exportado. As vendas para o Oriente Médio, 5,5% do total, tiveram incremento de 1,9%.

Exportações Brasileiras – Principais Blocos Econômicos – 2015-2016

 US\$ bilhões *FOB*

Blocos Econômicos e Países	2016	2015	Var % 2016/2015	Participação %	
				2016	2015
Ásia	62,14	63,44	-2,0	33,5	33,2
- China, Hong Kong e Macau	37,40	37,72	-0,8	20,2	19,7
Europa	39,81	40,87	-2,6	21,5	21,4
- União Europeia	33,36	33,95	-1,7	18,0	17,8
América do Sul	30,04	31,07	-3,3	16,2	16,3
- Mercosul	19,66	20,99	-6,3	10,6	11,0
- Argentina	13,42	12,80	4,8	7,2	6,7
América do Norte	29,34	30,03	-2,3	15,8	15,7
- EUA	23,16	24,08	-3,8	12,5	12,6
Oriente Médio	10,15	9,96	1,9	5,5	5,2
África	7,83	8,20	-4,5	4,2	4,3
América Central e Caribe	3,67	4,64	-21,0	2,0	2,4
Oceania	0,53	0,49	9,0	0,3	0,3
Total	185,24	191,13	-3,1	100,0	100,0

Fonte: MDIC. Elaboração: MRE.

Os produtos industrializados semimanufaturados e manufaturados tiveram aumento em suas vendas de 5,7% e 1,6%, respectivamente, ao longo de 2016. Foi observada retração de 9,2% nas exportações de produtos básicos. Entre os produtos manufaturados, as maiores variações foram para plataformas de petróleo (87,7%), automóveis de passageiros (38,76%), e veículos de carga (27,61%).

Exportação Brasileira por Fator Agregado – 2015-2016

 US\$ bilhões *free on board (FOB)*

Fator Agregado	Janeiro a Dezembro		Variação % 2016 / 2015	Participação %	
	2016	2015		2016	2015
Básicos	79,16	87,19	-9,2	42,7	45,6
Industrializados	101,89	99,25	2,7	55,0	51,9
<i>Semimanufaturados</i>	27,96	26,46	5,7	15,1	13,8
<i>Manufaturados</i>	73,93	72,79	1,6	39,9	38,1
Operações Especiais	4,19	4,69	-10,6	2,3	2,5
Total	185,24	191,13	-3,1	100,0	100,0

Fonte: MDIC. Elaboração: MRE.

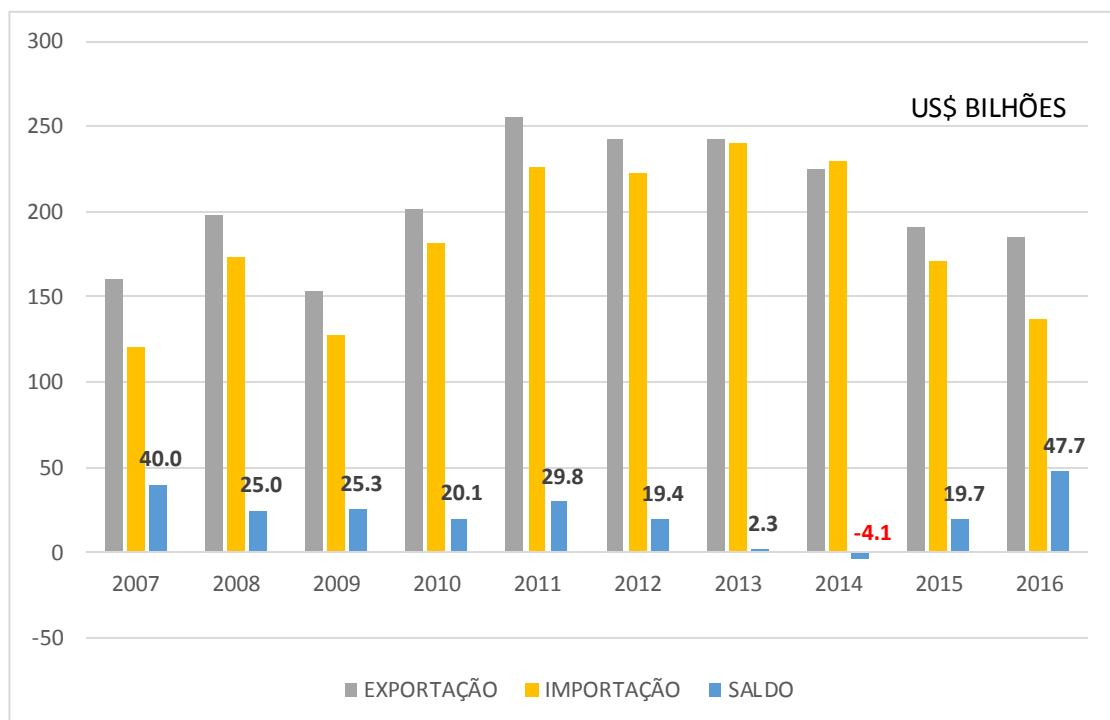
As importações brasileiras em 2016 sofreram redução de 19,8%, passando de US\$ 171,5 bilhões (FOB) em 2015 para US\$ 137,6 bilhões (FOB). Todas as categorias de uso consideradas tiveram decréscimo: combustíveis e lubrificantes: 42,9%; bens de capital: 21,2%; bens intermediários: 14,6%; e bens de consumo: 19%. Dentro do grupo “bens de capital”, os “equipamentos de transporte industrial” tiveram redução de 44,2%.

A categoria econômica “bens intermediários”, de maior relevância na pauta de importações, com participação de 61,2% no total importado em 2016, registrou retração em função, principalmente, da queda de 17,8% nas compras de insumos industriais elaborados.

Em face da redução dos preços internacionais do petróleo, o Brasil, pela primeira vez na história, como grande importador de petróleo e derivados que é, obteve, segundo a Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio, superávit na conta petróleo. Além da redução do preço dessa *commodity*, contribuiu para o superávit a menor demanda interna pelo produto, em função da redução da atividade econômica.

Com exportações de US\$ 185,2 bilhões e importações de US\$ 137,6 bilhões, segundo demonstrativos do Bacen e MDIC/Secex, a balança comercial apresentou superávit de US\$ 47,7 bilhões ao final de 2016, o maior resultado obtido em toda a série iniciada em 1980. O gráfico a seguir mostra que, principalmente nos dois últimos anos, os valores das importações cederam em proporção maior do que os valores das exportações.

Balança Comercial – 2007 a 2016



Fonte: Bacen e MDIC/Secex

Balanco de Pagamentos e Reservas Internacionais

A conta “Transações Correntes” em 2016 apresentou valor negativo de US\$ 20,8 bilhões (em 2015, o déficit foi de US\$ 59,4 bilhões), em função do significativo superávit comercial, e dos valores deficitários das rubricas “Serviços”, no montante de US\$ 30,5 bilhões, e “Rendas”, no valor de US\$ 38,1 bilhões. Na conta “Investimento Direto no Exterior”, verifica-se o valor de US\$ 7,8 bilhões, no acumulado de 2016. Os fluxos líquidos de investimentos diretos no país ao final de 2016 alcançaram US\$ 78,9 bilhões, sendo US\$ 54,0 bilhões em ingressos líquidos em participações no capital de empresas no país. Os “Investimentos em Carteira” apresentaram saída líquida de US\$ 19,8 bilhões.

Evolução do Balanço de Pagamentos –2014 a 2016

Discriminação	US\$ milhões		
	2014	2015	2016
Transações Correntes	-104.181	-59.434	-20.844
Balança Comercial (FOB)	-6.629	17.670	47.723
Exportação de Bens *	224.098	190.092	185.280
Importação de Bens *	230.727	172.422	137.557
Serviços	-48.107	-36.919	-30.448
Renda Primária	-52.170	-42.910	-41.080
Renda Secundária (Transferências Unilaterais) ¹	2.725	2.724	2.960
Conta Capital e Financeira	-100.368	-54.715	-16.193
Conta Capital	231	440	274
Conta Financeira: concessões líquidas (+); captações líquidas (-)	-100.599	-55.155	-16.467
Investimento Direto			
No exterior	26.040	13.518	7.815
No país	96.895	74.694	78.929
Participação no Capital	57.918	56.640	54.021
Investimento em Carteira (ações, fundos e títulos)	-38.708	-22.269	19.216
Ativos	2.820	-3.548	-599
Passivos: entrada de recursos (+)	41.527	18.702	-19.815
Derivativos	1.568	3.450	-969
Outros Investimentos ²	-3.436	23.271	27.162
Ativos	50.667	43.970	33.440
Passivos	54.103	20.698	6.279
Erros e Omissões	3.351	3.818	6.790

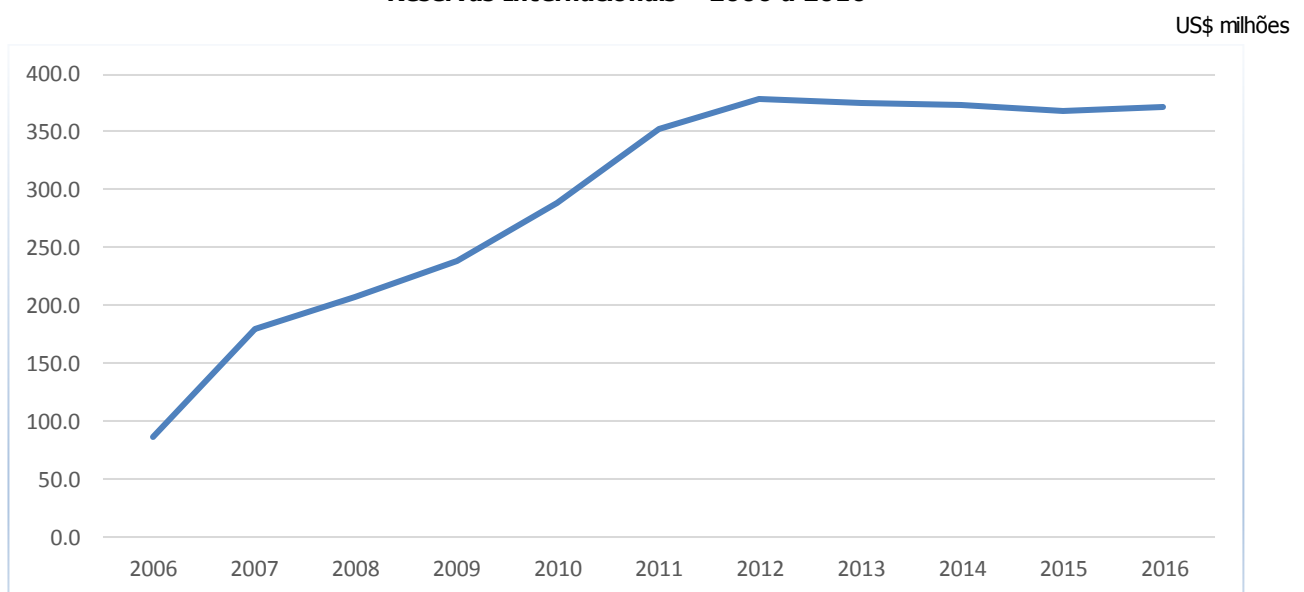
Fonte: Bacen. Nota: dados preliminares (março/2017).

* 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) ou fora do território nacional (importação ficta), além de outros ajustes.

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

² Depósitos, empréstimos, créditos comerciais e outros ativos e passivos.

O saldo das reservas internacionais, pelo conceito de liquidez, atingiu US\$ 372,2 bilhões em 2016, apresentando elevação de 0,9% sobre o saldo existente no final do exercício anterior, situado em US\$ 368,7 bilhões.

Reservas Internacionais – 2006 a 2016


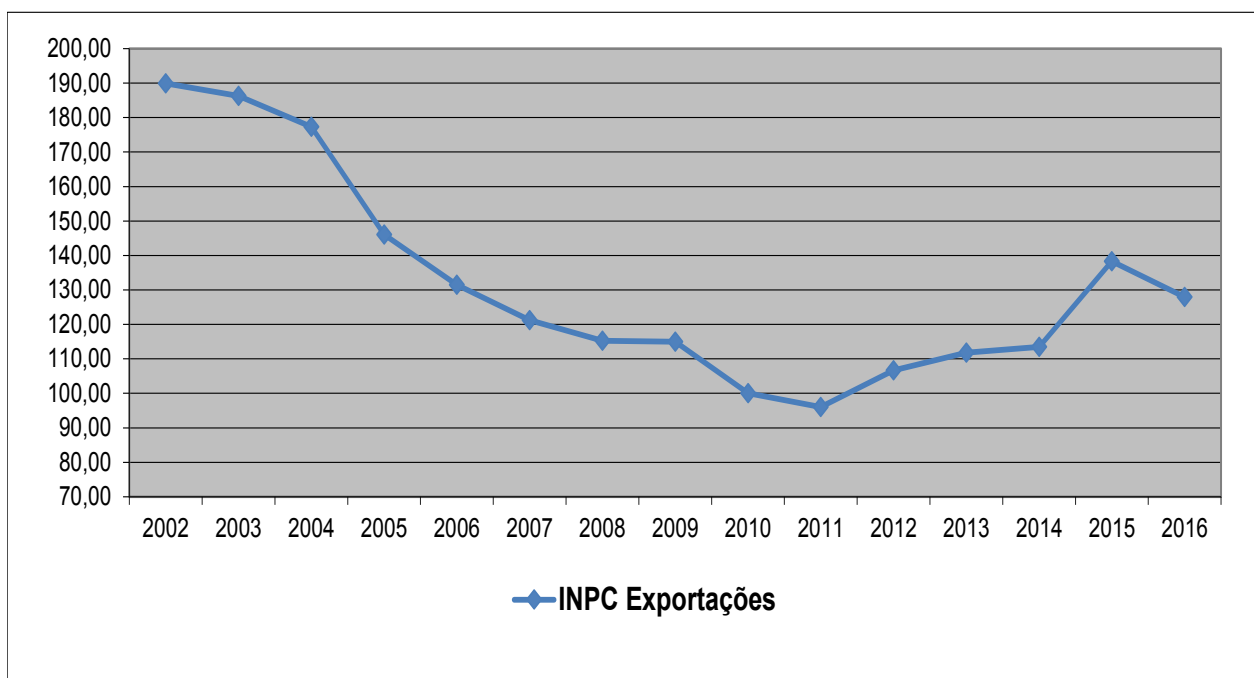
Fonte: Bacen.

Taxa de Câmbio Real

A taxa de câmbio efetiva real é interpretada como uma medida da competitividade das exportações brasileiras. Denomina-se taxa de câmbio real o resultado do quociente entre a taxa de câmbio nominal e a relação decorrente do índice de preços no atacado de cada país parceiro do Brasil e do Índice de Preços ao Consumidor do Brasil (INPC). O quociente obtido é ponderado pela participação de cada país no total das exportações brasileiras, obtendo-se assim a taxa cambial efetiva. A elevação do índice significa desvalorização da taxa de câmbio efetiva real, indicando melhoria da competitividade internacional dos produtos exportados fabricados no país.

A partir de 2012, foi possível observar o aumento da competitividade das exportações brasileiras, tendência que se inverteu em 2016.

Taxa de Câmbio Efetiva Real – 2002 a 2016



Fonte: Ipeadata.

Observação: média ponderada do índice de paridade do poder de compra dos dezesseis maiores parceiros comerciais do Brasil.

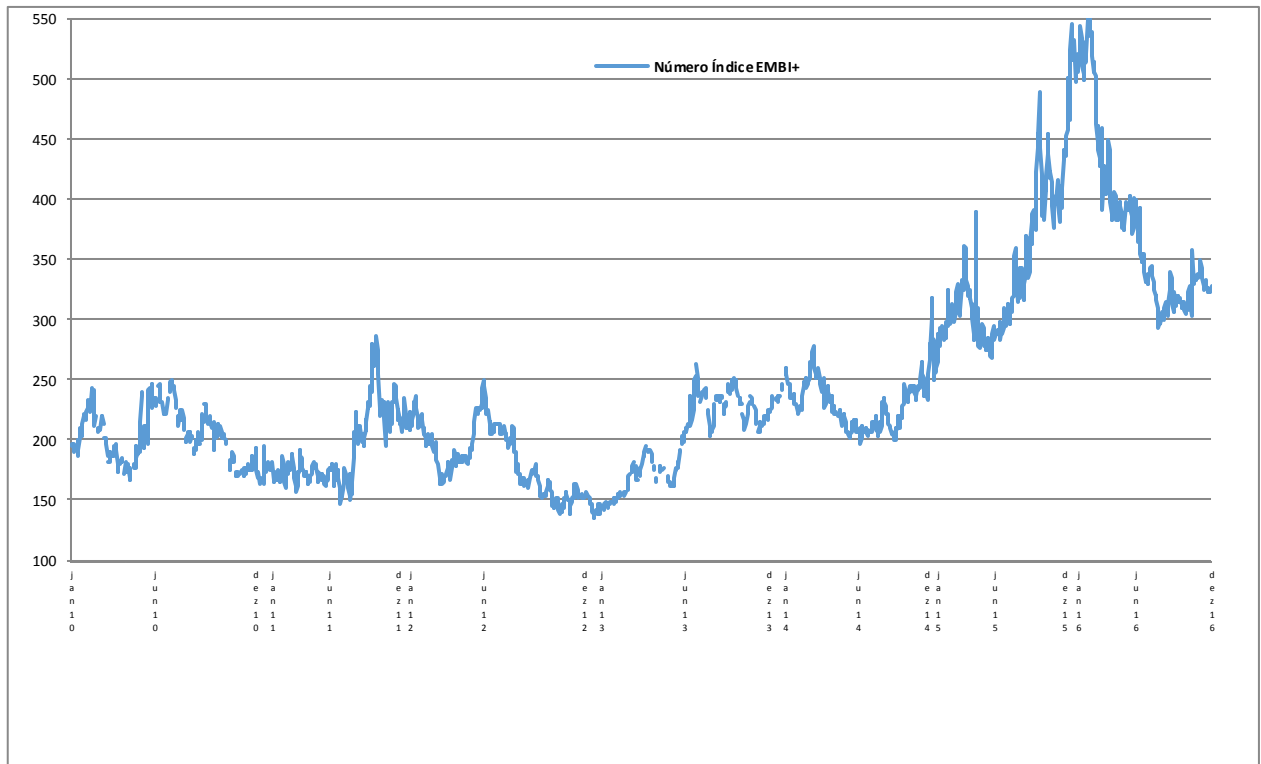
Risco-País

A taxa de risco-país, representada pelo indicador EMBI+ (*Emerging Markets Bond Index Plus* ou Índice dos Bônus de Mercados Emergentes), elaborado pelo banco J. P. Morgan, compara a diferença entre a taxa de juros cobrada pelo mercado financeiro para títulos públicos de um conjunto de 21 países emergentes, em relação à taxa de juros dos papéis dos Estados Unidos da América (EUA). O risco-país indica ao investidor que o preço de se arriscar a fazer negócios em um determinado país é mais ou menos elevado: quanto menor 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.

Ao longo de 2016, o indicador inverteu a tendência observada no ano anterior, quando atingiu, ao final do exercício, valores superiores aos 500 pontos. Mantido esse patamar, observado no período inicial de 2016, aí permaneceu, com ápice em 11 de fevereiro, aos 569 pontos. Permaneciam incertezas

relacionadas ao processo de impedimento da então Presidente da República e a situação fiscal se deteriorava. A partir deste momento, o indicador EMBI+ avançou o ano que se iniciava perdendo força. A ex-Presidente foi afastada e iniciou-se o período após o qual, em fins de agosto, foi aprovado seu impedimento definitivo. Com a divulgação, pelo IBGE, em junho, da queda de 0,3% no PIB do 1º trimestre de 2016, foi observada a persistência de fatores de desestímulo ao consumo das famílias, a oferta de crédito restrito, e níveis de inflação e taxas de juros ainda elevados. Após a primeira metade do ano, o indicador rompeu o nível dos 350 pontos, permanecendo na faixa até 300 pontos até início de dezembro, quando foram observadas curtas elevações até 350 pontos. Em meados de dezembro, foi aprovada a medida para estabelecer um nível máximo para os gastos públicos (Emenda Constitucional 95/2016 – Novo Regime Fiscal) e prevaleceu a percepção de que projetos essenciais à retomada do crescimento, como a reforma da Previdência, além de reformas trabalhistas e políticas, ganhavam força. Assim, o indicador EMBI+ encerrou 2016 aos 328 pontos.

Taxa de Risco-País - Brasil – janeiro de 2010 a dezembro de 2016



Fonte: Ipeadata.

2.2 Política Monetária

Esta seção analisa a política monetária em três subseções: taxa de juros, base monetária e política creditícia, conforme apresentado a seguir.

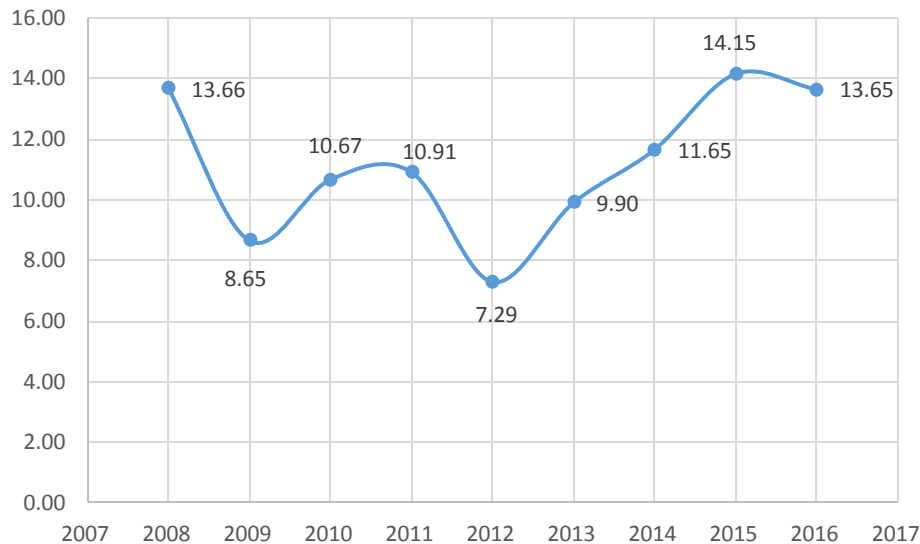
2.2.1 Taxa de Juros

A evolução anual da taxa básica de juros, Over/Selic, apresentada a seguir, reflete a política monetária no período entre 2007 e 2016. Considerando-se que a taxa básica de juros é utilizada como instrumento para manter a taxa de inflação (IPCA) entre as bandas superior (6,5% a.a.) e inferior (2,5% a.a.), cuja meta é de 4,5% a.a, pode-se avaliar o desempenho da autoridade monetária (Bacen) na condução da política monetária em um regime de metas inflacionárias. Nota-se que a taxa Selic em 2016,

no valor de 13,65% a.a., alcança um patamar similar à taxa do exercício de 2008 (13,66% a.a.), o qual se caracterizou pelo impacto da crise do *subprime* no último trimestre de 2008 e que se propagou na economia brasileira também em 2009. A redução da taxa de juros para 8,65% a.a. em 2009 foi resultado de uma política monetária anticíclica.

Evolução Anual da Taxa de Juros Over/Selic – 2008-2016

% a.a.

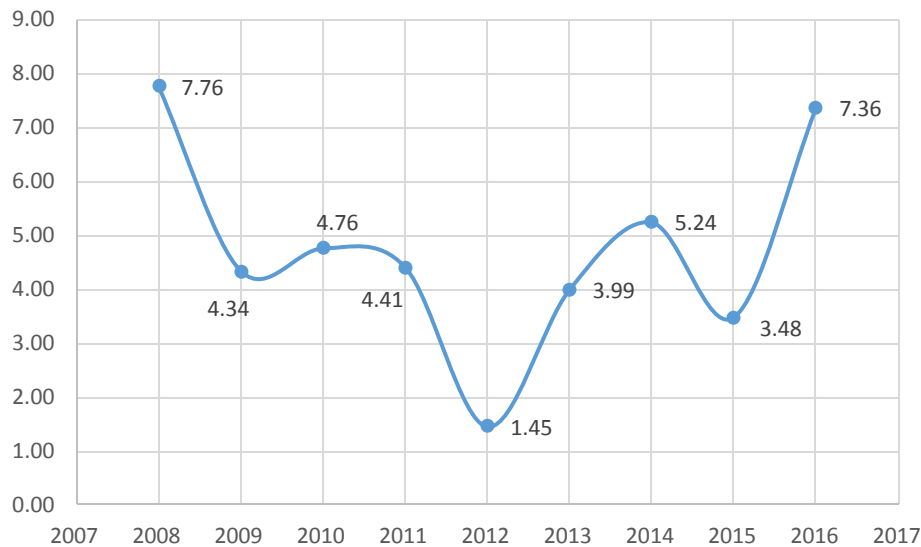


Fontes: Ipeadata, FGV e IBGE.

Embora o Brasil não mais apresentasse reflexos significativos da crise do *subprime* na economia em 2012, observa-se uma redução da taxa Selic para 7,29% a.a. Da mesma forma, houve uma redução da taxa de juros real *ex-post* (Taxa Selic a.a. menos taxa do IPCA a.a. observada) de 4,34% em 2009, no auge da crise, para 1,45% a.a. em 2012, conforme o gráfico a seguir. Essa taxa de juros real muito baixa reflete uma orientação de política com o intuito de aumentar a expansão monetária e o crédito, o que será discutido mais adiante. Pode-se observar que a taxa de juros real em 2016, no valor de 7,36% a.a., alcançou um patamar similar à taxa do exercício de 2008 (7,76% a.a.). Por sua vez, a redução da taxa de juros real para 4,34% a.a. em 2009 também refletiu uma política monetária anticíclica. Em suma, houve uma forte flutuação tanto da taxa de juros nominal (Selic), como da taxa de juros real no período analisado.

Evolução Anual da Taxa de Juros Real (*ex-post*) – 2008-2016

% a.a.



Fontes: Ipeadata, FGV e IBGE.

A flutuação das taxas de juros com vieses de altas e baixas teve seus efeitos sobre a taxa de inflação. Entre 2008 e 2014, observa-se que apenas no exercício de 2009 a taxa de inflação foi menor que o centro da meta de 4,5% a.a., com um valor de 4,31% a.a., resultado esse explicado em parte pela retração econômica da crise do *subprime*. Enfim, nos demais exercícios até 2014, as taxas de inflação situaram-se bem próximas do limite superior de 6,5% a.a.

Por fim, a condução da política monetária entre 2009 e 2015, intercalando períodos de elevada expansão e de insuficiente contração, se refletiu na taxa de inflação, que alcançou 10,67% a.a. em 2015. Destaque-se também que em 2015 houve uma forte retração na atividade econômica, com uma queda do PIB em torno de 3,77%, o que fornece uma dimensão do forte efeito da política monetária no período até 2015. A partir de 2016, observa-se a execução de uma política monetária mais restritiva, que levou a uma forte redução da inflação para 6,29% a.a. Deve-se levar em conta também a contribuição da queda de 3,60% do PIB em 2016.

2.2.2 Base Monetária

Em 2016, a base monetária aumentou R\$ 15.019 milhões, ao contrário de 2015, em que houve contração de R\$ 8.240 milhões. O saldo da base monetária em dezembro de 2016 foi de R\$ 270.287 milhões, dividido em papel moeda emitido (R\$ 232.146 milhões) e reservas bancárias (R\$ 38.142 milhões).

A tabela a seguir mostra os fatores condicionantes de expansão e retração da base monetária. Dentre os fatores de expansão, destacam-se os títulos públicos federais, no valor de R\$ 32.268 milhões, e o setor externo, com R\$ 32.533 milhões. Por outro lado, dentre os fatores de contração, ressalta-se a conta de derivativos e ajustes, com R\$ 75.562 milhões. Pode-se observar que, de 2010 a 2014, houve no geral uma política monetária expansionista, o que explica as elevadas taxas de inflação no período, com fortes reflexos em 2015, devido ao efeito defasado da política monetária.

Fatores Condicionantes da Base Monetária – 2010 a 2016

R\$ milhões

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

Fontes: Ipeadata e Bacen.

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

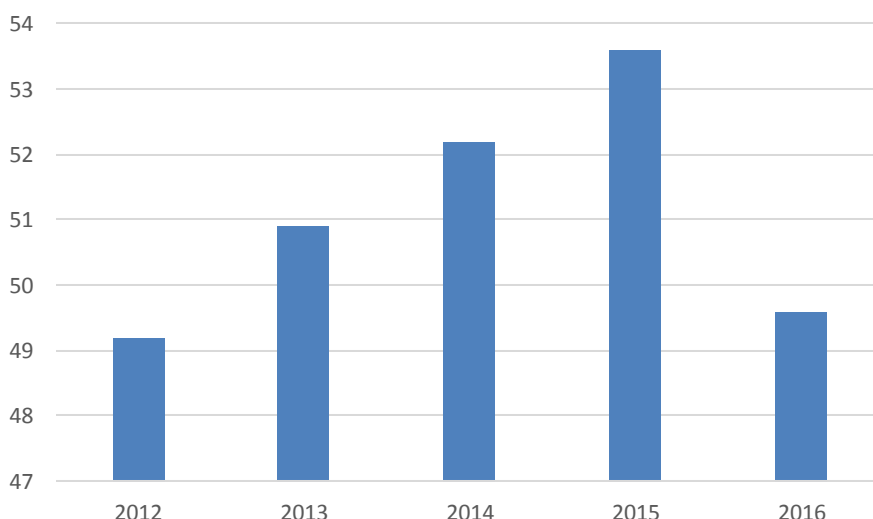
2.2.3 Política Creditícia

Em 2016, o saldo das operações de crédito do sistema financeiro às pessoas físicas e jurídicas, com recursos livres e direcionados (provenientes de depósitos compulsórios e programas governamentais), alcançou R\$ 3,123 trilhões, equivalente a 49,8% do PIB. Em 2015, o volume foi de R\$ 3,219 trilhões, correspondente a 53,7% do PIB.

Pode-se observar uma tendência crescente entre 2012 e 2015. A queda ocorrida em 2016 é reflexo da política monetária contracionista em 2015 e do aumento da inadimplência total, que passou de 3,4% em dezembro de 2015 para 3,7% em dezembro de 2016. Além disso, o *spread* bancário passou de 18,6% em dezembro de 2015 para 22,5% em dezembro de 2016, o que reflete o aumento do risco das operações de crédito ofertadas pelo sistema financeiro nacional.

Saldo das Operações de Crédito – 2012 a 2016

% do PIB

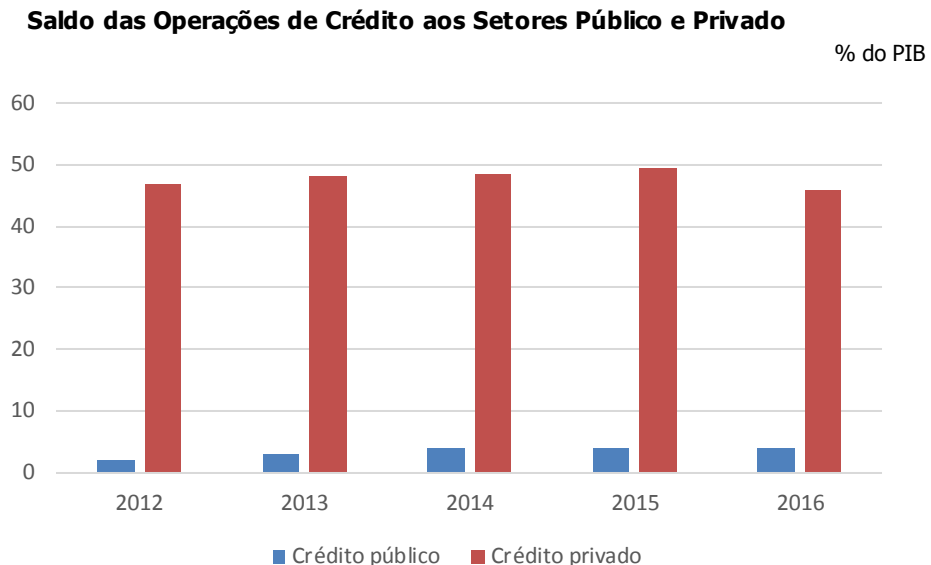


Fonte: Bacen.

Ao longo de 2016, registrou-se uma queda de aproximadamente 3% no total das operações de crédito, em relação a dezembro de 2015. Do montante de crédito contratado, 50,18% foram assinados com recursos direcionados e 49,82%, com recursos livres. As participações no PIB dos recursos direcionados das pessoas jurídicas (PJ) e físicas (PF) em 2016 foram de 13,0% e 12,0%, respectivamente.

Da mesma forma, as participações no PIB dos recursos livres das PJs e PFs em 2016 foram de 11,9% e 12,9%, respectivamente.

O gráfico a seguir mostra a evolução dos saldos das operações de crédito para os setores público e privado como proporção do PIB de 2012 a 2016. O saldo do crédito ao setor público inclui os governos federal, estaduais e municipais. O saldo do setor público passou de 2% em 2012 para 3% em 2014 do PIB. De 2014 a 2016, a participação manteve-se em torno de 4% do PIB. Em 2015, o saldo foi de R\$ 261 bilhões e em 2016 o montante reduziu-se para R\$ 236 bilhões.



Fonte: Bacen.

A participação do crédito do setor privado no PIB passou de 46,8% em 2012 para 49,3% em 2015, mostrando uma tendência de alta, a qual foi revertida em 2016, com a participação do setor privado reduzida para 45,8% do PIB. Em 2015, o saldo foi de R\$ 2,958 trilhões e em 2016 o montante foi de R\$ 2,869 trilhões.

2.2.3.1 Impactos do crédito nos preços relativos, nível de atividade econômica e inflação

Esta subseção tem como objetivo avaliar os efeitos da variação dos saldos dos créditos, como proporção do PIB, de recursos livres e direcionados sobre a atividade econômica e a taxa de inflação, via mudança no preço relativo. O nível de atividade econômica é representada pelo hiato do PIB real e o preço relativo é representado pela razão entre o Índice de Preços por Atacado-EP-Geral (IPA) e o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

O tema foi objeto de análise do Tribunal por meio do processo TC 025.335/2016-2, de relatoria do Ministro Bruno Dantas, que resultou no Acórdão 965/2017-TCU-Plenário.

Destaca-se a relevância desta discussão, que relaciona os efeitos diretos e indiretos da política creditícia sobre a mudança dos preços relativos e o consequente efeito sobre o nível de atividade econômica e a taxa de inflação. Como será demonstrado, existem evidências empíricas de que a expansão do crédito realizada pelo governo federal afetou os preços relativos da economia, que por sua vez, afetaram o nível de atividade econômica. Utilizou-se análise econométrica de séries temporais com dados mensais no período de março de 2007 a dezembro de 2016, das seguintes variáveis:

crédito de recursos livres como proporção do PIB (TX_CRED_RL_PIB);

crédito de recursos direcionados como proporção do PIB (TX_CRED_RD_PIB);

atividade econômica (HIATO do PIB real);

preços relativos IPA/IPCA (TX_IPA_IPCA);

taxa de juros real, calculada pela diferença entre a Selic e o IPCA (TX_JUROS_REAL);

Todas as variáveis utilizadas foram coletadas na base de dados Ipeadata, tendo sido aplicado logaritmo em todas elas.

Os coeficientes estimados nas tabelas a seguir são estatisticamente significantes, exceto o termo da constante apresentado na primeira tabela, que tem probabilidade acima de 0,96. Dessa forma, os demais coeficientes estimados nas três tabelas são estatisticamente diferentes de zero, com um nível de confiança de 5%. Isto posto, todas as variáveis estatisticamente significantes têm impactos positivo ou negativo sobre as respectivas variáveis dependentes, conforme a segunda coluna de coeficientes em cada uma das tabelas.

Impacto do crédito sobre os preços relativos

As variáveis de interesse apresentam coeficientes estimados fortemente significantes ao nível de 1% e valores com sinais opostos. As variações dos créditos de recursos direcionados (TX_CRED_RD_PIB) e livres (TX_CRED_RL_PIB), ambos como proporção do PIB, apresentam valores dos coeficientes estimados de -0,131 e 0,107, respectivamente. Isto significa que, para cada 1% de aumento da taxa de crescimento do saldo de crédito direcionado/PIB, a taxa de crescimento do preço relativo se reduz em aproximadamente 0,131%. Em outras palavras, o IPA cresce numa proporção menor do que o IPCA. Nesse caso, uma expansão do crédito direcionado tende a favorecer mais os produtores, por apresentarem uma menor elevação de seus custos de insumos, do que os consumidores, que terão cestas de bens e serviços mais caras.

Estimativa via GMM: Variável dependente: TX_IPA_IPCA (2007-2016)

Variáveis	Coefficiente	Desvio- Padrão	Estatística t	Probabilidade
Constante	-8,73E-06	0,000219	-0,039922	0,9682
TX_IPA_IPCA(-1)	0,422279	0,031816	13,27255	< 0,0001
TX_IPA_IPCA(-2)	-0,103780	0,025101	-4,134503	0,0001
TX_CRED_RD_PIB	-0,130994	0,014224	-9,209265	< 0,0001
TX_CRED_RL_PIB	0,107916	0,026562	4,062783	0,0001
	R2	0,240809	R2 Ajustado	0,201268
	Estatística J	20,12551	Prob. (Est. J)	0,999997

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados extraídos do Ipeadata.

Nota 1: Instrumentos – LOG_IPA_IPCA(-1 a -15), LOG_PIB_IPCA(-1 a -15), LOG_CRED_RD_PIB(-1 a -16), LOG_CRED_RL_PIB(-1 a 15);

Nota 2: Todas as variáveis são estacionárias com base nos testes de Raiz Unitária ADF e Phillips_Perron;

Nota 3: A estatística J com base no valor da probabilidade de 0,99 não rejeita a hipótese nula de sobreidentificação e, dessa forma, a especificação do modelo não é rejeitada.

Da mesma forma, para cada 1% de aumento da taxa de crescimento do saldo de crédito livre/PIB, a taxa de crescimento do preço relativo aumenta em aproximadamente 0,108%. Em outras palavras, o IPA cresce numa proporção maior do que o IPCA. Nesse caso, uma expansão do crédito livre tende a desfavorecer mais os produtores, por apresentarem uma maior elevação de seus custos, do que os consumidores, que terão cestas de bens e serviços mais baratas relativamente aos produtores. Pode-se

concluir, então, que mudanças na política creditícia, influenciam a alocação de recursos na economia e também a distribuição de renda da população.

Impacto da taxa de juros real e dos preços relativos sobre o hiato do produto

Uma vez evidenciado o impacto do crédito nos preços relativos, buscou-se analisar o efeito deste sobre a atividade econômica. Nessa estimativa, utilizou-se a taxa de juros real, calculada pela diferença entre a taxa Selic e a taxa do IPCA, e o hiato do produto, definido como a diferença entre o PIB a preços constantes e o PIB potencial.

A estimativa baseia-se numa equação que reflete o equilíbrio do mercado de bens, conhecida como equação ou curva IS, onde I representa o investimento e S a poupança, tal que $I = S$.

Como esperado, a taxa de juros real (TX_JUROS_REAL), que é calculada pela diferença entre a taxa Selic e a taxa do IPCA, tem um efeito negativo sobre o hiato do produto, com um coeficiente estimado de -0,001. O hiato é definido como a diferença entre o PIB a preços constantes e o PIB potencial, este último calculado por meio do filtro HP. O filtro HP é uma espécie de “tendência” da série. Se a diferença é positiva, há uma situação de excesso de demanda; caso contrário, há capacidade ociosa na economia.

Estimativa via GMM: Variável dependente: Hiato do PIB real (2007-2016)

Variáveis	Coefficiente	Desvio- Padrão	Estatística t	Probabilidade
Constante	0,000588	0,000262	2,242693	0,0275
HIATO(-1)	1,633894	0,070720	23,10361	< 0,0001
HIATO(-2)	-0,424508	0,095002	-4,468409	< 0,0001
HIATO(-3)	-0,296895	0,054561	-5,441494	< 0,0001
TX_JUROS_REAL	-0,001771	0,000663	-2,670381	0,0090
TX_IPA_IPCA	-0,109398	0,028864	-3,790134	0,0003
R2				
		0,955834	R2 Ajustado	0,953296
Estatística J				
		21,38745	Prob. (Est. J)	0,954542

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados extraídos do Ipeadata.

Nota 1: Instrumentos - HIATO(-4 a -16), TX_JUROS_REAL(-1 a -25), IPCA (%);

Nota 2: Todas as variáveis são estacionárias com base nos testes de Raiz Unitária ADF e Phillips_Perron;

Nota 3 - A estatística J com base no valor da probabilidade de 0,95 não rejeita a hipótese nula de sobreidentificação e, dessa forma, a especificação do modelo não é rejeitada.

Por fim, observa-se que a variação do preço relativo afeta o hiato do produto com um coeficiente estimado altamente significativo, ao nível de 1%, com um valor negativo de -0,109. Assim, para cada 1% de aumento da taxa de crescimento do preço relativo, reduz-se o nível de atividade econômica e, portanto, o hiato do produto em 0,109%.

Impacto do crédito sobre o hiato do produto - efeito indireto via preços relativos

Existe ainda um efeito indireto a ser estimado, em que variações nos créditos direcionados e livres como proporção do PIB afetam a variação dos preços relativos (1ª tabela), que por sua vez afeta o hiato do produto (2ª tabela).

Por um lado, um aumento mensal de 1% na taxa de crescimento do saldo de crédito direcionado/PIB afeta negativamente a taxa de crescimento do preço relativo em -0,131%, conforme a primeira tabela. Dado que uma redução de 1% na taxa de crescimento do preço relativo aumenta o hiato do produto em 0,109%, conforme a segunda tabela, então o efeito indireto ou final de um aumento de

1% na variação do crédito direcionado/PIB será uma redução de aproximadamente -0,014% sobre o hiato, que é resultado do produto entre -0,131 e 0,109. Observe-se que $-0,131 \times 0,109 = -0,014$.

Por outro lado, um aumento mensal de 1% na taxa de crescimento do saldo de crédito livre/PIB afeta positivamente a taxa de crescimento do preço relativo em 0,107%, conforme a primeira tabela. Dado que um aumento de 1% na taxa de crescimento do preço relativo reduz o hiato do produto em -0,109%, então o efeito indireto ou final de um aumento de 1% na variação do crédito livre/PIB será uma redução de aproximadamente -0,012% sobre o hiato, que é resultado do produto entre 0,107 e -0,109.

Pode-se observar que o efeito de um incremento no crédito sobre o hiato do produto, via variação no preço relativo, gera um efeito indireto de redução do nível de atividade econômica ou hiato do produto. Entretanto, o incremento do crédito direcionado tem um efeito de maior queda sobre o hiato do produto (-0,014%), comparando-se com o efeito do crédito livre (-0,012%).

Impacto dos preços relativos sobre o IPCA

A estimativa a seguir mostra uma relação direta entre taxa de inflação e hiato do produto, relação esta conhecida como Curva de Phillips. Considerando-se os resultados da tabela seguinte, pode-se notar que o efeito de um incremento na variação do preço relativo, IPA/IPCA, sobre a taxa de inflação é positivo no valor de 1,585 e o coeficiente do hiato apresenta um valor positivo, como esperado, de 1,541. Assim, quanto maior o hiato ou o excesso de demanda, maior pressão para a elevação da inflação.

Estimativa via GMM: Variável dependente: TX_IPCA (2007-2016)

Variáveis	Coefficiente	Desvio- Padrão	Estatística t	Probabilidade
Constante	0,185269	0,007211	25,69295	< 0,0001
TX_IPCA (-1)	0,758274	0,016513	45,92065	< 0,0001
TX_IPCA (-2)	-0,100593	0,021283	-4,726358	< 0,0001
HIATO	1,541932	0,221800	6,951908	< 0,0001
TX_IPA_IPCA	1,585654	0,602164	2,633260	0,0101
	R2	0,469382	R2 Ajustado	0,443810
	Estatística J	22,03237	Prob. (Est. J)	0,999993

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados extraídos do Ipeadata.

Nota 1: Instrumentos – TX_IPCA(-3TO-15), LOG_IPA_IPCA(-1TO-15), LOG_PIB_IPCA(-1TO-15), IPCA(-1TO-30);

Nota 2: Todas as variáveis são estacionárias com base nos testes de Raiz Unitária ADF e Phillips_Perron;

Nota 3: A estatística J com base no valor da probabilidade de 0,99 não rejeita a hipótese nula de sobre identificação e, dessa forma, a especificação do modelo não é rejeitada.

Impacto do crédito sobre o IPCA – efeito indireto via preços relativos

Destaque-se ainda que, um aumento mensal de 1% na variação do crédito direcionado afeta negativamente os preços relativos em -0,131%, conforme a primeira tabela. Dado que uma redução de 1% nos preços relativos reduz a taxa de inflação em 1,585%, conforme a terceira tabela, então o efeito indireto ou final de um aumento na variação do crédito direcionado/PIB de 1% será uma redução de aproximadamente -0,206% sobre a taxa de inflação medida pelo IPCA, resultado do produto entre -0,131 e 1,585%.

Da mesma forma, um aumento mensal de 1% na variação do crédito livre afeta positivamente os preços relativos em 0,108%, conforme a primeira tabela. Dado que um aumento de 1% nos preços relativos aumenta a taxa de inflação em 1,585%, conforme a terceira tabela, então o efeito indireto ou

final de um aumento na variação do crédito livre/PIB de 1% será um incremento de aproximadamente 0,169% sobre a taxa de inflação medida pelo IPCA.

Impacto da variação do preço relativo sobre o hiato do produto em 2016

A estimativa apresentada a seguir mostra o impacto da mudança do preço relativo sobre o hiato do produto no exercício de 2016. Para tanto, utiliza-se uma variável dummy no qual atribui-se valores iguais a 1 para todos os meses de 2016, e valores iguais a zero para o restante da série temporal, ou seja, entre março de 2007 e dezembro de 2015. A multiplicação dessa variável categórica (dummy) pela taxa da razão IPA/IPCA (TX_IPA_IPCA*dummy) captura o impacto dessa taxa sobre o hiato, cujo valor estimado obtido é 0,40, conforme tabela abaixo. Esse valor é altamente significativo ao nível de 1%.

Pode-se observar que o coeficiente estimado da variável TX_IPA_IPCA é -0,161 e mostra que em média, considerando-se até 2015 um incremento de 1% na variação do preço relativo reduz o hiato do produto ou o nível de atividade econômica em 0,161%. Contudo, especificamente para o exercício de 2016, a variável TX_IPA_IPCA*dummy mostra um coeficiente estimado com o sinal positivo, 0,40, indicando um efeito contrário ao efeito médio de todo o período. Contudo o efeito final da variação do preço relativo no exercício de 2016 também é influenciado pelo efeito médio da mudança do preço relativo gerado nos anos anteriores a 2016. Assim, o efeito final é dado pela soma do coeficiente da variável interativa TX_IPA_IPCA*dummy (0,40) e da variável TX_IPA_IPCA (-0,161), ou seja, o efeito final ou líquido da variação do IPA/IPCA sobre o hiato do produto para o exercício de 2016 é de (0,40 - 0,161), que equivale a um incremento de 0,239%.

Estimativa via GMM: Variável dependente: Hiato do PIB real (2007-2016)

Variáveis	Coefficiente	Desvio-Padrão	Estatística t	Probabilidade
Constante	0.000510	0.000265	1.927589	0.0572
HIATO(-1)	1.694100	0.066893	25.32545	< 0.0001
HIATO(-2)	-0.484488	0.095790	-5.057808	< 0.0001
HIATO(-3)	-0.295612	0.056160	-5.263761	< 0.0001
TX JUROS REAL	-0.001692	0.000583	-2.900259	0.0047
TX_IPA_IPCA	-0.161214	0.031704	-5.084980	< 0.0001
TX_IPA_IPCA*dummy	0.400088	0.058199	6.874428	< 0.0001
	R2	0.957346	R2 Ajustado	0.954370
	Estatística J	21.16753	Prob. (Est. J)	0.944599

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados extraídos do Ipeadata.

Nota 1: Instrumentos - HIATO(-4 a -16), TX_JUROS_REAL(-1 a -25), IPCA (%);

Nota 2: Todas as variáveis são estacionárias com base nos testes de Raiz Unitária ADF e Phillips_Perron;

Nota 3 - A estatística J com base no valor da probabilidade de 0,94 não rejeita a hipótese nula de sobreidentificação e, dessa forma, a especificação do modelo não é rejeitada.

Impacto dos preços relativos sobre o IPCA em 2016

Os resultados empíricos apresentados a seguir objetivam avaliar o efeito das variações no preço relativo sobre a taxa de inflação no ano de 2016, utilizando-se os mesmos procedimentos comentados na avaliação da tabela anterior. Pode-se notar que o coeficiente da variável TX_IPA_IPCA*dummy sobre a taxa de inflação é negativo, com um coeficiente estimado altamente significativo ao nível de 1% no valor de -13,41.

O coeficiente estimado da variável TX_IPA_IPCA é positivo com um valor de 3,54 e mostra que em média, considerando-se até 2015, um incremento de 1% na variação do preço relativo aumenta a taxa de inflação em 3,54%. Quanto ao exercício de 2016, a variável TX_IPA_IPCA*dummy mostra um coeficiente estimado com o sinal negativo (-13,41), indicando um efeito contrário ao efeito médio de todo o período. Nesse contexto, o efeito final mostra que um incremento de 1% na variação do preço relativo reduz a taxa de inflação em -9,87%, ou seja, é dado pela subtração (3,54% - 13,41).

Estimativa via GMM: Variável dependente: TX_IPCA (2007-2016)

Variáveis	Coeficiente	Desvio-Padrão	Estatística t	Probabilidade
Constante	0.178937	0.006821	26.23395	< 0.0001
TX_IPCA (-1)	0.791808	0.017744	44.62349	< 0.0001
TX_IPCA (-2)	-0.118632	0.020655	-5.743569	< 0.0001
HIATO	1.411532	0.199525	7.074458	< 0.0001
TX_IPA_IPCA	3.538738	0.664912	5.322113	< 0.0001
TX_IPA_IPCA*dummy	-13.41286	1.448886	-9.257356	< 0.0001
R2				
		0.478115	R2 Ajustado	0.446293
Estatística J				
		22.15712	Prob. (Est. J)	0,994975

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados extraídos do Ipeadata.

Nota 1: Instrumentos – TX_IPCA(-3TO-15), LOG_IPA_IPCA(-1TO-15), LOG_PIB_IPCA(-1TO-15), IPCA(-1TO-30);

Nota 2: Todas as variáveis são estacionárias com base nos testes de Raiz Unitária ADF e Phillips_Perron;

Nota 3: A estatística J com base no valor da probabilidade de 0,99 não rejeita a hipótese nula de sobreidentificação e, dessa forma, a especificação do modelo não é rejeitada.

Conclusão

Ante o exposto, pode-se concluir que existem evidências empíricas de que a expansão do crédito afeta os preços relativos da economia, neste caso específico, um preço relativo da economia muito relevante, que compara os preços das cestas do produtor e do consumidor. Mudanças nos preços relativos influenciam as decisões dos agentes econômicos relacionadas a consumo e investimento, por exemplo. Dessa forma, impactam também na alocação de recursos na economia e, conseqüentemente, na distribuição de renda dos consumidores e produtores.

Considerando-se, ainda, que uma expansão monetária contribui para a expansão creditícia, tais resultados tornam-se relevantes para a avaliação dos efeitos das políticas monetária e creditícia sobre o nível de atividade econômica e a taxa de inflação, via mudanças dos preços relativos da economia. Destaque-se, por fim, que o efeito das mudanças no preço relativo no exercício de 2016 afetou de forma altamente significativa o hiato do produto e a taxa de inflação.

2.3 Política Fiscal

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

Nesse sentido, esta seção contempla análise das contas públicas sob o enfoque fiscal (não orçamentário), 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.

As receitas primárias compreendem aquelas auferidas pela atividade tributária e pela prestação de serviços por parte do Estado e correspondem ao total da receita orçamentária deduzidas as operações de crédito, as receitas provenientes de rendimentos de aplicações financeiras e retorno de operações de crédito (juros e amortizações), os recebimentos de recursos oriundos de empréstimos concedidos, as receitas de privatização e aquelas relativas a superávits 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 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.

Importante observar, para efeito de apuração das despesas primárias, que o critério para sua consideração em um 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 são aquelas 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 desse conjunto de receitas e despesas não financeiras e sua apuração fornece uma melhor avaliação do impacto da política fiscal sobre a demanda agregada da economia, de modo que superávits primários contribuem para a redução do estoque total da dívida líquida. Em contrapartida, déficits primários indicam a parcela do aumento da dívida líquida, resultante do financiamento de gastos primários (não financeiros) que ultrapassam as receitas primárias (não financeiras).

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

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

Os tópicos seguintes destinam-se, assim, à análise da gestão fiscal sob a ótica “acima da linha”, que visa apurar o resultado fiscal por meio do confronto entre receitas e despesas primárias realizadas no exercício e é de responsabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional. Serão apresentados os principais dados sobre as receitas e as despesas primárias, o eventual contingenciamento da despesa, o resultado primário e os impactos fiscais decorrentes da concessão de benefícios tributários, financeiros e creditícios e da recuperação de créditos.

Importante salientar que, além do critério “acima da linha”, o resultado primário também é apurado pelo Banco Central do Brasil segundo o método denominado “abaixo da linha”, que decorre da variação da dívida pública no período do cálculo, constituindo o critério oficial de apuração do resultado primário estabelecido na LDO. A verificação do cumprimento das metas fiscais vigentes no exercício de 2016,

bem como da consistência da apuração do resultado primário segundo o critério “abaixo da linha”, será realizada no item “Metas Fiscais” do Capítulo 4 deste Relatório.

2.3.1 Receitas Primárias

A Lei 13.242/2015 (LDO 2016) estabeleceu que as receitas primárias, líquidas de transferências por repartição da receita, atingiriam R\$ 1.423.185 milhões, a preços correntes, as despesas primárias totalizariam R\$ 1.399.185 milhões e, por conseguinte, a meta de resultado primário seria superavitária em R\$ 24.000 milhões.

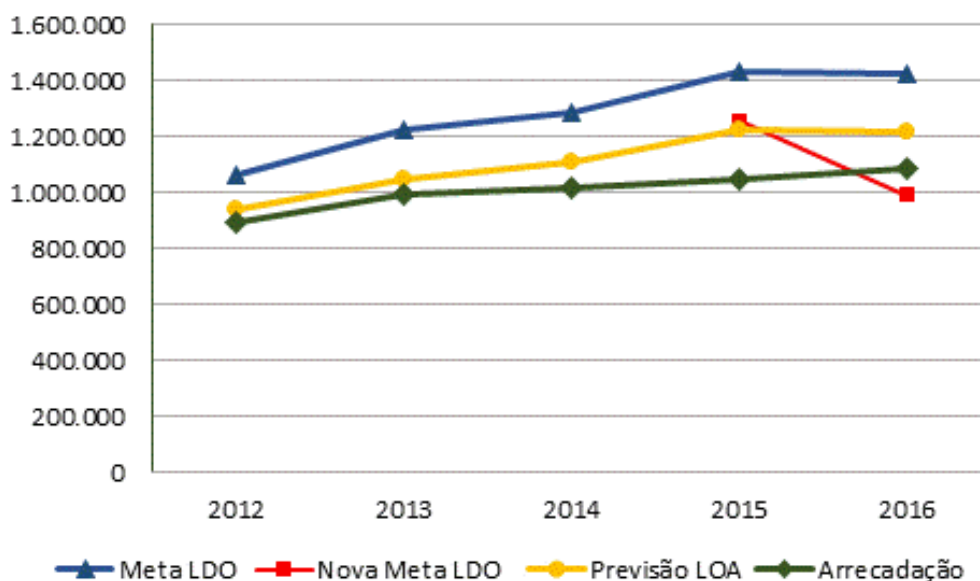
Em 25/5/2016, a LDO 2016 foi alterada, por meio da Lei 13.291/2016, para comportar uma meta de resultado primário deficitário de R\$ 170.496 milhões. Nessa oportunidade, as receitas e despesas primárias foram reestimadas, atingindo os valores de R\$ 991.220 milhões e R\$ 1.161.716 milhões, respectivamente.

A receita primária, líquida de transferência por repartição da receita, prevista na Lei 13.255/2016 (LOA 2016) foi de R\$ 1.219.610 milhões e a efetiva arrecadação totalizou R\$ 1.088.118 milhões. Embora tenha ocorrido essa frustração de arrecadação com relação à receita estimada na LOA 2016, a receita primária realizada no exercício superou a reestimativa constante da Lei 13.291/2016 (que alterou a meta fiscal prevista na LDO 2016 original).

O gráfico seguinte apresenta a meta de receita primária inserida nas LDOs, a prevista nas LOAs, a revisão da meta por alteração das LDOs (em 2015 e 2016) e a receita primária realizada dos últimos cinco anos. Destaca-se, em geral, um descolamento entre os valores previstos e arrecadados. Com relação ao exercício de 2016, observa-se que a alteração processada por meio da Lei 13.291/2016 tornou a meta da LDO 2016 mais aderente à arrecadação efetiva.

Meta da LDO, Previsão da LOA e Efetiva Arrecadação – 2012 a 2016

R\$ milhões

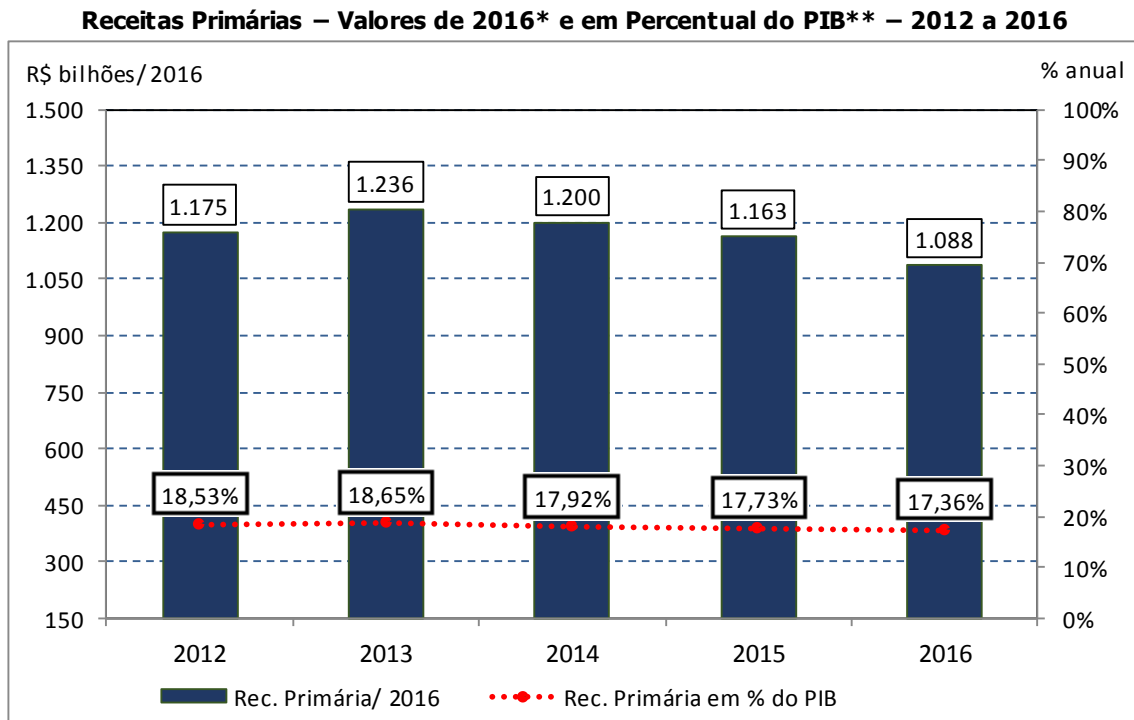


Fontes: SOF e STN.

O gráfico demonstra, ainda, um crescimento na arrecadação de receitas primárias entre os anos de 2012 e 2016. Essa análise, entretanto, compreendeu a evolução da receita em termos nominais, sem

considerar os efeitos inflacionários. Assim, apresenta-se no gráfico a seguir as receitas primárias, de 2012 a 2015, atualizadas pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) a valores de 2016, como forma de dirimir os efeitos inflacionários na comparação com o exercício de 2016.

Optou-se pela utilização do IPCA por se tratar de índice apurado pelo IBGE e utilizado pelo Banco Central, desde junho de 1999, 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 das receitas primárias em relação ao PIB.



Fontes: Ipea, IBGE e STN.

* Os valores das Receitas Primárias de 2012 a 2015 foram atualizados pelo IPCA para valores de 2016.

** Os valores nominais das Receitas Primárias de 2012 a 2016 foram divididos pelo montante do PIB de cada ano.

O gráfico demonstra crescimento das receitas primárias em 2013, a partir de quando começam a se reduzir em termos reais. Em 2014, há um decréscimo de 2,95%, em 2015, de 3,08% e em 2016, de 6,45%, em relação aos anos imediatamente anteriores. A participação das receitas primárias, em relação ao PIB, vem decrescendo entre os anos de 2012 e 2016, exceto por uma leve alta no exercício de 2013.

Conforme consta da tabela a seguir, dentre as receitas administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), as que mais contribuíram para o resultado negativo da arrecadação foram as do Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto de Renda, Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros (IOF), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Programa de Integração Social (PIS)/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), que juntas representaram uma frustração de arrecadação da ordem de R\$ 72 bilhões.

Entre as receitas não administradas pela RFB, sobressaíram as frustrações das receitas de concessões, de participações e dividendos, de cota-parte de compensações financeiras e de operações com ativos, que juntas totalizaram uma frustração de arrecadação de aproximadamente R\$ 60 bilhões.

Importante observar que o resultado das receitas administradas foi influenciado positivamente pela arrecadação do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (Rerect), estabelecido pela Lei

13.254/2016, que permitiu a regularização de recursos, bens ou direitos remetidos ou mantidos no exterior, ou repatriados por residentes ou domiciliados no País, que não tenham sido declarados ou que tenham sido declarados incorretamente.

Em 2016, o Rerct foi responsável pela arrecadação de R\$ 46,8 bilhões, resultando em uma receita líquida de R\$ 31 bilhões para o Governo Federal, após as transferências obrigatórias aos estados, Distrito Federal, municípios e fundos regionais. Metade desse valor foi recolhido a título de Imposto de Renda e a outra parte à conta de outras receitas administradas pela RFB, em razão do pagamento de multas.

Receita Primária Prevista na LOA 2016 X Receita Realizada

R\$ milhões

Discriminação	LOA (A)	Realizado (B)	B-A	B/A
I. Receita Total	1.451.946	1.314.953	-136.993	91%
I.1. Receita Administrada pela RFB, exceto RGPS	889.681	819.752	-69.929	92%
Imposto de Importação	46.531	31.390	-15.140	67%
IPI	56.175	42.294	-13.881	75%
Imposto sobre a Renda	350.701	341.115	-9.586	97%
IOF	38.262	33.782	-4.479	88%
Cofins	227.863	204.679	-23.184	90%
PIS/Pasep	59.545	53.895	-5.650	91%
CSLL	65.975	68.143	2.168	103%
Cide - Combustíveis	5.737	6.011	274	105%
Outras Administradas pela RFB	38.892	38.442	-450	99%
I.2. Incentivos Fiscais	-132	-163	-32	124%
I.3. Arrecadação Líquida para o RGPS	362.712	358.137	-4.575	99%
I.4. Outras Receitas	199.685	137.227	-62.458	69%
Concessões e Permissões	28.507	21.908	-6.599	77%
Dividendos e Participações	16.225	2.848	-13.377	18%
Cota-Parte de Compensações Financeiras	33.033	23.275	-9.759	70%
Operações com Ativos	30.862	771	-30.091	2%
Demais Receitas	91.057	88.426	-2.632	97%
II. Transferências por Repartição de Receita	232.336	226.835	-5.501	98%
III. Receita Líquida (I - II)	1.219.610	1.088.118	-131.492	89%

Fontes: SOF e STN.

Transferências Constitucionais

Conforme demonstrado na tabela anterior, para se obter o montante da arrecadação disponível para aplicação na esfera federal (receita líquida), deve-se subtrair as transferências aos entes federados decorrentes de repartição de receitas.

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

A distribuição das transferências constitucionais ocorre por meio do programa “Transferências Constitucionais e as Decorrentes de Legislação Específica”, que abrange, entre outros, os recursos relativos ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE), ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM), ao Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (IPI-Exp), à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Combustíveis (Cide), às compensações

financeiras pela exploração de petróleo ou gás natural, recursos hídricos e outros recursos minerais, bem como às transferências para a educação básica, a exemplo do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb).

Consoante o disposto no parágrafo único do art. 161 da Constituição Federal, cabe ao TCU efetuar o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação de que trata o art. 159. Assim, para o exercício de 2016, o TCU publicou os coeficientes para o cálculo das quotas por meio das seguintes decisões normativas: a) FPE: DN-TCU 144, de 25/3/2015; b) FPM: DN-TCU 148, de 25/11/2015; c) IPI-Exp: DN-TCU 145, de 22/7/2015; d) Cide: DN-TCU 142, de 11/2/2015 e DN-TCU 149, de 3/2/2016.

Cumprindo ainda ao TCU acompanhar, junto aos órgãos competentes da União, a classificação das receitas que dão origem aos fundos, bem como fiscalizar a entrega dos respectivos recursos, nos termos do art. 5º da Lei Complementar 62/1989 e do art. 1º, inciso VI, da Lei 8.443/1992. Para tanto, em 2016 foram realizados acompanhamentos da distribuição das transferências constitucionais (FPE, FPM, IPI-Exp, Cide e Fundeb), bem como da arrecadação das receitas componentes de sua base de cálculo, no segundo semestre do exercício de 2015 (TC 007.108/2016-8) e no primeiro semestre do exercício de 2016 (TC 025.266/2016-0). Nos trabalhos, apreciados por meio dos Acórdãos 1538/2016 e 567/2017-TCU-Plenário, respectivamente, foi constatada a regularidade das distribuições relativas às transferências, tanto na aplicação dos coeficientes de repasse quanto no depósito dos recursos nas contas dos beneficiários. Na análise efetuada para verificar se os recursos distribuídos estavam corretos em relação ao que havia sido arrecadado (não abrange o Fundeb, por este ser composto, em grande parte, de recursos arrecadados pelos estados), foi constatada a correspondência entre a arrecadação e a distribuição.

Em 2016, foram distribuídos aproximadamente R\$ 154 bilhões para o FPE, FPM, IPI-Exp e Cide, com aumento nominal de 15% em relação ao montante distribuído em 2015 (cerca de R\$ 134 bilhões). No entanto, em termos reais (índice IPCA), o aumento foi de aproximadamente 4%. Os valores líquidos distribuídos por Unidade da Federação em 2016 encontram-se na tabela 1 do Apêndice deste Relatório.

Já as compensações financeiras transferidas aos estados e municípios totalizaram aproximadamente R\$ 15 bilhões em 2016, incluídos os *royalties* (ANP) e a participação especial (PEA) pela exploração do petróleo e do gás natural, o Fundo Especial do Petróleo (FEP), as compensações financeiras devidas pela utilização de recursos hídricos (CFH) e minerais (CFM), bem como os *royalties* pagos pela Itaipu Binacional (ITA). Em 2016, houve decréscimo de quase 19% em relação aos valores nominais totais transferidos em 2015 (cerca de R\$ 19 bilhões), devido à diminuição expressiva dos repasses oriundos do setor petrolífero (ANP, PEA e FEP). Em termos reais, a redução foi superior, de aproximadamente 26%. Os valores transferidos por Unidade da Federação em 2016 encontram-se na tabela 2 do Apêndice deste Relatório.

Em relação ao Fundeb, o valor total destinado ao fundo em 2016, sem considerar a complementação da União, foi de aproximadamente R\$ 129 bilhões, tendo o valor da complementação atingido o montante aproximado de R\$ 12,9 bilhões (aumento nominal de cerca de 7% em relação ao ano anterior; decréscimo de quase 4% em termos reais).

Recuperação de Créditos

Um dos aspectos importantes da gestão fiscal da receita evidenciado na Prestação de Contas do Presidente da República é o conjunto de ações voltadas à recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, em observância ao art. 58 da Lei de Responsabilidade Fiscal. O parcelamento de créditos tributários, a inscrição e posterior cobrança de créditos da dívida ativa, assim como os

créditos que tiveram sua exigibilidade suspensa, constituem instrumentos de que a União dispõe para a recuperação de suas receitas.

Conforme os sistemas gerenciais dos órgãos gestores, ao final de 2016, o montante de créditos ainda não recuperados pela União alcançou R\$ 3.317,83 bilhões, compreendendo R\$ 158,33 bilhões em créditos parcelados não inscritos em dívida ativa, R\$ 1.233,92 bilhões de créditos com exigibilidade suspensa e R\$ 1.925,58 bilhões em créditos inscritos em dívida ativa. O montante total de créditos a recuperar equivale a 52,9% do PIB de 2016 e apresentou um crescimento de 13,9% em relação ao montante do exercício anterior (R\$ 2.914,16 bilhões).

Para fins de análise, verificou-se que a arrecadação da dívida ativa chegou a R\$ 14,85 bilhões no exercício 2016. Já o percentual de realização da receita, vale dizer, a razão entre o valor arrecadado e o valor a arrecadar (estoque), ficou em 0,77%. Ou seja, do estoque de créditos a recuperar inscritos em dívida ativa ao final de 2016, apenas 0,77% foi realizado. Constatou-se, assim, uma baixa capacidade de recuperação dos créditos vencidos e não pagos, regularmente inscritos em dívida ativa.

Na análise realizada na seção 4.1.2.10 deste Relatório, observar-se-á que o percentual de realização da dívida ativa tem se situado em níveis muito baixos ao longo dos últimos exercícios, expondo uma tendência que deve merecer mais atenção por parte do Poder Executivo Federal. Além disso, serão abordados, de forma mais pormenorizada, os demais aspectos relacionados às iniciativas visando à recuperação dos créditos que a União tem direito, mormente os parcelamentos de créditos tributários, os créditos inscritos em dívida ativa e os créditos com exigibilidade suspensa.

Registre-se, ainda, que os demonstrativos da dívida ativa apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) têm como base de dados os sistemas próprios da dívida ativa. Os valores obtidos nesses sistemas não evidenciam a contabilização efetivada no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi). A propósito, a análise da confiabilidade desses números é feita no Capítulo 5 deste Relatório, que trata da auditoria do Balanço Geral da União de 2016.

Sob o aspecto fiscal, pode-se afirmar que, em 2016, a receita arrecadada proveniente da dívida ativa (R\$ 14,85 bilhões) foi pouco representativa e teve baixo impacto fiscal, pois resultou em 9,6% do Resultado Primário do Governo Central (deficitário em R\$ 154,25 bilhões) e 1,1% do montante das Receitas Primárias Totais de R\$ 1.314,9 bilhões.

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. Essa classificação se destina ao cálculo do resultado primário.

As despesas primárias obrigatórias são aquelas nas quais o gestor público não possui discricionariedade quanto à determinação do seu montante, bem como ao momento de sua realização, por determinação legal ou constitucional. A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece em seu art. 9º, § 2º, que “não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias”.

A Lei 13.242/2015, LDO 2016, previu, em seu anexo III, o rol de despesas que não seriam objeto de limitação de empenho, nos termos do art. 9º, § 2º, da LRF, em razão das obrigações constitucionais e legais da União. Por possuírem tais características, essas despesas são consideradas de execução

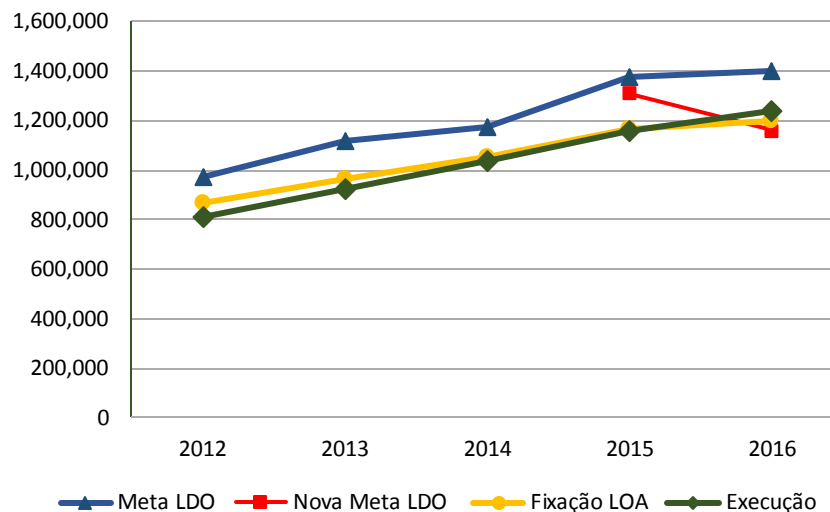
obrigatória e têm prioridade em relação às demais despesas, tanto no momento da elaboração do orçamento, quanto na execução.

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

A figura a seguir demonstra que a fixação de despesas primárias na LOA tem apresentado aderência com os valores efetivamente executados (despesas pagas). A mesma situação não se verifica em relação às estimativas constantes da LDO. Com relação ao exercício de 2016, observa-se que a alteração processada por meio da Lei 13.291/2016 tornou a meta da LDO 2016 mais aderente à execução efetiva da despesa primária.

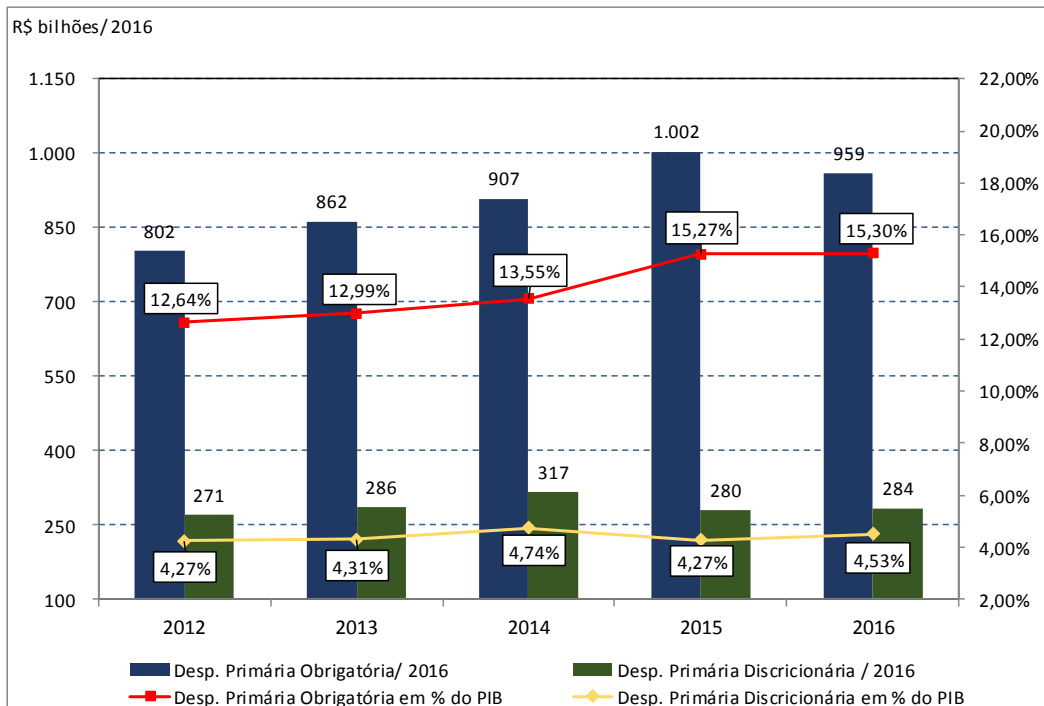
Meta da LDO, Fixação da LOA e Execução – 2012 a 2016

R\$ milhões



Fontes: SOF e STN.

O gráfico demonstra, ainda, um crescimento das despesas primárias entre os anos de 2012 e 2016. Essa análise, entretanto, compreendeu a evolução da despesa em termos nominais, sem considerar os efeitos inflacionários. Assim, apresentam-se, no gráfico a seguir, as despesas primárias, divididas em obrigatórias e discricionárias, de 2012 a 2015, atualizadas pelo IPCA a valores de 2016, como forma de dirimir os efeitos inflacionários na comparação com o ano de 2016. O gráfico incorpora, ainda, a evolução das despesas primárias em relação ao PIB.

Despesas Primárias – em Valores de 2016* e em Percentual do PIB – 2012 a 2016**


Fontes: Ipea, IBGE e STN.

* Os valores das Despesas Primárias de 2012 a 2015 foram atualizados pelo IPCA para valores de 2016.

** Os valores nominais das Despesas Primárias de 2012 a 2016 foram divididos pelo montante do PIB de cada ano.

O gráfico demonstra crescimento do montante das despesas primárias obrigatórias até 2015, a partir de quando apresenta leve decréscimo. A participação das despesas obrigatórias no PIB, por sua vez, eleva-se entre 2012 e 2016. As despesas discricionárias apresentam certa estabilidade ao longo dos anos, inclusive no que concerne à participação no PIB.

No comparativo entre as despesas primárias executadas em 2016 e aquelas fixadas na LOA 2016, é possível observar que, ordinariamente, as execuções (despesas pagas) foram maiores que os valores fixados inicialmente na LOA.

Despesa Primária Fixada na LOA 2016 X Despesa Primária Executada

R\$ milhões

Discriminação	LOA (A)	Realizado ¹ (B)	B-A	B/A
Despesa Total	1.195.609	1.242.373	46.764	104%
Benefícios Previdenciários	492.497	507.871	15.374	103%
Pessoal e Encargos Sociais	254.033	257.872	3.839	102%
Outras Despesas Obrigatórias	180.611	192.929	12.318	107%
Abono e Seguro Desemprego	55.026	56.014	988	102%
Benefícios de Prestação Continuada da Loas/RMV	46.102	48.990	2.888	106%
Subsídios, Subvenções e Proagro	26.889	23.328	-3.561	87%
Compensação ao RGPS pelas Desonerações da Folha	16.641	17.593	952	106%
Demais obrigatórias	35.953	47.005	11.052	131%
Despesas Discricionárias - Todos os Poderes	268.468	283.700	15.232	106%
Poder Executivo	256.784	270.696	13.912	105%
Demais Poderes	11.684	13.004	1.320	111%

Fontes: SOF e STN.

¹ Refere-se às despesas pagas.

2.3.3 Programação orçamentária e financeira e contingenciamento

O item que segue apresenta a evolução da programação orçamentária e financeira e os contingenciamentos realizados ao longo do exercício de 2016, no âmbito dos órgãos do Poder Executivo, demais Poderes e MPU. A análise da conformidade dos critérios e cálculos que serviram de base para a definição dos limites de empenho realizados, além das manifestações relevantes desta Corte de Contas nos processos de acompanhamento da programação das receitas e despesas primárias, serão apresentados no item “Conformidade do contingenciamento” do Capítulo 4 deste Relatório.

Em obediência ao art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), bem como ao art. 54 da Lei 13.242/2015 (LDO 2016), o Poder Executivo deve elaborar e publicar por ato próprio, até trinta dias após a publicação da Lei Orçamentária de 2016, cronograma anual de desembolso mensal, por órgão, com vistas ao cumprimento da meta de superávit primário estabelecida na LDO.

Assim, em face da publicação da Lei Orçamentária Anual de 2016 – Lei 13.225/2016 (LOA 2016), foi editado o Decreto 8.670/2016, que dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e estabeleceu o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2016.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, em seu art. 55, § 4º, determina ainda que se façam relatórios de avaliações bimestrais sobre a realização de receitas e despesas orçamentárias para que seja promovida, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, de modo a controlar a obtenção da meta fiscal estabelecida. Esse procedimento é denominado de “contingenciamento”.

De forma complementar, o § 5º do citado artigo também prevê, somente ao Poder Executivo, a possibilidade de limitação de empenho e movimentação financeira cuja necessidade tenha sido identificada fora da avaliação bimestral, os chamados relatórios extemporâneos de avaliação de receitas e despesas primárias. O restabelecimento dos limites de empenho e movimentação financeira, por sua vez, poderá ser efetuado a qualquer tempo. Esses relatórios são constituídos basicamente de parâmetros econômicos utilizados, memórias de cálculo das reestimativas de receitas e despesas e distribuição de eventual limitação ou restabelecimento dos limites de empenho e movimentação financeira.

No ano de 2016, o Decreto 8.670/2016 sofreu alterações como resultado das reavaliações realizadas no 1º, 2º, 3º, 4º e 5º bimestres. Além disso, houve a publicação dos relatórios extemporâneos de fevereiro, maio e dezembro. A tabela seguinte apresenta as sucessivas programações para 2016, além das alterações realizadas nos demais indicadores relevantes, bem como a situação ao final do exercício.

Resultado Fiscal e Contingenciamento 2016

R\$ bilhões

Normativo	LOA 2016	Março	Maio	Maio	Julho	Set	Nov	Dez	Final
		Aval. 1º Bim.	Aval 2º Bim.	Aval. Extemp.	Aval. 3º Bim.	Aval. 4º Bim.	Aval. 5º Bim.	Aval. Extemp.	
I. Receita Líquida	1.220	1.186	1.078	1.078	1.070	1.072	1.090	1.083	1.088
II. Despesas	1.196	1.162	1.192	1.248	1.240	1.242	1.256	1.244	1.242
II.1 Obrigatórias	939	950	980	979	988	989	986	974	958
II.2 Discrecionárias	257	212	212	269	252	253	270	270	284
III. Fundo Soberano do Brasil	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Normativo	LOA 2016	Março	Maio	Maio	Julho	Set	Nov	Dez	Final	
		Aval. 1º Bim.	Aval. 2º Bim.	Aval. Extemp.	Aval. 3º Bim.	Aval. 4º Bim.	Aval. 5º Bim.	Aval. Extemp.		
IV. Resultado Primário Acima da Linha (I - II+ III)	24	24	-114	-170	-170	-170	-166	-161	-154	
V. Resultado Primário Abaixo da Linha	24	24	-114	-170	-170	-170	-166	-161	-159	
Poder Executivo	Valor Necessário de Contingenciamento/ Descontingenciamento para cumprimento da meta considerada no Relatório de Avaliação	-	(44,6)	(137,6)	194,1	(16,5)	1,2	16,2	6,4	19,1
	Contingenciamento/ Descontingenciamento efetivamente realizado		(44,6)	-	56,5	(16,5)	1,2	5,2	-	1,8 ¹
	Reserva orçamentária para absorção de riscos fiscais		-	-	19,3	9,5	8,5	8,3	8,3	1,8
	Reserva financeira para absorção de riscos fiscais		2,4	-	29,0	11,9	13,0	17,1	23,5	0,842
	Decreto	-	8.700	-	8.784	8.824	8.864	8.919	8.941	-
Demais Poderes Contingenciamento	-	(0,0384)	(0,242)	0,341	(0,030)	0,002	0,026	0,011	0,070	

Fontes: PCPR; LOA 2016; Decretos de Programação Orçamentária e Financeira; Relatórios Bimestrais de Avaliação das Receitas e Despesas Primárias e Resultado do Tesouro Nacional.

¹ O valor final autorizado para movimentação e empenho do Poder Executivo de R\$ 1,8 bilhão não incluiu o montante de R\$ 11.000.000.000,00 e R\$ 6.348.849.536,00, constantes das avaliações do quinto bimestre e extemporânea de dezembro de 2016, respectivamente, passíveis de utilização, mas não autorizados para empenho, conforme dados publicados pela Portaria SOF 1/2017, cuja soma totalizaria uma ampliação líquida de R\$ 19,1 bilhões no exercício de 2016.

O Relatório de Receitas e Despesas Primárias do 1º bimestre de 2016 indicou, em relação à LOA 2016, redução das receitas líquidas previstas em R\$ 34 bilhões e ampliação da estimativa das despesas obrigatórias em R\$ 11 bilhões. Em consequência, indicou-se a necessidade de redução dos limites de empenho e movimentação financeira das despesas discricionárias de todos os Poderes em R\$ 21,2 bilhões, que somada à redução apontada no relatório extemporâneo de fevereiro, no valor de R\$ 23,4 bilhões, resultou em um corte de R\$ 44,6 bilhões das despesas discricionárias de todos os Poderes para o atingimento da meta estipulada na LDO.

O Relatório de Receitas e Despesas Primárias do 2º bimestre de 2016, por sua vez, apontou, em relação ao bimestre anterior, redução das receitas líquidas previstas em R\$ 108 bilhões e ampliação da estimativa das despesas obrigatórias em R\$ 30 bilhões. Como resultado, para o cumprimento da meta de resultado primário fixada na LDO 2016, de R\$ 24,0 bilhões, deveria haver um contingenciamento adicional de R\$ 137,6 bilhões.

O prazo para a efetivação dessa redução dos limites de empenho e movimentação financeira era dia 30 de maio de 2016, conforme inciso II do § 12 do art. 55 da LDO 2016. No entanto, esses atos não foram publicados, dada a aprovação de nova meta fiscal, por meio da Lei 13.291/2016, de 25/5/2016, que passou de um superávit de R\$ 24,0 bilhões para um déficit de R\$ 170,5 bilhões.

Dada a alteração de meta, foi possível estabelecer a ampliação dos limites de empenho e movimentação financeira de todos os Poderes, MPU e DPU, no montante de R\$ 194,5 bilhões, em relação à avaliação do 2º bimestre. Isso possibilitou a reversão da indicação do contingenciamento no valor R\$ 137,6 bilhões; além do aumento dos referidos limites em R\$ 56,6 bilhões, sendo R\$ 56,5 bilhões

para o Poder Executivo e o restante para os demais Poderes, MPU e DPU, consubstanciados no Relatório de Avaliação Extemporâneo de maio de 2016.

Esse montante de R\$ 56,5 bilhões, por sua vez, não foi integralmente distribuído aos órgãos do Poder Executivo, uma vez que parte dele foi destinada à constituição de reserva para absorção de riscos fiscais. Os resultados dessa avaliação foram efetivados por meio do Decreto 8.784/2016.

O art. 7º do Decreto 8.670/2016 autorizou os ministros de Estado do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Fazenda, no âmbito de suas competências, a alterar os valores dos órgãos do Poder Executivo referentes a limitação de empenho (Anexo I) e limites de pagamento constantes da LOA 2016 e restos a pagar (Anexo II). Como resultado, permitiu-se a constituição de reserva orçamentária e/ou financeira, a partir da utilização dos recursos não disponibilizados aos órgãos do Poder Executivo. Nesse sentido, eventuais ampliações de limites divulgadas nos relatórios de avaliação das receitas e despesas primárias, a cada bimestre, poderiam não ser totalmente disponibilizadas aos órgãos do Poder Executivo nos decretos de programação orçamentária e financeira subsequentes.

Findo o 3º bimestre, o Relatório de Receitas e Despesas Primárias apresentou, em relação ao bimestre anterior, redução das receitas líquidas previstas em R\$ 8 bilhões e ampliação da estimativa das despesas obrigatórias em R\$ 9 bilhões. Como resultado, houve a necessidade de contingenciamento adicional de R\$ 16,5 bilhões. O Poder Executivo, entretanto, não realizou limitação de empenho e movimentação financeira em razão da existência de saldo suficiente na reserva para absorção de riscos fiscais.

Posteriormente, o Relatório de Receitas e Despesas Primárias do 4º bimestre de 2016 indicou, em relação ao bimestre anterior, aumento das receitas líquidas previstas em R\$ 2 bilhões, ao lado de uma ampliação da estimativa das despesas obrigatórias em R\$ 1 bilhão. Tais projeções indicaram a possibilidade de ampliação dos limites de empenho e movimentação financeira no montante de R\$ 1,2 bilhão para todos os Poderes, MPU e DPU. No caso do Poder Executivo, como medida prudencial, recomendou-se a alocação de toda a ampliação indicada no Relatório de Avaliação do 4º bimestre em reserva financeira para absorção de possíveis riscos fiscais.

Em novembro de 2016, foi publicado o Relatório de Avaliação do 5º bimestre. Houve redução de R\$ 3 bilhões na estimativa das despesas obrigatórias, além de elevação da projeção de receita líquida em R\$ 18 bilhões, em relação à avaliação realizada no bimestre anterior, decorrente dos efeitos advindos da aprovação da Lei 13.254/2015, que dispõe sobre o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (Rerct). Desse modo, assumiu-se a possibilidade de ampliação de R\$ 16,2 bilhões nas despesas discricionárias do Poder Executivo, MPU e DPU.

No caso do Poder Executivo, foi sugerido que a ampliação de limites fosse destinada prioritariamente à redução do estoque de restos a pagar. Para tanto, o Decreto 8.919/2016 tornou indisponível o montante de R\$ 11 bilhões dos limites de movimentação e empenho, restando apropriados para empenho cerca de R\$ 5,2 bilhões. Por outro lado, ampliou-se o saldo da reserva financeira para absorção de riscos fiscais até o montante de R\$ 17,1 bilhões.

Como resultado, foi possível indicar um limite de empenho global para os órgãos do Poder Executivo (R\$ 258,6 bilhões), consideradas as movimentações de reserva efetuadas até o bimestre, R\$ 11,0 bilhões menor que o limite de pagamento autorizado (R\$ 269,6 bilhões).

Por último, foi publicado o Relatório de Receitas e Despesas Primárias extemporâneo de dezembro de 2016. Em relação à avaliação realizada no bimestre anterior, houve uma redução da estimativa das despesas obrigatórias de R\$ 12 bilhões e uma queda das receitas líquidas de R\$ 7 bilhões, devido aos

efeitos da MP 753/2016, que determinou a repartição da multa da repatriação com os entes subnacionais. A partir disso, foi possível indicar a ampliação de R\$ 6,4 bilhões nas despesas discricionárias do Poder Executivo, MPU e DPU.

Contudo, não foram disponibilizados ao Poder Executivo os limites disponíveis para empenho. Esse montante de R\$ 6,4 bilhões foi somado ao saldo da reserva financeira de riscos fiscais do bimestre anterior (R\$ 17,1 bilhões), totalizando o valor de R\$ 23,5 bilhões constante do Decreto 8.941/2016. Assim, foi possível estabelecer um limite de empenho global para os órgãos do Poder Executivo, consideradas as movimentações de reserva efetuadas até o bimestre, R\$ 17,3 bilhões menor que o limite de pagamento, nos valores de R\$ 258,6 bilhões e R\$ 275,9 bilhões, cada um, o que sinalizaria a política do governo de reduzir o estoque dos restos a pagar inscritos para o exercício de 2017.

Ao final do exercício, verificou-se, em relação aos valores indicados na LOA 2016, uma redução das receitas líquidas previstas em R\$ 132 bilhões e ampliação da estimativa das despesas obrigatórias em R\$ 19 bilhões. Os limites finais de movimentação e empenho indicaram uma ampliação líquida de R\$ 19,1 bilhões. Contudo, tais recursos não foram totalmente disponibilizados aos órgãos do Poder Executivo, dentro da discricionariedade prevista no art. 7º do Decreto 8.670/2016, restando autorizados para movimentação e empenho o saldo de R\$ 1,8 bilhão.

Como resultado da política adotada para a programação orçamentária e financeira, os valores fixados na LOA 2016, no âmbito do Poder Executivo, passaram de R\$ 256,8 bilhões para R\$ 258,6 bilhões, o que representou, ao final do exercício, uma expansão nos limites finais autorizados para empenho, diante de um déficit primário de R\$ 154 bilhões.

Em 2015, por sua vez, os limites finais de movimentação e de empenho foram de R\$ 233,9 bilhões, frente a R\$ 312,3 bilhões fixados inicialmente, restando contingenciados o montante de R\$ 78,4 bilhões, diante de um déficit primário de R\$ 115 bilhões.

A distribuição dos limites finais de movimentação e de empenho, por órgão/unidade orçamentária do Poder Executivo, no exercício de 2016, encontra-se consolidada na tabela 3 do Apêndice deste Relatório.

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 e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela LDO.

A LDO 2016 determinou, em seu art. 55, 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.

Assim, após o encerramento do primeiro bimestre, houve limitação de empenho em R\$ 38,4 milhões para os demais Poderes e órgãos, cabendo R\$ 4,9 milhões ao Poder Legislativo, R\$ 21,7 milhões ao CNJ, R\$ 3,3 milhões à DPU e R\$ 8,5 milhões ao MPU.

Ao final do segundo bimestre, nova restrição foi imposta, no montante total de R\$ 241,8 milhões, restando R\$ 34,9 milhões ao Poder Legislativo, R\$ 75,3 milhões ao CNJ, R\$ 10,4 milhões à DPU e R\$ 121,2 milhões ao MPU.

No relatório extemporâneo de maio, foram reestabelecidos os limites, possibilitando a ampliação no montante de R\$ 341,1 milhões, sendo R\$ 49,3 milhões ao Poder Legislativo, R\$ 106,2 milhões ao CNJ, R\$ 14,6 milhões à DPU e R\$ 170,9 milhões ao MPU.

No terceiro bimestre, por sua vez, houve, novamente, necessidade de redução dos limites de empenho em R\$ 30,4 milhões, distribuídos ao Poder Legislativo, R\$ 4,7 milhões, CNJ, R\$ 9,1 milhões, DPU, R\$ 1,2 bilhão e MPU, R\$ 15,4 milhões.

Ao final do quarto bimestre, houve indicação da possibilidade de ampliação no montante de R\$ 2,1 milhões, restando R\$ 0,3 milhão ao Poder Legislativo, R\$ 0,6 milhão ao CNJ, R\$ 0,09 milhão à DPU e R\$ 1,0 milhão ao MPU.

A revisão das estimativas realizadas no quinto bimestre permitiu nova ampliação, no valor de R\$ 26,7 milhões, cabendo R\$ 3,8 milhões ao Poder Legislativo, R\$ 8,7 milhões ao CNJ, R\$ 1,2 milhão à DPU e R\$ 13,0 milhões ao MPU.

No relatório extemporâneo de dezembro, houve ampliação de R\$ 10,8 milhões, restando R\$ 1,5 milhão ao Poder Legislativo, R\$ 3,4 milhão ao CNJ, R\$ 0,5 milhão à DPU e R\$ 5,3 milhão ao MPU.

Ao final do exercício, verificou-se que, embora tenham sido previstas restrições ao longo do 1º, 2º e 3º bimestres, os limites para os demais Poderes, MPU e DPU apresentaram, de forma conjunta, possibilidade de ampliação no montante de R\$ 70,2 milhões, cabendo R\$ 10,5 milhões ao Poder Legislativo, R\$ 12,9 milhões ao CNJ, R\$ 1,4 milhão à DPU e R\$ 45,3 milhões ao MPU.

Por fim, cabe observar que alguns órgãos do Poder Judiciário não foram submetidos ao contingenciamento ao longo do exercício em razão de suas despesas discricionárias terem sofrido cortes expressivos na tramitação do PLOA 2016, o que tornou o cálculo da base contingenciável, conforme dispõem os §§ 1º e 2º do art. 55 da LDO 2016, negativo. Para solucionar essa situação, esses órgãos não foram considerados pela SOF no cálculo da base contingenciável.

2.3.4 Resultado primário da União em 2016

Apresenta-se neste item a evolução do resultado primário do Governo Federal no exercício de 2016, abrangendo o Orçamento Fiscal e Seguridade Social (OFSS) e o Programa de Dispêndios Globais das empresas estatais federais. A análise de conformidade do cumprimento da meta fiscal será explicitada no item “Metas Fiscais” do Capítulo 4 deste Relatório.

A meta fiscal de resultado primário para o exercício de 2016 foi fixada pela Lei 13.242/2015, LDO-2016, que estabeleceu meta fiscal para o governo central de superávit de R\$ 24,0 bilhões e de zero para o Programa de Dispêndios Globais das Empresas Estatais Federais. Posteriormente, com a alteração da LDO-2016 pela Lei 13.291, de 22/5/2016, a meta passou para déficit de R\$ 170,4 bilhões, ficando mantido o resultado zero para as empresas estatais federais.

Resultado Primário “Abaixo da Linha”

Verificou-se no exercício de 2016 que o déficit primário oficial, segundo o critério “abaixo da linha”, publicado pelo Bacen, foi de R\$ 160,3 bilhões, composto de déficit do governo central de R\$ 159,5 bilhões e de déficit das estatais federais de R\$ 837 milhões.

O resultado primário “abaixo da linha” deficitário do Governo Central passou de R\$ 116,7 bilhões em 2015 para déficit de R\$ 159,5 bilhões em 2016, ou, em relação ao PIB, o déficit aumentou de 1,94% para 2,54%, o que mostra uma forte deterioração fiscal das contas públicas no período. A elevação

observada do déficit primário de 2015 para 2016 deve-se ao fato de a despesa primária total ter apresentado crescimento maior do que a da receita primária líquida deduzida das transferências a estados e municípios, como demonstrado a seguir.

Resultado Primário “Acima da Linha”

O resultado primário do Tesouro Nacional de 2016 segundo o critério “acima da linha” alcançou o déficit de R\$ 154,2 bilhões. A diferença entre os resultados “abaixo da linha” e “acima da linha” decorre de ajustes metodológicos e de discrepâncias estatísticas.

O resultado primário em valores correntes de 2016, em comparação com o do ano anterior, decorreu do aumento da despesa total (7,2%), alcançando o valor de R\$ 1.242,4 bilhões, em proporção maior que o crescimento da receita líquida deduzida de transferências a estados e municípios (4,3%), que somou R\$ 1.088,1 bilhões.

Os principais desvios, em termos nominais, dos componentes do resultado primário do governo central, com relação às estimativas indicadas no Decreto 8.941/2016 (que dispõe sobre a programação orçamentária e financeira do exercício), são relacionados a seguir: (i) receitas do Tesouro Nacional, inclusive as do Banco Central, foram superiores ao estimado em R\$ 3,2 bilhões; (ii) transferências a estados e municípios inferiores ao previsto em R\$ 15 bilhões; (iii) despesas do Tesouro Nacional inferiores ao estimado em R\$ 5,8 bilhões; e (iv) déficit do RGPS inferior ao estimado em R\$ 3,0 bilhões.

De outra parte, a preços constantes de dezembro de 2016, e relativamente ao exercício anterior, a receita líquida registrou redução de 4,1%. Tal redução deveu-se primordialmente à queda da receita administrada pela RFB de R\$ 13,9 bilhões (1,6 %) e da diminuição de R\$ 22,8 bilhões (5,9%) da arrecadação líquida para o RGPS. O comportamento da receita no exercício de 2016 é explicado em parte pela recessão da economia que impactou negativamente a arrecadação dos tributos, pelo crescimento das compensações tributárias e pela redução dos parcelamentos especiais, a despeito da arrecadação de R\$ 48,0 bilhões auferida com a Lei 13.254/2016, que instituiu o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (Rerct).

De igual modo, a despesa total apresentou redução de 15,2 bilhões, correspondente a 1,2%. Essa redução deveu-se sobretudo à diminuição de outras despesas obrigatórias de R\$ 56,3 bilhões, parcialmente compensada pela elevação do gasto com benefícios previdenciários de R\$ 34,6 bilhões. Dentre o grupo de outras despesas obrigatórias, avulta o decréscimo do gasto com subsídios, subvenções e Proagro de R\$ 33,6 bilhões, especialmente o decorrente de operações oficiais de crédito e reordenamento de passivos, tais como os do Programa de Sustentação de Investimento (PSI), do Pronaf e de equalização de custeio agropecuário.

Apresenta-se a seguir a evolução da previsão de receitas e despesas primárias em 2016 em confronto com as receitas e despesas realizadas no exercício.

Previsão e Resultado Primário do Governo Central – 2016

R\$ milhões

Discriminação	LOA 2016	Avaliação Extemporânea Fevereiro	Avaliação do 1º Bimestre	Avaliação do 2º Bimestre	Avaliação Extemporânea Maio	Avaliação do 3º Bimestre	Avaliação do 4º Bimestre	Avaliação do 5º Bimestre	Avaliação Extemporânea Dezembro	Realizado
I. RECEITA TOTAL	1.451.946	1.435.338	1.411.000	1.286.885	1.286.885	1.276.110	1.278.795	1.305.761	1.311.270	1.314.953
I.1. Receita Administrada pela RFB, exceto RGPS	889.681	871.504	862.817	785.516	785.516	776.548	781.408	812.813	816.283	819.752

Discriminação	LOA 2016	Avaliação Extemporânea Fevereiro	Avaliação do 1º Bimestre	Avaliação do 2º Bimestre	Avaliação Extemporânea Maio	Avaliação do 3º Bimestre	Avaliação do 4º Bimestre	Avaliação do 5º Bimestre	Avaliação Extemporânea Dezembro	Realizado
I.2. Incentivos Fiscais	-132	-1.321	-1.321	-1.321	-1.321	-1.321	-1.321	-1.321	-162	-163
I.3. Arrecadação Líquida para o RGPS	362.712	366.765	360.412	356.909	356.909	358.600	359.087	358.295	357.657	358.137
I.4. Outras Receitas	199.685	198.389	189.091	145.780	145.780	142.283	139.620	135.974	137.493	137.227
II. TRANSFERÊNCIAS POR REPARTIÇÃO DE	232.336	229.380	225.281	209.032	209.032	206.125	207.087	216.179	228.347	226.835
III. RECEITA LÍQUIDA (I - II)	1.219.610	1.205.957	1.185.718	1.077.852	1.077.852	1.069.986	1.071.708	1.089.582	1.082.924	1.088.118
IV. DESPESAS	1.195.609	1.181.957	1.161.716	1.191.740	1.248.348	1.240.482	1.242.204	1.256.278	1.244.260	1.242.373
IV.1. Benefícios da Previdência	492.497	496.454	496.454	503.274	503.274	507.838	507.876	510.234	510.341	507.871
IV.2. Pessoal e Encargos Sociais	254.033	255.342	255.342	258.839	258.839	259.927	259.969	259.402	257.938	257.872
IV.3. Outras Desp. Obrigatórias	192.295	196.786	197.753	217.459	217.559	220.510	220.974	217.076	206.415	192.929
V. FUNDO SOBERANO DO BRASIL	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
VI. PRIMÁRIO GOVERNO CENTRAL (III - IV)	24.001	24.000	24.003	-113.887	-170.496	-170.496	-170.496	-166.696	-161.336	-154.255
VII. AJUSTE METODOLÓGICO	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3.722
VIII. DISCREPÂNCIA ESTATÍSTICA	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-8.940
IX. PRIMÁRIO ABAIXO DA LINHA (VI+VII+VIII)	24.001	24.000	24.003	-113.887	-170.496	-170.496	-170.496	-166.696	-161.336	-159.473

Fontes: RFB/MF; SOF/MP; STN/MF.

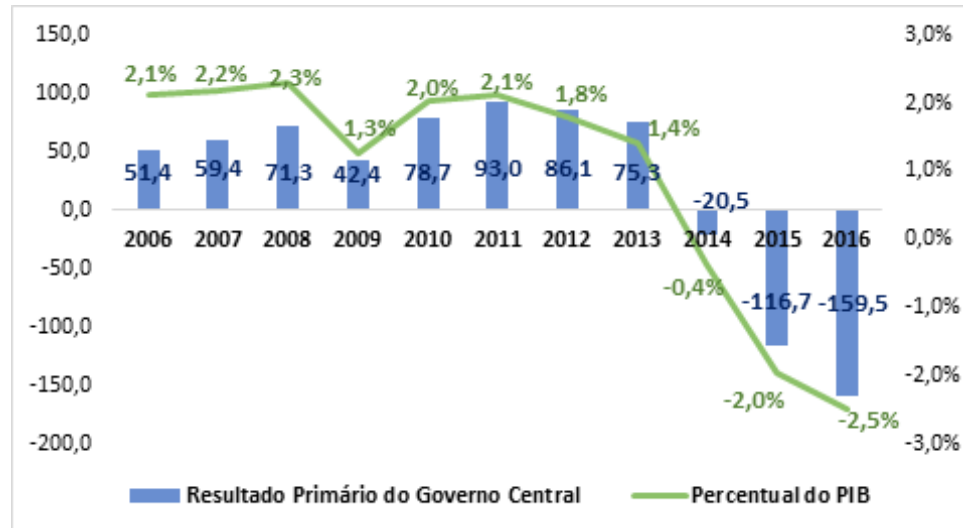
Observa-se que a receita realizada no exercício de 2016 foi inferior em 9,5% com relação à previsão da LOA 2016, ocorrendo diminuição de receita na maioria das reavaliações. Na última avaliação extemporânea de dezembro, previu-se uma ampliação de receitas por conta da repatriação de receitas tributárias no valor de R\$ 46,8 bilhões, prevista na Lei 13.254/2016. De outra parte, as despesas realizadas no exercício foram superiores àquelas fixadas na LOA em 3,9%.

Destaca-se, ainda, a trajetória do resultado primário do governo central, em percentual do PIB, verificada de 2006 a 2016, passando de um resultado superavitário de R\$ 51,4 bilhões (2,1%) para um resultado deficitário de R\$ 159,5 bilhões (2,5%), o que corresponde a uma deterioração do esforço fiscal da ordem de 4,6% do PIB no período de dez anos.

Resultado Primário do Governo Central – 2006 a 2016

R\$ bilhões

% do PIB



Fonte: IBGE e Banco Central (critério de apuração do resultado "abaixo da linha").

2.3.5 Benefícios Tributários, Financeiros e Creditícios

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

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

Em 2016, estes benefícios atingiram o montante projetado de R\$ 377,8 bilhões, assim classificados: R\$ 213,1 bilhões de benefícios tributários, R\$ 57,7 bilhões de benefícios tributários-previdenciários e R\$ 106,9 bilhões de benefícios financeiros e creditícios.

Os benefícios tributários, apesar de sua importância, de seu volume e do impacto no resultado primário, não são tratados no orçamento nem como despesas nem como perda de receitas.

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 que são direcionados para setores específicos com o intuito de incentivar seu desenvolvimento. As despesas decorrem das diferenças de taxas entre estas operações e as praticadas pelo mercado e seguem metodologia própria.

Os valores apresentados nesta seção precisam ser analisados cuidadosamente por representarem distorções ao livre mercado e por resultarem, de forma indireta, em sobrecarga maior para os setores não beneficiados.

2.3.5.1 Benefícios Tributários

Em 2016, foram instituídas desonerações tributárias cuja estimativa de impacto na arrecadação, conforme cálculo da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), alcançou o montante de R\$ 0,6

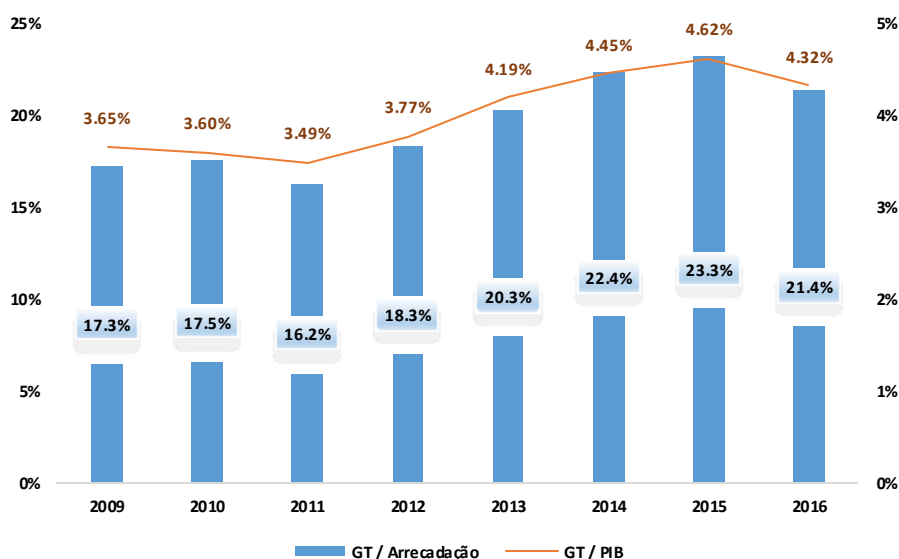
bilhão. A estimativa para os próximos exercícios é a seguinte: R\$ 1,4 bilhões, em 2017, R\$ 1,5 bilhões, em 2018, e R\$ 0,9 bilhão, em 2019.

Nesta seção, serão objeto de análise as desonerações tributárias classificadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil como “gastos tributários” e, assim, incluídas no Demonstrativo de Gastos Tributários, documento produzido por aquela secretaria em atendimento ao § 6º do art. 165 da Constituição Federal, bem como a regionalização dos benefícios tributários.

O montante de gastos tributários projetados pela RFB tem apresentado crescimento de cerca de 49% no período de 2012 a 2016. Não obstante, verificou-se uma queda de 2% dos somatórios dos benefícios em 2016, com relação ao observado no exercício de 2015. As renúncias que apresentaram maiores variações no período de 2012 a 2016 foram aquelas incidentes sobre os seguintes tributos: Imposto de Renda Retido na Fonte (106%), Contribuição para a Previdência Social (88%), PIS/Pasep (49%) e Imposto sobre a Renda Pessoa Física (48%).

A seguir, demonstra-se a evolução dos gastos tributários em percentual da arrecadação e do PIB do respectivo exercício. Observa-se um crescimento de 18% da relação gastos tributários/PIB e de cerca de 24% em percentual da arrecadação, ambos no período de 2009 a 2016. No entanto, entre 2015 e 2016 o volume dos gastos tributários sofreu uma redução tanto como percentual do PIB quanto em relação à arrecadação, notadamente em função da diminuição do benefício da Desoneração da Folha de Salários, no montante de R\$ 10,6 bilhões, provocada pelo aumento das alíquotas de contribuição previdenciária, conforme estabelecido pela Lei 13.161/2015.

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



Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

(1) Valores projetados das renúncias tributárias para 2014 e 2015

Ressalta-se que a participação da renúncia no total dos recursos públicos alocados em algumas funções orçamentárias é significativa. Por exemplo, a renúncia tributária associada à função Habitação representa 99,6% do total de recursos direcionados à área (renúncias tributárias mais despesas executadas no OFSS – incluindo a despesa liquidada de 2015 e os restos a pagar liquidados no exercício). Nas funções Comércio e Serviços e Indústria, as renúncias representam 96,1% e 93,2% do total de recursos, respectivamente. Além disso, nas funções Energia e Ciência e Tecnologia, os valores renunciados superam 50% dos montantes dos gastos totais. Assim, as análises sobre a atuação

governamental nesses setores devem, necessariamente, incluir as renúncias de receitas como fonte de financiamento público.

A tabela a seguir especifica as dez renúncias tributárias mais significativas, por ordem de materialidade, e os respectivos valores projetados para 2016. Destaca-se o Simples Nacional (regime de tributação diferenciado para microempresas e empresas de pequeno porte, instituído pela Lei Complementar 123/2006) como o maior gasto tributário, cujo montante alcançou cerca de 28,53% do total dessas renúncias.

Ranking renúncias tributárias – projeções 2016

Valores em R\$ milhões			
Classificação	Gasto Tributário	Valor	Participação no total (%)
1	Simples Nacional	77.269	28,53%
2	Rendimentos Isentos e Não Tributáveis - IRPF	24.690	9,11%
3	Entidades Sem Fins Lucrativos - Imunes / Isentas	22.885	8,45%
4	Agricultura e Agroindústria - Desoneração Cesta Básica	22.507	8,31%
5	Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio	22.188	8,19%
6	Deduções do Rendimento Tributável - IRPF	15.891	5,87%
7	Desoneração da Folha de Salários	14.621	5,40%
8	Benefícios do Trabalhador	10.585	3,91%
9	Poupança e Letra Imobiliária Garantida	7.863	2,90%
10	Medicamentos, Produtos Farmacêuticos e Equipamentos Médicos	7.417	2,74%
11	Outros (54 gastos tributários com valores menores do que R\$ 7 bilhão)	44.957	16,60%
Total		270.873	100%

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Especificamente com relação aos benefícios tributários-previdenciários, observa-se, conforme tabela seguinte, um incremento de cerca de 88% entre 2012 e 2016. Quanto às principais modalidades, destacam-se o “Simples Nacional” e as “Desoneração da folha de salários”. Não obstante, cabe destacar a queda do valor total desses benefícios no exercício de 2016, no percentual de 13%, em cotejo com o exercício anterior, por conta da queda do montante total referente à “Desoneração da folha de salários”, em cerca de 42%.

Renúncias previdenciárias - 2012 a 2016

R\$ milhões							
Modalidade	2012 ⁽¹⁾	2013 ⁽¹⁾	2014 ⁽¹⁾	2015 ⁽²⁾	2016 ⁽²⁾	2016/2015	2016/2012
Copa do Mundo	0,4	1,5	2,9	1,0	-	-	-
Desoneração da Folha de Salários	3.615,7	12.284,3	22.107,3	25.199,1	14.621,1	-42%	304%
Dona de Casa	125,1	203,4	224,7	217,4	225,0	3%	80%
Entidades Filantrópicas	8.098,9	8.720,0	10.428,2	11.170,4	11.561,6	4%	43%
Exportação da Produção Rural	3.882,1	4.483,9	4.638,5	5.940,7	6.040,0	2%	56%
MEI - Microempreendedor Individual	500,5	786,4	990,9	1.404,1	1.676,1	19%	235%
Olimpíada	-	22,6	28,7	59,6	330,8	-	-
Simples Nacional	14.441,2	18.266,5	19.535,0	22.494,6	23.282,2	4%	61%
Tecnologia de Informação e Tecnologia da Informação e da Comunicação (TI e TIC)	-	-	-	-	-	-	-
Totais	30.663,9	44.768,6	57.956,2	66.486,9	57.736,8	-13%	88%

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

(1) Valores estimados.

(2) Valores projetados.

Regionalização

O art. 165, § 6º, da Constituição Federal, exige a demonstração dos efeitos decorrentes dos benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia sobre receitas e despesas, considerando inclusive

os impactos nas regiões brasileiras, uma vez que são instrumentos também expressamente previstos no art. 43, § 2º, c/c o art. 3º, inciso III, da Carta Magna, para redução das desigualdades regionais.

Assim, no que concerne à regionalização das renúncias de receitas federais no exercício, os números apresentados demonstram que a distribuição seguiu o mesmo padrão de anos anteriores, com maior participação da região sudeste, a qual ficou com 48,7% do total das renúncias em 2016, enquanto a região centro-oeste teve a menor participação no total dos benefícios, no percentual de 9,0%, conforme tabela a seguir.

Renúncias de receitas federais – regionalização – 2016

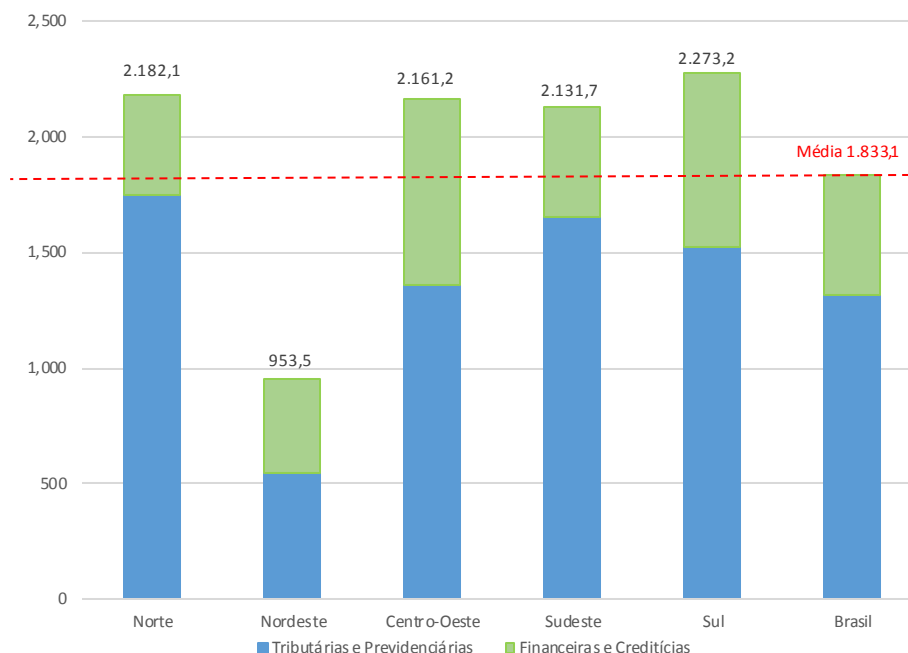
R\$ milhões

Benefícios	Norte	Nordeste	Centro-Oeste	Sudeste	Sul	Total
Tributários e Previdenciários	30.959	31.125	21.354	142.577	44.858	270.873
Financeiros e Creditícios	7.682	23.143	12.492	41.512	22.064	106.893
Total	38.641	54.268	33.846	184.089	66.922	377.766
Participação	10,2%	14,4%	9,0%	48,7%	17,7%	100,0%

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e Secretaria de Política Econômica do Ministério da Fazenda (SPE).

Para fins de uma análise mais acurada da regionalização das renúncias, convém considerar também os quantitativos populacionais das regiões brasileiras, com vistas a permitir a aferição dos benefícios regionalizados *per capita*.

Assim, conforme o gráfico seguinte, observa-se que a região sul apresenta o maior valor *per capita*, ou seja, R\$ 2.273,2 por habitante, alcançando um valor 24% superior à média do país (R\$ 1.833,1 por habitante). O extremo inferior é ocupado pela região nordeste, com R\$ 953,5 por habitante, o que representa apenas 52% daquela média. No caso da Região Norte, as renúncias se referem majoritariamente à Zona Franca de Manaus (mais de 60% do total), fazendo com que a média *per capita* para o restante da Região Norte fique abaixo da média da Região Nordeste. Ademais, não se pode afirmar que os valores atribuídos à dita região se reflitam em benefício socioeconômico a todos os municípios nela contidos, visto que a expressiva maioria se concentra em Manaus, distorcendo os resultados distributivos internos à região Norte.

Comparativo das renúncias *per capita* – regionalização – 2016


Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), Secretaria de Política Econômica do Ministério da Fazenda (SPE) e Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

Ao se considerarem exclusivamente os gastos tributários e previdenciários de natureza social, ou seja, associados às funções Assistência Social, Saúde, Trabalho, Educação, Cultura, Direitos da Cidadania, Habitação e Desporto e Lazer, observa-se a seguinte distribuição *per capita*, em 2016: Sudeste, R\$ 881; Sul, R\$ 583; Centro-Oeste, R\$ 565; Nordeste, R\$ 207 e Norte, R\$ 152. Ou seja, verifica-se uma forte concentração desses gastos indiretos no sudeste em detrimento do norte e do nordeste, regiões que apresentam menores indicadores econômicos e sociais, e que ficaram bem abaixo da média do país, de R\$ 566 *per capita*, considerando-se as referidas funções da área social.

Portanto, a distribuição *per capita* dos benefícios fiscais de caráter social indica um baixo impacto das renúncias de receita na redução das disparidades regionais e sociais. Isso se pode atribuir, essencialmente, ao mecanismo de geração das renúncias tributárias, em regra, associadas à maior presença dos agentes econômicos relacionados à produção e à renda localizados nas regiões mais desenvolvidas do país, o que resulta na reduzida participação dos benefícios nos demais territórios do país, não se alinhando, assim, ao propósito de redução das desigualdades regionais e sociais estabelecido como objetivo fundamental na Carta Magna.

Ressalta-se que a análise da conformidade da instituição ou ampliação de renúncias de receitas tributárias em 2016, considerando o disposto no art. 14 da Lei Complementar 101/2000, será apresentada no item “4.1.2.9 Requisitos para instituição de renúncias de receitas”.

Avaliação dos programas decorrentes das leis de incentivo à Cultura – Lei Rouanet

Nos termos do § 3º do art. 20 da Lei 8.313/1991, conhecida como Lei Rouanet, compete ao Tribunal de Contas da União a análise, no âmbito do Relatório das Contas de Governo, das ações de financiamento da cultura com recursos provenientes de renúncias de receita.

Por sua vez, a Lei 8.685/1993 (Lei do Audiovisual) estipula, em seu art. 4º, §5º, que não há óbice à utilização dos benefícios da referida lei conjuntamente com recursos previstos na Lei Rouanet no

mesmo projeto, desde que o total dos incentivos para cada proposta não ultrapasse 95% do total do orçamento aprovado pela Agência Nacional do Cinema (Ancine).

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

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

No entanto, nem todo o valor captado pelos projetos culturais converte-se em renúncia fiscal, pois o valor da doação ou patrocínio pode ultrapassar os limites de dedução. Nesse sentido, os valores dos gastos tributários, divulgados pela Receita no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT), podem diferir dos valores da captação de recursos obtidos pelos produtores culturais.

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

Nesse contexto, em 2016, a captação total de recursos com base nas leis de incentivo (posição de 31/12/2016) foi de R\$ 1,35 bilhão, sendo 75,8% desse valor referentes a benefícios concedidos com base na Lei Rouanet, 5,0% na Lei do Audiovisual e 19,2% restantes na Lei 8.685/93, MP 2.228-1/2001 e Lei 10.179/2001.

Cabe informar que, em virtude de terem sido verificadas ligeiras diferenças entre os dados de 2015, apresentados em 2016 e em 2017, nas tabelas abaixo, considerou-se os valores apresentados em 2016, de modo a manter sua comparabilidade.

Captação de recursos por segmento cultural – Lei 8.313/1991 – Lei Rouanet

O art. 18 da Lei Rouanet possibilita ao contribuinte, pessoa física ou pessoa jurídica, o abatimento, no imposto de renda (IR), do incentivo realizado em segmentos culturais determinados, nos limites e nas condições estabelecidos na legislação do IR vigente.

A alocação dos recursos captados com base nesse artigo pode ser visualizada, por segmento cultural, na tabela a seguir. Na categoria “Outras” foram agrupados os segmentos de participação total pouco significativa.

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

Principais categorias Segmento cultural ¹	2015		2016	
	Captação	% ²	Captação	% ²
Teatro	313.490.865,07	31,4%	292.328.689,98	29,7%
Exposição de Artes	153.010.000,05	15,3%	165.787.442,94	16,9%
Música Instrumental	114.675.874,40	11,5%	127.490.776,21	13,0%
Música Erudita	90.253.602,27	9,0%	100.813.722,38	10,3%
Dança	66.652.386,26	6,7%	67.769.080,36	6,9%
Preservação de Acervos Museológicos	45.682.888,37	4,6%	41.929.863,20	4,3%
Outras	215.521.601,40	21,6%	186.906.490,62	19,0%
Total	999.287.217,82	100,0%	983.026.065,69	100,0%

Fonte: MinC

¹ Conforme § 3º do art. 20 da Lei 8.313/1991 e Portaria – MinC 116/2011, de 29/11/2011. Foram incluídos somente os segmentos que apresentaram captação efetiva de recursos em 2015 e/ou 2016.

² Percentual em relação ao total (captação do segmento dividido pelo total da captação).

O art. 18, § 3º, da Lei 8.313/1991, estabelece apenas oito categorias de segmentos culturais que devem ser contempladas pelos projetos que visam obter o benefício fiscal. Todavia, após recomendação no Relatório das Contas do Governo de 2009 e determinação exarada por meio do Acórdão 1.385/2011-TCU-Plenário, de 25/5/2011, no sentido de disciplinar em ato normativo o detalhamento dos segmentos culturais que podem ser atendidos por meio da renúncia de receita criada pelo art. 18 da Lei Rouanet, foi publicada a Portaria–MinC 116, de 29/11/2011, que regulamentou o dispositivo. Em seu art. 1º, a norma elenca os segmentos culturais das áreas de representação da Comissão Nacional de Incentivo à Cultura (CNIC), para os efeitos do § 3º do art. 18 e do art. 25 da Lei 8.313/1991.

O total captado com base no art. 18 da Lei 8.313/1991, no exercício de 2016, apresentou decréscimo de 1,6% em relação ao ano anterior, alcançando R\$ 983,2 milhões, e representou 97,2% dos recursos totais provenientes da Lei Rouanet (R\$ 1.025,5 milhões). Os segmentos de maior participação foram: “Teatro”, “Exposição de Artes” e “Música Instrumental”, cujos valores captados correspondem a 59,6% da captação total em 2015.

O art. 26 da Lei Rouanet autoriza, sem restrição em relação aos segmentos culturais beneficiados, a dedução parcial do imposto devido. No caso das pessoas jurídicas, 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 2016, o montante de R\$ 42,2 milhões, o que representou um decréscimo de 41,6% em relação ao exercício anterior.

Os principais segmentos culturais beneficiados em 2016, com fulcro no art. 26 da Lei Rouanet, foram “Música Popular” e “Projeto educativo de artes visuais”, que obtiveram, juntos, 93,5% dos recursos totais. Os demais valores relacionados a esse artigo da lei estão detalhados na tabela a seguir.

Recursos renunciados por segmento cultural – art. 26 da Lei Rouanet – (R\$)

Principais categorias Segmento cultural ¹	2015		2016	
	Captação	% ²	Captação	% ²
Música Popular	42.324.064,26	58,5%	21.261.048,52	50,3%
Projeto educativo de artes visuais	19.386.251,21	26,8%	18.240.500,00	43,2%
Ações de Formação e Capacitação	801.151,45	1,1%	1.294.945,47	3,1%
Periódicos e outras publicações	1.645.674,00	2,3%	560.560,00	1,3%
Outras	8.136.772,68	11,3%	880.597,31	2,1%
Total	72.293.913,60	100,0%	42.237.651,30	100,0%

Fonte: MinC

¹ Conforme Portaria – MinC 116/2011, de 29/11/2011. Foram incluídos somente os segmentos que apresentaram captação efetiva de recursos em 2015 e/ou 2016.

² Percentual em relação ao total (captação do segmento dividido pelo total da captação).

A tabela adiante apresenta, agrupados por gênero, os principais patrocinadores de projetos culturais apoiados pelas leis de incentivo à cultura em 2016.

Principais financiadores Pessoas Jurídicas/Físicas em 2016

R\$ milhares

Gênero	Lei Rouanet		Lei do Audiovisual		MP 2.228-1/01		Total	
	Captação	%	Captação	%	Captação	%	Captação	%
Instituições Públicas	1.025	0,1%	16.722	15,3%	-	-	17.747	1,6%
Instituições Privadas	993.256	96,7%	91.954	83,9%	-	-	1.085.211	95,5%
Pessoas físicas	32.531	3,2%	865	0,8%	-	-	33.396	2,9%
Total	1.026.812	100,0%	109.541	100,0%	-	-	1.136.354	100,0%

Fonte: MinC e Ancine (dados consolidados)

Regionalização da captação de recursos via leis de incentivo

O art. 1º, II, da Lei 8.313/1991, estabelece que o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac) tem a finalidade de captar e canalizar recursos para o setor cultural, de modo a “promover e estimular a regionalização da produção cultural e artística brasileira, com valorização de recursos humanos e conteúdos locais”. Dessa forma, cabe ao Pronac estimular a desconcentração da produção cultural e promover a distribuição regional equitativa dos recursos, em consonância, inclusive, com um dos objetivos fundamentais da República, que é o de reduzir as desigualdades sociais e regionais, conforme o art. 3º, III, da Constituição Federal.

No entanto, segundo informações disponibilizadas pelo MinC, verifica-se alta concentração de recursos aplicados na região Sudeste, a exemplo de exercícios anteriores. Em 2016, o montante captado por essa região alcançou 76,1% dos recursos totais relativos à Lei Rouanet.

Destaque-se que a preocupação com o estímulo à regionalização da execução das atividades culturais tem sido questão de presença constante na execução da política cultural. Nesse sentido, merece destaque o dispositivo da Lei 12.485/2011 (Lei da TV Paga), que dispõe sobre a comunicação audiovisual de acesso condicionado. O normativo, com o intuito de desconcentrar os locais de produção de obras audiovisuais, estabelece, em seu art. 27, nova redação para o art. 4º da Lei 11.437/2006, que passou a ter a seguinte redação:

Art. 4º Os recursos a que se refere o art. 2º desta Lei apoiarão o desenvolvimento dos seguintes programas, nos termos do art. 47 da Medida Provisória nº 2.228-1, de 6 de setembro de 2001:

(...)

§ 3º As receitas de que trata o inciso III do caput do art. 33 da Medida Provisória nº 2.228-1, de 6 de setembro de 2001, deverão ser utilizadas nas seguintes condições:

I – no mínimo, 30% (trinta por cento) deverão ser destinadas a produtoras brasileiras estabelecidas nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, nos critérios e condições estabelecidos pela Agência Nacional do Cinema – Ancine, que deverão incluir, entre outros, o local da produção da obra audiovisual, a residência de artistas e técnicos envolvidos na produção e a contratação, na região, de serviços técnicos a ela vinculados.

Os produtores culturais com projetos apoiados no âmbito das leis de incentivo à cultura devem prestar contas ao Ministério da Cultura sobre a utilização dos recursos renunciados. Nesse sentido, deve-se destacar um problema crônico naquele ministério que se refere à baixa capacidade administrativa para analisar tempestivamente os processos de prestação de contas, cujo quantitativo tem aumentado significativamente ao longo dos anos. Ao final de 2016, havia 17.750 processos de prestação de contas aguardando análise no MinC. Em decorrência de determinação constante do Acórdão 1.385/2011-TCU-Plenário, aquele ministério adotou providências em 2013 para reduzir esse estoque de processos, como

a contratação de servidores temporários para analisar as prestações de contas. No entanto, tais iniciativas ainda não obtiveram êxito.

2.3.5.2 Benefícios financeiros e creditícios

A estimativa do montante dos benefícios financeiros (explícitos ou diretos) e creditícios (implícitos ou indiretos) é realizada pelo Ministério da Fazenda (MF) em função da deliberação do Acórdão 1.718/2005-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Augusto Sherman, para fins de subsidiar o Relatório sobre as Contas do Presidente da República. A responsabilidade por sua elaboração era da Secretaria de Política Econômica (SPE) até 13/3/2017. A partir desta data, por determinação do Decreto 9.003/2017, que aprovou a estrutura regimental do Ministério da Fazenda, a competência passou para a Secretaria de Acompanhamento Econômico (SEAE).

Os benefícios financeiros e creditícios são recursos destinados ao financiamento de atividades produtivas voltadas ao 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 379/2006 do Ministério da Fazenda, alterada pela Portaria-MF 57/2013, são desembolsos realizados por meio de equalizações de juros e preços, bem como assunção de dívidas decorrentes de saldos de obrigações de responsabilidade do Tesouro Nacional, cujos valores figuram no orçamento da União.

Conforme o citado normativo, os benefícios creditícios provêm de dispêndios originados de programas oficiais de crédito, operacionalizados por meio de fundos ou programas em instituições financeiras federais, a taxa de juros inferior ao custo de captação ou de oportunidade do governo federal, não figurando no orçamento da União.

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

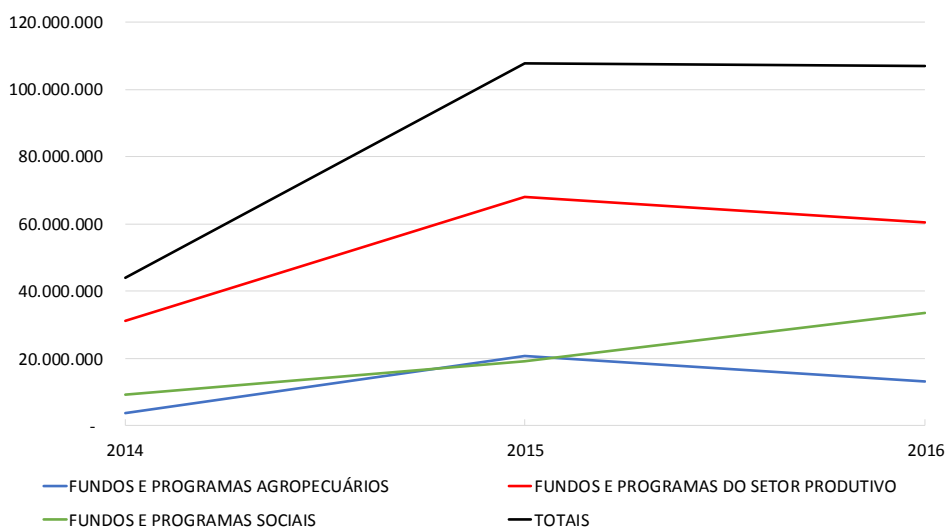
Destaca-se que a definição do custo de oportunidade do Tesouro Nacional refere-se ao custo médio das emissões em oferta pública da dívida pública mobiliária federal interna verificado nos últimos doze meses. Em 2016, o referido custo foi de 14,18%, cerca de 1,49 p.p. superior à taxa média de 12,68% em 2015.

No tocante aos valores dos benefícios financeiros e creditícios, a SEAE/MF apurou no exercício de 2016 o montante de R\$ 106.893 milhões, conforme apresentados por meio da Nota Técnica-SEAE/MF 33, de 29/3/2016.

Como se pode observar no gráfico, a seguir, sobre a evolução destes benefícios nos últimos três anos, houve crescimento entre 2014 e 2015 em todos os segmentos. Esta evolução se deveu à ampliação dos valores dos financiamentos acrescido do aumento do custo de oportunidade que, em 2015, foi de 12,68%, contra o de 2014, de 10,98%. Em 2016, no entanto, apesar de outro aumento no custo de oportunidade do Tesouro, o único segmento que apresentou crescimento foi o dos programas sociais.

Evolução dos benefícios financeiros e creditícios por segmento

Valores em R\$ mil



Fonte: NT 33 SEAE-MF de 29/3/2016

A tabela a seguir detalha os dados do gráfico anterior, demonstrando que o crescimento de 76,9% entre 2015 e 2016 relativo aos programas sociais praticamente equilibrou a redução ocorrida nos programas agropecuários (-37,2%) e nos programas do setor produtivo (-1,4%). Como resultado, praticamente não houve variação no total desses benefícios (-0,8%). No entanto, ao considerar a evolução dos benefícios entre 2014 e 2016, constata-se um crescimento significativo de cerca de 43,6%.

Evolução dos benefícios financeiros e creditícios por segmento

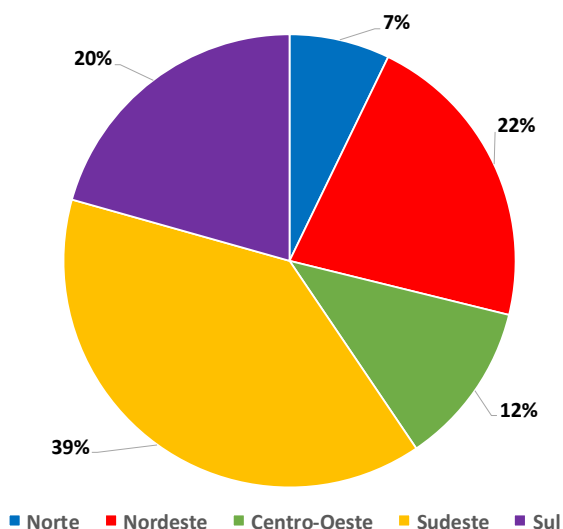
Valores em R\$ milhões

	2014	2015	2016	2016/ 2015
Fundos e programas agropecuários	3.534	20.628	12.949	-37,2%
Fundos e programas do setor produtivo	31.072	68.109	60.345	-11,4%
Fundos e programas sociais	9.264	18.990	33.599	76,9%
TOTAIS	43.870	107.727	106.893	-0,8%

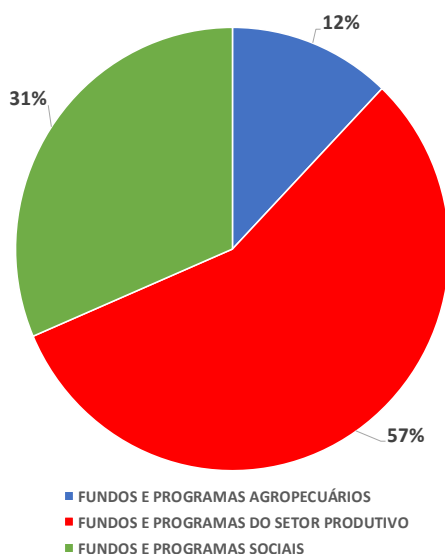
Fonte: NT 33 SEAE-MF de 29/3/2016

Os fundos sociais que mais receberam benefícios em 2016 foram o Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), com R\$ 15.871 milhões, apresentando crescimento de 192,41% em relação a 2015, e o Fundo de Financiamento Estudantil (FIES), com R\$ 11.434 milhões, apresentando crescimento de 71,81% em relação a 2015.

Os gráficos a seguir mostram como foram distribuídos estes benefícios por região e por segmento. Como se pode observar, os maiores percentuais foram destinados ao Sudeste (39%) e ao setor produtivo (57%).

Distribuição dos benefícios financeiros e creditícios por região


Fonte: NT 33 SEAE-MF de 29/3/2016

Distribuição dos benefícios financeiros e creditícios por segmento


Fonte: NT 33 SEAE-MF de 29/3/2016

A tabela a seguir apresenta os seis maiores fundos e programas beneficiados em 2016, totalizando mais de 80% do total.

Principais Fundos e Programas Beneficiados

	Benefícios	Valores em R\$ milhões	
		Percentual Individual	Acumulado
1 Empréstimos da União ao BNDES	29.146	27%	27%
2 Fundo de Amparo ao Trabalhador - FAT	15.871	15%	42%
3 Fundos Constitucionais de Financiamento - FNE, FNO e FCO	15.001	14%	56%
4 Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior - FIES	11.434	11%	67%
5 Programa de Sustentação do Investimento - PSI	10.216	10%	76%
6 Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar - Pronaf	5.329	5%	81%
Outros 26 fundos e programas ¹	19.896	19%	100%

Fonte: NT 33 SEAE-MF de 29/3/2016

¹ Valores individuais inferiores a R\$ 4 bilhões.

Destaca-se que, ao adicionar os 9,52% do Programa de Sustentação do Investimento (PSI), administrado pelo BNDES, aos 27,16% dos empréstimos da União a esse Banco, obtém-se a participação total do BNDES de 36,68%, o que representa mais da terça parte do total envolvendo cerca de outros 40 fundos ou programas.

Ante todo o exposto, verificou-se no exercício de 2016 que os benefícios financeiros e creditícios da União tiveram uma redução de 0,8% em relação a 2015, em que pese ter havido um crescimento do custo de oportunidade do tesouro de 1,49 p.p., passando a taxa média de 12,68% (2015) para 14,18% em 2016. Destacam-se com maiores concessões de subsídios os Fundos/Programas: Empréstimos da União ao BNDES, o FAT, os Fundos FNE, FNO e FCO, o FIES, o PSI e o Pronaf.

Benefícios financeiros e creditícios concedidos pela União ao BNDES

Dada a relevância das operações financeiras realizadas por intermédio do BNDES, o Acórdão 3.071/2012-TCU-Plenário, Ministro Relator Aroldo Cedraz, determinou que a Prestação de Contas do Presidente da República destacasse, para os benefícios concedidos, os valores relativos a 2016, as projeções para os quatro exercícios seguintes e o impacto sobre as dívidas bruta e líquida da União.

Estes benefícios financeiros e creditícios totalizaram R\$ 39.362 milhões em 2016, correspondendo a 36,82% do total de R\$ 106.893 milhões destes benefícios referentes a todas as agências de fomento e a 6,87% do total de R\$ 572.975 milhões relativos à carga tributária disponível para a União em 2016, conforme calculado na seção 2.1.5 (a carga tributária disponível à União, conforme definida naquela seção, 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).

Este total é subdividido em benefícios creditícios decorrentes dos empréstimos da União ao BNDES (R\$ 29.146 milhões) e em subvenções econômicas concedidas pela União ao BNDES no âmbito do Programa de Sustentação do Investimento - PSI (R\$ 10.216 milhões).

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 o BNDES recebe dos tomadores dos empréstimos concedidos, como decorrência de as taxas de juros cobradas pelo BNDES serem inferiores às praticadas pelo mercado para a aquisição dos títulos do Tesouro Nacional.

Trazendo a valor presente, utilizando as taxas de juros do passado e as projetadas para os próximos anos, os subsídios concedidos a partir das operações de crédito realizadas entre a União e o BNDES a partir de 2008 totalizam R\$ 90.960 milhões, sendo R\$ 36.130 milhões referentes ao período 2017-2020. Os valores nominais destes subsídios para o período 2017-2020 são relacionados na tabela a seguir.

Subsídio Nominal Projetado 2017-2020

Valores em R\$ milhões

Ano	Saldo inicial	
	BNDES	Subsídio
2017	383.162	15.420
2018	410.321	9.416
2019	439.381	9.928
2020	470.561	10.752

Cálculos realizados com base em cenário macroeconômico de mar/2017

Fonte: Nota Técnica Conjunta nº 07 GABIN/STN/SPE/MF

A tabela a seguir relaciona o impacto destas operações sobre a Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG) e sobre a Dívida Líquida do Setor Público (DLSP).

Impacto dos benefícios creditícios nas dívidas bruta e líquida

Ano	Impacto (R\$ milhões)		Percentual sobre a dívida	
	DBGG	DLSP	DBGG ⁽¹⁾	DLSP ⁽¹⁾
2008	10.305	18	0,592%	0,002%
2009	110.272	4.576	5,588%	0,336%
2010	115.213	8.469	5,728%	0,574%
2011	69.182	10.538	3,084%	0,699%
2012	76.894	12.343	2,976%	0,796%
2013	47.494	10.629	1,728%	0,654%
2014	93.220	21.272 ⁽²⁾	2,866%	1,130%
2015	37.194	18.969	0,947%	0,888%
2016	(54.655)	29.146	-1,248%	1,007%

Cálculos realizados com base em cenário macroeconômico de mar/2017

(1) Fonte: Banco Central do Brasil

(2) Revisado em novembro de 2015 devido a diligência do TCU quanto à contabilização dos saldos contratuais entre o TN e o BNDES

Cabe destacar que em dezembro de 2016 o BNDES devolveu ao Tesouro Nacional antecipadamente o montante de R\$ 100 bilhões, referente a empréstimos concedidos nos últimos anos pelo Tesouro ao referido Banco, sendo parte em títulos, cerca de R\$ 40 bilhões, e parte em espécie, R\$ 60 bilhões. Essa operação teve como efeito uma redução da DBGG, enquanto que o seu impacto sobre a DLSP foi nulo, pois apenas cancelou haveres do Tesouro Nacional.

Antes da realização da operação, o Tribunal de Contas da União avaliou a conformidade e eventuais impactos econômico-fiscais decorrentes da possível devolução antecipada daquele valor, no âmbito do TC 018.441/2016-5, concluindo pela sua legalidade, conforme se depreende dos Acórdãos 2.975/2016-TCU-Plenário e 3.882/2017-TCU-2ª Câmara.

A operação de devolução de R\$ 100 bilhões provocou dois efeitos imediatos nas contas públicas, quais sejam, reduzir o estoque de endividamento bruto do governo federal e reduzir o valor dos subsídios implícitos gerados pelas emissões diretas realizadas ao BNDES. Atendendo ao item 9.1.2 do Acórdão 2.975/2016-TCU-Plenário, o Tesouro Nacional divulgou em seu site na internet a seguinte nota:

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) informa que foi realizada hoje (23/12) operação de antecipação de pagamento de empréstimos feitos ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), firmados em contratos de financiamentos entre 2008 e 2014. O valor total da antecipação é de R\$ 100 bilhões e representa 18,7% do passivo de R\$ 532 bilhões do BNDES junto à STN, conforme posição de setembro de 2016.

A operação é importante componente do programa de ajuste fiscal do Governo Federal e resulta em melhora substancial e imediata no nível de endividamento.

Do total de R\$ 100 bilhões, foram liquidados R\$ 40 bilhões em títulos públicos e R\$ 60 bilhões em dinheiro. Os títulos, cujas características encontram-se descritas abaixo, foram imediatamente cancelados e os recursos financeiros serão utilizados exclusivamente para o pagamento de dívida pública em mercado.

A redução na Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG), indicador importante para elaboração de políticas econômicas e para sinalização de solvência da União, é o principal impacto da antecipação. A DBGG será reduzida de imediato na mesma magnitude da operação, R\$ 100 bilhões, o que equivale a cerca de 1,6% do PIB.

Também há diminuição permanente do subsídio implícito, que tem origem na diferença entre o custo de financiamento da STN e a remuneração dos empréstimos pelo BNDES. A estimativa é que a liquidação antecipada economize cerca de R\$ 37,3 bilhões (valor presente) em subsídios.

A operação não tem efeito imediato sobre a Dívida Líquida do Setor Público (DLSP), uma vez que há compensação proporcional entre as posições do ativo e do passivo de instituições públicas. Entretanto, a trajetória futura da DLSP será beneficiada pela economia com subsídios implícitos.

Relação de títulos cancelados

TÍTULO	VENCIMENTO	QUANTIDADE	VALOR FINANCEIRO
LTN	01/01/2017	9.149.959	9.122.000.502,32
LTN	01/04/2017	350.000	338.584.946,35
LTN	01/07/2017	1.808.125	1.702.651.655,21
LTN	01/10/2017	5.381.000	4.934.924.807,32
LTN	01/01/2018	588.558	526.979.809,66
LTN	01/04/2018	3.290.000	2.873.939.812,73
LTN	01/10/2018	1.550.000	1.286.350.466,85
LTN	01/01/2019	400.000	323.754.260,40
LTN	01/07/2019	450.000	345.434.031,90
LTN	01/01/2020	1.358.000	985.695.179,67
NTN-F	01/01/2017	10.363.200	10.835.912.393,66
NTN-F	01/01/2021	699.050	703.441.306,27
NTN-F	01/01/2023	544.450	537.631.494,94
NTN-F	01/01/2025	160.000	155.933.250,07
NTN-F	01/01/2027	435.000	420.232.824,01
NTN-B	15/08/2018	60.000	180.955.353,78
NTN-B	15/08/2024	123.058	371.937.481,01
NTN-B	15/08/2030	373.379	1.142.691.883,35
NTN-B	15/08/2040	78.493	241.371.663,93
NTN-B	15/05/2045	984.070	2.969.496.602,67
Total		38.146.342	39.999.999.726,10

Ainda no âmbito do TC 018.441/2016-5, esta operação será analisada pelo Tribunal com o objetivo de verificar a regularidade da forma como foi efetuada, consoante os termos do Acórdão 2.975/2016-TCU-Plenário.

Benefícios creditícios e tributários relativos ao Programa de Aceleração do Crescimento - PAC

O Acórdão 1.690/2007-TCU-Plenário, Ministro Relator Benjamin Zymler, determinou que o Grupo Executivo do Programa de Aceleração do Crescimento encaminhasse até o 1º dia de março de cada ano relatório descrevendo as ações do programa ao longo do exercício findo e que a Semag coordenasse o monitoramento do programa. Esta seção descreve os principais achados relativos a este assunto.

O arcabouço de financiamento das ações do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) foi estruturado pelo governo com base em gastos diretos da União, mediante alocação de recursos no Orçamento Geral da União, e gastos indiretos, sob a forma de benefícios creditícios e tributários.

Benefícios Creditícios do PAC

Os benefícios ou subsídios creditícios do PAC são destinados ao aumento do financiamento de longo prazo realizado, sobretudo, por intermédio das instituições financeiras federais: Caixa Econômica Federal (CEF), Banco do Brasil S/A, Banco da Amazônia S/A (Basa), Banco do Nordeste do Brasil S/A (BNB) e pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

Em atenção ao referido, a Secretaria de Política Econômica – SPE/MF estimou os subsídios do PAC sob duas óticas: valores desembolsados e valores contratados, segundo a Nota Técnica 10.010/SPE-MF, de 31/3/2017.

A metodologia consiste:

(...) em uma adaptação dos planos de pagamentos dos empréstimos concedidos pelas instituições públicas aos vários projetos englobados pelo Programa. Essa adaptação considera o valor do financiamento como um ativo do setor público cujo retorno é dado pela diferença entre, de um lado, a taxa de juros do empréstimo e, de outro lado, o custo de oportunidade estipulado para o uso do recurso. Há subsídio quando o retorno do passivo é maior que o do ativo, ou seja, quando o custo de oportunidade do Governo Federal é maior que a taxa de juros dos empréstimos.

Nesse sentido, os subsídios creditícios estimados pela SPE, a valores de dezembro de 2016, alcançaram R\$ 62,9 milhões pela ótica dos valores desembolsados e R\$ 39,8 milhões pela ótica dos valores contratados.

É importante destacar que o montante das operações contratadas atingiu R\$ 4,3 bilhões em 2016, resultando uma redução de 49,4% em relação a 2015, estimado em R\$ 8,5 bilhões. Já os desembolsos tiveram um declínio de 68,7%, se comparado os R\$ 7,3 bilhões em 2016 com os R\$ 23,3 bilhões de 2015. Vê-se que, ao longo dos exercícios de 2012 a 2016, foram contratados e desembolsados os valores constantes da tabela a seguir.

Empréstimos contratados e desembolsados pelo PAC – 2012-2016

Valores em R\$ milhões

Discriminação	2012	2013	2014	2015	2016	Varição 2016/2015
Empréstimos contratados	49.343	19.258	3.409	8.475	4.291	-49,4%
Empréstimos desembolsados	28.110	22.856	16.575	23.335	7.304	-68,7%

Fonte: Nota Técnica nº 10.010/SPE-MF de 31/3/2017

Os valores desembolsados se referem a empréstimos contratados no ano em curso e em anos anteriores, podendo, portanto, ser superiores aos valores contratados no mesmo ano.

Estes montantes foram distribuídos pelos eixos programáticos e regiões conforme as tabelas a seguir. É de se destacar que o eixo programático com maior recebimento de subsídio creditício em 2016 foi o da Energia.

Subsídios creditícios relativos ao PAC – 2016 – por eixo

Valores em R\$ milhões

Eixo programático	Em valores desembolsados	Em valores contratados
Água e luz para todos	23,6	
Cidade melhor	-90,8	-1,2
Energia	129,2	40,9
Habitação	0,0	
Transporte	0,9	
Total	62,9	39,8

Fonte: NT conjunta 01 SEAE-SPE/MF de 31/3/2017

Por região, tem-se o destaque para os subsídios no Sudeste, pela ótica dos valores desembolsados, e no Nordeste, pela via dos valores contratados em 2016.

Subsídio Creditício do PAC – 2016 – por região

Valores em R\$ milhões

Região	Em valores desembolsados	Em valores contratados
Centro-Oeste	-35,4	-98,0
Nordeste	-10,8	125,9
Norte	-4,8	
Sudeste	107,9	-3,9
Sul	6,1	15,8
Total	62,9	39,8

Fonte: NT conjunta 01 SEAE-SPE/MF de 31/3/2017

Diante da complexidade, dos custos e da dinâmica dos investimentos do PAC, a SPE e a SEAE, ambas do Ministério da Fazenda, destacaram na Nota Técnica Conjunta nº 01/SEAE/SPE-MF, de 31/3/2017, diversas dificuldades operacionais e administrativas, inclusive alocativas, para estimar os subsídios dos financiamentos do PAC de acordo com o Acórdão 1.690/2007-TCU-Plenário.

Não obstante as dificuldades relatadas na Nota Técnica Conjunta, as citadas Secretarias do MF destacaram, a partir do estudo realizado pela Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados, por meio da Nota Técnica nº 15 de 2014, as fragilidades existentes sobre a gestão do PAC, em especial, as relativas às bases de dados do Sistema de Monitoramento do Programa de Aceleração do Crescimento (Sispac), a exemplo de: registros duplicados, ausência de informações referentes ao custo total das obras, valor e objeto de aditivos contratuais, metas, cronogramas planejados e realizados, entre outros, bem como falhas conceituais e estruturais que colocam em risco os controles para avaliação e monitoramento do programa.

As citadas secretarias do MF ressaltaram também que, a partir do segundo semestre de 2016, a estratégia governamental para os investimentos públicos foi alterada sob o aspecto qualitativo, com enfoque na destinação dos recursos para infraestrutura do país com base no Programa de Parceria de Investimentos (PPI), aprovado pela Medida Provisória 727/2016, convertida na Lei 13.334/2016. O programa tem como objetivo o fortalecimento da interação entre o Estado e a iniciativa privada para viabilização dessa infraestrutura. Tal alteração estratégica decorreu do “novo paradigma de consolidação fiscal, pautado pelo equilíbrio das contas públicas e sustentabilidade intertemporal da dívida pública”.

É importante frisar, com base nos elementos consignados na respectiva Nota Técnica Conjunta SPE/SEAE, que os investimentos do PAC alcançaram reduzida significância e materialidade. Isso porque o impacto estimado nas contas públicas dos subsídios implícitos originários dos financiamentos públicos foi da ordem de R\$ 62,9 milhões nas operações desembolsadas e R\$ 39,8 milhões nas operações contratadas, inferiores a valores de exercícios anteriores a 2016.

A SPE/SEAE enfatizou que as operações contratadas, sinalizadoras do futuro impacto fiscal dos investimentos do programa, estão concentradas no BNDES, cujos principais fundos e programas que dão o suporte aos financiamentos do PAC já estão consignados, de forma geral, nos Demonstrativos Financeiros e Creditícios. Tais demonstrativos são elaborados no âmbito do Projeto de Lei Orçamentária Anual, conforme disposto no art. 165, §6º da CF/88, e, por conta do Acórdão 1.718/2005-TCU-Plenário, Ministro Relator Augusto Sherman, figuram como instrumento necessário para compor anualmente o Relatório sobre as Contas do Presidente da República.

Diante dessas ponderações, aquelas secretarias sugerem a revisão dos termos dispostos no Acórdão 1.690/2007-TCU-Plenário, pois consideram que, no cenário atual, não se justifica, sob o prisma da

eficiência alocativa, a designação de recursos humanos e materiais no âmbito da administração pública para o acompanhamento e estimativa dos subsídios do programa. Acrescentam ainda questão de mérito, já que o objeto da deliberação perdeu relevância, em que pese a estimativa dos subsídios creditícios do PAC encontrar-se contemplada, sob a ótica da apuração, acompanhamento e avaliação dos benefícios creditícios e financeiros da União, no bojo do item 9.1 do Acórdão 1.718/2005-TCU-Plenário, que determinou à SPE o levantamento e publicação dos benefícios financeiros e creditícios, encaminhando anualmente ao Tribunal para fins de subsidiar o relatório das Contas de Governo, como se segue:

9.1. determinar à Secretaria de Política Econômica - SPE do Ministério da Fazenda a adoção de providências no sentido de proceder, a cada exercício, tendo em vista o disposto nos arts. 165, § 6º, 84, inciso XXIV, e 74, incisos I, II e III, da Constituição Federal, bem como na Lei Complementar 101/2000, ao levantamento dos valores nele efetivamente renunciados por meio dos benefícios financeiros e creditícios, encaminhando ao Tribunal, até o final do mês de março do ano subsequente, relatório anual para fins de subsídio ao Relatório das Contas de Governo, devendo o procedimento iniciar-se já em relação ao exercício financeiro de 2005;

Ante o exposto, conclui-se que as ponderações trazidas por meio da Nota Técnica Conjunta nº 01/SEAE-SPE-Ministério da Fazenda deverão ser melhor avaliadas em futuro trabalho do Tribunal.

Benefícios Tributários do PAC

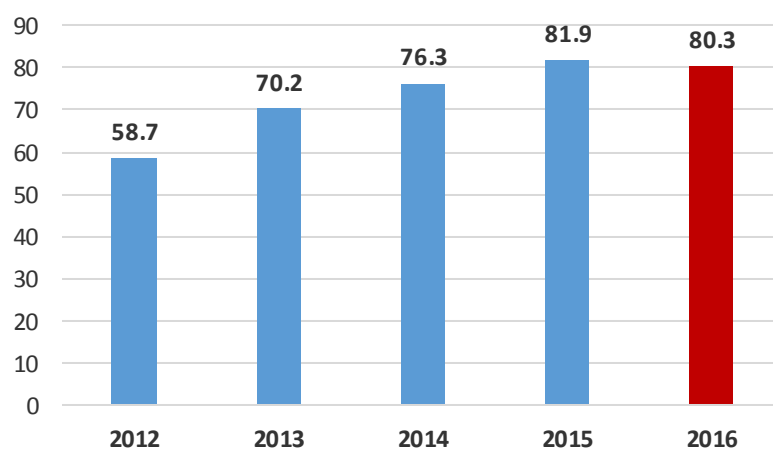
Em 2016, as desonerações tributárias associadas ao PAC alcançaram o montante R\$ 80,3 bilhões de acordo com os dados levantados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Cabe esclarecer que os benefícios tributários não foram instituídos no âmbito do Programa de Aceleração do Crescimento. Na verdade, cada item relacionado no gráfico e tabela a seguir se refere a um benefício criado por lei específica para atender aos objetivos de uma determinada política pública quando da sua elaboração. No entanto, com o advento do PAC, o Poder Executivo optou por correlacionar os referidos benefícios ao programa. Com isso, destaca-se que a extinção do PAC não implicará em modificação no usufruto pelos beneficiários em questão.

No gráfico seguinte, demonstra-se a evolução das desonerações tributárias associadas ao PAC, de 2012 a 2016. Observa-se uma pequena queda no total dessas desonerações entre 2015 e 2016.

Evolução anual das desonerações tributárias associadas ao PAC – 2011-2015

R\$ bilhões



Fonte: RFB

As desonerações tributárias contempladas no PAC, em 2016, são discriminadas na tabela a seguir, com a identificação do setor econômico associado a cada item, conforme informações da RFB.

Setores econômicos contemplados com desonerações tributárias no âmbito do PAC em 2016

R\$ milhões

Comércio e Serviço	Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional	59.781
Indústria	Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional	17.488
Energia	Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura – Reidi	2.265
	Investimentos em Infraestrutura	48
Ciência e Tecnologia	Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – Padis	264
	Programa de Apoio ao Desenv. Tecnológico da Indústria de Equipamentos TV Digital - PADTV	5
Transporte	Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura – Reidi	341
	Investimentos em Infraestrutura	90
Comunicação	Investimentos em Infraestrutura	2
Saneamento	Investimentos em Infraestrutura	2
Agricultura	Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura – Reidi	0,28
Total		80.286

Fonte: RFB

O maior volume de desonerações tributárias está associado ao Simples Nacional - Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, totalizando R\$ 77,3 bilhões, sendo R\$ 59,8 bilhões para o Comércio e Serviço e R\$ 17,5 bilhões para a Indústria.

Benefícios financeiros e creditícios do Programa de Subvenção ao Prêmio do Seguro Rural – PSR

No Acórdão 1.718/2005-TCU-Plenário, Ministro Relator Augusto Sherman, foi determinado à Secretaria de Política Econômica (SPE) que adotasse medidas para avaliar periodicamente os programas que envolvem benefícios financeiros e creditícios, o que é especialmente importante em face da materialidade dos valores envolvidos e da relevância dos objetivos fomentados por meio de tais benefícios. No mesmo sentido, e, considerando as dificuldades operacionais para realizar avaliação periódica de todos os programas, o Acórdão 3.071/2012-TCU-Plenário, Ministro Relator Aroldo Cedraz, consignou determinação à SPE para que informe, até 31 de outubro de cada ano, o programa a ser avaliado no exercício seguinte (item 9.1.8 do referido Acórdão).

Em consonância com essas deliberações, em 2016, a SPE, juntamente com a Secretaria de Acompanhamento Econômico (SEAE), encaminhou a Nota Técnica 143/SEAE-MF, de 28/12/2016 – que embasa esta análise – com uma avaliação do Programa de Subvenção ao Prêmio do Seguro Rural (PSR), em que contextualiza o seguro rural e discorre sobre a evolução dos resultados quantitativos alcançados pelo PSR, ao longo do período de 2006 a 2015, além de expor sugestões e desafios para a atuação do PSR.

A Lei 10.823/2003 dispôs sobre a subvenção econômica ao prêmio do seguro rural, autorizando a concessão dessa subvenção em percentual ou valor do prêmio do seguro. Em seguida, a referida lei foi regulamentada por meio do Decreto 5.121/2004, que instituiu o Programa de Subvenção ao Prêmio do Seguro Rural (PSR) e estabeleceu suas condições específicas. Gerenciado pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa), o PSR é reconhecido como um instrumento governamental de fomento à política agrícola e tem o objetivo de: (i) promover a universalização do seguro rural, (ii) assegurar a estabilidade da renda e (iii) induzir o uso de tecnologias adequadas.

O beneficiário da subvenção ao prêmio do seguro é o produtor rural, pessoa física ou jurídica, adimplente com a União, que contrate seguro rural nas modalidades amparadas pelo PSR, conforme definido nos planos trienais de safra. Com o mecanismo do programa, o governo paga às seguradoras parte do valor do prêmio que o produtor desembolsa para adquirir o seguro.

A SPE informa que os dados do Censo Agropecuário do Brasil para 2006 mostram que o setor emprega 16,4 milhões de indivíduos, em 5,2 milhões de estabelecimentos, abrangendo a área total de 354,8 milhões de hectares. Pelas projeções atuais, a produção de grãos, que ocupa atualmente 58,1 milhões de hectares, irá passar de 196,5 milhões de toneladas atuais para 255,3 milhões em 2026, um acréscimo de 30%.

Vale ressaltar que qualquer modalidade de seguro tem como função diminuir as consequências da ocorrência de determinado risco do segurado. Assim, o seguro rural se apresenta como um importante mecanismo mitigador nas situações de adversidades climáticas. Dessa forma, o principal benefício de um seguro rural para o produtor é a segurança para dar continuidade às suas atividades, mesmo sob condições de perda patrimonial ou frustração de safra. Essa proteção representa para o produtor a minimização de suas perdas ao recuperar parcela do capital investido na lavoura.

Segundo a Sociedade Nacional de Agricultura, os produtores atendidos por algum tipo de seguro não ultrapassam 25% da área agrícola do Brasil, enquanto em países desenvolvidos podem chegar a uma cobertura de 80% a 90%. Uma explicação para este fato está no risco relativamente baixo de intempéries e maior estabilidade climática em um país de clima tropical e subtropical como o Brasil, reduzindo os incentivos para a difusão do seguro rural.

O poder público, conforme estabelecido pela Lei 13.195/2015, não pode exigir a contratação de seguro rural como condição para acesso do produtor ao crédito de custeio agropecuário. Contudo, o seguro rural é uma das garantias normalmente aceitas em operações de financiamento rural. Assim, sem o seguro rural, reduz-se a probabilidade de operações e contratos privados.

O benefício financeiro concedido por meio da subvenção ao PSR se enquadra na tipologia dos subsídios explícitos, os quais se referem a desembolsos efetivos realizados, constantes do orçamento da União. Conforme calculado nos Demonstrativos de Benefícios Financeiros e Creditícios, os valores anuais associados ao PSR estão apresentados na tabela seguinte.

**Demonstrativo dos Benefícios Financeiros e Creditícios
Subvenção Econômica ao Prêmio do Seguro Rural – Exercícios 2011 a 2015**

							R\$ mil
Exercício	Norte	Nordeste	Centro-Oeste	Sudeste	Sul	Total	
2011	800	7.490	42.730	46.794	155.638	253.452	
2012	856	7.959	58.010	55.862	195.481	318.168	
2013	2.400	15.728	93.499	76.819	222.830	411.275	
2014	3.028	15.386	70.399	71.083	250.684	410.581	
2015	1.887	6.875	46.746	80.321	423.949	559.778	

Fonte: Demonstrativo de Benefícios Financeiros e Creditícios, da SPE, exercícios de 2012 e 2015.

Na análise de desempenho do PSR efetuada pela SPE, considerou-se base de dados provenientes da Secretaria de Política Agrícola, do Mapa. Desse modo, a base analisada compõe-se de 617.917 registros relativos a apólices de seguro contratadas e amparadas pelo programa, contemplando o período de setembro de 2006 a outubro de 2015. As informações contêm atributos relacionados ao produtor rural e às apólices, tais como data da contratação, cultura ou atividade, área segurada, prêmio total, subvenção, seguradora, importância segurada, ramo e modalidade.

No período observado, a subvenção representa 55% do valor total pago em prêmio. Na fase inicial do programa, o percentual médio de subvenção foi de 43,8% (2006), com elevação para 59,8% em 2015.

Em 2006, período inicial de vigência, o programa subsidiou o seguro rural de 1,7 milhão de hectares, associados à importância total segurada de R\$ 2,8 bilhões.

Em 2014, ano de maiores resultados executados do programa, foram segurados mais de 10 milhões de hectares, relativos a R\$ 18,5 bilhões em importância segurada, amparados pelo PSR. Em termos comparativos, o total alcançado em 2014 representou apenas 13,1% do total da área utilizada para lavouras no País (76,7 milhões de hectares), conforme Censo Agropecuário para 2006.

Ainda no mesmo período, foram contratadas 617.917 apólices subvencionadas pelo programa, beneficiando 136.725 produtores rurais distintos. Destacam-se os anos de 2009, 2013 e 2014 como os maiores em quantidade de apólices e de produtores beneficiados. Em 2014, o PSR apoiou 117.638 apólices de 73.286 produtores rurais.

Para o volume subvencionado médio por produtor, ocorreu uma trajetória crescente do valor, partindo de R\$ 1.894 em 2006 e alcançando R\$ 10.059 em 2015. Nesse aspecto, em média, houve elevação dos recursos destinados a cada beneficiário do programa, ao longo do tempo, correspondente a um crescimento anual de 20,4% em termos nominais, e de 12,6% em termos reais.

Por importância segurada e por tamanho de área, soja, milho, trigo e arroz são as principais culturas. Das 617.917 apólices contratadas no período, as maiores participações foram das culturas de soja (43,6%), milho (14%), uva (10,9%) e trigo (9,4%). Somente a cultura da soja representa no período da análise R\$ 1,05 bilhão (37,6%) do total subvencionado, em 31 milhões de hectares (71% do total segurado). A despesa com essa cultura é aproximadamente 2,6 vezes maior do que foi subvencionado com o milho, a segunda maior despesa por cultura do PSR.

Em relação à despesa governamental com a subvenção e aos totais pagos em prêmio pelos produtores, destaca-se a participação expressiva dos estados do Paraná, Rio Grande do Sul, São Paulo, Santa Catarina e Mato Grosso do Sul que, conjuntamente, respondem por 82% do total de recursos subvencionados com o programa ao longo do período analisado. Dos estados brasileiros, apenas Amazonas e Amapá não tiveram, até o momento, participação no programa.

Nota-se, ademais, que do total de área segurada, os estados do Paraná, Rio Grande do Sul, Mato Grosso do Sul, Goiás e São Paulo respondem, conjuntamente, por 78,3% do total de hectares. Para importância segurada, os estados de maiores montantes no período são Paraná, Rio Grande do Sul, São Paulo e Minas Gerais, equivalendo a 69% do total segurado. No quantitativo de apólices contratadas ao longo do período, Paraná, Rio Grande do Sul, São Paulo e Santa Catarina representam, em conjunto, 81% do total.

No universo dos seguros incluídos no PSR, 40,4% dos prêmios totais se referiram a seguros de lavouras de soja, 17,7% a culturas de milho, 11,4% a lavouras de trigo e 9,2% a culturas de maçã. Dos recursos gastos com a subvenção, 29,4% se destinaram a propriedades rurais do Paraná, 22% ao Rio Grande do Sul, 12,6% a São Paulo, 9,1% a Santa Catarina e o restante (26,9%) a outros 21 estados do país.

O quadro atual do PSR evidencia que, de 2006 a 2015, o programa subvencionou R\$ 2,8 bilhões para 136.725 produtores rurais, em 617.917 apólices de seguro, que asseguraram R\$ 85,5 bilhões de capital em 52,4 milhões de hectares de lavouras e atividades agrícolas. O programa subvencionou, em média, 55% dos prêmios totais das apólices (R\$ 5,1 bilhões).

Constata-se, também, que, a despeito da evolução do programa no âmbito nacional, em termos regionais é evidente o aspecto concentrador do PSR nos estados do Paraná, Rio Grande do Sul, São Paulo e Santa Catarina, e nas culturas de soja, trigo e milho. Apesar desta concentração estar ligada ao

foco do programa em pequenos e médios produtores e à demanda mais expressiva por seguro rural em regiões de clima mais instável ou para culturas com riscos mais elevados de produção, o objetivo de universalização do acesso ao seguro rural fica comprometido, carecendo maior homogeneidade na distribuição geográfica dos benefícios despendidos.

Ainda de acordo com a análise da SPE, em relação ao impacto do PSR sobre a estabilidade da renda rural, o programa apresentou efeitos não homogêneos ao longo dos anos, no âmbito nacional. Ou seja, estabilidade nos anos de 2006, 2009 e 2014; instabilidade nos anos de 2008, 2011, 2012 e 2015; e efeito estatisticamente nulo nos anos de 2007 e 2010.

Dessa forma, conforme avaliação da SPE em 2016, o PSR é um apoio ao seguro rural, que mitiga riscos naturais, sendo esses um dos principais fatores que reduzem a produtividade agrícola. Estes riscos impactam, indiretamente, a renda dos produtores, dificultando a manutenção de seus desembolsos de custeio e o planejamento futuro de seu negócio. Nesse sentido, o PSR pode ser considerado como redutor de riscos de produção, de mercado e de risco financeiro, sendo esses causadores de grandes oscilações na renda. Por fim, a avaliação da SPE conclui que a Subvenção ao Prêmio do Seguro Rural poderia ter seu desenho aprimorado, a fim de assegurar o cumprimento pleno do objetivo de estabilização da renda rural.

Sob o ponto de vista fiscal, o subsídio ao programa em 2016 teve um crescimento de 39,8% se comparado ao exercício de 2015, pois alcançou o valor de R\$ 782,5 milhões, conforme demonstrou a Nota Técnica nº 33/SEAE-MF de 29/3/2017.

2.3.5.3 Benefícios relacionados a empréstimos e financiamentos concedidos com recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social

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, bem como avaliação do impacto fiscal das suas atividades no exercício.

Estes empréstimos e financiamentos são custeados com recursos do Tesouro Nacional (TN) e administrados pelas seguintes agências: Banco da Amazônia S/A (Basa), Banco do Brasil S/A (BB), Banco do Nordeste do Brasil S/A (BNB), Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), Caixa Econômica Federal (CEF) e Financiadora de Estudos e Projetos (Finep). Estas agências administram diversos programas e fundos, a saber:

- Fundo do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incrá);
- Programa de Financiamento às Exportações (Proex);
- Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf);
- Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT);
- Fundo Nacional da Cultura (FNC);
- Fundo de Defesa da Economia Cafeteira (Funcafé);
- Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações (Funttel);
- Fundo de Terras e da Reforma Agrária (FTRA);
- Fundo de Desenvolvimento do Nordeste (FDNE);
- Fundo de Desenvolvimento do Centro-Oeste (FDCO);
- Fundo de Financiamento Estudantil (Fies);
- Programa Nacional de Apoio à Modernização Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros (PNAFM);
- Fundo Geral de Turismo (Fungetur);

Caixa de Construções de Casas para o Pessoal da Marinha (CCCPM);
Fundo da Marinha Mercante (FMM).

Em razão dos riscos envolvidos, as estatísticas fiscais aderentes às boas práticas internacionais recomendam que essas operações sejam tratadas segundo o conceito de *net lending*. Neste conceito, os valores transferidos pelo Tesouro Nacional às agências são contabilizados como despesa (impacto primário deficitário) e os retornos dos empréstimos e financiamentos como receita (impacto primário superavitário). No final, a despesa incorrida corresponde ao valor líquido (*net*) desses fluxos.

A Secretaria do Tesouro Nacional informou que, no exercício de 2016, repassou às agências um total de R\$ 31.408,1 milhões e recebeu R\$ 10.733,8 milhões, resultando no valor líquido deficitário de R\$ 20.674,3 milhões. A tabela a seguir apresenta os valores dos empréstimos e financiamentos discriminados por fundo ou programa com recursos do Orçamento da União em 2016.

Despesas com recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social em 2016

R\$ milhões

Fundo/Programa	Agência	Enviado	Devolvido	Líquido
Pronaf	Basa	1,9	7,4	- 5,4
Incra	BB	27,8	5,9	21,9
Proex	BB	1.440,1	1.404,6	35,6
Pronaf	BB	63,7	320,0	- 256,3
Funcafé	BB	3.723,4	3.548,4	175,0
FTRA	BB	214,3	146,9	67,5
FDNE	BB	394,9	338,0	56,9
FDCO	BB	665,7	31,7	634,0
FMM	BB	3.477,2	3.203,8	273,4
Pronaf	BNB	-	3,5	- 3,5
FNC	BNDES	699,8	-	699,8
Fies	CEF	19.263,3	1.166,0	18.097,3
PNAFM	CEF	35,0	-	35,0
CCCCP	CEF	254,5	17,5	237,1
Fungetur	CEF	35,9	30,8	5,2
FNDCT	Finep	909,8	506,9	403,0
(MCTIC)	Finep	200,5	2,6	197,9
Totais		31.408,1	10.733,8	20.674,3

Fonte: STN.

Para efeito de comparação, o valor líquido de R\$ 20.674,3 milhões, correspondente ao impacto fiscal em 2016, representa 3,61% do total de R\$ 572.975 milhões da carga tributária disponível à União, conforme calculada na seção 2.1.5.

Pelas avaliações encaminhadas ao TCU pelas agências, o BB assume os riscos do FDNE, do FDCO e do FMM e a Finep, os riscos do FNDCT e do Funttel. O Pronaf, com 72,74%, e o FTRA, com 51,99%, foram os que apresentaram os maiores índices de inadimplência, ficando os demais abaixo dos 10%.

2.3.6 Resultado dos regimes de previdência pública

Esta seção analisa, de forma destacada, o resultado financeiro dos regimes de previdência pública em virtude da magnitude de sua influência no resultado primário da União. As informações aqui apresentadas são decorrentes do trabalho de levantamento realizado no âmbito do TC 001.040/2017-0, de relatoria do Ministro José Múcio.

A previdência social tem o objetivo de atender eventos de invalidez, morte e idade avançada, entre outros, e possui duas características que a diferenciam de forma bastante importante das demais áreas da seguridade social (saúde e assistência social).

A primeira característica, no caso do Regime Geral da Previdência Social e do Regime Próprio da Previdência Social, diz respeito à contributividade, segundo a qual são considerados segurados do sistema previdenciário apenas aqueles que estão vinculados a um de seus regimes e que, via de regra, contribuem individualmente ou juntamente com os empregadores, para seu custeio.

A segunda característica diz respeito à previsão de equilíbrio financeiro e atuarial. Os dispositivos constitucionais e legais vigentes sinalizam que a área previdenciária deve buscar um equilíbrio entre suas receitas e despesas. Nesse sentido, a própria Constituição Federal de 1988 tem dispositivo que veda a utilização de receitas das contribuições previdenciárias para cobrir despesas de outras áreas (art. 167, inciso XI; art. 40, § 12).

Considerando que cabe à União cobrir eventuais insuficiências financeiras nos regimes de previdência pública federal, infere-se que um dos objetivos desse dispositivo constitucional é minimizar a utilização de recursos que poderiam ser revertidos a outras áreas, como saúde e assistência, por exemplo, para pagamento de benefícios obrigatórios e de longa duração a um grupo limitado de beneficiários.

Cumprir registrar que, no caso dos encargos da União com militares inativos, não se aplica a contributividade e o equilíbrio financeiro e atuarial, pois as regras atualmente aplicadas a tal regime não prevêem o pagamento de contribuição por parte dos militares ativos para sustentar os benefícios pós trabalho. Apenas no caso das pensões militares, são pagas contribuições previstas na legislação, que, todavia, são inferiores ao necessário para equilibrar despesas e receitas. Trata-se, portanto, de um regime, *sui generis*.

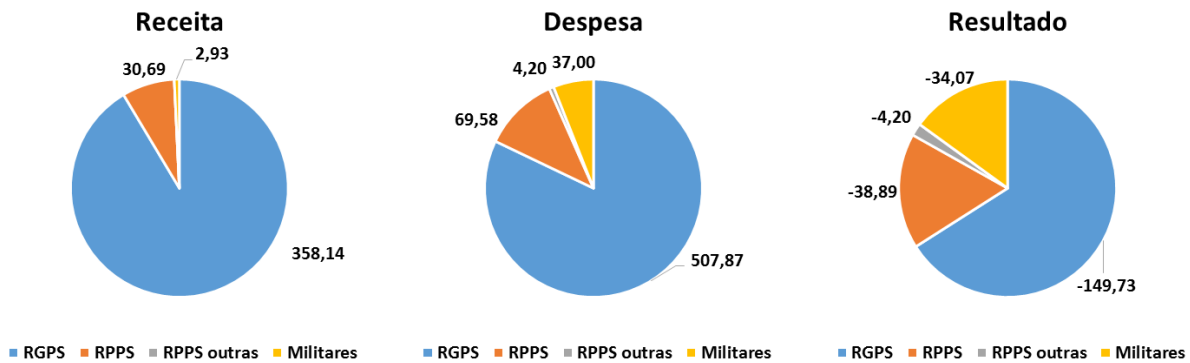
Receitas e despesas com benefícios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) da União e dos Encargos da União com militares inativos e seus pensionistas

Na apuração do resultado financeiro, foram consideradas principalmente as receitas auferidas com contribuições dos segurados e das empresas sobre a folha salarial, bem como as contribuições previdenciárias de servidores públicos, militares (para pensões) e a contrapartida da União.

No caso do RGPS, são consideradas também outras receitas substitutivas de contribuições, a saber: receitas provenientes da produção rural, de espetáculos esportivos de futebol profissional, do empregador doméstico e da prestação de serviços por cooperativas de trabalho (§ 8º do art. 195 da CF/88 e arts. 22, 22-A, 22-B e 25 da Lei nº 8.212/1991);

receitas provenientes do “Simples” (Lei 9.317/1996 e Lei Complementar 123/2006), que substituem a contribuição patronal sobre a folha de salários.

Do lado das despesas, são considerados os valores relativos aos benefícios previdenciários, os quais alcançaram, em 2016, o montante de R\$ 618 bilhões. A composição dos valores de receita, despesa e resultado por regime, no exercício de 2016, pode ser observada nos gráficos a seguir.



Fonte: RREO e fluxo de caixa do INSS

Em relação aos gráficos apresentados, cabe informar que:

- a) o grupo RPPS abrange, além dos servidores civis da União, os valores relativos à previdência dos congressistas;
- o grupo RPPS-outras refere-se à previdência de policiais civis, militares e integrantes do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal (inc. XIV do art. 21 da CF/88); aos extintos estados e territórios; ao estado do Mato Grosso (art. 27 da Lei Complementar 31/1977); à extinta via férrea do Rio Grande do Sul (Lei 3.887/1969) e da antiga Rede Ferroviária Federal; e ao pagamento de reparação econômica, indenização a anistiados políticos (Leis 10.559/2002 e 11.354/2006).

Os policiais civis, militares e integrantes do Corpo de Bombeiros Militar do Distrito Federal, por previsão constitucional, integram o RPPS da União. No entanto, para fins de análise do resultado previdenciário, suas informações foram tratadas separadamente, sempre que possível, como “outras despesas do RPPS” ou “RPPS outras”.

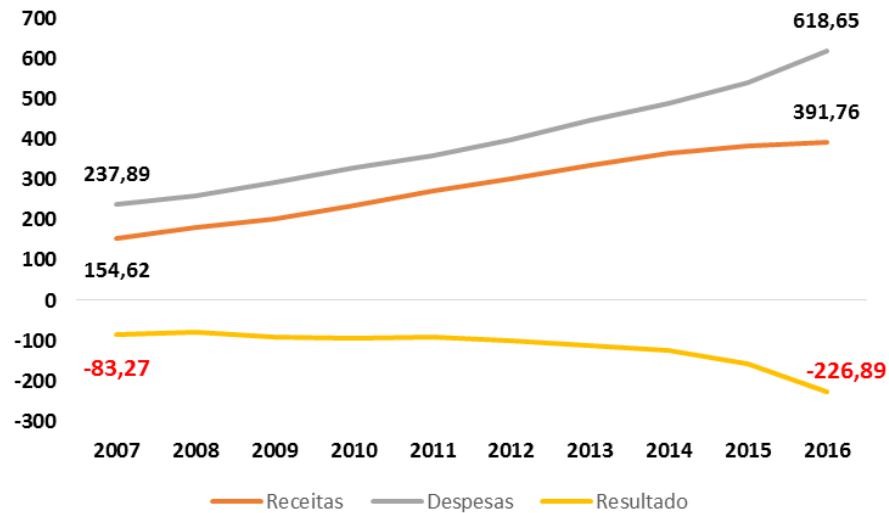
Essa segregação para fins de análise foi feita principalmente porque as contribuições de policiais civis, militares e de bombeiros do Distrito Federal só passaram a ser repassadas à União a partir de setembro de 2016, conforme consubstanciado no item 9.4 do Acórdão 1.316/2009-TCU-Plenário.

No grupo militares, a análise considera como receita as contribuições dos militares para a pensão, que, via de regra, corresponde a 7,5% do soldo dos ativos e inativos e não tem contrapartida da União, e os encargos da União com militares inativos e seus pensionistas. O resultado é a diferença entre essas receitas e os encargos, apesar da ausência de previsão de contribuição dos militares para sustentar a inatividade.

O gráfico seguinte demonstra os componentes (receita, despesa e resultado) da previdência em valores nominais. Percebe-se que, nos últimos dois anos (2015 e 2016), a despesa teve uma taxa de crescimento bem acima do crescimento das receitas, tendo a receita crescido em torno de 3% e a despesa na média de 12%. Por conta disso, o déficit da previdência teve um acentuado aumento no período, conforme verifica-se pela curva de resultado do gráfico.

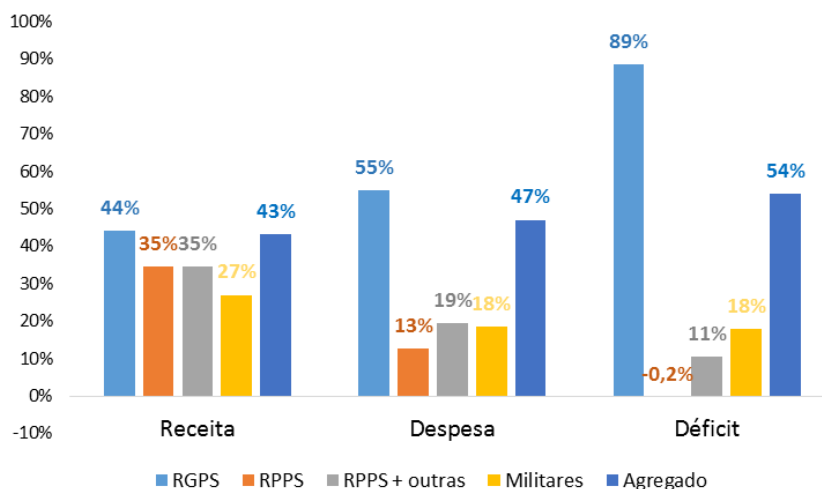
Resultado Previdenciário Agregado (valores correntes em R\$ bilhões)

Em R\$ bilhões



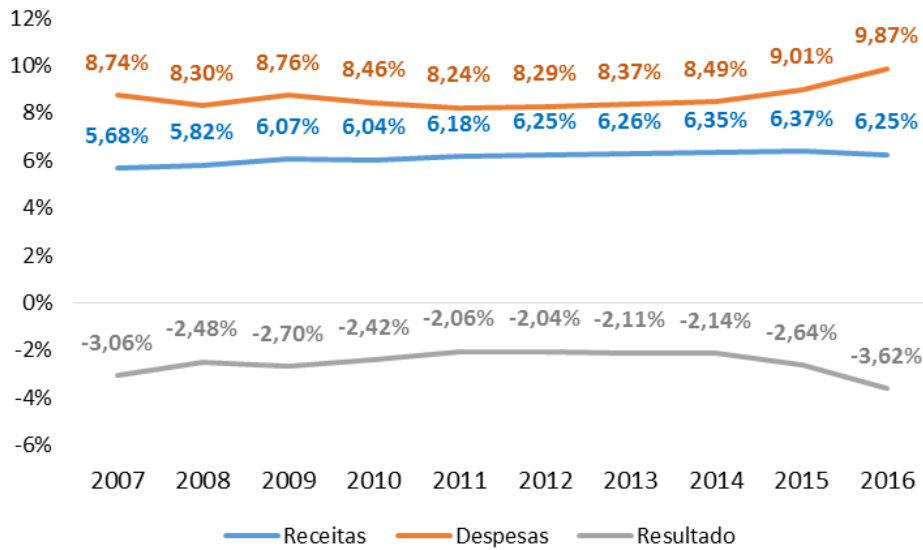
Fonte: RREO e fluxo de caixa do INSS

Quando é considerada a inflação (INPC), as receitas previdenciárias cresceram 43% e as despesas, 47%, no período de 2007 a 2016, enquanto o déficit aumentou 54%. A maior parte desse aumento vem do RGPS, cujas despesas aumentaram 55% no período, sem o proporcional crescimento de suas receitas, o que elevou sua necessidade de financiamento em 89%. As despesas do RPPS (junto com outras despesas) e os encargos da União com militares inativos e seus pensionistas, por sua vez, cresceram menos (19% e 18%) e seus déficits aumentaram 11% e 18%, respectivamente, em termos reais.

Variação dos componentes do resultado previdenciário no período de 2007 a 2016 (corrigidos pelo INPC)


Fonte: RREO e fluxo de caixa do INSS

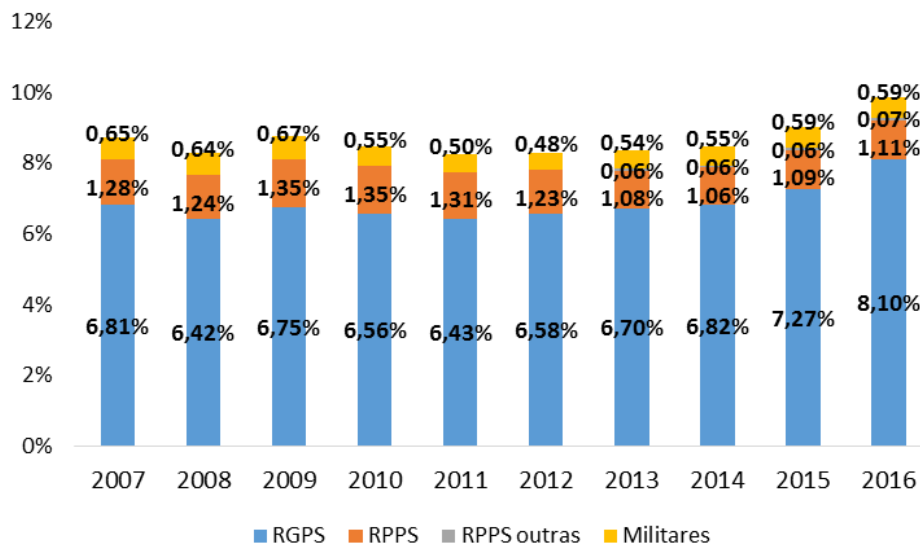
Em relação ao PIB, as despesas previdenciárias cresceram cerca de um ponto percentual (p.p.) entre 2007 e 2016. Como o crescimento da receita se deu em um ritmo menor, o déficit teve um aumento de 0,56 p.p. do PIB, conforme demonstra o gráfico a seguir.

Previdência (três regimes) em percentual do PIB


Fonte: RREO e fluxo de caixa do INSS; IBGE

Cabe observar que o déficit dos regimes de previdência a cargo da União chegou a ser de 2,04% do PIB em 2012, mas voltou a aumentar nos exercícios seguintes, principalmente em razão do crescimento da despesa, que aumentou em 1,58 p.p. do PIB de 2012 a 2016.

A evolução da relação entre a despesa de cada regime e o PIB pode ser observada no gráfico a seguir.

Evolução da relação despesa em percentual do PIB entre 2007 e 2016


Fonte: RREO e fluxo de caixa do INSS; IBGE

Observando o gráfico, percebe-se que o único regime cujas despesas cresceram em relação ao PIB no período de 2007 a 2016 foi o RGPS, que aumentou em 1,29 p.p. do PIB, passando de 6,81% para 8,10%. Esse crescimento ocorreu após 2011, quando a despesa do RGPS chegou a representar 6,43% do

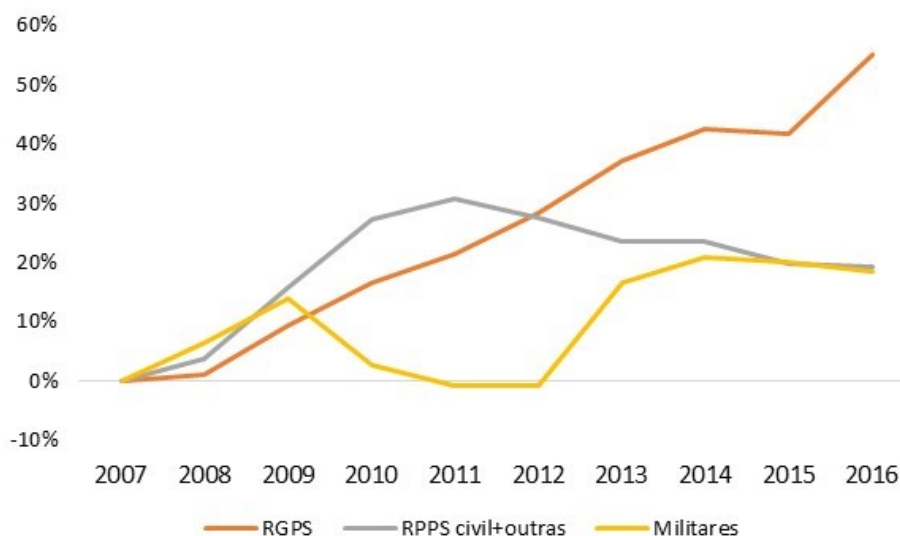
PIB, e foi mais expressivo nos exercícios de 2015 e 2016, nos quais aumentou em 0,45 p.p. e 0,84 p.p. do PIB, respectivamente.

As despesas dos demais regimes diminuíram em relação ao PIB no mesmo período, principalmente os gastos com RPPS, que passaram de 1,28% para 1,11%. Em parte, essa redução se deu pela segregação das “outras despesas do RPPS” a partir de 2013. Porém, mesmo analisando as duas rubricas conjuntamente, tais despesas tiveram redução de 0,11 p.p. do PIB entre 2007 e 2016.

O substancial crescimento das despesas do RGPS em relação ao PIB pode ser explicado, em parte, pelo forte período recessivo observado no Brasil nos exercícios de 2015 e 2016, nos quais a economia do país recuou 3,8% e 3,6%, respectivamente, e o desemprego avançou. Diferente dos outros regimes, o RGPS é mais sensível às flutuações da economia, que afetam diretamente suas receitas e podem provocar aumento na demanda de alguns benefícios previdenciários, como é o caso, por exemplo, de pessoas que ficam desempregadas e solicitam a aposentadoria por tempo de contribuição.

Ainda assim, ao se analisar a variação real dos componentes do resultado previdenciário, vê-se que a despesa do RGPS cresceu em velocidade superior aos demais regimes nos dez anos observados, como mostra o gráfico a seguir. Considerando que mais de 80% da despesa previdenciária em 2016 é oriunda do RGPS, a velocidade de crescimento dessa despesa tem efeitos muito expressivos no resultado financeiro agregado da previdência.

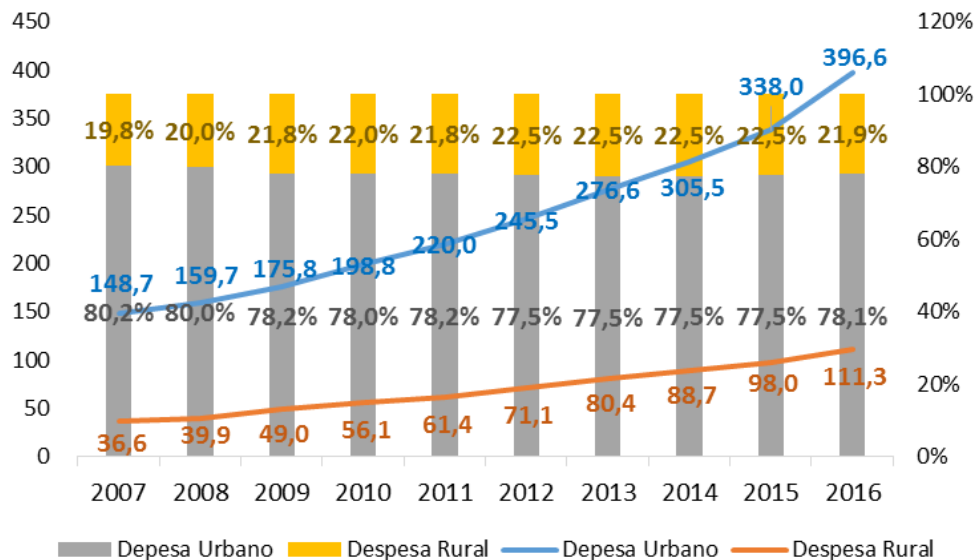
Crescimento real da despesa em relação aos valores de 2007



Fonte: RREO e fluxo de caixa do INSS; IBGE

O RGPS é composto por dois subgrupos: RGPS Urbano e Rural. Como se observa no gráfico a seguir, a maior parte da despesa do RGPS é caracterizada como urbana, embora o ritmo de crescimento relativo tenha sido maior nas despesas do rural (204%) do que nas despesas da clientela urbana (167%), o que levou ao crescimento da participação da despesa rural de 19,8% para 22,5% de 2007 a 2015, com leve recuo em 2016 (21,9%). Tal recuo pode ser consequência das alterações legais de 2015 que relativizaram a aplicação do fator previdenciário, criando a regra 85/95, o que facilitou a aposentadoria por tempo de contribuição do trabalhador urbano.

Composição da despesa do RGPS

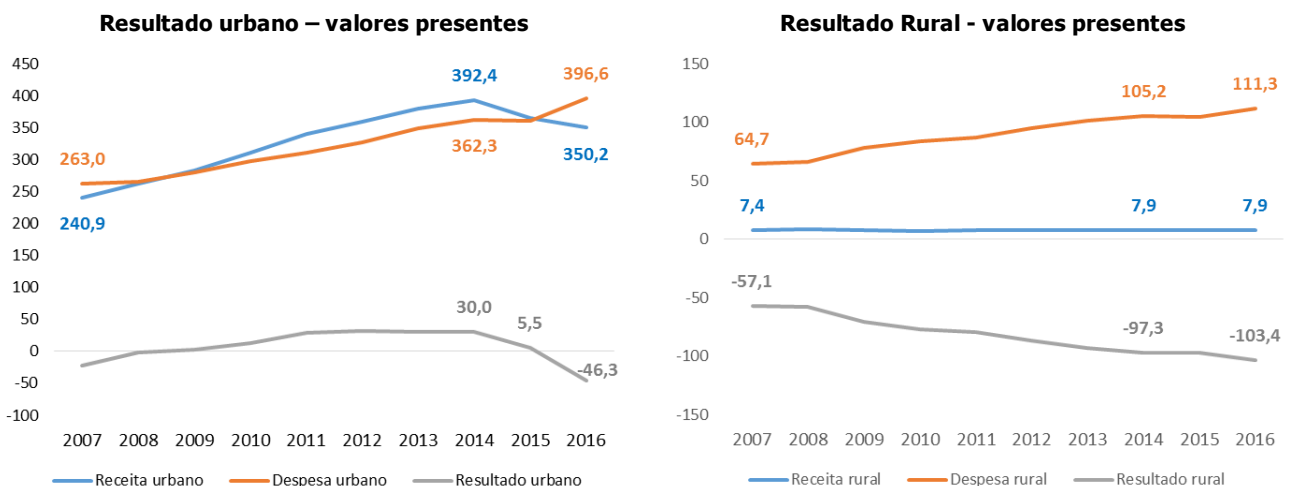


Fonte: Fluxo de caixa do INSS

Finalmente, cabe analisar se existe um componente conjuntural no aumento do déficit do RGPS e em que medida essa conjuntura (recessão de 2015 e 2016) afetou o resultado desse regime previdenciário.

Observando os gráficos a seguir, percebe-se que a receita urbana e seu déficit foram fortemente impactados pela recessão. Assim, o expressivo aumento do déficit do RGPS no período 2014-2016, de R\$ 67 bilhões para R\$ 149 bilhões, pode ser atribuído, em grande medida, à crise econômica do período.

Resultados urbano e rural (R\$ bilhões)



Fonte: Fluxo de caixa do INSS

Valores atualizados pelo INPC a preços de 12/2016.

Nos exercícios de 2008 a 2014, a despesa urbana cresceu em média 4,7% ao ano (a.a.) e a despesa rural cresceu 8,05% a.a., em valores presentes. No entanto, nos últimos dois anos (2015 e 2016), verifica-

se que, enquanto a despesa rural cresceu na média de 2,9% a.a., a despesa urbana cresceu em média 4,6% a.a..

Com relação à arrecadação, de 2008 a 2014 a receita urbana cresceu em média 7,2% a.a. e a receita rural 0,91% a.a., em valores presentes. Já no período de 2015 e 2016, enquanto a receita urbana caiu, em média, 5,5% a.a., a receita rural praticamente não sofreu alterações. Assim, a crise econômica parece ter afetado mais a arrecadação relativa ao RGPS urbano.

A diminuição das receitas urbanas nos anos de 2015 e 2016, principal impacto da crise econômica, parece estar associada ao aumento do desemprego, que variou de 6,5% no último trimestre de 2014 para 12% no final de 2016 (taxa de desocupação - PNAD contínua trimestral). Embora esse aspecto possa ser visto como conjuntural, não existe expectativa de que o emprego recupere os índices anteriores a 2015 no curto prazo, ou seja, os impactos da crise econômica no resultado do RGPS tendem a ser sentidos nos próximos exercícios.

Independentemente da crise econômica e do seu impacto nas receitas urbanas do RGPS, no entanto, ao longo de todo o período analisado (2007 a 2016), essas despesas cresceram mais do que a inflação e, na maior parte das vezes, em taxas mais altas do que o PIB.

Impacto da Desvinculação de Receitas da União (DRU) sobre o resultado da previdência social

Após levantamento dos valores das receitas previdenciárias dos últimos dez anos (2007 a 2016), constatou-se que, à exceção das receitas de contribuição para custeio das pensões militares e de multas e juros sobre as contribuições patronal e do servidor do regime próprio, nenhuma outra receita de contribuição previdenciária sofreu incidência da DRU.

Em decorrência disso, o encargo da DRU, suportado pela previdência, tornou-se inexistente, no caso do RGPS, e mínimo, para o RPPS. **Na presente análise, para fins de simplificação, o termo “RPPS” está se referindo ao conjunto do RPPS da União para servidores civis e dos Encargos Financeiros com militares inativos e seus pensionistas.**

No quadro seguinte são demonstradas as relações entre o valor da DRU e o valor total da receita arrecadada de 2013 a 2016. Verifica-se que o impacto médio da desvinculação nos últimos quatro exercícios é inferior a 2% das receitas arrecadadas.

Há que se destacar, todavia, que os valores desvinculados relativamente às pensões militares não impactam os resultados financeiros do RPPS apresentados no item 5.3 deste relatório. Isso porque a fonte utilizada para apuração foi o RREO, que, ao elencar as receitas previdenciárias do RPPS (civis e militares da União), soma o valor desvinculado às receitas de contribuições, eliminando o efeito financeiro da desvinculação.

Impacto da DRU sobre as receitas e resultado do RPPS (R\$ milhões)

	2013	2014	2015	2016
(A) Receitas RPPS (antes da DRU)	26.747	29.278	32.148	33.625
(B) Resultado RPPS (divulgado no RREO)	-62.689	-66.948	-72.514	-77.151
(C) DRU (RPPS)	434	469	531	895
C/A	1,62%	1,60%	1,65%	2,66%
C/B	0,69%	0,70%	0,73%	1,16%

Fonte: Consultas ao Tesouro Gerencial, conforme Ofício 268/2017/ASSCI/GABIN/STN/MF-DF (peça 71)

Desonerações tributárias de contribuições previdenciárias

O quadro seguinte demonstra os gastos tributários que compõem as desonerações de contribuições previdenciárias nos últimos quatro anos. Os valores foram apresentados considerando o Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT) – Base efetivas dos anos de 2012 a 2017.

Gastos tributários são gastos indiretos do governo (fora da LOA) realizados por intermédio do sistema tributário, visando atender objetivos econômicos e sociais, podendo ter caráter compensatório (quando o governo não presta os serviços de forma suficiente e adequada) ou incentivador (para desenvolver determinado setor).

Gastos tributários de contribuições previdenciárias (R\$ bilhões)

Gasto tributário	2013	2014	2015	2016
Simplex	18,27	19,54	22,49	23,28
Entidades Filantrópicas	8,72	10,43	11,17	11,56
Exportação da Produção Rural	4,48	4,64	5,94	6,04
Redução da alíquota da CPMF	-	-	-	-
Tecnologia da Informação e Comunicação	-	-	-	-
Dona de Casa	0,20	0,22	0,22	0,22
MEI - Microempreendedor Individual	0,79	0,99	1,40	1,68
Copa do Mundo	0,00	0,00	0,00	-
Desoneração da Folha de Pagamento	12,28	22,11	25,20	14,62
Olimpíadas	0,02	0,03	0,06	0,33
TOTAL	44,77	57,96	66,49	57,74

Fonte: DGT – Bases efetivas dos anos de 2012 a 2017

(<https://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/gastos-tributarios-2013-bases-efetivas>)

Cabe esclarecer que os valores das desonerações da folha de pagamento não impactam o resultado do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), tendo em vista que o art. 9º, inciso IV, da Lei 12.546, de 14/12/2011, estabeleceu a obrigação do Tesouro Nacional de compensar o Fundo do Regime Geral de Previdência Social (FRGPS) no valor correspondente à estimativa da renúncia previdenciária decorrente da desoneração, de forma a não afetar a apuração do resultado financeiro do RGPS.

2.4 Dívida Pública

Dívida pública é o montante levantado pelo governo junto ao setor privado ou às agências multilaterais, para financiar as ações governamentais, inclusive pretéritas. Para tanto, o governo assume contratos de empréstimos e financiamentos e emite títulos que variam: em maturidade, no modo como são vendidos e na forma como seus pagamentos são estruturados. A mensuração da dívida pública restringe-se ao setor público não financeiro e sua compilação varia de acordo com a metodologia empregada, os entes da Federação abrangidos, a perspectiva bruta ou líquida, bem como com a exclusão ou não de algumas empresas, a exemplo da Petrobras e da Eletrobras.

Os indicadores de estoque da dívida oficialmente divulgados pelo governo federal são:

a) Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG): publicado pelo Banco Central do Brasil, abrange União, estados, Distrito Federal e municípios. Aumentou R\$ 451 bilhões em um ano, chegando a

R\$ 4.378,5 bilhões em dezembro de 2016, passando de 65,5% para 69,9%, com um crescimento de 4,4 p.p. do PIB;

b) Dívida Líquida do Setor Público (DLSP): publicado pelo Bacen, cresceu R\$ 756 bilhões no exercício, atingindo R\$ 2.892,9 bilhões ao final de 2016, ou 46,2% do PIB. Abrange o endividamento líquido do setor público não financeiro e do Bacen junto ao sistema financeiro (público e privado), ao setor privado não financeiro e ao resto do mundo. Inclui os governos federal, distrital, estaduais e municipais, o Bacen, a Previdência Social e as empresas estatais, com exclusão da Petrobras e da Eletrobras;

c) Dívida Consolidada (DC) da União: publicado no Relatório de Gestão Fiscal (RGF) do Poder Executivo Federal, observados os critérios estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Aumentou R\$ 816,5 bilhões desde 2015, alcançando o montante de R\$ 4.884,9 bilhões em dezembro de 2016;

d) Dívida Consolidada Líquida (DCL) da União: também publicado no RGF do Poder Executivo Federal. Em virtude do incremento do saldo da dívida consolidada em R\$ 816,5 bilhões e do saldo dos ativos da União no valor de R\$ 142,4 bilhões, a Dívida Consolidada Líquida ampliou-se em R\$ 674,1 bilhões, totalizando R\$ 2.551,7 bilhões ao final de 2016.

Este tópico contém quatro análises. A primeira examina a DBGG; a segunda, as variações da DLSP entre os exercícios de 2015 e 2016, com seus respectivos fatores condicionantes. A terceira trata da evolução da taxa Selic e da taxa implícita (média das taxas de juros incidentes sobre passivos e ativos) da DLSP. Por fim, a quarta comenta o Plano Anual de Financiamento da Dívida Pública Federal para 2016 e o Relatório Anual da Dívida Pública Federal para o mesmo exercício.

As informações utilizadas foram coletadas nas seguintes fontes:

- a) Notas para a Imprensa de Política Fiscal e de Política Monetária;
- b) Demonstrações Financeiras do Bacen e do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), da Petrobras e da Eletrobras, para vários exercícios;
- c) Plano Anual de Financiamento da Dívida (PAF) para 2016 e Relatório Anual da Dívida Pública Federal de 2016, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN);
- d) no RGF, publicado em conjunto pela Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) e pela STN;
- e) Acórdãos 3.297/2015, 198/2017, 199/2017 e 2.975/2016 (devolução de recursos do BNDES ao Tesouro Nacional) prolatados pelo Plenário do TCU;
- f) Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi).

2.4.1 Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG)

Desde 2008, foram introduzidas quatro alterações conceituais substantivas na metodologia de cálculo da DBGG. A primeira excluiu os títulos na carteira do Bacen do total da DBGG e a segunda incluiu as operações compromissadas no cômputo desse indicador. 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 modificações diminuem tanto a dívida interna quanto a Dívida Bruta do Governo Geral em R\$ 475,4 bilhões ao final de 2016, em vista da exclusão dos títulos livres na carteira do Banco Central do Brasil. A tabela seguinte explicita o impacto dessas duas alterações conceituais nas dívidas interna e bruta do governo geral.

Impacto das Alterações Metodológicas nas Dívidas Interna e Bruta do Governo Geral – 2014 a 2016

R\$ milhões

Item	2014	% PIB	2015	% PIB	2016	% PIB
Dívida Bruta do Governo Geral - DBGG(1)	3.560.826	61,62	4.300.759	71,67	4.853.850	77,45
Dívida Interna (1)	3.371.532	58,34	4.038.348	67,30	4.625.714	73,81
Títulos na carteira do Bacen (A)	1.117.440	19,34	1.286.515	21,44	1.522.848	24,30
Operações compromissadas do Bacen (B)	809.063	14,00	913.280	15,22	1.047.484	16,71
Títulos livres na carteira do Bacen (C=A-B)	308.378	5,34	373.236	6,22	475.364	7,59
Dívida Bruta do Governo Geral - DBGG(2)	3.252.449	56,28	3.927.523	65,45	4.378.486	69,87
Dívida Interna (2)	3.063.154	53,01	3.665.112	61,08	4.150.350	66,23
Produto Interno Bruto (3)	5.778.953		6.000.570		6.266.895	

Fontes: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Janeiro/2017 e Fevereiro/2017.

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

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

Os indicadores de endividamento divulgados pela União não evidenciam completamente a situação gerada pelo descontrole fiscal do último triênio. Isso decorre tanto das alterações metodológicas, que diminuem a dívida bruta, quanto da não explicitação de passivos da Petrobras e da Eletrobras. De fato, quando se subtrai da dívida bruta dessas empresas seus respectivos caixas, encontra-se a dívida líquida a ser adicionada à Dívida Bruta do Governo Geral. Em consequência, quando se acrescenta aquela dívida líquida, o endividamento em 2016 chega a 83,1% do PIB, conforme demonstrado a seguir.

Impacto da Inclusão da Dívida Líquida da Petrobras e da Eletrobras – 2014 a 2016

R\$ milhões

Item	2014	% PIB	2015	% PIB	2016	% PIB
Dívida Bruta do Governo Geral - DBGG(0)	3.877.604	67,10	4.732.044	78,86	5.207.092	83,09
Dívida Líquida da Petrobras	282.033	4,88	391.957	6,53	314.120	5,01
Dívida Líquida da Eletrobras	34.745	0,60	39.328	0,66	39.122	0,62
Dívida Bruta do Governo Geral - DBGG(1)	3.560.826	61,62	4.300.759	71,67	4.853.850	77,45
Produto Interno Bruto (3)	5.778.953		6.000.570		6.266.895	

Fonte: Bacen.

(0) Antes (1) depois da alteração metodológica.

De acordo com os dados do Bacen e conforme mostrado na tabela seguinte, em 2016, em relação a 2015, a DBGG, a DLGG e a DLSP aumentaram, respectivamente, em R\$ 450,9 bilhões, R\$ 722,8 bilhões e R\$ 756 bilhões. Acréscimos que correspondem, em relação ao PIB, a 4,4 p.p., 9,9 p.p. e 10,6 p.p., respectivamente. A elevação do endividamento bruto decorreu, principalmente, da alta variação da dívida mobiliária do Tesouro Nacional (em 2015, era de R\$ 2.640 bilhões e, no final de 2016, foi para R\$ 2.975,8 bilhões), das operações compromissadas do Bacen (em 2015, era de R\$ 913,3 bilhões e, no final de 2016, de R\$ 1.047,5 bilhões) e da dívida bancária dos governos estaduais e municipais, que cresceu, respectivamente, R\$ 12,2 bilhões e R\$ 4,9 bilhões.

Dívidas Bruta e Líquida do Governo Geral – 2014 a 2016

R\$ milhões

Item	2014	% PIB	2015	% PIB	2016	% PIB
Dívida Líquida do Setor Público (A=B+K+L)	1.883.147	32,6	2.136.888	35,6	2.892.913	46,2
Dívida Líquida do Governo Geral (B=C+F+I+J)	1.915.773	33,2	2.272.217	37,9	2.994.967	47,8
Dívida Bruta do Governo Geral (C=D+E)	3.252.449	56,3	3.927.523	65,5	4.378.486	69,9
Dívida Interna (D)	3.063.154	53,0	3.665.112	61,1	4.150.350	66,2
Dívida mobiliária em mercado	2.141.081	37,0	2.609.104	43,5	2.943.607	47,0
Dívida mobiliária do Tesouro Nacional	2.173.694	37,6	2.640.001	44,0	2.975.805	47,5
Títulos sob custódia do FGE	-5.668	-0,1	-5.673	-0,1	-5.701	-0,1
Dívidas securitizadas e TDA	9.917	0,2	10.165	0,2	10.609	0,2
Aplic de entidades da adm. federal	-36.551	-0,6	-35.355	-0,6	-37.106	-0,6
Aplicações dos governos subnacionais	-310	0,0	-33	0,0	-	0,0
Operações compromissadas do Bacen	809.063	14,0	913.280	15,2	1.047.484	16,7
Dívida bancária do Governo federal	12.422	0,2	17.215	0,3	16.608	0,3
Dívida bancária governos estaduais	85.801	1,5	106.753	1,8	118.951	1,9
Dívida bancária governos municipais	14.788	0,3	18.760	0,3	23.700	0,4

Item	2014	% PIB	2015	% PIB	2016	% PIB
Dívida Externa (E)	189.294	3,3	262.411	4,4	228.137	3,6
Governo federal	106.965	1,9	136.540	2,3	119.802	1,9
Governos estaduais	74.174	1,3	113.749	1,9	97.603	1,6
Governos municipais	8.156	0,1	12.122	0,2	10.732	0,2
Créditos do Governo Geral (F=G+H)	-1.579.880	-27,3	-1.917.603	-32,0	-2.014.787	-32,1
Créditos Internos (G)	-1.579.502	-27,3	-1.917.498	-32,0	-2.014.714	-32,1
Disponibilidades do Governo Geral	-674.269	-11,7	-944.828	-15,7	-1.096.344	-17,5
Aplic. da Previdência Social	-216	0,0	-245	0,0	-261	0,0
Arrecadação a recolher	-2.384	0,0	-5.416	-0,1	-3.612	-0,1
Depósitos à vista (inclui ag. descentral.)	-10.869	-0,2	-9.853	-0,2	-9.498	-0,2
Disponibilidades do gov federal no BCB	-605.921	-10,5	-881.932	-14,7	-1.039.822	-16,6
Aplicações na rede bancária (estadual)	-54.880	-0,9	-47.383	-0,8	-43.151	-0,7
Créditos concedidos a Inst. Fin. Oficiais	-545.610	-9,4	-567.434	-9,5	-476.565	-7,6
Instrum. híbridos de capital e dívida	-57.748	-1,0	-52.920	-0,9	-46.907	-0,7
Créditos junto ao BNDES	-487.862	-8,4	-514.515	-8,6	-429.658	-6,9
Aplicações em fundos e programas	-136.312	-2,4	-154.216	-2,6	-178.402	-2,8
Créditos junto às estatais	-7.454	-0,1	-7.769	-0,1	-7.202	-0,1
Demais créditos do governo federal	-13.679	-0,2	-16.573	-0,3	-16.689	-0,3
Recursos do FAT na rede bancária	-202.178	-3,5	-226.677	-3,8	-239.512	-3,8
Créditos Externos (H)	-377	0,0	-106	0,0	-73	0,0
Títulos Livres na Carteira do Bacen (I)	308.378	5,3	373.236	6,2	475.364	7,6
Equalização Cambial (J)	-65.173	-1,1	-110.938	-1,8	155.903	2,5
Dívida Líquida do Banco Central (K)	-72.028	-1,2	-187.621	-3,1	-157.331	-2,5
Dívida Líquida das Empresas Estatais (L)	39.402	0,7	52.292	0,9	55.278	0,9

Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Fevereiro/2017.

Conforme se pode verificar na tabela anterior, a dívida pública brasileira em percentual do PIB está situada em um nível muito superior à média das economias emergentes, de 47%, segundo dados do Fundo Monetário Internacional (FMI).

Esse expressivo endividamento nacional é fortemente pressionado pelas altas taxas de juros nominais pelas quais o Brasil remunera seus credores. Como proporção do PIB em 2016, os juros nominais do Brasil foram o terceiro maior do mundo, ficando atrás apenas do Iêmen e do Egito (FMI). A tabela seguinte mostra os percentuais de juros nominais em proporção do PIB dos países integrantes do grupo Brics e a média dos países emergentes integrantes do G-20 e da América Latina.

Despesas com Juros Nominais em proporção do PIB – 2016

	%
Brasil	6,5
Rússia	0,5
Índia	4,8
China	0,8
África do Sul	3,5
Média G-20 (emergentes)	1,6
Média América Latina (emergentes)	3,7

Fonte: FMI.

2.4.2 Dívida Líquida do Setor Público (DLSP)

A DLSP aumentou R\$ 756 bilhões entre 2015 e 2016, quando alcançou 2.892,9 bilhões. Em percentual do PIB, houve aumento da DLSP em 10,6 p.p., de 35,6% em dezembro de 2015 para 46,2% ao final de 2016. O governo federal foi a unidade que contribuiu com a maior parcela do aumento do endividamento líquido (variação de R\$ 746,9 bilhões), ficando o Bacen em segundo lugar, com uma variação de R\$ 30,3 bilhões. As empresas estatais federais apresentaram um incremento de 0,5 bilhão. Destaca-se que os demais entes (governos estaduais e municipais e empresas estatais estaduais e municipais) diminuíram seu endividamento líquido em R\$ 21,6 bilhões.

Evolução da Dívida Líquida do Setor Público – 2014 a 2016

R\$ milhões

Item	2014	% PIB	2015	% PIB	2016	% PIB	Variação	% PIB
Dívida líquida total	1.883.147	32,59	2.136.888	35,61	2.892.913	46,16	756.025	10,55
Governo Federal	1.272.707	22,02	1.500.582	25,01	2.247.464	35,86	746.881	10,86
BCB	-72.028	-1,25	-187.621	-3,13	-157.331	-2,51	30.290	0,62
Estatais Federais	-4.077	-0,07	-1.990	-0,03	-1.512	-0,02	478	0,01
Demais entes	686.544	11,88	825.917	13,76	804.293	12,83	-21.623	-0,93
Dívida interna líquida	2.669.547	46,19	3.289.112	55,47	3.856.985	61,55	567.873	6,08
Governo Federal	1.166.120	20,18	1.364.148	23,01	2.127.734	33,95	763.586	10,95
BCB	909.952	15,75	1.236.016	20,84	1.042.579	16,64	-193.437	-4,21
Estatais Federais	-4.447	-0,08	-2.490	-0,04	-1.856	-0,03	634	0,01
Demais entes	597.922	10,35	691.438	11,52	688.528	10,99	-2.910	-0,54
Dívida externa líquida	-786.400	-13,61	-1.152.224	-19,43	-964.072	-15,38	188.153	4,05
Governo Federal	106.587	1,84	136.434	2,30	119.730	1,91	-16.705	-0,39
BCB	-981.979	-16,99	-1.423.637	-24,01	-1.199.910	-19,15	223.727	4,86
Estatais Federais	370	0,01	500	0,01	343	0,01	-156	-0,00
Demais entes	88.622	1,53	134.479	2,24	115.765	1,85	-18.713	-0,39
PIB^{12/}*	5.778.953		6.000.570		6.266.895			

Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Série histórica.

Os critérios utilizados para calcular a variação da relação DLSP/PIB estão evidenciados na tabela seguinte, agrupados em fatores condicionantes relacionados à variação do estoque da dívida líquida e ao crescimento do PIB. Os fatores condicionantes aumentaram o endividamento em 12,1%, enquanto o crescimento nominal do PIB reduziu o endividamento em 1,5%. A conjugação dos dois fatores resultou em aumento da dívida líquida como percentual do PIB em 10,6%.

Ampliaram a dívida líquida: i) os juros nominais, em R\$ 407 bilhões (6,5% do PIB); ii) o ajuste cambial, em R\$ 198,6 bilhões (3,2% do PIB) e; iii) o déficit primário, em R\$ 155,8 bilhões (2,5% do PIB). Por sua vez, os principais fatores de redução dessa dívida foram: i) o reconhecimento de dívidas (haveres), no valor de R\$ 2,4 bilhões (0,04 % do PIB) e; ii) os ajustes efetuados na dívida externa da ordem de R\$ 2 bilhões (0,03 % do PIB).

Fatores Condicionantes da Variação da DLSP/PIB em 2016

R\$ milhões

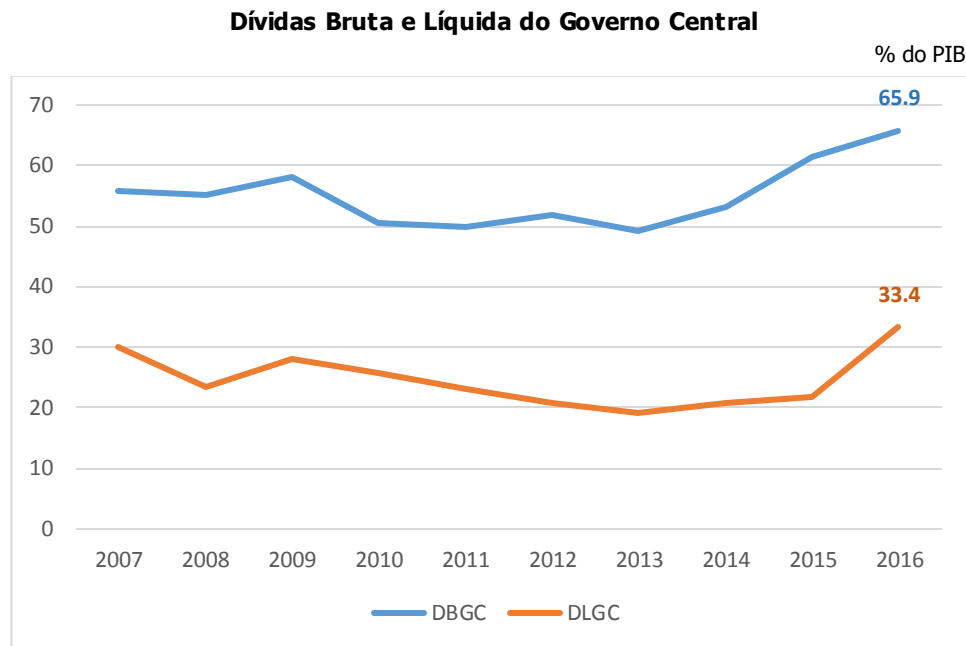
Item	2014	% PIB	2015	% PIB	2016	% PIB
Dívida líquida total – saldo	1.883.147	32,59	2.136.888	35,61	2.892.913	46,16
Dívida líquida – var acum no ano	256.812	2,08	2536.741	3,03	756.025	10,55
Fatores condicionantes:	256.812	4,44	253.741	4,23	756.025	12,06
NFSP	343.916	5,95	613.035	10,22	562.815	8,98
Resultado Primário	32.536	0,56	111.249	1,85	155.791	2,49
Juros Nominais	311.380	5,39	501.786	8,36	407.024	6,49
Ajuste Cambial	-96.075	-1,66	-385.743	-6,43	198.558	3,17
Dívida interna indexada ao câmbio	-2.835	-0,05	-16.568	-0,28	4.306	0,07
Dívida externa – metodológico	-93.239	-1,61	-369.175	-6,15	194.252	3,10
Dívida externa – outros ajustes	12.481	0,22	21.830	0,36	-2.024	-0,03
Reconhecimento de dívidas	-3.511	-0,06	4.619	0,08	-2.441	-0,04
Privatizações	-	-	-	-	-882	-0,01
Efeito crescimento PIB – dívida		-2,36		-1,20		-1,51

Fonte: Bacen.

A manutenção de despesas de juros e encargos nominais maiores, em conjunção com déficit primário, resulta em expansão continuada tanto da dívida bruta quanto da dívida líquida em valores nominais, mas em proporções diferentes, aumentando a diferença entre as duas medidas, em face do acúmulo de passivos do Governo Central. Em termos do percentual do PIB, também há crescimento tanto na dívida bruta quanto na dívida líquida.

Os Acórdãos 3.297/2015-TCU-Plenário (da relatoria do Min. Vital do Rêgo) e 2.975/2016-TCU-Plenário (da relatoria do Min. Raimundo Carreiro) tiveram impacto significativo sobre a trajetória da dívida. O primeiro trata da contabilização de passivos omitidos no período 2002 a 2015, e o segundo do acompanhamento da devolução de R\$ 100 bilhões do BNDES ao Tesouro Nacional.

O gráfico a seguir aponta o comportamento da Dívida Bruta do Governo Central (DBGC) e da Dívida Líquida do Governo Central (DLGC) no período de 2007 a 2016, e em percentual do PIB.



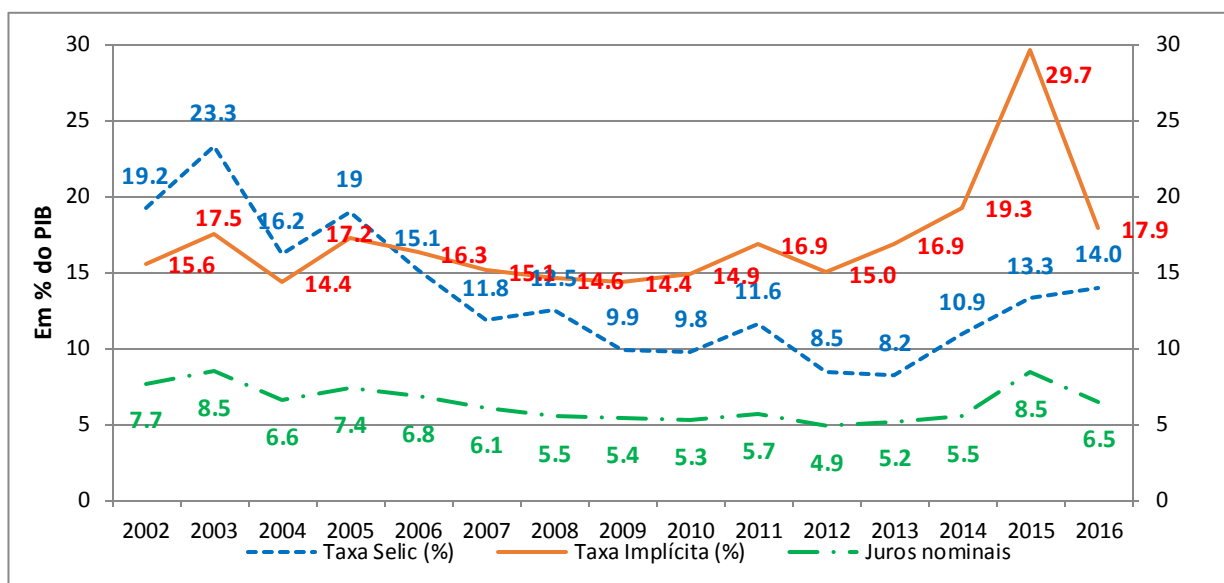
Fonte: Bacen.

O endividamento bruto do governo central alcançou R\$ 4,1 trilhões ao final de 2016 (65,9% do PIB), elevando-se em 4,6 p.p. do PIB relativamente a 2015.

2.4.3 Evolução da Taxa Selic e da taxa implícita da DLSP

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

Dados da Nota de Política Fiscal de fevereiro de 2017 e da série histórica do Bacen mostram que, entre 2002 e 2016, a taxa Selic recuou 5,2 p.p. (de 19,2% para 14%), enquanto a taxa implícita da DLSP aumentou 2,31 p.p. (de 15,6% para 17,9%). Ou seja, o custo fiscal dessas operações de fomento, representado pelo diferencial de taxas, expande-se continuamente, conforme se visualiza no gráfico seguinte. Adicionalmente, a apropriação dos juros nominais alcançou 6,5% do PIB.

Evolução da Taxa Selic (%), da Taxa Implícita da DLSP (%) e dos Juros Nominais (% do PIB)


Fonte: Bacen.

2.4.4 Plano Anual de Financiamento (PAF) e Relatório da Dívida Pública Federal

De acordo com o Plano Anual de Financiamento (PAF) da Dívida Pública Federal (DPF) para 2016, a necessidade líquida de financiamento do Tesouro Nacional no exercício seria de R\$ 589,7 bilhões, resultado de uma necessidade bruta de R\$ 698,2 bilhões, deduzidos os recursos orçamentários de R\$ 108,5 bilhões. Essa necessidade bruta foi dividida em R\$ 613,2 bilhões de dívida interna em mercado, R\$ 68,8 bilhões de encargos no Banco Central e R\$ 16,1 bilhões de dívida externa. Eis o comparativo entre o programado e o executado. Não estão incluídas as receitas do resultado positivo do balanço patrimonial do Bacen.

Necessidade de Financiamento: Programado X Executado em 2016

	Programado	Executado	Diferença
(=) Necessidade Líquida de Financiamento	589,7	666,2	76,6
(+) Recursos Orçamentários	108,5	191,3	82,8
(=) Necessidade Bruta de Financiamento	698,2	857,5	159,4
(+) Outras Despesas	-	52,5	-
(+) Dívida Externa	16,1	16,4	0,3
(+) Dívida Interna em Mercado	613,2	721,9	108,7
(+) Encargos no Banco Central	68,8	66,8	-2,0

Fonte: Relatório Anual da Dívida Pública Federal 2015 e 2016.

É importante mencionar que a STN alterou o Relatório Anual da Dívida Pública - RAD/2016 inicialmente publicado, sem informar a alteração realizada. A diferença para a apresentação alterada do RAD/2016 é de R\$ 95 bilhões e corresponde ao pagamento parcial do resultado financeiro das operações com reservas e derivativos cambiais referente ao primeiro semestre de 2016, conforme notas de empenho 2016NE000506 e 2016NE000507.

Pela programação da revisão do PAF, o estoque da dívida pública ocorrido ao final de 2015, de R\$ 2.793 bilhões, deveria crescer em 2016 para um intervalo entre R\$ 3.100 bilhões e R\$ 3.300 bilhões. Os resultados apresentados a seguir demonstram que a DPF cresceu R\$ 319,9 bilhões, alcançando R\$ 3.112,9 bilhões, próximo da banda inferior da revisão do PAF 2016. O percentual vincendo em doze meses alcançou 16,8%, abaixo do limite previsto (21% a 25%).

Dívida Pública Federal – 2008 a 2016

Indicadores DPF	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	PAF 2016
Estoque em R\$ bilhões	1.397,3	1.497,4	1.694,0	1.866,4	2.008,0	2.122,8	2.295,9	2.793,0	3.112,9	3.100/3.300
Prazo médio (meses)	42,0	42,4	42,0	42,0	48,0	50,4	52,8	55,2	54,0	52,8/55,2
% vencimento/12 meses	25,4	23,6	23,9	25,4	24,4	24,8	24	21,6	16,8	21/25
Composição da DPF										
Prefixado (%)	29,9	32,2	36,6	37,2	40,0	42,0	41,6	39,4	35,7	33 - 37
Índice de preços (%)	26,6	26,7	26,6	28,3	33,9	34,5	34,9	32,5	31,8	29 - 33
Selic (%)	32,4	33,4	30,8	30,1	21,7	19,1	18,7	22,8	28,2	27 - 31
Câmbio (%)	9,7	6,6	5,1	4,4	4,4	4,3	4,9	5,3	4,2	3 - 7
TR e outros (%)	1,4	1,1	0,8	-	-	-	-	-	-	-

Fonte: STN.

De acordo com o Relatório Anual da DPF de 2016, foi realizada uma operação de antecipação de pagamento de empréstimos pelo BNDES à União no montante de R\$ 100 bilhões (60% em dinheiro), equivalente a 18,7% do passivo de R\$ 532 bilhões da instituição financeira junto ao Tesouro. Operação que tem como efeito a redução da Dívida Bruta do Governo Geral no valor da referida antecipação e do subsídio público às operações financeiras do Banco de Desenvolvimento, no montante de R\$ 37,3 bilhões (a valor presente).

2.5 Orçamento Público

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).

Destaque-se que o primeiro atributo agregador das receitas e despesas é a esfera orçamentária, em consonância com o §5º do art. 165 da Constituição Federal, o qual subdivide a lei orçamentária anual em três esferas: fiscal, seguridade social e investimento das empresas estatais.

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

Deve-se destacar que a execução de uma despesa pública pressupõe a existência de crédito orçamentário e dotação. O crédito compreende o conjunto de categorias classificatórias que especificam as ações constantes do orçamento. O crédito orçamentário é portador de uma dotação, a qual é o limite de recurso financeiro autorizado na LOA daquele ano. Durante a execução do orçamento, os créditos autorizados na LOA podem sofrer alterações, de acordo com condições estabelecidas em lei, por meio de créditos adicionais.

Pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas (regime de caixa) e as despesas nele legalmente empenhadas (regime de competência), consoante art. 35 da Lei 4.320/1964.

Dessa forma, os valores das tabelas e gráficos apresentados neste tópico obedecem ao princípio da anualidade, em que as receitas se referem ao exercício da arrecadação e as despesas ao do crédito e empenho. Considera-se empenho da despesa, segundo o art. 58 da Lei 4.320/1964, “o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não, de implementação de condição”.

Para efeito desta análise, as receitas e despesas são classificadas segundo sua categoria econômica em:

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.

Assim, ao se fazer uma análise da execução orçamentária, considerar-se-á com maior ênfase a despesa empenhada face à autorização legislativa para sua realização mediante os créditos orçamentários. A diferença entre as despesas pagas e aquelas empenhadas constituem os restos a pagar do exercício, que são subdivididos em processados (aqueles que já passaram pelo processo de liquidação) e não processados (aqueles não liquidados). No caso da receita, considera-se, essencialmente, a sua previsão e arrecadação.

2.5.1 Orçamento Fiscal e da Seguridade Social

Constituem objeto de verificação neste tópico a arrecadação das receitas previstas e a execução das despesas estimadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social aprovadas pela Lei 13.255/2016 (LOA 2016). No que se refere às receitas, será verificado seu comportamento ao longo dos últimos anos e a sua realização ao término do exercício.

A totalidade das despesas orçamentárias pode ser subdividida de diversas formas, conforme a finalidade da análise. No caso específico deste tópico, serão analisadas as despesas agregadas por: função orçamentária e grupo de natureza de despesa, além da análise dos restos a pagar.

A tabela a seguir traz a previsão da receita e a dotação da despesa agregadas por categoria econômica, com a finalidade de esclarecer os parâmetros que nortearam as análises efetuadas.

Previsão da Receita X Dotação da Despesa – 2016

R\$ milhões

RECEITA		DESPESA	
Especificação	Valor	Especificação	Valor
Receitas Correntes	1.462.052,2	Despesas Correntes	1.686.964,8
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	490.925,0	Pessoal e Encargos Sociais	277.187,3
Contribuições	757.030,1	Juros e Encargos da Dívida	304.101,2
Receita Patrimonial	95.393,4	Outras despesas Correntes	1.105.676,2
Receita Agropecuária	28,9		
Receita Industrial	964,3		
Receita de Serviços	50.581,2		
Transferências Correntes	1.352,3		
Outras Receitas Correntes	65.777,1		
Receitas Correntes - Operações Intraorçamentárias	39.439,0		
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria - Operações Intraorçamentárias	0,2		
Contribuições - Operações Intraorçamentárias	20.622,1		
Receita Patrimonial - Operações Intraorçamentárias	2,4		
Receita Industrial - Operações Intraorçamentárias	186,5		
Receita de Serviços - Operações Intraorçamentárias	124,7		
Outras Receitas Correntes Operações Intraorçamentárias	18.503,1		
Déficit do Orçamento Corrente	185.473,6		

RECEITA		DESPESA	
Total	1.686.964,8	Total	1.686.964,8
		Déficit do Orçamento Corrente - Fiscal	185.473,6
Receitas de Capital	1.452.055,2	Despesas de Capital	1.176.731,7
Operações de Crédito	1.216.042,1	Investimentos	45.362,4
Alienação de Bens	31.238,3	Inversões Financeiras	86.562,5
Amortização de Empréstimos	49.940,2	Amortização da Dívida	1.044.806,8
Transferências de Capital	238,4	Reservas	89.849,9
Outras Receitas de Capital	154.596,2	Outras	39.458,9
		Reserva de Contingência	50.391,0
Total	1.452.055,2	Total	1.452.055,2
Resumo			
Receitas Correntes	1.462.052,2	Despesas Correntes	1.686.964,8
Receitas Intraorçamentárias	39.439,0	Despesas de Capital	1.176.731,7
Receitas de Capital	1.452.055,2	Reservas	89.849,9
Total	2.953.546,4	Total	2.953.546,4

Fonte: Lei 13.255, Volume I, pág. 35.

Observa-se que, para o exercício de 2016, a Lei 13.255/2016 estimou receitas e fixou despesas de cerca de R\$ 2.953,55 bilhões, tendo previsto um déficit do orçamento corrente de R\$ 185,48 bilhões, o que significa que foram previstas despesas correntes superiores às receitas correntes nesse mesmo valor.

2.5.1.1 Receitas Orçamentárias

A LOA/2016 estimou receitas de R\$ 2,95 trilhões para o orçamento fiscal e da seguridade social, previsão que foi mantida na atualização. No entanto, foram arrecadados R\$ 2,84 trilhões, 3,9% a menos que o previsto para o ano, o que representou R\$ 116 bilhões a menos em recursos para cobrir os gastos do governo. A tabela a seguir apresenta a estimativa e a arrecadação da receita em 2016, segregadas por categoria econômica e origem.

Previsão e Realização das Receitas Orçamentárias – 2016

R\$ milhões

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	Previsão	Receitas	Saldo	Variação %
	Atualizada (a)	Realizadas (b)	(c) = (a-b)	(c) / (a)
Receitas Correntes (I)	1.501.491,2	1.396.644,1	-104.847,1	-7,0%
Receita Tributária	500.335,1	458.723,5	-41.611,6	-8,3%
Receita de Contribuições	796.864,9	748.168,5	-48.696,4	-6,1%
Receita Patrimonial	95.479,5	74.112,5	-21.367,0	-22,4%
Receita Agropecuária	28,9	21,8	-7,1	-24,5%
Receita Industrial	1.150,8	1.022,3	-128,5	-11,2%
Receita de Serviços	50.706,1	40.518,5	-10.187,6	-20,1%
Transferências Correntes	1.352,3	1.162,2	-190,1	-14,1%
Outras Receitas Correntes	55.573,7	72.914,8	17.341,1	31,2%
Receitas de Capital (II)	567.054,8	688.352,6	121.297,7	21,4%
Operações de Crédito	331.041,8	295.006,1	-36.035,7	-10,9%

Alienação de Bens	31.238,4	1.234,4	-30.004	-96,0%
Amortizações de Empréstimos	49.940,2	143.100,6	93.160,4	186,5%
Transferências de Capital	238,4	66,3	-172,1	-72,2%
Outras Receitas de Capital	154.596,1	248.945,2	94.349,1	61,0%
Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores (III)	-	-	-	
SUBTOTAL DAS RECEITAS (IV) = (I + II + III)	2.068.546,0	2.084.996,7	16.450,6	0,8%
Operações de Crédito / Refinanciamento (V)	885.000,3	752.513,4	-132.486,9	-15,0%
Operações de Crédito Internas	883.028,6	744.524,9	-138.503,7	-15,7%
Operações de Crédito Externas	1.971,7	7.988,5	6.016,8	305,2%
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VI) = (IV + V)	2.953.546,3	2.837.510,1	-116.036,3	-3,9%
Déficit (VII)	-	-	-	
TOTAL (VIII) = (VI + VII)	2.953.546,3	2.837.510,1	-116.036,3	-3,9%
RECEITAS DE CAPITAL TOTAIS (IX) = (II + V)	1.452.055,1	1.440.866	-11.189,2	-0,8%

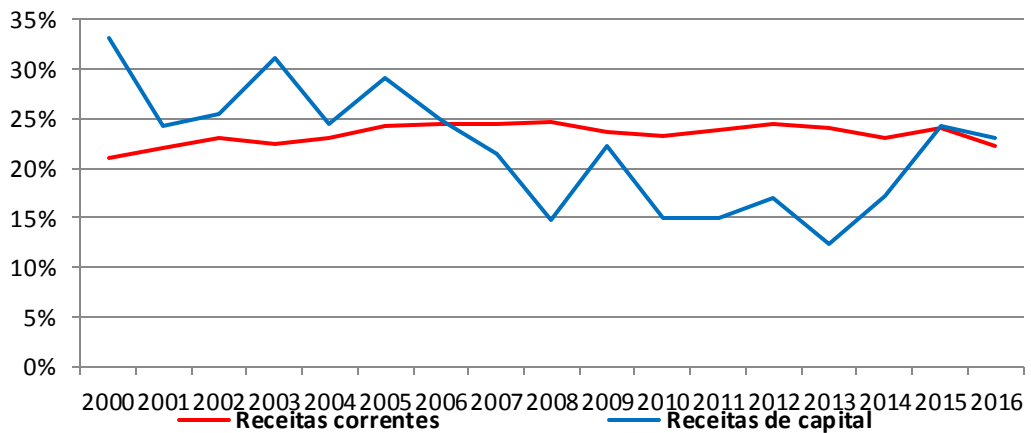
Fonte: Tesouro Gerencial e PCPR/2016, pág. 369

Observa-se que a arrecadação das receitas correntes ficou 7% abaixo do inicialmente previsto, sendo que as receitas de capital, ressalvadas as operações de crédito para refinanciamento, alcançaram arrecadação 21,4% acima do previsto. Se consideradas em sua totalidade, as receitas de capital ficaram 0,8% abaixo do previsto para o ano.

Verifica-se que as receitas de contribuições, responsáveis por 26,4% do total arrecadado, e as receitas tributárias, responsáveis por 16,2% desse total, foram 6,1% e 8,3%, respectivamente, menores que o previsto, o que corresponde a R\$ 90,3 bilhões. Tal frustração na arrecadação ocorreu a despeito dos esforços do governo em implementar medidas com o objetivo de incrementá-la, e, segundo dados da PCPR, deveu-se principalmente: ao decréscimo no volume de vendas de bens em relação a 2015; à redução do valor das importações, que chegou a 19,34%; e à queda na produção industrial de bens, que foi de 9,06% em 2016. Tal quadro gerou impacto significativo na arrecadação de impostos, como o sobre produtos industrializados (IPI) e o sobre a renda (IR), além da queda na arrecadação de contribuições como a Cide-combustíveis (contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre as operações realizadas com combustíveis), e a PIS/Confins (programas de integração social e de formação do patrimônio do servidor público-PIS/PASEP e contribuição para financiamento da seguridade social).

No que se refere às receitas com amortizações de empréstimos, observou-se que o volume arrecadado foi 186,5% maior do que o previsto. Variação que se explica pela devolução de empréstimos concedidos pelo Tesouro Nacional ao BNDES ocorrida em dezembro de 2016, no volume de R\$ 100 bilhões, não prevista quando da elaboração da lei orçamentária daquele ano.

O gráfico a seguir apresenta a evolução das receitas orçamentárias, segregadas por categoria econômica, em percentual do Produto Interno Bruto (PIB) no período de 2000 a 2016.

Evolução Receitas Orçamentárias em Percentual do PIB – 2000 a 2016


Fonte: Tesouro Gerencial, PCPRs, Banco Central

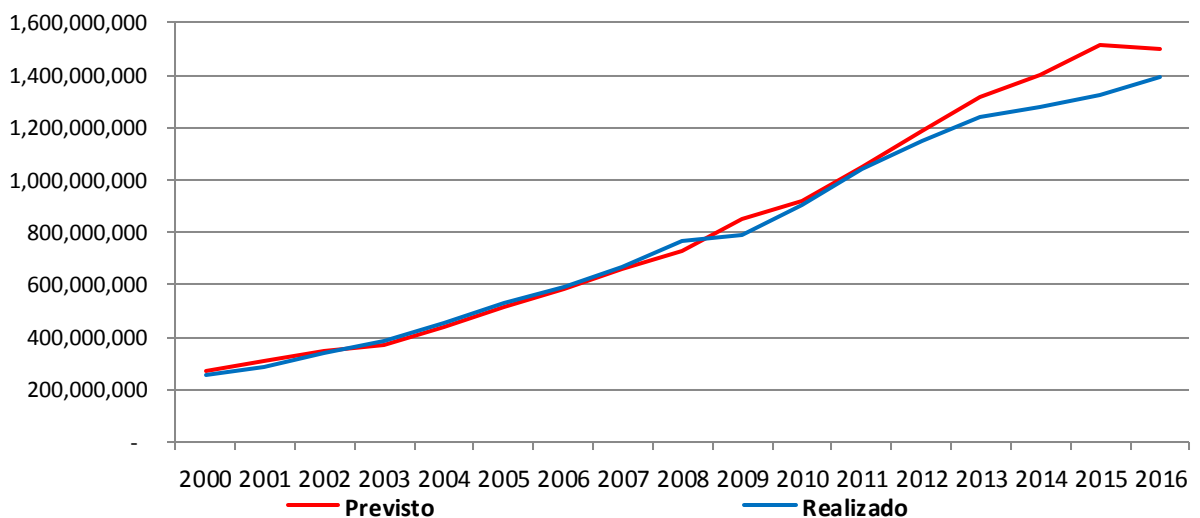
O comportamento das receitas correntes em relação ao percentual do PIB manteve-se estável no período analisado, apresentando pequenas oscilações ao longo do tempo, com uma leve queda entre 2015 e 2016, reflexo de decréscimos na arrecadação superiores às diminuições do PIB nesses exercícios.

Já a análise das receitas de capital em percentual do PIB apresentou grande variação ao longo do período analisado. Os três componentes das receitas de capital que sofreram maiores variações foram: (i) operações de crédito, que caíram no período, devido ao alongamento do prazo para vencimento dos títulos federais, tendo voltado a crescer a partir de 2014; (ii) resultado do Banco Central, que teve picos em 2003, 2009, 2012 e 2015, devido a variações no câmbio; e (iii) remuneração das disponibilidades do Tesouro Nacional, que apresentou crescimento a partir de 2002 devido à taxa Selic, que passou a apresentar aumentos mais significativos a partir do terceiro trimestre desse ano.

O gráfico a seguir apresenta a comparação da evolução das receitas correntes previstas e arrecadas ao longo do período de 2000 a 2016.

Evolução Receitas Correntes – 2000 a 2016

R\$ milhares



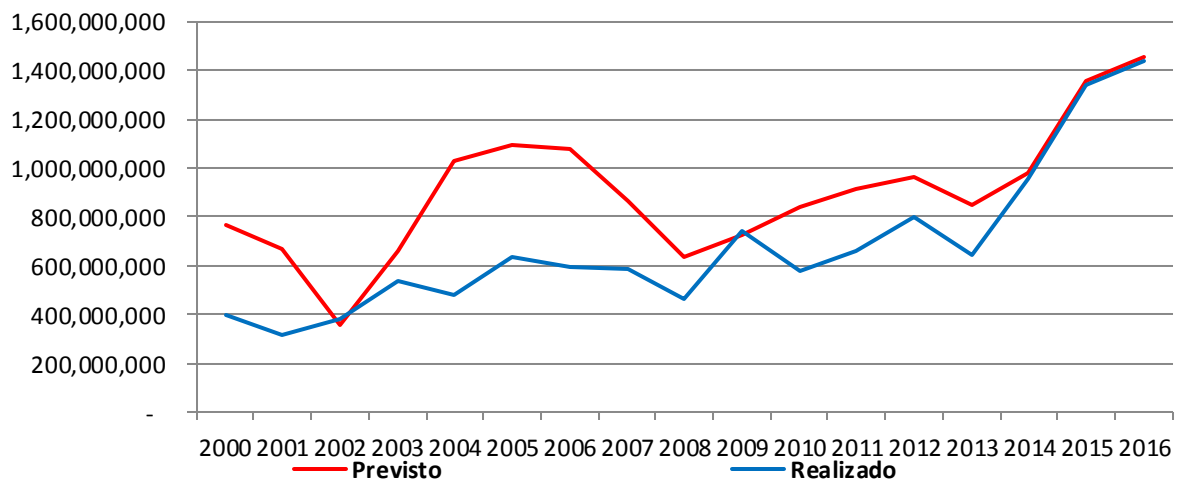
Fonte: Tesouro Gerencial e PCPRs

O comportamento estável das receitas correntes ao longo dos últimos anos contribuiu para que as previsões fossem mais próximas do realizado. Até o exercício de 2011, com exceção de 2008 e 2009, a arrecadação foi muito próxima da previsão contida na LOA. A partir de 2012, o realizado passou a ficar abaixo do previsto, tendo a diferença aumentado até o exercício de 2015 (quando essa diferença foi 12,7% negativos). Em 2016, o descompasso entre o previsto e o realizado foi de 7%.

O gráfico a seguir apresenta a comparação da evolução das receitas de capital previstas e arrecadadas ao longo do mesmo período.

Evolução Receitas de Capital – 2000 a 2016

R\$ milhares



Fonte: Tesouro Gerencial e PCPRs

Em contraponto às receitas correntes, as receitas de capital são mais difíceis de serem previstas, devido a sua instabilidade. Verifica-se do período analisado que, até 2013, salvo os exercícios de 2002 e 2009, as previsões foram superiores às arrecadações. Nos exercícios de 2014 a 2016 essas receitas aumentaram em termos nominais e o previsto e o realizado mantiveram-se muito próximos. O período de aumento das receitas de capital coincide com o período em que foi deflagrada a atual crise econômica no Brasil, com o desequilíbrio fiscal e o baixo crescimento do PIB (em 2014, de apenas 0,5%, seguido de quedas de 3,8% e 3,6% nos exercícios de 2015 e 2016, respectivamente). Tal quadro gerou a necessidade de obtenção de novas fontes de recursos para financiar os gastos públicos.

Comportamento da Arrecadação de Receitas Correntes

As receitas correntes, dada a sua importância para manutenção do equilíbrio das contas públicas, serão analisadas de forma separada neste tópico. A tabela a seguir apresenta o comparativo das receitas correntes arrecadadas no exercício de 2015, atualizadas pelo IPCA, com as do exercício de 2016.

Comparativo Receitas Correntes Realizadas em 2015 e 2016

R\$ milhares

	2015		2016		% Variação 2015-2016
	Valor corrigido IPCA	% sobre total	Valor	% sobre total	
Receitas Correntes	1.409.130.414	100,00%	1.396.644.111	100,00%	-0,89%
Receita tributária	451.386.777	32,03%	458.723.502	32,84%	1,63%
Receita de contribuições	750.350.483	53,25%	748.168.512	53,57%	-0,29%
Receita patrimonial	69.963.091	4,96%	74.112.489	5,31%	5,93%
Receita agropecuária	30.278	0,00%	21.816	0,00%	-27,95%
Receita industrial	851.212	0,06%	1.022.312	0,07%	20,10%
Receita de serviços	46.707.650	3,31%	40.518.499	2,90%	-13,25%
Transferências correntes	1.186.028	0,08%	1.162.173	0,08%	-2,01%
Outras receitas correntes	88.654.895	6,29%	72.914.808	5,22%	-17,75%

Fonte: Tesouro Gerencial e Balanços Gerais da União 2015 e 2016

Verifica-se que, em termos reais, o total das receitas correntes arrecadadas em 2016 foi 0,89% inferior ao arrecadado em 2015. Esse resultado configura leve melhora em relação ao exercício de 2015, quando a queda da arrecadação em relação a 2014 foi de 6,25%. Segundo o Relatório de Análise da Arrecadação das Receitas Federais de dezembro de 2016, a queda na arrecadação das receitas correntes deveu-se, principalmente, à redução no PIB, ao decréscimo do volume de vendas e serviços e à queda no faturamento das empresas.

O principal item de arrecadação das receitas correntes, a receita de contribuições, teve queda real de 0,29% com relação à arrecadação de 2015. Recordar-se que, entre 2014 e 2015, a queda da arrecadação dessas receitas foi de 7,15%. Esse resultado também está intrinsecamente relacionado à desaceleração da economia nos últimos anos.

Já as receitas de tributos, segundo item que concentra maior arrecadação, apresentou, em termos reais, ligeira alta de 1,63%, em contraponto à queda de 4,2% ocorrida em 2015, o que demonstra sensível melhora no desempenho dessas receitas. Segundo a PCPR, essa melhora deve-se às providências adotadas no que se refere à fiscalização das receitas e combate à sonegação, às ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, além de outras medidas. No entanto, mesmo com esse pequeno aumento real da arrecadação realizada, não se pode deixar de lembrar que houve frustração de 8,3% em relação ao previsto inicialmente na LOA.

2.5.1.2 Despesas Orçamentárias

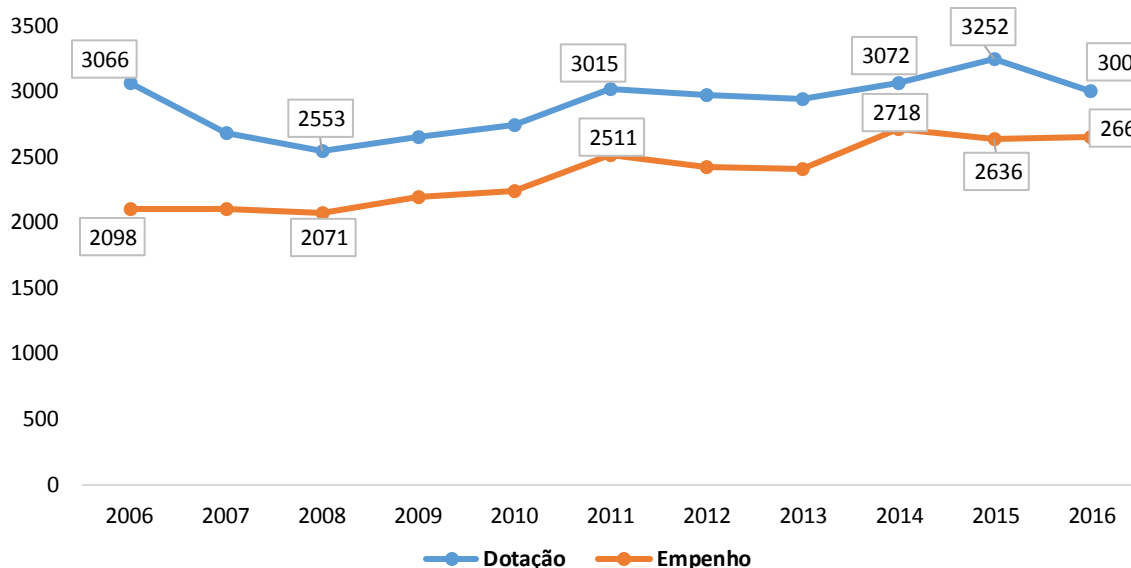
Nos últimos anos, o maior desafio no campo das contas públicas tem sido a recuperação da sustentabilidade fiscal, fortemente impactada não só pela queda na arrecadação federal, como também por problemas estruturais, que vêm sendo enfrentados com medidas estruturantes, tais como: a proposta do Novo Regime Fiscal (PEC 241/2016) e a reforma da previdência. Com isso, o espaço fiscal para a despesa pública, especialmente a de natureza não obrigatória, ficou comprometido, afetando adversamente a execução de metas e iniciativas previstas no PPA 2016-2019.

No exercício de 2016, a dotação inicial da despesa foi de R\$ 2.953,55 bilhões, chegando, ao final do exercício, à dotação atualizada pelos créditos adicionais de R\$ 3.003,41 bilhões. Do total dessa despesa foram empenhados R\$ 2.661,47 bilhões (89% da dotação atualizada).

O gráfico a seguir apresenta a variação da dotação orçamentária atualizada e da despesa empenhada nos exercícios de 2006 a 2016, em valores atualizados pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) do período.

Varição Real Dotação Orçamentária e Empenho da Despesa – 2006 a 2016¹

R\$ bilhões



Fonte: Siafi, BCB.

¹ Valores atualizados pelo IPCA do período.

Verifica-se que a dotação orçamentária sofreu queda real de 7,65% entre os exercícios de 2015 e 2016. Essa queda só foi superada pela ocorrida entre os exercícios de 2006 e 2007, quando houve uma diminuição real da dotação de cerca de 12%. Deve-se observar que, no exercício de 2015, o IPCA foi o maior do período apresentado no gráfico, 10,67%, o que elevou o valor real da dotação em 2015 e contribuiu ainda mais para a queda real ocorrida em 2016.

No que se refere à despesa empenhada em 2016, verifica-se que houve aumento real de aproximadamente 1% em relação aos valores empenhados no ano anterior. Na verdade, em todo o período analisado verifica-se um aumento sistemático do percentual de despesas empenhadas em relação à dotação, entre 2006 e 2016 os valores empenhados aumentaram cerca de 26,9%. Em 2006, o total de empenhos representou 68% da dotação fixada para aquele ano, enquanto que em 2016 os empenhos representaram 89% da dotação fixada.

Conclui-se que, sem considerar a discussão sobre a qualidade do gasto e o montante de despesas empenhadas inscritas em restos a pagar ao final do exercício, passou-se a empenhar, em termos reais, montante maior de recursos ao longo dos últimos onze anos, mesmo com a queda real na dotação da despesa ocorrida no último exercício.

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 concentram-se 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 2015 e 2016.

Empenho e Pagamento da Despesa por Função -2015 e 2016¹

R\$ milhões

Função de Governo	Despesa Empenhada 2015	Despesa Empenhada/ Dotação 2015	Despesa Paga 2015	Despesa Paga/ Despesa Empenhada 2015	Despesa Empenhada 2016	Despesa Empenhada/ Dotação 2016	Despesa Paga 2016	Despesa Paga/ Despesa Empenhada 2016
Encargos Especiais	1.299.090,07	74%	1.281.616,30	99%	1.478.847,15	86%	1.459.233,07	99%
Previdência Social	541.216,41	100%	514.495,00	95%	595.479,66	100%	579.874,20	97%
Saúde	102.093,78	90%	93.864,92	92%	108.268,38	96%	100.190,61	93%
Educação	103.779,65	90%	88.600,74	85%	106.738,20	97%	95.184,51	89%
Assistência Social	73.231,14	98%	69.189,79	94%	79.760,67	100%	77.565,30	97%
Trabalho	67.328,19	96%	65.319,56	97%	72.409,67	98%	70.042,46	97%
Defesa Nacional	41.424,40	89%	33.346,17	80%	62.091,54	99%	57.271,20	92%
Judiciária	30.946,92	96%	29.026,77	94%	32.021,08	98%	31.231,80	98%
Agricultura	21.628,52	75%	18.044,29	83%	25.988,79	86%	19.741,68	76%
Administração	21.796,34	74%	20.556,24	94%	24.372,15	87%	22.707,36	93%
Transporte	16.806,93	68%	9.754,91	58%	14.217,27	82%	10.073,98	71%
Segurança Pública	9.035,95	84%	7.753,72	86%	9.715,49	94%	8.423,10	87%
Ciência e Tecnologia	8.521,37	80%	6.114,66	72%	7.291,77	95%	6.092,71	84%
Legislativa	7.103,86	95%	6.753,10	95%	7.158,66	98%	7.002,52	98%
Essencial à Justiça	6.453,09	93%	5.906,15	92%	6.633,51	99%	6.317,35	95%
Gestão Ambiental	4.840,69	66%	3.017,74	62%	5.575,47	86%	3.407,67	61%
Urbanismo	4.370,79	46%	1.133,01	26%	3.825,10	79%	1.528,64	40%
Comércio de Serviços	4.180,29	71%	1.110,89	27%	3.086,76	75%	2.382,86	77%
Organização Agrária	3.091,10	53%	1.656,76	54%	2.986,74	71%	2.300,20	77%
Relações Exteriores	3.153,95	103%	3.094,84	98%	2.963,37	87%	2.803,24	95%
Direitos da Cidadania	1.318,52	60%	714,91	54%	2.408,37	65%	1.835,68	76%
Indústria	2.223,21	81%	1.970,59	89%	2.358,00	95%	2.081,10	88%
Cultura	1.867,42	67%	855,18	46%	1.939,53	83%	951,53	49%
Energia	1.886,42	81%	1.577,42	84%	1.901,69	96%	1.705,37	90%
Comunicações	1.446,01	89%	1.205,33	83%	1.420,38	94%	1.332,51	94%
Desporto e Lazer	2.045,39	60%	657,19	32%	1.412,85	84%	477,84	34%
Saneamento	1.093,56	44%	259,59	24%	563,57	88%	409,02	73%
Habitação	68,61	38%	2,39	3%	38,16	66%	9,41	25%
Total	2.382.042,57	81%	2.267.598,16	95%	2.661.473,99	89%	2.572.176,90	97%

Fonte: Siafi.

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

Destaque-se que 55,6% das despesas empenhadas em 2016 pertencem a função Encargos Especiais. Nesta função, encontram-se aquelas despesas que não podem ser associadas a um bem ou serviço gerado no processo produtivo corrente, tais como o montante de dívidas e respectivos juros, ressarcimentos de despesas da União realizadas por outros entes da federação ou pelo setor privado e indenizações, que podem ser trabalhistas, previdenciárias, a anistiados políticos, entre outras. A função Previdência Social foi responsável por 22,4% dos empenhos em 2016, sendo a maior parte desses

empenhos relativos ao pagamento de benefícios da previdência social. Dessa forma, observa-se que cerca de 78% do orçamento empenhado em 2016 referiu-se à execução de despesas relativas ao serviço da dívida pública, às transferências constitucionais e aos benefícios previdenciários. Em 2015, essas despesas foram responsáveis por cerca de 77% dos empenhos.

Além disso, em 2016, 89% da dotação da despesa foi empenhada. Verificou-se que, salvo o Ministério das Relações Exteriores, que apresentou diminuição do percentual de despesas empenhadas de 107% para 87%, todos os demais Ministérios ampliaram os percentuais de empenho sobre a dotação comparativamente ao exercício de 2015. Observa-se, ainda, que 23 das 28 funções constantes da tabela apresentaram percentual de execução superior a 80%.

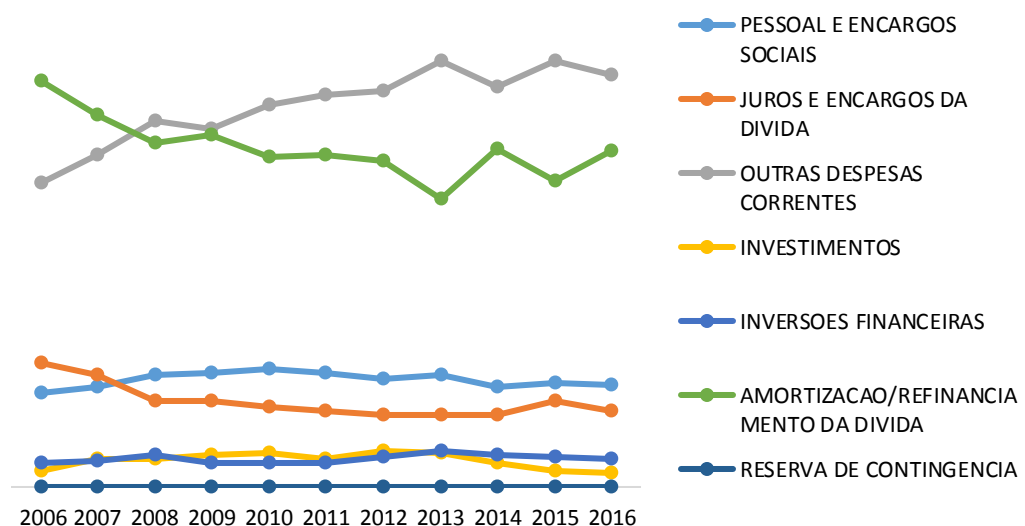
No que se refere aos valores empenhados que foram efetivamente pagos, constata-se leve aumento no percentual de despesas pagas em relação às despesas empenhadas, que em 2016 foi de 97%, frente aos 95% de 2015. Ressalte-se que as despesas empenhadas e não pagas são inscritas em restos a pagar (RP) no final do exercício. Os montantes de RP serão analisados no item 2.5.1.4 deste Relatório.

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. Dessa forma, a análise da despesa sob esse tipo de agregação permite verificar, com nível maior de detalhamento, onde os recursos públicos estão sendo aplicados.

O gráfico a seguir apresenta a evolução do percentual de execução de cada grupo de despesa em relação à despesa empenhada total em cada exercício do período de 2006 a 2016.

Evolução Percentual Empenhado Grupo de Natureza da Despesa – 2006 a 2016



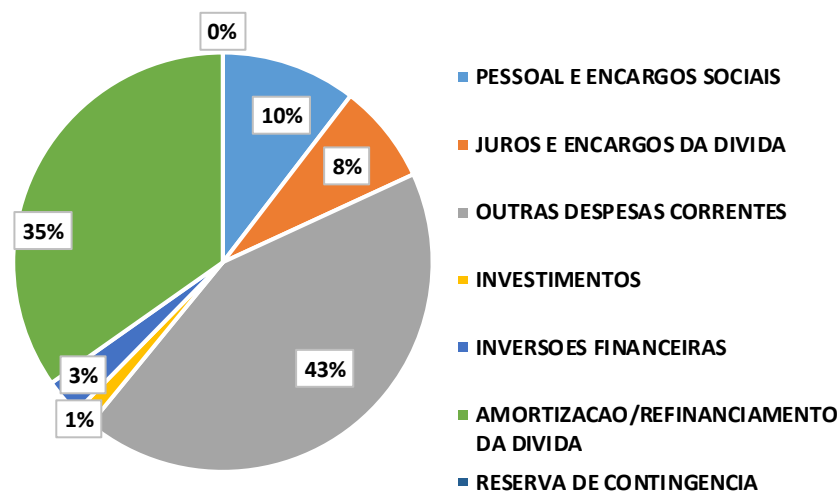
Fonte: Siafi.

Observa-se que, em relação aos grupos de despesa pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida, investimentos, inversões financeiras e reserva de contingência, os percentuais de execução em cada grupo em relação ao total empenhado no exercício mantiveram-se praticamente constantes ao longo do período. Nesse contexto, destaca-se, ainda, a baixa relevância dos investimentos no total da despesa

empenhada; conforme demonstrado no gráfico, a participação desse grupo de despesa no total empenhado é uma das menores no período analisado e, ainda, tem se reduzido desde 2013.

Os grupos de despesa outras despesas correntes e amortização e refinanciamento da dívida, por outro lado, sofreram variações mais significativas ao longo do período. O grupo outras despesas correntes, que representou 31% do valor executado em 2006, alcançou o percentual de 43% dos empenhos em 2016. A participação do grupo amortização e refinanciamento da dívida, por sua vez, reduziu-se de 42% dos valores executados em 2006 para 35% desses valores em 2016. Pode-se inferir, assim, que houve uma realocação dos gastos governamentais nesse período, com a diminuição dos gastos com o pagamento e refinanciamento da dívida e o aumento da aplicação de recursos em outras despesas correntes. Destaque-se que esses dois grupos concentram os maiores montantes de despesas do governo, conforme é possível observar no gráfico a seguir, que apresenta os percentuais de execução de cada grupo de despesa em relação ao total empenhado no exercício de 2016.

Percentual Empenhado por Grupo de Natureza da Despesa – 2016



Fonte: Siafi.

O grupo “outras despesas correntes” abrange principalmente as despesas relativas ao pagamento de aposentadorias do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) e a distribuição constitucional ou legal de receitas a outras unidades da federação. Em 2016, esse grupo concentrou a maior parcela do gasto do governo (43%).

Chama atenção o grupo de despesa investimento, que abrange as despesas orçamentárias com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização dessas obras, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, o qual representou apenas 1% da execução do governo em 2016. Ressalte-se que o gasto no grupo investimentos chegou, no máximo, a 4%, nos exercícios de 2010 e 2012, tendo sido 2% da execução em 2015.

Os valores executados no grupo pessoal e encargos sociais representaram 99% da dotação atualizada para essa despesa e no grupo juros e encargos da dívida foi executada 75% da dotação atualizada. Observa-se, dessa forma, que, para esses grupos, as despesas mantiveram-se dentro do planejado na LOA 2016.

Dessa forma, pode-se afirmar que, em 2016, o gasto do governo concentrou-se nas despesas relativas ao serviço da dívida pública, às transferências constitucionais ou legais e aos benefícios previdenciários, tendo ficado em segundo plano as despesas com investimentos.

2.5.1.3 Disponibilidade por fonte de recursos

O parágrafo único do art. 8º da LRF dispõe que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica devem ser utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso. A vinculação dos recursos é identificada no Siafi pelo marcador denominado Fonte de Recursos, esse marcador 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 cumprirem-se as metas de resultado primário, tem ocorrido, ao longo dos anos, limitações de movimentação e empenho e de pagamento. Essas restrições geraram 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.

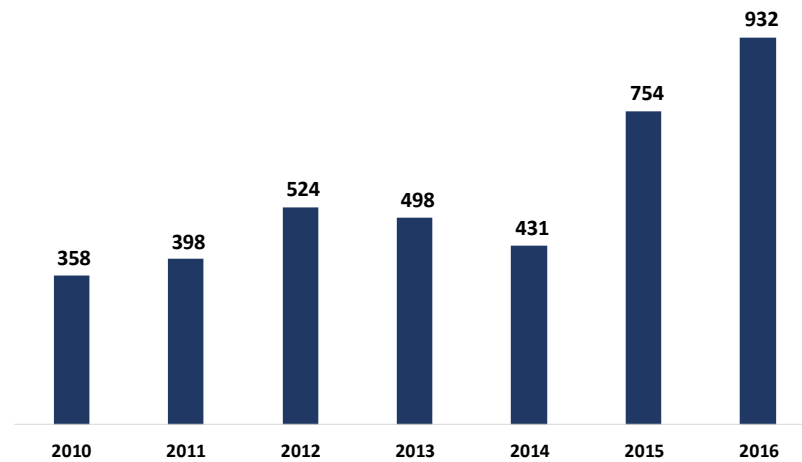
O acúmulo de valores na Conta Única é reforçado pelo fato de que as receitas primárias só afetam o cálculo do resultado primário no exercício de sua arrecadação. Dessa forma, as despesas primárias efetivadas à conta desses valores em exercícios seguintes ao da arrecadação não possuem contrapartida em nenhuma receita, e, por isso, causam efeito negativo no resultado primário. Isso termina por incentivar a manutenção de tais recursos na Conta Única, e, conseqüentemente, dificultar o uso desses recursos nas áreas em que originalmente deveriam ser aplicados.

A conta contábil denominada “Disponibilidade Por Destinação de Recursos” indica o montante dos recursos arrecadados e temporariamente não aplicados, disponíveis na Conta Única, que podem ser elencados pelas diversas fontes de recursos. No entanto, os valores disponíveis registrados nessa conta são apenas aqueles que ainda não foram comprometidos pela execução orçamentária (isto é, valores que ainda não foram ligados pelo empenho a alguma despesa). Esses valores estão depositados na Conta Única, mas não constituem a sua totalidade.

O saldo da conta de Disponibilidade por Destinação de Recursos ao final de 2016 correspondeu a R\$ 932 bilhões, o que representou um aumento de 24% em relação ao saldo de 2015. O gráfico a seguir compara os saldos das disponibilidades ao final de cada exercício de 2010 a 2016.

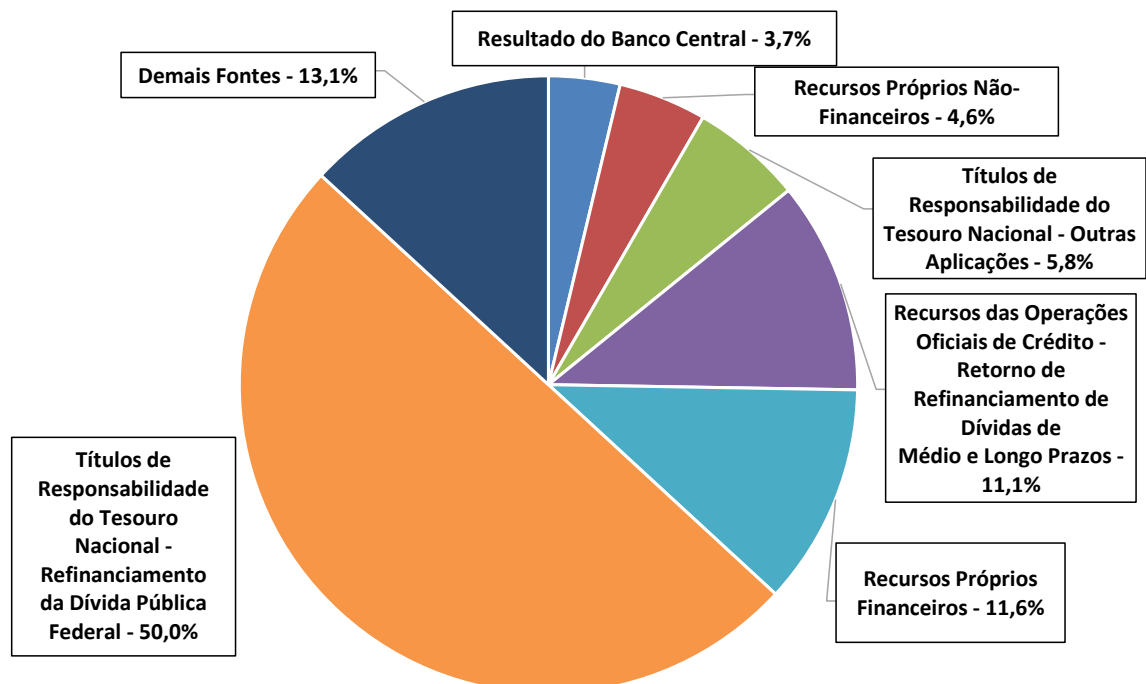
Disponibilidades por Fonte de Recursos – 2010 a 2016

R\$ bilhões



Fonte: Siafi

O gráfico seguinte apresenta como estavam distribuídos os valores nas principais fontes de recursos no final de 2016, sendo que os valores oriundos de emissão de títulos para refinanciamento da dívida pública mobiliária federal corresponderam à metade do saldo das disponibilidades. Cabe ressaltar que, embora o saldo da conta chegue a quase um trilhão, existem fontes com disponibilidades negativas em valores significativos, destacando-se: a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins (negativa em R\$ 12 bilhões) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das Pessoas Jurídicas (negativa em R\$ 3 bilhões).

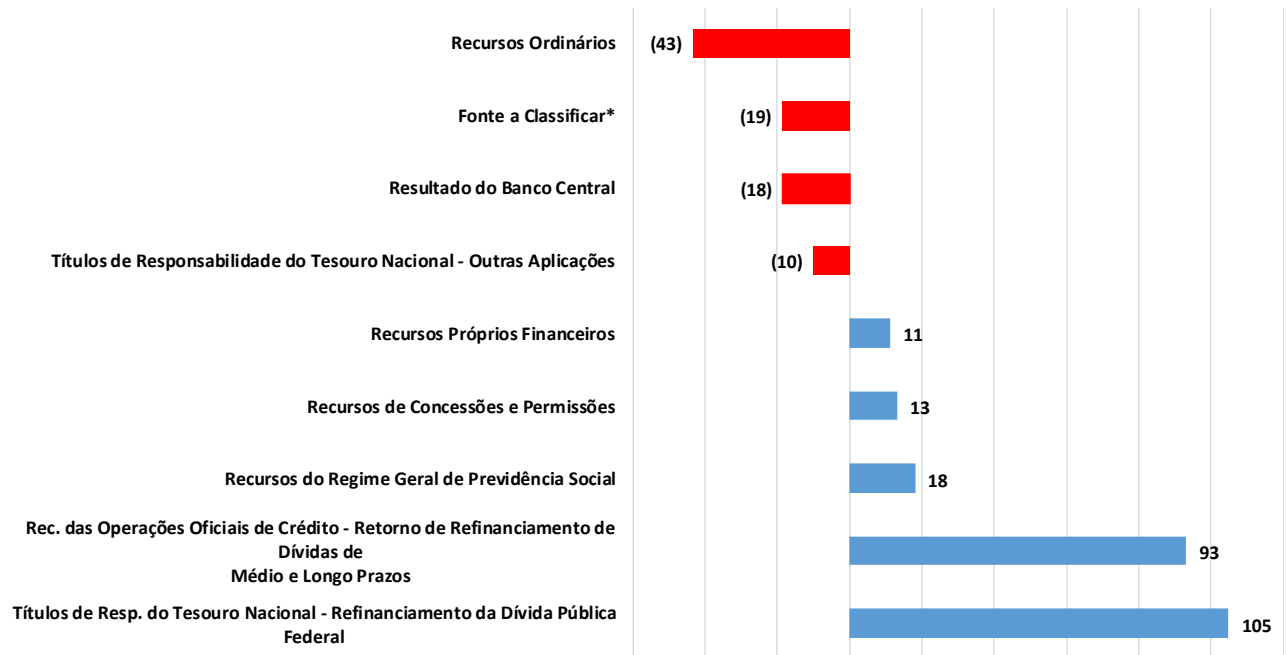
Disponibilidade por Fonte de Recursos – Saldo em 31/12/2016 de R\$ 932 bilhões


Fonte: Siafi

O gráfico e a tabela seguintes apresentam as fontes que sofreram as maiores variações em volume de recursos durante o exercício. Os valores registrados nessas fontes selecionadas representam 85% dos valores depositados na conta contábil. Assim, embora possam ter ocorrido variações percentuais maiores em algumas fontes, a sua representatividade é pouco significativa.

Disponibilidades - Fontes que Sofreram Maiores Variações Nominais durante o Exercício de 2016

R\$ bilhões



Fonte: Siafi

Cabe observar que os dois maiores aumentos concentraram-se em fontes ligadas à administração da dívida pública, cujas variações percentuais em relação ao exercício anterior são apresentadas na tabela seguinte.

A maior variação foi de R\$ 105 bilhões e se refere aos valores arrecadados para refinanciamento de títulos do Tesouro Nacional, cuja variação percentual em relação a 2015 foi de 29%.

O segundo maior aumento, de R\$ 93 bilhões. Ocorreu na fonte denominada “Recursos das Operações Oficiais de Crédito - Retorno de Refinanciamento de Dívidas de Médio e Longo Prazos”, em termos percentuais representou um aumento de 896 %, ou seja, seu saldo aumentou nove vezes. Essa significativa variação justifica-se pelo fato de que nessa fonte foi contabilizada a receita oriunda do pagamento antecipado de empréstimo feito ao BNDES pelo Tesouro Nacional, no valor de R\$ 100 bilhões. Os recursos da antecipação do empréstimo ao Banco devem ser utilizados exclusivamente para pagamento da dívida pública mobiliária federal em mercado.

Em relação às variações negativas, cabe destaque a acentuada redução de R\$ 43 bilhões sofrida pela fonte denominada “Recursos Ordinários”. É nessa fonte que estão classificados os recursos disponíveis para livre programação e o seu saldo passou de R\$ 47 bilhões em dezembro de 2015 para R\$ 3,7 bilhões em dezembro de 2016.

Disponibilidades por Destinação de Recursos a Utilizar

R\$ milhões

Fonte de Recurso	Saldo em Dez 2015	Saldo em Dez 2016	Variação Nominal	Variação %
Títulos de Resp. do Tesouro Nacional - Refinanciamento da Dívida Pública Federal	361.424	466.029	104.605	29%
Rec. das Operações Oficiais de Crédito - Retorno de Refinanciamento de Dívidas de Médio e Longo Prazos	10.392	103.493	93.101	896%
Recursos do Regime Geral de Previdência Social	-16.151	1.950	18.101	-112%
Recursos de Concessões e Permissões	2.779	16.014	13.235	476%
Recursos Próprios Financeiros	96.706	108.056	11.350	12%
Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional - Outras Aplicações	64.435	54.319	-10.116	-16%
Resultado do Banco Central	53.276	34.797	-18.479	-35%
Fonte a Classificar*	25.040	6.380	-18.660	-75%
Recursos Ordinários	47.058	3.666	-43.393	-92%
Demais fontes	108.819	137.476	28.656	26%
Total	753.779	932.180	178.401	24%

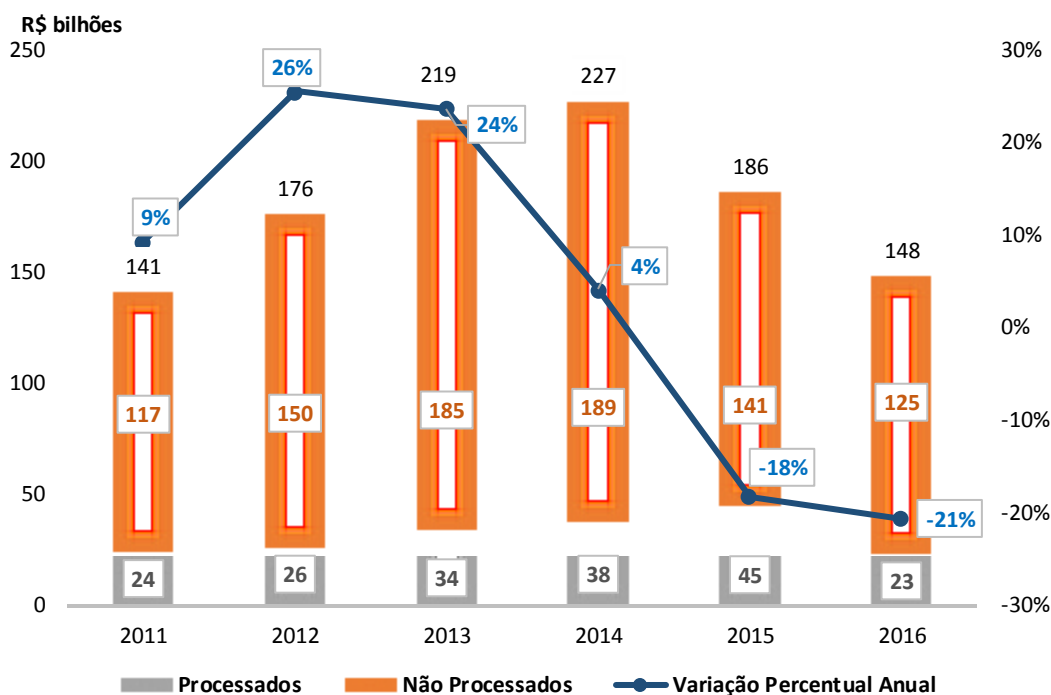
Fonte: Siafi

2.5.1.4 Restos a Pagar

Os restos a pagar correspondem às despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro do exercício de empenho, dividindo-se em dois tipos, processados e não processados. Os restos a pagar processados (RPP) referem-se a despesas liquidadas, com obrigação cumprida pelo fornecedor de bens ou serviços e já verificada pela administração, mas ainda não pagas. Nos restos a pagar não processados (RPNP), encontram-se as despesas não liquidadas, ou seja, aquelas em que ainda não houve a entrega de bens ou serviços ou em que ainda não houve a verificação do direito adquirido pelo credor.

Cabe ressaltar que, no momento do pagamento, as despesas inscritas em restos a pagar concorrem com as despesas do próprio exercício. Além disso, afetam negativamente o resultado primário, que é calculado pelo regime de caixa, dessa forma, são considerados todos os pagamentos realizados no exercício em comparação com o conjunto de receitas arrecadadas no mesmo período.

O gráfico a seguir apresenta o total de restos a pagar, representados pela soma dos processados com os não processados, e a evolução de seu crescimento em relação ao exercício anterior no período de 2011 a 2016.

Evolução Restos a Pagar – 2011 a 2016 – valores nominais


Fonte: Siafi.

Verifica-se que o montante de restos a pagar inscritos e reinscritos ao final de 2016 sofreu queda de 21% em relação ao valor apurado ao final do exercício de 2015, o que representa diminuição de cerca de R\$ 38 bilhões em seu estoque, R\$ 22 bilhões em RPP e R\$ 16 bilhões em RPNP. Essa foi a segunda grande diminuição do montante de restos a pagar ocorrida no período, já que esses valores, que vinham em um processo de crescimento até 2014, obtiveram uma primeira queda, de 18%, ao término do exercício de 2015.

Segundo divulgado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) no Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar 2017, comparando-se os valores dos montantes de restos a pagar corrigidos pelo IPCA nos últimos dez anos, o valor apurado ao término de 2016 (R\$ 148 bilhões) é menor que o montante existente ao término de 2008 (R\$ 156 bilhões). Vale ressaltar que, ao final de 2013, período em que os valores corrigidos pelo IPCA chegaram ao seu maior patamar, o estoque de restos a pagar apurado e corrigido foi de R\$ 274 bilhões. Dessa forma, pode-se observar que os esforços do governo no sentido de controlar o crescimento e diminuir o estoque de restos a pagar tem apresentado efeitos bastante positivos nos últimos dois exercícios.

A STN demonstra ainda que o estoque de restos a pagar inscritos ao término de 2016 representa 6,6% da dotação fixada na LOA/2017, excluídas as dotações destinadas ao refinanciamento da dívida. Esse percentual já chegou a 13,4% da LOA/2014 em relação aos restos a pagar inscritos ao final de 2013.

De acordo com a STN, a redução do estoque de restos a pagar deve-se aos esforços de controle fiscal ocorridos no exercício de 2016 em três áreas: cancelamento de restos a pagar inscritos; priorização dos pagamentos de restos a pagar e esforço para manutenção de limitação de empenho para as autorizações orçamentárias do exercício, aliada à concomitante expansão dos limites de pagamento, o que permitiu a existência de margem do limite que pôde ser utilizada para o pagamento dessas despesas.

Dessa forma, foi possível diminuir o volume de novas inscrições, bem como cancelar ou pagar aquelas despesas que já se encontravam inscritas.

Em 2016, foram pagos R\$ 105,6 bilhões de restos a pagar, R\$ 40,1 bilhões relativos a RPP e R\$ 65,5 bilhões relativos a RPNP. A STN esclarece que os recursos utilizados nesses pagamentos foram obtidos devido ao êxito do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária, à ampliação dos limites de pagamentos e à priorização da quitação de obrigações contraídas nos anos anteriores.

Os órgãos responsáveis pelos maiores volumes de despesas inscritas em restos a pagar pagas foram: Ministério da Previdência Social (R\$ 25,7 bilhões), Ministério da Fazenda (R\$ 9,2 bilhões), Ministério dos Transportes, transformado em Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil (R\$ 7,5 bilhões), e Ministério da Defesa (R\$ 6,7 bilhões). Analisando-se sob a ótica das funções de governo, as que obtiveram maior volume de despesas de RP pagas foram: Previdência Social (R\$ 26,4 bilhões), Educação (R\$ 13,9 bilhões), Encargos Especiais (R\$ 12,2 bilhões), e Saúde (R\$ 8,5 bilhões). Deve-se esclarecer que a mesma função de governo pode ser executada por mais de um órgão superior.

Verificou-se que, dos R\$ 105,6 bilhões de restos a pagar pagos em 2016, 99% referiam-se a despesas inscritas a partir de exercício de 2011, sendo que 82,8% referiam-se a despesas inscritas no exercício de 2015.

Além disso, observa-se que, dos quase R\$ 114 bilhões inscritos ao término de 2015, 76,7% foram pagos e 8% foram cancelados, restando um saldo a pagar em 2017 de R\$ 17,4 bilhões.

Deve-se destacar a existência de valores inscritos nos exercícios de 2002 a 2010, que totalizavam em 2015 R\$ 6,5 bilhões, desse valor, R\$ 1,9 bilhão foi cancelado ou pago, restando um saldo de R\$ 4,6 bilhões a ser pago em 2017. Assim, ressalta-se que parte desses valores foram inscritos em restos a pagar há 15 anos e ainda não passaram pelo último estágio da despesa, o pagamento.

A Tabela 4 do apêndice deste Relatório apresenta os montantes de restos a pagar por ano de inscrição.

2.5.2 Orçamento de Investimento das Empresas Estatais

De acordo com o art. 107 da Lei 4.320/1964, os orçamentos das empresas estatais serão aprovados, na esfera federal, por decreto do Presidente da República, salvo se disposição legal expressa determinar que a aprovação se dê pelo Poder Legislativo. No caso, o Decreto 8.632/2015 aprovou o Programa de Dispêndios Globais (PDG) das empresas estatais federais para o exercício de 2016.

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

Cabe destacar, entre as rubricas do PDG 2016, as despesas com “Investimentos no Ativo Imobilizado”, as quais totalizaram R\$ 108 bilhões, montante 39,8% superior ao de 2015 (R\$ 77,3 bilhões). No entanto, embora representem 27,1% das despesas de capital, equivalem apenas a 7,6% do total das despesas dessas empresas.

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

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

A Lei 13.242/2015 (LDO 2016) estabeleceu, em seu art. 40, § 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 os 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 2016 determinar a referida compatibilidade com a Lei 6.404/1976, observa-se que seu conceito de investimento não corresponde à definição do subgrupo Investimento que consta do inciso III do art. 179 da Lei Societária, mas sim ao conceito do subgrupo Ativo Imobilizado (inciso IV), ou seja, os “direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens”.

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

Execução do Orçamento 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 2016.

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 diferença entre o ingresso de recursos para aumento do Patrimônio Líquido e os investimentos no Ativo Imobilizado, por empresa.

Na seção “Execução do Orçamento de Investimento” do capítulo 4 deste Relatório, será apresentada a verificação quanto a regularidade da execução do OI perante as normas regentes, notadamente o inciso II do art. 167 da Constituição Federal.

Segundo os arts. 5º e 6º da Lei 13.255/2016 (LOA 2016), aprovaram-se para o OI, no exercício, R\$ 97,1 bilhões como fonte de recursos para financiamento das despesas fixadas, conforme especificado, respectivamente, nos Anexos III e IV da LOA. A programação detalhada desses investimentos consta do Volume VI da referida lei.

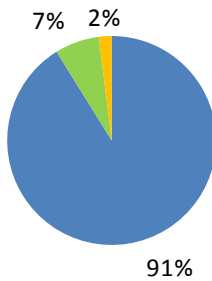
Em razão da diversidade das atividades empresariais, utilizou-se, para fins de macroavaliação, a agregação realizada pela Sest, que classifica as empresas estatais em dois grandes setores: o setor produtivo estatal (SPE), que engloba empresas regidas pela Lei Societária; e o setor financeiro (SF), composto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

O SPE agrega as empresas estatais não dependentes pertencentes a um dos seguintes grupos: Grupo Petrobras (GP), composto por dezessete empresas; Grupo Eletrobrás (GE), com 41; ou Demais Empresas do SPE (DE), com 25. O SF, por sua vez, é integrado por seis empresas: Banco do Brasil (BB), Caixa Econômica Federal (CAIXA), Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), Financiadora de Estudos e Projetos (Finep), Banco da Amazônia S.A. (Basa) e Banco do Nordeste do Brasil S.A. (BNB).

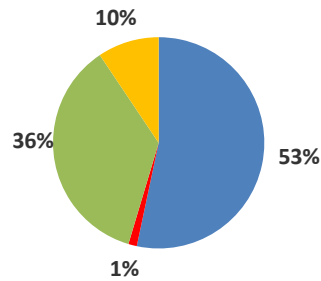
Apresentam-se, a seguir, gráficos e um quadro que agregam os valores executados de acordo com os grupos acima mencionados, segundo a fonte de financiamento. Optou-se por não elaborar gráfico para o setor financeiro, uma vez que ele utilizou 100% de recursos próprios para se financiar.

Execução dos grupos empresariais por fonte de financiamento

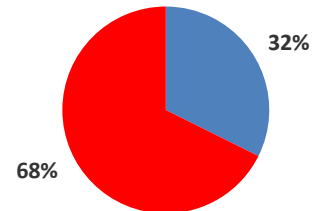
Grupo Petrobrás







Grupo Eletrobrás



Demais Empresas do Setor Produtivo (DE)



R\$ milhões

Fontes de Financiamento	GP	GE	DE	SF	Realizado
 Recursos Próprios	43.641	2.248	622	2.504	49.015
 Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido	20	55	1.270	-	1.344
 Operações de Crédito de Longo Prazo	3.284	1.516	-	-	4.800
 Outros Recursos de Longo Prazo	950	397	-	-	1.346
Realizado	47.894	4.216	1.891	2.504	56.505
Dotação	61.323	6.382	3.958	4.540	76.203

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

Destaca-se a capacidade das empresas do SF e do GP de se financiarem com recursos de geração própria, respectivamente, 100% e 91%. Porém, observa-se uma redução de 33% na geração de recursos próprios do GP, o que implicou diminuição de 30% na execução de seu OI, em comparação com o exercício de 2015.





Quanto ao GE, houve redução do financiamento com seus próprios recursos de 64% em 2015 para 53% em 2016. Além disso, embora não haja aumento de capital direto do Tesouro nas empresas do grupo, observa-se que o montante de “Outros Recursos de Longo Prazo” que financiaram essas empresas deriva de suas controladoras. Assim, somado aos “Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido”, também oriundo de empresas controladoras, o financiamento dos proprietários alcançou 11% para o referido grupo. Destaca-se, ainda, um aumento do financiamento por meio de operações de crédito de longo prazo, cuja representatividade variou 12% em relação ao exercício anterior.

O conjunto das DE foi o único que recebeu recursos diretamente do Tesouro para aumento do Patrimônio Líquido (PL), no montante de R\$ 1,3 bilhão. Embora tal valor seja 37% inferior ao verificado em 2015, ressalta-se que representa 68% das fontes de financiamento dessas empresas, cujos recursos próprios alcançaram tão somente, pelo segundo ano consecutivo, 32%. Essa situação denota que empresas do grupo DE, embora enquadradas como estatais independentes, não estão gerando recursos suficientes para arcarem com seus dispêndios, dependendo de aporte de recursos do Tesouro para sua continuidade.

Grau de execução do OI

Comparativamente ao exercício de 2015, o montante executado do OI caiu 30%, o que representa uma redução nos investimentos de R\$ 23,7 bilhões. O quadro a seguir apresenta o quantitativo de estatais de cada grupo empresarial subdividido conforme a faixa de porcentagem de execução do seu respectivo Orçamento de Investimento.

Resultado dos grupos empresariais por classe de execução

Classe de Execução (%) ¹	Quantidade de Empresas ²				Quantidade (%)
	GP	GE	DE	SF	
 < 25	3	19	9	2	33 (37,1)
 ≥ 25 e < 50	1	5	10	-	16 (18)
 ≥ 50 e < 75	6	10	3	4	23 (25,8)
 ≥ 75	7	7	3	-	17 (19,1)
Estatais	17	41	25	6	89 (100)

Média Simples³	60,9	36,6	38	40,8	41,9
----------------------------------	-------------	-------------	-----------	-------------	-------------

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

Notas:

- (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.
- (3) Média Simples: Média aritmética das execuções orçamentárias (realizado/quantidade de empresas do setor).

De maneira geral, a média de execução das estatais vem caindo, pois apresentou índice de 62,8% em 2014, 58% em 2015 e, finalmente, 41,9% em 2016.

Como em anos anteriores, o GP demonstrou o melhor desempenho, uma vez que 41,2% das empresas realizaram acima de 75% da dotação final aprovada. Destaca-se a Petróleo Brasileiro S.A. (Petrobras), que sozinha foi responsável pela execução de 73,4% (R\$ 35,2 bilhões). De forma conjunta, ela e as empresas Petrobras Netherlands B.V. (PNBV) (18,4%) e Petrobras International Braspetro B.V. (PIB BV) (4,1%) executaram 95,9% dos investimentos do grupo, constituído por 17 estatais.

O GE mostrou baixo desempenho, tendo em vista que 46,3% das empresas executaram menos de 25% da dotação final aprovada no OI em 2016. Além disso, 24 empresas realizaram abaixo de 50%, sendo que cinco sequer apresentaram execução. Em um grupo constituído por 41 estatais, as empresas Eletrobrás Termonuclear S.A. (Eletronuclear) (21,1%), Companhia Hidroelétrica do São Francisco (Chesf) (17,6%) e Furnas - Centrais Elétricas S.A. (11,9%) responderam por 50,6% dos investimentos do setor.

Em relação ao SF, o Banco do Nordeste do Brasil S.A. (BNB) e a Financiadora de Estudos e Projetos (FINEP) apresentaram execução de, respectivamente, 18,9% e 6%. As demais empresas apresentaram realização entre 51% e 57%, com destaque para o Banco do Brasil S.A. (BB), que sozinho respondeu por 59,7% dos investimentos do Setor Financeiro.

No conjunto das DE, 76% das empresas executaram abaixo de 50%, sendo que seis empresas apresentaram execução inferior a 10%. Somente as estatais BBTur – Viagens e Turismo Ltda (BB Turismo), Cobra Tecnologia S.A e Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero) executaram na faixa superior, realizando respectivamente 88,9%, 85,1% e 80,4% dos seus investimentos.

Ainda no mesmo conjunto, constata-se que, das oito Companhias Docas, apenas a do Maranhão (Codomar) obteve execução acima de 50%. Em contramão, as dos estados da Bahia (Codeba) e a do Pará (CDP) realizaram tão somente 5,3% e 8,7% dos investimentos programados para 2016.

Esse comportamento verificado em relação às Companhias Docas não é exclusivo do exercício financeiro de 2016. Análise histórica dos investimentos efetivados no ativo imobilizado, realizada a partir da rubrica do PDG, demonstra que a execução variou entre 22,3% e 38,2% nos últimos dez anos. Assim, identifica-se execução média de apenas 26,5% para o período 2007-2016.

Igualmente, um exame da Demonstração do Fluxo de Caixa permite constatar que, em algumas empresas, há significativa discrepância entre o valor do ingresso de recursos para aumento do Patrimônio Líquido e o valor de saída de recursos para investimento no Ativo Imobilizado.

Diferença entre o ingresso de recursos para aumento do Patrimônio Líquido e os investimentos no Ativo Imobilizado – Exercício de 2016

R\$ milhões

Empresa	Ingresso de Capital - Patrimônio Líquido (A)	Investimentos no Ativo Imobilizado (B)	Diferença (A) – (B)
Agência Brasileira Gestora de Fundos Garantidores e Garantias S.A. (ABGF)	2.021,6	0,43	2.021,18

Empresa	Ingresso de Capital - Patrimônio Líquido (A)	Investimentos no Ativo Imobilizado (B)	Diferença (A) - (B)
Companhia das Docas do Estado da Bahia (Codeba)	62,0	7,26	54,70
Companhia Docas do Rio de Janeiro (CDRJ)	85,9	27,34	58,56
Companhia Docas do Rio Grande do Norte (CODERN)	2,9	2,37	0,56
Empresa Brasileira de Administração de Petróleo e Gás Natural S.A. (PPSA)	3,1	1,00	2,13
Empresa Brasileira de Hemoderivados e Biotecnologia (Hemobrás)	182,9	113,15	69,79
Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero)	2.366,7	683,36	1.683,31
Telecomunicações Brasileira S.A. (Telebrás)	685,8	547,25	138,51
Total	5.410,9	1.382,2	4.028,7

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

Permanentes aportes financeiros previstos no OI sem a consequente contrapartida no Ativo Imobilizado estão possivelmente ligados à existência de déficits operacionais. Especificamente no caso da Infraero, sublinha-se que a situação demonstrada também ocorreu em 2015, ou seja, foram aportados R\$ 1,9 bilhão ao Patrimônio Líquido, enquanto os investimentos no Ativo Imobilizado montaram somente o valor de R\$ 1 bilhão. As implicações dessa situação serão analisadas à luz das normas vigentes no Capítulo 4 deste Relatório, no item que trata da conformidade da execução do orçamento de investimento.

3 AÇÃO SETORIAL DO GOVERNO

A análise da ação setorial do governo representa o esforço do TCU no sentido de evidenciar os resultados da atuação do governo federal em 2016.

Inicialmente, na seção 3.1 do presente capítulo, apresenta-se uma análise sintética sobre o Plano Plurianual – PPA 2016-2019, que deve direcionar a atuação governamental ao longo do período de referência, sendo que o exercício financeiro de que trata as presentes Contas foi o primeiro ano de vigência do mencionado Plano.

Em seguida, na seção 3.2, relata-se a avaliação empreendida pelo Tribunal acerca da qualidade das informações de desempenho divulgadas pela Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR). Essa abordagem, utilizada desde o Relatório da Contas do Governo da República de 2013, visa fornecer, no escopo do processo de apreciação das contas do Presidente da República, uma opinião acerca das informações de desempenho das principais políticas públicas empreendidas pelo governo federal, conforme registrado nos programas temáticos do Plano Plurianual 2016-2019 (Lei 13.249/2016).

3.1 Plano Plurianual - PPA 2016-2019

Conforme a Constituição Federal, art. 165, § 1º, a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

À luz das regras constitucionais estabelecidas, o TCU deve verificar se o Plano Plurianual tem cumprido com sua função de representar um instrumento de planejamento de médio prazo, orientando os órgãos e entidades públicas na elaboração de seus orçamentos e planejamentos anuais, como também se o Plano se mostra como instrumento adequado para transmitir à sociedade, de forma transparente e verificável, os compromissos assumidos de mudança de realidade nacional.

O PPA 2016-2019 foi instituído pela Lei 13.249/2016 e estabeleceu 54 programas temáticos, que expressam e orientam a ação governamental para a entrega de bens e serviços à sociedade, e 43 programas de gestão, manutenção e serviços ao estado, que exprimem as ações destinadas ao apoio, à gestão e à manutenção da atuação governamental. Os programas temáticos reuniram 303 objetivos, expressando o que deve ser feito no período, e 1.132 metas, que refletem a medida do alcance dos objetivos. Foram previstos, à época da aprovação do PPA, recursos da ordem de R\$ 6,89 trilhões (84%) para os programas temáticos e R\$ 1,31 trilhões (16%) para os programas de gestão, manutenção e serviços ao estado.

As prioridades estabelecidas para o quadriênio envolvem o Plano Nacional de Educação (PNE), o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) e o Plano Brasil sem Miséria (PBSM), sendo que as ações do PAC e do PBSM deverão ser identificadas nas leis orçamentárias por meio de atributo específico.

Segundo o modelo de planejamento governamental descrito na Mensagem Presidencial que encaminhou o PPA 2016-2019, o Plano terá como foco a organização da ação de governo nas dimensões estratégica e tática. A dimensão estratégica compreende visão de futuro, cenário macroeconômico, eixos e diretrizes estratégicos que orientam a elaboração da estrutura dos programas temáticos; os programas temáticos, por sua vez, compõem a dimensão tática do PPA ao lado dos programas de gestão, manutenção e serviços ao estado.

O programa temático está organizado por recortes selecionados de políticas públicas e é composto por:

a) Objetivos: expressam as escolhas de políticas públicas para o alcance dos resultados almejados pela intervenção governamental. Cada objetivo decompõe-se nos seguintes atributos: (i) órgão responsável: aquele cujas atribuições mais contribuem para a implementação do objetivo ou da meta; (ii) meta: medida de alcance do objetivo, podendo ser de ordem qualitativa ou quantitativa (também existe a designação de um órgão responsável para cada meta do PPA 2016-2019); e (iii) iniciativa: declara os meios e mecanismos de gestão que viabilizam os objetivos e suas metas, explicitando a lógica da intervenção;

b) Indicadores: referências que permitem identificar e aferir, de forma periódica, aspectos relacionados a um programa temático, auxiliando na avaliação de seus resultados;

c) Valor global: estimativa dos recursos orçamentários e extraorçamentários previstos para a consecução dos objetivos, sendo os orçamentários segregados nas esferas fiscal e da seguridade social e de investimento das empresas estatais, com as respectivas categorias econômicas;

d) Valor de referência: critério de natureza financeira utilizado para individualização de empreendimentos como iniciativa, estabelecido por programa temático, especificado pelas esferas fiscal e da seguridade social e pela esfera de investimento das empresas estatais.

Vale ressaltar que, em decorrência de as ações orçamentárias serem conectadas aos objetivos, e não mais às iniciativas como no PPA anterior, não haverá mais ligação direta entre os empreendimentos individualizados como iniciativa e as ações da LOA.

Esse modelo de planejamento foi inaugurado pelo PPA 2012-2015, entretanto, o PPA 2016-2019 introduziu aprimoramentos, sobretudo, ao estabelecer uma conexão mais clara entre os eixos e diretrizes estratégicos e os programas temáticos, o que aumenta a compreensão de como os objetivos e metas definidos buscam contribuir com a linha estratégica eleita pelo governo.

Em termos conceituais, podem ser ressaltadas duas mudanças do PPA 2012-2015 para o PPA 2016-2019. Como já mencionado anteriormente, o atributo “iniciativa” sofreu mudança em sua definição, passando a designar os meios necessários para o alcance dos objetivos, explicitando a lógica da intervenção. Paralelamente, o atributo “objetivo” passou a ser o elo entre o PPA e a LOA, sendo que cada ação orçamentária agora conecta-se diretamente a um objetivo, e não mais a iniciativas. Às iniciativas coube também, nesse novo desenho, a função de abrigar metas que, por não serem consideradas estruturantes, perderam o status de meta no novo PPA, mas, ainda assim, são relevantes a ponto de merecerem registro no Plano.

A Lei 13.249/2016 também criou o Anexo IV do PPA, que relaciona os empreendimentos individualizados como iniciativas, porém com montante abaixo do valor de referência. Essa inovação enriquece as informações prestadas acerca dos empreendimentos previstos no PPA, somando-se ao Anexo III, já existente, que discrimina os empreendimentos individualizados como iniciativas, mas com montante superior ao valor de referência. Sobre este atributo, cabe relatar que a lei, de forma diversa ao PPA anterior, estabeleceu que o valor de referência não mais poderá ser incluído, excluído ou alterado por ato próprio do Poder Executivo, mas tão somente mediante lei.

Outra alteração foi a especificação dos valores relativos às renúncias tributárias, no campo “valor global”, que foi introduzida a partir de recomendação prolatada no âmbito do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Raimundo Carreiro.

Cabe destacar alguns pontos que mereciam aprimoramentos, na visão das instituições oficiais de controle, mas não foram absorvidos no PPA 2016-2019, segundo registrado em fiscalização realizada por esta Corte de Contas (TC 023.984/2015-5, relator Ministro José Múcio), tais como:

- não estabelecimento de indicadores para aferir o desempenho da esfera estratégica do Plano, quanto ao alcance, à efetividade e aos resultados alcançados pelas diretrizes estratégicas acordadas com a sociedade;
- conceito do atributo “indicador de programa temático” possui descrição genérica e sem parâmetros de qualidade e validade, e, portanto, não estabelece parâmetros satisfatórios para permitir que os indicadores produzam informações suficientes sobre os resultados ou o desempenho dos programas;
- ausência de valores esperados ao final do quadriênio para os indicadores dos programas temáticos, de forma a definir o nível de efetividade almejado para cada programa temático;
- ausência de definição de valores anuais a serem alcançados para as metas, de forma a possibilitar o acompanhamento da performance e a potencial correção de rumos. Sua aferição apenas após findado o ciclo do PPA impossibilita uma atuação proativa, além de reduzir a possibilidade de controle social;
- alto grau de agregação de valores, que são demonstrados pelo valor total do ano corrente e pelo saldo dos três anos restantes, o que inviabiliza quaisquer análises quantitativas das políticas e ações públicas previstas no PPA, indo de encontro à necessária transparência do planejamento.

Assim sendo, apesar de alguns avanços observados, verificou-se que oportunidades de melhoria não foram desenvolvidas no PPA 2016-2019, e, em decorrência do relevante impacto negativo sobre a transparência e a *accountability* da ação governamental, resultaram em recomendações ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, no Acórdão 782/2016-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro José Múcio, para que, entre outras coisas: i) estabeleça indicadores de efetividade para monitoramento da dimensão estratégica do Plano; ii) altere o conceito do atributo “indicador de programa temático”, fornecendo parâmetros de qualidade e validade; iii) disponibilize de forma estruturada e organizada na *internet* valores esperados ao final do quadriênio para os indicadores dos programas temáticos; iv) disponibilize de forma estruturada e organizada na *internet* valores anuais de referência para as metas; v) detalhe os valores globais, tanto por ano como por objetivos, disponibilizando a memória de cálculo de sua definição.

Registra-se que houve pedido de reexame interposto aos itens 9.1.2 a 9.1.4 do Acórdão 782/2016-TCU-Plenário, descritos nos itens “ii”, “iii” e “iv” do parágrafo anterior. Por meio do Acórdão 1.309/2017-TCU-Plenário, o Tribunal negou provimento ao pedido de reexame, de modo que as recomendações exaradas permanecem válidas.

3.2 Análise Setorial: Programas Temáticos do PPA 2016-2019

Desde 2013, o TCU avalia a ação setorial do governo federal no Relatório sobre as Contas do Presidente da República com abordagem centrada nos programas temáticos estabelecidos pelo Plano Plurianual (PPA), que, conforme tratado no tópico 3.1, é o instrumento constitucionalmente eleito como ferramenta de planejamento governamental de médio prazo.

O enfoque dado pelo Tribunal busca subsidiar o julgamento das Contas do Presidente da República, levado a efeito pelo Congresso Nacional, quanto aos resultados da intervenção governamental e sua repercussão na realidade do país. Com base nesse enfoque, o PPA é utilizado como

ferramenta fundamental para o controle, pois apresenta as principais diretrizes e linhas de ação do governo federal para o período de quatro anos.

Essa perspectiva sublinha a atribuição do TCU no escopo do processo de controle externo voltado ao julgamento das Contas do Presidente da República: oferecer, mediante parecer prévio, subsídios técnicos para subsidiar a competente decisão do Congresso Nacional (inciso I do art. 71 da Constituição Federal). Para tanto, o Tribunal deve empreender fiscalizações sobre o conjunto de informações financeiras e não financeiras providas pela Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR).

Cumprе ressaltar que essa abordagem está alinhada com as conclusões e as recomendações oriundas do estudo comparativo demandado pelo TCU e realizado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) sobre o Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República.

Em relação ao escopo das análises, buscou-se enfatizar os componentes indicativos do desempenho governamental definidos pela atual estrutura do plano. No modelo atual do PPA, as metas relacionadas aos objetivos representam os compromissos aprovados pelo Congresso Nacional para os quatro anos seguintes e expressam as entregas relevantes a serem realizadas no período para os recortes de políticas públicas, representados pelos programas temáticos.

Dessa forma, considerando a estrutura do plano e o conceito dos instrumentos de desempenho, conclui-se que as metas constantes do PPA desempenham função primordial no ciclo de políticas públicas, ocupando papel de destaque no desenho, na implementação, no monitoramento e na avaliação das ações governamentais. Elas devem fornecer informações úteis à tomada de decisão por parte do centro de governo, dos gestores, dos parlamentares (sobretudo na elaboração da LDO e da LOA), e contribuir para aumentar a transparência na comunicação à sociedade dos resultados planejados e alcançados.

O item 3.1 do presente relatório contém análise crítica sobre o modelo vigente de plano plurianual, fundamentada em fiscalizações realizadas pelo Tribunal de Contas da União, explicitando inclusive as limitações que o modelo impõe para uma avaliação satisfatória dos resultados da gestão governamental com base nos programas temáticos. Tendo isso em conta, ressalta-se que esta seção não pretende entregar uma avaliação de desempenho das políticas públicas do governo federal no exercício de 2016, mas uma análise sobre a **qualidade** e a **confiabilidade** das metas, entendidas como parâmetros capazes de informar os resultados planejados e realizados dessas políticas.

Adicionalmente, buscou-se examinar em que medida as informações relacionadas às metas são úteis em sua missão de orientar a implementação e refletir o desempenho das políticas públicas.

Metodologia Aplicada

Considerando que o PPA 2016-2019 definiu metas a serem alcançadas ao final do período, as análises realizadas objetivaram aferir a qualidade e a confiabilidade das metas constantes do Plano, bem como o que essas informações permitem concluir acerca do desempenho das políticas públicas em 2016. A escolha apoia-se no fato de que as metas representam, no plano tático, os resultados esperados da ação de governo explicitada pelo PPA. Assim, o trabalho busca examinar, nesse primeiro momento, a solidez de tais instrumentos enquanto evidências capazes de sustentar a opinião do controle externo quanto ao desempenho dos programas de governo.

A opinião do TCU adota como parâmetro a Portaria 33/2010, da Secretaria-Geral de Controle Externo do Tribunal (Segecex/TCU), que aprova a “Técnica de Indicadores de Desempenho para

Auditorias”. Quanto à qualidade, a análise fundamentou-se no método “Smart” apresentado pela referida portaria, em que se avalia se a meta é específica, mensurável, apropriada, realista e tem limitação temporal, consoante definições abaixo:

- Específica: expressa claramente o que deve ser alcançado, sem ambiguidades;
- Mensurável: expressa em que medida o objetivo deve ser alcançado em certo intervalo de tempo, permitindo avaliação e feedback;
- Apropriada: está alinhada com os objetivos gerais ou estratégicos, contribuindo para alcançá-los, isto é, ser relevante para medir os objetivos;
- Realista: pode ser alcançada no período previsto a custo razoável e considerando as restrições existentes;
- Limitação temporal: expressa o período esperado para seu alcance.

Com relação à confiabilidade, que diz respeito à fiabilidade da fonte de dados para fins de avaliação, a principal característica examinada foi a credibilidade do dado disponibilizado.

Atributos de confiabilidade e qualidade das metas

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

Quanto à apresentação das análises neste relatório, cada tópico acerca dos programas temáticos é estruturado da seguinte forma: contextualização do programa, com uma sintética descrição de suas diretrizes e seus objetivos no contexto da agenda governamental; descrição da análise sobre as informações relacionadas à consecução das metas selecionadas; opinião sobre a qualidade e a confiabilidade das metas; breve análise sobre o desempenho das metas em 2016 e, conforme o caso, outras informações relevantes, como as decorrentes de trabalhos de fiscalização realizados pelo Tribunal em objetos pertinentes ao programa em análise.

Para este exercício, selecionaram-se 12 programas temáticos do PPA, relacionados a seguir:

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
2037 - Consolidação do Sist. Único de Assistência Social (SUAS)
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
2068 - Saneamento básico
2087 - Transporte terrestre
Desenvolvimento Produtivo e Ambiental
2021 - Ciência, Tecnologia e Inovação
2077 - Agropecuária Sustentável
2078 - Conservação e uso sustentável da biodiversidade

Os principais critérios que balizaram a escolha consideraram a relevância do programa temático, bem como a materialidade envolvida. Desse modo, o exame compreendeu metas relacionadas a objetivos e programas temáticos que, embora possam representar reduzida materialidade comparativamente à execução total da despesa orçamentária, traduzem áreas essenciais da intervenção governamental, a exemplo do Programa Saneamento Básico. A despesa empenhada em 2016, nos citados programas, atingiu cerca de R\$ 247 bilhões, aproximadamente 69% do total executado pela União na categoria de programas temáticos (exceto o Programa Temático Previdência Social).

Resultados dos Exames

Desde a análise realizada sobre as Contas do Governo de 2013, o Tribunal tem registrado ressalva referente à existência de distorções materiais que afastavam a confiabilidade de parcela significativa das informações relacionadas à consecução das metas previstas no Plano Plurianual 2012-2015. Nesse sentido, após recomendação do TCU, a então Controladoria-Geral da União (CGU) analisou amostra de indicadores e metas, apontando em seu relatório que há informações sobre o monitoramento que não estão sistematizadas em um instrumento formal e com padronização mínima que permita seu entendimento por parte dos interessados, bem como que as informações não estão adequadamente disponibilizadas ao público externo interessado.

Com relação ao trabalho realizado sobre as contas prestadas pelo Presidente da República referentes ao exercício de 2016, o exame empreendido pelo TCU buscou aferir a qualidade e a confiabilidade das informações relacionadas às metas. Tal escolha justifica-se pelo fato de ser o primeiro ano do PPA 2016-2019, o qual, com base nas experiências obtidas com o PPA 2012-2015, no que se refere às distorções, apresentou mudanças quanto às metas, entre as quais destacam-se: i) diminuição da quantidade de metas, que passaram a ter caráter mais estruturante (2.417 para 1.132); ii) atribuição de um órgão responsável para cada meta, que não necessariamente é o mesmo responsável pelo objetivo a que a meta está associada.

Cumprе salientar que o atual modelo de elaboração do PPA não fixa os resultados anuais esperados para cada meta. Tal escolha metodológica limita as possibilidades de avaliação anual do desempenho das políticas públicas, conforme retratadas no âmbito do referido plano.

Por outro lado, mostra-se mandatório que o desempenho anual seja analisado, uma vez que a Lei 13.249/2016, que instituiu o PPA 2016-2019, dispõe que o Poder Executivo deverá acompanhar a evolução das metas anualmente, com a finalidade de informar medidas corretivas a serem implementadas caso haja indicação de que as metas não serão atingidas até o término do plano. Assim, é recomendável que o Poder Executivo estabeleça metas anuais para o monitoramento do PPA.

A seguir, apresenta-se um resumo sobre a análise empreendida por esta Corte sobre o tópico. Do total de 1.132 metas presentes no PPA 2016-2019, foram examinadas neste trabalho 101 (8,9%), conforme critérios de materialidade e relevância. Dessa amostra, 35 metas (35%) apresentaram problemas de qualidade e/ou de confiabilidade.

Quanto à qualidade, foram apontadas deficiências em 32 metas (32%). Seguem algumas falhas encontradas:

- não há indicação do patamar quantitativo que serve como referência, impedindo que se identifique o avanço em 2016 para o atingimento da meta (Programa 2015 - Fortalecimento do SUS);
- metas excessivamente genéricas, não sendo possível definir com clareza o que se pretende alcançar (Programa 2025 – Comunicações para o Desenvolvimento, a Inclusão e a Democracia);
- incongruência na metodologia de apuração da meta alcançada (Programa 2033 – Energia Elétrica);
- ausência de quantitativos de referência e problemas no modo de medição do alcance (Programa 2080 – Educação de Qualidade para Todos).

Com relação à confiabilidade dos dados apresentados, 14 metas (14%) foram refutadas pelas análises. Exemplos de problemas verificados:

- divergência metodológica que permite a duplicidade na contabilização do patamar atingido; divergência entre informação enviada por gestores e apresentada na PCPR (Programa 2081 – Justiça, Cidadania e Segurança Pública);
- dados controlados por planilha eletrônica (Excel), com risco para a credibilidade da informação (Programa 2015 – Fortalecimento do SUS);
- metodologia inconsistente no cálculo da realização (Programa 2025 – Comunicações para o Desenvolvimento, a Inclusão e a Democracia).

Verificaram-se também problemas relacionados ao ponto de partida para monitoramento de determinados programas temáticos, que se refletem no resultado apresentado na PCPR para as metas alcançadas em 2016, podendo gerar resultados diferentes da realidade. Segue exemplo para demonstrar a questão aqui tratada e suas consequências: na meta hipotética “aumentar de 90 para 100 o número de casas construídas”, supondo que, em 2016, o número de casas construídas tenha alcançado a quantidade de 95, deve-se considerar, no percentual de atendimento da meta, o que se pretendia realizar no período, a partir do ponto de partida.

Nesse exemplo, o correto é dizer que, em 2016, alcançou-se a meta de 50% do planejado para o período do PPA [$5/(100-90)$]. Caso a informação transmitida seja que em 2016 alcançou-se 95% da meta (95/100), o resultado não estará refletindo o que foi realizado em 2016. Ainda nessa meta hipotética, caso a quantidade de casas construídas em 2016 fosse de 90, o correto seria apresentar uma realização em 2016 de 0%; utilizando-se a metodologia de cálculo atualmente constante em alguns casos na PCPR (conforme análise do Programa 2078 – Biodiversidade), essa meta seria apresentada como tendo alcançado o resultado de 90%, o que mais uma vez não reflete o que de fato foi realizado em 2016.

Dessa forma, conclui-se que, nos casos de meta acumulada, em que se tem um ponto de partida que se pretende ampliar no período do PPA, a apresentação do resultado acumulado deve refletir o que de fato foi feito no período do plano, sem considerar resultados anteriores.

No que se refere ao desempenho anual das metas, conforme já mencionado, o PPA 2016-2019 define apenas metas a serem alcançadas ao final do período de 4 anos, não estabelecendo de forma padronizada os índices anuais que devem ser atingidos. Em que pese essa questão já ter sido apontada pelo TCU como uma limitação do modelo no PPA 2012-2015, que prejudica o acompanhamento das metas, a opção foi manter essa estrutura no plano atual.

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

O documento “Guia para Monitoramento e Avaliação do PPA 2016-2019” (disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/arquivo/spi-1/ppa-2016-2019/guia-monitoramento-ppa-exercicio-2016.pdf>), do Ministério do Planejamento, diz que o órgão responsável pela meta deve:

informar o que foi feito em 2016, **evidenciando se a meta está ocorrendo da forma planejada**, e, ainda;

se for o caso, **relatar as dificuldades para garantir o atingimento da meta até o final do período**;

no campo específico “Providências a serem tomadas”, explicitar as providências necessárias para garantir o atingimento da meta até o final do período – e caso tenham ocorrido alterações na conjuntura ou nas prioridades de governo que tornam a meta sem sentido, isso também pode ser explicitado textualmente.

Com isso, resta claro que o órgão responsável pela meta precisa ter um parâmetro para o desempenho dela em 2016, de modo que seja possível comparar a meta atingida no exercício com o que foi planejado, e, se for necessário, adotar medidas tempestivas para o atingimento até 2019.

A partir desse entendimento, observou-se que os órgãos apresentam diferentes níveis de maturidade na utilização das metas como instrumento útil no gerenciamento de políticas públicas.

Há órgãos que informaram possuir parâmetros para 2016, tais como Ministério da Saúde (Programa 2015 – Fortalecimento do SUS) e o Ministério de Minas e Energia (Programa 2033 – Energia Elétrica).

Por outro lado, verificou-se que, no caso do Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil (Programa 2087 – Transporte Terrestre), não são estabelecidas metas anuais para aferir o cumprimento parcial dos objetivos previstos no PPA 2016-2019. A Secretaria Nacional de Saneamento Ambiental, do Ministério das Cidades (Programa 2068 – Saneamento Básico) informou que considera a distribuição linear dos valores ao longo dos quatro anos do PPA.

Já a Secretaria de Política Agrícola, do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (SPA/Mapa), informou que, ao longo do processo de elaboração do PPA atual, houve alterações que resultaram na ausência de metas a serem atingidas inclusive para 2019. Também relatou que não há metas para 2016, 2017 e 2018. Apontou ainda que não há cálculo de metas para fins gerenciais, e que a meta é calculada para o PPA.

Dessa forma, conclui-se que a estrutura atual do PPA 2016-2019 implica severas restrições aos potenciais benefícios dos instrumentos de medição de desempenho. Ademais, a opção por estabelecer metas apenas para o final do período reduz sobremaneira a utilidade da informação para fins de monitoramento anual, necessário tanto à implementação quanto à comunicação para a sociedade sobre o desempenho do programa.

Quanto à transparência, registra-se que, mesmo em relação aos órgãos que informaram possuir parâmetros anuais para fins gerenciais, não há visibilidade para essa informação. Abstraindo-se os problemas de qualidade e de confiabilidade das metas, a PCPR retrata apenas o que foi feito em cada

exercício; **não se sabe, em regra, o que se pretendia alcançar no exercício, tampouco é possível saber, no início de cada exercício, a meta almejada para o ano.** Isso constitui um obstáculo ao alcance da finalidade da prestação de contas, reduz a *accountability* e restringe o acompanhamento tempestivo por parte sociedade dos compromissos pactuados no PPA.

Com relação ao uso das informações sobre as metas pelos gestores, a escolha metodológica de não ter metas anuais resulta em prejuízo à gestão das políticas públicas. Não havendo o compromisso com um parâmetro para cada exercício, assume-se o risco de que os dados referentes às metas tenham acompanhamento meramente formal, o que resulta na perda de uma importante ferramenta de gerenciamento.

Essa situação foi enfrentada no âmbito do TC 023.984/2015-5, que analisou o modelo adotado no PPA 2016-2019 e resultou no Acórdão 782/2016-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro José Múcio, o qual, no item 9.1.4, recomendou ao então Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão que “disponibilize de forma estruturada e organizada na *internet* valores anuais de referência para as metas”. Há pedido de reexame interposto acerca dessa deliberação pendente de apreciação pelo TCU.

Apesar de ter havido melhorias pontuais na estrutura do PPA 2016-2019, permanece parte dos problemas apontados no plano anterior. Com base nas análises realizadas neste tópico, observa-se que é necessário adotar medidas que aumentem a qualidade, a confiabilidade e a utilidade das metas. Resta claro que o esforço empreendido até o momento não tem sido suficiente no sentido de tornar as metas um instrumento confiável, transparente e eficaz de monitoramento das políticas públicas.

Com o atual formato de monitoramento do PPA, é preciso maior participação dos órgãos que atuam na coordenação de políticas públicas para revestir as informações de desempenho de requisitos essenciais para que cumpram sua finalidade. Percebe-se, em diversos casos, pouco interesse dos órgãos em utilizar essas informações como instrumentos gerenciais de condução da política pública.

Ressalta-se que o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União (CGU) tem adotado medidas para aperfeiçoar a confiabilidade das informações de desempenho, tais como auditoria em amostra de indicadores e metas e edição de normativos regulamentando e estruturando a elaboração da PCPR. Segundo a PCPR 2016, a CGU irá analisar, ao longo de 2017, o processo de coleta e aferição das informações de desempenho. O efeito das medidas implementadas pode não ser imediato, mas entende-se que a atuação do controle interno é fundamental para o aumento da confiabilidade dos dados.

A PCPR é o instrumento por meio do qual deve ser tornado público o atingimento dos objetivos governamentais e, por essa razão, os dados que refletem os resultados alcançados devem estar livres de inexatidões. Dessa forma, registra-se, em relação às contas presidenciais referentes ao exercício de 2016, **a existência de distorções materiais que afastam a confiabilidade de parcela significativa das informações relacionadas a metas previstas no Plano Plurianual 2016-2019.**

A perspectiva adotada pelo Tribunal busca fornecer análises que permitam ao Congresso Nacional e à sociedade avaliarem o desempenho dos órgãos e entidades públicas, contando com panoramas abrangentes dos resultados alcançados a cada ano.

Com o direcionamento em curso, ao verificar a solidez das informações de desempenho divulgadas pelo Poder Executivo, o TCU auxilia na construção de um sistema de medição adequado às demandas sociais e, por conseguinte, impulsiona o processo de melhoria da governança do setor público.

Isso posto, deve-se registrar, nos Pareceres Prévios a serem expedidos pelo Tribunal de Contas da União sobre as contas relativas ao exercício de 2016, a distorção e as recomendações a seguir

especificadas. Informações detalhadas sobre as análises realizadas que subsidiaram as conclusões encontram-se descritas nos tópicos seguintes.

DISTORÇÃO
Falhas na confiabilidade e na qualidade de parcela significativa das informações de desempenho apresentadas na Prestação de Contas do Presidente da República 2016 referentes às metas previstas no Plano Plurianual 2016-2019.
RECOMENDAÇÕES
<ul style="list-style-type: none"> • Ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão que, em conjunto com os órgãos setoriais, revise as metas do PPA 2016-2019, quando do processo de revisão do Plano, com a finalidade de corrigir as distorções que ainda permanecem no atual formato de plano. • Ao Ministério da Transparência, Fiscalização 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.

A seguir, são apresentadas as análises específicas sobre aspectos dos programas temáticos selecionados, que fundamentaram as conclusões e recomendações registradas neste tópico.

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

O programa temático em tela 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 órgão responsável pela execução de todos os objetivos desse programa, que possui 35 indicadores, 12 objetivos, 93 metas e 134 iniciativas. Entre os indicadores estão presentes: Cobertura de Equipe de Saúde da Família, Esperança de vida ao nascer, Letalidade por dengue, Proporção de estados com suficiência de leitos de Unidade de Terapia Intensiva neonatal (Utin) e Taxa de mortalidade infantil.

O programa obteve no exercício de 2016 dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) de R\$ 97,4 bilhões, dos quais foram liquidados R\$ 87,2 bilhões, ou seja, 89,5% da dotação.

Objetivos do Programa Temático 2015

Objetivo	Descrição do Objetivo
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
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
1126	Promover o cuidado integral às pessoas nos ciclos de vida (criança, adolescente, jovem, adulto e idoso), considerando as questões de gênero, orientação sexual, raça/etnia, situações de vulnerabilidade, as especificidades e a diversidade na atenção básica, nas redes temáticas e nas redes de atenção à saúde
0726	Ampliar o acesso da população a medicamentos, promover o uso racional e qualificar a assistência farmacêutica no âmbito do SUS
0725	Aprimorar a relação interfederativa e a atuação do Ministério da Saúde como gestor federal do SUS

Objetivo	Descrição do Objetivo
1136	Melhorar o padrão de gasto, qualificar o financiamento tripartite e os processos de transferência de recursos, na perspectiva do financiamento estável e sustentável do SUS
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
0727	Promover a produção e a disseminação do conhecimento científico e tecnológico, análises de situação de saúde, inovação em saúde e a expansão da produção nacional de tecnologias estratégicas para o SUS
0721	Promover, para as necessidades do SUS, a formação, a educação permanente, a qualificação, a valorização dos trabalhadores, a despreciação e a democratização das relações de trabalho
0724	Fortalecer as instâncias do controle social e os canais de interação com o usuário, com garantia de transparência e participação cidadã
0728	Aprimorar o marco regulatório da Saúde Suplementar, estimulando soluções inovadoras de fiscalização e gestão, voltadas para a eficiência, acesso e qualidade na atenção à saúde, considerando o desenvolvimento sustentável do setor
1130	Aprimorar o marco regulatório e as ações de vigilância sanitária, para assegurar a proteção à saúde e o desenvolvimento sustentável do setor

Fonte: PPA 2016-2019

Nesta análise, foram avaliadas as dezoito metas do Objetivo 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.

Análise das metas

O objetivo 0713 foi escolhido para análise das metas considerando os objetivos já analisados no ano anterior e a sua relevância dentro do programa temático. São apresentadas, na tabela abaixo, as dezoito metas desse objetivo, selecionadas para análise:

Metas Selecionadas para Análise

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019	Meta realizada	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
		(a)	(b) 2016		
1. Apoiar a construção, reforma e ampliação de mais 16.000 obras do Programa de Requalificação de UBS – RequalificaUBS.	UBSs	16.000,00	4.596,00	28,73%	DAB/SAS/MS
2. Ampliar o número de equipes da Estratégia Saúde da Família para 46 mil.	Equipes	46.000,00	40.097,00	87,17%	DAB/SAS/MS
3. Ampliar o acesso à atenção odontológica na atenção básica, passando para 29 mil equipes de saúde bucal implantadas.	Equipes	29.000,00	24.383,00	84,08%	DAB/SAS/MS
4. Aumentar em 4% ao ano o Índice de Transplantes de Órgãos Sólidos por milhão da população (pmp), passando de 37,95 pmp para 46,18 pmp.	%	46,18	38,65	83,69%	DAET/SAS/MS
5. Aumentar de 20 para 160 as Centrais de Regulação que recebem incentivo federal de custeio para a melhoria do acesso aos serviços ambulatoriais especializados e hospitalares.	Centrais de Regulação	160,00	51,00	31,87%	DRAC/SAS/MS
6. Implantar 500 novos Centros de Especialidades Odontológicas - CEOs.	CEOs	500,00	39,00	7,80%	DAB/SAS/MS
7. Implantar 684 novas equipes de atenção domiciliar, sendo 432 novas Equipes Multiprofissionais de Atenção Domiciliar (EMAD) e 252 novas Equipes Multiprofissionais de Apoio (EMAP).	Equipes de Atenção Domiciliar	684,00	4,00	0,58%	DAHU/SAS/MS

8. Aumentar de 18 para 20,7 milhões o número de educandos cobertos pelo Programa Saúde na Escola (PSE).	Educandos	20.700.000,00	0,00	0,00%	DAB/SAS/MS
9. Alcançar 20.335 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	20.335,00	18.240,00	89,70%	DEPREPS/SGTES/MS
10. Disponibilizar teste de ácido nucléico - NAT brasileiro para HIV/HCV/HBV para 100% das doações de sangue realizadas no âmbito do SUS.	%	100,00	86,40	86,40%	DAET/SAS/MS
11. Aumentar em 4% ao ano o Índice de Doadores Efetivos de Órgãos por milhão da população (pmp), passando de 13,36 pmp para 16,25 pmp.	%	16,25	14,47	89,11%	DAET/SAS/MS
12. Custear a conectividade de banda larga de 25 mil Unidades Básicas de Saúde.	UBSs	25.000,00	0,00	0,00%	DAB/SAS/MS
13. Garantir 14 mil Unidades Básicas de Saúde utilizando prontuário eletrônico.	UBSs	14.000,00	12.187,00	87,05%	DAB/SAS/MS
14. Avaliar e certificar a qualidade de 40 mil equipes de atenção básica no Programa Nacional de Melhoria do Acesso e da Qualidade da Atenção Básica (PMAQ-AB).	Equipes	40.000,00	0,00	0,00%	DAB/SAS/MS
15. Ampliar em 5.994 o número de leitos, sendo 4.080 novos leitos de UTI Adulto, Pediátrico, Neonatal e Unidade Coronariana (UCO) e 1.914 leitos de UCI Convencional e Canguru no SUS, em todas as regiões do País.	Leitos	5.994,00	2.038,00	34,00%	CGHOSP/DAHU/SAS/MS
16. Implantar 732 novos Laboratórios Regionais de Próteses Dentárias.	Laboratórios	732,00	70,00	9,56%	Coordenação-Geral de Saúde Bucal/DAB
17. Ampliar o número de equipes do Núcleo de Apoio à Saúde da Família - NASF para 7.000.	Equipes	7.000,00	4.406,00	62,94%	SAS/MS
18. Implementar brinquedotecas em todos os hospitais federais que realizem atendimento pediátrico em regime de internação, em cumprimento da lei nº 11.104/2005.	Brinquedotecas		0,00		SAS

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República 2016.

A partir das informações qualitativas e quantitativas, foi realizada a análise das metas mencionadas com a finalidade de avaliar a qualidade e confiabilidade dessas informações de desempenho, bem como apresentar considerações quanto ao alcance das metas em 2016. Para tanto, foram utilizados, além da Prestação de Contas do Presidente República (PCPR), dados extraídos do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), informações apresentadas pelo MS, legislação e consultas ao sítio eletrônico do mencionado ministério.

Após a avaliação, concluiu-se, conforme tratado a seguir neste tópico, que estão ausentes, nas metas 1, 2, 3, 5, 8, 9, 10, 12, 13, 14, 17 e 18 da tabela, alguns dos atributos esperados.

A meta 18 não atende ao atributo de qualidade (mensurável e apropriada). Apenas após as diligências realizadas ao Ministério da Saúde (MS), pôde-se concluir que são 55 hospitais federais que realizam atendimento pediátrico em regime de internação e que existem casos de implantação da brinquedoteca e casos de readequação. Ademais, o MS informou que, como não foram definidos os processos para a realização da meta (o documento preliminar está previsto para ser publicado em julho/2017), ainda não foi estabelecido em que momento a meta será considerada cumprida. Além disso, verifica-se que sua realização não está de fato sob o controle do MS, já que, conforme informado pelo Ministério, os mencionados hospitais federais estão sob a gestão do Ministério da Educação (MEC) e que cabe ao gestor local providenciar o ambiente para a implantação.

Quanto à meta 8, verificou-se que não atende ao atributo de qualidade (realista). O detalhamento da meta no Siop informa que “a adesão ao Programa Saúde na Escola para o ciclo de 2016/18 está

aguardando a publicação de Portaria uma vez que o Programa foi reestruturado”. Desse modo, apesar de existir a meta, ainda não estão publicadas as novas regras do Programa (houve a assinatura da portaria por parte do MS, mas o documento aguarda a assinatura do Ministro da Educação), o que pode vir a ser uma limitação ao seu alcance no patamar planejado.

As metas 2, 3, 9, 12, 13, 14 e 17 não atendem ao atributo da qualidade (mensurável) por não indicarem satisfatoriamente o patamar quantitativo que serve como referência (ponto de partida), impedindo que se avalie a representatividade e o quanto se avança com o atingimento da meta. Além disso, a meta 14 não traz a indicação de como ocorre a sua medição, sem informações mínimas sobre o modo como se dará a avaliação e a certificação das equipes. Já a meta 17 apresenta contradição na indicação de como se dá sua medição. Nesse sentido, segundo o Siop, o método de apuração da meta 17 consiste em quantificar o número de equipes do Núcleo de Apoio à Saúde da Família (Nasf) por meio do Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES). Ocorre que a Portaria GM/MS 1.171/2016 (que credencia os municípios a receberem incentivos referentes aos NASF) indica que, após o cadastramento no Sistema de Cadastro Nacional de Estabelecimento de Saúde (SCNES), deve haver o envio da Identificação Nacional de Equipe (INE) ao Departamento de Atenção Básica (DAB). Portanto, o cadastro no CNES não indica, necessariamente, a implantação do NASF, de forma que se mostra mais adequado considerar a meta alcançada quando o mencionado núcleo se encontrar implantado, ou seja, quando passar a receber o incentivo financeiro.

Quanto à meta 1, não atende ao atributo da qualidade (mensurável). O termo “Apoiar” não é suficientemente claro e apenas após diligência efetuada ao MS identificou-se que a unidade de medida considerada é “obra concluída” e não unidades básicas de saúde. Ademais, essa unidade de medida mostra-se divergente em relação ao método de apuração indicado no Siop (número de propostas habilitadas em Portaria a receberem incentivos financeiros).

Por último, as metas 10 e 5 não atendem ao atributo de confiabilidade (credibilidade) tendo em vista que seus dados são controlados por meio de planilhas eletrônicas (Excel), o que possibilita a manipulação de dados e erros de medição/transcrição. Além disso, a meta 10, referente ao teste NAT (Teste de Ácido Nucléico) brasileiro, também não atende ao atributo de qualidade (mensurabilidade e especificidade), uma vez que não informa o patamar quantitativo de referência (ponto de partida), impedindo a avaliação da representatividade e do quanto se avança com o atingimento da meta, e que o termo “Disponibilizar” não indica de forma objetiva que se trata da realização efetiva do teste e, portanto, se mostra inadequado em relação ao método de apuração da meta, o qual se baseia no número de testes realizados.

Conclusão

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

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
10. Disponibilizar teste de ácido nucléico - NAT brasileiro para HIV / HCV / HBV para 100% das doações de sangue realizadas no âmbito do SUS.	Qualidade e Confiabilidade
1. Apoiar a construção, reforma e ampliação de mais 16.000 obras do Programa de Requalificação de UBS – RequalificaUBS.	Qualidade
2. Ampliar o número de equipes da Estratégia Saúde da Família para 46 mil.	
3. Ampliar o acesso à atenção odontológica na atenção básica, passando para 29 mil equipes de saúde bucal implantadas	

8. Aumentar de 18 para 20,7 milhões o número de educandos cobertos pelo Programa Saúde na Escola (PSE).	
9. Alcançar 20.335 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.	
12. Custear a conectividade de banda larga de 25 mil Unidades Básicas de Saúde.	
13. Garantir 14 mil Unidades Básicas de Saúde utilizando prontuário eletrônico.	
14. Avaliar e certificar a qualidade de 40 mil equipes de atenção básica no Programa Nacional de Melhoria do Acesso e da Qualidade da Atenção Básica (PMAQ-AB).	
17. Ampliar o número de equipes do Núcleo de Apoio à Saúde da Família - NASF para 7.000.	
18. Implementar brinquedotecas em todos os hospitais federais que realizem atendimento pediátrico em regime de internação, em cumprimento da lei nº 11.104/2005.	
5. Aumentar de 20 para 160 as Centrais de Regulação que recebem incentivo federal de custeio para a melhoria do acesso aos serviços ambulatoriais especializados e hospitalares.	

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

Desempenho das metas em 2016

Após a realização de diligências ao MS, constatou-se que apesar das metas em questão se referirem ao período do PPA(2016-2019), o órgão estipulou parâmetros a serem alcançados em 2016 para as metas do Objetivo 0713.

Identificou-se que, em relação ao desempenho esperado em 2016 para as dezoito metas analisadas, as quatro seguintes objetivaram a manutenção em 2016 dos resultados atingidos em 2015, o que já foi alcançado:

7. Implantar 684 novas equipes de atenção domiciliar, sendo 432 novas Equipes Multiprofissionais de Atenção Domiciliar (EMAD) e 252 novas Equipes Multiprofissionais de Apoio (EMAP).

9. Alcançar 20.335 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.

13. Garantir 14 mil Unidades Básicas de Saúde utilizando prontuário eletrônico.

17. Ampliar o número de equipes do Núcleo de Apoio à Saúde da Família - NASF para 7.000.

Já as metas 6 e 16 tiveram resultados baixos, respectivamente de 39% e 38,25% do esperado:

6. Implantar 500 novos Centros de Especialidades Odontológicas - CEOs.

16. Implantar 732 novos Laboratórios Regionais de Próteses Dentárias.

Por fim, as metas a seguir tiveram resultado igual a zero:

8. Aumentar de 18 para 20,7 milhões o número de educandos cobertos pelo Programa Saúde na Escola (PSE).

12. Custear a conectividade de banda larga de 25 mil Unidades Básicas de Saúde.

14. Avaliar e certificar a qualidade de 40 mil equipes de atenção básica no Programa Nacional de Melhoria do Acesso e da Qualidade da Atenção Básica (PMAQ-AB).

18. Implementar brinquedotecas em todos os hospitais federais que realizem atendimento pediátrico em regime de internação, em cumprimento da lei nº 11.104/2005.

As demais metas conseguiram resultados acima de 80% do parâmetro estipulado.

Diante desse quadro e tendo em vista que todas as metas desse objetivo dependem, de certa forma, de ação interfederativa e/ou intersetorial para a sua execução, bem como a possibilidade de

contingenciamento de recursos, alegada pelo MS, como uma limitação para a maior parte das metas, o órgão deve avaliar a necessidade de readequação daquelas que possam não alcançar o resultado esperado até 2019.

3.2.2 Programa Temático 2019 – Inclusão social por meio do Bolsa Família, do Cadastro Único e da articulação de políticas sociais

O programa temático em tela, instituído pela Lei 10.836/2004, tem como objetivos principais a transferência de renda para as famílias mais pobres a fim de aliviar a pobreza e a pobreza extrema, com a contrapartida das famílias beneficiárias de manter suas crianças e jovens na escola, bem como o cumprimento de uma agenda periódica de acompanhamento em saúde, incluindo consultas de pré-natal e vacinação das crianças em dia.

O Bolsa Família é coordenado pelo Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário (MDSA), por meio da Secretaria Nacional de Renda de Cidadania (Senarc) e possui gestão descentralizada e compartilhada entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios. A seleção das famílias para o PBF é feita com base nas informações registradas pelo município no Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal (Cadastro Único) operacionalizado pela Caixa Econômica Federal (CEF). Esse é o instrumento de coleta e gestão de dados com o objetivo de identificar as famílias de baixa renda no Brasil. Com base nesses dados, o MDSA seleciona, de forma automatizada, as famílias elegíveis para o recebimento de benefício(s) do Bolsa Família.

O PPA 2016-2019 apresenta como desafios a manutenção das conquistas sociais já alcançadas e o avanço na construção de uma sociedade cada vez mais justa, além do reforço do modelo de gestão do PBF por meio do crescente fortalecimento das gestões locais, elevando a qualidade dos serviços públicos ofertados aos cidadãos beneficiários do programa. O programa foi estruturado na diretriz estratégica “Combate à pobreza e redução das desigualdades, promovendo o acesso equitativo aos serviços públicos e ampliando as oportunidades econômicas no campo e na cidade” que norteou quatro objetivos, três indicadores, onze metas e doze iniciativas.

Para que o programa atinja resultados plenos, há necessidade de cooperação com outros órgãos governamentais, em especial, o Ministério da Saúde e o Ministério da Educação. No primeiro ano do PPA, o PBF obteve dotação (referente aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social) de R\$ 28,29 bilhões, o que representa mais de 23% do orçamento previsto para o período do PPA, dos quais foram liquidados R\$ 27,89 bilhões relativos ao orçamento do próprio exercício, o que representa 98,6% daquela dotação.

Análise das metas

O PPA 2016-2019 elenca para esse programa temático quatro objetivos, relacionados resumidamente a: i) transferência direta de renda (0619); ii) reforço e qualificação do acesso aos direitos sociais básicos de saúde, educação e assistência social (0374); iii) aperfeiçoamento de consolidação do modelo federativo de gestão do programa (0375); e iv) fortalecimento do Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal como instrumento de articulação de políticas sociais para famílias de baixa renda (1134).

Para a análise das metas, conforme metodologia apresentada no início desta seção, foi selecionado o Objetivo 0619 – Reduzir a pobreza por meio da transferência direta de renda.

Referido objetivo compreende a atividade principal do Programa Bolsa Família e seu eixo fundamental, qual seja, a transferência de renda às famílias pobres. Assim, vincula-se a este a quase

totalidade da execução orçamentária e financeira do programa. Apresenta-se, na tabela a seguir, a meta quantitativa relacionada ao objetivo 0619.

Meta Selecionada para Análise

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
			2016		
03U4 - Transferir renda às famílias em situação de pobreza que atendam aos critérios de elegibilidade, conforme as estimativas de atendimento do Programa Bolsa Família	%	100,00	98,77%	98,77%	Secretaria Nacional de Renda de Cidadania/MDSA

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República 2016.

Analisando-se a realização da meta que trata do quantitativo de famílias em situação de pobreza que atendam aos critérios de elegibilidade, conforme as estimativas de atendimento do Programa Bolsa Família, constata-se que o seu atingimento se deu praticamente já no primeiro ano do PPA 2016-2019, tendo por denominador o quantitativo de famílias pobres estimado pelo IBGE (Censo 2010).

Segundo a Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR), o eixo de transferência de renda atendeu a aproximadamente 13,83 milhões de famílias por mês, superando a estimativa de atender 13,73 milhões de famílias. Apesar do decréscimo do número de famílias beneficiárias no último bimestre de 2016, quando houve o processo de revisão do Cadastro Único, cujo objetivo era qualificar as informações registradas na base de dados, o PBF, em dezembro, beneficiou 13.569.576 famílias, que receberam benefício médio de R\$ 181,15.

A meta estabelecida para transferência de renda às famílias que atendam aos critérios de elegibilidade (perfil Bolsa Família - BF) vem sendo alcançada desde 2012. Uma meta deveria representar o patamar a ser atingido com o desenvolvimento do programa e não ser praticamente alcançada com a marca de 98,77% (13,57 milhões de famílias beneficiadas para uma estimativa total de famílias pobres com perfil BF de 13,73 milhões de famílias) no primeiro ano de vigência do PPA.

Muito embora as informações constantes no Cadastro Único (CadÚnico) sejam autodeclaratórias e passíveis de manipulação quanto às informações relativas à renda e às composições familiares, destacam-se, contudo, os resultados do esforço do Grupo de Trabalho Interinstitucional que, com vistas ao aperfeiçoamento de rotinas de verificação de inconsistências e melhoria das bases de dados no CadÚnico, suspendeu ou cancelou benefícios com divergências cadastrais, além de não conceder ou manter novos benefícios. Ademais, o MDSA executa ações contínuas de fomento com vistas a garantir a qualidade e autenticidade dos dados registrados, garantindo a melhor focalização possível na população mais pobre do Brasil.

De acordo com a PCPR, existem 16,9 milhões de famílias com renda per capita mensal de até R\$ 170,00 que estão cadastradas no CadÚnico, e que, em tese, seriam beneficiárias do programa, o que dá uma diferença de 3,17 milhões entre o número de famílias beneficiadas e o número de possíveis beneficiários constantes do CadÚnico. Essa discrepância de informações entre o número de concessões, até o limite do número de pessoas registradas com o perfil do programa, inicialmente poderia representar suposta fragilidade das informações autodeclaradas no Cadastro Único em relação à base do Sistema de Benefícios ao Cidadão (Sibec), principal ferramenta de operacionalização da administração de benefícios do Programa Bolsa Família.

No entanto, o CadÚnico apresenta controle de risco de autodeclaração, com a administração, pela Senarc, das informações cadastrais por meio de três ações: Revisão Cadastral, Averiguação Cadastral e Exclusão Lógica por desatualização. Isso visa garantir a qualidade dos dados e assegurar que as informações registradas na base estejam de acordo com a realidade das famílias.

Para o cálculo de estimativa de pobreza de 13,73 milhões de famílias, por sua vez, utilizaram-se os resultados do Censo de 2010, atualizados, em 2012, pelo coeficiente de volatilidade de renda, o que poderia comprometer a realidade da meta, dada a conjuntura econômica desde o referido estudo.

Apesar dessas críticas, não foram verificados elementos suficientes para refutar a qualidade desta meta ou a confiabilidade dos dados apresentados, e, por outro lado, reconhecem-se como benéficas a atualização e a publicidade desses dados.

Outras Informações Relevantes

Em março de 2015, o TCU iniciou trabalhos de fiscalização contínua de benefícios previdenciários, assistenciais e trabalhistas, em que acompanha anualmente os procedimentos de concessão, manutenção e pagamentos de benefícios.

Dessa maneira, instaurou-se acompanhamento (TC 030.760/2015-1) da concessão, manutenção e pagamento de benefícios assistenciais realizados pela Secretaria Nacional de Renda de Cidadania (Senarc), vinculada ao Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário (MDSA).

Este trabalho teve por escopo a base de dados do CadÚnico, que armazena as informações das famílias e das pessoas de baixa renda e é o instrumento para a seleção de beneficiários de programas sociais do governo federal.

À época, existiam informações de mais de 82 milhões de indivíduos divididos em 27 milhões de famílias, sendo que o Programa Bolsa Família concedeu benefícios a 14 milhões de famílias. De acordo com a legislação em vigor, estas famílias elegíveis devem auferir renda mensal per capita de até R\$ 77,00 ou, se possuírem pelo menos um membro entre 0 e 17 anos, deter rendimento mensal per capita entre R\$ 77,01 e R\$ 154,00.

Para testar o enquadramento dos atuais beneficiários no programa, os registros do CadÚnico de maio de 2015 foram comparados com os CPFs (Cadastro de Pessoas Físicas) da base da Receita Federal, com a RAIS (Relação Anual de Informações Sociais) de 2014, da Maciça (banco de dados de pagamento do INSS) de julho de 2015, e da folha de pagamento do Bolsa Família de junho de 2015.

Como resultado desta fiscalização, foram identificadas 163.173 famílias com indícios de erro ou fraude, cuja renda familiar é superior a quatro vezes o limite do programa, com benefícios potenciais de controle de R\$ 195 milhões (para o ano de 2015).

Por conseguinte, em 27/4/2016, o TCU exarou o Acórdão 1.009/2016-TCU-Plenário, relatado pelo Ministro Substituto Weder de Oliveira, em que determinou à Senarc que, no prazo de 180 dias, indicasse as providências a serem adotadas em relação às inconsistências encontradas e revisasse os controles internos utilizados para a verificação da elegibilidade dos beneficiários do PBF, necessários à mitigação de ocorrências indesejadas. Recomendou ainda a promoção de auditoria nas bases de dados e nas regras de negócios dos sistemas que dão suporte à gestão dos programas sob responsabilidade da Senarc.

3.2.3 Programa Temático 2037 – Consolidação do Sistema Único de Assistência Social

O Sistema Único de Assistência Social (Suas), implantado a partir de 2005, viabiliza a realização da Política Nacional de Assistência Social, com vistas ao enfrentamento da pobreza, da vulnerabilidade e de riscos sociais.

Apresenta como diretrizes a participação e controle sociais, além da descentralização político-administrativa, cabendo ao governo federal a coordenação, a regulamentação e o cofinanciamento das ações. A oferta de benefícios, serviços, programas e projetos socioassistenciais está estruturada em três níveis: proteção social básica, proteção social especial de média e proteção social especial alta complexidade, implementados em parceria com os Municípios, Estados e Distrito Federal, por meio de unidades públicas estatais e, em caráter complementar, por entidades e organizações que compõem a rede socioassistencial privada.

O programa temático em análise, cujos objetivos estão sob responsabilidade do Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário (MDSA), em especial da Secretaria Nacional de Assistência Social (SNAS), busca o alcance dos objetivos do Sistema, por meio, principalmente, da expansão da rede e da qualificação dos serviços, no que se refere ao enfrentamento da pobreza, da vulnerabilidade e dos riscos sociais. A diretriz que norteia a agenda deste Programa Temático é “Garantia de acesso com qualidade aos serviços de assistência social, por meio da consolidação do Sistema Único de Assistência Social - SUAS”.

Em 2016, o programa obteve dotação atualizada (referente aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social) de R\$ 50,6 bilhões, dos quais foram liquidados R\$ 49,6 bilhões (97,9%), sendo que aproximadamente 97% destes recursos foram destinados às transferências de renda realizadas a idosos e pessoas com deficiência por meio do Benefício de Prestação Continuada (BPC), operacionalizado pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

Análise das metas

O PPA 2012-2015 elencou, para esse programa temático, três indicadores, três objetivos, quinze metas e dezenove iniciativas. Os objetivos estão relacionados à(ao): i) manutenção, ampliação e qualificação dos serviços e programas de Proteção Social Básica e Especial (0370); ii) gestão do Benefício de Prestação Continuada (BPC) (0371); iii) fortalecimento e qualificação da gestão do SUAS e participação e controle social (0372).

Foram selecionados para análise das metas os objetivos 0370 e 0371, que contabilizam a maior parte dos recursos alocados no programa. Das metas relacionadas aos objetivos, a tabela a seguir apresenta as onze categorizadas como quantitativas, sendo que as restantes não tiveram seus patamares explicitados.

Metas Selecionadas para Análise

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
			2016		
1. 00IU - Ampliar a cobertura do Serviço de Convivência e Fortalecimento de Vínculos (SCFV) para 100% dos municípios brasileiros, expandindo sua cobertura aos 532 municípios ainda não cofinanciados	Municípios	532,00	0,00	0,00%	Secretaria Nacional de Assistência Social (SNAS)

2. 00J0 - Ampliar a cobertura dos Centros de Referência da Assistência Social (CRAS), com 650 novas unidades em municípios com população acima de 100 mil habitantes, referenciando 100% da população registrada no CadÚnico nesses municípios	Centros de Referência da Assistência Social (CRAS)	650,00	0,00	0,00%	Secretaria Nacional de Assistência Social (SNAS)
3. 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	Equipes Volantes	970,00	0,00	0,00%	Secretaria Nacional de Assistência Social (SNAS)
4. 00RI - Ampliar a cobertura da oferta regionalizada dos serviços de proteção social especial de média complexidade para 1.500 novos municípios, com população inferior a 20 mil habitantes, totalizando 73% dos municípios desse porte	Municípios	1.500,00	64,00	4,27%	Secretaria Nacional de Assistência Social (SNAS)
5. 00RV - Adequar 80% das vagas ofertadas nos serviços de acolhimento para população em situação de rua aos parâmetros do SUAS	%	80,00	0,00	0,00%	Secretaria Nacional de Assistência Social (SNAS)
6. 00S1 - Ampliar a cobertura da oferta regionalizada dos serviços de acolhimento para crianças e adolescentes, atingindo a taxa de 1 vaga/2.000 crianças e adolescentes, nas microrregiões não cobertas por serviços municipais	vaga/2.000 crianças e adolescentes	1,00	0,04	4,00%	Secretaria Nacional de Assistência Social (SNAS)
7. 049S - Implantar em todas as capitais o serviço de proteção social básica no domicílio, para pessoas com deficiência e idosos, atendendo prioritariamente os beneficiários do BPC ¹	Capitais estaduais	27,00	0,00	0,00%	Secretaria Nacional de Assistência Social (SNAS)
8. 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	Municípios	955	0,00	0,00	Secretaria Nacional de Assistência Social (SNAS)
9. 00SA - Mobilizar e acompanhar 100% das famílias de crianças e adolescentes beneficiárias 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	%	100,00	59,38	59,38%	Secretaria Nacional de Assistência Social (SNAS)

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República 2016.

¹ BPC: Benefício de Prestação Continuada

Há que se ressaltar, inicialmente, que devido aos desafios enfrentados nos cenários econômico e fiscal, não houve disponibilidade financeira para implantação ou expansão do cofinanciamento à oferta do serviço de convivência e fortalecimento de vínculos - SCFV (meta 00IU), dos Centros de Referência da Assistência Social - CRAS (meta 00J0), Equipes Volantes (meta 00J1), Proteção Social Básica no Domicílio (meta 049S) e ações estratégicas do Programa de Erradicação do Trabalho Infantil - Aepeti (meta 049Y). Ou seja, diante do contingenciamento, não houve evolução no desempenho das referidas metas.

As metas que utilizam a unidade de medida “Municípios”, a que trata do SCFV (00IU) e a dos serviços de proteção especial de média complexidade (00RI), medem o nível de universalização do serviço em relação aos municípios, sem especificar o nível de cobertura dentro das municipalidades ou regiões geográficas. De igual maneira, deve-se atentar para a mesma situação quando da análise da meta serviço de proteção social básica no domicílio (049S), que apresenta unidade de medida “Capitais Estaduais”.

No que tange ao conceito de cobertura constante da meta que trata dos serviços de acolhimento para crianças e adolescentes (Meta 00S1), nas microrregiões não cobertas por serviços municipais, há que se atentar para o fato de que quando há oferta do serviço em determinada localidade, não necessariamente a demanda da microrregião será atendida, principalmente para municípios distantes dos locais de atendimento.

Importante ressaltar que o PPA vigente atribuiu uma meta quantitativa (00SA) para o Objetivo 0371, que liquidou R\$ 48 bilhões em 2016. As demais metas, incluindo as que não evoluíram por limitações orçamentárias, relacionam-se ao Objetivo 0370, que trata da manutenção, da ampliação e da qualificação dos serviços e programas de Proteção Social Básica e Especial (0370).

A despeito dos aspectos verificados, conclui-se não haver elementos, situações ou análises específicas suficientes para comprometer a qualidade e a confiabilidade das metas em comento.

Desempenho das metas em 2016

O programa em tela teve 97,9% de execução orçamentária (considerado o percentual de despesas liquidadas no exercício), e diversas metas apresentaram resultado nulo no período. Contudo, a aparente contradição entre a não evolução no desempenho das metas (em parte, decorrente do contingenciamento orçamentário) e a alta execução orçamentária global do programa pode ser explicada pela elevada concentração de recursos do programa no Objetivo 0371, que trata da transferência de renda realizadas a idosos e pessoas com deficiência por meio do Benefício de Prestação Continuada (BPC), que obteve aproximadamente 97% dos recursos destinados ao programa temático, sem correlação direta com algumas das metas analisadas neste tópico.

Além disso, a despeito de a Secretaria Nacional de Assistência Social do Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário (SNAS/MDSA) não estipular parâmetros a serem alcançados anualmente para os objetivos 0370 e 0371, constatou-se que esse órgão analisou o nível de execução das metas e avaliou a necessidade de adequação das mesmas por diversas situações, com destaque para as que provavelmente não alcançarão os resultados esperados no final do PPA.

Assim sendo, a SNAS/MDSA considerou, no monitoramento de 2016 do SIOP (Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento), as possíveis futuras alterações das metas, levando em conta a factibilidade de seus efetivos atingimentos, por exemplo, em razão da realidade econômico-fiscal.

Diante desse quadro, considera-se necessário que o órgão, em seu processo de monitoramento e prestação de contas sobre os resultados alcançados, apresente série histórica da evolução de índices e análises de limitações existentes para o alcance das metas, em especial quando a implantação ou a expansão de serviços estiver suscetível a contingenciamento de recursos ou quando as ações forem interfederativas e/ou intersetoriais.

3.2.4 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).

Em atendimento ao art. 214 da Constituição Federal (CF), foi instituído, por meio da Lei 13.005/2014, o Plano Nacional de Educação (PNE), com o objetivo de articular o Sistema Nacional

de Educação em regime de colaboração e definir diretrizes, objetivos, metas e estratégias de implementação para assegurar a manutenção e o desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis, etapas e modalidades, por meio de ações integradas dos poderes públicos das diferentes esferas federativas. O PNE é um plano decenal cuja vigência se iniciou em junho de 2014.

No Brasil, a educação escolar foi dividida em dois níveis: educação básica, formada pela educação infantil (creche e pré-escola), pelo ensino fundamental e pelo ensino médio; e educação superior. Além desses níveis, há três modalidades de educação: educação de jovens e adultos (EJA); educação profissional; e educação especial. O art. 208 da CF, com a redação dada pela Emenda Constitucional 59/2009, 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, CF).

Diferentemente do PPA 2012-2015, no qual constavam três programas envolvendo a função Educação, de acordo com os níveis e modalidades de ensino, no PPA 2016-2019, o Programa 2080 – Educação de Qualidade Para Todos é o único diretamente relacionado à função Educação e está desdobrado em cinco objetivos:

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: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).

O programa em tela obteve, em 2016, dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) de R\$ 47,6 bilhões, dos quais 75% foram liquidados (R\$ 36,1 bilhões).

Análise das metas

Importantes questões trazidas nas metas do PNE 2014-2024 dizem respeito à expansão do atendimento escolar, perpassando todos os níveis e modalidades de ensino. Esta também é a tônica do PPA 2016-2019 no que se refere à educação.

No presente trabalho, foram selecionadas doze metas para análise. Dessas, todas as nove quantitativas e outras duas qualitativas enfocam a expansão de atendimento escolar.

Para análise das metas, foram selecionados os objetivos 1007 e 1009 do PPA 2016-2019, considerando critérios de materialidade e relevância.

Em relação ao Objetivo 1007, que, em termos gerais, busca ampliar o atendimento escolar de qualidade em todas as etapas e modalidades da educação básica, foram selecionadas seis metas classificadas como quantitativas e três como qualitativas (metas 1 a 9 da tabela seguinte).

Quanto ao Objetivo 1009, cuja finalidade, em termos gerais, é ampliar o acesso à educação profissional e tecnológica de qualidade (EPT), alinhada com as demandas sociais e do mercado de trabalho locais e regionais, foram selecionadas as três metas associadas, classificadas pelo MEC como quantitativas (metas 10 a 12 da tabela seguinte).

Metas do Programa 2080 – Educação de Qualidade para Todos

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada 2016 (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
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	4.000,0	98,0	2,45%	FNDE
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.	%	100%	88,4%	88,4%	Censo Escolar/Inep
3. 04KJ – Promover ações voltadas para elevar em 335 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.	Matrículas	335.000	-117.370	-35,04%	Censo Escolar/Inep
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%	91,0%	91,0%	Pnad/IBGE (Calculado por MP/SEPLAN/DESOC)
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%	85,2%	85,2%	Pnad/IBGE (Calculado por MP/SEPLAN/DESOC)
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%	66,7%*	95,28%	Pnad/IBGE (Calculado por MP/SEPLAN/DESOC)
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 o estabelecido no PNE.	NA-MQ ⁱ	NA-MQ ⁱ	NA-MQ ⁱ	NA-MQ ⁱ	MEC
8. 04KF – Apoiar a implantação de unidades de educação infantil, em consonância com o disposto na Meta 1 do PNE.	NC ⁱⁱ	NC ⁱⁱ	NC ⁱⁱ	NC ⁱⁱ	MEC
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.	% %	95% 25%	92,0% **	97% **	Pnad/IBGE
10. 04KO – Promover ações para a oferta de 10% 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.	%	10,0%	3,0%	30,0%	Censo Escolar/Inep
11. 04KP Promover ações com vistas a expandir as matrículas da educação profissional técnica de nível médio para 2,4 milhões de estudantes matriculados, em consonância com o disposto na Meta 11 do PNE.	Matrículas	2,4 milhões	NI ⁱⁱⁱ	NI	Censo Escolar/Inep
12. 04KQ – Ofertar 5 milhões vagas em cursos técnicos e de formação inicial e continuada no conjunto de iniciativas do Pronatec.	Vagas	5 milhões	512.127	10,24%	MEC

Fonte: Prestação de Contas da Presidência da República 2016.

Notas:

*Dado de 30/9/2015 (Pnad/IBGE)

**Dados da Pnad 2017 ainda não estão disponíveis

i) NA-MQ – Não aplicável, meta qualitativa.

ii) NC – Não consta no quadro de metas quantitativas do PPA 2016-2019. Apesar da meta ser quantificável, tendo em vista o apoio em 2016 ter sido financeiro, foi-lhe atribuída a classificação de qualitativa.

iii) NI – Não informado o valor para o ano de 2016.

No presente tópico, as metas serão referenciadas de acordo com a numeração constante na tabela anterior, ou seja, a meta 1 refere-se à meta 04KG do PPA 2016-2019 constante na linha 1 da referida tabela e assim por diante. Quando houver referências a metas de outros planos, estes serão explicitados (por exemplo: meta 3 do PNE).

Qualidade

Especificidade

Quanto ao **responsável** pela realização da ação, observou-se, em relação às metas 1 a 6, 8 e 9, que, em que pese haja indicação clara quanto ao responsável pela ação indicada na meta (no caso, o MEC), a responsabilidade pela realização do produto final pretendido, vale dizer, da situação que se deseja alcançar, é de outros entes federativos, e não da União.

No caso das metas 10 e 11, relacionadas à EPT, a execução se dá, inclusive, pela iniciativa privada, em que pese a União dispor de meios próprios para prover as ofertas ali indicadas. O desempenho de atores privados e de outros entes da federação pode impactar os índices de alcance dessas metas, dificultando uma avaliação quanto à atuação isolada da União.

Especificamente em relação às metas 1 a 6, 8 e 9, o MEC é responsável pelo “apoio” e pela “promoção de ações” e não pelo produto final indicado em cada meta. Observa-se, portanto, que o MEC é o responsável formal pela execução das metas mencionadas, sem, no entanto, haver definição clara de suas responsabilidades, diluídas nos termos “apojar” e “promover ações”.

Embora haja indicação explícita quanto ao responsável, as responsabilidades do MEC não foram definidas, o que compromete a adequação do quesito. Conclui-se, portanto, que as metas indicadas não identificam e não comunicam claramente o responsável pela ação.

Em relação ao **produto** a ser entregue, partindo-se do pressuposto de que as ações do MEC são de apoio a projetos e de promoção de ações com vistas ao atingimento de um patamar especificado na descrição da meta, verifica-se, em relação às metas 1 a 6 e 8 a 11 da tabela anterior, que não há identificação clara do produto a ser entregue, tendo em vista não serem explicitadas as ações de responsabilidade do governo federal. Subentende-se que tais ações concorrem para a consecução dos produtos finais indicados, isto é, para a situação que se deseja alcançar. Assim, não está bem definido qual o produto a ser entregue pelo MEC, responsável pela execução das metas.

Pela ótica dos produtos finais, as entregas referenciadas nas metas indicadas também constam no nível estratégico do planejamento (PNE). Metas com esta característica não são adequadas para monitorar, no nível de objetivos do PPA nos quais se inserem (nível tático), o alcance dos produtos finais decorrentes do papel redistributivo e supletivo exercido pelo governo federal.

Outro problema identificado refere-se ao monitoramento dos índices de execução das metas que, conforme dados do Siop (e cesta de indicadores do programa no PPA), relacionam-se ao produto final e não às ações de responsabilidade do MEC, que concorrem para esse produto.

Dessa forma, conclui-se que as metas indicadas não identificam e não comunicam claramente o produto a ser entregue.

No que se refere aos **patamares quantitativos ou qualitativos** que se deseja alcançar, nas metas 1 a 6, 8 e 9 somente são evidenciados patamares em relação aos produtos finais ali indicados, não constando os patamares de execução de responsabilidade direta do governo federal.

Quanto à indicação do **público-alvo** beneficiário das ações, ela é feita por meio de referências às metas do PNE relacionadas, as quais contém inequivocamente o público-alvo das ações. Assim, em que pese não ter indicação expressa de público-alvo nas ações a serem promovidas pelo MEC, nenhuma das metas foi rejeitada quanto a esse quesito de avaliação, tendo em vista que, ao menos, outros elementos relacionados o explicitam.

No que diz respeito ao **território** onde se dá a realização das ações e as respectivas entregas, exceto quanto à meta 7, cujo quesito de avaliação não é aplicável, em nenhuma das metas observou-se sua identificação ou comunicação, nem ao menos regionalmente, em que pese haver preceito constitucional relativo à necessidade de regionalização das metas do PPA, conforme dispõe o art. 165, parágrafo primeiro, da CF.

Por fim, cabe ressaltar que, embora as metas 10 e 11 se amoldem ao tipo analisado anteriormente, qual seja, se iniciam com o termo “Promover ações”, seguidas com um produto final de responsabilidade ao menos parcial de outros entes/entidades, interpretando sistematicamente a atuação da União é possível considerar que estas metas têm o MEC como principal responsável pela sua execução e possuem produtos identificados, embora falte clareza em sua comunicação. Também possuem patamares quantitativos definidos, os quais se relacionam à oferta de vagas/matrículas na EPT.

Assim, tendo em vista serem metas relacionadas à EPT, em que a União dispõe de meios próprios para prover as ofertas ali indicadas, tanto por meio de execução direta quanto por meio de ações de financiamento, a exemplo das ações do Pronatec, as impropriedades verificadas não são suficientes para rejeitá-las quanto à sua especificidade.

Conclui-se, portanto, que as **metas 1 a 6, 8 e 9** não identificam e comunicam claramente a maior parte dos itens de verificação relativos à especificidade, o que sugere a **rejeição** dessas metas quanto a esse critério.

Mensurabilidade

Na análise de mensurabilidade das metas, no que se refere às ações diretamente associadas à atuação do MEC, verificou-se, quanto às metas 1 a 6, 8 e 9, não haver descrição de quais ações serão realizadas e que tipo de apoio será prestado. Por conseguinte, não existem **quantitativos de referência, custos envolvidos na operação, nem modo de medição de seu alcance**, o que implica a rejeição dessas metas quanto a esse quesito de análise.

Em nenhuma das metas analisadas foram apresentados os custos da operação, sob qualquer ponto de vista, embora, ao menos empiricamente, haja metas associadas a financiamento. Também se verificou que em nenhuma delas há especificação quanto à forma de medição de seu alcance, em que pese algumas serem bastante intuitivas.

Nesse último caso, embora não haja essa especificação, considerando-se o produto final, muitas são referenciadas no PNE e apuradas por meio do Censo Escolar ou Pnad, os quais possuem forma de medição bem definida. Assim, embora não se tenha verificado na descrição das metas ou mesmo no próprio PPA a forma de medição de seu alcance, observou-se a existência de outros meios que cumprem essa função.

Quanto às metas 10 e 11, as mesmas considerações feitas à especificidade valem para os quesitos relativos à mensurabilidade. Assim, as impropriedades verificadas não são suficientes para sua rejeição, tanto sob o ponto de vista do produto final quanto da perspectiva da atuação direta do MEC.

Conclui-se, portanto, que, sob a perspectiva do produto final, as metas 1 a 6, 8 e 9 apenas deixam de evidenciar os custos associados à sua consecução. Quanto aos outros quesitos de mensurabilidade, as impropriedades verificadas não são suficientes para rejeitá-las.

Entretanto, do ponto de vista da atuação direta do MEC, as metas mencionadas no item anterior devem ser rejeitadas por não indicarem os patamares quantitativos ou qualitativos de referência, os

custos envolvidos na operação e o modo de medição de seu alcance. Assim, tendo em vista que a presente avaliação refere-se à atuação do governo federal, conclui-se pela **rejeição das metas 1 a 6, 8 e 9, quanto à mensurabilidade.**

Realismo

Para avaliação do quesito “realismo” das metas, considerou-se os produtos finais nelas descritos e não o “apoiar” ou “promover ações”, tendo em vista não terem sido especificadas as formas de apoio e que ações seriam promovidas pelo MEC, o que impossibilitou qualquer análise quanto às ações de responsabilidade do governo federal.

De acordo com a metodologia utilizada, uma meta é realista se é alcançável, o que significa ser desafiadora sem, no entanto, ser inexecutável. Para avaliação do realismo da meta, foi verificado se na definição do patamar pretendido levou-se em consideração o histórico de realização, as limitações em voga, o prazo de execução e a participação dos responsáveis pela entrega do produto.

Quanto ao **histórico de realização**, tem-se que as metas 2, 3, 5, 9, 10 e 11 não consideram em sua definição a série histórica, tendo em vista buscarem patamares proporcionalmente muito superiores aos verificados nas medições anteriores, sem, no entanto, haver apresentação de elementos que justificassem os patamares pretendidos. As metas 1 e 8 também não atendem a esse quesito. No entanto, por não haver parâmetros de referência de verificação desse histórico, tendo em vista não terem sido informadas quantas construções de unidades escolares de educação básica (meta 1) e quantas implantações de unidades de educação infantil (meta 8) foram apoiadas em períodos anteriores, não foi mencionado que tipo de apoio seria realizado.

No que se refere às **limitações em voga**, embora não haja menção explícita, a conjuntura econômica no período de construção e aprovação do PPA 2016-2019 já era de recessão ou ao menos sinalizava para tanto. Em que pese esse contexto, muitos patamares a serem atingidos consideraram taxas de crescimento superiores às verificadas nos anos anteriores, conforme análise empreendida em relação ao histórico de realização, em que o cenário era de crescimento econômico.

Assim, de igual modo ao verificado na análise quanto ao histórico de realização, os patamares pretendidos para as metas 2, 3, 5, 9, 10 e 11 indicam não terem sido consideradas as limitações em voga para sua definição. Quanto às metas 1 e 8, não se têm elementos suficientes para afirmar se foram consideradas as limitações em voga na definição dos patamares pretendidos, devido tanto à ausência de parâmetros de realizações anteriores, quanto de definição objetiva de como se daria o apoio mencionado.

Para análise quanto à suficiência do **prazo de execução** para alcance dos patamares pretendidos, necessariamente levou-se em consideração o histórico de realização, as limitações em voga, bem como projeções lineares de crescimento para os anos do PPA. A justificativa para utilização de crescimento em projeções lineares se mostra razoável, por ser um parâmetro conservador, haja vista que o atual cenário econômico, menos desfavorável que o do PPA anterior, é um indicativo de crescimento menor, porquanto a maioria das metas depende de financiamento para sua consecução. Assim, supôs-se que, em um cenário pior que o verificado na série histórica, haverá crescimento próximo à média anterior, proporcionalmente a cada período de verificação.

Com base nessas suposições e análises, verificou-se que as metas 2, 3, 5, 9, 10 e 11 são inexecutáveis no período do PPA 2016-2019. Quanto às metas 1 e 8, valem as mesmas considerações feitas quando da análise do histórico de realização e das limitações em voga.

Por fim, não foram encontrados elementos suficientes para que se pudesse avaliar se houve consideração quanto à **participação dos responsáveis pelas entregas dos produtos**, tendo em vista não haver menção a respeito, tampouco evidências de eventual desconsideração. Desse modo, não se refutou nenhuma meta quanto a esse quesito.

Ante as análises acima empreendidas, conclui-se que as **metas 1 a 3, 5 e 8 a 11**, de modo geral, não se mostram realistas quanto aos itens verificados, opinando-se pela sua **rejeição**. Para as demais, as impropriedades verificadas não são suficientes para rejeitá-las quanto ao realismo, isto é, se são ou não alcançáveis no período do PPA. Do ponto de vista da atuação direta do MEC, as metas mencionadas também devem ser rejeitadas por não estabelecerem parâmetros para que se avalie se são ou não realistas.

Apropriação e Prazo Determinado

As metas apresentadas, no que se refere ao produto final, mostraram-se alinhadas ao objetivo a que pertencem, tendo em vista que suas entregas guardam relação direta com o finalidade proposta para os respectivos objetivos.

Como exemplo, tem-se o Objetivo 1007, cujo tema central faz referência à ampliação do atendimento escolar na educação básica, o que se alinha às metas 04KG, 04KI, 04KJ, 04T4, 04TI e 04TJ, tendo em vista se referirem à promoção de ações com vistas à ampliação/universalização do atendimento escolar ou à entrega de produtos que concorrem para essa ampliação/universalização (ex.: construção de escolas).

Também é possível afirmar que as metas analisadas possuem produtos relevantes, pois, além de contribuírem com o objetivo do PPA a que pertencem, têm suas referências no PNE, concorrendo para a consecução das metas desse plano, o qual representa o principal instrumento de planejamento estratégico relacionado à educação no país.

Quanto à existência de prazo determinado para consecução das metas, todas têm como prazo fatal o encerramento do período do PPA 2016-2019. Não foram apresentadas metas intermediárias ou recortes temporais relativos às metas analisadas.

Conclusão quanto à Qualidade

Para julgamento das metas quanto ao atributo da qualidade, utilizou-se como parâmetro de maior peso o atendimento aos quesitos especificidade, mensurabilidade e realismo. Assim, caso a meta não tenha atendido a dois dos quesitos anteriores, opinou-se pela sua rejeição.

Aos quesitos “apropriada” e “prazo determinado”, foi atribuído peso inferior na análise da qualidade das metas, quer a conclusão fosse positiva ou negativa em relação ao atendimento. Isso se deve ao fato de que, quanto ao PPA atual, por definição as metas são elaboradas para serem atingidas até 2019; e sendo a meta a medida de alcance do objetivo, constitui pré-requisito que esteja alinhada aos objetivos do programa temático.

Conclui-se, portanto, com fundamento nas análises anteriores que as **metas 1 a 6, 8 e 9** não atendem a atributos de qualidade essenciais constantes da Portaria-Segecex/TCU 33/2010, o que sugere a **rejeição** dessas quanto à qualidade. Quanto às demais metas, não foram encontradas evidências suficientes para que se possa rejeitá-las.

Confiabilidade

Quanto ao atributo confiabilidade das metas selecionadas, foram avaliados os requisitos de credibilidade, estabilidade e comparabilidade sob a perspectiva de seus produtos finais, desconsiderando-se os termos “apoiar” e “promover ações”, tendo em vista não terem sido especificadas as formas de apoio e que ações seriam promovidas pelo MEC. Caso a análise se desse de acordo com as ações de responsabilidade direta do governo federal, dez das doze metas selecionadas seriam rejeitadas, por não atenderem à maioria dos itens que compõem os quesitos credibilidade, estabilidade e comparabilidade, os quais, de acordo com a metodologia utilizada, formam o atributo confiabilidade.

Credibilidade

Quanto ao primeiro requisito - credibilidade, na maioria dos casos foi possível verificar que as fontes de informações dos dados relacionados às metas analisadas são confiáveis, a exemplo dos dados do Censo Escolar, coletados pelo Inep, e da Pnad, de responsabilidade do IBGE. Além disso, não foram encontradas divergências entre os dados constantes na PCPR e os resultados apurados e divulgados pelo Inep e pelo IBGE (Pnad).

Assim, verificou-se que os dados apresentados na PCPR 2016 são condizentes com os dados do Censo Escolar e da Pnad. Não fez parte do escopo deste trabalho a investigação sobre o processo de coleta e validação dos dados primários.

Estabilidade

No que se refere à estabilidade das metas, em regra, observou-se que os dados coletados mantêm-se conceitualmente firmes ao longo do tempo, assim como mantêm-se inalterados os métodos de coleta dos dados e as métricas utilizadas, em que pese em relação a alguns indicadores tenha havido mudança do estágio de referência inicial, série histórica e forma de cálculo. Tais mudanças, no entanto, não foram suficientes para se rejeitar o requisito da estabilidade, tendo em vista que as alterações ocorridas e suas motivações foram claramente reportadas no relatório de monitoramento do Siop.

Não obstante as considerações acima, com relação às metas 1 e 8, verificou-se que, por ausência de definição das métricas utilizadas, decorrentes de problemas em sua especificação, não foi possível avaliar se estas métricas rejeitam eventuais manipulações. A ausência de definição comprometeu a análise de requisitos concernentes à estabilidade da meta, no que se refere à não alteração do método de coleta de dados e à invariabilidade da métrica ao longo do tempo, tendo em vista a ausência de parâmetros para tanto.

Comparabilidade

Por fim, a maioria das metas analisadas apresentaram-se comparáveis, quando pertinente esta análise, tendo em vista a existência de dados e indicadores relacionados, com os quais foi possível verificar a existência de séries históricas referentes aos parâmetros estabelecidos nas metas. Com relação às metas 1 e 8, valem as considerações feitas quando da análise da estabilidade das metas, não sendo possível verificar se estas metas são comparáveis.

Conclusão quanto à Confiabilidade

Ante o exposto, em que pese as considerações quanto à ausência dos requisitos credibilidade (se a meta rejeita possível manipulação) e estabilidade (inalterabilidade do método de coleta de dados e invariabilidade da métrica), em seu conjunto, tais ausências não foram suficientes para rejeitar as metas selecionadas e analisadas, no que diz respeito ao atributo da confiabilidade, tendo em vista que o número de não conformidades é menor que o de conformidades.

As metas 1 e 8, no entanto, merecem ressalvas, haja vista que, embora não se possa afirmar taxativamente que não atendem ao atributo da confiabilidade, também não é possível atestar o atendimento, devido à insuficiência de parâmetros para análise, conforme considerações feitas quando da análise dos requisitos da estabilidade e confiabilidade.

Conclusão

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

Metas rejeitadas

Metas rejeitadas	Atributo rejeitado
1. Meta 04KG – Apoiar a construção de 4 mil escolas de educação básica, em consonância com o disposto nas Metas 2 e 3 do PNE.	Qualidade

Metas rejeitadas	Atributo rejeitado
2. Meta 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.	
3. Meta 04KJ – Promover ações voltadas para elevar em 335 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.	
4. Meta 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. Meta 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.	
6. Meta 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.	
8. Meta 04KF – Apoiar a implantação de unidades de educação infantil, em consonância com o disposto na Meta 1 do PNE.	
9. Meta 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.	

Fonte: SecexEducação/TCU

Quanto às demais metas analisadas, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar sua qualidade. Nenhuma das metas analisadas foi rejeitada quanto à confiabilidade.

Embora as metas analisadas evidenciem importantes questões associadas à alfabetização, escolarização, equidade de acesso à educação básica e oferta de educação profissional e tecnológica, entende-se que grande parte delas enfatiza aspectos de efetividade tratados no PNE 2014-2024 e contemplados na cesta de indicadores do referido plano, tratando de questões posicionadas no nível estratégico de governo. Metas com tal característica não são adequadas para monitorar, no nível de objetivos de PPA nos quais se inserem (nível tático), o alcance dos produtos finais decorrentes do papel redistributivo e supletivo exercido pelo governo federal.

Desempenho das metas em 2016

Preliminarmente, cabe ressaltar que a análise quanto ao desempenho das metas em 2016 referiu-se estritamente a seus produtos finais, tendo-se como referência os dados de execução apresentados na PCPR 2016.

Para análise do desempenho das metas em 2016, solicitou-se informações quanto às metas intermediárias (por ano do PPA) ao MEC, as quais não foram disponibilizadas, em que pese provavelmente existirem, tendo em vista as obrigações do órgão responsável pelo monitoramento e avaliação do PPA 2016-2019.

A maior parte das metas analisadas (oito de doze), quanto ao produto final, permite o acompanhamento do seu desempenho histórico por meio de indicadores calculados regularmente pelo Inep (Censo Escolar) e pelo IBGE (Pnad). No presente trabalho, no entanto, utilizaram-se os dados disponibilizados na PCPR 2016, entre os quais constam dados da Pnad 2015 e do Censo Escolar 2015, tendo em vista ainda não terem sido divulgados resultados mais recentes destas pesquisas.

As únicas metas analisadas cujos parâmetros estão disponíveis para o exercício de 2016 são as metas 4 (04T4) e 5 (04TI), haja vista as metas do PPA fazerem referência às metas 1 e 3 do PNE, respectivamente, cujo prazo para universalização do atendimento é 2016, e a meta 11 (04KP), considerando-se que consta na PCPR 2016 a partição proporcional, por ano do PPA, da meta de expandir as matrículas da educação profissional técnica de nível médio para 2,4 milhões, resultando em 600 mil matrículas por ano.

Com relação às metas 4 e 5, foram apresentados dados da Pnad 2015, cujos percentuais alcançados foram, respectivamente, 91% e 85,2%, sendo que ambas as metas envolvem a questão da universalização (100%). Considerando-se projeções lineares, a meta 4 tende a alcançar o patamar pretendido ao final do PPA (por volta de 99%). Já a meta 5, levando-se em consideração a mesma base de prospecção, tende a

alcançar o patamar de 85,75% de atendimento em 2016 e 87,4% ao final do PPA, ficando muito distante do pretendido, tanto em relação a 2016 (proporcionalmente) quanto em relação ao final do plano.

Para a meta 11, embora não tenham sido disponibilizados os dados de matrícula de 2016, considerando-se o histórico de realização e as limitações em voga, evidencia-se que a execução tende a não ocorrer de acordo com o parâmetro esperado. Na PCPR 2016, informou-se que a meta estabelecida de 2,4 milhões de estudantes matriculados na educação profissional técnica de nível médio, a ser alcançada no período entre 2016 e 2019, representa um total de 600 mil matrículas anuais e que, em 2015, o número de matrículas foi de 1.826.289 (dado apurado em 2015, por meio do Censo Escolar/Inep).

Assim, embora esteja explícita a pretensão de expansão de 600 mil novas matrículas por ano, também consta na PCPR que o número de 1.826.289 matrículas representa a consecução de 76,1% da meta de 2,4 milhões de matrículas, sugerindo que a meta refere-se ao total de matrículas no ano e não à sua expansão.

Percebe-se, assim, que, ora considera-se o total de matrículas anuais como parâmetro de consecução da meta, ora considera-se o incremento em relação ao número de matrículas. De todo modo, quaisquer que sejam os referenciais tomados para análise, os patamares pretendidos para 2016 e para 2019 estão distantes do que se deseja atingir.

Com efeito, de 2014 para 2015, a expansão das matrículas foi de aproximadamente 2,38% (42.426 matrículas), passando de 1.784.403 para 1.826.829 matrículas. Logo, mesmo que se considere apenas o número total de matrículas por ano, e não seu incremento (meta mais desafiadora), projetando-se linearmente a expansão, o que é razoável de se estabelecer como teto de crescimento, tendo em vista o cenário econômico, em 2019 seriam realizadas por volta de 2 milhões matrículas na educação profissional técnica de nível médio, distante das 2,4 milhões almejadas, estando mais próximas do patamar no ano de início do PPA do que do nível pretendido ao final do plano.

Com relação às demais metas, em que pese não terem sido informados patamares a serem atingidos em 2016, destacam-se os dados de execução:

Meta	Execução
1. Apoiar a construção de 4 mil escolas de educação básica	2,45% de execução em relação à meta total 2016-2019
3. Promover ações voltadas para elevar em 335 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	-35,04% de execução em relação à meta total 2016-2019 – decréscimo acentuado
10. Ofertar 10% das matrículas de EJA na forma articulada à EPT	Em 2015 o índice era de 3,0%, passando para 2,8% em 2016, o que significa uma diminuição de 30% para aproximadamente 28% de execução em relação à meta total 2016-2019
12. Ofertar 5 milhões vagas em cursos técnicos e de formação inicial e continuada no conjunto de iniciativas do Pronatec	10,24% de execução em relação à meta total 2016-2019, sugerindo dificuldades para o atingimento dos percentuais ao final do PPA, tendo em vista que os percentuais de execução ficaram muito distantes do primeiro quartil, o que indica que deve ser feito um esforço bem maior nos exercícios seguintes para que os patamares almejados sejam alcançados

As metas seguintes têm resultados divulgados por meio da Pnad, o que comprometeu a análise quanto à execução em 2016:

- | |
|--|
| 4. 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, e |
| 5. Promover ações com vistas a universalizar o atendimento escolar para toda a população de 15 a 17 anos |

-
6. Promover ações com vistas a elevar a taxa líquida de matrículas no ensino médio para 70%
-
8. Apoiar a implantação de unidades de educação infantil
-
9. 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
-

Outras informações relevantes – PPA 2016-2019 x PNE 2014-2024

O Plano Nacional de Educação (PNE) 2014-2024 é um plano decenal, cuja vigência se iniciou em 26/6/2014 (Lei 13.005/2014). Entre as diretrizes trazidas no art. 2º da lei do PNE, destacam-se: erradicação do analfabetismo (inciso I), universalização do atendimento escolar (inciso II), melhoria da qualidade da educação (inciso IV) e formação para o trabalho e para a cidadania, com ênfase nos valores morais e éticos em que se fundamenta a sociedade (inciso V). Tais diretrizes foram destacadas por se coadunarem com as metas do PPA 2016-2019 selecionadas para análise.

Algumas metas do PNE têm prazo de cumprimento coincidente com o final de sua vigência (ainda que eventualmente tenham metas intermediárias) e outras possuem prazos inferiores, a exemplo das metas 4 e 5, cujo prazo-limite é 2016. A seguir são feitas algumas considerações acerca da compatibilidade entre os planos mencionados, quanto às metas selecionadas para análise.

Meta 1 – Meta 04KG – Apoiar a construção de 4 mil escolas de educação básica, em consonância com o disposto nas Metas 2 e 3 do PNE.

As metas 2 e 3 do PNE, referenciadas na meta 1, cuidam da universalização do ensino fundamental e do ensino médio, com pelo menos 95% e 85% de conclusão nas idades recomendadas, respectivamente.

Embora não tenham sido informadas metas intermediárias quanto à meta 1, por meio de ofício, o MEC indicou ter havido um menor atendimento em 2016 (2,45% de execução em relação ao total previsto para o período do PPA), em razão do novo ciclo do Programa de Ações Articuladas (PAR) ter sido iniciado e encontrar-se na fase de diagnóstico com os entes federativos elaborando um novo Plano.

O MEC indicou que, como estratégia para cumprir a meta, está desenvolvendo medidas para possibilitar a abertura do PAR em 2017. A unidade ainda informou que a proposta inicial elaborada pelo ministério foi objeto de emenda parlamentar resultando na alteração do número de escolas a serem apoiadas de 3.000 para 4.000, representando aumento de 33,3% em relação à proposta original. A baixa execução em 2016 pode comprometer a consecução da meta do PPA e, de modo reflexo, as metas do PNE relacionadas.

Meta 2 – Meta 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.

A meta 4 do PNE, em síntese, trata da universalização do acesso à educação básica e ao atendimento educacional especializado para a população de 4 a 17 anos com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades ou superdotação.

De acordo com o histórico de execução da meta 2 (04KI), partindo-se de uma projeção linear, deve-se atingir 96% de atendimento ao final do PPA e a universalização tende a ocorrer ao final de 2021. A meta do PPA não é incompatível com a do PNE, haja vista estabelecer a universalização para 2019 enquanto no PNE a universalização é estabelecida para até o fim do período do plano, qual seja, junho de 2024 (5,5 anos depois).

O MEC informou, por meio do Ofício, que a proposta inicial elaborada pelo ministério foi objeto de emenda parlamentar resultando na alteração do patamar de atendimento de 90% para 100%. Esse fato é determinante no quesito “realismo” da meta, tendo em vista que muito provavelmente a meta seria

atingida caso não houvesse a emenda parlamentar. No entanto, entrar-se-ia no outro extremo, tendo em vista que no início do PPA 2016-2019 partia-se de 88,4% de atendimento, com crescimento médio anual nos seis anos anteriores de aproximadamente 1,9%. Assim, numa prospecção linear, ao final de 2016 a meta já estaria cumprida, o que revela o caráter não desafiador da proposta inicial.

Meta 4 – Meta 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.

Meta 5 – Meta 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.

As metas 4 e 5 já foram analisadas quanto aos prazos previstos no PNE. As análises foram feitas no tópico “Desempenho das metas em 2016”.

Meta 6 – Meta 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.

Com alteração do estágio de referência inicial, série histórica e forma de cálculo, o índice relativo a esta meta passou de 64,4% em 2013 para 66,7% em 2015 (Pnad). Numa projeção linear, até 2019 o crescimento seria de 4,6%, atingindo um patamar de 71,3%, resultando, portanto, no cumprimento da meta.

A meta 3 do PNE, no entanto, estabelece o patamar de 85% para a taxa líquida de matrículas no ensino médio para junho de 2024. Observa-se, assim, que, embora a meta do PPA seja realista, não é compatível com a do PNE, tendo em vista deixar para os 5,5 anos seguintes o desafio de crescimento próximo de 15% (2,72% ao ano), considerando-se o patamar pretendido de 70%. Ainda que se considere que o índice atinja 71,3%, a taxa de crescimento deverá ser de 2,5% ao ano para que se cumpra a meta do PNE, o que representa um crescimento anual 117% maior que o verificado nos anos anteriores.

Nesse caso, portanto, verifica-se a incompatibilidade entre o planejamento tático e o estratégico, representados, respectivamente, pelo PPA e o PNE.

Meta 8 – Meta 04KF – Apoiar a implantação de unidades de educação infantil, em consonância com o disposto na Meta 1 do PNE.

Não há como proceder a análise tendo em vista não haver identificação clara do que significa o apoio a ser realizado pelo MEC.

Meta 9 – Meta 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.

De acordo com a MEC, não havia patamar estabelecido para essa meta na proposta inicial, a qual foi objeto de emenda parlamentar, resultando na inclusão dos percentuais nela indicados. Na meta 9 do PNE, o percentual a ser atingido em 2015 é de 93,5% e 100% ao final do PNE. Em que pese a meta aproximar-se dos patamares pretendidos no PNE, considerando o histórico de realização, a meta afigura-se inexecutável, tendo em vista que, de 2013 para 2015 a taxa de alfabetização evoluiu de 91,5% para 92%, isto é, 0,5% em 2 anos.

Numa projeção linear, para que se alcance o patamar desejado, a taxa deveria ser de 0,75% ao ano, somando 3% ao final do PPA 2016-2019, o que representaria um crescimento anual 200% maior que o verificado nos dois anos anteriores, sem, no entanto, indicações de fundamentos que justifiquem esse eventual crescimento superior. Nesse caso, em que pese a emenda parlamentar tornar a meta mais mensurável, atribuiu-lhe um patamar de realização praticamente inexecutável, embora compatível com o PNE.

Quanto ao analfabetismo funcional, a meta é reduzi-lo em 50% até o final do PNE. No PPA 2016-2019, a meta é reduzir em 25% essa taxa. O ponto de partida é 17,1% (dados de 30/9/2015 - Pnad). Assim, a meta para o final do PPA 2016-2019 é que o índice seja igual ou inferior a aproximadamente 12,8% e ao final do PNE (junho/2024) o índice seja igual ou inferior a 8,55%.

De 2013 para 2015, a taxa diminuiu de 18,1% para 17,1% (0,5% ao ano). Numa projeção linear, a taxa deve atingir patamares próximos de 15%, representando pouco menos da metade da diminuição pretendida. Assim, em que pese a meta do PPA ser compatível com a do PNE, ambas afiguram-se inexequíveis nos prazos estabelecidos.

Meta 10 – Meta 04KO – Promover ações para a oferta de 10% 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.

A meta 10 apresentou 0,2% de crescimento de seu índice, de 31/12/2014 para 31/12/2015, passando de 2,8% para 3%. Logo, numa projeção linear, nos quatro anos seguintes o índice sequer chegaria aos 4%. Para que o patamar desejado fosse atingido, o índice deveria crescer à taxa de 1,75% ao ano, o que representa um crescimento quase nove vezes maior que o observado de 2014 para 2015.

A meta do PPA, em que pese ser de difícil consecução, apresenta compatibilidade com a meta 10 do PNE (ofertar 25% das matrículas de EJA, nos ensinos fundamental e médio, na forma articulada à EP). No entanto, ambas afiguram-se praticamente inexequíveis nos prazos estabelecidos.

Meta 11 – Meta 04KP – Promover ações com vistas a expandir as matrículas da educação profissional técnica de nível médio para 2,4 milhões de estudantes matriculados, em consonância com o disposto na Meta 11 do PNE.

A meta 11 já foi analisada quanto ao prazo previsto no PNE. A análise foi feita no tópico “Desempenho das metas em 2016”.

As demais metas (meta 3, 7 e 12), não possuem correspondência direta com as metas do PNE, motivo pelo qual não serão abordadas nesse tópico. Em que pese essa consideração, indiretamente, a meta 3 associa-se a treze metas do PNE, o que revela sua importância no contexto de ambos os planos.

De um modo geral, observou-se que as metas analisadas, previstas no PPA 2016-2019, guardam correspondência com as metas do PNE 2014-2024, quanto aos patamares pretendidos e seus prazos de execução. A despeito dessa compatibilidade, muitas metas mostram-se de difícil consecução nos prazos estabelecidos, tendo em vista seu histórico de realização e levando-se em considerações projeções lineares em relação a esse histórico, bem como, em alguns casos, sua execução em 2016.

3.2.5 Programa Temático 2081 – Justiça, Cidadania e Segurança Pública

O programa temático em tela, que aglutinou os programas 2070 e 2020 do PPA 2012-2015, destina-se à promoção da política de segurança pública, e tem como propósito garantir à população seus direitos e garantias fundamentais previstos no art. 5º da Constituição Federal. A abordagem dessa política está voltada ao acesso à justiça e à segurança, bem como à promoção e à proteção de direitos de cidadania. A maioria dos objetivos associados ao referido programa são de responsabilidade do Ministério da Justiça e Segurança Pública (MJSP).

No que tange à execução orçamentária, o programa obteve, em 2016, dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) de R\$ 4,8 bilhões, dos quais foram liquidados R\$ 2,5 bilhões, o que representa 52,7% da dotação atualizada.

O programa temático em análise possui os seguintes objetivos:

Objetivo	Descrição do Objetivo
1039	Promover a redução de homicídios com foco em populações vulneráveis e atuação integrada em áreas críticas
1040	Promover a redução da violência no trânsito das rodovias federais
1041	Fortalecer o enfrentamento à criminalidade, com ênfase nas organizações criminosas, tráfico, corrupção, lavagem de dinheiro e atuação na faixa de fronteira
1043	Ampliar o acesso à justiça e à informação, promover os direitos da justiça de transição, os direitos de migrantes e refugiados e fortalecer o enfrentamento ao tráfico de pessoas
1044	Aperfeiçoar a coordenação estratégica e a atuação integrada das forças de segurança pública e instituições parceiras. Informações Básicas
1045	Promover sistema penal justo e que viabilize a reintegração social
1046	Fortalecer a defesa da concorrência e do consumidor por meio da ampliação da escala e da efetividade das políticas públicas
1164	Enfrentar a corrupção na Administração Pública Federal aprimorando os mecanismos de prevenção, detecção e punição

Conforme a tabela abaixo, o programa conta com nove indicadores, sendo sete deles relacionados à segurança pública, os quais foram expressos em números relativos, o que contribui para o alcance da desejável qualidade de comparabilidade.

Indicadores do Programa Temático 2081 – Justiça, Cidadania e Segurança Pública

Indicadores	Unidade de Medida	Referência		Valor Apurado 2016	
		Data	Índice	Data	Índice
Índice de acesso à Justiça	índice numérico	31/12/2014	36,94000	31/12/2016	49,06
População atendida no âmbito dos sistemas de informação de Defesa do Consumidor	pessoa por ano	30/6/2015	1.735.820,0000	13/1/2017	2.747.127,00
Taxa de acidentes graves em rodovias federais	taxa	31/12/2014	297,4400	4/1/2017	225,90
Taxa de encarceramento	taxa	30/6/2014	299,7000	31/12/2014	306,22
Taxa de Homicídio	1/100.000	31/12/2014	23,2200	31/12/2014	29,37
Taxa de Homicídio de pessoas negras do sexo masculino com idade de 15 a 29 anos	1/100.000	30/9/2013	146,5900	31/12/2014	153,65
Taxa de Homicídios de mulheres	1/100.000	30/9/2013	4,6000	31/12/2014	4,61

Fonte: Anexo I do PPA 2016-2019/Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).

No campo da segurança pública, o principal desafio é a superação da violência. Os homicídios representam a principal causa externa de mortalidade no país, oscilando, desde 1997, entre 25 e 29 homicídios por 100 mil habitantes, uma das mais altas do mundo, de acordo com dados do Sistema de Informação sobre Mortalidade do Ministério da Saúde (SIM/MS). O relatório divulgado em 2014 pelas Organizações das Nações Unidas (ONU), cujo tema foi a prevenção global da violência, apontou que 10% dos homicídios ocorridos no mundo são cometidos no Brasil.

Diante desse cenário, o governo federal informou que, em 2016, vinha trabalhando, em articulação com as demais esferas de governo, iniciativa privada, organizações do terceiro setor e a população, no desenvolvimento de um plano nacional de combate a homicídios. Afirmou também que a promoção da segurança pública exige o fortalecimento de estratégias voltadas à diminuição da criminalidade,

sobretudo no enfrentamento a organizações criminosas, tráfico de drogas, lavagem de dinheiro e corrupção, armas e pessoas, bem como no reforço da fiscalização das fronteiras.

Vale registrar que, em março de 2017, o MJSP informou que o referido plano fora ampliado, dando origem ao Plano Nacional de Segurança Pública, que incorporou outras ações além daquelas contra homicídios dolosos.

Em virtude dessa temática envolver interfaces multissetoriais e federativas, o que exige aperfeiçoamento da coordenação estratégica e atuação integrada das forças de segurança pública e instituições parceiras, o governo federal informou que empreendeu esforços para a construção de uma rede sistêmica que integre e qualifique os serviços ofertados, agregando metodologias e procedimentos de atuação interagências; fortalecendo a governança local, com os Gabinetes de Gestão Integrada (GGI); e fomentando estruturas inovadoras, como os Centros Integrados de Comando e Controle (CICC).

Nesse sentido, destaca-se a importância da sistematização gradativa dos dados de segurança pública no âmbito do Sistema Nacional de Informações de Segurança Pública, Prisionais e sobre Drogas (Sinesp), portal de informações integradas, em parceria com os entes federados, que possibilita consultas estatísticas, operacionais, investigativas e estratégicas relacionadas a drogas, segurança pública, justiça criminal, sistema prisional, entre outras.

Outras ações contempladas no âmbito desse programa temático, e informadas pelo governo federal, referem-se à prevenção e repressão às infrações contra a ordem econômica e contra os direitos dos consumidores, bem como à política de enfrentamento ao tráfico de pessoas e à ampliação do acesso à justiça com ênfase na formação de um sistema de justiça mais moderno, efetivo, célere e democrático.

Para a consecução dos propósitos desse programa temático, principalmente no que tange à coordenação estratégica e à atuação integrada das forças de segurança pública e instituições parceiras, bem como à sistematização e integração dos dados de segurança pública entre os entes federados, foi estabelecido, no âmbito do programa temático, o Objetivo “1044 - Aperfeiçoar a coordenação estratégica e a atuação integrada das forças de segurança pública e instituições parceiras”.

Visando atingir esse objetivo, foram estabelecidas quatro metas, as quais serão avaliadas neste relatório sob os aspectos de qualidade e confiabilidade, sendo três quantitativas e uma qualitativa. Das metas a serem analisadas, três estão sob responsabilidade da Secretaria Nacional de Segurança Pública (Senasp), e uma, sob responsabilidade conjunta da Senasp e da Secretaria Extraordinária de Segurança para Grandes Eventos (Sesge).

Análise das metas

As quatro metas examinadas do programa temático foram extraídas do Objetivo 1044. O exame baseou-se nos documentos obtidos por meio de diligências e nas informações apresentadas em reuniões com os gestores. A tabela seguinte sintetiza as metas selecionadas para exame.

Metas do Objetivo 1044, referente ao Programa 2081 - Justiça, Cidadania e Segurança Pública

Descrição da Meta 2016 – 2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta Realizada (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c) = (b)/(a)	Instituição Responsável Pela Apuração
			2016		
1. 045F – Capacitar mais de 855.000 profissionais de segurança pública até 2019, em diversas temáticas, com ênfase na redução de homicídios, na	Número de Profissionais Capacitados	855.000	217.733	25,47%	Secretaria Nacional de Segurança Pública – Senasp (Ministério da

Descrição da Meta 2016 – 2019	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta Realizada (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c) = (b)/(a)	Instituição Responsável Pela Apuração
			2016		
prevenção e no enfrentamento à criminalidade violenta, considerando a transversalidade das temáticas racial, de igualdade de gênero e de direitos humanos.					Justiça e Segurança Pública)
2. 0458 – Fomentar o funcionamento de 27 Gabinetes de Gestão Integrada - GGIs estaduais. (Meta Regionalizada)	GGIs estaduais implementados e em funcionamento	27	25	92,59%	Secretaria Nacional de Segurança Pública – Senasp (Ministério da Justiça e Segurança Pública)
3. 045A – Implantar Centros Integrados de Comando e Controle em todas as capitais.	Centro Integrado Implantado	27	12	44,44%	Secretaria Nacional de Segurança Pública – Senasp / Secretaria Extraordinária de Segurança Pública para Grandes Eventos – Sesge (Ministério da Justiça e Segurança Pública)
4. 045K -Sistematizar dados de segurança pública no âmbito do Sistema Nacional de Informações de Segurança Pública, Prisionais e sobre Drogas – Sinesp.	-	-	-	-	Secretaria Nacional de Segurança Pública – Senasp (Ministério da Justiça e Segurança Pública)

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República 2016 e extração do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).

Das quatro metas definidas para acompanhamento do Objetivo 1044, apenas a 045K é qualitativa. Verificou-se que o órgão definiu unidades de mensuração no Siop para todas as metas, inclusive a qualitativa.

No tocante à Meta 045F, considera-se de qualidade, pois é específica (quantifica o patamar a ser alcançado; o produto a ser entregue; o público alvo a ser alcançado), adequada (está alinhada ao Objetivo 1044) e mensurável (aferição pelo número de profissionais de segurança pública aprovados em pelo menos um dos cursos ofertados pela Senasp nos exercícios compreendidos por esse PPA).

Quanto à confiabilidade, embora se estabeleça que o patamar quantitativo a ser alcançado refira-se a profissionais de segurança pública capacitados, e não ao quantitativo de cursos realizados por esses profissionais, os gestores informaram que, no alcance da meta informado para o exercício de 2016, existe a possibilidade de o mesmo servidor ser contabilizado em mais de uma capacitação. Alegam, no entanto, que não haveria duplicidade na contabilização, mas sim diferença metodológica. Ademais, registraram que em um dos cursos ofertados, em virtude da pertinência da sua temática com a área da saúde, houve contabilização de 52 profissionais do Sistema Único de Saúde (SUS). Portanto, tendo em vista que foram contabilizados profissionais que não são da segurança pública e que a metodologia de aferição da meta erroneamente abre a possibilidade de o mesmo profissional de segurança pública ser contabilizado mais de uma vez, refuta-se a confiabilidade da Meta 045F.

Quanto à Meta 0458, verificou-se que não há registro no Siop, tampouco na Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR), sobre os requisitos mínimos de funcionamento dos GGIs. Dessa forma fica comprometida a característica de especificidade quanto ao produto a ser entregue. Nesse mesmo sentido, não há como realizar medição padronizada do alcance da meta, ou seja, verificar o funcionamento dos GGIs.

Vale registrar que consta do Siop, como método de mensuração, o número total de GGIs estaduais implementados e em funcionamento. Ademais, da avaliação das informações prestadas na análise situacional dessa meta, na Parte IV da PCPR, pressupõe-se que os gestores consideraram GGIs em funcionamento aqueles com órgão colegiado constituído e cadastrados no Sistema de Informações sobre Gabinetes de Gestão Integrada em Segurança Pública (InfoGGI). Contudo, sem o estabelecimento de requisitos mínimos de operação desses gabinetes, não se pode afirmar que o mero cadastro nesse sistema certifique o seu funcionamento.

Diante do exposto, considera-se que a referida meta não atende às características de “especificidade” e “mensurabilidade” da metodologia *Smart*. Logo, rejeita-se sua qualidade.

No tocante à confiabilidade, os gestores informaram como atingimento da meta para o exercício de 2016, além dos 23 GGIs cadastrados no InfoGGI, dois que estariam formalmente constituídos, mas que não se dispuseram a aderir ao sistema (ES e MS). No entanto, a contabilização deveria restringir-se aos gabinetes implantados e em funcionamento cadastrados no InfoGGI, tendo em vista que a atuação da Senasp, para consecução dessa meta, considera somente a integração dos GGIs ao referido sistema. Portanto, refuta-se a confiabilidade da meta 0458.

A Meta 045A, por sua vez, atende, em geral, as características desejáveis para uma meta de qualidade, de acordo com a metodologia *Smart*, pois indica com clareza o que se pretende alcançar e está alinhada ao objetivo. Quanto à confiabilidade, os gestores consideraram doze CICCRR implantados em exercícios anteriores como atingimento da meta para o exercício de 2016. Embora a análise situacional dessa meta, informada na PCPR, indique que, no exercício de 2016, nenhum CICCRR fora implementado. Por conseguinte, refuta-se a confiabilidade da meta 045A.

Com relação à meta qualitativa 045K, nota-se, de pronto, que “sistematizar dados” pressupõe padronização da coleta, tratamento e classificação dos dados de segurança pública no Sinesp. Nesse sentido, apesar de a meta não ser quantificável, os gestores estabeleceram como indicador de alcance o total de unidades federativas com os sistemas informatizados integrados ao Sinesp. Ou seja, a integração dos sistemas das unidades federativas ao Sinesp pressupõe padronização dos dados de segurança pública de acordo com a metodologia definida por esse sistema, o que contribui para o alcance da meta qualitativa. Portanto, conclui-se que a meta atende satisfatoriamente às características de qualidade e quanto à sua confiabilidade não foram encontradas evidências para refutá-la.

Conclusão

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

Metas Rejeitadas

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
2. 0458 – Fomentar o funcionamento de 27 Gabinetes de Gestão Integrada – GGIs estaduais	Qualidade e Confiabilidade
1. 045F – Capacitar mais de 855 mil profissionais de segurança pública até 2019, em diversas temáticas, com ênfase na redução de homicídios, na prevenção e no enfrentamento à criminalidade violenta, considerando a transversalidade das temáticas racial, de igualdade de gênero e de direitos humanos	Confiabilidade
3. 045A – Implantar Centros Integrados de Comando e Controle em todas as capitais	

Em relação à meta “045K – Sistematizar dados de segurança pública no âmbito do Sistema Nacional de Informações de Segurança Pública, Prisionais e sobre Drogas”, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a sua qualidade e a confiabilidade.

Desempenho das Metas em 2016

No que tange o alcance da meta 045F para o exercício de 2016, os gestores informaram que foram capacitados 217.733 mil profissionais de segurança, por meio, principalmente, de cursos à distância (73 cursos ofertados na modalidade EAD durante o exercício 2016). Contudo, conforme análise apresentada anteriormente, esse alcance contabiliza 52 profissionais de saúde capacitados e, ainda, há a possibilidade de o mesmo servidor ser contabilizado em mais de uma capacitação, o que prejudica a confiabilidade do alcance informado.

Quanto à meta 0458, a Senasp informou 25 GGIs estaduais como fomentados, o que representa 92,59% da meta estabelecida para os quatro anos de vigência do PPA. No entanto, foram computados dois estados (ES e MS) que não aderiram ao InfoGGI. Além disso, há problemas na qualidade dessa meta, conforme apontado no tópico de análise das metas.

Com relação ao alcance em 2016 para a Meta 045A, os gestores informaram na análise situacional que não houve implantação de nenhum Centro Integrado de Comando e Controle em 2016, tendo em vista que o Projeto de Expansão dos CICC, responsável pela implantação dos CICCs em todas as capitais, foi suspenso e aguarda deliberação superior sobre sua continuidade em 2017 ou seu encerramento. Porém, informaram os 12 CICC, criados para a realização da Copa do Mundo de 2014, como tendo sido executados em 2016.

Por fim, quanto ao desempenho referente à meta qualitativa 045K, os gestores informaram que, ao longo de 2016, foram realizadas tratativas junto aos estados, objetivando a integração dos sistemas estaduais de registro de ocorrências. Os estados de SE, MA, RN, RS, PR, GO e o DF já iniciaram a integração dos seus sistemas no âmbito do Sinesp.

Outras informações relevantes

Quanto ao o funcionamento dos Gabinetes de Gestão Integrada, vale mencionar que, em relação aos Gabinetes de Gestão Integrada de Fronteiras (GGI-FRONS), a Secretaria de Controle Externo no Estado do Mato Grosso do Sul (SecexMS), do TCU, realizou auditoria operacional para avaliar os aspectos de governança do conjunto de políticas públicas para o fortalecimento da faixa de fronteira, detectando fragilidades no tocante à responsabilidade dos agentes governamentais na fronteira, como ausência de hierarquia entre órgãos que compõem os GGI-FRONS, bem como a falta de definições claras dos papéis de cada integrante (TC 014.387/2014-0, Acórdão 2.252/2015-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Augusto Nardes).

Em relação à “Meta 045A – Implantar Centros Integrados de Comando e Controle em todas as capitais”, registram-se informações constantes do relatório de auditoria de gestão do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União (CGU), emitido no âmbito do processo de prestação de contas anual da Sesge de 2014, do Ministério da Justiça (TC 027.934/2015-2), no qual relata ter constatado nas doze cidades sede que, de maneira ampla, ocorreu a implementação da integração das operações das forças de segurança nos Centros Integrados de Comando e Controles Regionais (CICCR).

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

O Programa Temático 2025 está associado à função governamental Comunicações no PPA 2016-2019. A maioria dos objetivos é de responsabilidade do Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e

Comunicações (MCTIC), e suas ações estão a cargo desse ministério, da Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel), da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) e das Telecomunicações Brasileiras S/A (Telebras).

A dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) para este programa, em 2016, foi de R\$ 482,1 milhões, dos quais R\$ 395,1 milhões foram liquidados, o que representa 82% da dotação orçamentária.

O programa abrange seis objetivos:

Objetivo	Descrição do Objetivo
1020	Expandir o acesso à internet em banda larga para todos promovendo o uso das Tecnologias da Informação e Comunicação
1021	Viabilizar a implantação da TV Digital com inclusão social
1022	Ampliar os serviços de comunicação e expandir a radiodifusão com ênfase no Sistema Público
1023	Incentivar a produção nacional e a distribuição de conteúdos digitais criativos
1062	Ampliar a produção e o acesso da sociedade a conteúdos multimídia, de natureza educativa, artística, cultural, informativa, científica e promotores da cidadania, ofertados de forma colaborativa e pela Rede Nacional de Comunicação Pública
1135	Promover a inovação, o desenvolvimento tecnológico e a competitividade da indústria nacional de telecomunicações

Fonte: Anexo I do PPA 2016-2019

Desses objetivos, foram selecionados os de números 1020 e 1021 para análise, devido a sua elevada relevância para a área das Comunicações.

O Objetivo 1020 está relacionado, essencialmente, ao maior acesso da população à banda larga móvel (3G/4G), ao incremento da velocidade média da banda larga fixa, à expansão da rede de transporte de fibras ópticas (*backhaul*) e à inclusão digital dos cidadãos, mediante implementação de diversos programas (Governo Eletrônico-Sistema de Atendimento ao Cidadão/Gesac, Telecentros, Cidades Digitais, etc).

Por sua vez, o Objetivo 1021 está relacionado à implantação da TV Digital no País, em substituição ao padrão analógico, o qual leva em consideração a inclusão das famílias menos favorecidas.

Cada objetivo é desdobrado em metas, que podem ser qualitativas ou quantitativas, e devem ser exequíveis e monitoráveis, permitindo verificar a evolução do objetivo durante o período do PPA.

As subseções seguintes cuidarão, especificamente, da análise da qualidade, da confiabilidade e do desempenho das metas relacionadas ao programa temático em comento.

Análise das Metas

O PPA 2016-2019 estabeleceu sete metas para o Objetivo 1020 e três metas para o Objetivo 1021, de modo a fomentar, desenvolver e consolidar as Comunicações no País.

As metas analisadas no exercício de 2016 foram as seguintes:

Metas dos Objetivos 1020 e 1021

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
			2016		
OBJETIVO 1020					
1. 048G Aumentar a velocidade média na banda larga fixa	Mbps	Sem meta	13,80	-	Anatel

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
			2016		
2. 048H Aumentar a proporção de acessos da banda larga móvel (3G/4G) para 90% dos acessos móveis pessoais	%	90,00	75,27	83,63	Anatel
3. 048I Ampliar a parcela da população coberta com rede de transporte (<i>backhaul</i>) óptica	%	Sem meta	86,00	-	Anatel
4. 048J Alcançar 1 milhão de participantes pelos Programas de Inclusão Digital	Milhão	1,00	1,45	145%	Secretaria de Telecomunicações (STE)
5. 048K Implantar 262 cidades digitais	Unidades	262	4	1,53	STE
6. 048L Atender 11.000 áreas de vulnerabilidade digital com acesso à internet pelo Programa Gesac	Unidades	11.000	6.291	57,19	STE
7. 048M Disponibilizar o serviço de banda larga móvel em todos os municípios do País.	%	100%	93,20	93,20	Anatel
OBJETIVO 1021					
8. 0481 Implantar a TV Digital em 3.244 municípios em substituição ao padrão analógico	Unidades	3.244	1890	58,26	Secretaria de Radiodifusão; EAD ¹
9. 0482 Distribuir conversores digitais para 100% dos domicílios beneficiários do Programa Bolsa Família	%	100,00	1,14%	1,14	Secretaria de Radiodifusão; EAD
10. 0483 Disponibilizar, gratuitamente, 24 aplicativos interativos de TV Digital à população	Unidades	24	4	16,67	Secretaria de Radiodifusão; EAD

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República 2016, fornecida pela CGU.

1. EAD – Entidade Administradora de Processo de Redistribuição e Digitalização de Canais de TV e RTV

Realizou-se análise das metas supramencionadas, constantes da Prestação de Contas da Presidência da República (PCPR/2016), com o propósito de verificar, de acordo com as Normas de Auditoria do Tribunal e com os critérios de qualidade previstos na Portaria-Segecex/TCU 33/2010, o atendimento às dimensões de qualidade e confiabilidade. Do exame, apontam-se diversos registros, a seguir comentados.

Objetivo 1020

A Meta “Aumentar a velocidade média na banda larga fixa” é muito genérica, porque não define a velocidade média de partida (referência em Mbps) no início do Plano Plurianual e nem a velocidade que se quer alcançar, de modo que qualquer velocidade média atingida no fim de 2019, superior à verificada no final de 2015, atenderia ao referido PPA.

Essa inconsistência pode ser vista em dados contidos na PCPR, que menciona ter a meta alcançado a velocidade média de 11 Mbps em abril de 2015, e no relatório de acompanhamento de metas “Espelho do Monitoramento – 2016 – Programa: 2025”, extraído do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), que consigna ter a referida velocidade chegado a 13,80 Mbps, em setembro de 2016. Em ambas as fontes, foi informado que a meta em análise seria atingida em 2019, o que carece de consistência, uma vez que não se sabe a velocidade máxima média a ser atingida no período.

Caso semelhante é observado na Meta “Ampliar a parcela da população coberta com rede de transporte (*backhaul*) óptica”, a qual, também, não define o percentual de cobertura atual da rede e aquele que se deseja alcançar.

Desta forma, a falta dessas informações impede que se conheça o efetivo resultado alcançado pelas metas no exercício, razão pela qual entende-se que estas não atendem aos atributos de qualidade (especificidade, mensuralidade e realismo) e confiabilidade (comparabilidade).

A Meta “Alcançar 1 milhão de participantes pelos Programas de Inclusão Digital” está subestimada e apresenta dois resultados distintos neste exercício.

Está subestimada porque a informação do MCTIC registra que, quando da elaboração do PPA-2016-2019, o órgão utilizava uma metodologia para computar o número de participantes do programa, mas agora adota outra, a qual fornece dados mais próximos do real, segundo o próprio ministério, o que elevou o número de participantes.

Exemplo disso é que, na PCPR, a meta de 2016 foi estimada em 300 mil participantes nos referidos programas digitais, no entanto, a quantidade alcançada chegou a 1,45 milhão, 383% acima do previsto no ano e 45% superior à meta plurianual.

Chegou-se a esse total computando participantes de diversos programas como: 695 mil do Programa Governo Digital, Serviço de Atendimento ao Cidadão (Gesac), 4,85 mil do Programa Juventude Rural, Computadores para Inclusão (CRC), 350 mil do Programa Cidades Digitais e 400 mil do Programa Telecentro.

Mesmo com a troca da referida metodologia, o Relatório “Espelho do Monitoramento – 2016” apresenta demonstrativo com resultados diferentes da PCPR. Neste, é apresentado, por região geográfica do país, que o número de participantes dos programas de inclusão digital é de 699,89 mil em 2016, quantitativo 133% superior à meta do exercício e 70% da meta global, o que indica que ainda existem inconsistências na maneira como se dá o cálculo do seu alcance.

Acrescente-se, ainda, que não estão consignadas nas Contas quantas pessoas eram beneficiárias desses Programas de Inclusão Digital no início da vigência do PPA 2016-2019, uma vez que já estavam em andamento, o que indicaria quanto efetivamente a meta teria evoluído no período.

Assim, verifica-se que a meta estabelecida no PPA não reflete, com fidedignidade, o total de beneficiários dos programas de inclusão digital e a metodologia utilizada no cálculo de sua realização é inconsistente, razão pela qual conclui-se que a meta não atende aos atributos de qualidade (especificidade, mensuralidade e realismo) e confiabilidade (credibilidade, estabilidade, e comparabilidade).

Objetivo 1021

A Meta “Implantar a TV Digital em 3.244 municípios, em substituição ao padrão analógico”, no período do PPA 2016-2019, apresentou dois resultados distintos.

De acordo com a PCPR, a meta prevista acumulada a ser atingida em 2016 seria de 65 municípios, 179 em 2017 e 3.244 em 2018,. No entanto, verificou-se que, até novembro de 2016, já haviam sido implantadas 1.890 TV Digitais no País, quantitativo 2.800% acima do previsto no exercício e correspondente a 58% da meta prevista para todo período do Plano Plurianual.

Apesar de a referida meta ter sido superada, o Relatório “Espelho do Monitoramento – 2016” sugere sua revisão, uma vez que o desligamento do sinal analógico estava inicialmente previsto para

31/12/2018, quando do início da vigência do PPA 2016-2019, porém seu encerramento foi postergado para 2023. Por sua vez, o MCTIC informa que havia a previsão de nove municípios desligarem o sinal analógico em 2016 e implantarem a tecnologia digital, o que ocorreu em oito deles.

Diante dos dados apresentados, verifica-se que o relatório da PCPR considera municípios com TV Digital implantada aqueles que já possuem esta tecnologia instalada, independentemente da transmissão analógica ter sido desligada ou não na localidade, enquanto a informação do MCTIC leva em conta essa condição de desligamento da TV analógica, o que trouxe divergência nos resultados alcançados.

Assim, verifica-se que a meta não identifica claramente a maneira como se dará o seu alcance, além de não permitir a construção de uma série histórica de seus resultados, razão pela qual entende-se que esta não atende aos atributos de qualidade (especificidade, mensuralidade e realismo) e confiabilidade (credibilidade, estabilidade e comparabilidade).

A Meta “distribuir conversores digitais para 100% dos domicílios beneficiários do Programa Bolsa Família” não reflete a realidade dos lares favorecidos porque os kits digitais não são repassados somente as famílias beneficiárias do referido programa.

Segundo o Relatório “Espelho do Monitoramento – 2016”, os kits também são distribuídos às famílias de baixa renda constantes do Cadastro Único dos Programas Sociais do Governo Federal (art. 4º, inciso II, do Decreto 6.135/2007).

Em decorrência dessa inclusão, o relatório “Espelho do Monitoramento” sugere a retirada da meta do PPA 2016-2019 ou a mudança de seu título para “acompanhamento da distribuição de conversores digitais para os beneficiários do Programa Bolsa Família e às famílias integrantes do Cadastro Único que atendem aos critérios estabelecidos no art. 4º, II, do Decreto 6.135/2007, residentes nas localidades onde o desligamento está previsto para acontecer até 31/12/2018”.

Diante dessa não inclusão, observou-se que a meta não identifica corretamente os beneficiários do kit da TV Digital, o custo envolvido na operação e a forma como se dá a medição de seu alcance, o que prejudica conhecer a sua real realização.

Assim, por não refletir a descrição da meta, tem-se que esta não atende aos atributos de qualidade (especificidade, mensurabilidade e adequação) e confiabilidade (credibilidade, estabilidade e comparabilidade).

A Meta “Disponibilizar, gratuitamente, 24 aplicativos interativos de TV Digital à população”, que tinha como meta para 2016 concluir seis aplicativos, apresentou dois resultados distintos, visto que a PCPR aponta a entrega de quatro aplicativos, enquanto informações do MCTIC registram finalização de sete aplicativos, o que indica que são adotadas metodologias diferentes para medir o grau de realização da Meta.

As duas fontes consignaram, ainda, que, após reavaliação desse projeto, chegou-se à conclusão que ele não é mais prioritário para a área governamental, razão pela qual foi sugerida a retirada desta meta do PPA. Em virtude dessas ocorrências, observa-se que a meta não seleciona corretamente a metodologia de cálculo de seus resultados. Dessa forma, a Meta não atende aos atributos de qualidade (mensuralidade e adequação) e confiabilidade (credibilidade, estabilidade e comparabilidade).

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

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
1. 048G Aumentar a velocidade média na banda larga fixa	
2. 048H Ampliar a parcela da população coberta com rede de transporte (<i>backhaul</i>) óptica	

3. 048I Alcançar 1 milhão de participantes pelos Programas de Inclusão Digital	Qualidade e Confiabilidade
4. 048J Implantar a TV Digital em 3.244 municípios, em substituição ao padrão analógico	
5. 048K Distribuir conversores digitais para 100% dos domicílios beneficiários do Programa Bolsa Família	
6. 048L Disponibilizar, gratuitamente, 24 aplicativos interativos de TV Digital à população	

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República 2016, fornecida pela CGU.

Quanto às demais metas analisadas, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitá-las quanto aos critérios da qualidade e da confiabilidade.

Desempenho das metas em 2016

As dez metas previstas nos Objetivos 1020 e 1021, constantes da Tabela “Metas dos Objetivos 1020 e 1021”, tiveram alcance desigual no exercício, sendo que parte superou a meta prevista, outras ficaram abaixo e algumas não tiveram metas definidas para 2016.

Rememore-se que o PPA 2016-2019, assim como o anterior, não fixou metas anuais para o atingimento das metas globais, apenas estabeleceu que as realizações acumuladas se dessem até o exercício de 2019. A seguir, são realizados comentários acerca do desempenho de algumas metas.

A meta “Implantar a TV Digital em 3.244 municípios, em substituição ao padrão analógico”, apresentou, conforme PCPR 2016, o melhor alcance entre todas as metas, pois o objetivo de instalar 65 TVs Digitais em 2016 foi superado em 29 vezes, com 1.890 instalações, resultado dos investimentos realizados pelo setor. Ressalte-se que a Anatel prorrogou o prazo de desligamento do padrão analógico de 2018 para 2023, o que dará mais flexibilidade ao procedimento de instalação da tecnologia digital nos municípios.

A Meta “Implantar 262 Cidades Digitais”, segundo a PCPR e informações do MCTIC, teve sua realização prejudicada no exercício, uma vez que os municípios beneficiários do programa, selecionados pelo Edital de 2014, com previsão de início das obras a partir de 2016, tiveram verbas orçamentárias contingenciadas, uma vez que foi liberado somente R\$ 7 milhões da dotação orçamentária de R\$ 65 milhões, o que permitiu a conclusão de apenas quatro novas Cidades Digitais (6,1%) das 65 previstas no período. Assim, o atingimento global da meta somente poderá ser alcançado com a liberação de recursos financeiros a partir dos exercícios subsequentes (2017/2019).

Ressalte-se que o TCU realizou trabalho fiscalizatório no Programa Cidades Digitais no decorrer deste exercício (TC 023.835/2016), o qual aguarda apreciação do relatório pelo Plenário.

A Meta “distribuir conversores digitais para 100% dos domicílios beneficiários do Programa Bolsa Família”, que atingiu 1,14% da meta global com a distribuição de 160.167 kits digitais, teve a análise de seu desempenho prejudicada porque a sua descrição não reflete a totalidade dos beneficiários do programa, dado que, além de beneficiar as famílias do Bolsa Família, também beneficia as famílias de baixa renda constantes do Cadastro Único dos Programas Sociais do Governo Federal, conforme art. 4º, inciso II, do Decreto 6.135/2007. Assim, o MCTIC sugeriu alteração na redação da meta ou sua retirada do PPA.

A Meta “Alcançar 1 milhão de participantes pelos Programas de Inclusão Digital” teve a análise de seu desempenho prejudicada porque está subestimada, dado que estabeleceu menos participantes que o real, além de ter apresentado resultados distintos na PCPR e no Relatório “Espelho Monitoramento” para o exercício, os quais ultrapassaram a meta prevista de 300.000 participantes para 2016, com 1,45 milhão (4,8 vezes) e 0,7 milhão (2,3 vezes) cidadãos, respectivamente. Esses expressivos e distintos resultados comprovam a subestimação da meta e impedem o conhecimento da sua efetiva realização. Entende-se que a meta deve ser revista e os resultados apresentados corrigidos.

A Meta “Disponibilizar, gratuitamente, 24 aplicativos interativos de TV Digital à população”, que previa concluir seis aplicativos em 2016, teve sua análise de desempenho prejudicada porque apresentou resultados distintos na PCPR e nas informações enviadas pelo MCTIC, os quais registraram a disponibilização de quatro e sete aplicativos à população, respectivamente, o que dificulta avaliar a efetividade das realizações. Em razão de o projeto não ser mais prioritário para o governo federal, segundo informado pelo MCTIC, foi sugerida a retirada da meta do Plano Plurianual.

As Metas “Aumentar a velocidade média na banda larga fixa” e “Ampliar a parcela da população coberta com rede de transporte (*backhaul*) óptica” são genéricas e tiveram evolução no exercício, no entanto a análise do desempenho ficou prejudicada porque não foram estabelecidos os patamares que servem de referência de partida e de chegada da meta no começo da vigência do PPA 2016-2019. Ou seja, não se conhece a velocidade média (em Mbps) e o percentual de cobertura da rede de transporte óptica iniciais e nem os limites finais, de modo que qualquer resultado obtido atenderia a meta de 2016 (que não foi numericamente estabelecida). Entende-se que as metas devem fixar esses parâmetros na próxima revisão do PPA.

Observa-se que todas as metas dos Objetivos 1020 e 1021 tiveram evolução no primeiro ano de vigência do PPA 2016-2019, mas com alcance desigual, sendo que algumas serão alteradas por ocasião da revisão do referido Plano.

3.2.7 Programa Temático 2033 – Energia Elétrica

O setor elétrico possui como características a materialidade dos investimentos e os prazos extensos de implantação dos empreendimentos, o que torna fundamental o planejamento de médio e longo prazo para possibilitar a expansão equilibrada, econômica e sustentável do sistema, acompanhando a demanda energética para garantir qualidade e confiabilidade no fornecimento de energia elétrica. No Brasil, a União é responsável pela função de planejamento desse setor, de modo que o Plano Plurianual exerce papel fundamental na condução do Sistema Elétrico Brasileiro (SEB) aos patamares necessários para atendimento da população.

No PPA 2016-2019, todos os objetivos do referido programa são de responsabilidade do Ministério de Minas e Energia (MME), sendo que os principais tratam da expansão da 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. Com relação aos indicadores, são auferidas as capacidades instaladas do sistema (geração, transformação e transmissão), itens de qualidade do serviço (satisfação do consumidor, índice de perdas, valor da tarifa) e a taxa de participação das fontes primárias de energia na matriz elétrica brasileira.

Em relação ao PPA anterior (2012-2015), as principais alterações nos objetivos e metas são: (i) maior precisão no detalhamento, quanto ao nível de tensão da rede, da expansão e das melhorias do sistema de transmissão; (ii) inclusão de meta relativa à redução do índice de perdas técnicas da distribuição; (iii) mudanças na forma de mensurar as metas integrantes do objetivo de manter a confiabilidade e a disponibilidade de energia, as quais passaram a ser medidas por índices e taxas de disponibilidade de energia; (iv) inclusão de metas que reflitam ações preventivas previstas no Plano de Modernização de Instalações (PMI); e (v) metas detalhadas (com valores específicos a serem perseguidos) para expansão do SEB, por meio dos leilões de geração e transmissão (incluindo transformação). Com relação à universalização do acesso à energia elétrica, foram retirados do atual PPA os objetivos e metas que previam ampliar/reforçar sistemas isolados. Já a meta de domicílios atendidos pelo Programa Luz para Todos aumentou em mais de três vezes.

O programa obteve em 2016 dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) de R\$ 882,6 milhões, dos quais foram liquidados R\$ 818,2 milhões, o que representa 92,7% da dotação atualizada. Ressalta-se, contudo, que no setor de energia elétrica o orçamento da LOA mais relevante consta do orçamento de investimento nas empresas estatais (OI).

No Anexo IV da LOA/2016, que trata do detalhamento das ações por órgão do Poder Executivo, o Ministério de Minas e Energia obteve a previsão de R\$ 86,9 bilhões. Como comparativo, esse montante equivale a mais de 89% do valor previsto para todo o orçamento de investimento da União. Ainda de acordo com o OI, conforme Anexo VI da LOA 2016, o Programa Energia Elétrica teve dotação de R\$ 10,7 bilhões no exercício. Informações sobre a execução dos valores do OI encontram-se no Capítulo 2, item 2.5.2.1 deste Relatório.

Análise das metas

A escolha dos objetivos a serem analisados foi embasada em critério de materialidade e relevância. Assim, foram selecionadas as metas relativas à expansão da capacidade de geração e de transmissão do Sistema Elétrico Brasileiro, que demanda planejamento acurado e de longo prazo condizente com a expectativa de demanda futura, tendo em vista os prazos extensos necessários para implantação desses empreendimentos.

Nessa seara, optou-se por analisar o objetivo 0019, relativo à expansão da capacidade de geração, o objetivo 0034, cujas metas se relacionam ao planejamento das demandas futuras por meio da elaboração de estudos de expansão da geração e da transmissão, bem como da promoção de leilões, e o objetivo 0036, sobre a expansão da capacidade de transmissão.

Dentre os objetivos selecionados, examinaram-se as metas constantes da tabela seguinte.

Metas referentes aos objetivos 0019, 0034 e 0036 selecionadas para análise

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
			(b) 2016		
0001 - Adicionar 14.655 MW de capacidade instalada de geração de energia elétrica a partir da fonte hídrica	MW	14.655,00	5.204,69¹	35,51% ¹	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica
0005 - Adicionar 6.400 MW de capacidade instalada de geração de energia elétrica a partir de fontes térmicas	MW	6.400,00	1.757,60²	27,46% ²	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica
0007 - Adicionar 810 MW de capacidade instalada de geração de energia elétrica a partir de outras fontes alternativas	MW	810,00	0,00²	0% ²	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica
0008 - Adicionar 7.500 MW de capacidade instalada de geração de energia elétrica a partir da fonte eólica	MW	7.500,00	2.564,10¹	34,19% ¹	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica
001Q - Inventariar o equivalente a 7.200 MW de capacidade de geração Hidrelétrica	MW	7.200,00	211,00	2,93%	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Planejamento e Desenvolvimento Energético
044N - Realizar e aprovar estudos de viabilidade de usinas hidrelétricas com potencial total da ordem de 5.600 MW	MW	5.600,00	62,00	1,11%	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Planejamento e Desenvolvimento Energético

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
			2016		
044O - Realizar Leilões para Expansão da Transmissão em 34.000km	km	34.000,00	9.528,00	28,02%	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Planejamento e Desenvolvimento Energético
044P - Realizar Leilões para expansão da geração em 28.700 MW	MW	28.700,00	709,09	2,47%	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Planejamento e Desenvolvimento Energético
04NP - Realizar Leilões para Expansão da capacidade de transformação em 88.000 MVA	MVA	88.000,00	13.363,00	15,19%	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Planejamento e Desenvolvimento Energético
0023 - Implantar 23.000 km de novas linhas de transmissão no Sistema Elétrico Nacional	km	23.000,00	5.696,80¹	24,77% ¹	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica
0026 - Implantar 27.500 MVA de novas subestações no Sistema Elétrico Nacional	MVA	27.500,00	4.278,60¹	15,56% ¹	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica
0029 - Adicionar 20.000 MVA de capacidade nas subestações de transmissão existentes	MVA	20.000,00	7.052,00	35,26%	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica
002D - Reforçar ou recapacitar 1.160 km de linhas de transmissão existentes no Sistema Elétrico Nacional	Km	1.160,00	541,40	46,67%	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República 2016.

1. O dado difere do apresentado na PCPR. O órgão aponta falha no envio das informações, cujos dados estariam defasados. O valor já foi atualizado no Siop.
2. O dado difere do apresentado na PCPR. Após consulta ao MME, constatou-se que o critério de apuração estava errado, de modo que toda a realização da meta 0007 foi transferida para a meta 0005. O valor já foi atualizado no Siop.

As informações de cumprimento dessas metas foram submetidas a testes de auditoria, como circularização entre diferentes fontes de informações originárias do MME, da Aneel e da Empresa de Pesquisa Energética (EPE), com o intuito de verificar a adequação dos valores. Assim, além da verificação dos editais de leilão publicados pela Aneel, foram utilizados o Boletim de Monitoramento do Sistema Elétrico (<http://www.mme.gov.br/web/guest/secretarias/energia-eletrica/publicacoes/boletim-de-monitoramento-do-sistema-eletrico>), o Plano Decenal de Energia Elétrica 2024 (<http://www.epe.gov.br/PDEE/Forms/EPEEstudo.aspx>) e o Boletim de Informações Gerenciais (<http://www.aneel.gov.br/informacoes-gerenciais>).

A partir dos testes realizados, identificaram-se falhas nas metas (i) 0007, (ii) 044O e (iii) 04NP. Com relação à meta 0007, concernente ao aumento da capacidade instalada de geração por meio de outras fontes alternativas, nota-se que ela não é suficientemente específica na identificação do produto. A definição de fontes alternativas é muito abrangente e inclui alguns tipos de combustíveis utilizados na geração térmica, como é o caso da biomassa, o que gera incertezas se a geração por biomassa estaria inclusa na meta 0007 ou na meta 0005, específica de geração térmica.

Por ocasião de inspeção no MME, constatou-se que houve equívoco no preenchimento da meta. Ao planejá-la, o ministério previu que o aumento de 810 MW no quadriênio seria primordialmente em energia solar (usinas fotovoltaicas). As fontes térmicas foram previstas na meta 0005, incluindo a energia

gerada a partir de biomassa. No entanto, ao indicar o seu cumprimento em 2016 pela primeira vez, o MME incluiu a energia gerada por biomassa na meta 0007, ocasionando um cumprimento de 126% já no primeiro ano. Após o questionamento desse ponto ao MME, o preenchimento do Siop foi atualizado, transferindo todo o avanço anteriormente apresentado para a meta 005, e restando à meta 007 o atingimento de 0% em 2016. Ademais, o MME informou que seria proposta adequação para que a meta refletisse a capacidade instalada exclusivamente a partir de fonte fotovoltaica, alinhando-se ao entendimento do TCU de que a meta concebida não estava adequada. Portanto, considera-se que essa meta contém falha de especificidade, por não definir adequadamente o produto mensurado.

Na avaliação das metas 044O e 04NP, observou-se que sua definição não foi realista, por seguir critério inapropriado. De acordo com o MME, seus valores foram estabelecidos como sendo 80% da expansão prevista no Plano Decenal de Energia Elétrica (PDE) 2023 para o período de 2014 a 2018. Logo, foi feita uma aproximação para converter as necessidades identificadas nos estudos da expansão da transmissão prevista para a primeira metade do decênio do PDE no prazo quadrienal do PPA, fazendo com que a meta para realização dos leilões fosse equivalente à expansão prevista para ocorrer entre 2015 e 2018.

Contudo, deve-se ressaltar a incongruência dessa metodologia. Os leilões são realizados anos antes da necessidade de entrada em operação dos sistemas de transmissão (atualmente, a antecedência entre a realização de leilões de linhas de transmissão e subestações e a efetiva expansão, em média, contempla períodos de dois a cinco anos). Assim, definir a meta de realizar leilões entre 2016 e 2019 como sendo igual à necessidade de expansão a ser implantada entre 2015 e 2018 não faz sentido. Observa-se, por exemplo, que na meta para realização de leilões para expansão da geração (044P), o valor é estimado como a diferença entre a capacidade instalada entre 2023 e 2018, existindo diferença temporal entre a realização do leilão e a efetiva expansão da geração, o que não foi considerado na definição das metas de transmissão.

Em verdade, a realização desse tipo de aproximação não é necessária, pois o PDE apresenta o ano previsto de entrada em operação de cada empreendimento, listados por estado. Assim, a obtenção do valor da meta poderia ser feita de modo mais realista e confiável do que como efetivamente foi definida, caracterizando a falha de qualidade das metas 004O e 04NP.

Conclusão

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

Metas rejeitadas

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
0007 - Adicionar 810 MW de capacidade instalada de geração de energia elétrica a partir de outras fontes alternativas	Qualidade
044O - Realizar Leilões para Expansão da Transmissão em 34.000km	
04NP - Realizar Leilões para Expansão da capacidade de transformação em 88.000 MVA	

Quanto às demais metas analisadas, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a qualidade e a confiabilidade.

Desempenho das metas em 2016

O Ministério de Minas e Energia, após ser questionado, informou a existência de metas detalhadas para cada um dos anos abrangidos pelo PPA 2016-2019. No entanto, a informação apresentada foi baseada na situação atual do setor, após a consolidação do ano de 2016 e com perspectivas atualizadas para os próximos três anos. Desse modo, a meta informada para 2016 foi igual ao valor informado no Siop, fazendo com que não seja um padrão adequado para averiguação do nível obtido para esse primeiro ano do plano, mas o restante da informação pode servir como parâmetro para os próximos anos.

Das metas avaliadas, quatro apresentaram índices baixos de atingimento. A primeira é a meta 001Q, segundo a qual o inventário de geração hidrelétrica foi feito para apenas 3% da meta (211 de 7200 MW). A justificativa para o alcance desse percentual foi a restrição de recursos financeiros dos agentes para o desenvolvimento dos estudos de inventário e as dificuldades socioambientais.

Sob a mesma justificativa para atingimento insuficiente, está a meta 044N, segundo a qual foi aprovado apenas um estudo de viabilidade de usina hidrelétrica (UHE), com potência de 62 MW, representando somente 1,1% da meta do PPA.

A disponibilização dos estudos de inventário e de viabilidade são basilares no planejamento estatal em vigor. Dada sua relevância, esse tema integra auditoria em andamento no TCU, constante dos autos do TC 029.192/2016-1.

Já a meta 0007, que retrataria a adição de 810 MW de capacidade instalada de geração de energia elétrica a partir de outras fontes alternativas, considerando a correção das falhas comentadas anteriormente, não teve qualquer avanço em 2016. Segundo o MME, no entanto, foram realizados leilões de usinas fotovoltaicas (UFV) cujas datas previstas de entrada em operação são a partir de 2017. Além disso, já existem UFV com obras iniciadas para geração de 536 MW. Assim, há uma tendência de atingimento da meta ao final do PPA.

Outra meta que ficou aquém do esperado foi a 044P, indicando que foi leiloado apenas 709,09 MW para expansão da geração de energia elétrica, ou seja, 2,5% da meta prevista no PPA. Nesse caso, a justificativa apresentada pelo MME foi a drástica redução das projeções de consumo de energia elétrica para os próximos anos, implicando a redução dos leilões.

Apesar dos resultados aquém do esperado nessas quatro metas, as explicações apresentadas pelo MME estão alinhadas à conjuntura do setor elétrico no ano de 2016, o qual foi afetado pela redução do Produto Interno Bruto do país, com diminuição do consumo de energia e restrição de recursos financeiros para novos projetos, justificando, assim, os resultados atingidos.

As demais metas obtiveram um percentual de cumprimento proporcionalmente razoável para o período.

3.2.8 Programa Temático 2068 – Saneamento Básico

O PPA 2016-2019 contém diversas ações do Governo Federal na área de saneamento básico, sendo a maioria dividida entre os três objetivos do Programa 2068: (i) Objetivo 0353, que traz as medidas estruturantes voltadas à melhoria da gestão em saneamento básico; (ii) Objetivo 0355, que trata das ações voltadas à ampliação da cobertura de saneamento básico em comunidades rurais, tradicionais e população rural dispersa; e (iii) Objetivo 0610, com ações voltadas à expansão da cobertura e melhoria da qualidade dos serviços de saneamento em áreas urbanas.

As ações que objetivam a implementação do programa obtiveram, em 2016, uma dotação atualizada de R\$ 1,4 bilhão, dos quais foram liquidados R\$ 599,5 milhões, ou seja, 41,4% da dotação atualizada. O principal responsável pela implementação do programa é o Ministério das Cidades.

Neste tópico, analisam-se as metas vinculadas ao Objetivo 0610, que engloba os investimentos destinados à expansão da produção, adução e distribuição de água; à coleta, transporte e tratamento dos esgotos; e aos aterros sanitários e usinas de triagem e compostagem. Para o cumprimento do objetivo, de acordo com o Ministério das Cidades, sempre que possível, os recursos são destinados prioritariamente aos municípios com baixos índices de acesso a serviços de saneamento.

Em regra, os empreendimentos financiados com recursos do programa possuem grande porte e envolvem certo grau de complexidade, razão pela qual são considerados de natureza plurianual. Ou seja, a realização das obras ultrapassa o exercício financeiro de contratação e grande parte dos valores liquidados se refere a orçamentos anteriores.

Análise das metas

A PCPR 2016 apresenta uma tabela em que consta a descrição das metas, assim como os respectivos valores previstos para todo o período do PPA 2016-2019 e os realizados em cada ano de sua vigência. Reproduz-se, adiante, a referida tabela com informação sobre as metas quantitativas do Objetivo 0610 - 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.

Metas Selecionadas para Análise

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada (b) 2016	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
1. 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	Milhões	30,10	30,096	99,99%	Funasa/MS ¹
2. 040L – Ampliar de 54,8 para 57,8 milhões o número de domicílios urbanos abastecidos por rede de distribuição de água ou poço ou nascente com canalização interna	Milhões	57,80	57,40	99,31%	SNSA/MCidades, Funasa/MS e Codevasf/MI ²
3. 040M – Ampliar de 46,8 para 49,6 milhões o número de domicílios urbanos servidos por rede coletora ou fossa séptica para os excretas ou esgotos sanitários	Milhões	49,60	51,10	103,02%	SNSA/MCidades, Funasa/MS e Codevasf/MI
4. 040N – Ampliar de 4,5 para 4,8 bilhões de m ³ o volume anual de esgoto tratado	Bilhões de m ³ /ano	4,80	4,90	102,08%	SNSA/MCidades, Funasa/MS e Codevasf/MI

Fonte: Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR)

1. Funasa/MS: Fundação Nacional de Saúde/Ministério da Saúde

2. Codevasf/MI: Companhia de Desenvolvimento dos Vales do São Francisco e do Parnaíba/Ministério da Integração

A Secretaria Nacional de Saneamento Ambiental (SNSA), do Ministério das Cidades, informou que a avaliação das metas 1, 2 e 3 da tabela é feita por meio de dados fornecidos pela PNAD – Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílio, realizada pelo IBGE. Já a meta 4 é monitorada com base nos dados do Sistema Nacional de Informações sobre Saneamento (SNIS), banco de dados que compila as informações sobre saneamento fornecidas pelos titulares dos serviços ou seus concessionários. Ambos os sistemas são acessados diretamente por meio de bases de dados disponíveis na internet, as quais não

interagem entre si por possuírem metodologias e critérios de controles distintos. São administrados pela União e possuem propósitos diversos além da avaliação de programas de governo.

Segundo a SNSA, em que pese o PPA 2016-2019 não estabelecer metas anuais, elas são avaliadas anualmente, considerando-se a distribuição linear dos valores estabelecidos ao longo dos quatro anos de plano. Desse modo, afirmou o órgão, é possível verificar a tendência de atendimento, ou não, das metas.

Análise das metas em relação ao atributo confiabilidade

A análise deste atributo recaiu sobre as características comparabilidade, credibilidade e estabilidade. Neste escopo, o quesito comparabilidade não apresenta impropriedades, tendo em vista que as metas em análise podem ser aferidas de forma permanente, de modo a possibilitar o desenho de série histórica.

Quanto à credibilidade e estabilidade, em que pese a presente análise não ter encontrado evidências suficientes para configurar o não atendimento dos quesitos, entende-se que a utilização das informações relacionadas às metas comporta críticas.

O monitoramento das metas se dá com base em dados fornecidos por órgãos alheios ao Ministério das Cidades. No caso das metas 1, 2 e 3, os dados são fornecidos pela PNAD/IBGE, e no caso da meta 4 o monitoramento se dá pelo SNIS, com base em dados declarados pelos prestadores de serviços de cada municipalidade.

Ocorre que os objetos especificados nas metas – em suma, os incrementos no número de domicílios atendidos por determinado serviço e no volume de esgoto tratado –, são fortemente influenciados por empreendimentos lastreados com recursos sob gestão dos próprios ministérios responsáveis pelo programa. Noutras palavras, pode-se dizer que as obras de saneamento realizadas com recursos repassados pelo Ministério das Cidades e pela Funasa/MS são responsáveis por, senão a totalidade, grande parte do impacto produzido nas metas sob acompanhamento.

Desta forma, entende-se que os dados utilizados poderiam contar com uma análise comparativa, ao menos de forma amostral, em relação aos valores alcançados como resultado direto dos empreendimentos sob sua gestão, de modo a conferir maior confiabilidade a esses dados. Contudo, tal procedimento não é realizado, utilizando-se unicamente os dados da PNAD/IBGE e do SNIS.

Entretanto, conforme já observado, considera-se que a possibilidade aventada, que eventualmente poderia conferir maior credibilidade aos dados, não é suficiente para ensejar o não atendimento ao atributo confiabilidade.

Análise das metas em relação ao atributo qualidade

Neste quesito, importa verificar se as metas são específicas, mensuráveis, apropriadas, realistas e possuem prazo determinado. Em relação aos quesitos especificidade, mensurabilidade, adequação e limitação temporal, não foram identificadas impropriedades, pois as metas definidas expressam claramente: (i) a realidade fática a ser alterada, sem ambiguidades (em resumo, referem-se ao número de domicílios atendidos por serviços de saneamento e ao volume de esgoto a ser tratado); (ii) em que medida o objetivo deve ser atingido, permitindo avaliação e *feedback* (observações para fins de aperfeiçoamento do processo); (iii) o alinhamento com os objetivos gerais e estratégicos; e (iv) o período esperado para seu alcance, a saber, o ano de 2019 para o atendimento total, com evolução linear nos anos intermediários. Também é possível verificar de forma clara a sua aderência ao objetivo do programa.

Quanto ao atributo “realista”, que diz respeito à possibilidade de a meta ser alcançada no período previsto a custo razoável e considerando as restrições existentes, também se observa o seu atendimento.

No entanto, verifica-se que as metas estabelecidas não foram desafiadoras, característica que poderia ser adicionada ao rol Smart. De acordo com a SNSA/Ministério das Cidades, os valores atribuídos às metas, inicialmente, foram definidos com base no Plano Nacional de Saneamento Básico (Plansab), de forma compatível com o planejamento setorial, porém, restaram alterados pelo fato de o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (MP) tê-los considerado incompatíveis com a disponibilidade orçamentária. O que se viu é que, logo no primeiro exercício de execução deste PPA, as metas foram facilmente atingidas e superadas. Assim, é recomendável que elas sejam reavaliadas de modo que o plano tenha de fato utilidade como fator indutor da ação estatal na busca de melhorias contínuas no setor.

Apesar da impropriedade verificada quanto à característica “desafiadora”, referente à inadequação dos valores estipulados, as metas do Objetivo 0610 atendem ao atributo qualidade, notadamente por estarem alinhadas com os objetivos maiores vislumbrados no PPA para a área de saneamento.

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução a este capítulo, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a qualidade e a confiabilidade das metas do objetivo 0610 do Programa 2068 do PPA 2016-2019.

Desempenho das metas em 2016

Conforme os dados apresentados na PCPR 2016, as quatro metas fixadas no PPA 2016-2019 para o Objetivo 0610, do Programa 2068, encerraram o exercício de 2016 com alcance em torno dos 100%, fato que demanda uma reprogramação, de modo que o PPA mantenha sua finalidade.

A tabela de monitoramento, elaborada com base em informações extraídas do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop) e da PCPR 2016, apresenta a evolução das metas ao longo do período do PPA. Segundo análise situacional constante desses documentos, para o caso do Programa 2068, no processo de elaboração do PPA procurou-se adotar, sempre que possível, o Plansab como referência, inclusive para a definição das metas, as quais inicialmente foram estabelecidas de forma compatível com o planejamento setorial, mas que foram posteriormente alteradas pelo fato de o MP considerá-las incompatíveis com a disponibilidade orçamentária.

No entanto, já no primeiro ano de avaliação, o resultado medido revelou que as metas estabelecidas para o Objetivo 0610 no quadriênio do novo PPA restaram muito tímidas e que, apesar da redução dos investimentos, os impactos percebidos em 2016 são fruto de investimentos realizados tanto em 2016 como em anos anteriores.

Consoante os dados informados pelo Siop, em 2016, no âmbito da meta 2 da tabela “Metas Seleccionadas para Análise”, foram concluídos 66 empreendimentos de abastecimento de água, no valor total de R\$ 1,039 bilhões, e iniciados outros 31, no valor de R\$ 1,670 bilhões. A execução financeira foi de R\$ 1,541 bilhões. Além disso, o monitoramento informa existirem 353 empreendimentos em andamento, no valor total de R\$ 13,972 bilhões, dos quais 135 são lastreados com recursos do OGU e 218 são objeto de financiamentos.

Sobre as metas 3 e 4 da tabela citada no parágrafo anterior, o documento extraído do Siop “Evolução das Metas 2016” apresentou os mesmos números, bem como a mesma nota explicativa. Logo, não se sabe ao certo à qual meta se refere a afirmação sobre terem sido concluídos 59 empreendimentos de esgotamento sanitário, no valor de R\$ 918,4 milhões, e iniciados outros 38, no valor de R\$ 1,840 bilhões. Tampouco é possível identificar a qual delas se referem os dados sobre a execução financeira ao longo de 2016, que alcançou R\$ 1,521 bilhões, e sobre a quantidade de empreendimentos

em andamento, que seria de 453, no valor total de R\$ 18,945 bilhões, dos quais 173 recebem recursos do Orçamento Geral da União (OGU) (R\$ 5,847 bilhões) e 280 são objeto de financiamentos (R\$ 13,457 bilhões).

Por fim, sobre a meta 1 da referida tabela, o arquivo do Siop “Evolução das Metas 2016” informou que só no final do exercício foram publicados os normativos que regulamentaram e possibilitaram a efetiva execução da meta. Ainda assim, a meta apresentou avanços, alcançando 30,096 milhões de domicílios em 2015 e contando com 111 novas propostas em fase de celebração.

3.2.9 Programa Temático 2087 – Transporte Terrestre

O programa temático em análise foi organizado com a finalidade de fazer frente aos principais desafios enfrentados pelo setor. Para tanto, está baseado em quatro pilares: a cobertura da malha, a capacidade das rodovias e ferrovias, a eficiência e a segurança do transporte terrestre.

No PPA 2016-2019, os programas de Transporte Rodoviário e Ferroviário foram unificados no programa 2087 – Transporte Terrestre. Segundo o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, essa unificação objetivou o aumento do nível de integração do planejamento dos dois modais, de modo a potencializar sinergias e evitar redundâncias na infraestrutura a ser desenvolvida e operada.

A execução está sob a reponsabilidade dos órgãos setoriais vinculados ao Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil. O Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (Dnit) se responsabiliza pela construção, pavimentação, sinalização e manutenção das rodovias federais, além dos acessos e das intervenções rodoviárias e ferroviárias em perímetro urbano. A Empresa de Engenharia, Construções e Ferrovias S.A (Valec) é responsável pela construção dos trechos ferroviários e a Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT), pela gestão dos serviços de transporte terrestre em malha federal concedida. Ressalta-se ainda a Empresa de Planejamento e Logística (EPL), responsável pelo desenvolvimento de planos e estudos para subsidiar o planejamento do transporte no país.

O programa obteve em 2016 dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) de R\$ 8,2 bilhões, dos quais foram liquidados R\$ 4 bilhões, o que representa 48,4% da dotação atualizada.

O programa possui oito objetivos e, também, catorze indicadores listados no Anexo 1 do PPA 2016-2019. Assim, o monitoramento do programa é realizado com base nos indicadores apresentados na tabela a seguir:

Indicadores do programa 2087

Indicador	Unidade de Medida	Valor de Referência – PPA	
		Data	Índice (a)
Acidentes rodoviários em estradas federais	Unidade por ano	31/12/2014	181.272
Densidade da malha ferroviária em operação	km de ferrovia/1000 km ²	31/12/2014	3,23
Densidade da malha rodoviária federal	km de rodovia federal/1000 km ²	30/03/2015	8,9
Índice de acidentes ferroviários	Acidentes/(milhão.trens.km)	31/12/2013	12
Malha ferroviária em operação	km	31/12/2014	29.013
Malha rodoviária federal pavimentada	km	30/03/2015	64.395,6
Malha rodoviária não-concedida classificada entre bom e ótimo estado de conservação	Porcentagem (%)	31/12/2014	60
Número de vítimas em acidentes rodoviários em estradas federais	Unidade por ano	31/12/2014	100.396

Indicador	Unidade de Medida	Valor de Referência – PPA	
		Data	Índice (a)
Número de vítimas fatais em acidentes rodoviários em estradas federais	Unidade por ano	31/12/2014	8,227
Quantidade de acidentes no transporte ferroviário de carga	Unidade por ano	31/12/2013	866
Tempo médio de interdição das rodovias federais	Hora	30/06/2015	9,45
Total de carga transportada no modal ferroviário	Milhão TKU – Tonelada por Quilômetro Útil	31/12/2013	298,616
Utilização percentual da malha ferroviária	Porcentagem (%)	31/12/2014	41
Velocidade média de percurso dos trens	Km/h	31/12/2013	22,6

Fonte: Elaboração própria a partir de dados do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).

Conforme se observa, os indicadores têm valor de referência, mas não possuem índices de chegada anuais, tampouco índices a serem atingidos ao final do PPA, ou seja, em 31/12/2019, como ocorre com todos os indicadores do PPA. Os valores de referência possibilitam o acompanhamento da evolução dos indicadores durante a vigência do PPA. Entretanto, a ausência de índices de chegada anuais, previamente definidos, prejudica a utilidade dos indicadores para o planejamento das ações e programas atinentes à política nacional de transportes do modal rodoviário.

Análise das metas

Dos oito objetivos vinculados ao programa, foram selecionados três para análise de suas metas, relacionados ao modal rodoviário, por ser este o que transporta o maior volume de carga e de pessoas.

As metas selecionadas para análise encontram-se descritas na tabela a seguir:

Metas selecionadas para análise

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
			2016		
1. 006X - Conceder 6.944,9 km de rodovias	Km	6.944,90	0	0,00%	DNIT
2. 03ZZ - Implantar e operar de forma integrada 55 pontos de fiscalização eletrônica do transporte rodoviário de cargas e passageiros.	Pontos críticos	55,00	28,00	50,91%	DNIT
3. 049C - Duplicar 2.772,5 km de rodovias federais concedidas	Km	2.772,5	88,55	3,19%	DNIT
4. 0079 - Construir ou pavimentar 1.133,0 km de rodovias	Km	1.133,00	91,70	8,09%	DNIT
5. 007C - Construir 2 pontes internacionais	Pontes	2,00	0,00	0,00%	DNIT
6. 007G - Construir 2 pontes	Pontes	2,00	0,00	0,00%	DNIT
7. 001Q - Implantar e operar 23 equipamentos de medição de peso	Equipamentos	23,00	0,00	0,00%	DNIT
8. 001R - Implantar e operar 2.500 equipamentos de controle de velocidade	Equipamentos	2,500,00	3.544,00	141,76%	DNIT
9. 03ZK - Implantar sinalização em 100% da malha rodoviária federal pavimentada (BR Legal)	%	100,00	62,00	62,00%	DNIT
10. 017M - Realizar a manutenção permanente de 100% da malha rodoviária, sob a administração federal	%	100,00	90,20	90,20%	DNIT

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República 2016.

A partir das informações qualitativas e quantitativas, foi realizada a análise das metas com a finalidade de avaliar a sua qualidade bem como a confiabilidade da informação apresentada na Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR 2016). Para tanto, foram utilizados dados extraídos do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), dos acórdãos do TCU, e do Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil.

Quanto à meta 1, observa-se que não há indicação dos custos envolvidos para a execução da meta, ou seja, aqueles referentes aos estudos iniciais, às audiências públicas, à fiscalização dos contratos de concessões e demais custos administrativos. Com relação às metas 2 e 3, sob a ótica do requisito de “realismo”, cumpre destacar que seu alcance não depende exclusivamente da ANTT, mas também da atuação das concessionárias, que são responsáveis por executar os serviços previstos nos contratos de concessão, entre eles, os de duplicação e implementação de fiscalização eletrônica.

Em relação ao quesito “prazo determinado”, o espaço temporal para a realização das metas está restrito o período do PPA, ou seja, até 2019. Segundo informações apresentadas pelo Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil, não são estabelecidas metas anuais para aferir o cumprimento parcial dos objetivos previstos no PPA 2016-2019. Assim, a ausência de parâmetros para acompanhar o desenvolvimento anual do plano plurianual prejudica e/ou impede a análise do desempenho das entregas firmadas para o setor, fazendo com que as metas estabelecidas não cumpram 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 PPA para o Programa Transporte Terrestre.

O órgão responsável pela meta precisa ter um parâmetro para o desempenho em 2016, de modo que seja possível comparar a meta atingida no exercício com o que foi planejado, e se for necessário, adotar medidas tempestivas para o atingimento da meta em 2019.

Com exceção das metas 8, 9 e 10, por terem caráter continuado, o índice de 100% deve ser cumprido ao final de cada ano do período do PPA 2016-2019.

Para aferição do atributo confiabilidade, procedeu-se o recálculo do dado constante da PCPR 2016, utilizando como fonte alternativa as informações extraídas dos sistemas informatizados oficiais (Siop e Siafi).

Com base na análise realizada, de acordo com a metodologia constante na introdução a este capítulo, apesar de haver problemas pontuais, conforme relatado acima, conclui-se que as metas analisadas não são passíveis de rejeição quanto à qualidade e a confiabilidade.

3.2.10 Programa Temático 2021 – Ciência, Tecnologia e Inovação

O PPA 2016-2019, dando continuidade aos planos anteriores, elencou as políticas de Ciência, Tecnologia e Inovação (CT&I) no centro da estratégia de desenvolvimento sustentável do país. A agenda de CT&I assenta-se, entre outras, nas seguintes demandas prioritárias: i) investimento contínuo em CT&I; ii) ampliação dos investimentos públicos e privados em Pesquisa e Desenvolvimento (P&D); iii) formação, capacitação e aperfeiçoamento de recursos humanos; iv) fortalecimento da base científica e tecnológica nacional; e v) formação e fortalecimento da inovação nas empresas.

A condução e supervisão dos objetivos do programa é 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.

O programa em tela obteve, em 2016, dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) de R\$ 3,1 bilhões, dos quais foram liquidados R\$ 2,39 bilhões, o que representa 77% da dotação atualizada.

A dotação de R\$ 3,1 bilhões foi alocada, principalmente, para as unidades orçamentárias Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) (R\$ 1,35 bilhão), Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT) (R\$ 990 milhões) e Administração Direta (R\$ 720 milhões).

O referido programa pode ser considerado o principal da Função 19 - Ciência e Tecnologia, já que sua dotação representou 38,47% dos R\$ 7,7 bilhões alocados à função em 2016, ficando à frente do Programa de Gestão e Manutenção do MCTIC, que alocou 35,94% dos recursos da função, no mesmo ano.

O PPA 2016-2019 definiu sete indicadores para mensurar o desempenho do programa. As intervenções pretendidas na realidade estão organizadas na forma de 7 objetivos, 27 metas e 55 iniciativas.

Com base em critérios de materialidade e relevância, foram selecionados para análise os Objetivos “0400 – Fomentar, incluindo ações internacionais, o processo de geração de novos conhecimentos, dando especial atenção ao equilíbrio entre as regiões do país” e “1056 – Promover o desenvolvimento tecnológico e a inovação nas Empresas e nas Cadeias Produtivas”.

A tabela seguinte destaca que os referidos objetivos perfizeram, juntos, 37,29% da despesa liquidada do programa em 2016.

Programa 2021 – Execução Orçamentária 2016 – Segregada por Objetivos

Objetivo	(A) Dotação Atualizada		(B) Valores Liquidados		Índice de Execução (C) = (B) / (A)
	(R\$ bilhões)	%	(R\$ bilhões)	%	
0400	0,83	26,68	0,57	23,78	72%
1056	0,33	10,61	0,32	13,51	97%
Demais Objetivos (cinco, ao todo)	1,95	62,71	1,5	62,71	77%
Total Programa 2021	3,1	100%	2,4	100%	47,7%

Fonte: Tesouro Gerencial (Relatório de Bancada STN, consulta construída “Itens do Public Mensal”; Filtros: Programa 2021 / OFSS Sim / Mês de referência Dez-2016)

Em que pese a dotação atualizada e os valores liquidados do objetivo 1056 terem atingido o montante de R\$ 330 milhões e R\$ 320 milhões, respectivamente, consta neste objetivo a meta 044R que visa estimular empresas a realizarem atividades de P&D, via incentivos fiscais. O valor da renúncia fiscal objeto dessa ação foi estimado pelo MCTIC em R\$ 1,7 bilhão. Já os investimentos declarados pelas empresas em P&D foram de R\$ 8,6 bilhões.

Como se vê, do ponto de vista orçamentário, o Objetivo 0400 obteve liquidação de 72% da dotação no exercício de 2016, ao passo que o Objetivo 1056 apresentou índice de 97% de liquidação das despesas autorizadas.

Análise das metas

No contexto do PPA 2016-2019, as metas estabelecidas para aferir o desempenho quantitativo dos objetivos 0400 e 1056 tiveram a seguinte evolução:

Objetivo 0400

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2016 (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Instituição responsável pela apuração
1. 00W0 – Apoiar anualmente 7 mil projetos de pesquisa pelas agências federais de fomento à ciência, tecnologia e inovação	Projetos apoiados/ano	7.000	4.116 ⁽³⁾	58,80%	CNPq ⁽¹⁾ Finep ⁽²⁾
2. 0400 – Apoiar 300 projetos de expansão, modernização e manutenção da infraestrutura de pesquisa nas instituições científicas e tecnológicas	Projetos	300	36 ⁽⁴⁾	12,00%	Finep

Fonte: PCPR Evolução das Metas – Ciência, Tecnologia e Inovação - Exercício 2016. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, SIOP.

¹ Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico

² Financiadora de Estudos e Projetos

³ Meta não acumulativa

⁴ Meta acumulativa

Objetivo 1056

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada em 2016 (b)	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Instituição responsável pela apuração
3. 044R – Estimular 1.250 empresas a cada ano a realizarem atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação via incentivos fiscais	Empresas apoiadas/ano	1.250	1.100 ⁽²⁾	88,80%	Setec ⁽¹⁾ e Finep
4. 044S - Fomentar 1,5 milhão de atendimentos de apoio ao desenvolvimento tecnológico e à inovação em empresas	Milhões de atendimentos realizados	1,50	1,10 ⁽³⁾	73,33%	Setec
5. 044T - Aumentar de 950 para 1.250 o número de empresas instaladas em parques tecnológicos	Empresas	1.250	1.288 ⁽⁴⁾	113% ⁽⁹⁾	Setec e Finep
6. 044U - Apoiar 300 projetos que promovam o desenvolvimento tecnológico e a inovação nas cadeias produtivas	Projetos apoiados	300	50 ⁽⁵⁾	16,67%	Setec
7. 044V - Lançar 12 editais do Programa Inova Empresa II, com articulação entre ministérios e agências, e foco nas prioridades estratégicas definidas pelo Governo Federal	Editais lançados	12	2 ⁽⁶⁾	16,67%	Finep
8. 044Y- Apoiar, via recursos de crédito ou de participação acionária, 1.000 micro e pequenas empresas de base tecnológica.	Empresas apoiadas	1.000	132 ⁽⁷⁾	13,20%	Finep
9. (04SI) - Aumentar de 2.650 para 3.100 as empresas atendidas em incubadoras de empresas	Empresas/ano	3.100	2.688 ⁽⁸⁾	8% ⁽¹⁰⁾	Setec e Finep

Fonte: PCPR Evolução das Metas – Ciência, Tecnologia e Inovação - Exercício 2016. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, SIOP

¹ Secretaria do Desenvolvimento Tecnológico e Inovação

² Metas não acumulativas

3, 4, 5, 6, 7 e 8 Metas acumulativas

9 e 10 A fórmula de cálculo do percentual de alcance das metas adotada pelo MCTIC para as metas 5 e 9 apresenta uma inconsistência metodológica. O MCTI considerou que o percentual da meta total é obtido pela aplicação da mesma fórmula de cálculo (Meta realizada em 2016 /Meta Prevista 2016-2019 = b/a) para todos os tipos de metas. No caso das metas 5 e 9 cuja base inicial é diferente de zero, ou seja,

número inicial de empresas instaladas em parques tecnológicos igual a 950 e número inicial de empresas atendidas em incubadoras de empresas igual a 2.650, o cálculo desse percentual é obtido pela razão entre a meta atingida no exercício e a diferença entre o número final e o número inicial considerado, o que requereu a correção dos percentuais indicados no SIOP para essas métricas de 103,04% para 113% e de 86,71% para 8%, respectivamente.

No que se refere ao fator qualidade, a aplicação da metodologia descrita na <http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A14D78C1F1014D7957D0D84565> Portaria–Segecex/TCU 33/2010 permitiu concluir que as nove metas acima listadas apresentaram falhas em alguns dos critérios de avaliação adotados pelo Tribunal, a saber: não especificação do público alvo (meta 1 e 6), do território onde se realiza a meta (meta 2 e 6), histórico de realização (meta 4) e produtos que serão entregues (meta 4). Essas falhas, no entanto, não comprometem a qualidade do conjunto das metas, devendo-se fazer ressalva apenas em relação às metas 1 e 3, em que se verificou inconsistência entre a descrição da meta, o quantitativo previsto para o período de vigência 2016-2019 e o percentual de alcance observado em 2016.

A meta 1 indicou na sua denominação o apoio anual a sete mil projetos, ao passo que a meta indicada para todo o período de vigência do PPA também foi sete mil projetos. A meta 3 apontou o estímulo a 1.250 empresas a cada ano, por meio de benefícios fiscais, enquanto que a meta indicada para o período de vigência do PPA 2016-2019 também foi de 1.250 empresas apoiadas.

No ano de 2016, contabilizaram-se 4.116 projetos apoiados (meta 1) e 1.110 empresas beneficiadas com a renúncia fiscal da Lei 11.196/2005 (meta 3), sinalizando, o alcance de 58,80% e 88,80% da meta total do período de 2016-2019, respectivamente, logo no primeiro ano de apuração dos resultados parciais.

No que tange à avaliação de confiabilidade, todas as metas são expressas em termos de números absolutos, sem qualquer fórmula de cálculo que não a própria contagem. Como os quantitativos não são divulgados de forma analítica e em dados abertos nos sites oficiais das unidades responsáveis pelo alcance das metas, com a exceção da meta 7 (editais lançados), consultou-se o próprio MCTIC para obtenção dessas informações.

A fonte de dados da Prestação de Contas da Presidência da República (PCPR), o próprio MCTIC, deve ser considerada como confiável, uma vez que essas informações serão replicadas, posteriormente, ainda que de forma agregada, nos relatórios de gestão, exercício 2016, das unidades responsáveis pelo alcance das metas (Finep, Setec e CNPq), em cumprimento ao dever de prestar de contas (art. 70, CF/1988).

Ademais, esses relatórios vêm sendo sistematicamente auditados pela Secretaria Federal de Controle Interno, do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral União (SFC/CGU) e submetidos ao julgamento do TCU, além de serem fonte de dados utilizados pela própria comunidade científica, empresas e instituições da área de CT&I, situação que de certa forma submete os dados gerados pelas entidades ao crivo permanente de especialistas externos, contribuindo para sua robustez.

O MCTIC declarou que o Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop) é o sistema de informação utilizado para fins de registro e controle do monitoramento das informações sobre os programas, objetivos, metas e iniciativas individualizadas do PPA. O ministério informou, ainda, que adota procedimento de verificação para assegurar a confiabilidade e a consistência das informações de desempenho registradas no sistema.

A análise empreendida permite concluir, no geral, pela credibilidade das informações constantes na PCPR 2016 relativamente às metas atreladas aos Objetivos 0400 e 1056. Em suma, quanto ao fator confiabilidade, verificou-se que os dados divulgados observam, no que é relevante, os critérios de fidedignidade.

Por fim, quanto ao desempenho, conforme informações apresentadas pelo MCTIC e percentuais alcançados em 2016, das nove metas listadas acima, três apresentaram desempenho satisfatório (metas 3, 4 e 5), obtendo um resultado de 88,80%, 73,30% e 113%, respectivamente; enquanto que as metas 1, 2, 6, 7, 8 e 9 não alcançaram o resultado previsto para o ano.

Registre-se que os percentuais de execução das metas 5 e 9 indicados na PCPR foram recalculados, tendo em vista uma inconsistência na fórmula de cálculo adotada pelo MCTIC, que considerou que esses percentuais são obtidos pela aplicação da mesma fórmula de cálculo (Meta realizada em 2016/Meta Prevista 2016-2019) indistintamente para todas as metas. No caso das metas 5 e 9, cuja base inicial é diferente de zero, ou seja, número inicial de empresas instaladas em parques tecnológicos igual a 950 e número inicial de empresas atendidas em incubadoras de empresas igual a 2.650, o cálculo do percentual é obtido pela razão entre a meta atingida no exercício e a diferença entre o número final e o número inicial considerado, o que requereu a correção dos percentuais indicados no Siop de 103,04% para 113% (meta 5) e de 86,71% para 8% (meta 9), respectivamente.

De modo geral, pode-se inferir que os motivos que concorreram para o não atingimento dessas metas foram o contexto de restrições orçamentárias das unidades responsáveis combinado com a redução significativa dos recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT).

Com base no trabalho desenvolvido, conforme descrito na seção que tratou do método aplicado, não foram encontradas evidências para refutar a qualidade ou a confiabilidade das metas analisadas dos Objetivos 0400 e 1056, componentes do Programa Temático 2021, de acordo com as Normas de Auditoria do Tribunal e com os critérios constantes da Portaria-Segecex/TCU 33/2010.

3.2.11 Programa Temático 2077 – Agropecuária Sustentável

O Brasil possui uma área total de 851 milhões de hectares, dos quais 330 milhões são ocupados por estabelecimentos agropecuários (cerca de 38% do total do território nacional). Com tal magnitude, a agropecuária nacional possibilitou ao Brasil garantir o abastecimento interno de alimentos a preços acessíveis e gerar excedentes exportáveis que asseguram o superávit da balança comercial brasileira, que foi de R\$ 47,7 milhões em 2016. As exportações do agronegócio contabilizaram US\$ 84,93 bilhões em 2016, e as importações de produtos agropecuários somaram US\$ 13,63 bilhões.

Nesse cenário, o programa em tela busca, por meio de seus objetivos, elevar a adoção da agricultura de baixa emissão de carbono, fortalecer o cooperativismo e o associativismo rural, ampliar e diversificar a produção de biomassa agropecuária, disseminar sistemas de produção agropecuária sustentáveis, desenvolver econômica e socialmente os produtores rurais das classes C e D e aperfeiçoar os projetos públicos de irrigação, o monitoramento meteorológico e climático, os mecanismos de gestão de riscos climáticos, os recursos do crédito rural, a cafeicultura, a agropecuária irrigada e o abastecimento alimentar e nutricional. Para isso, conta com treze objetivos e trinta metas.

Em 2016, o programa obteve a dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) de R\$ 16,6 milhões, dos quais foram liquidados R\$ 9,1 milhões, o que representa 54,7% da dotação atualizada.

Análise das metas

Para a presente análise foram selecionados, por critérios de relevância e materialidade, dois objetivos e quatro metas associadas ao Programa Agropecuária Sustentável. A tabela seguinte apresenta a correlação entre esses objetivos e suas respectivas metas.

Metas associadas aos objetivos selecionados

Objetivos	Metas
0601 - Aperfeiçoar mecanismos de gestão de riscos climáticos e de proteção de renda para a atividade agropecuária, com ênfase no seguro rural	046O - Ampliar o número de produtores rurais beneficiados pelo Programa de Subvenção ao Prêmio do Seguro Rural (PSR). 046P - Elevar a área coberta pelo seguro rural subvencionado. 046Q - Revisar as metodologias para o Zoneamento Agrícola de Risco Climático de 12 culturas
0618 - Ampliar a disponibilidade e o acesso aos recursos do crédito rural e a outras fontes de financiamento	046N - Aumentar o volume de crédito rural aplicado na agricultura empresarial disponibilizado ao setor agropecuário;

A partir das informações trazidas na Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR) foi elaborada a tabela a seguir, que exhibe os resultados associados às metas dos objetivos selecionados, trazendo o resultado de 2016 e o percentual da meta 2016-2019 realizada.

Metas selecionadas para análise

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta Realizada (b)	% da meta total 2016-2019 realizada	Fonte da Informação
			2016		
1. 046O - Ampliar o número de produtores rurais beneficiados pelo Programa de Subvenção ao Prêmio do Seguro Rural (PSR).	produtores	ND ¹	48.000	ND	Secretaria de Política Agrícola (SPA/MAPA)
2. 046P - Elevar a área coberta pelo seguro rural subvencionado.	Milhões de Hectares	ND	5,6	ND	Secretaria de Política Agrícola (SPA/MAPA)
3. 046Q - Revisar as metodologias para o Zoneamento Agrícola de Risco Climático de 12 culturas	Metodologias revisadas	12	2	16,7	Secretaria de Política Agrícola (SPA/MAPA)
4. 046N - Aumentar o volume de crédito rural aplicado na agricultura empresarial disponibilizado ao setor agropecuário	Bilhões	ND	139,25	ND	Secretaria de Política Agrícola (SPA/MAPA)

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República de 2016

1. Não disponível.

Sobre a Meta 046O, consta da PCPR que no exercício de 2016 foram aplicados cerca de R\$ 400 milhões em subvenções, beneficiando aproximadamente 48 mil produtores rurais. Os números de 2016 são 80% superiores aos alcançados em 2015, quando foram concedidos R\$ 277 milhões em subvenção e beneficiados 28 mil produtores. Em relação à meta 046P, consta da PCPR que em 2016 a cobertura pelo seguro rural subvencionado foi de aproximadamente 5,6 milhões de hectares ou 7,8% da área de lavouras, valor bem acima do apurado em 2015, que foi de 2,9 milhões de hectares ou 3,7% da área plantada.

Com relação à Meta 046Q, o Zoneamento Agrícola de Risco Climático (Zarc) é um instrumento para auxiliar a gestão de riscos relacionados aos fenômenos climáticos adversos na agricultura, permitindo ao produtor identificar o melhor período de semeadura das lavouras, nos diferentes tipos de solo e ciclos de cultivares. Consta da PCPR que no ano de 2016 foi realizada, em cooperação com a Embrapa, a revisão metodológica do Zarc para as culturas de milho 2ª safra e de trigo.

Sobre a Meta 046N, a PCPR demonstra que em 2016 houve crescimento de 5% na aplicação do crédito rural, em relação a 2015, e nesse ano o acesso ao crédito de custeio e investimento foi prejudicado devido ao endividamento e situação de inadimplência do setor, decorrente da quebra de 10,3% na safra 2015/2016 relacionada a eventos climáticos de estiagem ou excesso de chuvas.

No que se refere à análise da confiabilidade e qualidade das metas, foram identificadas discrepâncias entre as informações constantes do PPA 2016-2019 e PCPR 2016 no que se refere às metas 046O, 046P e 046N. No Anexo I do PPA 2016-2019, tais metas são apresentadas de forma regionalizada e com unidade de medida em percentual, aparentando ser apenas uma distribuição percentual das metas entre as regiões do país. Por sua vez, na PCPR 2016, a informação é apresentada agrupada e com unidades de medidas diferentes (Tabela “Metas selecionadas para análise”). Destaca-se ainda que, tanto no PPA quanto na PCPR, não há meta estabelecida para o período de 2016-2019, o que impede qualquer análise de desempenho.

Com vistas a obter maiores esclarecimentos, foram encaminhados pedidos de informações à Secretaria de Política Agrícola (SPA/Mapa), os quais foram respondidos pelo Departamento de Gestão de Risco e Recursos Econômicos, (metas 046O e 046P) e pelo Departamento de Crédito e Estudos Econômicos, ambos da SPA/Mapa (meta 046N).

Com relação à ausência de meta prevista para todo o período de quatro anos, a SPA respondeu que “não há valores previstos para as metas 046O e 046P no PPA 2016-2019. Importante esclarecer que durante o processo de elaboração do PPA vigente, o Mapa propôs valores a serem atingidos pelas metas citadas ao final do PPA, ou seja, para o ano de 2019. Contudo, o Ministério do Planejamento, por conta própria, retirou os números referentes às mencionadas metas, sem nos consultar a respeito”.

A SPA também informou que não foram definidos parâmetros e valores a serem atingidos pelas referidas metas para o ano de 2016, e tampouco para os anos de 2017, 2018 e 2019. Sobre a medição do alcance das metas em 2016, ressaltou ainda que utiliza como fonte de informação o Sistema de Subvenção Econômica ao Prêmio do Seguro Rural (Sisser), do qual se extraiu, no fechamento do exercício de 2016, o “número de produtores totais” (meta 046O) e o “valor total da área segurada” (meta 046P).

Sobre a Meta 046N, o gestor respondeu que constam do Siop os valores regionalizados conforme tabela a seguir, e que “segundo informação da área de Planejamento do Mapa, o valor da meta não aparece nos dados da PCPR, dado que o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP) decidiu não informar”. O Ministério do Planejamento não foi instado a se manifestar sobre tal situação.

Dados apresentados pelo DCEE/SPA/Mapa referente à meta 046N

Região		Meta PPA período 2016-2019	Resultado 2016
Centro Oeste	Crédito rural aplicado	40.000.000.000,00	34.631.856.640,00
Nordeste	Crédito rural aplicado	10.300.000.000,00	8.952.086.010,00
Norte	Crédito rural aplicado	5.800.000.000,00	5.042.469.250,00
Sudeste	Crédito rural aplicado	46.700.000.000,00	40.364.124.870,00
Sul	Crédito rural aplicado	58.200.000.000,00	50.402.963.810,00
Total Brasil	Crédito rural aplicado	161.000.000.000,00	139.393.500.580,00

Fonte: DCEE/SPA/Mapa

Sobre a definição dos parâmetros utilizados para estabelecer os valores da referida meta, o gestor informa que os valores aplicados em cada safra são definidos pelo Ministério da Fazenda, no lançamento do Plano Agrícola, que acontece no mês de julho de cada ano e que os valores anuais dizem respeito a seis meses finais de uma safra e a seis meses iniciais da safra seguinte. Os valores realizados de 2016 são os constantes do Sistema de Operações do Crédito Rural e do Proagro (Sicor/Bacen). Em sua resposta, informa ainda que “a unidade não calcula metas para fins gerenciais. O parâmetro para comparação é o valor disponibilizado e o valor aplicado. A meta é calculada para o PPA”.

Com relação ao desempenho apurado da meta, acrescenta que, para a safra 16/17, iniciada em julho, foi disponibilizado o valor de R\$ 183,8 bilhões, e como a safra só termina em junho, não é possível dizer se a previsão será realizada. No tocante ao alcance, informou que a meta para o PPA é calculada aplicando a média do crescimento observado nos últimos três anos, sobre os valores observados em 2015 (dados primários), utilizando-se como fonte de informações o Sistema de Operações do Crédito Rural e do Proagro (Sicor/Bacen).

Além das avaliações sobre as metas, é pertinente trazer informações adicionais sobre trabalhos anteriores do TCU relacionados à temática em exame. Nesse contexto, no que se refere às metas 046O e 046P, o assunto foi abordado nos autos do TC 039.811/2012-3, julgado pelo Acórdão 453/2014-TCU-Plenário (relator Ministro José Múcio), que tratou de auditoria no sistema de seguro agrícola brasileiro. Sobre a Meta 046Q, o assunto foi tratado nos autos do TC 015.738/2013-2 (derivado do TC 039.811/2012-3), julgado pelo Acórdão 450/2014-TCU-Plenário (relatoria do Ministro José Múcio), que tratou de auditoria operacional com o fim de avaliar a eficácia do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária (Proagro) e do Zoneamento Agrícola de Risco Climático (ZARC) na mitigação dos riscos da atividade agropecuária. Por sua vez, a Meta 046N é objeto de análise nos autos do TC 013.179/2016-0, de relatoria do Ministro Augusto Nardes, que trata de Levantamento Operacional no Sistema Nacional de Crédito Rural (SNCR). Tal trabalho encontra-se em andamento.

Do exposto, verificado o conjunto de metas, refeitos os cálculos e verificada a confiabilidade das fontes, conforme descrito na seção que tratou do método aplicado, conclui-se que foram encontradas evidências para refutar a qualidade e a confiabilidade das metas 046O, 046P (Objetivo 601) e 046N (objetivo 618), componentes do Programa 2077 - Agropecuária Sustentável, de acordo com as Normas de Auditoria do Tribunal e com os critérios de qualidade constantes da Portaria-Segecex/TCU 33/2010.

Percebe-se que tais metas, na forma como foram apresentadas, sem a devida meta prevista para o período de 2016-2019 e com discrepância entre as informações constantes do PPA e da PCPR 2016, não guardam coerência com a metodologia do PPA 2016-2019 e não cumprem o compromisso de demonstrar a entrega de bens e serviços à sociedade, tampouco transmitem o desempenho esperado para o período de quatro anos. Ou seja, não expressam o que será feito, em que intensidade, quais os resultados pretendidos e como será feito, não servindo como instrumentos gerenciais na condução da política pública.

Conclusão

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

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
1. 046O - Ampliar o número de produtores rurais beneficiados pelo Programa de Subvenção ao Prêmio do Seguro Rural (PSR).	Qualidade e Confiabilidade
2. 046P - Elevar a área coberta pelo seguro rural subvencionado.	
4. 046N - Aumentar o volume de crédito rural aplicado na agricultura empresarial disponibilizado ao setor agropecuário	

Quanto à meta 046Q, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a qualidade e a confiabilidade.

Desempenho das metas em 2016

Fica comprometida a análise do desempenho e dos resultados das metas 046O, 046P e 046N no ano de 2016, uma vez que na PCPR 2016 não foram apresentadas as metas previstas para o período de gestão do PPA de 2016-2019, não sendo possível identificar seus parâmetros de evolução. Ou seja, as metas ora apresentadas não conseguem transmitir, de forma transparente, os resultados atingidos no período em análise e o desempenho esperado para o período de quatro anos no que se refere à Subvenção ao Prêmio do Seguro Rural (PSR) e ao Crédito Rural.

3.2.12 Programa Temático 2078 – Conservação e Uso sustentável da Biodiversidade

O Brasil possui a maior biodiversidade do mundo, com participação estimada em mais de 13,2% do total de espécies do planeta. Dispondo de seis biomas continentais e de vários ecossistemas marinhos, o país detém o maior número de espécies conhecidas, com grande variabilidade genética e também é referência mundial em percentual de áreas protegidas, tendo em vista que 18% do território brasileiro é coberto por unidades de conservação e 13% por terras indígenas, aproximadamente.

Nesse cenário, o programa em análise busca, por meio de seus objetivos, o melhor aproveitamento do patrimônio genético, a regularização ambiental dos imóveis rurais, a conservação do meio ambiente por meio da elevação da renda e inclusão social, a ampliação da produção florestal sustentável, o fortalecimento do Sistema Nacional de Unidades de Conservação Federais e a redução da extinção das espécies da biodiversidade. Para isso, conta com seis objetivos, dezoito metas e dezenove indicadores.

O programa obteve, em 2016, a dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) de R\$ 363,7 milhões, dos quais foram liquidados R\$ 243,9 milhões, o que representa 67,1% da dotação atualizada.

Análise das metas

Para a presente análise foram selecionados, por critérios de relevância e materialidade, dois objetivos e sete metas associados ao Programa Conservação e Uso Sustentável da Biodiversidade. A tabela seguinte apresenta a correlação entre esses objetivos e suas respectivas metas.

Relação das metas associadas aos objetivos selecionados

Objetivos	Metas
1064 - Promover a Regularização Ambiental dos Imóveis Rurais por meio dos Instrumentos do Código Florestal.	- 046Y - Incentivar a recuperação de 20% das áreas degradadas dos imóveis rurais que aderiram ao Programa de Regularização Ambiental – PRA.
1070 - Fortalecer o Sistema Nacional de Unidades de Conservação e Consolidar as Unidades de Conservação Federais.	- 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. - 047W - Ampliar de 155 para 215 unidades de conservação federais dotadas com planos de manejo. - 047X - Aumentar de 265 para 283 unidades de conservação federais com conselhos gestores criados. - 047Y - Aumentar de 6,7 milhões para 8,2 milhões o número de visitantes anuais nas unidades de conservação federais. - 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. - 04GR - Ampliar a regularização fundiária de 12,9 milhões de hectares para 17,9 milhões de hectares nas unidades de conservação federais.

A partir das informações trazidas na Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR), foi elaborada a tabela a seguir, que exhibe a evolução das metas associadas aos objetivos selecionados, trazendo o resultado de 2016 e o percentual da meta 2016-2019 realizada.

Metas Selecionadas para Análise

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a) (PCPR)	Meta Realizada (b) 2016 (PCPR)	% da Meta Total 2016-2019 Realizada (c)=(b)/(a) (PCPR)	Fonte da Informação	Meta Prevista 2016-2019 (d)* (TCU)	Meta Realizada (e) 2016* (TCU)	% da Meta Total 2016-2019 Realizada (f)=(e)/(d)* (TCU)
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	SFB/MMA	-	-	-
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	80,30%	SFB/MMA	60-40 = 20	48,18-40 = 8,18	8,18/20 = 40,9
3. 047W – Ampliar de 155 para 215 unidades de conservação federais dotadas com planos de manejo.	UCs	215	173,00	80,47%	ICMBio/MMA	215-155= 60	173-155= 18	18/60= 30,0
4. 047X - Aumentar de 265 para 283 unidades de conservação federais com conselhos gestores criados.	UCs	283	276	97,53%	ICMBio/MMA	283-265= 18	276-265= 11	11/18= 61,1
5. 047Y - Aumentar de 6,7 milhões para 8,2 milhões o número de visitantes anuais nas unidades de conservação federais.	Milhões de visitantes ano	8,20	8,30	101,22%	ICMBio/MMA	8,2-6,7= 1,5	8,3-6,7= 1,6	1,6/1,5= 106,6
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 estíagem, 2010, 2012 e 2014.	%	30,00	13,10	43,67%	ICMBio/MMA	-	-	-
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	14,8	82,68%	ICMBio/MMA	17,9-12,9= 5	14,8-12,9= 1,9	1,9/5= 38,0

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República de 2016

* Análise feita pelo TCU, questionando a metodologia do cálculo de algumas metas apresentadas na PCPR

Inicialmente cabe destacar que, com relação às metas 2, 3, 4, 5 e 7 da tabela anterior, foram encontradas inconformidades na forma de cálculo da meta prevista para o período de 2016-2019 (coluna a), da meta realizada (coluna b) e, conseqüentemente, da aferição do percentual já realizado no período (coluna c). Acredita-se que, na metodologia atual [(c)=(b)/(a)], a meta realizada foi superestimada, gerando um percentual de execução irreal e não condizente com o que é realmente apresentado no período, como pode ser visto pelas diferenças apresentadas entre as colunas (c) e (f). O resultado que

efetivamente reflete o que foi realizado no período em comparação com o que se pretende realizar até 2019 é obtido pela aplicação da fórmula $[(f)=(e)/(d)]$.

As inconsistências encontradas maculam os resultados alcançados, de forma a majorá-los, o que prejudica as decisões tomadas com base neles e, principalmente, a credibilidade do processo de prestação das contas à sociedade. Ademais, a metodologia para o cálculo dos resultados que compõem a Prestação de Contas do Presidente da República deve ser capaz de contemplar a diversidade das metas existentes.

A despeito de tal conclusão, verificou-se que a atual forma de cálculo das metas não é utilizada apenas pelo Ministério do Meio Ambiente (MMA), uma vez que foram identificadas metas de outros programas do PPA 2016-2019 que apresentam a mesma metodologia identificada. A tabela seguinte cita exemplos de casos semelhantes (essa questão também foi observada nas análises de outros programas temáticos, a exemplo do 2015 – Fortalecimento do Sistema Único de Saúde) e 2021 – Ciência, Tecnologia e Inovação):

Exemplos de metas constantes da PCPR

Metas	Meta Prevista 2016-2019 (PCPR)	Meta Realizada 2016 (PCPR)	% da Meta Total 2016-2019 Realizada (PCPR)	Meta Prevista 2016-2019 (TCU)	Meta Realizada 2016 (TCU)	% da Meta Total 2016-2019 Realizada (TCU)
0268 – Aumentar em 4% ao ano o transplante de órgãos sólidos por milhão da população (PMP), passando de 37,95 PMP para 46,18 PMP	46,18	38,65	83,69%	8,23	0,7	8,51%
04DV – Aumentar em 4% ao ano o índice de doadores efetivos de órgãos por milhão da população (PMP), passando de 13,36 PMP para 16,25	16,25	14,47	89,11%	2,89	1,11	38,41%
026I – Aumentar de 20 para 160 as centrais de regulação que recebem incentivo federal de custeio para a melhoria do acesso aos serviços ambulatoriais especializados e hospitalares	160	51	31,87%	140	31	22,14%
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	110	100,6	91,45%	15	5,6	37,33%
040L – Ampliar de 54,8 para 57,8 milhões o número de domicílios urbanos abastecidos por rede de distribuição de água ou poço ou nascente com canalização interna	57,8	57,4	99,31%	3	2,6	86,67%
041O – Ampliar de 21% para 30% a rede hidrometeorologia automatizada com transmissão de dados em tempo real	30	28	93,33%	9	7	77,78%
041P – Ampliar de 58% para 100% a cobertura do território nacional com planos estaduais de recursos hídricos (PERHS).	100	58	58,00%	42	0	0,00%
04SI – Aumentar de 2.650 para 3.100 as empresas atendidas em incubadores de empresas	3100	2688	86,71%	450	38	8,44%
04GF – Elevar a cobertura de vigilância aérea no território nacional de 47% para 75%, com ampliação do monitoramento na altitude de 3.300m	75	53,48	71,31%	28	6,48	23,14%

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República de 2016 e de análises do TCU

Registra-se que, conforme critério adotado neste trabalho, essa situação foi tratada como uma distorção quanto à apresentação dos resultados alcançados, e que essa distorção, por si só, não foi considerada suficiente para a rejeição das metas. A forma de apresentação dos dados da PCPR deve ser aprimorada para que as metas efetivamente comuniquem os resultados alcançados para a sociedade no período a que se referem, ou seja, 2016 a 2019.

Especificamente sobre a Meta 046Y, consta da PCPR que, em que pese o alcance da meta ter sido de 0% em 2016, há previsão para que seu alcance chegue a 100% em 2019 (20% das áreas degradadas dos imóveis rurais que aderiram ao PRA recuperadas). A PCPR retrata que foi disponibilizado aos estados e ao Distrito Federal o módulo de análise do Cadastro Ambiental Rural (CAR), aplicação que será utilizada para verificação das informações e documentos prestados no momento do cadastro, primeira etapa da verificação da regularidade ambiental dos imóveis. Após isso, realizadas as análises, serão identificadas as áreas de remanescentes de vegetação nativa que deverão ser recompostos em áreas de preservação permanente, de reserva legal e de uso restrito. A entrega de módulo específico do Sistema Nacional de Cadastro Ambiental Rural (PRA/Sicar) está prevista para 2017 e permitirá que os passivos ambientais identificados na análise sejam objeto de compromisso de regularização, e que os projetos de recomposição ou compensação possam ser elaborados e monitorados, consumando-se o ciclo de regularização previsto no Código Florestal Brasileiro.

Sobre a Meta 047V, consta na PCPR que foi alcançado, em 2016, 80,30% da meta do período de 2016-2019, de aumentar de 40% para 60% das Unidades de Conservação (UCs) avaliadas e cumprindo com seus objetivos de criação. Como visto anteriormente, discorda-se de tal metodologia de cálculo, uma vez que a meta deve ser avaliada no período de 4 anos, ou seja, deve-se considerar os 40% já existentes de UCs avaliadas antes de 2016 e subtrair dos 60% previstos para 2019 (20% a serem avaliadas no período). Seguindo o mesmo raciocínio, em 2016 não foram avaliadas 48,18% de unidades de conservação, mas tão somente 8,18%, uma vez que 40% foram avaliadas em período anterior a este PPA 2016-2019, resultando em 40,9% de atingimento da meta e não 80,30% como consta da PCPR. Ressalta-se ainda que a fonte de informação apresentada na versão preliminar da PCPR era o Departamento de Áreas Protegidas (DAP/MMA). No entanto, na versão final do documento, a fonte de informação foi modificada para o Serviço Florestal Brasileiro (SFB/MMA). Porém, conforme o art. 55 da Lei 11.284/2006, que criou o SFB, o acompanhamento e a avaliação das UCs quanto ao cumprimento de seus objetivos de criação não figuram dentre suas competências.

Quanto à Meta 047W, entende-se que deveria ser retratado na tabela da PCPR que, dos 60 Planos de Manejo previstos para conclusão até 2019, 18 foram realizados em 2016, totalizando 30% de meta realizada em 2016, e não os 80,47% constantes da Prestação de Contas. Com relação ao desempenho, consta da PCPR que em 2016 houve um aumento significativo na capacidade de execução da meta, proporcionado pelo aporte de recursos oriundos de projetos de cooperação e compensação ambiental, associado à simplificação da metodologia de trabalho e ao fortalecimento de equipe. Destaca-se ainda o indicador “Percentual de Unidades de Conservação Federais com Plano de Manejo”.

No que se refere à Meta 047X, consta da PCPR que o cenário atual é de 276 unidades com conselhos gestores criados, o que representaria 84,7% do universo total de 326 unidades de conservação federais geridas pelo Instituto Chico Mendes de Conservação da Biodiversidade (ICMBio). Considera-se esta informação importante para contextualizar a política de criação de conselhos gestores em UCs no cenário atual. No entanto, para fins de Prestação de Contas do Presidente da República, em relação ao período de 2016-2019, a meta deveria ser calculada considerando a necessidade de se criar 18 (aumentar de 265 para 283) conselhos gestores até 2019. Assim, a criação de 11 conselhos em 2016 resulta no atingimento de aproximadamente 61% da meta do período. O programa conta com o indicador “Percentual de Unidades de Conservação Federais com Conselhos Gestores formados”.

No que concerne à Meta 047Y, o valor estabelecido para 2019 foi atingido ainda em 2015. Isso se deu pelo aperfeiçoamento dos esforços e métodos de monitoramento da meta, que melhorou seu aferimento, sendo constatada defasagem importante no estabelecimento de linha de base, ou seja, os 6,7 milhões de visitantes contabilizados no ano de 2014 e que serviram como linha de base para a meta

estavam subestimados. As metas serão revisadas a partir de nova linha de base, a saber: 8,3 milhões de visitantes.

Com relação à Meta 047Z, o ano de 2016 ainda sofreu influências climáticas do fenômeno El Niño, ocorrido em 2015, que causou menor precipitação no bioma cerrado, onde estão localizadas as unidades de conservação que mais têm problemas com incêndios florestais, aumentando o risco de ocorrência desses eventos. Mesmo assim, houve redução de 13% da área queimada, se comparado com a linha de base.

Por fim, sobre a Meta 04GR, consta da PCPR que no exercício 2016 houve uma redução significativa na execução das desapropriações de imóveis, uma vez que os recursos de compensação ambiental não puderam ser executados. Ainda assim, foram recebidos em doação por compensação de reserva legal 2.630,14 hectares, além de repassados pela Secretaria de Patrimônio da União (SPU) ao ICMBio, por meio do MMA, 1,9 milhões de hectares de áreas públicas federais situadas em unidades de conservação, o que contribuiu para aumentar a área de regularização fundiária das unidades para 14,8 milhões de hectares. Para sua medição e acompanhamento, o Programa conta com o indicador de desempenho “Percentual de Área Regularizada das Unidades de Conservação Federais”. Seguindo raciocínio análogo ao apresentado anteriormente, conclui-se que a apresentação da meta na PCPR deveria demonstrar como resultado o atingimento de 38% da meta prevista para 2016-2019 (Tabela Metas Selecionadas para Análise).

Além das avaliações sobre as metas, é pertinente trazer informações adicionais sobre trabalhos anteriores do TCU relacionados à temática em exame. Com efeito, esta Corte de Contas tem demonstrado preocupação com a gestão ambiental, podendo-se ressaltar diversas decisões sobre o tema, tais como os Acórdãos 2.516/2011 (Queimadas e Incêndios Florestais), relatado pelo Ministro Aroldo Cedraz, 3.101/2013 (Governança em Unidades de Conservação), 2.176/2014 (Concessões Florestais), 557/2015 (Gestão Ambiental), relator Ministro Substituto Marcos Bemquerer, 1.561/2016 (Governança dos Solos), Ministro Walton Alencar Rodrigues e 1.206/2015 (Auditoria Coordenada em áreas protegidas da América Latina), relatado pelo Ministro Substituto Marcos Bemquerer, todos TCU-Plenário. Destacam-se a auditoria de Governança em Unidades de Conservação e Áreas Protegidas da América Latina, as quais propiciaram um panorama da gestão ambiental das unidades de conservação federais e da condução da política de proteção da biodiversidade.

Na auditoria em áreas protegidas, foi determinado ao ICMBio que apresentasse plano de ação com vistas a definir estratégias para proceder à consolidação territorial das UCs com critérios de hierarquização e priorização do processo de regularização fundiária, além de apresentar ao Congresso Nacional relatório de avaliação global da situação das UCs federais do país. Ainda foi recomendado ao referido órgão gestor estabelecer indicadores que informem a contribuição das UCs na proteção de espécies ameaçadas e aprimorar a qualidade da atuação dos conselhos gestores nas UCs, com vistas a propiciar maior participação social na gestão e no aproveitamento sustentável dos recursos naturais dessas áreas. As referidas deliberações serão objeto de monitoramento por esta Corte de Contas ainda no ano de 2017.

Conclusão

Do exposto, verificado o conjunto de metas, refeitos os cálculos e constatada a confiabilidade das fontes, conclui-se que, apesar das inconsistências identificadas na metodologia dos cálculos das metas 2, 3, 4, 5 e 7 (Tabela “Metas selecionadas para análise”), as informações apresentadas revestem-se dos requisitos mínimos exigidos para a sua validade. De acordo com o critério adotado neste trabalho,

considerou-se que, apesar das críticas constantes no item anterior quanto à forma de apresentação dos dados, não foram encontrados elementos suficientes para rejeitar a confiabilidade dos dados apresentados. Ademais, as sugestões de alterações necessárias para a correta avaliação do alcance das metas anuais visam contribuir para o aperfeiçoamento do processo de prestação de contas.

Dessa forma, com base na análise realizada e de acordo com a metodologia constante na introdução a este capítulo, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a qualidade e a confiabilidade da meta 046Y (Objetivos 1064) e das metas 047V, 047W, 047X, 047Y, 047Z e 04GR (Objetivo 1070), componentes do Programa Temático 2078 - Conservação e Uso Sustentável da Biodiversidade, de acordo com as Normas de Auditoria do Tribunal e com os critérios constantes da Portaria-Segecex/TCU 33/2010.

Desempenho das metas em 2016

Destacam-se como resultados alcançados pelo programa no ano de 2016: a elaboração de plano de manejo para 18 UCs, a criação de 11 conselhos gestores, a ampliação do número de visitantes nas UCs federais, o aumento em mais de 8% na quantidade de UCs federais avaliadas e cumprindo com seus objetivos de criação, a integração de 26 unidades da federação ao Sistema de Cadastro Ambiental Rural (Sicar) e a elaboração de planos de ação para recuperação de 42% das espécies da fauna brasileira que estão ameaçadas de extinção.

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 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. No entanto, ressalta-se que, dadas as limitações inerentes ao trabalho, tais como volume e nível de agregação dos dados examinados, o resultado dessa avaliação não se configura em certificação acerca da regularidade da gestão, em similitude ao disposto no art. 206 da Resolução-TCU 246/2011 (RITCU).

Diante disso, o presente capítulo tem por objetivo avaliar a adequação da gestão orçamentária e financeira do exercício de 2016 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 (LDO) e na Lei Orçamentária Anual, em atenção ao disposto no caput e no § 1º do art. 228 do RITCU. Ademais, são apresentadas as manifestações relevantes desta Corte de Contas nos processos de fiscalização correspondentes.

O capítulo é composto por duas seções. A seção 4.1 apresenta a análise do cumprimento da legislação, especialmente quanto a: abertura de créditos adicionais; aplicação mínima de recursos em manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações e serviços públicos de saúde; execução de despesas decorrentes de emendas parlamentares individuais; “regra de ouro” das finanças públicas (inciso III, art. 167, da CF); cumprimento dos limites e parâmetros estabelecidos pela LRF (metas fiscais, contingenciamento, despesas com pessoal, operações de crédito, garantias e contragarantias, disponibilidades de caixa e restos a pagar); e execução de metas e prioridades do exercício previstos na Lei de Diretrizes Orçamentárias. A seção 4.2, por sua vez, alberga as opiniões do Tribunal de Contas da União sobre a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, resultantes das verificações demonstradas na seção anterior, a serem emitidas nos pareceres prévios sobre as Contas dos Presidentes da República relativas ao exercício de 2016. Considera-se, em separado, o período de gestão da Presidente Dilma Roussef (gestão de 1º de janeiro a 11 de maio de 2016) e do Presidente Michel Temer (gestão de 12 de maio a 31 de dezembro de 2016).

4.1 Cumprimento da legislação

4.1.1 Constituição Federal

A presente seção do Relatório sobre as Contas do Presidente da República visa verificar a conformidade da execução orçamentária e financeira dos orçamentos da União em 2016 perante os dispositivos constitucionais que regem a matéria.

4.1.1.1 Abertura de Créditos Adicionais

Para fundamentar a opinião do Tribunal de Contas da União em seu parecer prévio sobre a observância às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual (§ 1º do art. 228 do RITCU), cumpre analisar se a abertura de créditos adicionais realizada pelo Poder Executivo no exercício de referência observou as normas regentes da matéria, especialmente quanto às condições dispostas na LOA.

De acordo com o princípio da universalidade, presente na Lei 4.320/1964, art. 2º, a Lei Orçamentária Anual (LOA) deve conter todas as receitas e despesas do exercício financeiro. Em decorrência do dinamismo do orçamento, o art. 40 daquela lei trata dos créditos adicionais, que são autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na LOA. O art. 41, por sua vez, classifica os créditos adicionais em: suplementares, destinados a reforço de dotação já prevista na LOA; especiais, referentes a despesas sem dotação específica; extraordinários, destinados a despesas urgentes e imprevistas - urgentes e imprevisíveis, nos termos da Constituição Federal (CF/1988), art. 167, § 3º.

No ano de 2016, as despesas dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social somaram inicialmente R\$ 2,96 trilhões. Ao final do exercício, após a aprovação de créditos adicionais, a dotação autorizada alcançou o montante de R\$ 3 trilhões. A programação anual para os dispêndios com investimentos das empresas estatais federais passou, por sua vez, de R\$ 97,1 bilhões para R\$ 76,2 bilhões.

Segundo dados dos sistemas de informações e órgãos do governo federal, com a abertura e a reabertura de créditos adicionais, computados os anulados (fonte de recurso) e os cancelados, o orçamento anual foi acrescido em R\$ 28,8 bilhões, sendo um aumento de R\$ 49,76 bilhões nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) e um decréscimo de R\$ 21 bilhões no Orçamento de Investimento (OI).

A tabela a seguir registra, para os exercícios de 2012 a 2016, os valores abertos por tipo de crédito no âmbito dos OFSS. Destaca-se que parcela dos créditos adicionais foi suportada por cancelamento de dotações já previstas na LOA, cujos valores também estão registrados. O restante corresponde ao montante líquido de dotações abertas no exercício, cujos recursos são oriundos de superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, excesso de arrecadação, e operações de crédito, conforme Lei 4.320/1964, art. 43, § 1º, incisos I a IV.

Abertura de créditos adicionais – OFSS – últimos 5 anos

	R\$ bilhões				
Créditos Adicionais	2012	2013	2014	2015	2016
Suplementares	200,8	269,8	324,9	257,3	155,1
Especiais	3,8	2,1	1,7	1,7	96,5
Extraordinários	59,1	50,0	17,8	53,3	11,7
Total Bruto	263,6	321,9	344,4	312,4	263,3
Cancelamentos	-157,5	-132,3	-119,2	-250,8	-213,5
Total Líquido	106,2	189,6	225,2	61,6	49,8

Fonte: Tesouro Gerencial

Créditos Extraordinários

Conforme tabela anterior, verifica-se que a média dos créditos extraordinários abertos entre 2012 e 2015 foi de R\$ 45 bilhões, e em 2016 o valor foi de R\$ 11,7 bilhões. Assim, destaca-se a redução significativa na utilização dessa modalidade de crédito adicional entre 2015 e 2016. No entanto, por definição, o caráter de imprevisibilidade desses créditos faz com que o histórico não sirva por si só como projeção para os exercícios seguintes.

Créditos extraordinários abertos em 2016

	R\$ milhões	
Órgão	Valor	%
73000 - Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios	4.850,0	41,5%
53000 - Ministério da Integração Nacional	2.149,5	18,4%

71000 - Encargos Financeiros da União	1.783,8	15,3%
15000 - Justiça do Trabalho	554,3	4,7%
Demais Órgãos	2.344,4	20,1%
Total	11.682,0	100%

Fonte: Siop BI

Do total de créditos extraordinários abertos em 2016, R\$ 4,85 bilhões (41,5%) são referentes ao órgão 73000, R\$ 2,9 bilhões (24,8%) foram destinados a auxílio financeiro ao estado do Rio de Janeiro para segurança pública nos Jogos Olímpicos e Paralímpicos – Rio 2016 (Medida Provisória 734/2016), e R\$ 1,95 bilhão (16,7%) a compensação aos estados por desoneração tributária nas exportações (Medida Provisória 721/2016).

Quanto ao montante de R\$ 2,15 bilhões (18,4%) relativo ao órgão 53000 – Ministério da Integração Nacional, R\$ 1,41 bilhão (12,1%) destinou-se a ações de defesa civil, e R\$ 720 milhões (6,2%) foram para atender despesas com a integração do Rio São Francisco.

Ressalta-se ainda que, no âmbito da apreciação das Contas da Presidente da República de 2015, a abertura de créditos extraordinários sem observância dos pressupostos constitucionais (imprevisibilidade e urgência) foi consignada no item “outros achados” do Parecer Prévio. Em decorrência disso, o Poder Executivo tem examinado com mais rigor a utilização do instrumento dos créditos extraordinários.

Exemplo disso é o registro na PCPR 2016 de que a LOA 2017 passou a prever crédito para ações de Defesa Civil, e a existência de tratativas entre Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e Casa Civil para disponibilização de dotação sem a necessidade de abertura de créditos extraordinários fora dos requisitos constitucionais.

Registra-se que, no âmbito do TC 010.670/2016-5, o TCU examinou a edição da Medida Provisória (MP) 711, de 18/1/2016, que abriu créditos extraordinário de R\$ 419,5 milhões para cobertura de despesas relativas à ação “ajuda de custo para moradia ou auxílio moradia para agentes públicos”.

Na análise, constatou-se que as dotações suficientes para pagamento de despesas com auxílio-moradia já estavam previstas na LOA, mas em ação finalística dos órgãos, e não na ação “216H - ajuda de custo para moradia ou auxílio-moradia a agentes públicos”. A Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2016 (LDO 2016) foi sancionada em 30/12/2015, dispondo, no art. 11, inciso XXV, que as despesas com ajuda de custo para moradia ou auxílio-moradia seriam discriminadas em categorias de programação específicas na LOA (o Ministério do Planejamento solicitou, por meio de Ofício à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização (CMO), a inclusão desse dispositivo em 2/10/2015, visando conferir maior transparência ao orçamento).

A LOA 2016 foi aprovada em 14/1/2016, sem dotação suficiente na ação 216H (a dotação inicial foi de R\$ 2,3 milhões, valor que corresponde a 0,56% do crédito extraordinário aberto posteriormente para essa ação orçamentária). Registra-se que o Ministério do Planejamento enviou ofício à CMO, em 17/11/2015, solicitando a inclusão de inciso no art. 4º da LOA 2016, o qual permitiria a abertura de créditos suplementares diretamente pelo Poder Executivo para o atendimento das despesas com auxílio-moradia, mas isso não foi aprovado na LOA 2016.

Com o Congresso Nacional em recesso legislativo até 4/2/2016, e considerando a tramitação de um projeto de lei, a SOF aponta que, em reunião com representantes da Casa Civil, Ministério do Planejamento, Poder Judiciário, Ministério Público Federal e Conselho Nacional de Justiça, concluiu-se que aguardar a solução por meio de projeto de lei poderia inviabilizar o regular funcionamento dos órgãos envolvidos.

Destaca a SOF ainda que a imprevisibilidade ocorreu não em relação ao tipo de despesa (auxílio-moradia), que já estava prevista na LOA 2016, mas sim quanto à programação orçamentária incompatível com o novo dispositivo da LDO 2016, em virtude de o Congresso Nacional não ter procedido aos ajustes necessários para adequação das dotações orçamentárias.

No relatório do TC 010.670/2016-5, a unidade técnica concluiu que a MP 711 não observou integralmente os preceitos constitucionais, e o Acórdão 666/2017-TCU-Plenário exarou recomendação à Casa Civil e ao Ministério do Planejamento que, em atenção ao art. 167, § 3º, c/c o art. 62, § 1º, alínea “d”, da CF/1988, abstenham-se de sugerir a edição de medidas provisórias para abertura de créditos extraordinários que não atendam aos requisitos constitucionais de imprevisibilidade e urgência.

Conforme o relatório, há “decisões recentes do STF no sentido de que ‘a lei de conversão não convalida os vícios existentes na medida provisória’ (ADI-MC 4.048/DF, de 14/5/2008, e 4.049/DF, de 5/11/2008)”. Ainda assim, enfatiza-se que a vigência da MP 711/2016 expirou em 31/5/2016, não tendo sido apreciada pelo Congresso Nacional. O prazo para edição de decreto legislativo que deveria disciplinar as relações jurídicas decorrentes da referida MP encerrou-se em 30/7/2016 (segundo publicado no Diário do Congresso Nacional 11, de 4/8/2016, p. 817).

Embora a MP 711/2016 não tenha sido apreciada pelo Parlamento, segue o entendimento de Consultores de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados expresso na Nota Técnica de Adequação Orçamentária e Financeira 9/2016:

Ou seja, as situações que ensejam a edição de Medida Provisória em matéria orçamentária devem ser drásticas, catastróficas, nas quais a segurança social se encontre em grave e iminente risco. E o pagamento de auxílio moradia a agentes públicos não se equipara às situações mencionadas na Constituição quanto à gravidade da situação.

Dessa forma, a correção deveria ter sido encaminhada por meio de projeto de lei de crédito adicional, uma vez que não caracterizada a imprevisibilidade exigida pelo § 3º do artigo 167 da Constituição. Esses são os subsídios.

Com base nessas considerações, a Secretaria de Macroavaliação Governamental do Tribunal (Semag) incluiu no rol de irregularidades da Prestação de Contas do Presidente da República de 2016 “a abertura de crédito extraordinário por meio da Medida Provisória 711/2016, em desacordo com o requisito constitucional de imprevisibilidade previsto no art. 167, § 3º, da Constituição Federal”.

A Semag destacou, ainda, que, com a edição da Emenda Constitucional 95/2016, que instituiu o “Novo Regime Fiscal” (também chamado teto de gastos públicos), criou-se um limite para as despesas primárias (e as financeiras que afetam o resultado primário) dos órgãos. As despesas decorrentes de crédito extraordinário estão excluídas da apuração do cumprimento dos limites estabelecidos. Assim, sustentou a unidade que admitir que fossem abertos créditos extraordinários para atender a despesas previsíveis poderia estimular a utilização abusiva do instrumento, pondo em risco a gestão fiscal responsável.

Embora este Tribunal entenda e compartilhe da mesma preocupação da unidade instrutora, a matéria necessita ser debatida com maior profundidade e mais amadurecida no âmbito desta Corte antes de figurar no rol de irregularidades das Contas presidenciais.

Trata-se de matéria de índole essencialmente constitucional, com disciplina específica no art. 62, § 1º, inciso I, alínea “d”, c/c o art. 167, § 3º da Carta Maior. Esses dispositivos impõem a necessidade de observância dos pressupostos de **relevância** e **urgência** para a edição de medidas provisórias, assim como de **imprevisibilidade** e **urgência** para as despesas objeto de crédito extraordinário.

Assim, ao fazer o juízo sobre a imprevisibilidade da despesa esta Corte pode estar usurpando a competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal (STF) de exercer, *in abstracto*, o controle de constitucionalidade de atos normativos primários.

Não é absurda a tese de que a disciplina constitucional levaria à conclusão de que, sendo a urgência requisito previsto tanto no art. 62 como no art. 167, § 3º, ambos da Carta Magna, a relevância na edição de medida provisória de abertura de crédito extraordinário revelar-se-ia pelo caráter de imprevisibilidade da despesa a ser atendida pelo crédito adicional em questão.

Por essa lógica, não se poderia dissociar o exame da adequação dos requisitos ínsitos à abertura de crédito extraordinário daqueles associados à edição de MP. Por conseguinte, não se vê como inequívoco que o controle exercido pelo TCU, neste caso, incide sobre mero ato administrativo ou se, ao contrário, esta Corte estaria avançando no controle de constitucionalidade de medida provisória.

A controvérsia que circunda a questão revela-se, inclusive, dentro do próprio Supremo Tribunal Federal. No julgamento da Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade 4.048-1/DF, por meio da qual foram questionados os limites constitucionais de medida provisória que abriu crédito extraordinário, a jurisprudência do Plenário da Suprema Corte foi modificada quanto ao cabimento de controle abstrato sobre norma de caráter concreto. Diferentemente do tratamento que até então dava à questão, o STF assentou que o controle direto de constitucionalidade deverá ser exercido sempre que houver um tema ou uma controvérsia constitucional suscitada em abstrato, independentemente do caráter geral ou específico, concreto ou abstrato de seu objeto. Além disso, deixou assente que a lei de conversão não convalida vícios eventualmente existentes na medida provisória.

Parece, portanto, que o controle da adequação das medidas provisórias que veiculam créditos extraordinários competiria ao próprio Congresso Nacional e, excepcionalmente, ao Supremo Tribunal Federal, em sede de controle constitucional concentrado.

Por essas razões, a irregularidade apontada pela Semag no rol de irregularidades do Relatório da Prestação de Contas do Presidente da República 2016 deixou de ser incluída neste Relatório Final sobre a PCPR 2016.

De toda sorte, mesmo em face de toda essa controvérsia, mostra-se inquestionável a contribuição deste Tribunal ao analisar e dar transparência tanto sobre os montantes envolvidos na execução de créditos extraordinários como sobre a possível desvirtuação e abuso no uso do instrumento. Com efeito, a crescente utilização de mecanismos para contornar os controles inerentes ao orçamento inquestionavelmente representa risco com enorme potencial de afetar a ação planejada e transparente que dá sustentação à gestão fiscal responsável.

Créditos Especiais

De 2012 a 2015, a média de créditos especiais abertos foi de R\$ 2,3 bilhões, que corresponde a 1,6% dos créditos adicionais abertos no período. Em 2016, os créditos especiais abertos totalizaram 96,5 bilhões, um aumento de 4.047% em relação à média dos quatro anos anteriores.

Após análise, constatou-se que a variação explica-se pela abertura de crédito especial no valor de R\$ 95 bilhões, realizada por meio da Lei 13.401/2016, em 21/12/2016, referente à função 28 – encargos especiais, ação 0669 – cobertura do resultado negativo apurado no Banco Central. Os recursos foram oriundos de cancelamentos de dotação, sendo R\$ 37,7 bilhões na ação 0455 – serviços da dívida pública federal interna – nacional; e R\$ 49,3 bilhões na ação 0365 – refinanciamento da dívida pública mobiliária federal interna – nacional; e R\$ 8 bilhões na ação 0243 – refinanciamento da dívida pública mobiliária federal externa – nacional.

Pela especificidade do tema, a questão está sendo tratada no item 5.3.2 deste Relatório (XXI. Classificação orçamentária incorreta do pagamento do resultado negativo do Banco Central do Brasil).

Créditos Suplementares

O Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas da Presidente da República relativas ao exercício de 2014 apontou a ocorrência de irregularidade na abertura de créditos suplementares por decreto sem número, no período em que a meta de resultado primário já estava comprometida. Da mesma forma, a análise realizada sobre as Contas da Presidente de 2015 registrou créditos suplementares abertos em desacordo com a respectiva LOA.

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 conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa.

Em sintonia com o comando constitucional, a Lei 13.255/2015 (LOA 2016), em seu art. 4º, dispôs o seguinte (redação dada pela Lei 13.332/2016):

Art. 4º Fica autorizada a abertura de créditos suplementares, restritos aos valores constantes desta Lei, excluídas as alterações decorrentes de créditos adicionais abertos ou reabertos, desde que as alterações promovidas na programação orçamentária sejam compatíveis com a obtenção da meta de superávit primário estabelecida para o exercício de 2016 e sejam observados o disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF e os limites e as condições estabelecidos neste artigo, vedado o cancelamento de valores incluídos ou acrescidos em decorrência da aprovação de emendas individuais e das emendas coletivas constantes da Seção I do Anexo III à Lei no 13.242, de 30 de dezembro de 2015, para o atendimento de despesas:

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) sejam 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 criação ou o aumento de despesas.

Destaca-se ainda a Portaria SOF 12, de 3/2/2016, que estabelece procedimentos e prazos para solicitação de alterações orçamentárias no exercício de 2016. Esse normativo possui como anexo uma “Tabela de Tipos de Alterações Orçamentárias”, que classifica as alterações nos seguintes grupos: i) créditos suplementares autorizados na LOA 2016; ii) créditos suplementares dependentes de autorização legislativa; iii) créditos especiais; iv) créditos extraordinários; e v) outras alterações orçamentárias.

Para cada um desses grupos, a Portaria informa os tipos de classificação orçamentária possíveis, a descrição (em que consiste a alteração), as fontes de recursos, a autorização normativa, e o documento a ser publicado.

A seguir, realiza-se análise de conformidade dos “créditos suplementares autorizados na LOA 2016”, mais especificamente no art. 4º.

Por meio de consulta ao Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), verificou-se que 81,8% dos créditos suplementares abertos com base na autorização do art. 4º da LOA 2016 ocorreram nos tipos de alteração orçamentárias 100, 101 e 111, a seguir discriminados:

Tipo	Descrição	Fontes de Recursos	Autorização	Documento a ser publicado
100	Suplementação de subtítulos de projetos, atividades e operações especiais até o limite de 10% ¹ do respectivo valor constante da LOA-2016.	a) anulação de até 10% ¹ das dotações de outros subtítulos, constantes da LOA-2016, à conta de quaisquer fontes de recursos; b) reserva de contingência, inclusive à conta de recursos próprios e vinculados; c) excesso de arrecadação de receitas próprias e de receitas vinculadas; d) excesso de arrecadação de receitas do Tesouro Nacional; e e) superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2015.	LOA-2016, art. 4º, caput , inciso I, alíneas “a”, “b”, “c”, “d” e “e”, combinado com (c/c) o Decreto no 8.641, de 18/1/2016.	Portaria do Ministro de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão.
101	Suplementação de dotações destinadas ao atendimento de despesas de pessoal e encargos sociais.	a) anulação de dotações consignadas ao mesmo Grupo de Natureza de Despesa - GND; b) reserva de contingência/recursos para o atendimento do art. 169, § 1º, inciso II, da Constituição Federal, e para o pagamento do abono permanência; c) superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2015; e d) excesso de arrecadação de receitas do Tesouro Nacional.	LOA-2016, art. 4o, caput , inciso VI, alíneas “a”, “b”, “c” e “d”, c/c o Decreto 8.641, de 18/1/2016.	Portaria do Ministro de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão.
111	Atendimento de despesas com o serviço da dívida, inclusive refinanciamento (juros, encargos da dívida e amortização)	a) superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2015; b) anulação de dotações consignadas ao pagamento do serviço da dívida na mesma ou em outra unidade orçamentária, bem como a GND no âmbito do mesmo subtítulo; c) reserva de contingência, inclusive à conta de recursos próprios e vinculados; d) excesso de arrecadação decorrente dos pagamentos de participações e dividendos pelas entidades integrantes da Administração Pública Federal indireta, inclusive os relativos a lucros acumulados em exercícios anteriores (só para amortização); e) resultado do Banco Central do Brasil (só para amortização); e f) recursos decorrentes da emissão de títulos de responsabilidade do Tesouro Nacional.	LOA-2016, art. 4o, caput , inciso V, alíneas “a”, “b”, itens “1” e “2”, “c”, “d”, “e” e “f”, c/c o Decreto 8.641, de 18/1/2016.	Portaria do Ministro de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão.

Fonte: Portaria SOF 12, de 3/2/2016 e alterações

1. Alterado para 20% pela Portaria SOF 94, de 8/9/2016, em decorrência da edição da Lei 13.332/2016, de 1/9/2016.

Quanto ao tipo de alteração orçamentária 111, as suplementações totalizaram R\$ 61 bilhões, e foram realizadas por meio das Portarias MP 125, de 27/4/2016; 222, de 1/8/2016; 387, de 12/12/2016; e 394, de 14/12/2016. Todas as suplementações foram suportadas por cancelamento de dotação referente à dívida pública, o que atende aos requisitos da LOA 2016, art. 4º, inciso V.

Com relação ao tipo de alteração orçamentária 100 (R\$ 14,3 bilhões abertos no exercício), registra-se que houve mudança da LOA 2016 com a edição da Lei 13.332/2016 (1/9/2016), que alterou de 10% para 20% os limites de suplementação autorizados pelo art. 4º, inciso I da LOA.

Após consulta ao Siop feita com dados até 31/8/2016, verificou-se que todas as alterações realizadas no tipo 100 obedeceram ao limite de 10% de suplementação por subtítulo, vigente à época.

No mesmo sentido, realizou-se consulta com dados até 31/12/2016, constatando-se que todas as alterações realizadas no tipo 100 respeitaram o limite de 20% de suplementação por subtítulo.

Ainda acerca do tipo 100, comprovou-se que as anulações de dotação realizadas até 31/8/2016 ficaram dentro do limite de 10% por subtítulo. Da mesma forma, as consultas ao Siop demonstraram que as anulações de dotação efetuadas em 2016 respeitaram o limite de 20% (que vigorou a partir da edição da Lei 13.332/2016). Registra-se que houve anulação de 20% da dotação inicial referente à ação 0Z01 (reserva de contingência fiscal – primária) até 31/8/2016, e de 26% dessa ação até 31/12/2016, porém essa espécie de alteração encontra amparo na LOA 2016, art. 4º, inciso I, alínea “b” (reserva de contingência), e não na alínea “a” (anulação de até 10% por subtítulo, alterado para 20% em 1/9/2016).

Quanto ao tipo de alteração orçamentária 101 (R\$ 13,1 bilhões abertos em 2016), após esclarecimentos e ajustes realizados no Siop em virtude de questionamentos contidos no Ofício 94/2017-TCU/Semag, constatou-se que foram observados os critérios da LOA 2016, art. 4º, inciso VI. Para suportar as suplementações, foram utilizados R\$ 5,7 bilhões de reserva de contingência e R\$ 7,4 bilhões de cancelamento de outras ações orçamentárias do grupo de natureza de despesas 1 – pessoal e encargos sociais.

Conclui-se que não foram identificadas irregularidades nos créditos adicionais analisados referentes a 2016 com relação às exigências constitucionais e legais relativas ao assunto.

4.1.1.2 Manutenção e desenvolvimento do ensino

O item que segue tem como objetivo examinar o cumprimento do disposto no art. 212 da Constituição Federal e no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

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”.

Ressalta-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 seus respectivos municípios, não é considerada receita do governo que a transferir, para efeito do cálculo desses percentuais mínimos.

O art. 60, inciso VIII, do ADCT, estabelece, por sua vez, que a vinculação de recursos à manutenção e desenvolvimento do ensino estabelecida no art. 212 da Constituição Federal suportará, no máximo, 30% (trinta por cento) da complementação da União.

A tabela seguinte evidencia o percentual dos recursos vinculados ao art. 212 da Carta Magna, com respectivas deduções, destinado, pela União, à execução das despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), segundo dados levantados pelo Tribunal no sistema Tesouro Gerencial, em comparação com os números constantes do Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). O critério utilizado para a execução das despesas é a despesa empenhada, conforme orienta o Manual de Demonstrativos Fiscais Aplicado à União, aos estados, Distrito Federal e municípios, exercício 2016.

Receitas e Despesas relativas a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – Exercício de 2016

R\$ milhares

Especificação	SIAFI ¹	RREO ²
(A) Receita de impostos	450.184.020	450.184.067
(B) Transferências para estados, DF e municípios	191.390.589	191.390.589
(C) Receita de impostos após transferências (A – B)	258.793.431	258.793.479
(D) Despesa de manutenção e desenvolvimento do ensino	63.800.776 ³	66.693.558
Partic. Da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino na Receita Líquida (D/C)	24,65%	25,77%

⁽¹⁾ Fonte: Tesouro Gerencial.

⁽²⁾ Fonte: Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – Dezembro de 2016 – Secretaria do Tesouro Nacional.

⁽³⁾ Foram excluídas as despesas empenhadas no plano orçamentário “0001 – Serviços públicos de saúde do Distrito Federal” no montante de R\$ 2.892.782.664,00.

Cabe ressaltar que a União cumpriu o limite mínimo constitucional de 18% da receita líquida de impostos referente ao financiamento público à manutenção e desenvolvimento do ensino, considerando tanto o percentual levantado pelo Tribunal (24,65%), quanto o demonstrado pelo RREO (25,77%).

Importa observar que essa diferença nos percentuais reside, basicamente, no fato do RREO considerar, integralmente, no cálculo das despesas com educação, recursos repassados pela União ao Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF) consignados à ação orçamentária “0312 – Serviços Públicos de Saúde e Educação do Distrito Federal”, no total de R\$ 5,2 bilhões, dos quais R\$ 2,8 bilhões foram executados no plano orçamentário “0001 – Serviços públicos de saúde do Distrito Federal”, e que não poderiam ser enquadrados nesse limite, uma vez que não configuram despesas relacionadas com a consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais, conforme determina o art. 70 da Lei 9.394/96 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional - LDB).

Concorreu para a contabilização indevida dos recursos a sua não individualização, no âmbito da Lei Orçamentária Anual, devido à existência de uma única ação orçamentária para o custeio da saúde e da educação no DF, conforme relatado anteriormente.

Esta Corte de Contas, em recomendação proferida no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República – exercício de 2006, assinalou a necessidade de individualização dos recursos destinados ao financiamento das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, repassados ao FCDF, a fim de evitar a inclusão indevida de gastos realizados pela Secretaria de Saúde do Governo do Distrito Federal no cálculo do percentual mínimo estabelecido.

Em que pese tais verificações, observou-se que o mínimo estipulado pelo art. 212 da Constituição Federal foi atingido. Ademais, apurou-se que tais modificações já se encontram consolidadas na LOA 2017, a partir da segregação em duas ações: “009T - Assistência Financeira para a Realização de Serviços Públicos de Saúde do Distrito Federal” e “0312 - Assistência Financeira para a Realização de Serviços Públicos de Educação do Distrito Federal”.

Em relação à complementação da União ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - Fundeb, o total da despesa empenhada, até dezembro de 2016, foi de R\$ 3.744,2 milhões, observado o limite anual de R\$ 3.763,4 milhões, calculado a partir do percentual de 30% do total da complementação da União em 2016, qual seja, R\$ 12.544.725 mil, restando atendido o disposto no art. 60, inciso VIII do ADCT, conforme a tabela seguinte.

Complementação da União ao Fundeb – Exercício de 2016

			R\$ milhares
Complementação da União	Limite Anual	SIAFI	RREO
Complementação da União (até 30% de R\$ 12.544.724.675)	3.763.417	3.744.293	3.744.293
% Complementação da União ao Fundeb	30%	29,85%	29,85%

Fonte: Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – Dezembro de 2016 – Secretaria do Tesouro Nacional.

4.1.1.3 Apuração da aplicação do mínimo constitucional em Saúde

O objetivo do presente tópico é avaliar o cumprimento pela União da aplicação dos montantes mínimos de recursos financeiros no custeio da saúde, em consonância com a Constituição Federal.

Assim, analisa-se o cumprimento pelo governo federal do valor mínimo a ser aplicado em ações e serviços públicos em saúde em 2016, conforme determina a Lei Complementar 141/2012, além de abordar o destino dado aos restos a pagar inscritos em 2012, 2013 e 2014 relativos a esses serviços que foram cancelados em 2015.

Por fim, analisa-se a Emenda Constitucional (EC) 86, promulgada em 17/3/2015, a qual alterou a forma de cálculo do valor mínimo a ser aplicado em ações e serviços públicos em saúde pela União a partir de 2016.

Regras para Apuração do Mínimo em Ações e Serviços Públicos de Saúde

A Constituição da República, em seu art. 198, §2º, estabelece que todos os entes da Federação devem aplicar, anualmente, um percentual mínimo de recursos financeiros públicos no custeio de ações e serviços públicos de saúde. Assim, a Emenda Constitucional (EC) 29/2000 estabeleceu os critérios para a definição desse valor mínimo a ser aplicado em saúde.

Para a União, a EC 29/2000, por meio de inclusão do art. 77 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), estabeleceu que o valor mínimo a ser aplicado seria o montante correspondente ao valor empenhado no exercício financeiro anterior, acrescido da variação nominal do Produto Interno Bruto (PIB) do ano anterior. A matéria foi regulamentada pela Lei Complementar 141/2012, mantida a mesma metodologia de cálculo fixada originalmente.

Em março de 2015, todavia, foi promulgada a EC 86, que inaugurou alterações substanciais na metodologia de cálculo do valor mínimo a ser aplicado pela União em ações e serviços públicos de saúde, com aplicação a partir do primeiro exercício subsequente à sua promulgação (2016). Por tais regras, a União ficou obrigada a aplicar, anualmente, o valor correspondente a 15% da receita corrente líquida (RCL) nas referidas despesas com saúde, afastando a eficácia do art. 5º da Lei Complementar 141/2012. Na escala de progressividade, o piso em 2016 foi fixado em 13,2% e chegaria a 15% em 2020.

Com a inauguração do Novo Regime Fiscal estabelecido pela EC 95/2016, a metodologia do cálculo do mínimo de saúde na esfera federal, durante os próximos vinte anos, observará premissas excepcionais. Em 2017, a União ficará obrigada a aplicar 15% da RCL a título de valor mínimo, revogada a escala de progressividade fixada pelo art. 2º da EC 86/2015.

Para o exercício de 2018, em especial, o montante mínimo a ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde corresponderá ao valor calculado em 2017 (15% da RCL), corrigido pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), para o período de doze meses encerrado em junho do exercício anterior a que se refere a lei orçamentária (de 2018). Isso significa dizer que, neste

caso, a variação do IPCA será calculada de julho/2016 a junho/2017, cujo percentual corrigirá o montante mínimo que deve ser aplicado em 2018.

No que tange aos conceitos e metodologia de cálculo das despesas com ações e serviços públicos de saúde, não houve alteração, permanecendo válidas as disposições da Lei Complementar 141/2012.

Em janeiro, o Plenário desta Corte de Contas se pronunciou no TC 046.061/2012-6, de relatoria do Ministro Walton Alencar Rodrigues, referente à consulta formulada pela Comissão de Seguridade Social e Família (CSSF) da Câmara dos Deputados, notadamente no que se refere à consideração de despesas controversas na metodologia de cálculo da União.

Consoante o Acórdão 31/2017-TCU-Plenário, o entendimento do Tribunal foi no sentido de não considerar, a título de ações e serviços públicos de saúde para fins de apuração do gasto mínimo, as despesas com: 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. A decisão que desconsidera as despesas referentes à Hemobras e aos hospitais universitários foi objeto de embargos opostos pelo Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, aguardando apreciação do relator, Ministro Walton Alencar Rodrigues.

Os arts. 34 e 35 da Lei Complementar 141/2012 determinam que o demonstrativo das despesas com saúde que integra o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) deve subsidiar a emissão do parecer prévio sobre a prestação de contas presidenciais anuais.

Preliminar Sobre a Metodologia de Cálculo do Mínimo de Saúde e Compensação em 2016 das Disponibilidades de Caixa Decorrentes de Cancelamento de Restos a Pagar Não-Processados

A análise do cumprimento das regras constitucionais e legais sobre aplicação do mínimo em ações e serviços públicos de saúde pela União requer a análise da preliminar a seguir apresentada.

Em representação protocolada pelo Ministério Público de Contas junto ao TCU (TC 011.936/2017-7, de relatoria do Ministro Bruno Dantas), que se baseou em denúncia formulada pelo Ministério Público de Contas de São Paulo, foi questionada a ocorrência de *deficit* na aplicação do percentual mínimo em ações e serviços públicos de saúde pela União no exercício financeiro de 2016, razão pela qual foi pedida a responsabilização do Excelentíssimo Sr. Presidente da República, Michel Miguel Elias Temer Lulia, e do Exmo. Sr. Ministro da Saúde, Ricardo José Magalhães Barros.

Os principais pontos da representação podem ser assim resumidos: i) eficácia da EC 95/2016 sobre a apuração do mínimo de saúde da União no ano da promulgação da norma constitucional; e ii) compensação, no exercício de 2016, das disponibilidades provenientes de restos a pagar inscritos nos orçamentos referentes até 2014 que teriam sido cancelados em 2015.

O primeiro aspecto da controvérsia diz respeito ao suposto *deficit* de aplicação de **R\$ 2,574 bilhões** em ações e serviços públicos de saúde em 2016, pela não observância do parâmetro de 15% da RCL aprovado em 15/12/2016, que, no entendimento dos subscritores, deveria pautar a execução do mínimo da saúde em todo exercício.

A segunda controvérsia refere-se à aplicação, a título de compensação, das disponibilidades provenientes de cancelamento, em 2015, de restos a pagar não-processados de exercícios anteriores (até 2014). Segundo as informações prestadas em atendimento à diligência realizada por Despacho do relator,

em 2015 foram cancelados **R\$ 647,3 milhões** referentes a restos a pagar não-processados, dos quais R\$ 154,2 milhões dizem respeito a inscrições de 2007 a 2011, enquanto R\$ 493,1 milhões foram inscritos de 2012 a 2014.

Em síntese, pede-se a determinação da imediata compensação do saldo de restos a pagar cancelados em 2015, em acréscimo ao piso federal em ações e serviços públicos de saúde de 2016. Ao todo, de acordo com o pedido, 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).

Nessa esteira, pugna-se pela procedência dos pedidos de compensação formulados, declarado o *deficit* federal de aplicação em ações e serviços públicos de saúde para todos os efeitos de exame das contas presidenciais anuais de 2016, bem como para os devidos fins das possibilidades de responsabilização a que se refere o art. 46 da Lei Complementar 141/2012. O dispositivo ventilado remete às sanções do Código Penal, da Lei de Improbidade Administrativa (Lei 8.429/1992) e da Lei de Crime de Responsabilidade (Lei 1.079/1950).

Em despacho de 22/5/2017, o Relator indeferiu o pedido de cautelar, uma vez que não restaram configurados os pressupostos do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora*, e determinou a realização de diligências com o intuito de obter informações mais detalhadas sobre os restos a pagar cancelados em 2015.

Ao analisar as informações prestadas em resposta às diligências, a Semag propôs o conhecimento da Representação para, no mérito, negar-lhe provimento em razão da inexistência de irregularidades na aplicação do mínimo do exercício de 2016, assim como na compensação das disponibilidades de caixa provenientes de cancelamento de restos a pagar não-processados no exercício de 2015.

Quanto ao mérito da primeira questão, referente à controvérsia atinente à metodologia de cálculo do mínimo em ações e serviços públicos de saúde, concluiu-se que os critérios previstos no art. 2º, inciso I, da Emenda 86/2015 devem ser aplicados em todo exercício de 2016.

Isso porque, embora a EC 95 tenha sido promulgada em 15/12/2016, a eficácia normativa do art. 110, inciso I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) consta expressamente definida no texto, somente podendo ser aplicada em caráter excepcional no exercício de 2017. Na prática, o que a Emenda estabelece é a antecipação, para 2017, do parâmetro que a EC 86/2015 previu para vigorar apenas em 2020.

Sob esse prisma, não há como ignorar a instauração de um quadro de anomia jurídica, com a revogação do art. 2º da Emenda 86/2015, durante os **17 dias finais do mês de dezembro de 2016**. A solução para essa situação, todavia, passa por um juízo de ponderação em que são considerados os comportamentos estatais e de condutas individuais também sob filtros como os da razoabilidade e da proporcionalidade.

O ensaio jurídico adotado para resolver o quadro precário de anomia analisado na Representação encontra correspondência na jurisprudência assentada na Ação Declaratória de Preceito Fundamental (ADPF) 151, ocasião em que o Supremo Tribunal Federal (STF), embora tenha declarado ilegítima a eficácia normativa do dispositivo apreciado, manteve a aplicação dos critérios estabelecidos pela lei questionada até que sobreviesse norma que fixasse novos critérios (itens 72-79 da instrução de mérito do TC 011.936/2017-7, relator Ministro Bruno Dantas).

Ao manter, para todo exercício de 2016, critério uniforme de apuração do mínimo de saúde (13,2% da RCL, fixado pela EC 86/2015), garante-se a integração dos princípios constitucionais e legais abordados no exame de mérito, essenciais para assegurar a harmonia das normas orientadoras do

planejamento orçamentário da política de saúde e de sua execução orçamentária e financeira, com estrito cumprimento das regras específicas que devem direcionar a definição - observado o modelo decisório bipartite e tripartite - dos planos e metas nacionais, conforme previsto no art. 30 da Lei Complementar 141/2012.

A posição que aponte para a resolução do quadro de anomia a partir da aplicação antecipada de regra do art. 110, inciso I, do ADCT, com eficácia normativa expressa e excepcionalmente prevista para o exercício de 2017, não enfrenta a questão à luz dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, razão pela qual não tem como prosperar.

Nem mesmo o esforço interpretativo, *ad argumentandum tantum*, do cálculo de ponderação *pro rata* dos percentuais em relação ao período de vigência/eficácia das Emendas Constitucionais 86/2015 e 95/2015 alteraria o cenário. Para tanto, considera-se o período de eficácia normativa da EC 86/2015 (de 1/1 a 14/12/2016) e de vigência da EC 95/2016 (de 15/12 a 31/12/2016) com vistas a suprir o quadro de anomia jurídica instaurado com a revogação do art. 2º da primeira Emenda.

Valores em R\$ Milhões

Período de Apuração	Regra de Apuração	Metodologia Ponderada de Apuração do Mínimo de Saúde em 2016					
		Parâmetros de Apuração			Valores		
		RCL 2016	% Mínimo	Número de Dias	Montante Anualizado	Montante Diário	Mínimo Ponderado por Período
		(a)	(b)	(c)	d = (a * b)	e = (d / 366)	f = (e * c)
1/1 a 14/12/2016	Art. 2º, inciso I, da Emenda 86, de 18/03/2015	722.474	13,2%	349	95.366	261	90.936
15/12 a 31/12/2016	Art. 110, inciso I, do ADCT, com redação dada pela Emenda 95, de 15/12/2016		15%	17	108.371	296	5.034
Valor do mínimo constitucional ponderado							95.970

Fonte: Tabela do item 97 da Instrução do Mérito do TC 011.936/2017-7

Segundo esse cálculo hipotético - de efeito inócuo - o montante correspondente ao mínimo de saúde passaria de R\$ 95,366 bilhões para R\$ 95,970 bilhões, montante ainda inferior ao efetivamente aplicado pela União em 2016, da ordem de R\$ 106 bilhões.

Quanto à compensação de eventuais disponibilidades de caixa provenientes do cancelamento de restos a pagar não-processados de exercícios anteriores, segundo ponto da representação, não foram verificadas irregularidades que justifiquem a adoção do rito especial nas contas presidenciais de abertura do contraditório e da ampla defesa.

De acordo com as informações acostadas no TC 011.936/2017-7, a série histórica dos cancelamentos de restos a pagar não-processados, a partir da edição da Lei Complementar 141/2012, apresenta a seguinte evolução:

Valores em R\$ milhares

Exercício de Referência	Ato de Cancelamento ou Prescrição dos Restos a Pagar Não-Processados Referentes a Ações e Serviços Públicos de Saúde - Por Exercício	Valor Líquido do
-------------------------	--	------------------

Inscrição de Restos a Pagar Não-Processados Referentes a Ações e Serviços Públicos de Saúde	2012	2013	2014	2015	2016	Montante Acumulado de Cancelamento de Restos a Pagar	Excedente em Relação ao Mínimo de Saúde por Exercício
Exercício 2007	13.423,01	1.501,51	3.540,09	10.572,20	37,06	29.073,87	29.200,00
Exercício 2008	19.906,32	17.348,81	3.463,54	6.936,15	5.683,12	53.337,94	84.800,00
Exercício 2009	90.649,36	156.678,10	46.562,11	16.464,77	59.467,36	369.821,70	3.628.400,00
Exercício 2010	102.703,04	134.029,17	65.071,63	58.944,01	23.842,57	384.590,42	753.700,00
Exercício 2011	488.720,66	145.583,19	82.294,51	61.267,06	99.848,01	877.713,43	238.900,00
Subtotal I¹	715.402,39	455.140,78	200.931,88	154.184,19	188.878,12	1.714.537,36	4.735.000,00
Exercício 2012		343.811,79	149.983,55	124.887,31	146.151,69	764.834,34	561.056,51
Exercício 2013			217.541,53	135.139,49	109.227,98	461.909,00	142.048,41
Exercício 2014				233.039,40	118.035,46	351.074,86	284.444,36
Exercício 2015					184.749,31	184.749,31	1.745.866,26
Subtotal II²		343.811,79	367.525,08	493.066,20	558.164,44	1.762.567,51	2.733.415,54
Total (I + II)	715.402,39	798.952,57	568.456,96	647.250,39	747.042,56	3.477.104,87	7.468.415,54

Fonte: Tabelas com informações prestadas pela SOF/STN previstas nos itens 10, 12 e 13 da Instrução do TC 011.936/2017-7

Notas:

¹Subtotal I: valor referente a restos a pagar inscritos antes da edição da Lei Complementar 141/2012, cancelados após a sua vigência

²Subtotal II: valor referente a restos a pagar inscritos após a vigência da Lei Complementar 141/2012

Em 2015, foram executados atos de cancelamento de restos a pagar não-processados inscritos de 2007 a 2014 da ordem de **R\$ 647,2 milhões**, dos quais **R\$ 508 milhões** referem-se à soma dos cancelamentos de restos a pagar inscritos nos exercícios de 2012 a 2014, segundo consta do relatório resumido de execução orçamentária do 6º bimestre de 2016.

Registre-se, apenas de passagem, a constatação de divergências (embora que de baixa materialidade) em relação às informações prestadas pelos órgãos federais no âmbito do TC 011.936/2017-7, que declaram a ocorrência de cancelamento no período mencionado da ordem de **R\$ 493,1 milhões**, o que é objeto de apuração na Representação caracterizada.

Pelas regras do art. 24, §§ 1º e 2º, da Lei Complementar 141/2012, os atos realizados em 2015 de cancelamento ou prescrição de restos a pagar computados para os mínimos de saúde de exercícios anteriores deveriam ter as disponibilidades de caixa compensadas até dezembro de 2016.

Tal regra impõe o controle desses saldos mediante a adoção de sistemática que se assemelha a uma espécie de 'conta corrente' dos restos a pagar inscritos em cada exercício, como sintetizado na tabela seguinte:

Valores em R\$ milhares

Exercício de Referência Inscrição de Restos a Pagar Não-Processados Referentes a Ações e Serviços Públicos de Saúde	Excedente em Relação ao Mínimo de Saúde no Exercício de Inscrição	Cancelamento de Restos a Pagar Montante Acumulado dos Atos de 2012 a 2014	Saldo Líquido em 31/12/2014 do Excedente/Deficit em Relação ao Mínimo de Saúde no Exercício de Inscrição	Cancelamento de Restos a Pagar Atos de Jan a Dez de 2015	Saldo Líquido em 31/12/2015 do Excedente/Deficit em Relação ao Mínimo de Saúde no Exercício de Inscrição
	(a)	(b)	c = (a - b)	(d)	(c - d)
Exercício 2007	29.200,00	18.464,61	10.735,39	10.572,20	163,19
Exercício 2008	84.800,00	40.718,67	44.081,33	6.936,15	37.145,18
Exercício 2009	3.628.400,00	293.889,57	3.334.510,43	16.464,77	3.318.045,66
Exercício 2010	753.700,00	301.803,84	451.896,16	58.944,01	392.952,15
Exercício 2011	238.900,00	716.598,36	-477.698,36	61.267,06	-538.965,42
Exercício 2012	561.056,51	493.795,34	67.261,17	124.887,31	-57.626,14
Exercício 2013	142.048,41	217.541,53	-75.493,12	135.139,49	-210.632,61
Exercício 2014	284.444,36	0	284.444,36	233.039,40	51.404,96
Exercício 2015	1.745.866,26	0	1.745.866,26		1.745.866,26

Total	7.468.415,54	2.082.811,92	5.385.603,62	647.250,39	4.738.353,23
-------	--------------	--------------	--------------	------------	--------------

Fonte: Tabelas com informações prestadas pela SOF/STN previstas nos itens 10, 12 e 13 da Instrução do TC 011.936/2017-7

No exercício de 2015, a União cancelou R\$ **647,2 milhões** de restos a pagar não-processados de despesas com ações em serviços públicos de saúde referentes aos exercícios 2007 a 2014, conforme se verifica da coluna 'd' da tabela precedente.

Deste valor global, apenas **R\$ 254 milhões** deveriam ser compensados até o término do exercício seguinte (2016), em razão da **insuficiência de saldo excedente** em relação aos mínimos para absorver os cancelamentos dos restos a pagar dos exercícios de 2011 (R\$ 61,3 milhões), de 2012 (R\$ 57,6 milhões) e 2013 (R\$ 135,1 milhões) ao longo do exercício de 2015, tendo em vista os valores registrados coluna 'd'.

Com relação ao exercício de 2012 especificamente, embora tenham sido cancelados restos a pagar não-processados no valor de R\$ 124,9 milhões ao longo da execução orçamentário-financeira de 2015, parte desse cancelamento foi compensada com o saldo remanescente, apurado em 31/12/2014, do excedente relativo ao mínimo de saúde daquele ano, no montante de R\$ 67,3 milhões (coluna 'c' da tabela precedente), restando compensar em 2016 o montante de R\$ 57,6 milhões.

A necessidade de compensação desses valores de 2011 a 2013 decorre da interpretação sistemática do art. 8º, parágrafo único, da Lei Complementar 101/2000 c/c art. 24, §§ 1º e 2º, da Lei Complementar 141/2012, tendo em vista a divergência tratada no Relatório que fundamenta o Acórdão 1.376/2015-TCU-Plenário, da relatoria do Ministro Walton Alencar e na instrução de mérito que embasa o TC 011.936/2017-7.

No exercício de 2016, foram executados ações e serviços públicos de saúde no valor de **R\$ 482,9 milhões** nas Modalidades de Aplicação 35, 45, 73 e 95, segundo apuração realizada no Tesouro Gerencial e demonstrativos fiscais. O referido montante é suficiente para compensar os **R\$ 254 milhões** relativos aos cancelamentos, em 2015, de restos a pagar referentes a 2011 a 2013, sem saldos de excedentes suficientes para sua absorção nos respectivos exercícios, o que configura o pleno cumprimento das regras mencionadas no parágrafo anterior.

Quanto aos demais exercícios, a análise sobre a possível necessidade de compensação dos saldos deficitários e divergências de baixa materialidade em relação aos cancelamentos de restos a pagar não-processados, inscritos e computados nos mínimos de 2007 a 2016, está sendo realizada pontualmente no TC 011.936/2017-7.

A título de esclarecimento, registra-se que a questão se insere em paisagem esparsa e as controvérsias remontam à instituição do mínimo com a promulgação da EC 29/2000. O Poder Executivo manifestou entendimento de que a União não teria de compensar o cancelamento de restos a pagar inscritos de 2007 a 2011 após 16/1/2012 (data da vigência da Lei Complementar 141).

Alega-se, para justificar o entendimento, que a EC 29/2000 não trouxe nenhuma determinação no sentido de reposição de restos a pagar cancelados. Aduz-se haver entendimentos diferentes entre o Ministério Público Federal e o Poder Executivo federal sobre a matéria. Por último, ressalta-se que, após várias tentativas de entendimento, o tema acabou sendo levado à apreciação do Poder Judiciário, na Ação Civil Pública, que deu origem ao Processo 47981-93.2010.4.01.3400.

Sobre a ação judicial mencionada pelo Poder Executivo, forçoso observar que a sentença do Juízo da 7ª Vara da Justiça Federal da 1ª Região não vincula este Tribunal para fins do exercício do controle externo. Nesse sentido, recorda-se que o art. 21, inciso II, da Lei 8.429/1992 (Lei de Improbidade

Administrativa) dispõe, de forma expressa, sobre a independência das esferas de responsabilização civil e de controle externo.

Ademais, fica claro no dispositivo da sentença, proferida em 7/3/2013, que a razão de decidir não considerou as novas regras de compensação das disponibilidades de caixa decorrentes de cancelamento de restos a pagar não-processados previstas no art. 24 da Lei Complementar 141, vigente desde 16/1/2012.

A decisão judicial também não levou em conta, em nenhuma passagem, a regra do art. 8º, parágrafo único, da Lei Complementar 101/2000, cujo tema foi amplamente discutido com os órgãos do Poder Executivo e a divergência enfrentada na instrução que fundamenta o Voto e o Acórdão 1.376/2015-TCU-Plenário, da relatoria do Ministro Walton Rodrigues, que apreciou o levantamento de auditoria em questão.

O referido procedimento de fiscalização foi específica e preventivamente instaurado para traçar um diagnóstico e orientar os órgãos do Poder Executivo sobre a implementação da Lei Complementar 141/2012 no primeiro ano de sua vigência, com vistas a evitar falhas operacionais, equívocos interpretativos e conflitos desnecessários. Da instrução de mérito do levantamento de auditoria, merece transcrição a seguinte passagem:

2.8. Regras para Contingenciamento e Inscrição em Restos a Pagar

97. Como já foi contextualizado, a Lei Complementar 141/2012 guarda conexão com a LRF, o que requer cuidado redobrado na interpretação de cada norma, sob pena de produzir entendimentos discrepantes e instaurar um quadro de insegurança jurídica.

98. O tema tem se demonstrado bastante controverso na área da saúde e merece atenção especial dos operadores do direito.

99. Um dos temas controversos diz respeito à obrigatoriedade de reposição das disponibilidades decorrentes do cancelamento ou prescrição de restos a pagar relativos a despesas empenhadas anteriormente ao primeiro ano de vigência da Lei Complementar (2012) e inscritas em restos a pagar. Entende-se que os recursos da disponibilidade de caixa destinada ao pagamento de restos a pagar referentes a ações e serviços públicos devem ser repostos, uma vez que a despesa empenhada em um exercício constituiu base de cálculo do mínimo da União de 2000 até 2014. Com a alteração do art. 198 da Constituição, em decorrência da aprovação da Proposta de Emenda Constitucional 358/2013, o valor mínimo a ser aplicado pela União será calculado com base na receita corrente a partir de 2016.

100. Tal entendimento funda-se na inteligência do inciso I e § 4º do art. 77 do ADCT c/c parágrafo único do art. 8º da LRF, já que os “recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação”, ainda que em exercícios futuros.

101. É importante anotar que, empenhada a despesa com ações e serviços públicos de saúde e posteriormente inscrita em restos a pagar, as disponibilidades de caixa vinculadas ao pagamento dos respectivos restos a pagar constituem recursos legalmente vinculados ao objeto da vinculação, devendo tais recursos ser aplicados adicionalmente nas respectivas ações. Desconsiderar essa realidade quebra a lógica da metodologia específica fixada para a União, correspondente à despesa empenhada somada à variação do PIB, o que vigorou, como dito, de 2000 a 2014. (grifos no original)

A alegação de que o termo ‘recursos’ previsto no art. 8º, parágrafo único da LRF refere-se tão somente à vinculação de espécie definida de receita não tem como prosperar. O próprio texto do art. 77 do ADCT constitui o fundamento para contrapor a alegação:

Art. 77. Até o exercício financeiro de 2004, os **recursos mínimos** aplicados nas ações e serviços públicos de saúde serão equivalentes:

I - no caso da União:

a) no ano 2000, o montante empenhado em ações e serviços públicos de saúde no exercício financeiro de 1999 acrescido de, no mínimo, cinco por cento;

b) do ano 2001 ao ano 2004, o valor apurado no ano anterior, corrigido pela variação nominal do Produto Interno Bruto - PIB;

...

§ 2º Dos **recursos da União** apurados nos termos deste artigo, quinze por cento, no mínimo, serão aplicados nos Municípios, segundo o critério populacional, em ações e serviços básicos de saúde, na forma da lei.

§ 3º Os **recursos dos Estados**, do Distrito Federal e dos Municípios destinados às ações e serviços públicos de saúde e os transferidos pela União para a mesma finalidade serão aplicados por meio de Fundo de Saúde que será acompanhado e fiscalizado por Conselho de Saúde, sem prejuízo do disposto no art. 74 da Constituição Federal. (grifamos)

Nota-se que o comando constitucional não diferencia União e Estados, tratando o produto da vinculação de ambos como 'recursos'. Apenas para União foi definida uma metodologia de cálculo peculiar para fixar o montante de recursos da União vinculados a ações e serviços públicos de saúde.

Tanto para União, quanto para Estados, o produto da metodologia de cálculo é um montante de recursos vinculados à finalidade específica, qual seja, aplicação em ações e serviços públicos de saúde.

Essa é a lógica expressa no art. 8º da LRF, a saber:

Art. 8º. ...

Parágrafo único. 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. (grifamos)

Dessa forma, a regra do art. 8º, parágrafo único, da LRF alcança os recursos mínimos que a União deve aplicar em ações e serviços públicos de saúde.

De qualquer forma, consoante já mencionado, as digressões relativas às compensações de restos a pagar não processados anteriores a 2011 estão sendo tratadas, de forma mais profunda, no exame de mérito da Representação objeto do TC 011.936/2017-7.

Acrescente-se, ainda, que a partir de um juízo de ponderação, em que são considerados os comportamentos estatais e de condutas individuais também sob filtros como os da razoabilidade e da proporcionalidade, é plausível que parte do excedente de **R\$ 10,9 bilhões** verificado no exercício de 2016 seja considerada a título de compensação dos saldos negativos verificados nos exercícios anteriores, ainda que a execução orçamentária não tenha se processado nas modalidades de aplicação específicas, o que caracteriza falha de natureza formal.

Por fim, que, nos pareceres prévios proferidos a partir de 2012 sobre as contas do Presidente da República, o Tribunal tem considerado falha formal a falta de execução da compensação dos restos a pagar cancelados, reputando-se compensado, todavia, no caso de haver excedente suficiente em relação ao mínimo aplicado no referido exercício.

Diante disso, não há elementos, sob a ótica material, para configurar irregularidade à luz do que dispõe o art. 24, §§ 1º e 2º, da Lei Complementar 141/2012. Esclarecidos os questionamentos levantados na Representação TC 011.936/2017-7 a respeito da metodologia de cálculo do mínimo de saúde a ser

adotada em 2016 e da compensação das disponibilidades de caixa decorrentes de cancelamentos de restos a pagar não processados, passa-se à análise dos valores aplicados em ações e serviços públicos de saúde no exercício em comento.

Mínimo em Ações e Serviços Públicos de Saúde em 2016

Tendo em vista o arcabouço jurídico vigente em 2016, deve-se considerar o valor mínimo correspondente a **13,2%** da RCL federal. No ano de referência, a RCL totalizou R\$ 722.474.299.000,00, consoante o Demonstrativo da Receita Corrente Líquida que integra o Relatório Resumido de Execução Orçamentária da União do 6º bimestre, aprovado pela Portaria STN 61, de 27/1/2017. Assim, de acordo com a nova metodologia, os recursos mínimos vinculados a ações e serviços públicos de saúde em 2016 deveriam corresponder a R\$ 95.366.607.468,00.

As despesas com ações e serviços públicos de saúde são executadas no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) na **Função Saúde**, que em 2016 somou R\$ 116,08 bilhões (despesa empenhada), assim distribuídos pelas principais Modalidades de Aplicação:

Valores em Reais

Modalidade de Aplicação da Despesa na Função Saúde	Despesa Empenhada na Função Saúde	Despesa Liquidada na Função Saúde	Despesas Inscritas em Restos a Pagar Não Processados	Despesas Pagas Na Função Saúde
Transferência Fundo a Fundo a Estados e Distrito Federal (LC 141/2012)	17.538.886.730,28	17.050.468.679,65	488.418.050,63	17.050.468.679,65
Outras Transferências a Estados e Distrito Federal	340.312.505,18	37.980.415,99	302.332.089,19	37.980.415,99
Transferência Fundo a Fundo aos Municípios (LC 141/2012)	48.281.102.402,09	46.799.960.393,00	1.481.142.009,09	46.799.960.393,00
Outras Transferências a Municípios	941.661.864,33	469.264.135,98	472.397.728,35	461.896.943,42
Transferências ao Exterior	2.704.063.550,22	2.372.432.433,06	331.631.117,16	2.372.432.433,06
Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos (Rede Sarah e outros)	1.538.733.005,69	666.684.912,88	872.048.092,81	665.674.936,81
Transferências a Instituições Multigovernamentais	18.665.912,00	1.428.346,00	17.237.566,00	1.428.346,00
Transferência a Consórcio Público Mediante Contrato de Rateio	520.968,00	249.750,00	271.218,00	249.750,00
Aplicações Diretas pela União	45.441.955.852,51	41.564.751.367,75	3.877.204.484,76	41.294.219.136,34
Total	116.805.902.790,30	108.963.220.434,31	7.842.682.355,99	108.684.311.034,27

Fonte: Consulta ao sistema TesouroGerencial, em 11/5/2017, excluída a UO 74.202 (ANS) - TC 011.936/2017-7

Para viabilizar o cálculo automático do mínimo de saúde, no plano federal, as despesas executadas na Função Saúde recebem a marcação do 'Identificador de Uso 6' (ID-USO 6), cuja finalidade é identificar no Siafi apenas as despesas alcançadas pelo conceito dos arts. 3º e 24 da Lei Complementar 141/2012.

A partir da execução global das despesas na Função Saúde, deve-se destacar as despesas não-computadas para fins de apuração do mínimo constitucional, conforme dispõe o art. 4º da Lei Complementar 141/2012, a exemplo de despesas com inativos e pensionistas, assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal e outras.

Apuração do Mínimo Constitucional em Ações e Serviços Públicos de Saúde

R\$ milhões

Discriminação das Despesas	Despesas Empenhadas
Despesas com saúde em 2016	116.805

(-) Despesas com inativos e pensionistas da saúde	(8.311)
(-) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	(384)
(-) Despesas custeadas com outros recursos (recursos de operações de crédito; e outros recursos)	-
(-) Outras ações e serviços não computados (serviço da dívida e outras ações)	(1.391)
(-) Restos a pagar não processados inscritos indevidamente no exercício sem disponibilidade financeira	-
(-) Despesas adicionais custeadas com disponibilidade de caixa vinculada aos restos a pagar cancelados (Modalidades de Aplicação 35, 45, 73 e 95)	(482)
(-) Despesas custeadas com recursos vinculados à parcela do percentual mínimo que não foi aplicada	-
Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde em 2016	106.235

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) de novembro e dezembro de 2016, p. 53 e 54

Feitas essas considerações, apresenta-se a seguir o cálculo dos recursos mínimos vinculados à aplicação em ações e serviços públicos de saúde no exercício de 2016, o montante global executado no ID-USO 6, assim como o excedente em relação aos recursos mínimos vinculados a ações e serviços públicos de saúde no exercício de referência.

Cálculo do Limite

Discriminação das Despesas	Despesas Empenhadas	R\$ milhões
1. Receita Corrente Líquida (RCL) em 2016	722.474	
2. Percentual definido pela Emenda 86/2015 em gastos com ASPS, no mínimo da RCL (%)	13,2%	
3. Valor mínimo obrigatório para gastos em ASPS em 2016 (1x2)	95.366	
4. Despesas empenhadas com ações e serviços públicos de saúde em 2016 (ID-USO 6)	106.235	
Excedente líquido¹ em relação aos recursos mínimos vinculados a ações e serviços públicos de saúde (4 – 3)	10.869	

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) de novembro e dezembro de 2016, p. 53 e 54, e Tesouro Gerencial

¹ Montante do excedente líquido de despesas com ações e serviços públicos de saúde em relação ao mínimo de 2016 (deduzidas as despesas adicionais para compensação de cancelamento de restos a pagar)

Como se verifica, em 2016, o montante empenhado pela União, a título de ações e serviços públicos de saúde, foi de pouco mais de R\$ 106,2 bilhões, em plena consonância com o art. 3º da Lei Complementar 141/2012 e os itens vigentes do Acórdão 31/2017-TCU-Plenário, relator Ministro-Substituto Augusto Sherman.

Esse valor corresponde a 14,7% da RCL federal, o que supera, em termos nominais, em cerca de R\$ 10,9 bilhões, o mínimo de R\$ 95,4 bilhões, calculado com base no parâmetro de 13,2% da RCL, definido pela Emenda 86/2015, para ser aplicado no primeiro ano subsequente à sua promulgação.

Registre-se que, no montante de R\$ 106,2 bilhões considerado para fins de mínimo, estão inseridas as despesas com capitalização da Hemobras e com o REHUF, em relação às quais ainda há controvérsias sobre sua utilização para fins de mínimo, consoante TC 046.061/2012-6, pendente de decisão definitiva.

R\$ Milhões	
Despesas que Não Podem ser Consideradas após o Acórdão 31/2017-TCU-Plenário¹	Valor Empenhado
Despesas Consideradas na Função Saúde em 2016 (ID-USO 6)	559
Ação 09LP: Aporte da União para Capitalização da Hemobrás	180
Ação 20G8: Programa REHUF nos Hospitais Universitários Federais	379
Total	559

Fonte: SiopGerencial (consulta 4/5/2017)

Nota¹: Itens 9.2.2 e 9.2.5 do Acórdão 31/2017-TCU-Plenário foram questionados pela SOF/MP que opôs Embargos de Declaração

Diante de todo o exposto, conclui-se que a União cumpriu em 2016 as determinações constitucionais e legais de aplicação do recurso mínimo no custeio de ações e serviços públicos de saúde.

4.1.1.4 Execução de Despesas Decorrentes de Emendas Parlamentares Individuais

A Emenda Constitucional 86/2015 alterou os arts. 165 e 166 da Constituição Federal de 1988 e instituiu o “orçamento impositivo”, o qual determina que “as emendas individuais ao projeto de lei orçamentária serão aprovadas no limite de 1,2% da Receita Corrente Líquida (RCL) prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo, sendo que metade deste percentual será destinado a ações e serviços públicos de saúde” (§ 9º do art. 166 da CF).

Em paralelo, os arts. de 57 a 67 da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) para 2016, Lei 13.242/2015, detalharam esse regime e estabeleceram que: (i) a obrigatoriedade de execução das programações relativas às emendas individuais ao projeto de lei orçamentária anual (PLOA) compreendem, em 2016, o empenho e pagamento correspondentes a 1,2% da RCL realizada no exercício de 2015 (incluindo os restos a pagar até o limite de 0,6% da RCL); (ii) o montante de execução obrigatória pode ser reduzido até a mesma proporção do contingenciamento incidente sobre o conjunto das despesas discricionárias; (iv) a execução das programações decorrentes de emendas individuais não são obrigatórias em caso de impedimentos de ordem técnica, cabendo aos Poderes, o Ministério Público da União e a Defensoria Pública da União tomar, nos prazos estabelecidos na LDO/2016, as providências necessárias ao remanejamento das programações cujo impedimento seja insuperável.

A RCL prevista no Projeto de Lei Orçamentária para 2016 (PLOA/2016) foi de R\$ 759,45 bilhões. Dessa forma, as emendas parlamentares individuais foram aprovadas com base em 1,2% desse valor, tendo sido consignadas emendas às dotações no valor de R\$ 9,1 bilhões. Contudo, tomando como parâmetro a referida LDO e tendo como base o valor da RCL realizada em 2015, que foi de R\$ 674,52 bilhões, o limite mínimo para a execução obrigatória dessas emendas foi fixado em R\$ 8,09 bilhões.

Em 2016, após a consolidação dos resultados dos decretos de programação financeira, verificou-se que, ao final do período, não houve contingenciamento de despesas, mas ampliação dos limites de movimentação financeira, em cerca de 1%. Dessa forma, o Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias extemporâneo, publicado em dezembro de 2016, apontou a possibilidade de ampliação dos limites de movimentação orçamentária e financeira das emendas individuais em patamar superior ao mínimo de 1,2% da RCL de 2015.

No entanto, à época, a SOF interpretou que o dispositivo constitucional imporia ao Poder Executivo o dever de assegurar às emendas impositivas o valor correspondente a 1,2% da RCL de 2015, sendo que qualquer liberação superior a este patamar não seria obrigatória. Desse modo, decidiram por liberar o montante correspondente ao exato percentual. Tal raciocínio se mostra prudente, já que tanto a

Constituição Federal quanto a LDO/2016 tratam da obrigatoriedade de execução de programações incluídas ou acrescidas por emendas parlamentares no montante de 1,2% da RCL do exercício anterior.

Com base no exposto, a tabela a seguir apresenta os dados relativos à execução das emendas individuais no exercício de 2016, bem como a conformidade dessa execução com o disposto na Constituição Federal e na LDO/2016.

Execução Orçamentária e Financeira das Ações Decorrentes de Emendas Parlamentares Individuais - 2015

R\$ bilhões

Montante Aprovado	1,2% da RCL prevista no PLOA 2016	(A)	9,11
Montante de Execução Obrigatória	1,2% da RCL realizada em 2015 – R\$ 674,52 bilhões	(B)	8,09
Destinação a Ações e Serviços Públicos de Saúde	Mínimo de 50% de (B)	(C)	4,05
Montante Executado Total	Despesas Empenhadas Total	(D)	7,27
% Realizado - Execução Orçamentária Total	(D)/(B)	(E)	89,8%
Montante Executado Saúde	Despesas Empenhadas Saúde	(F)	3,81
% Realizado - Execução Orçamentária Saúde	(F)/(C)	(G)	94,2%
Montante Pago	Despesas totais Pagas + Restos a Pagar Pagos	(H)	4,84
% Realizado - Execução Financeira	(H)/(B)	(I)	59,9%

Fonte: Tesouro Gerencial

Por meio da tabela, verifica-se que a execução orçamentária das ações decorrentes de emendas individuais foi de R\$ 7,27 bilhões, 89,8% do valor mínimo exigido pela LDO/2016. Apesar do percentual de execução (empenho) ter sido relativamente alto (89,8%), boa parte dessa despesa não foi liquidada no exercício, haja vista que, do referido valor, R\$ 5,2 bilhões (64,8%) referem-se à inscrição de despesa em restos a pagar não processados. Já no que se refere às emendas individuais concernentes a ações e serviços públicos destinados à saúde, foram empenhados R\$ 3,81 bilhões, que correspondem a 94,2% do mínimo exigidos para essas programações.

Quanto ao atendimento do mínimo exigido de execução financeira (1,2% da RCL realizada em 2015), foram pagos R\$ 4,84 bilhões, que correspondem a 59,9% do piso exigido, não tendo ocorrido, dessa forma, o atendimento do dispositivo constitucional e da LDO. Para se apurar esse valor, somou-se o total de despesas pagas e o pagamento de restos a pagar inscritos nos exercícios anteriores (até o limite de 0,6% da RCL apurada no exercício de 2015).

A respeito do não atendimento dos limites mínimos para execução orçamentária e financeira das emendas, a SOF enviou ao TCU duas planilhas informativas nas quais constam as justificativas encaminhadas pelos órgãos (peças 39 e 40 do TC 001.244/2017-5). Verificou-se que as motivações são diversas, tais como: não apresentação de plano de trabalho no prazo estipulado; falta de priorização pelo parlamentar; não atendimento de ajustes solicitados pelo ministério; desistência do proponente; falta de razoabilidade da proposta; e incompatibilidade do objeto indicado com o programa do órgão executor ou com a finalidade da ação orçamentária.

Observa-se que, na maioria dos casos, as justificativas para não execução apresentadas pelos órgãos são genéricas, ocorrendo situações em que elas simplesmente não foram apresentadas, o que prejudica o controle da execução. Diante de tal fato, a SOF informou que tem atuado no sentido de melhorar a qualidade dessa informação, e que, para tanto, incluiu o art. 6º na Portaria Interministerial 22, de 13/2/2017, em que dispõe sobre procedimentos e prazos para apresentação e registro de emendas individuais com indicação de impedimento de ordem técnica no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), a partir do exercício de 2017.

No que se refere ao cumprimento do disposto no art. 65 da LDO, que trata das providências a serem adotadas em caso de impedimentos de ordem técnica para execução das programações incluídas ou acrescidas por emendas individuais, a SOF informou (peça 40 do TC 001.244/2017-5) que foram enviados dois projetos de lei ao Congresso Nacional em 17/10/2016, um de crédito suplementar, no valor de R\$ 3,87 milhões, e outro de crédito especial, no valor de R\$ 10,11 milhões. O de crédito especial foi atendido por meio da Lei 13.388/2016, e o de crédito suplementar por meio da Lei 13.392/2016.

Destaque-se que apesar de terem sido cumpridas as determinações contidas na LDO no que se refere ao remanejamento das programações sinalizadas com impedimento legal insuperável, a aprovação das citadas leis ocorreu apenas em 20/12/2016, quando já não existia mais tempo hábil para execução dessas dotações dentro do exercício.

Conclui-se, dessa forma, que a execução orçamentária e financeira das ações decorrentes de emendas parlamentares individuais, no exercício de 2016, ficou abaixo do limite mínimo obrigatório de 1,2% da RCL do exercício anterior, assim como a parcela dessas despesas destinadas a ações e serviços públicos de saúde não atingiu o montante mínimo exigido de realização, conforme o disposto no § 1º do art. 166 da Constituição Federal de 1988 e os arts. 58 e 64 da LDO/2016. Contudo, essa não execução do montante mínimo obrigatório deu-se em virtude de impedimentos de ordem técnica que inviabilizaram a consecução integral da programação aprovada.

4.1.1.5 Cumprimento da “regra de ouro”

A análise 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 no art. 12 da LRF.

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.

O artigo 12, § 2º, da LRF, por sua vez, é mais específico: disciplina que o montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária.

Apuração segundo critério da LRF (art. 12)

A tabela seguinte evidencia as operações de crédito e as despesas de capital informadas nos Quadros 1C e 9 do Volume I do PLOA 2016. Como se pode observar, as operações de crédito excederam as despesas de capital em R\$ 45.285,00 milhões, quando se consideram exclusivamente os montantes apresentados nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

Aplicabilidade da “Regra de Ouro” – PLOA 2016 Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

		R\$ milhões	
Receitas de Operações de Crédito		Despesas de Capital	
Refinanciamento da dívida pública federal	885.000	Investimentos	37.645
Outras operações de crédito	331.042	Inversões Financeiras	88.305
		Amortização da dívida	1.044.807
Total (A)	1.216.042	Total (B)	1.170.757
Resultado para Apuração da Regra de Ouro (C) = (A) – (B)			45.285

Fonte: Quadros 1C e 9, Volume I do PLOA 2016

Por outro lado, a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) assevera que, para fins de verificação do cumprimento da “Regra de Ouro”, a comparação entre operações de crédito e despesas de capital poderia incluir também o orçamento de investimento das empresas estatais. Esse entendimento foi apresentado pelo órgão no curso do acompanhamento realizado pelo TCU com o objetivo de examinar os procedimentos de previsão de receitas orçamentárias da União contida no Projeto de Lei Orçamentária Anual para 2016 - PLOA 2016 (Acórdão 866/2016–TCU–Plenário). De acordo com esse critério, a Regra foi observada quando da elaboração do PLOA 2016, conforme demonstra a tabela a seguir:

Aplicabilidade da “Regra de Ouro” – PLOA 2016
Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimento das Estatais

Esfera	Receitas de Operações de Crédito (A)	Despesas de Capital (B)
Orçamento Fiscal e da Seguridade Social	1.216.042	1.170.757
Orçamento de Investimento	39.571	96.899
Total	1.255.613	1.267.656
Resultado para Apuração da Regra de Ouro (C) = (A) – (B)		(12.043)

Fonte: Quadros 1C e 9, Volume I e Anexo III do PLOA 2016

É importante ressaltar que não há previsão normativa expressa quanto à inclusão ou não das empresas estatais não dependentes na apuração da Regra de Ouro, apta a solucionar de forma definitiva a divergência existente entre os dois entendimentos possíveis, acima descritos. Essa ausência de normatização explícita é reconhecida pela Secretaria do Tesouro Nacional e também pelas Consultorias de Orçamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal (conforme Nota Técnica Conjunta 7/2015).

Diante disso, é necessário aperfeiçoar o entendimento relativo ao tema, cuja análise deverá ser realizada posteriormente por esta Corte de Contas no âmbito de fiscalização específica. Assim, para efeitos imediatos sobre a apreciação das Contas do Presidente da República relativas a 2016, entende-se que não se pode afirmar que haja irregularidade quanto ao cumprimento da Regra de Ouro segundo o critério estabelecido no art. 12 da LRF.

Apuração segundo critério constitucional

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 também de demonstrativos do atendimento do disposto no inciso III do art. 167. Destaca-se que, para fins de cálculo do limite, considerar-se-á, em cada exercício financeiro, o total dos recursos de operações de crédito nele ingressados e o das despesas de capital executadas, com as exclusões previstas no art. 32, § 3º.

A tabela seguinte evidencia os dados constantes do RREO, elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional, segundo os critérios constantes no Manual de Demonstrativos Fiscais aplicado à União e aos estados, Distrito Federal e municípios, exercício 2016.

Aplicabilidade da "Regra de Ouro" – Execução 2016
Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

Receita/Despesa	Execução
Receitas de Operações de Crédito ¹	1.047.519
(-) Variação positiva do saldo da sub-conta Dívida Pública da Conta Única da União ²	93.743
Receitas de Operações de Crédito Consideradas (I)	953.776
Despesa de Capital (B)	1.039.932
(-) Incentivos Fiscais a Contribuintes	-
(-) Incentivos Fiscais a Contribuintes por Instituições Financeiras	-
Despesas de Capital Líquidas (II)	1.039.932
Resultado para Apuração da Regra de Ouro (III) = (I - II)	(86.156)

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária, Dezembro 2016.

¹ Operações de Crédito descritas na CF, art. 167, inciso III.

² 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 sub conta da Dívida.

Segundo os dados apresentados, foram deduzidas das receitas de operações de crédito, os valores realizados no contexto da gestão da dívida pública mobiliária federal que não foram aplicados em despesas neste mesmo exercício, no montante de R\$ 93,7 bilhões. Esses recursos permaneceram depositados na subconta da dívida. A exclusão atende a previsão contida no art. 6º, §§ 4º e 5º da Resolução do Senado Federal 48/2007, o qual estabelece disposições específicas para as operações de crédito efetuadas no contexto da gestão da dívida pública mobiliária federal.

Assim, no exercício de 2016, constatou-se que o dispositivo constitucional foi respeitado quando da execução orçamentária (demonstrada no RREO).

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. 40 da Lei 13.242/2015 (LDO 2016), 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. A análise descritiva dessa execução está detalhada no item 2.5.2 deste Relatório.

Cabe esclarecer que, nos relatórios sobre as Contas do Presidente relativos aos exercícios de 2010 e 2014, detectou-se a execução de despesas acima do limite autorizado no OI para a fonte de financiamento por algumas empresas. Tal fato foi considerado como irregular no Parecer Prévio sobre as Contas de 2014, com fundamento nos §§ 2º e 3º do art. 37 da Lei 12.919/2013 (LDO 2014). Além disso, o TCU também consignou como irregularidade, no referido parecer prévio, a execução de despesa sem suficiente dotação no Orçamento de Investimento por três empresas, em desacordo com o disposto no inciso II do art. 167 da Constituição Federal.

Na análise sobre as Contas relativas ao exercício de 2015, detectou-se que não houve execução acima do limite autorizado para cada fonte de financiamento. De acordo com a Secretaria de

Coordenação e Governança das Empresas Estatais do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (Sest/MP), o aperfeiçoamento dos mecanismos de controle, acompanhamento e alertas em relação à execução orçamentária das empresas estatais possibilitou a correção da irregularidade.

No entanto, no referido ano, verificou-se que duas empresas (BNDES e Petrobras) executaram despesas em montante superior à dotação aprovada no OI. Registrou-se, então, no Relatório sobre as Contas de 2015, que, conquanto esse mesmo tipo de irregularidade tenha sido apontado nos relatórios sobre as Contas de 2003 a 2014, em 2015, o número de ações que ultrapassaram a dotação aprovada caiu significativamente e também houve diminuição equivalente no montante excedido em comparação ao exercício anterior. Essa ocorrência foi, então, consignada no item “outros achados” do Parecer Prévio sobre as Contas de 2015.

Isso posto, analisou-se a execução do OI no exercício de 2016 para verificar a conformidade às supramencionadas normas. As conclusões obtidas estão especificadas a seguir.

Execução superior ao limite global de dotação e ao limite da fonte de financiamento

No exercício de 2016, nenhuma empresa executou valor superior ao limite global de dotação, correspondente à soma de todas as fontes de financiamento, bem como acima do limite autorizado especificamente para cada uma dessas fontes.

Ações sem Cobertura Orçamentária

Em 2016, 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.

Observa-se, assim, que as medidas corretivas e de controle implantadas pela Sest/MP, adotadas especialmente em decorrência das irregularidades apontadas no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo de 2014, foram capazes de evitar a ocorrência desse tipo de irregularidade.

Diante do exposto, conclui-se que a execução das despesas de investimento das estatais não dependentes ocorreu de acordo com o programado no Orçamento de Investimento da União referente ao exercício de 2016.

Processos de fiscalização relacionados

Conforme destacado no item 2.5.2 deste Relatório, em algumas empresas, há significativa discrepância entre o valor do ingresso de recursos para aumento do Patrimônio Líquido e o valor de saída de recursos para investimento no Ativo Imobilizado. Os permanentes aportes financeiros previstos no OI sem a consequente contrapartida no Ativo Imobilizado estão possivelmente ligados à existência de déficits operacionais.

Essa constatação pode indicar dependência de recursos do Tesouro, a despeito de as empresas serem consideradas pela União como estatais não dependentes, por força de interpretação imprópria da aplicação do inciso III do art. 2º da Lei Complementar 101/2000 (LRF).

A esse respeito, destaca-se que o processo de programação e execução orçamentária do OI e do PDG foi abordado no âmbito do TC 016.336/2010-0 e resultou nas deliberações do Acórdão 3.145/2011-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Aroldo Cedraz. Por ocasião do monitoramento do aludido Acórdão, novas determinações e recomendações foram expedidas à Sest, à Casa Civil da Presidência da República, ao Ministério da Fazenda e ao Ministério do Planejamento, com destaque para a necessidade

de desenvolvimento de metodologia que permita a apuração objetiva do atributo da dependência das empresas estatais em relação ao ente controlador, conforme Acórdão 3.561/2014-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Aroldo Cedraz. Ressalta-se que um novo monitoramento está em curso (TC 030.159/2016-4), ocasião em que o cumprimento integral das deliberações será averiguado.

No caso particular da Infraero, cabe destaque ao Acórdão 2.915/2016-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Walton Alencar Rodrigues, no qual foi exarada determinação ao Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil e à Infraero para: (a) reavaliação das medidas propostas pela extinta Secretaria de Aviação Civil da Presidência da República para sustentabilidade econômico-financeira da estatal; e (b) apresentação ao TCU, no prazo de noventa dias, de plano de ação para sustentabilidade econômico-financeira da Infraero com, no mínimo, prazos, metas e responsáveis pela implementação das medidas, benefícios esperados de cada medida e sistemática de controle e avaliação, com indicadores para acompanhamento das medidas. Além disso, determinou-se à Infraero apresentação, no mesmo prazo, de estudo para melhoria da eficiência e da produtividade da empresa. Essas medidas estão sendo acompanhadas por meio do TC 025.043/2015-3.

Nesse diapasão, também merece menção o Acórdão 6.751/2016-TCU-1ª Câmara, de relatoria do Ministro José Mucio Monteiro, no qual, em análise da prestação de contas do exercício de 2014 (TC 029.351/2015-4), foi determinado ao Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro) que, no prazo de noventa dias, encaminhe ao TCU plano de ação estabelecendo medidas concretas capazes de melhorar a situação econômico-financeira da estatal, definindo as ações a serem tomadas, os respectivos prazos e responsáveis para o alcance dos resultados estabelecidos. Foi determinado, ainda, à Casa Civil da Presidência da República, ao Ministério da Fazenda e à Sest que adotem, em igual prazo, providências para que não ocorram novos aportes ao Serpro sem a respectiva classificação da empresa como estatal dependente, em atenção ao disposto no art. 2º, inciso III, da Lei Complementar 101/2000. Ressalta-se que essa última determinação foi objeto de embargos de declaração ainda não julgados.

Assim, verifica-se que as questões relacionadas à sustentabilidade financeira das estatais e à definição de regras objetivas para determinar a dependência ou não dessas empresas em relação ao ente controlador estão em ampla discussão no âmbito do TCU, inclusive por meio de processos específicos. Por essa razão, deixa-se de propor encaminhamento para tratar do assunto no presente Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República.

4.1.1.7 Recursos destinados à irrigação nas regiões Centro-Oeste e Nordeste

O item que segue tem como objetivo examinar o cumprimento do disposto no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal no exercício de 2016.

Com redação dada pela Emenda Constitucional (EC) 89/2015, o *caput* do aludido artigo 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.

Além disso, o parágrafo único estabelece que, dos percentuais previstos, no mínimo 50% serão destinados a projetos de irrigação que beneficiem agricultores familiares que atendam aos requisitos previstos em legislação específica.

Não houve alusão ao cumprimento desse dispositivo constitucional na Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR) relativa ao exercício de 2016.

Já em consulta aos dados do Siafi, verifica-se que foram empenhados R\$ 151.865.939 na subfunção de governo 607 – Irrigação, sendo 99,7% pelo Ministério da Integração Nacional. De acordo

com a informação do subtítulo (localizador de gasto) da ação orçamentária, esses recursos foram alocados às regiões do Brasil consoante tabela seguinte.

Valores Empenhados na Subfunção Irrigação por região

R\$

Região	Valor Empenhado	%
Nacional	100.629.767	66,3%
Norte	1.000.050	0,7%
Nordeste	40.723.600	26,8%
Centro-Oeste	-	0,0%
Sudeste	9.512.522	6,3%
Sul	-	0,0%
Total	151.865.939	100,0%

Observa-se que 26,8% dos recursos destinados à irrigação foram direcionados à região Nordeste e 0% à Região Centro-Oeste. Ocorre que 66,3% do montante empenhado possui localizador de gasto Nacional, ou seja, tal montante pode ter sido empenhado em favor de qualquer unidade da federação não especificada no momento da elaboração e/ou aprovação da LOA.

Assim, considerando a omissão de informações na PCPR e a falta de adequada regionalização da despesa na LOA 2016, não é possível afirmar se houve ou não o cumprimento do estipulado pelo art. 42 do ADCT no exercício de 2016.

Cumprir ressaltar que o Tribunal, por meio do Acórdão 851/2013-TCU-Plenário, determinou ao Ministério do Planejamento, à Controladoria-Geral da União e à Secretaria do Tesouro Nacional, a apresentação de plano de ação para aprimorar as informações referentes à regionalização da despesa no processo orçamentário e na produção, consolidação e divulgação de informações (TC 016.574/2010-9).

Mesmo levando em conta que a EC 89/2015 foi aprovada em 15/9/2015, portanto após o encaminhamento da LOA de 2016 ao Congresso Nacional, caberia ao Poder Executivo primar pela qualidade e transparência das informações atinentes aos gastos públicos, incluindo a regionalização da despesa.

Diante do exposto, faz-se cabível o registro de irregularidade e das seguintes recomendações:

IRREGULARIDADE

- Falta de comprovação, na Prestação de Contas do Presidente da República, acerca do cumprimento, no exercício de 2016, do percentual mínimo de aplicação de recursos destinados à irrigação nas regiões Nordeste e Centro-Oeste, bem como a projetos de irrigação que beneficiem agricultores familiares, conforme estabelecido no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, e ausência de requisitos na Lei Orçamentária e no Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi) que possibilitem verificar a observância da referida regra constitucional.

RECOMENDAÇÕES

- Ao Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União que inclua, na Prestação de Contas do Presidente da República, análise sobre o cumprimento do disposto no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal e adote medidas para aprimorar a produção, a consolidação e a divulgação de informações referentes à regionalização da despesa executada com projetos de irrigação.
- 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.

4.1.2 Lei de Responsabilidade Fiscal

A presente seção do Relatório sobre as Contas do Presidente da República visa verificar a conformidade da execução orçamentária e financeira dos orçamentos da União em 2016 perante as normas da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF).

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 2016 estabelecidas na Lei 13.242/2015 (LDO 2016), alterada posteriormente pela Lei 13.291/2016, bem como a consistência da apuração do resultado primário.

O resultado primário corresponde à diferença entre receitas primárias (não financeiras), ou seja, receitas obtidas por meio de tributos ou serviços prestados pelo Estado, sem ampliação de sua dívida ou diminuição do seu ativo, e despesas primárias (não financeiras), isto é, gastos que possibilitam a oferta de serviços públicos à sociedade, deduzidos os dispêndios com operações financeiras (juros, amortizações e concessão de empréstimos).

A 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 que o segundo se guia pela variação da dívida líquida total, interna e externa, analisando ativo, passivo e patrimônio líquido.

Conforme o disposto no art. 10, inciso IV, da LDO 2016, c/c a Mensagem do Projeto da Lei Orçamentária de 2016, incumbe ao Banco Central do Brasil a apuração dos resultados fiscais para fins de verificação do cumprimento das metas estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da citada LDO.

De acordo com o art. 2º e o Anexo de Metas Fiscais da LDO 2016, a meta de superávit primário do correspondente exercício para o setor público consolidado foi fixada em R\$ 30,5 bilhões, equivalente a 0,49% do PIB. De um lado, estabeleceu-se em R\$ 24 bilhões a meta de superávit primário do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) do governo central, correspondente a 0,39% do PIB e zero para o Programa de Dispêndios Globais das Empresas Estatais Federais. (PDGG). De outro, fixou-se a meta de superávit primário de R\$ 6,5 bilhões para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, correspondente a 0,10% do PIB (§2º do art. 2º da LDO 2016).

A par disso, a teor do disposto no §3º do citado artigo, foi permitida, durante a execução orçamentária de 2016, a compensação entre as referidas metas estabelecidas para o OFSS, Programa de Dispêndios Globais das Estatais Federal e dos governos subnacionais.

Consoante o disposto no art. 54, §1º, inciso I, da LDO 2016, o Poder Executivo editou o Decreto 8.670, de 12/2/2016, dispondo sobre a programação orçamentária e financeira do exercício e estabelecendo as metas de superávit primário dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social dos quadrimestres do exercício, no valor de R\$ 24 bilhões, o que seria compatível com a meta fiscal do exercício.

Posteriormente, a Lei 13.291, de 25/5/2016, alterou a meta fiscal fixada na LDO 2016, e estabeleceu, respectivamente, meta fiscal do setor público consolidado, do OFSS e do PDGG de déficit R\$ 164 bilhões, déficit de R\$ 170,5 bilhões e zero, mantida a meta para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios de superávit primário de R\$ 6,5 bilhões.

Meta Fiscal da LDO 2016

Discriminação	LDO 2016 (Lei 13.242/2015)		Lei 13.291/2016	
	R\$ milhões	% PIB	R\$ milhões	% PIB
I. Receita Primária	1.423.185,00	23,27	991.220,00	15,99
II. Despesa Primária	1.399.185,00	22,87	1.161.716,00	18,74
III. Resultado Primário Governo Central (I – II)	24.000,00	0,39	-170.496,00	-2,75
IV. Resultado Primário Empresas Estatais Federais	0	0,00	0	0,00
V. Resultado Primário Governo Federal	24.000,00	0,39	-170.496,00	-2,75
VI. Resultado Nominal Governo Federal	-212.797,00	-3,55	-473.433,00	-7,64
VII. Dívida Líquida Governo Federal	1.506.933,00	24,64	1.866.473,00	30,11

Fonte: Anexo IV de Metas Fiscais da LDO 2016, alterado pela Lei 13.291/2016.

A seu turno, o Decreto 8.700, de 30/3/2016, modificou a programação orçamentária e financeira estabelecida no Decreto 8.670, de 12/2/2016, alterado pelo Decreto 8.676, de 19/2/2016, e promoveu alteração da meta do resultado primário do 1º quadrimestre de 2016 do Governo Federal de superávit de R\$ 9,4 bilhões para déficit de R\$ 9,8 bilhões. Frise-se que o resultado primário realizado pelas Empresas Estatais Federais no 1º quadrimestre de 2016 foi inferior à meta fiscal estipulada pelo Decreto 8.700/2016. Todavia essa situação não configura irregularidade porquanto, a teor do disposto do § 3º do art. 2º da LDO 2016, foi permitida compensação entre metas estabelecidas para o OFSS, Programa de Dispêndios Globais das Estatais Federal e dos governos subnacionais. Como o resultado primário alcançado no aludido período foi déficit de R\$ 6,2 bilhões, restou cumprida a meta do 1º quadrimestre de 2016, conforme demonstrado a seguir.

Avaliação de Cumprimento de Metas Fiscais do 1º Quadrimestre de 2016

R\$ milhões

Esfera	Decreto	Resultado realizado	Desvio	
	8.700/2016		[C] = [B] - [A]	[D] = [C]/[A]
	[A]	[B]		%
Governo Federal	-9.832,00	-6.207,00	3.625	-36,87%
Governo Central	-10.227,00	-5.764,00	4.463	-43,64%
Empresas Estatais Federais	395,00	-443,00	-838	-212,15%
Memo:				
Ajuste Metodológico - Itaipu¹	0,00	1.430,00	1.430	-

Governo Federal com ajuste metodológico -	-9.832,00	-6.207,00	3.625	-36,87%
- Governo Central (menos "ajuste")	-10.227	-7.195,00	3.032	-29,65%
- Estatais Federais (mais "ajuste")	395	987,00	592	149,87%

Fontes: Bacen, SOF/MP, RFB/MF e STN/MF.

*Recursos referentes à amortização de contratos de Itaipu com o Tesouro Nacional.

Ulteriormente, nova alteração da programação orçamentária financeira, operada pelo Decreto 8.824, de 29/7/2016, promoveu alteração da meta quadrimestral do governo federal, constante do Decreto 8.670/2016, alterado pelo Decreto 8.784, de 7/6/2016, aumentando o déficit de R\$ 71,0 bilhões para R\$ 76,3 bilhões no 2º quadrimestre de 2016. Ressalte-se que o não atingimento da meta fiscal pelas Empresas Estatais Federais no 2º quadrimestre de 2016 pôde ser compensado pelas metas realizadas do OFSS, conforme previsto no § 3º do art. 2º da LDO 2016. Como o resultado alcançado no mencionado período foi de déficit de R\$ 68,5 bilhões, considera-se cumprida a meta do 2º quadrimestre do referido exercício, conforme demonstrado a seguir.

Avaliação de Cumprimento de Metas Fiscais do 2º Quadrimestre de 2016

R\$ milhões

Esfera	Decreto 8.824/2016 (A)	Resultado Realizado (B)	Desvio	
			(C)=(B)-(A)	(D)= (C)/(A)
Governo Federal	-76.340	-68.480	7.860,00	-10,30%
Governo Central	-78.133	-67.977	10.156,00	-13,00%
Empresas Estatais Federais	1.793	-504	-2.297,00	-128,11%
Memo:				
Ajuste Metodológico - Itaipu /1	0	2.571	2.571,00	
Governo Federal com ajuste metodológico - Itaipu	-76.340	-68.480	7.860,00	-10,30%
- <i>Governo Central (menos "ajuste")</i>	-78.133	-70.548	7.585,00	-9,71%
- <i>Estatais Federais (mais "ajuste")</i>	1.793	2.067	274,00	15,28%

Fontes: Bacen, SOF, RFB e STN.

/1 Recursos referentes a contratos de Itaipu com o Tesouro Nacional.

Ao final do exercício, o esforço fiscal do governo federal ao longo de 2016 foi suficiente para cumprir a meta de resultado primário (alterada pela Lei 13.291/2016), o que resultou numa situação de cumprimento formal da meta oficial de resultado primário. O déficit primário oficial realizado no período foi de R\$ 160,3 bilhões, inferior, portanto, à meta fiscal alterada de déficit primário de R\$ 170,4 bilhões, estabelecida na citada lei.

De igual modo, o resultado primário do Setor Público Consolidado não financeiro atingiu déficit de R\$ 155,8 bilhões, o que configura cumprimento da meta fiscal deficitária de R\$ 163,9 bilhões estipulada no art. 2º da LDO 2016, modificada pela Lei 13.291/2016. Esse resultado compôs-se de déficits do governo central e das empresas estatais, respectivamente, de R\$ 159,5 bilhões e de R\$ 836 milhões, relativamente à meta fiscal respectiva de déficits de R\$ 167,7 bilhões e 2,8 bilhões, conforme Decreto 8.941, de 29/12/2016. De outra parte, o superávit dos governos regionais alcançou R\$ 4,7 bilhões, conforme apresentado no Quadro II da Nota para Imprensa de Política Fiscal do Banco Central do Brasil, publicada em janeiro de 2017, valor menor que a meta estabelecida (R\$ 6,5 bilhões). Destaque-se que a insuficiência do resultado primário dos governos subnacionais foi compensada pela folga no cumprimento da meta fiscal do OFSS e das empresas estatais federais, respaldado no preceito inscrito no § 3º do art. 2º da LDO 2016.

De outra parte, o resultado primário calculado pela Secretaria do Tesouro Nacional de 2016, o qual utiliza o critério “acima da linha”, alcançou o déficit de R\$ 154,2 bilhões. Percebe-se uma diferença de R\$ 5,2 bilhões entre o resultado apurado por esse critério e pelo critério do Banco Central, “abaixo da linha” (R\$ 159,5 bilhões). Segundo informação da Secretaria do Tesouro Nacional, tal diferença decorre de dois fatores: i) tratamento distinto entre os critérios para a contabilização da receita com a amortização de contratos de Itaipu Binacional com o Tesouro Nacional, no montante de R\$ 3,7 bilhões; e ii) discrepância estatística, no montante negativo de R\$ 8,9 bilhões.

De acordo com aquela secretaria, esse último componente apresentou em 2016 comportamento atípico, comparado ao padrão histórico. Aduziu que tal comportamento foi afetado pela nova sistemática de registro nas estatísticas fiscais de subsídios e subvenções estabelecida em conformidade com os Acórdão 825/2015 e 3.295/2015 do Plenário deste Tribunal. Informou ainda que a STN e o Banco Central intensificaram os trabalhos de investigação sobre outras potenciais causas da discrepância observada. A esse propósito, consta do Relatório de Avaliação de Cumprimento de Metas Fiscais de 2016 que a Secretaria, juntamente com o Bacen têm envidado esforços no intuito de aprimorar os procedimentos metodológicos de cálculo do resultado primário, com vistas a minimizar a discrepância estatística.

Avaliação do Cumprimento da Meta Fiscal de 2016

R\$ milhões

ESFERA	Meta LDO/2016/Decreto 8.941/2016 (A)	Resultado Realizado (B)	Desvio	
			(C)=(B)- (A)	(D)= (C)/(A)
Governo Federal	-170.496	-160.309	10.187	-5,97%
Governo Central	-167.696	-159.473	8.223	-4,90%
Empresas Estatais Federais	-2.800	-836	1.964	-70,14%
Memo:				
Ajuste Metodológico - Itaipu /3	0	3.722	3.722	-
Governo Federal com ajuste metodológico - Itaipu	-170.496	-160.309	10.187	-5,97%
- Governo Central (menos "ajuste")	-167.696	-163.195	4.501	-2,68%
- Estatais Federais (mais "ajuste")	-2800	2.886,00	5.686	-203,07%

Fonte: BCB, SOF, RFB e STN

/2 Recursos referentes à amortização de contratos de Itaipu com o Tesouro Nacional.

Frise-se que os pagamentos de Itaipu Binacional ao erário no montante de R\$ 3,7 bilhões, a título de amortização de contratos, são considerados receitas do Governo Central para o fim de apuração do resultado primário pelo critério “abaixo-da-linha”. Todavia, como esses ingressos são de natureza financeira, é necessário efetuar ajustes metodológicos e excluir esses valores do resultado primário do Governo Central, os quais são acrescidos ao resultado das empresas estatais federais. Disso resulta que o efeito no resultado primário do governo federal é nulo.

Condições em que se deu a meta de resultado primário da União em 2016

Planejamento, transparência, prevenção de riscos e correção de desvios estão entre os pressupostos da gestão fiscal responsável, nos termos do art. 1º, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal. Tais

pressupostos visam preservar o equilíbrio das contas públicas, de forma a controlar o endividamento público.

Para tanto, são previamente definidas e amplamente divulgadas, por meio da lei de diretrizes orçamentárias, as metas de resultado entre receitas e despesas primárias, entendidas como aquelas que efetivamente afetam o nível de endividamento público. Em razão de sua relevância como instrumento de planejamento, transparência e controle fiscal, a possibilidade de cumprimento dessas metas deve ser verificada bimestralmente ao longo do exercício, de modo que providências corretivas possam ser tempestivamente tomadas, em especial a limitação de empenho e movimentação financeira, prevista no art. 9º da LRF e disciplinada a cada ano pela LDO.

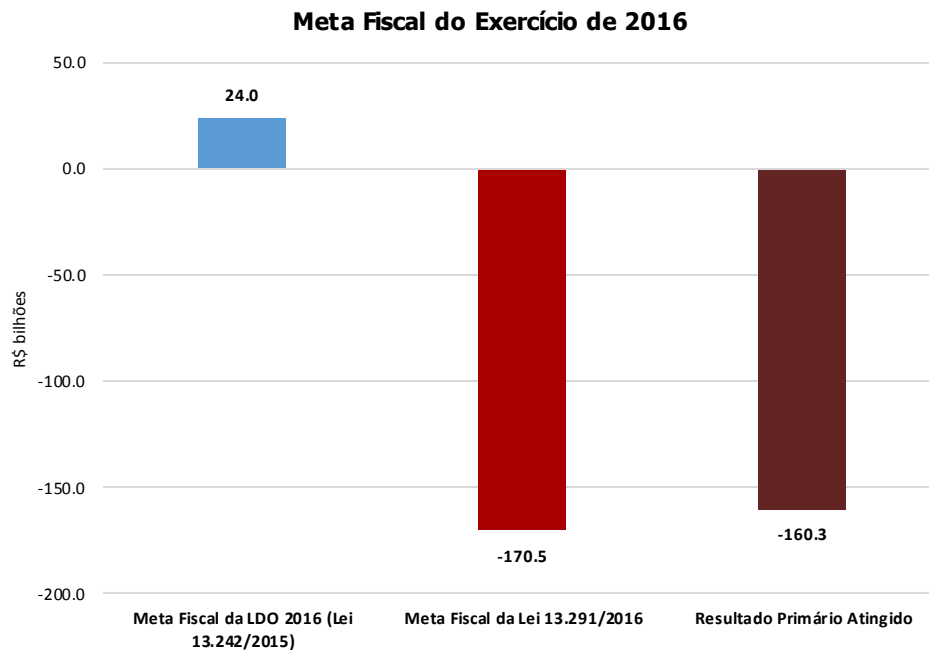
Como medida da capacidade do governo de arcar com os juros de sua dívida sem ter de recorrer a novos empréstimos, o resultado primário, a despeito de suas eventuais limitações conceituais e metodológicas, ainda é um indicador oficial básico da situação econômico-financeira do governo. Por princípio, esse resultado deve depender essencialmente dos níveis de arrecadação e gastos públicos. Em face disso, o exercício pleno da capacidade tributária, inclusive com ações de combate à sonegação, bem como o controle das despesas e das renúncias de receitas são instrumentos-chave no modelo de gestão fiscal preconizado pela LRF.

Obviamente que os efeitos da conjuntura econômica não podem ser desprezados ao se analisar esse indicador, razão pela qual o cumprimento da meta de resultado primário somente fará sentido econômico, em qualquer tempo e lugar, se de fato decorrer do efetivo esforço fiscal do governo. Medidas atípicas, com impactos primários significativos, quase sempre são percebidas e mensuradas pelo mercado. Significa dizer que, no âmbito das finanças públicas, o realismo deve sempre prevalecer sobre o formalismo, para não comprometer a credibilidade do governo, em especial de sua política fiscal, afetando negativamente a confiança e as expectativas dos demais agentes econômicos.

Ressalte-se que houve reversão parcial da desoneração da folha de pagamento dos recolhimentos à Previdência Social, devido à elevação das alíquotas sobre receita bruta por força da Lei 13.161, de 31/8/2015. Com efeito, ocorreu a redução da despesa de Compensação ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS) no ano de 2016, em comparação com exercício anterior, passando de R\$ 25,4 bilhões, 0,4% do PIB, para R\$ 17,6 bilhões, 0,3% do PIB.

A despeito do decréscimo da receita administrada pela RFB, influenciado pelo comportamento desfavorável dos parâmetros da economia em 2016, essa queda foi parcialmente compensada pela arrecadação da ordem de R\$ 46,8 bilhões decorrente do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária, instituído pela Lei 13.254/2016.

Não obstante, essas medidas não foram suficientes para garantir o alcance do resultado previsto inicialmente para o exercício de 2016, restando a alternativa de redução da meta de resultado primário por iniciativa do Executivo. Assim, tal proposta foi aprovada pelo Congresso Nacional, por meio de alteração da Lei de Diretrizes Orçamentárias 2016 efetuada pela Lei 13.291/2016, de 25/5/2016, como demonstrado a seguir.



Ante o exposto, verificou-se o cumprimento da meta de resultado primário tanto do setor público consolidado não financeiro quanto do Orçamento Fiscal e de Seguridade Social do Governo Central estabelecidas para 2016, consoante o art. 2º da Lei 12.242/2015 (LDO 2016), com redação dada pela Lei 13.291/2016.

4.1.2.2 Programação Orçamentária e Financeira e Contingenciamento

Este item do Relatório sobre as Contas do Presidente da República tem por objetivo avaliar a adequação da programação orçamentária e financeira e do contingenciamento aos critérios estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e na Lei de Diretrizes Orçamentária 2016 (LDO). Para atendimento desse objetivo, foram elaboradas três questões de auditoria, a saber: 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? 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 2016, por meio dos seguintes processos de fiscalização: TC 014.650/2016-9 (1º e 2º bimestres de 2016), TC 022.585/2016-8 (3º bimestre de 2016), TC 023.919/2016-7 (4º bimestre de 2016) e TC 030.228/2016-6 (5º bimestre de 2016).

Esse acompanhamento bimestral decorreu, essencialmente, da disposição prevista no art. 9º da LRF (esse dispositivo determina a verificação bimestral da capacidade de as receitas comportarem o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da LDO, para que, caso necessário, seja processada a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias) e das disposições insculpidas no art. 3º, inciso IV, alínea “a”, da Resolução-TCU 142/2001 (que determina a realização de acompanhamento bimestral da execução orçamentária e financeira da União pelo TCU).

Como resultado, esta Corte de Contas expediu o Acórdão 746/2017-TCU-Plenário, relativo ao acompanhamento efetuado nos 1º e 2º bimestres de 2016, o Acórdão 747/2017-TCU-Plenário, referente ao acompanhamento do 3º bimestre de 2016 e o Acórdão 803/2017-TCU-Plenário, atinente ao

acompanhamento do 5º bimestre de 2016. O processo relativo ao acompanhamento do 4º bimestre encontra-se pendente de julgamento. Ainda assim, as constatações pertinentes à Lei de Responsabilidade Fiscal devem integrar o relatório sobre as contas do governo, conforme disposto no art. 7º da Resolução - TCU 142/2001.

No decorrer desses acompanhamentos, foram exaradas diversas recomendações e determinações aos órgãos centrais envolvidos no processo com o objetivo de promover melhorias na operacionalização, transparência e publicidade dos relatórios de avaliação de receitas e despesas primárias. No Acórdão 747/2017-TCU-Plenário, há determinação à Secretaria da Receita Federal para que conste as memórias de cálculo relativas às frustrações e novas estimativas de receitas, à arrecadação atípica, à normalização de base e aos montantes de restituição, bem como determinação à Secretaria do Tesouro Nacional e à Secretaria de Orçamento Federal, para que apresentem justificativas das variações e dos desvios nas estimativas das despesas primárias, além de demonstrarem o montante da reserva financeira para absorção de riscos fiscais.

No Acórdão 803/2017-TCU-Plenário, por sua vez, foi feita determinação à Casa Civil da Presidência da República, para que formalize a constituição da Junta de Execução Orçamentária, além de deliberações relacionadas ao Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias, de modo a permitir identificar as estimativas inseridas nos relatórios bimestrais cujos montantes foram definidos ou alterados pela Junta de Execução Orçamentária ou baseados em estudos técnicos e decisões da STN e/ou da SOF. Consta também determinação à Secretaria do Tesouro Nacional e à Secretaria de Orçamento Federal, no sentido de aperfeiçoar a metodologia de previsão de receitas em conjunto com a Agência Nacional de Petróleo.

Na parte relacionada às estimativas dos valores a serem contingenciados, a partir das análises das receitas e das despesas primárias, observou-se indícios de irregularidades apenas nas estimativas do 1º bimestre de 2016, que foram publicadas por meio do Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do 1º bimestre de 2016 (RARDP 1º bimestre).

Naquele relatório, as receitas primárias, líquidas de transferências, previstas para o exercício de 2016 foram estimadas em R\$ 1.186 bilhões, ao passo que as despesas primárias foram estimadas em R\$ 1.183 bilhões. O confronto dessas duas estimativas produziu um resultado primário positivo de R\$ 2,8 bilhões.

Em razão disso, o referido relatório apresentou a necessidade de redução dos limites de empenho e movimentação financeira de todos os Poderes no montante de R\$ 21,2 bilhões, para efeito de cumprimento da meta de resultado primário estabelecida na LDO 2016 de R\$ 24 bilhões.

As análises realizadas no curso do TC 014.650/2016-9 demonstraram, entretanto, que os valores das estimativas de receitas estavam superestimados e os valores das estimativas de despesas subestimados, o que ocasionou um contingenciamento das despesas inferior ao necessário, em afronta às disposições do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal. Há que se considerar, para essa conclusão, especialmente, elementos adicionais não contemplados na análise realizada no âmbito dos referidos autos, relativos ao envio de Projeto de Lei para alteração da LDO e à emissão do Decreto de Programação Orçamentária e Financeira no período.

Inicialmente, são sintetizados a seguir fatos tratados naquele processo e que devem ser considerados para efeito da análise das contas da Presidente da República, Sra. Dilma Vana Rousseff, em razão do período de ocorrência (o RARDP do 1º bimestre foi publicado em 21/3/2016 e o Decreto 8.700/2016, que consubstanciou o contingenciamento apontado nesse relatório, foi publicado em 30/3/2016, sendo que a Senhora Presidente ocupou o cargo até 12/5/2016):

Ocorrência 1: Inserção, no Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do 1º bimestre de 2016, de previsão de receitas decorrentes da concessão da usina hidrelétrica da Companhia Energética de Minas Gerais (Cemig) situada em Jaguara, quando conhecida a impossibilidade de sua realização em 2016, em razão das pendências judiciais (TC 014.650/2016-9, peça 53, p. 5, 12 e 91-93).

No RARDP do 1º bimestre de 2016, foi considerada, entre as receitas previstas para 2016, a concessão da usina hidrelétrica da Companhia Energética de Minas Gerais (Cemig) situada em Jaguara, no valor de R\$ 1,1 bilhão.

O Ministério de Minas e Energia, na condição de setorial responsável pela publicação das portarias, desenvolvimento dos estudos e realização da licitação, informou que o ministro Dias Toffoli, relator da Ação Cautelar 3980, em tramitação no Supremo Tribunal Federal, deferiu, em 21/12/2015, medida liminar requerida pela Concessionária, cujo objeto era prorrogar a concessão da UHE de Jaguara, nos termos do Contrato de Concessão 7, de 1997.

Em razão das tratativas decorrentes dessa decisão, a Consultoria Jurídica junto ao MME, em conformidade com a Nota 29/2016/Conjur-MME/CGU/AGU, de 28/1/2016, manifestou-se pelo entendimento da existência de “óbice jurídico para a realização da licitação da UHE Jaguara [...]”.

Considerando-se que a situação jurídica na licitação dessa usina não mudou até a data de publicação do RARDP do 1º bimestre, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Secretaria de Orçamento Federal possuíam elementos que ocasionavam a retirada da receita de concessão da usina hidrelétrica de Jaguara do conjunto de receitas primárias previstas para o exercício de 2016, o que não foi feito.

A presente irregularidade fez com que o contingenciamento operacionalizado pelo Decreto 8.700/2016, de 30/3/2016, fosse menor que o necessário, na ordem de R\$ 1,1 bilhão, em afronta ao art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em sede de oitivas, a STN e a SOF não conseguiram, conforme o entendimento da unidade técnica desta Corte, apresentar elementos que desconstituíssem a irregularidade. Desse modo, o processo seguiu com proposta de audiência do Secretário dos referidos órgãos à época dos fatos. Por meio do Acórdão 746/2017–TCU–Plenário, o Tribunal de Contas da União entendeu oportuna a realização de recomendação da forma que se segue, notando-se que o Voto condutor do sobredito Acórdão tenha registrado que, “à luz do princípio da prudência, a previsão de receita deveria ter sido retirada do relatório”:

9.1. recomendar, com fundamento no art. 250, inciso III, do Regimento Interno do TCU, à Secretaria do Tesouro Nacional e à Secretaria de Orçamento Federal a realização, no prazo de sessenta dias, de estudos abrangentes e aprofundados que estabeleçam a metodologia para atingimento dos seguintes requisitos, para publicação dos Relatórios de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias: a) premissas que caracterizem o nível de probabilidade da efetivação das receitas e despesas primárias; b) critérios e motivações utilizados para aferição dessa probabilidade e dos valores considerados; c) cronograma de realização dos diversos eventos que resultarão no aumento de receita ou na redução de despesa;

Ocorrência 2: Inserção, no Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do 1º Bimestre de 2016, de despesas negativas decorrentes de Precatórios Federais, no montante estimado de R\$ 6,3 bilhões, ao passo que a série histórica utilizada pela STN e pela SOF somente permitiria estimar o montante de R\$ 3,07 bilhões, resultantes da aplicação do percentual de 16% sobre o total de despesas com precatórios previstas para o exercício de 2016 (TC 014.650/2016-9, peças 91-93).

No Relatório extemporâneo de fevereiro de 2016 e no RARDP do 1º bimestre de 2016, a rubrica precatórios federais registrava uma despesa negativa de R\$ 12 bilhões. A justificativa para sua inclusão estava no envio ao Congresso Nacional do Projeto de Lei 4.495/2016, em 23/2/2016, cujo objetivo era autorizar o pagamento de precatórios mediante a utilização de um fundo específico para essa finalidade.

Na atualidade, os precatórios são depositados nos bancos (Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal) e ficam disponíveis para resgate dos beneficiários. Ocorre que parte desses valores ficam ociosos por longos períodos.

Assim, o PL 4.495/2016 prevê duas iniciativas com potencial de impactar o resultado primário:

- a) a primeira delas diz respeito à incorporação, ao fundo para pagamentos de precatórios, dos saldos ociosos nos bancos oficiais, relativos a recursos não sacados, há mais de quatro anos, o que resultaria no valor de R\$ 5,7 bilhões que poderiam ser utilizados, no exercício de 2016, para pagar as despesas previstas com precatórios;
- b) a segunda está relacionada com a estimativa de saques dos valores depositados nos bancos oficiais a cada ano. Nesse caso, segundo a STN, com fundamento no histórico de 2015, seria possível estimar que 33% dos valores depositados não seriam sacados, o que resultaria na possibilidade de o governo depositar, no fundo criado para pagamento de precatórios, R\$ 6,3 bilhões a menos.

Não foram observadas irregularidades quanto ao valor de R\$ 5,7 bilhões provenientes dos saldos ociosos depositados nos bancos. Foi verificada, entretanto, a utilização de percentual sobrevalorizado para estimar o saldo remanescente de recursos não sacados ao final do exercício (item b).

A tabela a seguir, apresentada na Nota Conjunta 18/2016/Supof/Supef/STN/MF-DF, que fundamentou os cálculos dessa redução de despesa decorrente dos precatórios, demonstra que, em 2015, foram depositados R\$ 11,7 bilhões, a título de precatórios federais, no Banco do Brasil, e foram sacados R\$ 9,9 bilhões, o que resultou em um saldo remanescente, ao final do exercício, de R\$ 1,9 bilhão ou de apenas 16% dos valores depositados.

Precatórios Federais – Captação mensal x Resgates – Banco do Brasil - 2015

Mês	Depósitos	Saques	Saldo	Saldo/Depósito
Jan/2015	586.590.479,93	439.552.215,96	147.038.263,97	25%
Fev/2015	175.468.501,70	603.101.673,34	-427.633.171,64	-244%
Mar/2015	291.883.343,18	548.510.583,09	-256.627.239,91	-88%
Abr/2015	390.452.883,74	443.754.934,28	-53.302.050,54	-14%
Mai/2015	353.713.423,56	515.323.065,71	-161.609.642,15	-46%
Jun/2015	388.658.387,14	405.165.656,52	-16.507.269,38	-4%
Jul/2015	486.488.972,55	522.114.194,77	-35.625.222,22	-7%
Ago/2015	244.177.684,74	515.556.969,46	-271.379.284,72	-111%
Set/2015	351.605.543,12	349.029.242,78	2.576.300,34	1%
Out/2015	794.825.779,12	339.068.277,86	455.757.501,26	57%
Nov/2015	3.678.753.686,08	513.460.000,01	3.165.293.686,07	86%
Dez/2015	3.987.387.389,11	4.684.847.577,42	-697.460.188,31	-17%

Mês	Depósitos	Saques	Saldo	Saldo/Depósito
Total	11.730.006.073,97	9.879.484.391,20	1.850.521.682,77	16%

Fonte: Relatório de Auditoria (TC 014.650/2016-9, peça 66, p. 40) e Nota Conjunta 18/2016/Sup of/Supef/STN/MF-DF (TC 014.650/2016-9, peça 16, p. 7).

A STN e a SOF, apesar desse resultado anual, consideraram o percentual de saque apenas nos meses de novembro e dezembro (67,8%), resultando em uma expectativa de valores menores a serem depositados para pagamento de precatórios da ordem de 33%.

Observa-se, outrossim, que a STN e a SOF possuíam os depósitos e saques de todos os meses do exercício de 2015 e eram sabedoras de que o saldo remanescente, ao término daquele exercício, era de apenas 16%. Se o objetivo era mensurar o montante de valores que remanesceriam ao término do ano, ou seja, de todos os meses do exercício, não é possível admitir, ao se ter em conta as disposições da LRF, da LDO e os princípios da prudência e da razoabilidade, a manutenção integral da base de cálculo, mensurada, frise-se, com base em todos os meses do ano e a utilização do percentual de saque de apenas dois meses.

A estimativa de pagamento de precatórios no exercício de 2016 era de R\$ 19,2 bilhões, a aplicação do percentual de 33% sobre esse valor resultou em uma estimativa de redução de pagamento de precatórios de R\$ 6,3 bilhões, ao passo que a série histórica utilizada pela STN e pela SOF, respeitadas as balizas legais supramencionadas, somente permitiria estimar o montante de R\$ 3,07 bilhões, resultantes da aplicação do percentual de 16% sobre o total de despesas com precatórios previstas para o exercício de 2016.

O presente achado de auditoria fez com que o contingenciamento operacionalizado pelo Decreto 8.700/2016, de 30/3/2016, fosse menor que o necessário na ordem de R\$ 3,23 bilhões (R\$ 6,3 bilhões menos R\$ 3,07 bilhões), em afronta ao art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em sede de oitivas, a STN e a SOF não conseguiram, conforme o entendimento da unidade técnica, apresentar elementos que desconstituísem a irregularidade. Desse modo, o processo seguiu com proposta de audiência dos Secretário dos referidos órgãos à época dos fatos. Por meio do Acórdão 746/2017-TCU-Plenário, o Tribunal de Contas da União entendeu oportuna a realização da recomendação reproduzida no subitem anterior deste tópico, ressaltando-se que o Voto condutor do sobredito acórdão tenha registrado que os atos praticados pela STN/SOF, embora não configurassem irregularidade, “atentaram contra o princípio da prudência previsto no art. 10, parágrafo único, da Resolução-CFC 750/1993, c/c o art. 10, § 3º, da Resolução-CFC 1.111/2007, resoluções atualmente revogadas pela NBCTSPEC, de 4/10/2016, mas que também prega a necessidade de cautela e transparência na elaboração das estimativas”.

Conformidade da programação orçamentária e financeira e do contingenciamento

Em síntese, essas foram as ocorrências provenientes do TC 014.650/2016-9, após julgamento dos autos consubstanciado no Acórdão 746/2017-TCU-Plenário.

Saliente-se que a superestimativa de receitas e/ ou a subestimativa de despesas observadas nesse trabalho tiveram o efeito de reduzir o montante a ser contingenciado, em afronta às disposições do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Embora se reconheça que as previsões e estimativas de receitas e despesas primárias possam estar sujeitas a eventuais erros e imprecisões, entende-se que essas incorreções não devam decorrer de ato

intencional do agente que, sabedor da falta de perspectiva de realização de dada receita e/ou redução de despesa, mantém-na no relatório, com efeito de reduzir os montantes a serem contingenciados.

Importante observar que, no bimestre subsequente (2º bimestre), substituído o comando de governo, todos esses valores foram retirados das previsões de receitas e despesas primárias do exercício e, de fato, não se confirmaram até o término de 2016. Essa foi a razão, inclusive, para a não emissão de alerta por parte do TCU, nos termos do que dispõe o art. 59, § 1º, da LRF.

Veja-se que, mesmo diante de estudos que indicavam a impossibilidade de realização de receitas suficientes para comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas, o governo optou por considerar expectativas irreais de arrecadação, em detrimento de um maior contingenciamento.

Verifica-se que as distorções inseridas nas estimativas de receitas e despesas do RARDP do 1º bimestre foram de tal magnitude que, no bimestre imediatamente subsequente (2º bimestre), as receitas primárias, líquidas de transferências, previstas para o exercício de 2016, saíram de um valor de R\$ 1.186 bilhões, para atingirem um montante de R\$ 1.078 bilhões. As despesas, estimadas no primeiro bimestre em R\$ 1.162 bilhões, passam a ser estimadas em R\$ 1.191 bilhões.

Essa situação obrigaria a realização de um contingenciamento severo, para fazer frente a meta de resultado primário, então vigente, de R\$ 24 bilhões. O novo governo, então, encaminhou ao Congresso Nacional proposta de alteração da meta de resultado primário que passou a comportar um déficit de R\$ 170,5 bilhões.

Ao término do exercício, oportunidade em que se conheceu a real arrecadação das receitas e execução das despesas, tornou-se ainda mais clara a magnitude da superestimativa de receitas e subestimativa de despesas inseridas no RARDP do 1º bimestre de 2016. As receitas arrecadadas somaram R\$ 1.088 bilhões e as despesas totalizaram R\$ 1.242 bilhões.

Com isso, conclui-se que o RARDP do 1º bimestre superestimou o resultado fiscal do exercício em cerca de R\$ 178 bilhões, ou seja, segundo aquele relatório a União teria um superávit de R\$ 24 bilhões em 2016, porém o resultado alcançado ao final do exercício foi um déficit de R\$ 154,3 bilhões (critério “acima da linha”).

Assim, embora o relatório de acompanhamento tenha encontrado evidências da superestimativa de receitas e subestimativa de despesas apenas em alguns casos, em razão das limitações inerentes a qualquer processo fiscalizatório, observa-se que a situação era mais abrangente e, de fato, resultou em um contingenciamento da despesa, naquela oportunidade, significativamente menor que o necessário, em afronta às disposições do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Importa recordar que, por ocasião da apreciação das contas prestadas pela Presidente da República referentes ao exercício de 2015, o Procurador-Geral do Ministério Público junto ao TCU destacou em seu parecer que (Relatório sobre as contas de 2015, p. 640):

Realizou, também, contingenciamentos inferiores aos necessários e não informou à sociedade, ao Congresso e ao TCU os reais fatores da impossibilidade de fazê-lo, em homenagem ao princípio da transparência fiscal.

O quadro apresentado demonstra que houve uma demora para adoção de medidas para compatibilizar a meta primária à realidade que se apresentava já no primeiro bimestre de 2015. Também demonstra que **o Governo Federal repetiu em 2015 a prática de superestimar receitas e subestimar despesas, tendo a certeza de que, no decorrer do exercício, poderia alterar essas previsões, especialmente a meta estipulada.** (grifo nosso)

Destaca-se, também, trecho da análise do Ministro José Múcio, relator daquelas contas presidenciais, sobre as contrarrazões apresentadas em face do Acórdão 1497/2016-TCU-Plenário (Relatório sobre as Contas de 2015, p. 697):

Devo enfatizar que a forma errônea de se basear a meta fiscal num parâmetro estabelecido posteriormente à verificação de limitações na receita e na real execução da despesa, e não no que estava inicialmente previsto, vai de encontro à programação orçamentário-financeira responsável, pois, **por tal lógica equivocada, o gestor, na prática, não estaria perseguindo meta alguma, mas, sim, executando o orçamento de forma a atender a um objetivo que ele mesmo estabeleceria após verificar o resultado efetivamente alcançado.** Para evitar isso é que a LRF definiu logo no § 1º do art. 1º que: “A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas (...)”. (grifo nosso)

Em sua declaração de voto, ainda naquela ocasião da apreciação das Contas de 2015, o Ministro Benjamin Zymler registrou que:

Das irregularidades apontadas, considero como de maior gravidade a insuficiência de contingenciamento (subitens 9.2.9 e 9.2.10 do Acórdão 1497/2016-Plenário) de despesas discricionárias e a condução da política econômica com base na proposta de meta fiscal constante do PLN 5/2015, com inobservância das metas estipuladas no Anexo de Metas Fiscais da Lei 13.008/2015 (LDO 2015).

Na mesma linha da defesa, também entendo que a meta não é um fim em si mesma. As metas fiscais constituem compromisso do Poder Público para com a sociedade no sentido de conduzir as finanças públicas com determinado grau de austeridade, de molde a não permitir o crescimento explosivo da dívida pública e a assegurar o controle da inflação, sempre pressionada pela magnitude do déficit público e pela participação do Estado na economia.

A teor do art. 9º da LRF, uma vez verificado, ao final do bimestre, que a realização da receita pode não comportar o cumprimento das metas, os Poderes e o Ministério Público devem promover a necessária limitação de empenho e movimentação financeira.

Tamanha é a importância dessa medida que a Lei 10.028/2001 prescreveu como infração administrativa “deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei”, passível de apenação com a multa prevista no § 1º do art. 5º desse normativo (30% dos vencimentos anuais).

(...)

A intenção do legislador complementar foi instar o Poder Público a realizar gestão fiscal responsável, planejada e transparente. Daí a necessidade de acompanhamento bimestral do cumprimento das receitas e despesas, de modo a assegurar a adoção tempestiva das medidas corretivas necessárias, sendo a principal delas a limitação de empenho e movimentação financeira. (grifo nosso)

Por fim, o Ministro Bruno Dantas registrou em seu voto que:

Dos 23 indícios preliminarmente listados por esta Corte e submetidos à manifestação da Presidente, restaram configuradas quinze irregularidades, segundo a unidade técnica; doze, nos termos do voto disponibilizado para esta sessão pelo relator; e dezessete, consoante parecer do Ministério Público de Contas. Surpreendentemente, a grande maioria delas já havia sido apontada quando da apreciação das contas de 2014, inclusive a tríade principal que ensejou a sua rejeição – operações de crédito contratadas ao arrepio da Lei de Responsabilidade Fiscal; abertura de créditos suplementares por meio de decretos editados sem lastro na meta fiscal em vigor; e **não realização de contingenciamento no montante adequado para garantir o cumprimento da referida meta.** A minha surpresa, certamente compartilhada pelos meus pares, decorre do fato de que, **mesmo ciente**

do entendimento desta Corte em relação à reprovabilidade desses atos, as práticas continuaram a ocorrer em 2015, simultaneamente à apreciação das contas do exercício anterior. (grifo nosso)

Os trechos acima reproduzidos demonstram a relevância que o Tribunal atribuiu à irregularidade configurada na omissão do contingenciamento nos montantes necessários para o alcance da meta fiscal prevista na LDO. Tal irregularidade restou consignada nos pareceres prévios sobre as contas da Presidente da República relativas aos exercícios de 2014 e 2015, dado que houve repetição da prática nos dois exercícios, embora as circunstâncias e a forma de atuação da Chefe do Poder Executivo em cada um desses exercícios se diferenciem, conforme detalhado nos respectivos relatórios sobre as contas presidenciais.

Nessa esteira, deve-se sublinhar que a LRF atribuiu aos chefes dos poderes e do Ministério Público a obrigação de proceder à limitação de empenho e movimentação financeira, conforme destacado no Relatório sobre as Contas da Presidente da República relativas ao exercício de 2014 (p. 610 e 758), *in verbis*:

Na realidade, não restam dúvidas de que a análise das Contas do Governo de 2014 revela de forma transparente a recorrente prática ilegal que fora cometida pelo Executivo, ao não ampliar o contingenciamento com base na meta em vigor no exercício em exame ao invés da meta proposta no PLN 36/2014, em desacordo com o art. 9º da LRF, o que caracteriza forte indicio de abuso de poder, dado que a conduta ilegal se prende à omissão, pela Chefe do Poder Executivo em 2014, no dever de, na condução da programação financeira e orçamentária, praticar ato vinculado, não lhe sendo permitida qualquer margem de liberdade em agir contrariamente ao determinado na LRF. (grifo nosso)

Nesse mister, o Voto condutor do Acórdão 2.461/2015-TCU-Plenário (Contas de Governo de 2014) esclarece:

A propósito do invocado princípio da continuidade do serviço público, argumentou a Semag que a LRF, em especial em seu art. 9º, determina ao gestor (e não faculta) a adoção obrigatória de medidas que assegurem o cumprimento das metas fiscais, tais como limitação de empenho e movimentação financeira a cada bimestre, contingenciamento considerado “o mais efetivo instrumento de controle fiscal”, matéria sujeita à estrita reserva legal que, no caso em questão, não deixa margem para a conveniência de interesses dos gestores, não havendo espaço, portanto, para se invocar o princípio da continuidade do serviço público. (grifo nosso)

Evidências Adicionais Acerca da Omissão de Contingenciamento

Considera-se, adicionalmente, a existência de indícios de que a situação da superestimativa de receitas e subestimativa de despesas, inseridas no RARDP do 1º bimestre de 2016, era do conhecimento da Sra. Presidente da República. Isso porque, em 22/3/2016, e, por conseguinte, antes da publicação do Decreto 8.700/2016, de 30/3/2016, que consubstanciou o contingenciamento indicado naquele relatório, a Sra. Presidente da República encaminhou ao Congresso Nacional projeto de lei de alteração da LDO 2016 (PLN 1/2016) modificando a meta de superávit de R\$ 24 bilhões para R\$ 2,8 bilhões. O referido projeto de lei previu, ainda, a possibilidade de redução dessa meta, pelos seguintes ajustes: 1) R\$ 81,96 bilhões relativos a receitas frustradas; 2) R\$ 17,45 bilhões relativos ao pagamento de despesas do PAC, do SUS e de auxílio financeiro às unidades federativas para fomento das exportações; e 3) R\$ 6,55 bilhões correspondentes a renegociação das dívidas dos Estados e do Distrito Federal. Assim, o PLN 1/2016 totalizava deduções de até R\$ 105,96 bilhões, permitindo, na verdade, um déficit primário de aproximadamente R\$ 103 bilhões.

Vê-se, assim, que antes mesmo da publicação do contingenciamento (Decreto 8.700/2016, de 30/3/2016), a Presidente da República adotou medidas que indicavam o conhecimento da superestimativa de receitas e subestimativa de despesas inseridas no RARDP do 1º bimestre de 2016.

Importante salientar, ainda, que o art. 54, § 1º, inciso I, da Lei 13.242/2015, LDO 2016, estabeleceu que o Decreto de Programação Orçamentária e Financeira do Poder Executivo e suas respectivas alterações deveriam conter as metas quadrimestrais de superávit primário dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, demonstrando que a programação atendia à meta estabelecida para o exercício de 2016 no valor de R\$ 24 bilhões.

Para atender esse desígnio, o Decreto 8.676/2016, de 19/2/2016, trouxe, em seu Anexo V, as seguintes metas de resultado primário do orçamento fiscal e da seguridade social: R\$ 9.022 milhões (janeiro a abril), R\$ 10.713 milhões (janeiro a agosto) e R\$ 24.000 milhões (janeiro a dezembro).

Embora o RARDP do 1º bimestre de 2016, apontasse um cenário de cumprimento da meta de resultado primário do exercício, com um contingenciamento de apenas R\$ 21,2 bilhões no período, é de se notar que o **Decreto de Programação Orçamentária e Financeira do Poder Executivo 8.700/2016, de 30/3/2016**, que alterou Decreto 8.676/2016, de 19/2/2016, modificou significativamente as metas quadrimestrais de resultado da forma que segue: **(R\$ 10.227 milhões)** (janeiro a abril), **(R\$ 14.701 milhões)** (janeiro a agosto) e 24.000 milhões (janeiro a dezembro).

Veja-se que a Presidente da República, ao publicar o Decreto de Programação Orçamentária e Financeira do Poder Executivo 8.700/2016, já sinaliza o conhecimento sobre a **incapacidade do governo de cumprir as metas quadrimestrais** indicadas no decreto anterior. Previu, em razão disso, a produção de um déficit, até agosto de 2016, de R\$ 14.701 milhões, para, no último quadrimestre, então, produzir um resultado capaz não só de cobrir os déficits dos quadrimestres anteriores, mas, ainda, produzir um superávit suficiente ao cumprimento da meta de R\$ 24 bilhões, embora não existissem indicativos, no relatório do 1º bimestre de 2016, de que o cenário econômico mudaria tão significativamente no último quadrimestre do exercício.

Em razão das evidências apresentadas, observa-se que o Poder Executivo, consoante as competências prescritas no art. 55 da LDO 2016 e no art. 9º da Lei Complementar 101/2000, incorreu em omissão, pois deixou de indicar e promover o devido contingenciamento do orçamento federal. Essa situação conferiu flagrante desrespeito ao princípio constitucional da legalidade inscrito no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, às normas orçamentárias vigentes, bem como aos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável com vistas à prevenção de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, nos termos do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar 101/2000.

Tal omissão, como dito, é prevista inclusive como infração administrativa no art. 5º, inciso III, da Lei 10.028/2000 (Lei de Crimes Fiscais):

Art. 5º Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:

(...)

III – deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei;

Conforme mencionado, omissões de contingenciamento foram relacionadas como irregularidades nas apreciações das contas presidenciais referentes aos exercícios de 2014 e 2015, com materialidade de dezenas de bilhões de reais, em circunstâncias e com condutas distintas das verificadas em 2016. No caso de 2014, evidenciou-se que as estimativas de receitas e despesas não contemplavam todas as

informações disponíveis e não representavam com fidedignidade as perspectivas para a execução orçamentária durante quase todo o exercício, culminando em uma omissão de contingenciamento superior a R\$ 28 bilhões no quinto bimestre – configurando irregularidade que, em conjunto com diversas outras, como a realização de operações de crédito vedadas pela LRF e omissões nas estatísticas fiscais, caracterizaram um quadro de grave comprometimento da gestão das finanças públicas federais.

Por sua vez, em 2015, as avaliações bimestrais de receitas e despesas mostraram-se compatíveis com a realidade da execução orçamentária, mas o contingenciamento realizado ao final do terceiro bimestre utilizou como parâmetro a meta fiscal proposta em projeto de lei (PLN 5/2015), e não aquela de fato vigente conforme a LDO para o exercício, resultando em insuficiência no contingenciamento realizado em julho daquele ano, quando se restringiu a execução orçamentária em R\$ 8,6 bilhões, ante uma necessidade de se contingenciar em R\$ 58 bilhões. Por fim, como já foi dito, em 2016, a insuficiência de contingenciamento ocorreu no início do exercício (primeiro bimestre) e representou divergência da ordem de R\$ 4,33 bilhões, verificando-se a conformidade de programação orçamentária e financeira e de contingenciamento para os demais bimestres do ano.

De todo modo, considerando que a apreciação das contas do governo deve verificar a regularidade dos atos atinentes à execução orçamentária e às demais operações realizadas com recursos públicos federais, há que se registrar a ocorrência de irregularidade, bem como emitir alerta, no Parecer Prévio sobre as contas da Presidente da República, de responsabilidade da Sra. Dilma Vana Rousseff, pela inobservância das normas prescritas nos arts. 37, caput, da Constituição Federal, 55 da Lei 13.242/2015 – LDO 2016, bem como 1º e 9º da Lei Complementar 101/2000, em face da ausência de contingenciamento de despesas discricionárias no montante de R\$ 4,33 bilhões, quando da edição do Decreto 8.700/2016, de 30/3/2016.

IRREGULARIDADE

Contingenciamento de despesas discricionárias da União em montante inferior ao necessário para atingimento da meta fiscal vigente na data de edição do Decreto 8.700/2016, de 30/3/2016, amparado pelo Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do 1º Bimestres de 2016, contrariando o disposto nos arts. 1º e 9º da Lei Complementar 101/2000 e 55 da Lei 13.242/2015.

ALERTA

Alertar o Poder Executivo, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), acerca da ausência de atendimento ao disposto nos arts. 1º e 9º da Lei Complementar 101/2000 e 55 da Lei 13.242/2015 (LDO/2016), em virtude do contingenciamento de despesas discricionárias da União em montante inferior ao necessário para atingimento da meta fiscal vigente na data de edição do Decreto 8.700/2016, de 30/3/2016.

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 a estados e municípios, contribuições para financiamento da seguridade social (apenas aquelas previstas nos incisos I, alínea a, e II do art. 195 da Constituição Federal) e contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep).

O montante da RCL é o denominador comum de vários limites da Lei de Responsabilidade Fiscal. Sobre esse denominador são calculados os percentuais de despesas com pessoal, de operações de crédito, de dívida, de garantias e contragarantias, bem como o montante da reserva de contingência que deve ser consignado na Lei Orçamentária Anual. Os órgãos divulgam trimestralmente, no relatório denominado “Relatório de Gestão Fiscal”, a sua situação em relação aos limites para eles estipulados.

No contexto da verificação da RCL, caso não sejam cumpridos os limites, podem ocorrer desdobramentos como corte de pessoal, de serviços terceirizados ou a necessidade de redução de outras despesas correntes. Portanto, é de fundamental importância a precisa identificação de seu montante.

A LRF determina que a verificação do cumprimento desses limites seja trimestral, englobando os dados dos últimos doze meses. Assim, os dados do primeiro trimestre correspondem aos valores do período de maio do ano anterior a abril do exercício de apuração, os do segundo trimestre, de setembro do ano anterior a agosto do ano de apuração e os do terceiro trimestre englobam todos meses do exercício de apuração.

Em consonância com essas determinações, a Secretaria do Tesouro Nacional publica, quando concluído o trimestre, o cálculo da Receita Corrente Líquida do período. O TCU, por sua vez, verifica o cálculo nos processos de acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGFs) publicados pelos órgãos. Referentes ao exercício de 2016, houve três acompanhamentos, todos de relatoria do ministro Bruno Dantas: TC 021.374/2016-3, TC 023.916/2016-8 e o TC 002.911/2017-5 (este último, ainda não julgado). Nesses processos, todos os questionamentos relativos à RCL foram devidamente respondidos pela STN.

A RCL apurada para o terceiro trimestre dos exercícios de 2012 a 2016 está demonstrada na tabela a seguir.

Receita Corrente Líquida – 2012 a 2016

	R\$ milhões				
Especificação	2012	2013	2014	2015	2016
Receita Corrente (I)	1.134.717	1.219.646	1.243.280	1.282.515	1.360.550
Receita Tributária	347.752	376.042	400.547	424.675	458.723
Receita de Contribuições	590.425	642.689	670.990	688.387	729.915
Receita Patrimonial	81.047	85.183	82.395	65.809	74.107
Receita Agropecuária	25	26	27	28	22
Receita Industrial	756	925	582	626	842
Receita de Serviços	47.920	49.545	41.621	43.886	40.478
Transferências Correntes	844	733	774	1.116	1.162
Receitas Correntes a Classificar	-	0	-	9.234	6.901
Outras Receitas Correntes	65.949	64.502	46.344	48.754	48.400
Deduções (II)	517.784	563.552	601.702	607.992	638.076
Transf. Constitucionais e Legais	184.414	202.276	217.281	213.971	226.786
Contrib. Emp. e Trab. p/ Seg. Social	274.088	297.744	319.236	325.682	341.858
Contrib. Plano Seg. Social do Servidor	9.490	10.170	10.916	11.926	12.425
Compensação Financeira RGPS/RPPS	13	4	6	42	49
Contr. p/ Custeio Pensões Militares	2.001	2.171	2.343	2.650	2.930
Contribuição p/ PIS/Pasep	47.777	51.187	51.920	53.722	54.028
Receita Corrente Líquida (III) = (I - II)	616.933	656.094	641.578	674.523	722.474

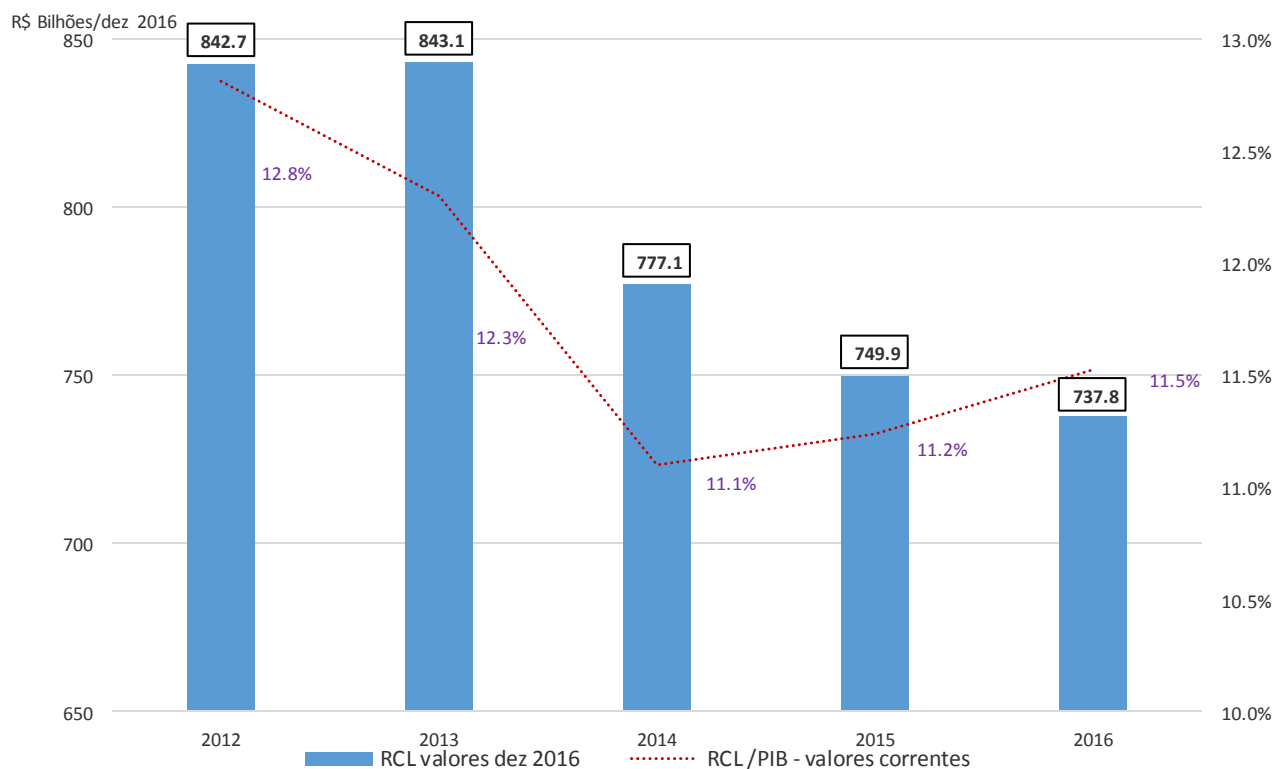
Fonte: Siafi.

Da análise da tabela anterior, que apresenta os valores correntes, constata-se que, em relação aos valores apurados em 2015, a receita corrente bruta em 2016 apresentou um crescimento de R\$ 78 bilhões, ou seja, de 6%, e as deduções aumentaram cerca de R\$ 30 bilhões, ou 5%, em relação ao ano anterior. A Receita Corrente Líquida, assim, cresceu aproximadamente R\$ 48 bilhões, ou 7%, em relação a 2015.

As receitas que mais contribuíram para esse desempenho foram a tributária e as de contribuições. Essas duas, somadas, apresentaram um crescimento de R\$ 75,6 bilhões, o que representa mais de 90% do crescimento total apresentado pelo conjunto das receitas correntes.

Essas análises, entretanto, ativeram-se à evolução da receita em termos correntes, sem considerar os efeitos inflacionários. O gráfico seguinte apresenta a Receita Corrente Líquida, de 2012 a 2016, atualizada pelo IPCA a preços de dezembro de 2016.

Receita Corrente Líquida a Valores de Dezembro de 2016 e em Percentual do PIB – 2012 a 2016



Fontes: IBGE, STN e Siafi.

É interessante observar que, nos anos de 2012 e 2013, a RCL manteve-se praticamente com o mesmo valor real, a partir de 2014, no entanto, os valores são todos decrescentes em relação ao valor real do exercício anterior. O decréscimo de 2014 – mais significativo – foi de 7,8%, o de 2015, de 3,5% e, o de 2016 de 1,6%. O gráfico incorpora, ainda, a evolução da RCL em relação ao PIB (valores correntes), sendo importante observar que, nos exercícios de 2015 e 2016, apesar do decréscimo real da RCL, sua participação no PIB aumentou de 11,1% em 2014 para 11,2% em 2015 e para 11,5% em 2016.

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 vigente desse artigo é aquela definida pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que estabeleceu, nas esferas federal, estadual 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 no item 4.1.2.3 deste relatório.

Desse modo, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração, não poderá exceder, no caso da União, 50% da RCL, conforme disposição do art. 19 da LRF. Esse percentual, nos termos do art. 20 da sobredita Lei, é distribuído entre os Poderes da seguinte forma: a) 2,5% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União; b) 6% para o Judiciário; c) 40,9% para o Executivo, incluídas as despesas previstas nos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e no art. 31 da Emenda Constitucional 19/1998; e d) 0,6% para o Ministério Público da União.

O art. 22, parágrafo único, da LRF estabelece, ainda, limites prudenciais (95% do limite previsto no art. 19 da mesma Lei), a partir dos quais são fixadas vedações para aumento da despesa com pessoal, a exemplo da concessão de vantagens, da criação de cargo, emprego ou função, do provimento de cargos públicos, admissão ou contratação de pessoal, entre outros.

O valor de gastos federais utilizado para apuração do limite de pessoal da LRF 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 naquele grupo.

A seguir, são apresentados os valores consolidados da execução da despesa com pessoal da União em 2015 e 2016, bem como os percentuais dos limites de gastos com pessoal previstos na LRF, de acordo com as informações divulgadas nos Relatórios de Gestão Fiscal dos dois exercícios.

Demonstrativo da Despesa Líquida com Pessoal – 2015 e 2016

R\$ milhões

Discriminação	Despesa Empenhada em 2015	Despesa Empenhada em 2016	Varição 2016/2015
Despesa Bruta com Pessoal (I)	262.819	277.646	5,64%
Pessoal Ativo	154.222	160.828	4,28%
Pessoal Inativo e Pensionistas	108.165	116.426	7,64%
Outras despesas de pessoal decorrentes de terceirização (LRF, art. 18, § 1º)	432	392	-9,26%
Despesas não Computadas (art. 19, § 1º, da LRF) (II)	-38.887	-46.933	20,69%
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	-547	-549	0,34%
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	-6.480	-8.317	28,35%
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	-938	-2.181	132,48%
(-) Inativos com Recursos Vinculados	-30.921	-35.887	16,06%
(-) Convocação Extraordinária (inciso II do § 6º do art. 57 da CF)	-	-	-
Total da Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I - II)	223.932	230.713	3,03%
Receita Corrente Líquida – RCL (IV)	674.523	722.474	7,11%
% da Despesa Líquida com Pessoal sobre a RCL (V) = [(III) / (IV)] x 100%	33,20%	31,93%	-3,81%
Limite Máximo 50,00%	337.261	361.237	7,11%
Limite Prudencial - 95% do Limite Legal - 47,50%	320.398	343.175	7,11%

Fonte: Relatório de Gestão Fiscal Consolidado

Dos valores contidos na tabela anterior, verifica-se que em 2016 os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e o Ministério Público da União, analisados de maneira consolidada, respeitaram os limites de despesa com pessoal estabelecidos pelos arts. 20 e 22 da LRF, quais sejam: limites máximo (50% da RCL) e prudencial (95% do limite máximo ou 47,5% da RCL), respectivamente.

A despesa líquida com pessoal (despesa bruta menos despesas não computadas) apresentou elevação, em termos correntes, de R\$ 6,8 bilhões em relação aos gastos em 2015, ou seja, de 3,03%. No que se refere às despesas não computadas, conforme disposto no art. 19, § 1º, da LRF, percebe-se que, em 2016, houve uma elevação significativa, de 20,69%, em relação a 2015; cabendo destaque aos valores pagos para inativos com recursos vinculados, que aumentaram praticamente R\$ 5 bilhões, e as despesas de exercícios anteriores, que aumentaram 132%.

A tabela seguinte apresenta o total da despesa líquida com pessoal, bem como os respectivos limites, consolidados pelos Poderes e órgãos federais mencionados no art. 20 da LRF.

Despesa Líquida com Pessoal por Poder e Órgão Federal – 2016

Poder / Órgão	Despesa Líquida com Pessoal (DLP)	DLP/RCL	Limite Máximo	Limite Prudencial	Limite Alerta TCU	Realizado/Limite Máximo	Realizado/Limite Prudencial	% da RCL
								Realizado/Limite Alerta TCU
								(A/D)
	R\$ milhões	(A)	(B)	(95% x B)	(90% x B)	(A/B)	(A/C)	(A/D)
Poder Executivo	195.906	27,12%	40,90%	38,86%	36,81%	66,30%	69,79%	73,66%
Poder Legislativo	7.822	1,08%	2,50%	2,38%	2,25%	43,31%	45,58%	48,12%
Poder Judiciário	23.614	3,27%	6,00%	5,70%	5,40%	54,48%	57,34%	60,53%
Ministério Público	3.370	0,47%	0,60%	0,57%	0,54%	77,75%	81,85%	86,39%
Total da União	230.713	31,93%	50,00%	47,50%	45,00%	63,87%	67,23%	70,96%

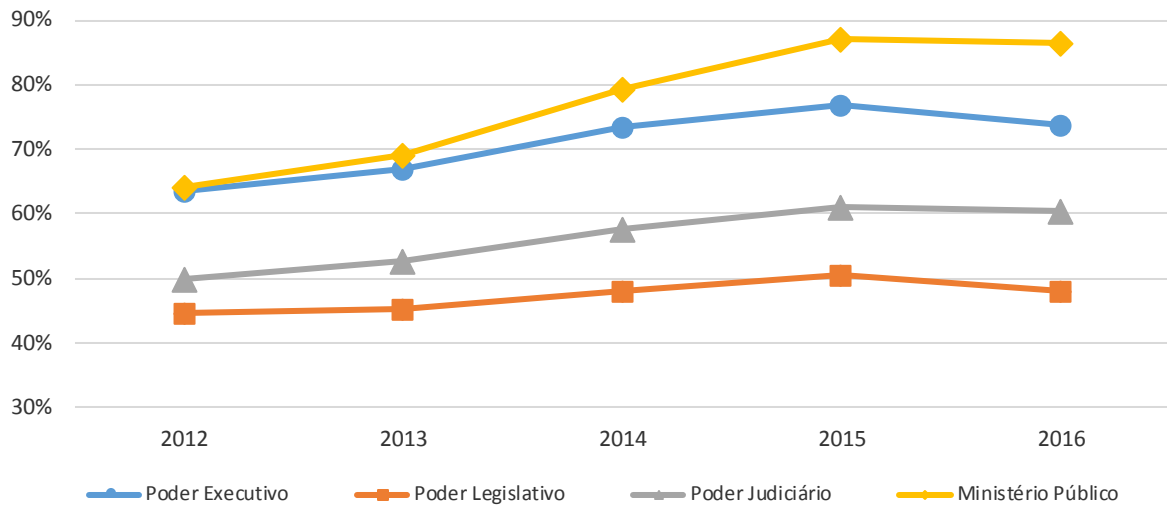
Fonte: RGFs do 3º quadrimestre de 2016.

Como observado, está contido no limite de pessoal do Poder Executivo (40,9%) o percentual de 3% (alínea “c” do inciso I do art. 20 da LRF) distribuído entre as despesas de pessoal:

- b) do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios – limite individual de 0,275%;
- c) do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios (0,092%);
- d) relativas a servidores do Ex-Território do Amapá (0,273%);
- e) relativas a servidores do Ex-Território de Roraima (0,160%); e,
- f) referentes a organização e manutenção da polícia civil, militar e corpo de bombeiros militar do DF e à assistência financeira para execução de serviços públicos de saúde e educação (2,2000%). O pagamento dessas despesas com recursos federais foi estabelecido no inciso XIV do art. 21 da Constituição Federal. Para regulamentar a sistemática de transferência desses recursos foi criado, pela Lei 10.633/2002, o Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF). Essa Lei estabeleceu também a correção dos valores transferidos ao DF anualmente pela variação da RCL da União. No exercício de 2016, a despesa líquida de pessoal do FCDF foi de R\$ 10,47 bilhões, valor correspondente a 66% do limite legal.

Observa-se que o Poder Executivo e o conjunto dos órgãos do Poder Legislativo e do Poder Judiciário apresentam despesas com pessoal em valores significativamente inferiores aos limites estabelecidos na LRF. Por outro lado, o Ministério Público começa a se aproximar do limite de alerta previsto no art. 59, §1º, inciso II, da mesma Lei, com margem para crescimento da despesa com pessoal de apenas 16% para atingimento desse limite.

O gráfico a seguir apresenta a evolução da despesa líquida de pessoal em relação aos limites de alerta previstos na LRF nos últimos cinco anos. O limite de alerta corresponde a 90% do limite legal.

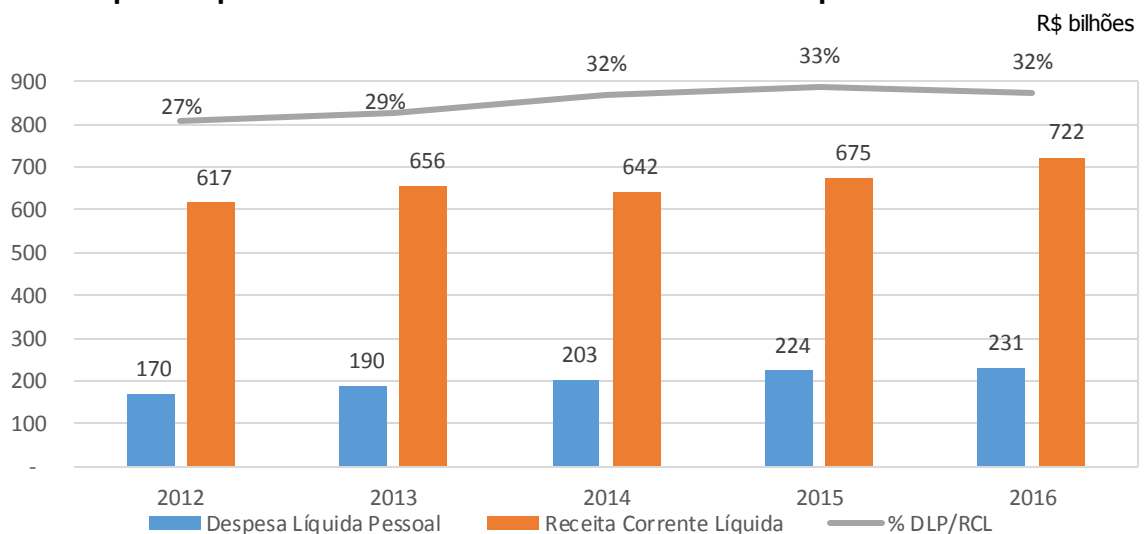
Evolução do Comprometimento dos Limites de Despesa com Pessoal em Percentual da RCL (*)


Fonte: RGFs dos 3º quadrimestres de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016.

*Os limites de despesa com pessoal são estabelecidos individualmente por Poder e órgão autônomo, conforme o art. 20 da LRF, o que torna a apresentação por Poder meramente ilustrativa. Os limites considerados no cálculo foram aqueles previstos no art. 59, § 1º, inciso II, da LRF.

O gráfico demonstra crescimento do comprometimento dos limites a partir do ano de 2012 para todos os Poderes, com maior inflexão para o Ministério Público. No entanto, quando se compara apenas os exercícios de 2015 e 2016, verifica-se que houve uma redução da margem de comprometimento para todos os Poderes. Isso ocorreu porque a RCL cresceu em valores correntes 7,11%, enquanto as despesas de pessoal cresceram 2,66% no Poder Executivo, 2,15% no Legislativo, 6,00% no Judiciário e 6,22% no Ministério Público. Enfim, em todas as instituições consideradas, o crescimento da despesa líquida de pessoal foi inferior ao da RCL. Mesmo a despesa bruta de pessoal, que variou 5,64% no período, cresceu menos que a RCL.

O gráfico a seguir apresenta a evolução da despesa líquida total com pessoal da União e da Receita Corrente Líquida nos últimos cinco anos, bem como a relação entre as duas variáveis.

Despesas Líquida com Pessoal da União e Receita Corrente Líquida – 2012 a 2016


Fonte: Anexo II dos RGFs dos 3º quadrimestres de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016.

Na União, percebe-se que a despesa líquida com pessoal cresce, em valores correntes, ao longo dos anos sob análise. O crescimento médio no período foi de 8,1%, valor superior à variação média do IPCA (índice oficial de inflação), que atingiu 7,32%. No entanto, a variação das despesas líquidas com pessoal da União, entre os anos de 2015 e 2016, foi de 3,12%, inferior à inflação do período, que foi de 6,29% (variação anual do IPCA).

Os dados apresentados nesse item são uma consolidação dos processos de acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal referentes aos três quadrimestres do exercício de 2016, todos de relatoria do ministro Bruno Dantas: TC 021.374/2016-3 (Acórdão 198/2017-TCU-Plenário), TC 023.916/2016-8 (Acórdão 199/2017-TCU-Plenário) e TC 002.911/2017-5, este último, ainda não julgado. Nos processos já concluídos, foi verificado que todos os órgãos individualmente cumpriram os limites prudencial e máximo das despesas com pessoal, ressaltando-se, no entanto, que foram considerados como limites dos órgãos da Justiça do Trabalho aqueles fixados no Ato Conjunto TST/CSJT 12/2015, cujo mérito encontra-se ainda sob análise deste Tribunal.

4.1.2.5 Disponibilidades de Caixa e Inscrição em Restos a Pagar

O Demonstrativo das Disponibilidades de Caixa e dos Restos a Pagar visa dar transparência ao montante disponível para inscrição em restos a pagar de despesas não liquidadas, cujo limite é a disponibilidade de caixa líquida. A apuração dessa disponibilidade deve ser realizada pelo ponto de vista estritamente fiscal, demonstrando se o órgão possui liquidez para arcar com todas as suas 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 os fornecedores e prestadores de serviços, incluídos os depósitos de diversas origens, os restos a pagar processados e os restos a pagar não processados (RPNP) de exercícios anteriores.

A apuração da disponibilidade de caixa líquida, a partir da avaliação dos graus de liquidez dos ativos e de exigibilidade dos passivos, deve ser norteada pelo princípio da prudência, de forma a prevenir riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Nesse contexto, deve-se evitar, nos julgamentos necessários às estimativas em condições de incerteza, que ativos e receitas sejam superestimados e que passivos e despesas sejam subestimados, atribuindo-se maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

Com a finalidade de subsidiar a verificação da existência de disponibilidades suficientes para inscrição de despesas em restos a pagar não processados do exercício, foram apuradas, por esta Corte de Contas, as disponibilidades financeiras e os valores inscritos em restos a pagar em 31/12/2016 dos Poderes e órgãos federais previstos no art. 20 da LRF, conforme demonstrado a seguir:

Disponibilidades de Caixa e RPNP do Exercício em 31/12/2016

R\$ milhões

Poderes e Órgãos	Disponibilidade Bruta	RPP de Exercícios Anteriores	RPP do Exercício	RPNP de Exercícios Anteriores	Demais Obrigações Financeiras	Disponibilidade 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*	1.149.238,5	5.479,8	17.288,2	52.720,0	93.257,2	980.493,4	71.036,8	909.456,6
Poder Legislativo	1.674,2	9,1	5,7	76,3	16,2	1.566,9	152,1	1.414,8
Câmara Deputados	1.016,1	5,0	2,4	19,8	4,2	984,7	44,1	940,6
Senado Federal	520,4	4,0	3,3	37,8	12,0	463,4	43,3	420,2
TCU	137,6	0,2	0,0	18,7	0,0	118,8	64,8	54,0
Poder Judiciário	4.559,8	58,5	31,0	530,3	376,2	3.563,9	783,3	2.780,6
STF	150,0	0,0	0,0	3,8	0,1	146,1	13,3	132,8
CNJ	106,7	0,7	0,2	0,7	0,0	105,1	10,1	95,0
STJ	184,2	2,6	1,7	22,9	0,1	157,0	42,2	114,8
Justiça Federal	1.840,6	9,8	8,7	211,1	151,5	1.459,4	268,4	1.191,0
STM	35,1	0,1	0,1	4,4	0,2	30,3	9,8	20,4
Justiça Eleitoral	911,6	3,4	11,5	74,9	123,9	697,9	167,4	530,5
Justiça do Trabalho	1.105,5	40,7	5,6	177,7	98,3	783,1	225,8	557,3
TJDFT	226,1	1,0	3,2	34,7	2,1	185,1	46,3	138,8
MPU	514,4	1,2	2,4	148,6	1,0	361,2	180,3	180,9
CNMP	22,9	0,0	0,0	1,9	0,0	21,0	3,9	17,1
DPU	79,3	0,0	0,1	8,5	0,7	70,1	33,9	36,2
Total	1.155.472,6	5.547,3	17.324,9	53.326,5	93.649,6	985.624,2	71.972,2	913.652,0

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2016 publicados pelos Órgãos.

*Nos dados do Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo estão incluídos os dados do Ministério Público da União, do Conselho Nacional do Ministério Público e da Defensoria Pública da União.

A tabela de disponibilidades foi montada a partir das informações dos órgãos e apresenta a disponibilidade bruta e as obrigações de todos os órgãos relacionados no art. 20 da LRF, chegando-se ao saldo líquido das disponibilidades de caixa, nos termos do parágrafo único do art. 42 da LRF. De acordo com essas informações, no conjunto dos órgãos, a disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício era de R\$ 985,6 bilhões, tendo sido inscritos R\$ 72,0 bilhões em restos a pagar não processados, restando, portanto, uma suficiência de caixa de R\$ 913,7 bilhões.

A tabela a seguir apresenta comparativo entre 2015 e 2016, em que se observa crescimento de 24,8% na disponibilidade após a inscrição de RPNP. É interessante observar que esse crescimento foi superior ao da disponibilidade de caixa bruta. Isso ocorreu devido à redução dos restos a pagar, que mais que contrabalanceou o aumento de R\$ 28 bilhões das demais obrigações financeiras. Os itens que mais contribuíram para esse aumento foram: a redução em R\$ 19 bilhões do volume de restos a pagar processados do exercício e a redução em R\$ 10 bilhões do estoque de restos a pagar não processados de exercícios anteriores.

Disponibilidades e Restos a Pagar – 2015 e 2016

R\$ milhões

Item	2015	2016	Variação Nominal	Variação %
Disponibilidade de Caixa Bruta	984.535	1.155.473	170.938	17,4%
RPP de Exercícios Anteriores	8.616	5.547	-3.069	-35,6%
RPP do Exercício	36.657	17.325	-19.332	-52,7%
RPNP de Exercícios Anteriores	63.436	53.327	-10.109	-15,9%
Demais Obrigações Financeiras	65.555	93.650	28.095	42,9%

Item	2015	2016	Variação Nominal	Variação %
Disponibilidade de Caixa Líquida	810.273	985.624	175.351	21,6%
RPNP do Exercício	78.199	71.972	-6.227	-8,0%
Disponibilidade após a Inscrição de RPNP	732.074	913.652	181.578	24,8%

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do terceiro quadrimestre de 2016 publicados pelos Órgãos.

Cabe registrar que o valor total de restos a pagar (processados e não processados do exercício e de exercícios anteriores) passível de ser executado no exercício de 2017 atingiu R\$ 148,1 bilhões, ou seja, diminuiu 20,7% (R\$ 38,8 bilhões) em relação ao estoque disponível para ser executado em 2016, de R\$ 186,9 bilhões.

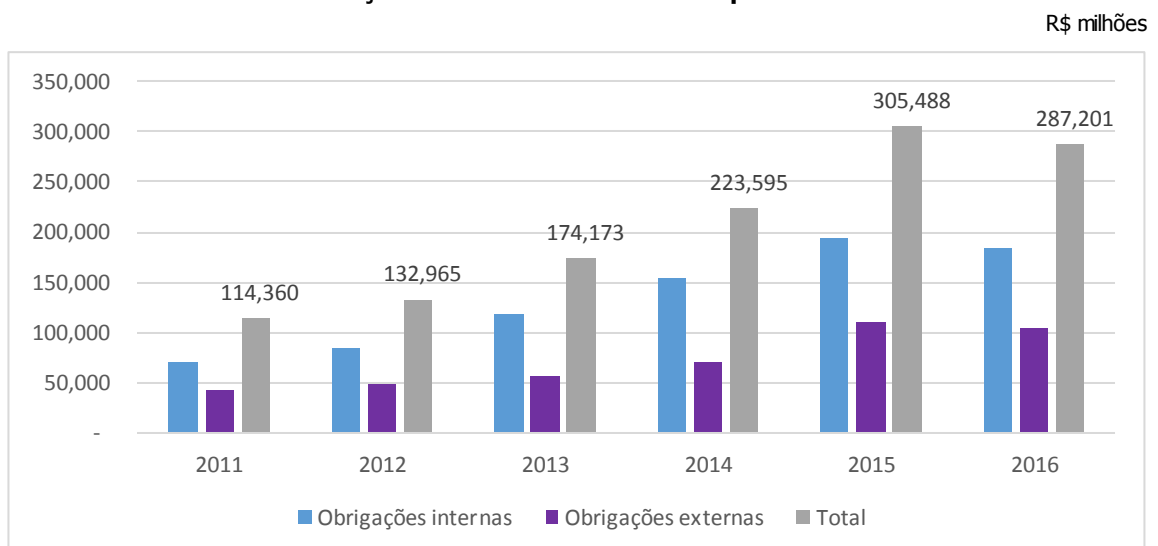
4.1.2.6 Garantias e contragarantias

O objetivo do presente subitem é verificar se as garantias concedidas pela União em operações de crédito, bem como as respectivas contragarantias exigidas, atenderam às condicionantes dos arts. 40, § 1º, e 55, inciso I, alínea “c”, da LRF, bem como ao limite de 60% da receita corrente líquida definido no art. 9º, *caput*, da Resolução-SF 48/2007. Dentre os beneficiários das garantias predominam entes subnacionais, entidades controladas estaduais, fundos, bancos e estatais federais.

Segundo o Relatório Anual da Dívida, as garantias concedidas pela União alcançaram R\$ 287,2 bilhões em 2016, equivalentes a 39,8% da receita corrente líquida do exercício. Foram, portanto, cumpridas as condicionantes.

No entanto, uma parcela substantiva das garantias concedidas está atrelada ao câmbio, o que demanda acompanhamento sistemático no âmbito dos Relatórios de Gestão Fiscal, acerca da evolução desses compromissos, sobretudo em face da difícil situação fiscal dos estados e municípios, principais beneficiários dessas operações.

Evolução das Garantias Concedidas pela União



Fonte: Relatório Anual da Dívida.

4.1.2.7 Dívida consolidada e mobiliária

O objetivo do presente subitem é verificar se a União cumpriu os parâmetros fiscais propostos para a dívida consolidada e mobiliária. Esses dois indicadores estão mencionados no art. 55, inciso I, alínea “b”, da LRF, que trata da dívida consolidada e mobiliária. Com base nos dados oficiais, a Dívida

Consolidada Líquida - DCL cresceu R\$ 674,1 bilhões entre dezembro de 2015 e dezembro de 2016, como resultado da expansão de R\$ 142,4 bilhões de ativos e de R\$ 816,5 bilhões de passivos.

Entre os ativos da DCL, conforme verificado no Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo Federal referente ao 3º quadrimestre de 2016, destacam-se os crescimentos de: R\$ 147,6 bilhões nos depósitos do Tesouro Nacional no Bacen; R\$ 12,7 bilhões de disponibilidades do FAT no BNDES e sistema bancário; R\$ 33,4 bilhões das dívidas de estados e municípios e R\$ 24,9 bilhões de aplicações de fundos diversos junto ao setor privado. Em contrapartida, houve queda de R\$ 112,2 bilhões de outros créditos bancários e o reconhecimento de ajustes para perdas no montante de R\$ 46,2 bilhões.

Quanto aos passivos, mencione-se a Dívida Mobiliária do Tesouro Nacional em mercado e na carteira do Bacen, que expandiram, respectivamente, R\$ 332,7 bilhões e R\$ 239,3 bilhões. A tabela seguinte apresenta os principais componentes da dívida e sua variação ao longo de 2016.

Relatório de Gestão Fiscal da União – Exercício de 2015 e Quadrimestres de 2016
Detalhamento do Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida

Especificação	R\$ milhões						
	Saldo 2015	Até 1º QD2016	Variação %	Até 2º QD2016	Variação %	Até 3º QD2016	Variação %
Dívida Consolidada (I)	4.068.441	4.297.241	5,62	4.481.481	4,29	4.884.897	9,00
Dívida Mobiliária*	4.089.714	4.105.724	0,39	4.217.961	2,73	4.647.470	10,18
Equalização Cambial - Tesouro/Bacen	-110.938	98.184	-188,50	183.927	87,33	169.328	-7,94
Dívida Contratual	70.343	56.350	-19,89	45.461	-19,32	48.156	5,93
Precatórios posteriores a 5/5/2000	341	19.353	5.582,57	18.331	-5,28	481	-97,38
Dívida assumida pela União (Lei 8.727/1993)	13.810	12.435	-9,95	12.818	3,08	14.245	11,13
Passivos por insuficiência de créd/recursos	5.173	5.195	0,42	2.984	-42,56	5.218	74,88
Deduções (II)	2.190.843	2.248.653	2,64	2.191.386	-2,55	2.333.236	6,47
Ativo Disponível	860.720	889.757	3,37	827.978	-6,94	1.007.880	21,73
Haveres Financeiros	1.375.339	1.402.673	1,99	1.421.466	1,34	1.348.195	-5,15
(-) Restos a Pagar Processados	-45.216	-43.777	-3,18	-58.058	32,62	-22.839	-60,66
Dívida Consolidada Líquida (III) = (I - II)	1.877.598	2.048.588	9,11	2.290.095	11,79	2.551.662	11,42
Receita Corrente Líquida	674.523	700.439	3,84	695.041	-0,77	722.474	3,95
% da DC sobre a RCL	603,16%	613,51%	1,72	644,78%	5,10	676,13%	4,86
% da DCL sobre a RCL	278,36%	292,47%	5,07	329,49%	12,66	353,18%	7,19

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal do Poder Executivo Federal.

*Os valores dispostos referem-se ao total da Dívida Mobiliária, que engloba os seguintes itens: Dívida Mobiliária do Tesouro Nacional em mercado; Aplicações em Títulos Públicos (conta retificadora); Dívida Mobiliária na carteira do Bacen; Dívida Securitizada; e Dívida Mobiliária Externa.

A proposta de limite de 350% da RCL para a Dívida Consolidada Líquida da União, encaminhada ao Senado pelo Poder Executivo mediante a Mensagem 154/2000 ainda não foi apreciada (Projeto de Resolução do Senado 84/2007), a despeito do longo período aguardando posicionamento do Poder Legislativo. Caso o normativo houvesse sido aprovado, a União teria ultrapassado o limite ao final de 2016, uma vez que o índice alcançado foi da ordem de 353%.

Por sua vez, em 2016, a União se manteve próxima ao limite proposto para a dívida mobiliária por meio da Mensagem 1.070/2000 (Projeto de Lei da Câmara 54/2009), de 6,5 vezes a RCL. A dívida mobiliária do Tesouro Nacional atingiu o elevado patamar de R\$ 4.647 bilhões, porém equivalente a 643% da RCL do exercício.

Nesse sentido, cumpre informar que, por imposição da Lei de Responsabilidade Fiscal, o TCU realizou acompanhamentos quadrimestrais sobre os limites e condições atinentes à dívida consolidada,

às operações de crédito, às garantias e contragarantias, entre outros aspectos relevantes da gestão fiscal da União. Tais acompanhamentos resultaram nos Acórdãos 198/2017-TCU-Plenário e 199/2017-TCU-Plenário, ambos de relatoria do Ministro Bruno Dantas. Quando do exame do nível de endividamento federal no 2º quadrimestre de 2016, foi dada ciência ao Poder Executivo de que os montantes da dívida mobiliária e da dívida consolidada líquida haviam ultrapassado 90% dos limites propostos, respectivamente, no Projeto de Lei da Câmara 54/2009 e no Projeto de Resolução do Senado 84/2007 (item 1.6.6 do Acórdão 199/2017-TCU-Plenário).

4.1.2.8 Operações de crédito

O objetivo do presente subitem é verificar se a União cumpriu o limite de contratação de operações de crédito definido no art. 7º, inciso I, da Resolução-SF 48/2007, condicionante exigida no art. 55, inciso I, alínea “d”, da LRF. O limite estabelecido foi de 60% da receita corrente líquida.

De acordo com o Relatório de Gestão Fiscal, as operações de crédito para fins de limite alcançaram R\$ 128,4 bilhões, montante equivalente a 17,78% da receita corrente líquida ao final de 2016. Portanto, foi respeitado o referido limite estabelecido.

4.1.2.9 Requisitos para instituição de renúncias de receitas

Esta análise objetiva avaliar a adequação dos instrumentos utilizados para instituição, no exercício de 2016, de renúncias de receita tributárias, em atenção ao art. 150, § 6º, da Constituição Federal, bem como o cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar 101/2000) e pelos arts. 113 e 114 da Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2016 - LDO/2016 (Lei 13.242/2015), quando da concessão ou renovação dessas desonerações tributárias, em cumprimento ao item 9.5 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário.

O art. 150, § 6º, da CF, exige que as renúncias de receita sejam concedidas somente por lei específica que regule exclusivamente a matéria ou o respectivo tributo. Por outro lado, o art. 14 da LRF estabelece que a concessão ou ampliação do benefício tributário seja acompanhada de: estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto nas LDOs, assim como demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da LDO, ou, alternativamente, a indicação de medidas de compensação.

Destaca-se a importância do estabelecido no referido art. 14 da LRF, mormente sua relevância para o controle e a gestão fiscal, principalmente em relação ao cumprimento das metas de resultados fiscais definidas nas lei de diretrizes orçamentárias, considerando que, caso as regras daquela lei não sejam observadas, seja em propostas originárias do Poder Executivo, seja em propostas parlamentares, o referido dispositivo perderá sua eficácia, podendo comprometer o equilíbrio fiscal.

Além disso, a LDO para o exercício de 2016 dispôs sobre os requisitos a serem observados, no âmbito das proposições legislativas e das respectivas emendas que, direta ou indiretamente, concedam ou ampliam renúncias de receitas, a saber: a estimativa dos efeitos no exercício que entrar em vigor e nos dois subsequentes; a demonstração da memória de cálculo e correspondente compensação, se for o caso; a consignação de objetivo; além de estabelecer a vigência máxima do benefício concedido de cinco anos (arts. 113 e 114).

Ressalta-se que essa Corte de Contas já expediu diversas recomendações e determinações a órgãos do Poder Executivo com vistas ao cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais sobre o tema,

principalmente quanto ao art. 14 da LRF, quais sejam: subitens 9.2 e 9.3 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário, item 9.4 do Acórdão 809/2014-TCU-Plenário, subitem 9.1 do Acórdão 1205/2014-TCU-Plenário, subitem 1.6.1 do Acórdão de Relação 384/2016-TCU-Plenário e item 9.5 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário.

Da mesma forma, por meio do item 9.2 do referido Acórdão 793/2016-TCU-Plenário, também 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 ampliam renúncias de receitas tributárias, sobre a necessidade de que seja verificado o cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

No contexto de crise fiscal com recorrentes déficits das contas públicas, observa-se queda do número de leis instituidoras de novas desonerações tributárias, bem como dos montantes previstos. Em 2016, foram instituídas desonerações no valor estimado de R\$ 0,6 bilhão, por meio de cinco atos normativos, abaixo dos doze atos normativos que criaram desonerações em 2015, no volume estimado em R\$ 5,4 bilhões, segundo informações prestadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme Ofício 184/2017-RFB/Gabinete, de 3/4/2017, e Nota Audit/Diaex 32, de 31/3/2017.

Cabe destacar que a tabela de desonerações instituídas em 2016 constante do site da RFB contém apenas três mecanismos, enquanto que as informações prestadas em resposta à diligência apontam a existência de cinco atos normativos. Em respeito ao princípio da transparência, a RFB deve manter atualizadas as informações que são publicadas no site para fins de consulta por parte da sociedade.

A tabela a seguir demonstra a análise sobre a observância do cumprimento dos requisitos constitucionais e legais para instituições de renúncias de receitas em 2016 e as desconformidades verificadas no âmbito dos cinco atos normativos de criação.

Atendimento aos requisitos para instituição das renúncias de receita tributária em 2016

Legislação	Tributo	art. 14 da LRF	arts. 113 e 114 da LDO/2016	art. 150, § 6º, da CF
Lei 13.243/2016, art. 9º	II	Não	Não	Sim
MP 713 (Lei 13.315/2016)	IRRF	Sim	Não	Sim
Lei 13.257/2016, art. 38	IRPJ	Não	Não	Sim
Lei 13.353/2016	IRPJ e outros	Não	Não	Sim
MP 762/2016	AFRMM	Não	Não	Sim

Assim, observa-se que quatro das cinco renúncias de receita instituídas em 2016, pelas Leis 13.243, de 11/1/2016 (instituiu a isenção e a redução do Imposto de Importação – II na execução de projetos de pesquisa e inovação), 13.257, de 8/3/2016 (cria o Programa Empresa Cidadã, destinado à prorrogação da licença-maternidade mediante concessão do incentivo fiscal referente a dedução do IRRJ o total da remuneração paga por conta da prorrogação) e 13.353, de 3/11/2016 (isenções tributárias à Academia Brasileira de Letras e outros), e pela Medida Provisória 762, de 22/12/2016 (prorroga o prazo de vigência da não incidência do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM), não atenderam aos requisitos exigidos pelo mencionado dispositivo da LRF (art. 14). Além disso, nenhuma norma observou o disposto nos arts. 113 e 114 da LDO/2016.

Convém consignar que no âmbito das Leis 13.257/2016 (arts. 39 e 40) e 13.353/2016 (arts. 6º e parágrafo único do art. 7º), constam dispositivos prevendo que, com vistas ao atendimento do art. 14 da LRF, o Poder Executivo estimará o montante da renúncia fiscal em comento e o incluirá no demonstrativo de gastos tributários, previsto no § 6º do art. 165 da CF, que acompanhará o projeto de lei orçamentária cuja apresentação se der após decorridos sessenta dias da publicação das respectivas leis.

Esses dispositivos também estabeleceram que as renúncias fiscais instituídas pelas leis produziria efeito a partir do primeiro dia do exercício subsequente àquele em que for implementada a estimativa do montante e a inclusão no demonstrativo em comento.

Não obstante a previsão contida nas referidas leis, verificou-se que em nenhum dos cinco instrumentos foi observado o cumprimento do disposto na Lei de Diretrizes Orçamentária para 2016, e por conseguinte, o art. 14 da LRF, uma vez que os arts. 113 e 114 daquela LDO estabelecem a necessidade de apresentação da estimativa dos efeitos da renúncia fiscal e respectiva compensação nas proposições legislativas e respectivas emendas. O § 4º do art. 113, inclusive, estipula que “A remissão à futura legislação, o parcelamento de despesa ou a postergação do impacto orçamentário-financeiro não elidem a necessária estimativa e correspondente compensação prevista no caput”.

No que concerne à Medida Provisória 713, de 1/3/2016, convertida na Lei 13.315, de 20/7/2016, embora tenha constado na respectiva Exposição de Motivos - EM 00017/2016 a estimativa do impacto orçamentário-financeiro, bem como a medida de compensação requerida, em cumprimento ao art. 14 da LRF, verificou-se a não observância ao caput do art. 113 da LDO, por não ter sido apresentada a correspondente demonstração (memória de cálculo) da estimativa em comento.

No tocante à instituição ou à ampliação dos benefícios fiscais identificados na tabela anterior, verificou-se que os respectivos atos normativos atenderam ao previsto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, na medida em que foram implementadas por lei específica que regula exclusivamente o assunto ou o respectivo tributo.

Cabe registrar que a edição de medidas provisórias para instituição de renúncias tributárias foi objeto de questionamento nos relatórios que embasaram os acórdãos 1.205/2014-TCU-Plenário e 793/2016-TCU-Plenário (decisão proferida no âmbito do processo de monitoramento do primeiro acórdão). Nessa última decisão, o Ministro Relator Raimundo Carreiro destacou em seu voto que:

(...) não houve a implementação da recomendação constante do subitem 9.1.1, visto que permanece a prática de instituição de renúncias de receitas tributárias por meio de medidas provisórias e o fato de os instrumentos instituidores dessas renúncias nem sempre tratarem da matéria de forma exclusiva, em oposição ao que determina o art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

No entanto, ressalta-se a existência de controvérsia doutrinária e jurisprudencial no que concerne à possibilidade de atendimento do referido dispositivo também por meio de medidas provisórias que, embora possuindo força de lei, não são consideradas leis em sentido formal. Por outro lado, não se pode deixar de frisar que a Emenda Constitucional 32/2001, ao alterar o art. 62, § 1º, da Constituição não contemplou no rol de vedações à edição de medidas provisórias matéria relativa ao direito tributário.

Nesse sentido, é especialmente relevante registrar que o § 4º do art. 114 da LDO/2016 admitiu implicitamente a utilização de medidas provisórias para concessão ou ampliação de benefícios fiscais. Como não há manifestação definitiva do STF sobre o assunto e, tampouco, há questionamento sobre a constitucionalidade do referido dispositivo da lei de diretrizes orçamentárias, entende-se que não é cabível apontar irregularidade no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República relativas ao exercício de 2016 quanto à instituição de renúncias de receitas via medida provisória.

Com relação à exigência constitucional de lei específica para tratar de benefício tributário “que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição” (art. 150, § 6º), as cinco normas trataram de assuntos correlatos aos respectivos benefícios tributários por elas instituídos ou ampliados. Ademais, não foi identificado nenhum dispositivo estranho ao assunto de que trata a renúncia fiscal nessas normas. Assim, considerando o entendimento manifestado pelo Supremo

Tribunal Federal em vários julgados, como por exemplo nos trechos reproduzidos a seguir, não se vislumbra ofensa ao art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

Quanto ao art. 150, § 6º da Constituição, seu objetivo é impedir que a apreciação legislativa de matéria de grande importância às finanças públicas - exoneração tributária - fique prejudicada ou ofuscada pelo artifício de sua inclusão em projeto de lei que verse, preponderantemente, sobre outras matérias de menor importância. (Agravamento Regimental em RE 635.209 – Paraná)

Na verdade, o mencionado dispositivo constitucional não impede que uma lei que contemple, v.g., um programa de financiamento agropecuário ou de incremento à construção de casas populares contemple a atividade com determinado incentivo fiscal. O benefício fiscal, aí, acha-se inter-relacionado com objetivo da lei, encontrando-se, portanto, atendido o requisito da especificidade. O que, a todas as luzes, teve por escopo a emenda constitucional em tela foi coibir velho hábito que induzia nosso legislador a enxertar benefícios tributários casuísticos no texto de leis, notadamente as orçamentárias, no curso do respectivo processo de elaboração, fenômeno que, no presente caso, não se verifica" (ADI-MC 1.379/AL)

Verificou-se também que, à exceção das MPs 713/2016 e 762/2016, as demais normas criadoras dos benefícios, contidas na tabela, não estabeleceram cláusula de vigência de, no máximo, cinco anos, em desacordo com o § 4º do art. 114 da LDO/2016.

Vale ressaltar que, nos termos do art. 228 do Regimento Interno desta Corte, o Relatório sobre as Contas do Presidente da República deve contemplar informações sobre o cumprimento dos parâmetros estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Por sua vez, o respectivo Parecer Prévio deve concluir sobre a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, bem como das normas aplicáveis à execução orçamentária da União e às demais operações realizadas com recursos públicos federais.

Apesar das diversas recomendações e determinações emanadas do TCU para o Poder Executivo sobre o tema, conforme já mencionado, ficou evidente a inobservância das normas prescritas no art. 14, caput, incisos I e II, da Lei Complementar 101/2000 (LRF), bem como dos arts. 113 e 114 da Lei 13.242/2016 (LDO/2016), em face da ausência dos requisitos legais para concessão e renovação de benefícios tributários, como projeção e memória de cálculo do impacto orçamentário-financeiro, atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentária, demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e que 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.

Cabe destacar que as irregularidades em comento ocorreram tanto sob a gestão da Sra. Presidente Dilma Vana Rousseff, quando da sanção das Leis 13.243/2016 e 13.257/2016, além da edição da MP 713/2016, quanto sob a gestão do Sr. Presidente Michel Miguel Elias Temer Lulia, quando da sanção das Leis 13.315/2016 e 13.353/2016, bem como da edição da MP 762/2016, pela inobservância das normas prescritas no art. 14, caput, incisos I e II da Lei Complementar 101/2000 e nos arts. 113 e 114 da Lei 13.242/2016 (LDO/2016).

Por fim, verificou-se que permanece a prática do Congresso Nacional (que já foi objeto de recomendação exarada no item 9.2 do referido Acórdão 793/2016-TCU-Plenário) de propor legislações e respectivas emendas, além de aprovar medidas provisórias, sem demonstração dos pré-requisitos exigidos pelo art. 14 da LRF e sem o cumprimento do disposto na lei de diretrizes orçamentárias sobre o tema. Entretanto, considerando que o Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República compreende o exame da administração e ações exclusivamente de responsabilidade do Poder Executivo, não constará desse parecer proposta relacionada ao Poder Legislativo.

IMPROPRIEDADE

Existência de divergências na divulgação das informações concernentes às desonerações tributárias instituídas em 2016 pelo Ministério da Fazenda, comprometendo a transparência perante a sociedade relativa a esses mecanismos, o que não se coaduna com os princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal), da transparência (art. 1º, §1º da LRF) e do acesso à informação (art. 7º da Lei 12.527/2011).

RECOMENDAÇÃO

Ao Ministério da Fazenda que mantenha atualizadas as informações publicadas relativas à instituição de desonerações tributárias por exercício, em atenção aos princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal), da transparência (art. 1º, §1º da LRF) e do acesso à informação (art. 7º da Lei 12.527/2011).

IRREGULARIDADE

Ausência dos requisitos legais definidos pelo art. 14, caput, e incisos I e II, da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Federal), e pelos arts. 113 e 114 da Lei 13.242/2016 (LDO/2016), para concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, como: projeção do impacto orçamentário-financeiro, acompanhada da correspondente demonstração de 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, verificada quando da sanção das Leis 13.243/2016, de 11/01/2016, 13.257, de 8/3/2016, 13.315, de 20/7/2016, e 13.353, de 3/11/2016, bem como da edição das Medidas Provisórias 713, de 1/3/2016, e 762, de 22/12/2016.

ALERTA

Alertar o 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.

4.1.2.10 Ações de Recuperação de Créditos

O desempenho da arrecadação em relação à previsão deve ser evidenciado na Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo em cumprimento ao art. 58 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Nesse contexto, devem ser destacadas, entre outros pontos, as ações de recuperação de créditos nas instâncias judicial e administrativa. O parcelamento de créditos tributários, a inscrição e posterior cobrança de créditos da dívida ativa, assim como os créditos que tiveram sua exigibilidade suspensa, constituem instrumentos de que a União dispõe para a recuperação de suas receitas.

O presente tópico aborda aspectos dos parcelamentos de créditos tributários (fazendários e previdenciários), dos créditos inscritos em dívida ativa, assim como dos créditos que estejam com sua exigibilidade suspensa, em razão de contestação administrativa ou judicial. A análise leva em conta o estoque – variável indicativa do potencial de arrecadação –, o percentual de realização da receita e a variação dos valores em relação ao exercício anterior.

Conforme os sistemas gerenciais dos órgãos gestores, ao final de 2016, o montante de créditos ainda não recuperados pela União alcançou R\$ 3.317,83 bilhões, compreendendo R\$ 158,33 bilhões em créditos parcelados não inscritos em dívida ativa, R\$ 1.233,92 bilhões de créditos com exigibilidade suspensa e R\$ 1.925,58 bilhões em créditos inscritos em dívida ativa. O montante total de créditos a recuperar equivale a 52,9% do PIB nominal de 2016 e apresentou um crescimento de 13,9% em relação ao montante do exercício anterior (R\$ 2.914,16 bilhões).

Por sua vez, a arrecadação, considerada aqui apenas aquela decorrente da dívida ativa, chegou a R\$ 14,85 bilhões no exercício 2016. Já o percentual de realização da receita, vale dizer, a razão entre o valor arrecadado e o valor a arrecadar (estoque), ficou em 0,77%. Ou seja, do estoque de créditos a recuperar inscritos em dívida ativa ao final de 2016, apenas 0,77% foi arrecadado, evidenciando, assim, uma baixa capacidade de recuperação dos créditos regularmente inscritos em dívida ativa.

Trata-se, na verdade, de uma tendência observada ao longo dos últimos exercícios. De fato, como se demonstrará nas análises subsequentes, a capacidade de realização dos créditos inscritos em dívida ativa tem se situado em níveis muito baixos, revelando uma tendência de enfraquecimento do poder de recuperação dos referidos créditos.

Registre-se que os demonstrativos da dívida ativa apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) têm como base de dados os sistemas próprios da dívida ativa. Os valores obtidos nesses sistemas não evidenciam a contabilização efetivada no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi). A propósito, a análise da confiabilidade desses números é feita no Capítulo 5 deste Relatório, que trata da auditoria do Balanço Geral da União de 2016.

Parcelamentos

Considerado instrumento de cobrança amigável dos créditos tributários, os parcelamentos podem ser classificados de acordo com a sua abrangência. O parcelamento convencional alcança tanto as pessoas físicas quanto as pessoas jurídicas. Já os chamados parcelamentos especiais estabelecem critérios de enquadramento mais restritos, seja em relação aos sujeitos passivos, seja em relação à data-limite de vencimento dos créditos.

Além da distinção quanto à abrangência, os parcelamentos diferenciam-se pela natureza dos créditos que os compõem, podendo ser fazendários (tributários), previdenciários ou, ainda, parcelamentos compostos por ambas naturezas de créditos.

Neste tópico, inicialmente, são abordados os créditos parcelados não inscritos em dívida ativa sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). A análise dos parcelamentos inscritos em dívida ativa, sob a gestão da PGFN, da Procuradoria-Geral Federal (PGF) e da Procuradoria-Geral do Banco Central do Brasil (PGBC), é feita mais adiante, juntamente com os demais créditos da dívida ativa.

Assim, o exame subsequente leva em conta a natureza dos créditos parcelados e a modalidade de parcelamento. A tabela a seguir apresenta os dados de arrecadação e de estoque, de acordo com a natureza dos parcelamentos.

Arrecadação e Estoque dos Créditos Parcelados administrados pela RFB

R\$ milhões

Parcelamentos	2015 ¹			2016 ²			(C/A)-1 %	(D/B)-1 %
	Arrecadação	Estoque	(A/B)	Arrecadação	Estoque	(C/D)		
	A	B	%	C	D	%		
Fazendários	23.000,23	100.227,21	22,95	21.266,98	108.996,57	19,51	(7,54)	8,75
Previdenciários	8.829,85	43.620,72	20,24	8.743,13	49.338,83	17,72	(0,98)	13,11
Total	31.830,08	143.847,93	22,13	30.010,11	158.335,41	18,95	(5,72)	10,07

Fonte: PCPR 2016

¹ Os valores de arrecadação de 2015 de algumas modalidades de parcelamento diferem daqueles informados na PCPR 2015, tendo em vista que na PCPR do exercício anterior, os dados foram atualizados até setembro/2015

² Dados de arrecadação e estoque de 2016 atualizados até novembro/2016

Observa-se que o estoque consolidado de créditos parcelados de 2016 atingiu R\$ 158,3 bilhões, refletindo um aumento de 10% em relação ao exercício anterior. Por outro lado, a arrecadação em 2016, de R\$ 30,0 bilhões, foi 5,7% inferior à de 2015, o que pode ser explicado em parte pela defasagem da informação constante da PCPR 2016 (dados até novembro/2016).

Nas tabelas a seguir, estão demonstrados os valores arrecadados e a arrecadar (estoque), nos exercícios de 2015 e 2016, relativamente aos créditos parcelados não inscritos em dívida ativa, discriminando-se o montante por modalidade de parcelamento.

Arrecadação dos Parcelamentos Administrados pela RFB

R\$ milhões

PARCELAMENTO	ARRECADAÇÃO		VARIAÇÃO	PARTICIPAÇÃO NO TOTAL	
	2015 ²	2016 ³	(B/A)	2015	2016
	A	B	%	%	%
Convencional ¹	9.487,68	11.869,87	25,1	29,8	39,6
Lei 12.996/2014	10.083,60	6.919,17	(31,4)	31,7	23,1
Lei 11.941/2009	6.555,68	6.067,11	(7,5)	20,6	20,2
Lei 12.865/13 e reabertura 11.941/2009	3.596,94	3.377,66	(6,1)	11,3	11,3
Outros	2.106,18	1.776,30	(15,7)	6,6	5,9
TOTAL	31.830,08	30.010,11	(5,7)	100,0	100,0

Fonte: PCPR 2016

¹ Lei 8.212/1991 e Lei 10.522/2002

² Os valores de arrecadação de 2015 de algumas modalidades de parcelamento diferem daqueles informados na PCPR 2015, tendo em vista que na PCPR do exercício anterior, os dados foram atualizados até setembro/2015

³ Os dados de arrecadação de 2016 estão atualizados até novembro/2016

Estoque dos Parcelamentos Administrados pela RFB

R\$ milhões

PARCELAMENTO	ESTOQUE		VARIÇÃO (B/A) %	PARTICIPAÇÃO NO TOTAL	
	2015 A	2016 ¹³ B		2015 %	2016 %
	Convencional ¹¹ Lei 11.941/2009 e MP 449/2008	39.525,14	48.139,07	21,8	27,5
Instituições de Ensino Superior ¹²	22.330,44	21.902,75	(1,9)	15,5	13,8
Consolidação Parcelamento Lei 12.996/2014 ¹⁴	-	21.693,28	0,0	0,0	13,7
Outros	51.795,40	38.608,45	(25,5)	36,0	24,4
TOTAL	143.847,93	158.335,41	10,1	100,0	100,0

Fonte: PCPR 2016

¹¹ Lei 8.212/91 e Lei 10.522/2002

¹² Lei 10.260/2011

¹³ Os dados de 2016 estão atualizados até o mês de novembro/2016.

¹⁴ Parte fazendária apurada a partir de fevereiro/2016 e parte previdenciária apurada a partir de setembro/2016.

No que tange à arrecadação por modalidade, merece destaque o parcelamento convencional, com R\$ 11,9 bilhões de recursos arrecadados em 2016 e correspondendo a 39,6% do total arrecadado naquele exercício. Houve, por outro lado, majoração de 21,8% no estoque do parcelamento convencional, que passou de R\$ 39,5 bilhões em 2015 para R\$ 48,1 bilhões em 2016, equivalendo a 30,4% do valor total de parcelamentos. O parcelamento autorizado pela Lei 12.996/2014, que reabriu o prazo para adesão ao parcelamento denominado “Refis da Crise”, apresentou, por seu turno, a maior redução de arrecadação em relação ao exercício anterior (31,4%), passando de R\$ 10 bilhões arrecadados em 2015 para R\$ 6,9 bilhões em 2016.

Créditos com exigibilidade suspensa

Os créditos com exigibilidade suspensa diferenciam-se dos parcelamentos de créditos e dos créditos inscritos em dívida ativa em razão de não constituírem direito líquido e certo da União contra o devedor, uma vez que estão sendo discutidos administrativa ou judicialmente.

Desde 2015, os créditos com exigibilidade suspensa e respectivos ajustes para perdas prováveis deixaram de ser reconhecidos na contabilidade como ativos e passaram a ser registrados em contas de controle.

Enquanto em 2015 o estoque de créditos com exigibilidade suspensa alcançava R\$ 1.123 bilhões, em 2016 essa categoria de créditos compreendia R\$ 1.234 bilhões, representando um aumento de 9,8%.

Créditos Tributários com Exigibilidade Suspensa

R\$ milhões

Conta Contábil	Tributo	Saldo em	
		31/12/2015	31/12/2016
8.9.9.9.1.46.01	Impostos	533.580,73	591.159,07
8.9.9.9.1.46.02	Contribuições	549.071,12	593.419,24
8.9.9.9.1.46.03	Infrações	40.318,24	49.339,67
	TOTAL	1.122.970,09	1.233.917,98

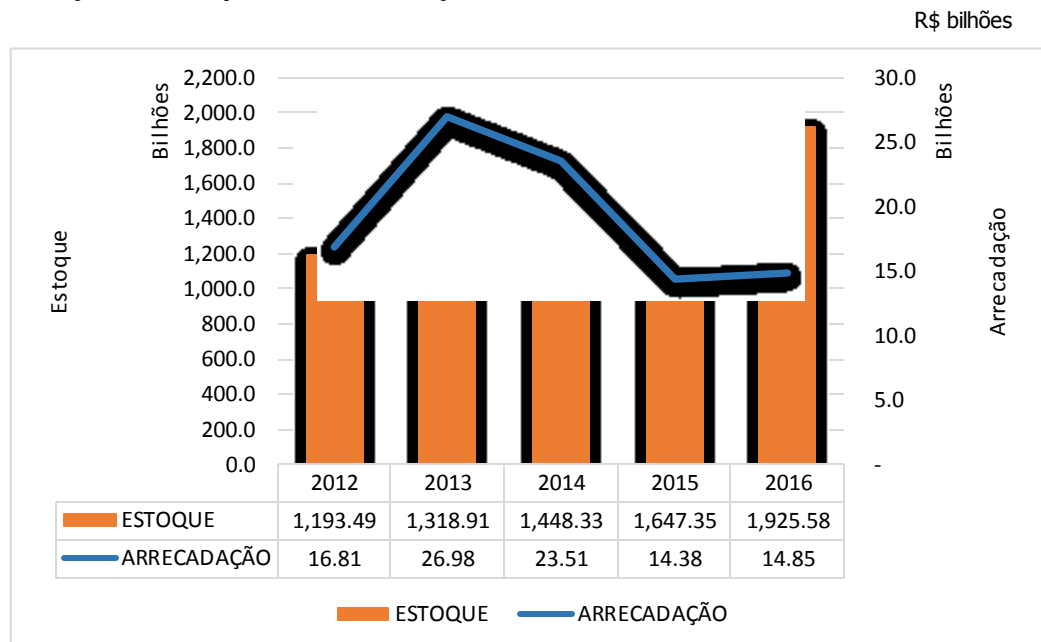
Fonte: Siafi/Tesouro Gerencial.

Dívida Ativa

O registro da dívida ativa tem por função evidenciar a arrecadação e o estoque de créditos de natureza não tributária e tributária (fazendária e previdenciária) da União que se tornaram exigíveis depois de esgotado o prazo fixado para pagamento. Tais créditos, depois de apurados como líquidos e certos, são inscritos na Dívida Ativa da União (DAU), sob administração da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), na Dívida Ativa das autarquias e fundações públicas federais, a cargo da Procuradoria-Geral Federal (PGF), ou ainda na Dívida Ativa do Banco Central do Brasil, sob a gestão da Procuradoria-Geral do Banco Central (PGBC).

No período de 2012 a 2016, com base nas informações gerenciais dos sistemas da dívida ativa administrados pelas procuradorias, o estoque da dívida ativa da União cresceu 16,9%, alcançando o montante de R\$ 1.925,6 bilhões, ao passo que a arrecadação atingiu R\$ 14,8 bilhões, correspondendo a 3% de acréscimo. O gráfico abaixo demonstra a evolução da Dívida Ativa da União nos últimos cinco exercícios.

Evolução do Estoque e da Arrecadação da Dívida Ativa da União – 2012 a 2016



Fontes: PCPRs 2012 a 2016

Destaque-se que a PGFN responde pela administração de aproximadamente R\$ 1,85 trilhão, o que corresponde a 96% do estoque da Dívida Ativa da União, e pela arrecadação, em 2016, de R\$ 13,4 bilhões, 90% da receita arrecadada pela Dívida Ativa da União.

Dívida Ativa administrada pela PGFN

Primeiramente, com relação à Dívida Ativa da União sob gestão da PGFN, observou-se que a arrecadação da dívida ativa ficou praticamente estável em relação ao exercício anterior, passando de R\$ 13,2 bilhões para R\$ 13,4 bilhões.

Quanto ao estoque, também baseado em informações gerenciais da PCPR 2016, observou-se aumento tanto na dívida parcelada, quanto na dívida não parcelada. Na primeira, o incremento foi de 62,0% (de R\$ 112,7 bilhões para R\$ 182,5 bilhões), ao passo que na segunda, o incremento observado foi de 12,8% (de R\$ 1.473,2 bilhões para R\$ 1.662,4 bilhões). Na mesma tendência, o estoque total de

2016 teve crescimento de R\$ 16,3% em relação a 2015, passando de R\$ 1.585,9 bilhões para R\$ 1.844,9 bilhões.

Dívida Ativa da União sob Administração da PGFN

R\$ milhões

Exercício	Situação dos Créditos	Natureza dos Créditos	Arrecadação	Estoque
2015	Parcelados ¹¹	Não Tributários	153,62	3.843,72
		Tributários Não Previdenciários	7.816,27	80.759,92
		Previdenciários	3.171,81	28.033,00
	Subtotal (A)		11.141,70	112.636,64
	Não Parcelados	Não Tributários	571,90	101.845,15
Tributários Não Previdenciários		932,59	1.048.705,33	
Previdenciários		572,50	322.723,30	
Subtotal (B)		2.076,99	1.473.273,78	
Total (C)			13.218,99	1.585.910,43
2016	Parcelados ¹²	Não Tributários	484,07	6.750,89
		Tributários Não Previdenciários	7.256,37	135.639,22
		Previdenciários	3.410,97	40.112,96
	Subtotal (D)		11.151,41	182.503,07
	Não Parcelados	Não Tributários	340,17	112.926,46
Tributários Não Previdenciários		1.161,86	1.161.912,71	
Previdenciários		740,97	387.622,19	
Subtotal (E)		2.243,00	1.662.461,36	
Total (F)			13.394,41	1.844.964,43

Fonte: PCPR 2016

¹¹ Compreende a arrecadação de parcelamentos especiais, que são aqueles não contemplados pela Lei 10.522/2002

¹² Compreende a arrecadação de parcelamentos SISPAR, renegociação e parcelamentos especiais

Parcelamentos da Dívida Ativa - PGFN

A análise dos créditos parcelados sob administração da PGFN leva em conta a natureza do crédito e a modalidade de parcelamento e compreende créditos de natureza fazendária e previdenciária. Deve-se ressaltar, de início, que apenas 10% do estoque da dívida ativa administrada pela PGFN encontra-se parcelada. A tabela seguinte apresenta os créditos parcelados sob gestão da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Arrecadação e Estoque dos Créditos Parcelados Inscritos em Dívida Ativa - PGFN

R\$ milhões

Parcelamento	2015			2016			Variação	
	Arrecadação	Estoque	(A/B)	Arrecadação	Estoque	(C/D)	(C/A) - 1	(D/B) - 1
	A	B	%	C	D	%	%	%
Lei 11.941/2009	4.960,59	69.514,33	7,14	4.639,29	107.800,80	4,30	-6,48	55,08
Lei 12.996/2014	3.862,03	24.452,58	15,79	2.472,74	36.233,96	6,82	-35,97	48,18
Convencional ¹¹	1.874,74	6.830,57	27,45	3.455,64	22.177,24	15,58	84,33	224,68
Outros	444,33	11.839,17	3,75	583,74	16.291,06	3,58	31,37	37,60
Total	11.141,70	112.636,64	9,89	11.151,41	182.503,07	6,11	0,09	62,03

Fonte: PCPR 2016

¹¹ Lei 8.212/91 e Lei 10.522/2002

A evolução dos parcelamentos da dívida ativa gerida pela PGFN revela aumento de 62% no estoque de 2015 para 2016. Já a arrecadação ficou praticamente estável, passando de R\$ 11.141,7 milhões para R\$ 11.151,4 milhões, com incremento da ordem de 0,1%. Ao atentar para a materialidade da arrecadação frente ao estoque, percebe-se que, em 2016, o percentual de realização da receita correspondeu a 6,1%, frente a 9,9% em 2015.

Destaque para os parcelamentos Convencional e o autorizado pela Lei 11.941/2009. O primeiro (Convencional) apresentou, de 2015 para 2016, um incremento na arrecadação e no estoque da ordem de 84% e 225%, respectivamente. O parcelamento autorizado pela Lei 11.941/2009, por sua vez, foi a modalidade que em 2016 apresentou a maior representatividade de arrecadação e estoque, com R\$ 4,6 bilhões arrecadados (41,6%) e R\$ 107,8 bilhões por arrecadar (59,1%). Importa notar que as únicas modalidades de parcelamento que apresentaram variação positiva de arrecadação foram o Convencional e o autorizado pela Lei 9.964/2000 (“Refis”), refletindo, por conseguinte, o baixo volume arrecadado no exercício, praticamente o mesmo do exercício anterior.

Dívida Ativa administrada pela PGF

A dívida ativa sob administração da PGF compreende os créditos de qualquer natureza pertencentes às autarquias e às fundações públicas federais, exceto o Banco Central do Brasil, cuja dívida ativa é gerida por sua própria Procuradoria-Geral.

A tabela seguinte demonstra que, de 2015 para 2016, houve um incremento na arrecadação e no estoque da dívida ativa administrada pela PGF, de 68,7% e 59,1%, respectivamente. A arrecadação variou de R\$ 346 milhões para R\$ 584 milhões, e o estoque passou de R\$ 21,8 bilhões para R\$ 34,7 bilhões. Com isso, a proporção entre arrecadação e estoque passou de 1,6% em 2015 para 1,7% em 2016.

Arrecadação e Estoque da Dívida Ativa sob Administração da PGF

R\$ milhões

Exercício	Situação dos Créditos	Arrecadação	Estoque
2015	Parcelados (A)	186,26	5.759,71
	Não parcelados (B)	159,69	16.028,42
Total (C) = (A)+(B)		345,95	21.788,13
2016	Parcelados (D)	152,98	10.511,07
	Não parcelados (E)	430,68	24.148,86
Total (F) = (D)+(E)		583,66	34.659,93

Fonte: PCPR 2016.

Cabe mencionar que os valores de arrecadação e estoque relativos a 2015 constantes da PCPR 2016 divergem daqueles informados na PCPR 2015. A divergência ocorre em razão de algumas entidades não terem prestado as informações para subsidiar a elaboração da Prestação de Contas da Presidente da República ou terem alterado os dados informados no exercício anterior.

Paralelo a isso, a Prestação de Contas do Presidente da República discrimina, por entidade, os valores de arrecadação e estoque relativos aos créditos inscritos em dívida ativa. Dispõe, também, sobre as divergências encontradas entre os registros constantes de sistemas próprios e aqueles contabilizados no Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi), acompanhadas das respectivas justificativas.

A propósito, entre as justificativas apresentadas pelas entidades para as divergências relatadas, predominam aquelas relacionadas à ausência ou recente implantação de sistema próprio para gerir os

processos da dívida ativa, e à ausência de padronização ou de tempestividade na contabilização dos eventos relacionados à dívida ativa.

A PGF relatou, adicionalmente, que o Sistema de Dívida Ativa da PGF, solução tecnológica que pretende reunir, em um único ambiente, as ferramentas necessárias ao gerenciamento e processamento dos créditos inscritos na dívida ativa das autarquias e fundações públicas federais, foi desenvolvido para ser um Módulo do Sistema AGU de Inteligência Jurídica - Sapiens. Informou, em acréscimo, que as principais ferramentas do Sapiens/Dívida foram concluídas em 2015, e que o referido sistema está em funcionamento desde março de 2016, contando, atualmente, com 90 entidades, e R\$ 1,6 bilhão em créditos inscritos em dívida ativa.

Dívida Ativa administrada pela PGBC

A Dívida Ativa do Banco Central do Brasil compreende os créditos inscritos pela própria autarquia, sob administração de sua Procuradoria-Geral (PGBC). A tabela a seguir contém as informações gerenciais prestadas pelo Banco Central na PCPR 2016.

Arrecadação e Estoque da Dívida Ativa sob Administração da PGBC

R\$ milhões

Exercício	Situação dos Créditos	Arrecadação	Estoque
2015	Parcelados (A)	859,49	869,25
	Não parcelados (B)	3,33	34.086,70
Total (C) = (A)+(B)		862,82	44.707,10
2016	Parcelados (D)	869,25	10.040,12
	Não parcelados (E)	2,92	35.913,70
Total (F) = (D)+(E)		872,17	45.953,82

Fonte: PCPR 2016

A arrecadação da dívida ativa a cargo do Banco Central do Brasil apresentou discreto aumento de 2015 para 2016, passando de R\$ 862,8 milhões para R\$ 872,2 milhões. Já o estoque aumentou aproximadamente 2,8%, atingindo R\$ 45,9 bilhões. Os valores informados englobam tanto o Banco Central (órgão Siafi 25201), que integra os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), quanto a Autoridade Monetária (órgão Siafi 25280), que não integra os OFSS.

Com respeito à dívida ativa do Banco Central do Brasil – órgão 25201, cumpre mencionar que a arrecadação e o estoque estão registrados no Siafi, conforme apresentado na tabela seguinte. Ressalte-se que o valor do estoque vem sendo contabilizado no Siafi desde 2014, em atendimento à recomendação expedida nas Contas do Governo de 2013.

Arrecadação e Estoque da Dívida Ativa do Bacen no OFSS

R\$ 1,00

Conta Contábil	Descrição	Saldo em 31/12/2015 (A)	Saldo em 31/12/2016 (B)	(B/A) -1 %
6.2.1.2.0.00.00 11	Receita Realizada 12	12.620.047	9.893.976	-21,6%
1.2.1.1.2.05.00	Créditos Inscritos em Dívida Ativa Não Tributária	34.138.721.868	35.973.144.851	5,4%

Fonte: Siafi

¹ Apenas receitas da dívida ativa

² Compreende a receita realizada da dívida ativa tributária e não-tributária

Cabe ressaltar que a ausência de expectativa quanto ao recebimento desses créditos está refletida no montante da provisão para perdas (conta retificadora 1.2.1.1.1.99.06), equivalente a 100% do saldo em carteira (R\$ 35,9 bilhões). Referida provisão tem amparo nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), bem como no Manual Siafi, macrofunção “02.11.12 – Dívida Ativa da União”.

Dívida Ativa: análise consolidada

Com relação à arrecadação da Dívida Ativa da União nas gestões dos orçamentos fiscal e da seguridade social em 2016, como mostra a tabela seguinte, o valor da receita realizada, obtido por consulta às informações contábeis, foi de R\$ 9,46 bilhões. Se comparada à receita da dívida ativa de 2015, que foi de R\$ 9,33 bilhões, constata-se um discreto aumento de 1,4%.

Importante mencionar que os critérios utilizados para se chegar aos valores de arrecadação e estoque da dívida ativa no tópico em exame seguiram os ditames da Lei 4.320/1964, que fixa o regime de caixa para a receita orçamentária (art. 35).

Arrecadação e Estoque da Dívida Ativa por Órgão ¹

R\$ 1,00

ÓRGÃO	2015		2016		(A/B) %	(C/D) %	(C/A)-1 ¹³ %	(D/B)-1 ¹³ %
	Arrecadação (A)	Estoque (B)	Arrecadação (C)	Estoque (D)				
Just. Fed.	0	12.377,16	0	0,00	-	-	-	-100,00
Just. Trab.	0	54571,81	0	0,00	-	-	-	-100,00
Pres. Rep.	3.397.920,62	55.211.593,02	6.506.855,25	138.707.115,34	6,15	4,69	91,50	151,23
MPOG	17.131,42	1.561.801,69	36.025,92	3.715.786,08	1,10	0,97	110,29	137,92
Mapa	3.679.457,33	0	10.998.351,56	0	-	-	198,91	-
MCT	8.921,16	0	79.772,52	2617380374	-	0,00	794,19	-
MF	6.549.402.442,49	1.623.800.185.957,50	6.151.505.305,78	1.884.981.235.083,16	0,40	0,33	-6,08	16,08
MEC	738.858,80	997.247.785,21	6.476.735,95	1.153.552.132,18	0,07	0,56	776,59	15,67
MDIC	47.874.437,48	293.509.368,10	62.032.410,07	293.851.071,45	16,31	21,11	29,57	0,12
MJ	5.116.261,02	7.458.714,26	1.047.132,33	7.670.026,83	68,59	13,65	-79,53	2,83
MME	72.702.684,76	973.818.187,80	61.082.778,25	1.418.853.119,91	7,47	4,31	-15,98	45,70
MPS	2.646.486.173,64	5.522.265.024,82	0,00	0,00	47,92	-	-100,00	-100,00
MS	1.043.246,49	2.847.084.341,99	29.476.375,18	3.565.346.233,86	0,04	0,83	2.725,45	25,23
MT	66.794,65	276.297.380,11	7.021.125,71	504.864.309,29	0,02	1,39	10.411,51	82,72
MC	881.384,36	2.617.380.374,27	0,00	0,00	0,03	-	-100,00	-100,00
MinC	567.283,25	19.468.733,25	742.732,79	19.483.567,97	2,91	3,81	30,93	0,08
MMA	41.618,06	6.106.005.096,04	49.922,39	7.956.885.280,05	0,00	0,00	19,95	30,31
MDA	980.047,93	63.308.193,20	0,00	0,00	1,55	-	-100,00	-100,00
MD	2.045,22	0	25.500,39	0	-	-	1.146,83	-
Mtur	20170,91	0	57.771,39	0	-	-	186,41	-
MI	0	0,00	0	23.636.608,85	-	-	-	-
MDSA	0	0,00	3.123.192.746,74	5.655.979.182,75	-	55,22	-	-
MCidades	3.508,69	0	18.785,31	0	-	-	435,39	-
AGU	126.581,61	0	89.862,76	0	-	-	-29,01	-

ÓRGÃO	2015		2016		(A/B) %	(C/D) %	(C/A)-1 ¹³ %	(D/B)-1 ¹³ %
	Arrecadação (A)	Estoque (B)	Arrecadação (C)	Estoque (D)				
Total	9.333.156.969,89	1.643.580.869.500,23	9.460.440.190,29	1.908.341.159.891,99	0,57	0,50	1,36	16,11

Fonte: Tesouro Gerencial

¹ Estoque e Arrecadação dos Órgãos nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

² O estoque de 2015 diverge do valor informado no Relatório das Contas do Governo de 2015, em razão de erro de consolidação dos órgãos que integram um dos ministérios

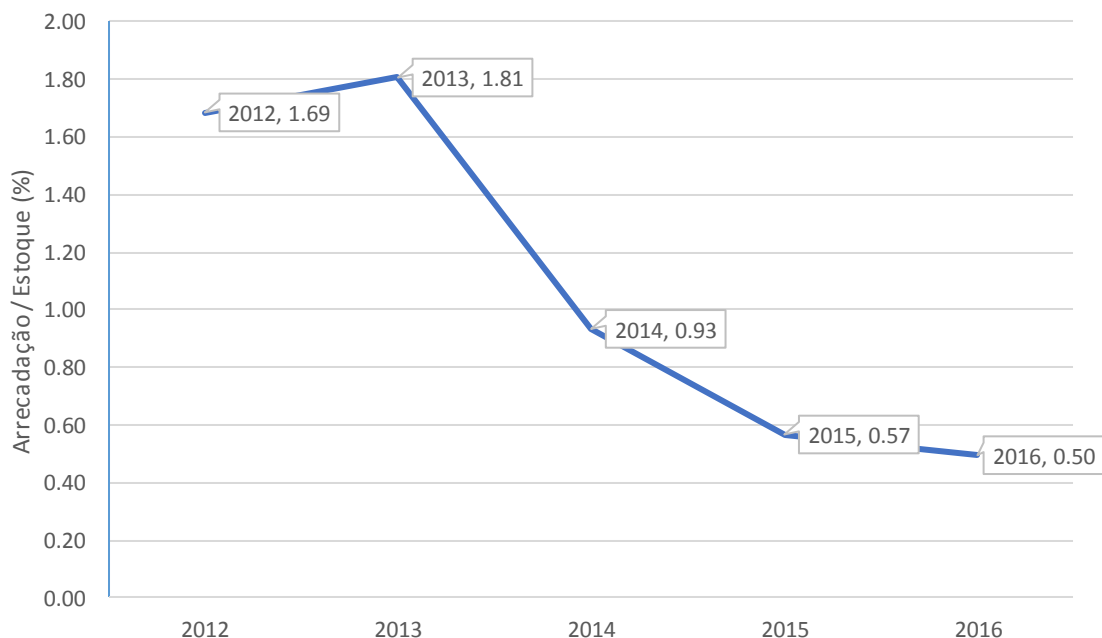
³ As distorções nas variações de arrecadação e estoque de 2015 para 2016 devem-se a mudanças na estrutura organizacional dos órgãos que administram créditos inscritos em dívida ativa

Deve-se mencionar, por oportuno, que a reestruturação organizacional ocorrida no âmbito do Poder Executivo em 2016 promoveu uma redistribuição orgânica da Dívida Ativa da União. Veja-se, por exemplo, a dívida ativa sob responsabilidade do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), que passou a ser vinculado ao Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário (MDSA).

Importa notar que tanto em 2015 como em 2016, o grau de realização da dívida ativa, apurado pela razão entre arrecadação e estoque, se mostrou bastante reduzido. A razão entre arrecadação e estoque diminuiu de 0,57% para 0,50%, reforçando a tendência de perda da capacidade de arrecadação da dívida ativa ao longo dos últimos anos (0,93% em 2014, 0,57% em 2015 e 0,50% em 2016).

De fato, a baixa capacidade de realização dos créditos da dívida ativa vem sendo observada ao longo dos últimos anos. O gráfico seguinte, elaborado com base em registros contábeis do Siafi e do Tesouro Gerencial, demonstra a razão entre a receita arrecadada e o estoque existente nos últimos cinco anos. Observa-se, um grau de realização de dívida decrescente, evidenciando uma tendência nociva de queda da capacidade de recuperação dos créditos.

Grau de Realização da Dívida da União 2012-2016



Fonte: Siafi e Tesouro Gerencial

Somente Orçamento Fiscal e da Seguridade Social

Cumprе rememorar que o montante de créditos ainda não recuperados pela União já chega a cerca de R\$ 3,3 trilhões e o percentual de recuperação desse crédito está abaixo de 1% no que se refere aos créditos inscritos na dívida ativa.

Mostra-se, assim, urgente a necessidade de adoção de medidas com vistas a incrementar a capacidade de realização dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União, o que enseja a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO

à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Ministério da Fazenda e a Advocacia-Geral da União, que apresente, no prazo de 90 dias, plano de ação, contemplando um conjunto de medidas com vistas a incrementar a arrecadação de receitas referentes à Dívida Ativa da União, em consonância com o princípio da eficiência da administração pública, consubstanciado no *caput* do art. 37 da Constituição Federal de 1988.

4.1.3 Lei de Diretrizes Orçamentárias

A análise tem como objetivo verificar a execução orçamentária de metas e prioridades da administração pública federal, no exercício de 2016, em conformidade com o disposto no art. 165, § 2º, da Constituição Federal e, especificamente, com o art. 3º da Lei 13.242/2015 (LDO 2016).

O art. 165, § 2º, da Constituição Federal, estabelece, entre outras coisas, que a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente.

Para o exercício de 2016, o art. 3º da LDO 2016 dispôs que, atendidas as despesas contidas na Seção I do Anexo III (obrigações constitucionais ou legais da União) e as de funcionamento dos órgãos e das entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, as prioridades e metas corresponderiam ao Anexo de Prioridades e Metas e àquelas estabelecidas na lei do PPA 2016-2019 (Lei 13.249/2016).

Quanto às prioridades estabelecidas para o quadriênio do referido PPA, tem-se na Lei 13.249/2016, art. 3º, incisos I a III, as metas inscritas no Plano Nacional de Educação, o Programa de Aceleração do Crescimento e o Plano Brasil sem Miséria, devendo as ações do PAC e do PBSM ser identificadas nas leis orçamentárias por meio de atributo específico.

Assim, na LDO 2016, a priorização da administração pública federal compreendeu: (1) programações incluídas ou acrescidas por emendas de bancada estadual constantes da Seção I do Anexo de Prioridades e Metas; (2) metas inscritas no PNE; (3) PAC; e (4) PBSM. A seguir, tem-se a análise da prioridade dada pelo Poder Executivo Federal a essas despesas.

4.1.3.1 Programações Incluídas ou Acrescidas por Emendas de Bancada Estadual

As programações incluídas ou acrescidas por emendas de bancada estadual estão reguladas nos arts. 57 a 63 e 68 a 70 da LDO 2016 (Lei 13.242/2015). Ressalta-se que a execução de despesas decorrentes de emendas parlamentares individuais, reguladas pelo arts. 64 a 67 da LDO 2016, foi analisada em tópico próprio deste Relatório (4.1.1.4).

Para as emendas de bancada estadual, em resumo, foi estabelecido pela LDO 2016 que: (i) a obrigatoriedade de execução referente a programações incluídas ou acrescidas por emendas de bancada estadual constantes da Seção I do Anexo de Prioridades e Metas da LDO e aprovadas na lei orçamentária compreende, em 2016, o empenho e pagamento correspondentes a 0,6% da RCL realizada no exercício de 2015 (incluindo os restos a pagar inscritos até o exercício de 2015); (ii) a obrigatoriedade de execução dessas programações limita-se a obras e empreendimentos de caráter estruturante, em andamento ou

com projeto executivo aprovado, bem como a programas vinculados a políticas públicas em execução; (iii) o montante de execução obrigatória pode ser reduzido até a mesma proporção do contingenciamento incidente sobre o conjunto das despesas discricionárias; (iv) a execução das programações decorrentes de emendas de bancada não são obrigatórias em caso de impedimentos de ordem técnica; (v) as programações incluídas ou acrescidas por emenda de bancada estadual, cuja execução tenha sido iniciada, deverão ser objeto de emenda pela mesma bancada estadual, anualmente, até a conclusão da obra ou empreendimento.

A RCL prevista no Projeto de Lei Orçamentária para 2016 (PLOA 2016) foi de R\$ 759,45 bilhões. Dessa forma, as emendas parlamentares de bancada estadual deveriam ser aprovadas com base no percentual de 0,6% desse valor, o que corresponderia a R\$ 4,5 bilhões, mas foram consignadas emendas às dotações no valor de R\$ 3,13 bilhões. Além disso, com base no valor da RCL realizada em 2015, que foi de R\$ 674,52 bilhões, o limite mínimo para execução obrigatória dessas emendas foi fixado em R\$ 4,04 bilhões, valor também superior ao consignado às dotações dessas emendas. A esse respeito, ressalta-se mais uma vez que o critério estabelecido no art. 68 da LDO 2016 para a execução das programações incluídas ou acrescidas por emendas de bancada estadual constantes da Seção I do Anexo de Prioridades e Metas corresponde, cumulativamente, ao empenho e ao pagamento correspondentes a 0,6% da RCL realizada em 2015. Os § 1º e § 2º estabelecem, por sua vez, que o empenho restringe-se ao valor global aprovado e o pagamento se refere ao montante efetivamente liquidado.

Com base no exposto, a tabela a seguir apresenta os dados relativos à execução das emendas de bancada estadual no exercício de 2016, bem como a conformidade dessa execução com o disposto na LDO 2016.

Execução Orçamentária e Financeira das Programações incluídas ou acrescidas por Emenda de Bancada Estadual – 2016

			R\$ bilhões
Montante Aprovado	0,6% da RCL prevista no PLOA 2016	(A)	4,50
Montante de Execução Obrigatória	0,6% da RCL realizada em 2015 - R\$ 674,52 bilhões	(B)	4,04
Montante consignado às emendas	Dotação Atualizada	(C)	3,13
Montante consignado às emendas	Despesa Liquidada	(D)	0,87
Montante Executado Total	Despesas Empenhadas Total	(E)	2,55
% Realizado do montante obrigatório - Execução Orçamentária Total	(E)/(B)	(F)	63,2%
% Realizado do valor de dotação consignado - Execução Orçamentária Total	(E)/(C)	(G)	81,5%
Montante Pago	Despesas Pagas + Restos a Pagar Pagos	(H)	0,86
% Realizado do montante obrigatório - Execução Financeira	(H)/(B)	(I)	21,4%
% Realizado do montante liquidado – Execução Financeira	(H)/(D)	(J)	98,8%

Fonte: Tesouro Gerencial.

Verifica-se que a execução orçamentária (empenho) das programações decorrentes de emendas de bancada estadual foi de R\$ 2,55 bilhões, 81,5% do valor mínimo exigido pela LDO 2016. Ressalta-se que, desse valor, R\$ 1,67 bilhão, 41,5%, refere-se à inscrição de despesa em restos a pagar não processados.

Quanto ao atendimento do mínimo exigido de execução financeira, somando-se ao total de despesas pagas o pagamento de restos a pagar inscritos nos exercícios anteriores, conforme disposto na LDO, foram pagos R\$ 0,86 bilhão, que corresponde a 98,8% do piso exigido.

Na tabela a seguir, constam as programações que foram incluídas ou acrescidas por emenda de bancada e o valor correspondente à execução orçamentária de forma individualizada.

Execução Orçamentária das Programações Incluídas ou Acrescidas por Emenda de Bancada Estadual

R\$ milhões

Área	UF	Número da Emenda	Funcional Programática	Dotação Inicial	Dotação Atualizada (A)	Despesas Empenhadas (B)	Despesas Empenhadas/Dotação Atualizada (B)/(A)%
Transportes	AC	71020001	26.782.2087.7S97.0012 Construção de contomo rodoviário - no município de Brasília - na BR-317/AC	50	20	20	100%
	BA	71060017	26.783.2087.11ZE.0029 Construção da Ferrovia de Integração Oeste-Leste - Ilhéus/BA - Caetitê/BA - EF-334	214	195	194	100%
	ES	71090006	26.782.2087.7S51.3265 Construção de Contorno Rodoviário (Contomo de Mestre Álvaro) em Serra - na BR-101/ES	150	100	100	100%
	MA	71110005	26.782.2087.7W84.0021 Adequação de Trecho Rodoviário - Trecho Estiva - entroncamento BR-222 (Miranda do Norte) na BR-135/MA	150	85	85	100%
	MS	71130003	26.782.2087.7S57.0054 Construção de Trecho Rodoviário - Entroncamento BR-163 (Rio Verde de Mato Grosso) - Entroncamento BR-262 (Aquidauana) - Na BR-419/MS	100	45	0	0%
	MT	71120012	26.782.2087.7T97.0051 Construção de Trecho Rodoviário - Castanheira - Colniza - na BR-174/MT	150	1	1	100%
	PA	71150004	26.782.2087.7W07.0015 Adequação de Trecho Rodoviário - Castanhal - Santa Maria do Pará - Trevo de Salinópolis - Divisa PA/MA - na BR-316/PA	150	67	0	0%
	PB	71160004	26.782.2087.7T98.0025 Adequação de Trecho Rodoviário - Km 0 (Cabedelo) - Km 28 (Oitizeiro) - na BR-230/PB	150	150	150	100%
	PR	71170002	26.782.2087.7U22.0041 Adequação de Trecho Rodoviário - Entroncamento BR-277 (acesso Cascavel) - Marmelândia - na BR-163/PR	150	150	150	100%
	RJ	71200001	26.782.2087.3E50.0033 Adequação de Trecho Rodoviário - Entroncamento BR-101 (Manilha) - Entroncamento BR-116 (Santa Guilhermina) - na BR-493/RJ	41	101	101	100%
	RN	71210014	26.782.2087.7W70.0024 Construção de Viaduto Rodoviário nos Municípios de Natal e Parnamirim - na BR-101-RN	60	45	45	100%
	RR	71240009	26.782.2087.7242.0014 Construção de Trecho Rodoviário - Cantá - Novo Paraíso - na BR-432/RR	150	150	138	92%
	SC	71260001	26.782.2087.7W01.0042 Adequação de Trecho Rodoviário -	150	110	77	70%

			Joaçaba - São Miguel do Oeste - na BR-282/SC				
			28.846.0909.0E45.0028				
	SE	71270010	Participação da União no capital da empresa brasileira de infraestrutura aeroportuária - no Estado de Sergipe	100	100	70	70%
			26.782.2087.12JP.0035				
	SP	71250001	Apoio à Construção do Rodoanel - Trecho Norte/SP	170	170	170	100%
			26.782.2087.7L92.0548				
	TO	71280003	Construção de Ponte sobre o Rio Araguaia em Xambioá - na BR-153/TO	100	100	6	6%
			22.661.2029.210L.0211				
Desenvolvimento e indústria	AM	71040014	Promoção do Desenvolvimento Econômico Regional da Amazônia Ocidental e Municípios de Macapá e Santana (AP) - no Município de Manaus - AM	150	150	150	100%
			12.364.2080.8282.0016				
	AP	71050015	Reestruturação e Expansão de Instituições Federais de Ensino Superior	120	120	119	100%
			12.302.2080.157D.0052				
Educação	GO	71100017	Implantação do Hospital Universitário da Universidade Federal de Goiás	101	101	101	100%
			12.847.2080.0E53.7014				
	MG	71140008	Apoio ao Transporte Escolar para a Educação Básica - Caminho da Escola - Aquisição de Transporte Escolar	150	150	150	100%
			18.544.2084.14RU.0027				
	AL	71030012	Recuperação e Ampliação do Sistema Integrado de Abastecimento de Água da Bacia Leiteira no Estado de Alagoas	30	30	30	100%
			18.544.2084.7L29.0023				
	CE	71070009	Integração das Bacias Hidrográficas do Estado Ceará - Cinturão das Águas do Ceará - Trecho 1 com 149,82 Km	150	270	270	100%
			18.544.2084.7W51.0026				
Oferta de água, irrigação e integração regional	PE	71180014	Implantação de Infraestrutura Hídrica do Sistema Metropolitano do Recife na Região Metropolitana do Recife	150	150	0	0%
			20.607.2077.1O21.0022				
	PI	71190006	Implantação do Projeto Público de Irrigação Tabuleiros Litorâneos de Parnaíba - 2ª Etapa - com 5.985 Ha no Estado do Piauí	150	150	0	0%
			05.244.2058.1211.7128				
	RO	71230012	Implementação de Infraestrutura Básica nos Municípios da Região Do Calha Norte - Aquisição de Máquinas e Equipamentos - no Estado de Rondônia	150	150	150	100%
			10.302.2015.8535.7994				
Saúde	DF	71080006	Estruturação de Unidades de Atenção Especializada em Saúde - Hospital do Câncer de Brasília (Centro Integrado de Oncologia) - Brasília - DF	125	125	125	100%
			10.302.2015.8535.7064				
	RS	71220013	Estruturação de Unidades de Atenção Especializada em Saúde - Irmandade da Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre	150	150	150	100%
Total				3.461	3.136	2.551	81%

Fonte: Tesouro Gerencial.

Observa-se que houve considerável volume de empenho das despesas relativas a essas emendas, que atingiu 81% de forma globalizada, o que é compatível com a prioridade dada a essas programações.

Quanto ao não atendimento do limite mínimo para a execução das emendas de bancada, foram informadas na PCPR 2016 (Informações Adicionais) as justificativas encaminhadas pelos órgãos referentes às programações cujos valores empenhados foram inferiores a 100% da respectiva dotação atualizada, conforme resumido na tabela a seguir.

**Programações incluídas ou acrescidas por Emenda de Bancada Estadual
com empenho inferior a 100% da dotação: Justificativas PCPR 2016**

Órgão	UF	Funcional Programática	Justificativa
	MS	26.782.2087.7S57.0054 Construção de Trecho Rodoviário - Entroncamento BR-163 (Rio Verde de Mato Grosso) - Entroncamento BR-262 (Aquidauana) - Na BR-419/MS	A rubrica orçamentária não foi executada em função de o empreendimento se encontrar em fase de ação preparatória O Estado de Mato Grosso do Sul doou o projeto que está em análise pelo Dnit. Dessa forma, ainda não foi firmado contrato da obra.
	PA	26.782.2087.7W07.0015 Adequação de Trecho Rodoviário - Castanhal - Santa Maria do Pará - Trevo de Salinópolis - Divisa PA/MA - na BR- 316/PA	O empreendimento está em fase preliminar de estudos, com previsão de licitação para 2017.
	RR	26.782.2087.7242.0014 Construção de Trecho Rodoviário - Cantá - Novo Paraíso - na BR-432/RR	O valor limite do empreendimento no PAC é de R\$ 250 milhões e parte dos lotes já foi concluída. Entretanto, somando-se todos os custos do empreendimento como um todo, o valor orçado é de R\$ 389,5 milhões, portanto, supera o limite. Assim sendo, o valor limite autorizado para o empreendimento, em 2016, fora integralmente consumido, não sendo possível realizar o empenho integral da ação no exercício. Foi informada a previsão de realização de sala de situação do PAC em 2017 para discutir a compatibilização do valor limite do empreendimento para o valor real previsto para a conclusão.
Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil	SC	26.782.2087.7W01.0042 Adequação de Trecho Rodoviário - Joaçaba - São Miguel do Oeste - na BR- 282/SC	O empreendimento compreende dois lotes, mas apenas um deles teve a licitação concluída e homologada em 13/12/2016, o que resultou na assinatura do contrato com a empresa vencedora, Neovia Infraestrutura Rodoviária Ltda., no valor de R\$ 76, 9 milhões. O empenho realizado em 2016 compreende todo o valor do contrato. Até então, a licitação do outro lote não havia sido concluída.
	TO	26.782.2087.7L92.0548 Construção de Ponte sobre o Rio Araguaia em Xambioá - na BR-153/TO	Parte do valor foi empenhado para a empresa supervisora. A licitação para a execução das obras estava em andamento, com previsão de contratação em 2017.
	PE	18.544.2084.7W51.0026 Implantação de Infraestrutura Hídrica do Sistema Metropolitano do Recife na Região Metropolitana do Recife	Houve inconsistências na documentação apresentada pelo Governo do Estado de Pernambuco, não tendo sido possível formalizar o instrumento de repasse.
Ministério da Integração Nacional	PI	20.607.2077.1O21.0022 Implantação do Projeto Público de Irrigação Tabuleiros Litorâneos de Parnaíba - 2ª Etapa - com 5.985 Ha no Estado do Piauí	A empresa contratada para a realização da obra, Mendes Júnior, solicitou a rescisão contratual, não tendo havido tempo hábil para a conclusão de nova licitação em 2016.
Secretaria de Aviação Civil	SE	28.846.0909.0E45.0028 Participação da União no capital da empresa brasileira de infraestrutura aeroportuária - no Estado de Sergipe	O projeto relativo ao aeroporto de Aracaju se encontrava em fase de revisão. Foi solicitado pelo Senado Federal o remanejamento de R\$ 30 milhões para a conclusão do Hospital do Câncer em Aracaju.

Fonte: PCPR 2016 (Informações Adicionais).

Conclui-se, dessa forma, que a execução orçamentária das ações decorrentes de emendas parlamentares de bancada, no exercício de 2016, atingiu o percentual de 81% da dotação atualizada, o que é compatível com a prioridade dada a essas programações pela LDO 2016.

No entanto, a execução orçamentária e financeira (empenho e pagamento) decorrentes das emendas não atingiu o mínimo exigido, consoante arts. 57 a 63 e 68 a 70 da LDO 2016 (Lei 13.242/2015). Embora na PCPR 2016 (Informações Adicionais), tenham sido apresentadas justificativas para os casos em que os valores empenhados foram inferiores a 100% da respectiva dotação, não ficou demonstrado que esses casos configuraram impedimento de ordem técnica nos termos do art. 59 da LDO 2016. Sobre esse aspecto, é importante destacar a necessidade de comprovação da ocorrência das hipóteses que constituem impedimento de ordem técnica, uma vez que somente assim afasta-se a obrigatoriedade de execução da programação.

Nesse sentido, cumpre destacar que a Portaria Interministerial 46/2017 definiu os casos considerados de impedimentos de ordem técnica em relação às programações incluídas ou acrescidas por meio de emendas de bancada estadual na LOA 2017 (Lei 13.414/2017).

Portanto, considerando que já houve definição (válida a partir de 2017), por meio da citada norma, dos critérios que permitem caracterizar impedimentos de ordem técnica, é pertinente recomendar ao Poder Executivo que demonstre, nas próximas edições da PCPR, que as justificativas apresentadas para a execução (quando inferior ao percentual de execução obrigatória) das programações incluídas ou acrescidas por meio de emendas de bancada estadual configuram casos de impedimento de ordem técnica.

4.1.3.2 Plano Nacional de Educação

Em atenção ao art. 214 da Constituição Federal, foi elaborado o Plano Nacional de Educação (PNE), com duração decenal, por meio da Lei 13.005/2014, com o objetivo de articular o sistema nacional de educação e a definição de diretrizes, objetivos, metas e estratégias de implementação para assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino.

A esse respeito, cabe ressaltar que o tópico 3.2 trata da análise da qualidade e da confiabilidade das informações de desempenho (metas do PPA) do Programa 2080 – Educação de Qualidade para Todos, onde também se tem uma comparação entre as metas selecionadas desse programa e as metas do PNE.

Conforme mencionado anteriormente, a LDO 2016, art. 3º, incluiu o PNE entre as suas prioridades e metas. Além disso, o art. 22 da mesma lei inclui nesse rol: (i) “à ampliação do atendimento e melhoria da qualidade da alimentação servida na rede pública de ensino” e (ii) “as iniciativas de comunicação alternativa que promovam inclusão social e ofereçam aos alunos com deficiência comunicativa ferramentas e condições para ampliar suas habilidades de expressão e compreensão”. Com base no exposto, a tabela a seguir apresenta os dados relativos à execução orçamentária, no exercício de 2016, das ações relacionadas ao PNE.

Execução Orçamentária relacionada ao PNE (art. 22 da LDO)

R\$ milhões

Ação	Dotação Inicial	Dotação Atualizada (A)	Despesas Empenhadas (B)	Despesas Liquidadas	Despesas Empenhadas/Dotação Atualizada (B)/(A)%
------	-----------------	------------------------	-------------------------	---------------------	---

Função Educação	103.520	109.900	106.738	95.512	96%
<hr/>					
Ação 00PI - Apoio à Alimentação Escolar na Educação Básica (PNAE) ¹	3.900	3.483	3.477	3.428	99,83%
<hr/>					
Ação 213M - Apoio a Iniciativas de Valorização da Diversidade, de Promoção dos Direitos Humanos e Inclusão ¹	12,60	12,59	4,05	2,89	32,15%
<hr/>					
Total	107.432	113.395	110.219	98.943	97,19%

Fonte: Tesouro Gerencial.

¹ Essas ações visam atender aos incisos I e II do § 1º do art. 22 da LDO/2016.

Verifica-se que a execução orçamentária foi de R\$ 110,2 bilhões correspondentes às despesas empenhadas, o que representa 97,19% da dotação atualizada. A ação 213M teve execução de apenas 32,15%, porém a dotação destinada à ação é pouco representativa no total das ações do PNE enfatizada pelo art. 22 da LDO.

Ressalta-se que, uma vez que não existe um critério definido para apuração da execução das ações do PNE no orçamento, optou-se por apresentar os valores alocados na função educação como aproximação, pois, conforme informações da SOF, quase a totalidade dos valores destinados ao atendimento das metas do PNE estão alocados naquela função. Conclui-se, dessa forma, que, no que se refere às ações do PNE, a execução foi compatível com a prioridade dada a essas ações.

No entanto, entende-se pertinente recomendar ao Poder Executivo que estabeleça critérios objetivos que permitam a identificação das despesas orçamentárias que compõem o PNE, em atenção aos princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal), da transparência (art. 1º, § 1º da LRF) e do acesso à informação (art. 7º da Lei 12.527/2011).

4.1.3.3 Programa de Aceleração do Crescimento

O Programa de Aceleração do Crescimento foi instituído pelo Decreto 6.025/2007 e é composto por um amplo conjunto de ações voltadas ao estímulo ao investimento privado, à ampliação dos investimentos públicos em infraestrutura econômica e social, à melhoria da qualidade do gasto público e ao controle da expansão dos gastos correntes no âmbito da administração pública federal.

As atividades de acompanhamento das ações do PAC estão sob a alçada do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, no âmbito da Secretaria de Desenvolvimento da Infraestrutura (SDI), que substituiu a extinta Secretaria do Programa de Aceleração do Crescimento (Sepac) e assumiu as atividades de Secretaria-Executiva do Grupo Executivo do Programa de Aceleração do Crescimento (Gepac), segundo o Decreto 8.818/2016.

O ano de 2016 foi o décimo de vigência do Programa, o qual pode ser separado entre PAC 1, no quadriênio 2007 a 2010, PAC 2, de 2011 a 2014, e apenas PAC, de 2015 a 2018. As ações do PAC 2015-2018, diferentemente do quadriênio anterior, que distribuiu as ações em seis eixos, estão distribuídas somente em três: Infraestrutura Logística; Infraestrutura Energética; e Infraestrutura Social e Urbana.

Cabe ressaltar que o Poder Executivo tem a liberdade de incluir ou retirar ações de forma discricionária do Programa, conforme o art. 4º do referido decreto instituidor, pelo qual o Gepac teria

como objetivo consolidar as ações, estabelecer metas e acompanhar os resultados de implementação e execução do PAC.

Dessa forma, a indicação do PAC como prioridade na LDO, sem detalhar as ações prioritárias, permeia incertezas e compromete o exercício da função constitucional da LDO, visto que essa perde capacidade de relacionar o PPA à LOA em termos de prioridades. Portanto, na ausência de indicação explícita das ações prioritárias, tem-se neste tópico a análise da execução global do Programa. Tal análise também é resultante do acompanhamento que tem sido realizado, desde o início do Programa, nos relatórios das contas do Presidente da República, em conformidade com o voto condutor do Acórdão 1.690/2007-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Benjamin Zymler.

De maneira a fornecer ao leitor uma visão mais detalhada do programa, foi inserido o Apêndice Tabelas do PAC no Relatório das Contas do Presidente da República de 2016, o qual pode ser acessado no portal do Tribunal de Contas da União. Trata-se de um conjunto de tabelas com informações oriundas do 4º Balanço do PAC 2015-2018 acerca da previsão de investimentos das obras com conclusão prevista até dezembro de 2018, por fonte de recursos (Quadro 1), e da execução financeira das ações concluídas, até dezembro de 2016, para cada um dos eixos do Programa, subdivididos em tipos e subtipos (Quadros 2 a 5).

Embora o PAC seja um programa público federal, os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) não são sua principal fonte de recursos. Dos recursos utilizados nas ações concluídas até dezembro de 2016, apenas 17% são dos OFSS. A principal fonte de recursos vem do setor privado e do orçamento de investimento das empresas estatais. Na tabela a seguir, são apresentados, por eixo e fonte de recursos, os valores despendidos nas ações do PAC concluídas até dezembro de 2016.

**Fontes de recursos dos projetos do PAC 2015-2018
(ações concluídas até dezembro de 2016)**

R\$ bilhões

Eixos	OFSS	Estatais	Financiamento ao setor público	Setor privado	Financiamento ao setor privado	Contrapartida de estados e municípios	Total
Infraestrutura Logística	12,2	-	-	0,4	0,006	0,008	12,6
Infraestrutura Energética	0,018	37,0	-	31,9	8,5	-	77,4
Infraestrutura Social e Urbana	17,6	1,2	4,6	0,5	57	1,7	82,6
Total	29,8	38,2	4,6	32,8	65,5	1,7	172,6

Fonte: Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão.

A participação dos OFSS nas ações do PAC foi variável, dependendo do setor beneficiado. No eixo Logística, no tipo Rodovia, a totalidade dos valores referentes às ações concluídas foram oriundos dos OFSS. No Eixo Energia, a quase totalidade dos recursos proveio de empresas estatais e privadas, em especial para a Geração de Energia Elétrica e para o Petróleo e Gás Natural. O eixo Social e Urbano abrangeu em sua maior parte financiamento ao setor privado, com destaque para o Programa Minha Casa Minha Vida.

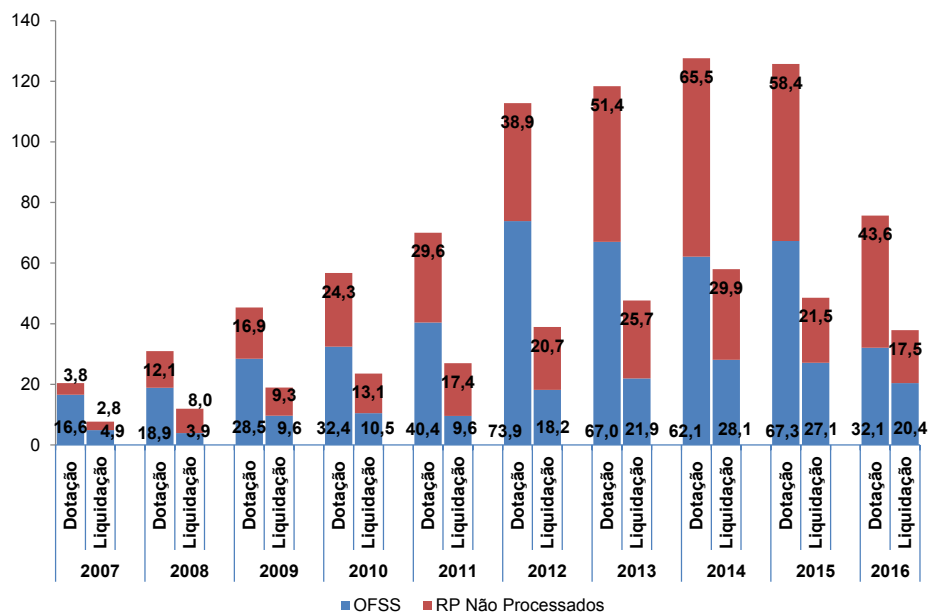
A seguir, quanto à execução orçamentária do PAC, serão exploradas a evolução da dotação orçamentária prevista e a sua execução, tanto no exercício, como por intermédio da liquidação dos restos a pagar, abarcado o período de dez anos de vigência do programa, de 2007 a 2016.

O critério adotado para a mensuração da execução foi a soma dos valores liquidados da dotação do exercício ao longo do ano com os montantes liquidados referentes a restos a pagar não processados de exercícios anteriores. O identificador próprio do PAC no OFSS é o RP 3 (despesa discricionária e abrangida pelo PAC) que aparece associado a mais de trezentas ações orçamentárias. Entretanto, a LDO 2016, art. 6º, §§ 4º e 6º, trouxe a possibilidade de haver despesa do PAC com identificador RP 6 (emendas parlamentares individuais) no caso de ser discricionária decorrente de programações incluídas ou acrescidas por emendas individuais. Destaca-se que o identificador RP 6 não é exclusivo do PAC e pode contemplar outras despesas (TC 001.2442017-5, peça 59, p. 1-4 e 31). Por esse motivo, foi necessário solicitar informações complementares à Secretaria de Orçamento Federal com a discriminação dessas programações que fazem parte do PAC e apresentam o identificador RP 6, para possibilitar a análise de sua execução dessas programações.

No gráfico a seguir é apresentada a evolução dos valores de dotação e execução orçamentária das ações do PAC para o período em estudo, segregados em OFSS e restos a pagar não processados de exercícios anteriores. Como se pode observar, a trajetória do volume de recursos orçamentários alocados ao programa (dotação atualizada) foi crescente até 2012 e decrescente nos anos seguintes, com exceção de 2015, quando se registrou crescimento comparado ao exercício de 2014. Destaca-se que a dotação de 2016 foi de R\$ 32,1 bilhões, representando uma queda de 52,3% em relação à dotação do exercício anterior. Quanto ao valor de restos a pagar não processados inscritos de exercícios anteriores, de 2015 para 2016, houve redução de 25,34%, atingindo R\$ 43,6 bilhões, havendo liquidação de R\$ 17,5 bilhões e o pagamento de R\$ 17,2 bilhões.

**Execução Orçamentária e de restos a pagar não processados do PAC
(Dotação liquidada + Restos a pagar não processados liquidados)**

R\$ bilhões

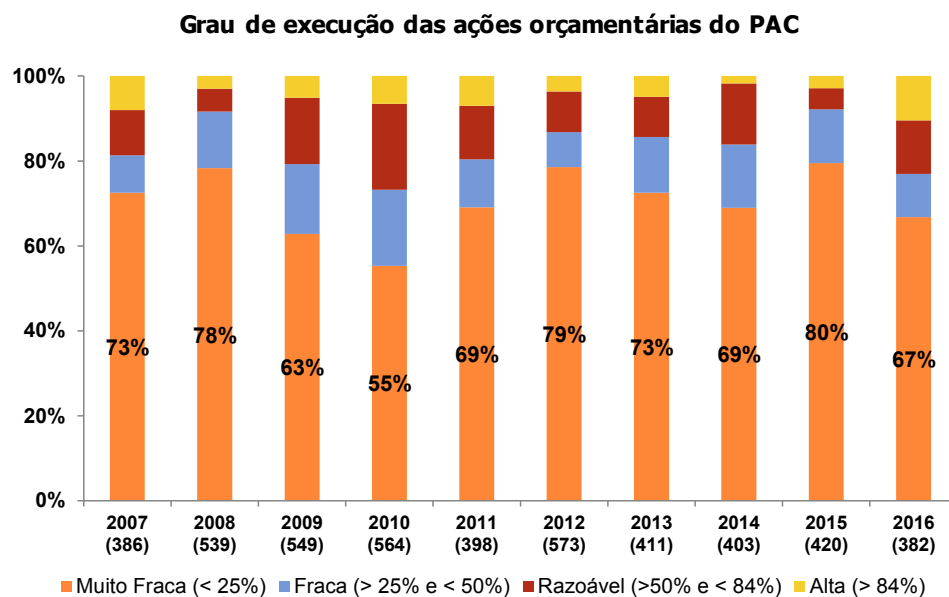


Fontes: Siafi e Tesouro Gerencial.

Como nos exercícios anteriores, em 2016 não se logrou executar integralmente a dotação orçamentária das ações do PAC. Da dotação de R\$ 32,1 bilhões, foram empenhados R\$ 29,7 bilhões, o que corresponde a 92,5% da dotação. Houve liquidação de 20,4 bilhões, o que representa 63,5% da dotação autorizada e 68,7% do total empenhado.

Com relação ao valor empenhando, considera-se o percentual compatível com o fato de o PAC integrar as ações prioritárias da LDO. Entretanto, o histórico do programa demonstra elevado percentual de inscrição em restos a pagar, em especial em restos a pagar não processados, o que fornece mais subsídios para se considerar o programa um universo genérico de metas e prioridades da LDO, em que não há clareza sobre quais ações seriam de fato prioritárias.

As razões para que haja um quantitativo elevado de liquidação por restos a pagar não processados, ao longo do período do programa, podem ser vistas no gráfico a seguir. Em todos os exercícios de vigência do PAC, a maior parte das ações orçamentárias teve execução (liquidação) da dotação anual inferior a 25%. Em 2016, o percentual de ações com execução menor que 25% foi da ordem de 67%.

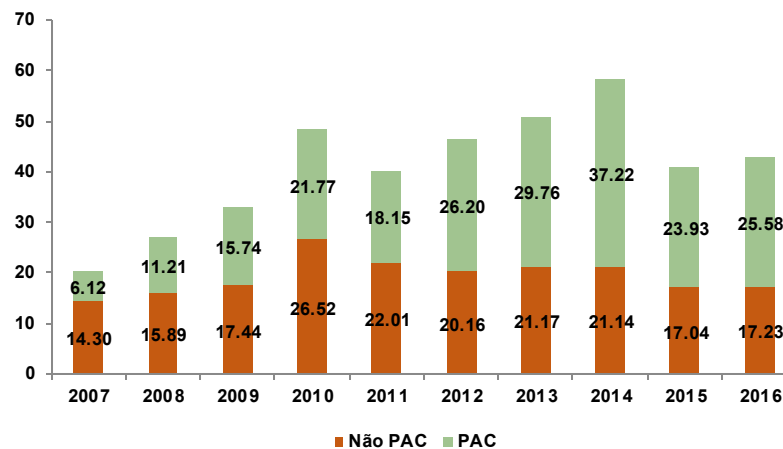


Fontes: Siafi e Tesouro Gerencial.

Com relação à participação das ações do PAC no total dos investimentos (Grupo de Despesa 4), o exercício de 2012 foi o primeiro em que os valores executados (créditos anuais liquidados somados a RPNP liquidados) em ações do PAC foram superiores aos valores executados em ações de investimento não pertencentes ao programa. Essa tendência se manteve até 2016, quando foram executados, no total de investimentos, recursos no montante de R\$ 42,81 bilhões, dos quais R\$ 25,58 bilhões (59,7%) foram relativos ao PAC. No gráfico a seguir, pode-se ver a evolução da participação das ações do PAC no total despendido com investimentos pelo governo federal.

Execução dos Investimentos – PAC x Demais
(Dotação liquidada + Restos a pagar não processados liquidados)

R\$ bilhões



Fontes: Siafi e Tesouro Gerencial.

Cabe destacar que dezessete órgãos superiores foram responsáveis pela execução das ações do PAC, dos quais três – o Ministério das Cidades, o atual Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil e o Ministério da Integração Nacional – abrangeram pouco mais de 75% do total executado ao longo dos dez anos do programa, em valores liquidados do orçamento e de RPNP. Quanto aos tipos de ações, o Ministério das Cidades concentra dispêndios em programas voltados para gestão de riscos e resposta a desastres, mobilidade urbana, moradia e saneamento básico; o Ministério dos Transportes, Portos e Aviação Civil possui ações em diferentes modais; e o Ministério da Integração Nacional contempla ações voltadas para conservação e gestão de recursos hídricos, segurança alimentar e saneamento, dentre outras.

Por fim, é importante frisar que o PAC compreende uma série de ações em termos quantitativos e qualitativos e que, apesar de constar como prioridade na LDO 2016, não foi evidenciado a que parte do conteúdo desse plano as prioridades se referem. Além disso, o Poder Executivo tem autonomia durante todo o exercício para incluir ou excluir ações nesse plano, o que torna mais difícil o seu acompanhamento quanto ação prioritária.

4.1.3.4 Plano Brasil sem Miséria

O Plano Brasil Sem Miséria (PBSM) foi instituído pelo Decreto 7.492/2011, com o objetivo de “superar a situação de extrema pobreza da população em todo o território nacional, por meio da integração e articulação de políticas, programas e ações”. De acordo com o art. 2º, parágrafo único, do decreto, é considerada de extrema pobreza a população com renda familiar per capita mensal de até R\$ 85,00.

Na tabela a seguir, tem-se a execução das despesas relacionadas ao PBSM conforme os critérios estabelecidos pelo Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário (MDSA), ou seja, são consideradas, nas ações, apenas as despesas que contenham marcadores do PBSM. Cabe ressaltar que essa identificação não é feita por ação orçamentária, mas por planos orçamentários (PO), instrumentos de natureza gerencial, para agregar diferentes ações orçamentárias desde a fase de planejamento até a execução, a partir da utilização de um marcador específico. Assim, uma ação orçamentária pode ter planos orçamentários pertencentes ao PBSM e outros não.

Em auditoria operacional (Acórdão 2.452/2014–TCU–Plenário, de relatoria do Ministro Raimundo Carreiro) realizada com o objetivo de analisar o processo de gerenciamento dos planos orçamentários e os impactos da revisão do cadastro de ações na elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual de 2013 (PLOA 2013) foi apontado que os planos orçamentários vinculados a uma ação podem ser ajustados em qualquer época do ano, dispensando publicação em ato legal.

Essa discricionariedade do Poder Executivo para promover essas alterações permeia incertezas e compromete o exercício da função constitucional da LDO, visto que essa perde capacidade de relacionar o PPA à LOA em termos de prioridades. Portanto, na ausência de indicação explícita das ações prioritárias ou dos planos orçamentários prioritários do PBSM, segue a análise da execução global do plano.

Execução Orçamentária do PBSM

R\$ milhões

Órgão	Unidade Orçamentária	Ação	Dotação Atualizada (A)	Despesas Empenhadas (B)	Despesas Empenhadas/Dotação Atualizada (B)/(A)%
22000 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	22202 - Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária - EMBRAPA	8924 - Transferência de Tecnologias Desenvolvidas para a Agropecuária	2,80	2,74	98%
40000 - Ministério do Trabalho	40101 - Ministério do Trabalho - Administração Direta	215F - Fomento e Fortalecimento da Economia Solidária	33,15	25,00	75%
		8274 - Fomento para a Organização e o Desenvolvimento de Empreendimentos Econômicos Solidários de Catadores Atuais com Resíduos Sólidos	12,60	5,13	41%
53000 - Ministério da Integração Nacional	53101 - Ministério da Integração Nacional - Administração Direta	12QC - Implantação de Obras e Equipamentos para Oferta de Água	121,41	118,97	98%
55000 - Ministério do Desenv. Social e Agrário	55101 - Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário - Administração Direta	20GD - Inclusão Produtiva Rural	70,30	68,88	98%
		20IT - Aperfeiçoamento da disseminação de informações do PBF e do Cadastro Único.	14,65	14,63	100%
		20TR - Apoio Financeiro Suplementar à Manutenção da Educação Infantil	142,96	140,01	98%
		215I - Consolidação da Implantação do Sistema Nacional de Segurança Alimentar e Nutricional - SISAN	38,60	37,38	97%
		216K - Aquisição de Insumos Estratégicos para Prevenção e Proteção Individual de Gestantes Integrantes de Famílias Beneficiárias do Bolsa Família	300,00	82,20	27%
		2798 - Aquisição e Distribuição de Alimentos da Agricultura Familiar para Promoção da Segurança Alimentar e Nutricional	526,83	524,63	100%
		4641 - Publicidade de Utilidade Pública	1,67	1,67	100%
		4923 - Produção e Disseminação de Informação e Conhecimento para Gestão de Políticas de Desenvolvimento Social e Combate à Fome	6,30	1,95	31%
		6414 - Sistema Nacional para Identificação e Seleção de Público-Alvo para os Programas Sociais do Governo Federal - Cadastro Único	24,75	19,39	78%
		8442 - Transferência de Renda Diretamente às Famílias em Condição de Pobreza e Extrema Pobreza (Lei nº 10.836, de 2004)	27.491,59	27.491,59	100%

Órgão	Unidade Orçamentária	Ação	Dotação Atualizada (A)	Despesas Empenhadas (B)	Despesas Empenhadas/Dotação Atualizada (B)/(A)%
		8446 - Serviço de Apoio à Gestão Descentralizada do Programa Bolsa Família	455,00	455,00	100%
		8893 - Apoio à Organização, à Gestão e à Vigilância Social no Território, no âmbito do Sistema Único de Assistência Social - SUAS	31,88	28,14	88%
		8948 - Apoio a Tecnologias Sociais de Acesso à Água para Consumo Humano e Produção de Alimentos na Zona Rural	129,73	129,73	100%
		20V5 - Ações Complementares de Proteção Social Básica	0,15	-	0%
		2A60 - Serviços de Proteção Social Básica	1.499,08	1.499,08	100%
		2A65 - Serviços de Proteção Social Especial de Média Complexidade	488,84	488,84	100%
		2A69 - Serviços de Proteção Social Especial de Alta Complexidade	278,63	278,63	100%
55000 - Ministério do Desenv. Social e Agrário	55901 - Fundo Nacional de Assistência Social	2B30 - Estruturação da Rede de Serviços de Proteção Social Básica	61,25	50,07	82%
		2B31 - Estruturação da Rede de Serviços de Proteção Social Especial	80,49	65,91	82%
		8662 - Concessão de Bolsa para Famílias com Crianças e Adolescentes Identificadas em Situação de Trabalho	5,30	4,70	89%
		8893 - Apoio à Organização, à Gestão e à Vigilância Social no Território, no âmbito do Sistema Único de Assistência Social - SUAS	141,86	141,86	100%
71000 - Encargos Financeiros da União	71104 - Remuneração de Agentes Financeiros - Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda	00M4 - Remuneração a Agentes Financeiros	1.025,68	969,93	95%
Total			32.985,52	32.646,06	99%

Fontes: Secretaria de Orçamento Federal e Siop Gerencial.

Observação: Filtros utilizados pela SOF para essa consulta no Siop: os órgãos constantes na tabela acima; os Identificadores de PO: 1-Viver Sem Limite; 23-Crack, é possível vencer; e 24-Brasil Sem Miséria; e exclusão da ação orçamentária 2589 (Avaliação e operacionalização do benefício de prestação continuada) (TC 001.2442017-5, peça 59, p. 38-40).

Sobre essa planilha, deve-se ressaltar que os dados encaminhados pela SOF são diferentes dos dados disponibilizados na PCPR 2016 (Informações Adicionais), que coincidem com os do Relatório de Despesas do Plano Brasil sem Miséria, de acesso público, e disponível no endereço eletrônico do Siop (TC 001.244/2017-5, peças 59 e 60).

Nota-se que a planilha disposta na PCPR 2016, convergente com o relatório de acesso público, é mais abrangente que a planilha utilizada gerencialmente pela SOF, pois compreende todas as programações na tabela acima além de outras referentes às Unidades Orçamentárias 44101, 49101 e 49201, como demonstrado na tabela a seguir.

Execução orçamentária das programações do PBSM que foram consideradas na PCPR 2016 e não estão na tabela gerencial da SOF

R\$ milhões

Unidade Orçamentária	Ação	Dotação Atualizada (A)	Despesas Empenhadas (B)	Despesas Empenhadas/Dotação Atualizada (B)/(A)%
44101 - Ministério do Meio Ambiente - Administração Direta	8695 - Dessalinização de Água - Água Doce	3,91	3,91	100%
	20VP - Apoio à conservação Ambiental e à Erradicação da Extrema Pobreza - BOLSA VERDE	73,83	73,83	100%
49101 - Ministério do Desenvolvimento Agrário - Administração Direta	210O - Assistência Técnica e Extensão Rural para Agricultura Familiar	19,01	18,84	99%
	210W - Apoio à Organização Econômica e Promoção da Cidadania de Mulheres Rurais	5,57	4,08	73%
	2B81 - Aquisição de Alimentos da Agricultura Familiar - PAA	9,57	7,59	79%
49201 - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA	210S - Assistência Técnica e Extensão Rural para Reforma Agrária	70,19	69,64	99%
Total		182,09	177,90	98%

Fontes: PCPR 2016 (Informações Adicionais) e Relatório de Despesas do Plano Brasil sem Miséria (acesso público).

Apesar de os resultados de ambas as planilhas terem demonstrado, no global, uma boa execução, próxima a 100% da dotação, a existência de duas planilhas de acompanhamento com filtros diferentes gera incerteza sobre a confiabilidade de quais dados de fato se referem ao Plano Brasil Sem Miséria. Nesse caso, sobre quais ações com marcação PBSM são utilizadas para gerenciar o acompanhamento do plano.

Com relação ao percentual empenhado, a PCPR 2016 (Informações Adicionais) destacou que a análise deve levar em consideração que, em algumas ações, o valor empenhado, referente ao PBSM, ficou no limite orçamentário disponível, ou próximo dele (como exemplo, as ações 215F, 8274, 20GD e 215I).

A seguir, tem-se, de forma resumida, as justificativas apresentadas para o empenho inferior a 50% referente ao PBSM. Os demais variaram de mais de 73% a 100%, conforme planilhas anteriores, o que é compatível com a prioridade dada a essas ações.

Ações e Planos Orçamentários do Plano Brasil Sem Miséria com Empenho Inferior a 50% da Dotação 2016: Justificativas PCPR 2016

Ministério	Ação	Justificativa
Trabalho	8274 - Fomento para a Organização e o Desenvolvimento de Empreendimentos Econômicos Solidários de Catadores Atuantes com Resíduos Sólidos. Empenho de 41%.	Em função da limitação de empenho, o total disponível para a Secretaria Nacional de Economia Solidária, responsável por essa ação, foi de R\$ 5.279.660,00, do qual foi empenhado e descentralizado recurso no total de R\$ 5.279.328,01.
Desenv. Social e Agrário	216K - Aquisição de Insumos Estratégicos para Prevenção e Proteção Individual de Gestantes Integrantes de Famílias Beneficiárias do Bolsa Família. Empenho: 27%.	O produto não possuía preço registrado junto à Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) e nem junto ao Catálogo de Materiais do Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais (CATMAT/SIASG) n. 435543, ora adotado para a contratação. Dessa forma, o Ministério da Saúde (MS), órgão responsável pela execução da ação, realizou pesquisa de preço. Durante esse processo, houve mudança na unidade de aquisição, o que motivou nova cotação de preços. A contratação

Ministério	Ação	Justificativa
		foi estimada no valor global de R\$ 208.879.500,00, sendo que se trata da primeira aquisição do item pelo Ministério da Saúde.
Desenv. Social e Agrário	4923 - Produção e Disseminação de Informação e Conhecimento para Gestão de Políticas de Desenvolvimento Social e Combate à Fome. Empenho: 31%.	Não foi identificada justificativa para o resultado dessa execução.
Desenv. Social e Agrário	20V5 - Ações Complementares de Proteção Social Básica. Empenho: 0%.	Em 2016 foram pagos R\$ 37,4 milhões referentes a exercícios anteriores, inscritos em Restos a Pagar. A nova gestão promoveu ajustes no desenho do Programa Acessuas Trabalho, contudo, não ocorreu execução dos recursos autorizados na LOA para esta ação.

Fonte: PCPR 2016 (Informações Adicionais).

4.1.3.5 Conclusão

Com relação às prioridades definidas na LDO 2016, houve aprimoramento com relação à LDO 2015, pois partiu-se de um cenário de ausência completa de indicação de prioridades e metas da administração pública federal e passou-se a contar com: (1) um anexo de metas e prioridades constituído por programações incluídas ou acrescentadas por emendas de bancada estadual; (2) metas inscritas no PNE, tendo sido enfatizadas duas áreas específicas; (3) indicação genérica do PAC; e (4) indicação genérica do PBSM.

Não obstante a existência de definição de metas e prioridades na LDO/2016, o atendimento do art. 165, § 2º, da Constituição Federal requer que as prioridades fixadas na LDO sejam precisamente identificadas na lei orçamentária, dada a necessidade de transparência quanto às prioridades e metas da administração pública federal, para fins de execução dessas prioridades e de acompanhamento do nível de execução de suas programações, em atenção ao princípio da publicidade e em conformidade com a Lei da Transparência.

No caso das emendas parlamentares de bancada, no exercício de 2016, a execução orçamentária das ações decorrentes dessas emendas atingiu o percentual de 81% da dotação atualizada, o que é compatível com a prioridade dada a essas programações pela LDO 2016.

Contudo, os limites de execução orçamentária e financeira (empenho e pagamento) estabelecidas nos arts. 57 a 63 e 68 a 70 da LDO 2016 (Lei 13.242/2015) não foram atingidos. Embora na PCPR 2016 (Informações Adicionais), tenham sido apresentadas justificativas para os casos em que os valores empenhados foram inferiores a 100% da respectiva dotação, não ficou demonstrado que os casos configuraram impedimento de ordem técnica para a não execução das programações, segundo o art. 59 da LDO 2016.

Com relação às ações do PNE, foram empenhadas despesas equivalentes a 97,19% da dotação atualizada. Concluiu-se, dessa forma, que, a execução orçamentária foi compatível com a prioridade dada a essas ações pela LDO 2016.

Quanto ao PAC e ao PBSM, que também foram apontados como prioridades e metas da administração pública federal, esses programas compreendem uma série de ações em termos quantitativos e qualitativos. No entanto, não foi discriminado na LDO 2016 a que parte do conteúdo desses planos essas prioridades e metas se referem.

Sobre a matéria, é importante frisar que o Poder Executivo tem autonomia durante todo o exercício para incluir/excluir ações nesses dois conjuntos definidos como prioritários, além do fato de que políticas de governo como o PAC e o PBSM serem abrangentes por natureza.

IMPROPRIEDADE

Existência de divergências na apresentação das informações concernentes ao Plano Brasil Sem Miséria no âmbito dos relatórios divulgados pelo Poder Executivo, comprometendo o acompanhamento efetivo das ações vinculadas ao respectivo programa, o que não se coaduna com os princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal), da transparência (art. 1º, § 1º da LRF) e do acesso à informação (art. 7º da Lei 12.527/2011).

RECOMENDAÇÕES

Ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e ao Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário, com base na Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011) e no art. 3º da LDO 2016 (Lei 13.242/2015) combinado com o art. 3º da Lei 13.249/2016 (PPA 2016-2019), que estabeleçam e divulguem critérios objetivos e uniformes para identificação de ações integrantes do PBSM, permitindo o acompanhamento preciso sobre a execução do programa e a devida prestação de contas do Presidente da República.

Ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e ao Ministério da Educação, com base na Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011) e no art. 3º da LDO 2016 (Lei 13.242/2015) combinado com o art. 3º da Lei 13.249/2016 (PPA 2016-2019), que estabeleçam e divulguem critérios objetivos que permitam a identificação das despesas orçamentárias que compõem o PNE, permitindo o acompanhamento preciso sobre a execução do programa e a devida prestação de contas do Presidente da República.

Ao Poder Executivo, com base na Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011) e nos arts. 3º e 59 da LDO 2016 (Lei 13.242/2015), que, nas próximas edições da PCPR, demonstre que as justificativas apresentadas para a execução (quando inferior ao percentual de execução obrigatória) das programações incluídas ou acrescidas por meio de emendas de bancada estadual, configuram impedimento de ordem técnica.

4.1.4 Outros dispositivos legais

A presente seção deste Relatório visa verificar a conformidade da execução orçamentária e financeira dos orçamentos da União com relação às demais normas legais que regem a matéria. No exercício de 2016, foi identificada a necessidade de apurar a observância ao disposto na Lei 12.350/2010, conforme descrito a seguir.

4.1.4.1 Benefícios tributários referentes aos eventos Recopa 2013 e Copa 2014

Os benefícios de natureza tributária deste tópico correspondem a medidas de desonerações tributárias relacionadas aos eventos da Copa das Confederações Fifa 2013 e da Copa do Mundo Fifa 2014, instituídas pela Lei 12.350/2010, e compreendem: i) desonerações de tributos, na forma de isenção às importações, isenções a pessoas jurídicas, isenções a pessoas físicas e desonerações de tributos indiretos nas aquisições realizadas no mercado interno pela Fifa, por subsidiária e pela emissora fonte da federação internacional, além do regime diferenciado de apuração de contribuições por subsidiárias da Fifa (arts. 3º a 16); e ii) Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou

Modernização de Estádios de Futebol (Recopa), conforme arts. 17 a 21, que preveem a desoneração tributária incidente sobre a contribuição para o PIS/Pasep, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto de Importação (II).

Cabe registrar que o art. 29 da Lei 12.350/2010 assentou que o Poder Executivo deveria publicar e encaminhar ao Congresso Nacional, até 1º/8/2016, prestação de contas relativas à Copa das Confederações Fifa 2013 e à Copa do Mundo Fifa 2014, contendo, entre outras informações, a renúncia fiscal total referente ao evento.

Nesse sentido, o subitem 1.6 do Acórdão 76/2015-TCU-Plenário, Ministro-Relator Walton Alencar Rodrigues, determinou à Controladoria-Geral da União que, em conjunto com os Ministérios do Esporte e da Fazenda, informasse na Prestação de Contas da Presidente da República do exercício de 2016, os valores totais estimados das renúncias tributárias, financeiras e creditícias da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal, dos eventos Copa 2014 e Copa das Confederações 2013.

Ainda no intuito de elaborar este tópico, foi encaminhado o Ofício 36/2017-TCU/Semag, de 20/2/2017, à Casa Civil solicitando cópia da prestação de contas encaminhada ao Congresso Nacional, relativa à Copa das Confederações Fifa 2013 e à Copa do Mundo Fifa 2014, contendo, entre outras informações, a renúncia fiscal total referente aos eventos. Também foi encaminhado o Ofício 44/2017-TCU/Semag, de 22/2/2017, ao Ministério da Fazenda, solicitando os montantes dos benefícios tributários decorrentes dos referidos eventos no período de 2011 a 2016, com detalhamento por exercícios, além dos respectivos valores previstos para o ano de 2017.

De início, cabe destacar que o Poder Executivo não publicou e, por consequência, não encaminhou ao Congresso Nacional a prestação de contas relativas aos eventos Copa 2014 e Recopa 2013, de que trata o art. 29 da Lei 12.350/2010.

Ademais, em que pese a determinação constante do Acórdão 76/2015-TCU-Plenário, Ministro-Relator Walton Alencar Rodrigues, o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União informou na PCPR de 2016 apenas os gastos tributários por tipo de tributo, discriminando estimativas com base em dados efetivos para os exercícios de 2012 e 2013, e projeção para os exercícios de 2014 a 2016. Não consta, portanto, da PCPR, as renúncias financeiras e creditícias da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal, dos referidos eventos.

No tocante às desonerações tributárias previstas nos arts. 3º a 16 da Lei 12.350/2010, elas vigoram de 1/1/2011 a 31/12/2015 e estavam condicionadas à habilitação pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) das pessoas físicas e jurídicas nominadas pela Fifa e subsidiárias da federação.

Observa-se, na tabela a seguir, que, em todo o período de vigência, o montante renunciado alcançou R\$ 181,49 milhões, sendo que, em 2011, não houve fruição do benefício. Em 2015, o valor das desonerações previstas alcançou R\$ 59,07 milhões, o que representa 32,5% dos R\$ 181,49 milhões estimados para o período de 2011 a 2015. Cumpre mencionar, também, que 46,2% das desonerações totais do período incidiram sobre a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

Renúncia Copa do Mundo

Lei 12.350/2010 - arts. 3º a 16

	R\$ milhões					
Tributo	2011	2012	2013	2014	2015	Total
I. Importação	0,00	0,00	2,21	7,18	2,79	12,19

Tributo	2011	2012	2013	2014	2015	Total
IPI-Vinculado	0,00	0,00	0,43	2,42	1,46	4,31
IPI Interno	0,00	0,00	0,00	0,06	1,10	1,15
PIS	0,00	0,39	3,23	13,20	1,33	18,15
COFINS	0,00	1,81	14,97	61,02	6,12	83,92
IRPJ	0,00	0,48	0,60	3,51	25,47	30,06
CSLL	0,00	0,26	0,23	1,27	9,17	10,93
IRRF	0,00	0,00	0,00	0,35	10,52	10,88
C. Previdência	0,00	0,40	1,50	2,94	0,99	5,82
AFRMM	0,00	0,00	1,44	0,32	0,13	1,89
IOF	0,00	0,00	0,00	2,19	ni	2,19
Total	0,00	3,35	24,60	92,27	59,07	181,49

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Obs. 1: Os valores de 2011 a 2014 são estimativas realizadas com base em dados efetivos das declarações dos habilitados. Os valores de 2015 são previsões realizadas com base no volume de operações esperado para a Copa do Mundo.

Obs. 2: Para o AFRMM, os valores de 2013 a 2015 são estimativas realizadas com base em dados informados pelos contribuintes no Sistema Mercante.

O Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol (Recopa) está previsto nos arts. 17 a 21 da Lei 12.350/2010 e prevê a suspensão de exigibilidade de vários tributos e contribuições para venda no mercado interno ou para importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos novos, além de materiais de construção, para utilização ou incorporação em estádios de futebol construídos, reformados ou ampliados para os eventos Copa das Confederações 2013 e Copa do Mundo 2014. Caso haja utilização ou incorporação do bem ou material de construção ao estádio, a suspensão se converterá em alíquota zero. Do contrário, a pessoa jurídica beneficiária do regime especial fica obrigada a recolher os tributos e contribuições devidos.

Em relação às desonerações referentes ao Recopa, a vigência da renúncia se estendeu de 21/12/2010 até 30/6/2014 (prazo determinado pelo art. 21 da Lei 12.350/2010), sendo que os beneficiários somente puderam usufruir do regime especial de tributação após sua regular habilitação junto à RFB, sem a possibilidade de suspensão dos tributos com efeitos retroativos.

O montante projetado das renúncias tributárias do Recopa alcançou R\$ 226,45 milhões durante o período de fruição, dos quais R\$ 155,43 milhões referem-se à Cofins, o que representa 68,6% da renúncia estimada para o período. Considerando que a aprovação do primeiro projeto de construção, ampliação, reforma ou modernização de estádios de futebol, foi o do estádio do Maracanã, ocorrido com a edição da Portaria 239, de 21/12/2011, do Ministério do Esporte, e a respectiva pessoa jurídica titular do projeto foi habilitada pela RFB em 17/1/2012, não houve fruição do benefício em 2010, 2011 e 2015.

Renúncia Recopa
Lei 12.350/2010 - arts. 17 a 21

Tributo	2011	2012	2013	2014	Total
I. Importação	0,00	1,96	13,81	1,78	17,54
IPI-Vinculado	0,00	2,96	6,97	0,91	10,85
IPI Interno	0,00	1,04	6,46	1,58	9,08
PIS	0,00	8,83	24,05	0,66	33,55

R\$ milhões

Tributo	2011	2012	2013	2014	Total
COFINS	0,00	40,69	111,71	3,03	155,43
Total	0,00	55,49	163,00	7,96	226,45

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Obs: Os valores de 2011 a 2014 são estimativas realizadas com base em dados efetivos das declarações dos habilitados e previsões ajustadas de acordo com o custo final dos estádios, a data de habilitação dos projetos, e o cronograma de execução das obras.

Cabe destacar que nas presentes contas presidenciais, verificou-se que o Poder Executivo não publicou nem encaminhou ao Congresso Nacional, até 1º/8/2016, a prestação de contas relativas à Copa das Confederações Fifa 2013 e à Copa do Mundo Fifa 2014, de que trata o art. 29 da Lei 12.350/2010, o que enseja o registro de irregularidade e a emissão de respectivo alerta ao Executivo para fins de cumprimento de lei.

IRREGULARIDADE
Ausência de publicação e encaminhamento ao Congresso Nacional da prestação de contas relativa à Copa das Confederações Fifa 2013 e à Copa do Mundo Fifa 2014, em descumprimento ao disposto no art. 29 da Lei 12.350/2010.
ALERTA
Alertar ao Poder Executivo sobre a omissão na publicação e encaminhamento da prestação de contas ao Congresso Nacional relativa à Copa das Confederações Fifa 2013 e à Copa do Mundo Fifa 2014, em desrespeito ao disposto no art. 29 da Lei 12.350/2010.

4.2 Opinião sobre o relatório de execução do orçamento

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 2016, 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.

4.2.1 Opinião relativa ao período de gestão de 1º de janeiro a 11 de maio de 2016, de responsabilidade da Excelentíssima Senhora Dilma Vana Rousseff

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. Contingenciamento de despesas discricionárias da União em montante inferior ao necessário para atingimento da meta fiscal vigente na data de edição do Decreto 8.700/2016, de 30/3/2016, amparado pelo Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do 1º Bimestre de 2016, contrariando o disposto nos arts. 1º e 9º da Lei Complementar 101/2000 e 55 da Lei 13.242/2015 (item 4.1.2.2);

2. Ausência dos requisitos legais definidos pelo art. 14, caput, e incisos I e II, da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Federal), e pelos arts. 113 e 114 da Lei 13.242/2016 (LDO/2016), para concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, como: projeção do impacto orçamentário-financeiro, acompanhada da correspondente demonstração de 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, verificada quando da sanção das Leis 13.243/2016, de 11/01/2016 e 13.257, de 8/3/2016, bem como da edição da Medida Provisória 713, de 1/3/2016 (item 4.1.2.9);
3. Existência de divergências na apresentação das informações concernentes ao Plano Brasil Sem Miséria no âmbito dos relatórios divulgados pelo Poder Executivo, comprometendo o acompanhamento efetivo das ações vinculadas ao respectivo programa, o que não se coaduna com os princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal), da transparência (art. 1º, § 1º da LRF) e do acesso à informação (art. 7º da Lei 12.527/2011) (item 4.1.3);
4. Falhas na confiabilidade e na qualidade de parcela significativa das informações de desempenho apresentadas na Prestação de Contas do Presidente da República 2016 referentes às metas previstas no Plano Plurianual 2016-2019 (item 3.2).

4.2.2 Opinião relativa ao período de gestão de 12 de maio a 31 de dezembro de 2016, de responsabilidade do Excelentíssimo Senhor Michel Miguel Elias Temer Lulia

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 motivaram a opinião com ressalva:

1. Falta de comprovação, na Prestação de Contas do Presidente da República, acerca do cumprimento, no exercício de 2016, do percentual mínimo de aplicação de recursos destinados à irrigação nas regiões Nordeste e Centro-Oeste, bem como a projetos de irrigação que beneficiem agricultores familiares, conforme estabelecido no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, e ausência de requisitos na Lei Orçamentária e no Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi) que possibilitem verificar a observância da referida regra constitucional (item 4.1.1.7);
2. Existência de divergências na divulgação das informações concernentes às desonerações tributárias instituídas em 2016 pelo Ministério da Fazenda, comprometendo a transparência perante a sociedade relativa a esses mecanismos, o que não se coaduna com os princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal), da transparência (art. 1º, §1º da LRF) e do acesso à informação (art. 7º da Lei 12.527/2011) (item 4.1.2.9);
3. Ausência dos requisitos legais definidos pelo art. 14, caput, e incisos I e II, da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Federal), e pelos arts. 113 e 114 da Lei 13.242/2016 (LDO/2016), para concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, como: projeção do impacto orçamentário-financeiro, acompanhada da correspondente

demonstração de 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, verificada quando da sanção das Leis 13.315, de 20/7/2016, e 13.353, de 3/11/2016, bem como da edição da Medida Provisória 762, de 22/12/2016 (item 4.1.2.9);

4. Existência de divergências na apresentação das informações concernentes ao Plano Brasil Sem Miséria no âmbito dos relatórios divulgados pelo Poder Executivo, comprometendo o acompanhamento efetivo das ações vinculadas ao respectivo programa, o que não se coaduna com os princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal), da transparência (art. 1º, § 1º da LRF) e do acesso à informação (art. 7º da Lei 12.527/2011) (item 4.1.3);
5. Ausência de publicação e encaminhamento ao Congresso Nacional da prestação de contas relativa à Copa das Confederações Fifa 2013 e à Copa do Mundo Fifa 2014, em descumprimento ao disposto no art. 29 da Lei 12.350/2010 (item 4.1.4.1);
6. Falhas na confiabilidade e na qualidade de parcela significativa das informações de desempenho apresentadas na Prestação de Contas do Presidente da República 2016 referentes às metas previstas no Plano Plurianual 2016-2019 (item 3.2).

5 AUDITORIA DO BALANÇO GERAL DA UNIÃO

5.1 Introdução

O objetivo deste capítulo é apresentar os resultados e as conclusões da auditoria financeira do Balanço Geral da União referente ao exercício de 2016, que, por sua vez, tem 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 31/12/2016.

O escopo consiste na verificação da confiabilidade das demonstrações contábeis consolidadas do governo federal. Frise-se que as constatações se referem somente ao aspecto contábil das transações e saldos auditados e relatados, situando-se as análises sobre os aspectos fiscal e orçamentário no Capítulo 4 do presente relatório.

Adiante, são apresentadas as conclusões da auditoria do balanço, organizadas nas seguintes seções:

- Seção 5.2: Relatório de Auditoria do Balanço Geral da União de 2016;

Nessa seção, consta o relatório de auditoria do Balanço Geral da União de 2016, de acordo com o modelo e as exigências das normas internacionais de auditoria financeira.

- Seção 5.3: Fundamentação técnica detalhada para a opinião emitida;

Nessa seção, consta a fundamentação técnica detalhada para a opinião emitida. Para cada achado, são explicitados os seguintes elementos: critério (como deveria ser), situação encontrada (como é), evidências, causas, efeitos e recomendações, se cabível.

- Seção 5.4: Deficiências nos controles internos;

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 demonstrações contábeis.

- Seção 5.5: Assuntos que merecem ênfase e demais parágrafos;

Nessa seção, são tratados os assuntos adequadamente apresentados nas demonstrações e divulgados em notas explicativas, cujo entendimento, na opinião do auditor, é considerado fundamental para a compreensão das demonstrações pelos usuários das informações contábeis.

- Seção 5.6: Balanço Geral da União divulgado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

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 2016

5.2.1 Opinião

Em cumprimento ao art. 71, inciso I, da Constituição Federal, e ao art. 36 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, foram examinadas as demonstrações contábeis consolidadas da União do exercício de 2016. Tais demonstrações integram a Prestação de Contas Anual do Presidente da República e contemplam a execução e a análise dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. São compostas pelos Balanços Patrimonial, Orçamentário e Financeiro, pelas Demonstrações das Variações Patrimoniais, dos Fluxos de Caixa e das Mutações do Patrimônio Líquido, extraídos do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – Siafi, e suas respectivas Notas Explicativas.

Dessa forma, após a análise das evidências obtidas na auditoria (TC 029.130/2016-6), devido ao conjunto das constatações identificadas na auditoria das demonstrações consolidadas da União de 2016, conclui-se **que os Balanços Patrimonial, Orçamentário e Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa e da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido de 2016 refletem, respectivamente, a situação patrimonial em 31/12/2016 e os resultados orçamentário, financeiro e patrimonial do exercício de 2016, exceto pelas ressalvas dispostas neste Relatório.**

5.2.2 Base para opinião com ressalva

A auditoria foi conduzida de acordo com as normas de auditoria do Tribunal de Contas da União, com o Manual de Auditoria Financeira e, no que aplicável, com as normas internacionais de auditoria. As responsabilidades da equipe de auditoria, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção a seguir, intitulada “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis”. A equipe é independente em relação às informações divulgadas na Prestação de Contas do Presidente da República, 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 evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar a opinião com ressalva.

A seguir, são descritas as principais ocorrências que motivaram a opinião com ressalva:

Superavaliação do ativo em R\$ 131,8 bilhões, com registros que não satisfazem os critérios de reconhecimento de ativo;

Superavaliação do ativo em pelo menos R\$ 26 bilhões, decorrente de ausência de conta de ajuste para perdas em contas diversas de crédito a receber;

Subavaliação estimada no ativo imobilizado em R\$ 227 bilhões, pela não contabilização dos imóveis destinados à reforma agrária ou pela sua contabilização a valores abaixo dos de mercado;

Subavaliação do passivo em aproximadamente R\$ 11,4 bilhões, decorrente de erro na metodologia usada para cálculo da provisão para férias;

Superavaliação do passivo em R\$ 42,2 bilhões, decorrente de registro de depósitos compulsórios sem expectativa de realização;

Subavaliação do passivo decorrente de não contabilização de provisão de ações judiciais, em valor não estimado;

Despesas do abono salarial de competência de 2015 registradas no exercício de 2016 e ausência de provisão para pagamento do abono do ano-base 2016;

Superavaliação da receita tributária decorrente de classificação inadequada de R\$ 12,88 bilhões na Conta Única do Tesouro Nacional;

Contabilização incorreta de ativo não circulante como ativo circulante, no montante de R\$ 137 bilhões;

Classificação indevida de bens dominiais em conta de bens especiais, no valor de R\$ 16,4 bilhões;

Não classificação de R\$ 26,89 bilhões de receitas de parcelamentos especiais;

Classificação inadequada de R\$ 14,65 bilhões no Patrimônio Social;

Remanejamento irregular do pagamento de R\$ 40 bilhões de despesa da dívida pública;

Classificação orçamentária incorreta do pagamento do resultado negativo do Banco Central do Brasil.

No total, no processo de auditoria do BGU, em números absolutos, foram detectadas distorções de valor do ativo da ordem de R\$ 412,51 bilhões, o que representa cerca de 9% do total do ativo, e do passivo da ordem de R\$ 58,7 bilhões, o que representa cerca de 0,9% do total do passivo do Balanço Geral da União.

5.2.3 Parágrafos de ênfase

Chama-se atenção para os seguintes assuntos adequadamente apresentados nas demonstrações e divulgados em notas explicativas, cujo entendimento, na opinião da auditoria, é considerado fundamental para a compreensão das demonstrações pelos usuários das informações contábeis. O impacto de tais fatos, evidenciado nas notas explicativas do BGU de 2016, é explicitado na seção 5.5 do relatório.

Impacto estimado sobre os haveres financeiros junto a estados e municípios

Em 2016, foi constituído um ajuste para perdas no montante de R\$ 89,41 bilhões sobre os haveres financeiros da União junto a estados e municípios. O ajuste decorreu da edição da Lei Complementar (LC) 148, de 25/11/2014, modificada pela LC 151/2015, que estipulou novos critérios de indexação dos contratos de refinanciamento de dívida celebrados pelos estados e municípios, autorizando retroativamente a União a conceder descontos sobre os saldos devedores dos ajustes, a reduzir a taxa de juros para 4% ao ano e a modificar os critérios de atualização monetária da dívida dos estados e municípios.

Alongamento das dívidas estaduais com a União por mais vinte anos

Em 2016, o governo federal fechou acordo para alongar as dívidas estaduais com a União por mais vinte anos e suspendeu até o fim de 2016 o pagamento de parcelas mensais de dívidas dos estados com a União, em face de mandados de segurança obtidos pelos referidos entes federados junto ao Supremo Tribunal Federal (STF).

5.2.4 Principais assuntos de auditoria

Os principais assuntos de auditoria do Balanço Geral da União foram tratados no contexto da análise das demonstrações contábeis como um todo, não constituindo tópicos em separado, e podem ser assim sintetizados:

Superavaliação do ativo em R\$ 131,8 bilhões, com registros que não satisfazem os critérios de reconhecimento de ativo

A auditoria identificou que os elementos contabilizados na conta que se destina a registrar os valores repassados a título de transferências voluntárias até o momento da aprovação da prestação de contas de convênios celebrados pela União, no montante de R\$ 131.772.831.192,15, não satisfazem os critérios para serem reconhecidos como ativo.

Subavaliação estimada no ativo imobilizado em R\$ 227 bilhões, pela não contabilização dos imóveis destinados à reforma agrária ou pela sua contabilização a valores abaixo dos de mercado

A auditoria identificou que grande parte dos 7.733 imóveis da União destinados à reforma agrária, com base em dados fornecidos pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, não estão registrados na contabilidade. Utilizando como referência valores de mercado, a falta do registro provoca uma subavaliação no ativo da União estimada em R\$ 227 bilhões.

Superavaliação do passivo em R\$ 42,2 bilhões decorrente de registro de depósitos compulsórios sem expectativa de realização

A auditoria identificou que o saldo da conta destinada a registrar depósitos compulsórios não está devidamente constituído, já que não há previsão de saída dos recursos correspondentes ou mesmo os controles que identificariam os credores desses valores. Dessa forma, é possível afirmar que o lançamento indevido na conta resulta em um passivo superavaliado em R\$ 42,2 bilhões.

Subavaliação do passivo decorrente de não contabilização de provisão de ações judiciais, em valor não estimado

Embora constituída provisão para riscos com ações judiciais em junho de 2016, de acordo com determinações emitidas pelo Tribunal de Contas da União e disposições da Portaria-AGU 40/2015, tal provisão foi baixada alegando imprecisão nos valores estimados dos riscos. Dessa forma, nas demonstrações contábeis da União de 2016, não foi evidenciado o reconhecimento de provisão do montante de ações judiciais classificadas como risco provável de ocorrer.

Contabilização incorreta de ativo não circulante como ativo circulante, no montante de R\$ 137 bilhões

A auditoria identificou a existência de diversos ativos classificados erroneamente de acordo com o seu critério de exigibilidade. Em outras palavras, identificou-se o registro no ativo circulante de valores que não estão disponíveis para realização imediata e nem são realizáveis em até doze meses após a data do balanço, comprometendo as análises do Balanço Geral da União.

Subavaliação do passivo em valor não estimado, em razão da falta de registro das provisões matemáticas referentes aos pagamentos de militares inativos e pensionistas

A auditoria identificou ausência de mensuração, reconhecimento e evidenciação de provisões matemáticas referentes a pensões militares e ausência de projeção e de política de registros contábeis referentes à remuneração de militares inativos. Mas esse apontamento não foi utilizado como base para a opinião com ressalva, dado que a ausência de registro pode ser atribuída à indefinição quanto ao tema no âmbito do Tribunal e do Poder Executivo.

Remanejamento irregular do pagamento de R\$ 40 bilhões de despesa da dívida pública

A auditoria identificou o cancelamento de despesas com juros e amortização da dívida pública regularmente empenhadas, liquidadas e pagas no decorrer do exercício de 2016, com o objetivo de alterar a fonte de recursos utilizada, de 43 – Refinanciamento da Dívida Pública para 52 – Resultado do Banco Central, comprometendo a representação fidedigna dos eventos patrimoniais e a verificabilidade do fato contábil.

Classificação orçamentária incorreta do pagamento do resultado negativo do Banco Central do Brasil

A auditoria identificou erro na classificação do elemento de despesa relacionado à emissão de títulos públicos em favor do Banco Central do Brasil, no montante aproximado de R\$ 95 bilhões, destinados ao pagamento parcial do resultado financeiro das operações com reservas e derivativos cambiais referente ao primeiro semestre de 2016. Foram utilizados os elementos 21 – Juros sobre a Dívida por Contrato e 71 – Principal da Dívida Contratual Resgatado, ao invés do elemento específico 26 – Obrigações decorrentes de Política Monetária.

5.2.5 Parágrafo de outros assuntos - Auditoria Financeira de Grupo (Issai 1600)

A auditoria do BGU 2016 é produto dos trabalhos de auditoria financeira realizados pela Secretaria de Macroavaliação Governamental, pela Secretaria de Controle Externo da Fazenda Nacional e pela Secretaria de Controle Externo da Previdência Social, unidades técnicas do Tribunal de Contas da União.

Na auditoria do Balanço Geral da União de 2016, foi utilizada a metodologia de auditoria financeira denominada Auditoria Financeira de Grupo, previsto pela Issai 1600, norma emitida pela Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai).

Aplicando os conceitos da norma citada, a equipe de auditoria dividiu as demonstrações consolidadas em diversos componentes. Utilizando-se a estrutura vigente no Siafi, os componentes foram identificados como sendo o nível mais agregado no qual são apresentadas as demonstrações contábeis, denominado Órgão Máximo, totalizando assim 42 componentes do grupo BGU.

Em seguida, esses componentes foram classificados como significativos e não significativos, de acordo com o critério de relevância do ponto de vista da materialidade, ou seja, valores do ativo e das despesas executadas em cada órgão, em relação ao total do BGU.

5.2.6 Responsabilidades da administração e da governança pelas demonstrações contábeis

A Secretaria do Tesouro Nacional, na condição de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis de acordo com a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000 e demais normas aplicáveis à contabilidade

federal, nos termos do art. 18, inciso VI, da Lei 10.180/2001, e do art. 7º, inciso VI, do Decreto 6.976/2009. 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.

5.2.7 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 detecta todas as eventuais distorções relevantes existentes. As distorções podem ser decorrentes de fraude ou erro e são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas referidas demonstrações contábeis.

Como parte da auditoria realizada, de acordo com as normas brasileiras e internacionais, a equipe exerceu julgamento profissional e manteve ceticismo profissional ao longo da auditoria. Além disso:

Identificou e avaliou os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, independentemente se causada por fraude ou erro, planejou e executou procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obteve evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião. O risco de não detecção de distorção relevante resultante de fraude é maior do que o proveniente de erro, já que a fraude pode envolver burla aos controles internos, conluio, falsificação, omissão ou representações falsas intencionais;

Obteve entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria de modo a planejar procedimentos apropriados nas circunstâncias, mas não com o objetivo de expressar opinião sobre a eficácia dos controles internos da Administração;

Avaliou a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela Administração;

Comunicou os responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis a respeito, entre outros aspectos, do alcance planejado, da época da auditoria e das constatações significativas de auditoria, inclusive as eventuais deficiências identificadas nos controles internos.

5.3 Fundamentação técnica detalhada para a opinião emitida

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 das Contas do Governo da Presidência da República de 2016, tais demonstrações devem retratar o patrimônio da União em 31/12/2016 e os fluxos financeiros e econômicos no período.

Durante uma auditoria de demonstrações, podem ser detectadas distorções que alteram a compreensão desse retrato patrimonial em 31/12/2016. 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.

Segundo a Issai 1450, distorção é a diferença entre o valor divulgado, a classificação, apresentação ou divulgação de um item nas demonstrações contábeis e o valor, a classificação, apresentação ou divulgação que é requerido para que o item esteja de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

De acordo com essa classificação, são descritas a seguir as distorções identificadas na auditoria do Balanço Geral da União de 2016. Abaixo é apresentada a versão resumida do Balanço Patrimonial e do Balanço Orçamentário da União de 2016, conforme as informações divulgadas pela Secretaria do Tesouro Nacional. A coluna chamada “Ref.” identifica a referência à distorção identificada na classe de conta apresentada. A análise circunstanciada de cada distorção é apresentada a seguir, com a segregação em três categorias, a saber: valor, classificação e apresentação e divulgação.

Balanço Patrimonial da União de 2016

			R\$ milhares		
ATIVO	Ref.	2016	PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	Ref.	2016
Ativo Circulante	xv		Passivo Circulante		
Caixa e Eq. de Caixa		1.107.688.058	Obrigações Trab., Prev. e Assist. a Pagar a CP	viii / ix	38.128.997
Créditos a CP	ii, iii / iv.b v.b / viii	303.315.843	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo		656.003.290
Investimentos e Aplicações Temporárias a CP		3.182.029	Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo		3.407.533
Estoques		20.986.338	Obrigações Fiscais a Curto Prazo		204.489
VPD Pagas Antecipadamente		20.604	Obrigações de Repartições a Outros Entes		874.574
Total do Ativo Circulante		1.435.192.872	Provisões a Curto Prazo		41.115.288
Ativo Não Circulante	xv		Demais Obrigações a Curto Prazo		325.102.186
Realizável a LP		2.004.875.378	Total do Passivo Circulante		1.064.836.357
Créditos a LP	ii.a / iv.a v.a / v.c v.d / vi	1.996.262.655	Passivo Não Circulante		
Investimentos Temporários a Longo Prazo		8.612.723	Obrigações Trab., Prev. e Assist. a Pagar a LP		1.534.567
Estoques		-	Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo		4.008.353.585
VPD pagas antecipadamente		-	Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo		100.435
Investimentos		301.782.879	Obrigações Fiscais a Longo Prazo		68.007
Imobilizado	ii.b / vii xvi / xvii	927.492.969	Provisões a Longo Prazo	xi / xxii	1.556.152.697
Intangível		3.926.274	Demais Obrigações a Longo Prazo	x	63.381.457
Diferido		5.932	Resultado Diferido		336.618
Total do Ativo Não Circulante		3.238.083.432	Total do Passivo Não Circulante		5.629.927.366
TOTAL DO ATIVO		4.673.276.304	Patrimônio Líquido		
			Patrimônio Social e Capital Social	xii / xviii	12.464.880
			Adiantamento Para Futuro Aumento de Capital		290.669
			Reservas de Capital		362.692
			Ajustes de Avaliação Patrimonial		96.022
			Reservas de Lucros		7.356.756
			Demais Reservas		(2.041.281.554)
			Resultados Acumulados		(776.884)
			(-) Ações / Cotas em Tesouraria		(2.021.487.419)
			Total do Patrimônio Líquido		(2.021.487.419)
			TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO		4.673.276.304

Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes (Lei nº 4.320/1964)

			R\$ milhares	
	Ref.	2016	2015	
Ativo (I)				
Ativo Financeiro		1.175.783.050	1.078.402.635	
Ativo Permanente		3.617.807.943	3.462.191.026	
Total do Ativo		4.793.590.993	4.540.593.661	
Passivo (II)				

Passivo Financeiro		241.409.942	324.330.038
Passivo Permanente		6.689.493.608	5.769.863.046
Total do Passivo		6.930.903.550	6.094.193.084
Saldo Patrimonial (I - II)	xxiii	(2.137.312.557)	(1.553.599.423)

Balço Orçamentário da União de 2016 - Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

R\$ milhares

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	Ref.	Previsão Inicial (a)	Previsão Atualizada (b)	Receitas Realizadas (c)	Saldo (d) = (c-b)
Receitas Correntes (I)		1.501.491.213	1.501.491.213	1.396.644.111	(104.847.102)
Receita Tributária	xiv / xix	500.335.080	500.335.080	458.723.502	(41.611.578)
Receita de Contribuições		796.864.933	796.864.933	748.168.512	(48.696.421)
Receita Patrimonial		95.479.506	95.479.506	74.112.489	(21.367.017)
Receita Agropecuária		28.886	28.886	21.816	(7.070)
Receita Industrial		1.150.781	1.150.781	1.022.312	(128.469)
Receita de Serviços		50.706.084	50.706.084	40.518.499	(10.187.585)
Transferências Correntes		1.352.271	1.352.271	1.162.173	(190.098)
Outras Receitas Correntes		55.573.672	55.573.672	72.914.808	17.341.136
Receitas de Capital (II)		567.054.844	567.054.844	688.352.566	121.297.722
Operações de Crédito		331.041.801	331.041.801	295.006.083	(36.035.718)
Alienação de Bens		31.238.362	31.238.362	1.234.374	(30.003.988)
Amortizações de Empréstimos		49.940.173	49.940.173	143.100.587	93.160.414
Transferências de Capital		238.368	238.368	66.269	(172.099)
Outras Receitas de Capital		154.596.140	154.596.140	248.945.253	94.349.113
Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores (III)		-	-	-	-
SUBTOTAL DAS RECEITAS (IV) = (I + II + III)		2.068.546.057	2.068.546.057	2.084.996.677	16.450.620
Operações de Crédito / Refinanciamento (V)		885.000.330	885.000.330	752.513.399	(132.486.931)
Operações de Crédito Internas		883.028.610	883.028.610	744.524.879	(138.503.731)
Mobiliária		883.028.610	883.028.610	744.524.879	(138.503.731)
Contratual		-	-	-	-
Operações de Crédito Externas		1.971.720	1.971.720	7.988.520	6.016.800
Mobiliária		1.971.720	1.971.720	7.988.520	6.016.800
Contratual		-	-	-	-
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VI) = (IV+V)		2.953.546.387	2.953.546.387	2.837.510.076	(116.036.311)
Déficit (VII)					-
TOTAL (VIII) = (VI + VII)		2.953.546.387	2.953.546.387	2.837.510.076	(116.036.311)

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	Ref.	Dotação Inicial (e)	Dotação Atualizada (f)	Despesas Empenhadas (g)	Despesas Liquidadas (h)	Despesas Pagas (i)	Saldo (j) = (f-g)
Despesas Correntes (IX)		1.686.964.780	1.710.747.077	1.621.541.941	1.578.342.180	1.561.510.134	89.205.136
Pessoal e Encargos Sociais		277.187.336	280.105.526	277.254.231	276.418.118	275.998.763	2.851.295
Juros e Encargos da Dívida	xxi	304.101.215	273.101.215	205.008.766	204.891.738	204.890.863	68.092.449
Outras Despesas Correntes	xii	1.105.676.229	1.157.540.336	1.139.278.944	1.097.032.324	1.080.620.508	18.261.392
Despesas de Capital (X)		1.176.731.728	448.704.690	386.110.355	357.337.908	356.845.073	62.594.335
Investimentos		45.362.439	47.264.058	38.122.476	17.303.310	16.826.190	9.141.582
Inversões Financeiras		86.562.504	92.385.628	76.477.940	68.588.740	68.581.774	15.907.688
Amortização da Dívida	xx / xxi	1.044.806.785	309.055.004	271.509.939	271.445.858	271.437.109	37.545.065
Reserva de Contingência (XI)		89.849.879	77.204.010	-	-	-	77.204.010
Reserva do RPPS (XII)		-	-	-	-	-	-
SUBTOTAL DAS DESPESAS (XIII) = (IX + X + XI + XII)		2.953.546.387	2.236.655.777	2.007.652.296	1.935.680.088	1.918.355.207	229.003.481
Amortização da Dívida/ Refinanciamento (XIV)		-	766.751.781	653.821.696	653.821.696	653.821.696	112.930.085
Amortização da Dívida Interna		-	754.924.593	646.380.959	646.380.959	646.380.959	108.543.634
Dívida mobiliária		-	754.293.552	645.949.078	645.949.078	645.949.078	108.344.474
Outras Dívidas		-	631.041	431.881	431.881	431.881	199.160
Amortização da Dívida Externa		-	11.827.188	7.440.737	7.440.737	7.440.737	4.386.451
Dívida Mobiliária		-	8.609.836	4.622.122	4.622.122	4.622.122	3.987.714
Outras Dívidas		-	3.217.352	2.818.615	2.818.615	2.818.615	398.737
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XV) = (XIII + XIV)		2.953.546.387	3.003.407.558	2.661.473.992	2.589.501.784	2.572.176.903	341.933.566
Superávit (XVI)				176.036.084			(176.036.084)
TOTAL (XVII) = (XV + XVI)		2.953.546.387	3.003.407.558	2.837.510.076	2.589.501.784	2.572.176.903	165.897.482

5.3.1 Distorções de Valor

i. Superavaliação do ativo em R\$ 131,8 bilhões, com registros que não satisfazem os critérios de reconhecimento de ativo

A auditoria identificou que os elementos contabilizados na conta 1.1.3.1.X.04.00, que se destina a registrar os valores repassados a título de transferências voluntárias até o momento da aprovação da prestação de contas elaborada pelo convenente/contratado, no montante de R\$ 131.772.831.192,15, não satisfazem os critérios para serem reconhecidos como ativo.

A Macrofunção Siafi 020307 - Transferências Voluntárias dispõe sobre a forma e o momento em que a conta sob exame é afetada:

4.1 - Todos os atos e fatos relacionados às transferências dos tipos convênio e contrato de repasse e termo de parceria iniciam-se no SICONV e têm os respectivos reflexos contábeis no SIAFI;

(...)

4.5.3 - Liquidação da Despesa

4.5.3.1.1 Nesse momento ocorre o lançamento na conta 11311.04.00 Adiantamentos de Transferências Voluntárias. O valor do Adiantamento deverá ser baixado no momento da aprovação de contas.

(...)

7.3 - Registrar a Aprovação da prestação de contas do valor devolvido por meio da emissão de NL com o evento 58.0.707 diretamente no PORTAL SICONV. O registro da aprovação da prestação de contas deverá ocorrer nas contas de controle, pela NL ou por requisição, e também com a baixa do ativo pela emissão de documento hábil do tipo PA, utilizando a situação LPA201 no CPR. (grifo nosso)

Já a Macrofunção Siafi 020318 – Encerramento do Exercício estipula o tratamento que deve ser dado à conta ao final de cada exercício:

c) A conta 11311.04.00 ADIANTAMENTOS DE TRANSFERÊNCIAS VOLUNTARIAS conterà os valores relativos a adiantamentos de recursos financeiros formalizados por transferências voluntárias, firmadas por convênios e instrumentos congêneres, os quais ainda não tiveram a prestação de contas aprovada:

(...)

c.2) Os valores aprovados deverão ser registrados como Variação Patrimonial Diminutiva ou pela incorporação de um bem. O registro da baixa deste adiantamento deverá ocorrer concomitantemente ao registro da aprovação da prestação de contas, ou pelo cancelamento ou pelo arquivamento da transferência.

De acordo com as normas atualmente vigentes, publicadas pela Secretaria do Tesouro Nacional, as contas de adiantamento de transferências voluntárias registram os valores repassados aos beneficiários até a efetiva prestação de contas, devolução dos recursos ou cancelamento da operação.

O item 2.2.1 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (McasP), válido a partir do exercício de 2015, conceitua ativo como “recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços”. Além disso, o item 2.2.2 prescreve quando um ativo deverá ser reconhecido:

2.2.2. Reconhecimento do Ativo

Um ativo deve ser reconhecido no patrimônio público quando for provável que benefícios futuros dele provenientes fluirão para a entidade e seu custo ou valor puder ser determinado em bases confiáveis. (STN, MCASP, 6ª edição, p. 130)

Assim, de acordo com o Mcasp, não há razão para que as transferências voluntárias realizadas sejam ativadas e assim permaneçam até a aprovação da prestação de contas. A mera aprovação, o cancelamento ou o arquivamento de uma prestação de contas não pode ser compreendido como um direito que gerará benefício econômico ou potencial de serviços à União.

Nos casos, e somente nesses, em que a transferência voluntária resultar na incorporação de um bem para a União, hipótese prevista no item c.2 da Macrofunção Siafi 020318 - Encerramento do Exercício, poder-se-ia entender que se trata de um direito. Porém, o decurso de tempo entre a transferência e a aprovação da prestação de contas tem se revelado tão longo que não há como se apurar, de forma confiável, a probabilidade do benefício econômico em questão.

A propósito, o estoque de prestação de contas pendente de análise nos órgãos é a razão para o ínfimo índice de realização das contas, em que pesem seus expressivos saldos. Nos últimos cinco anos (2012 a 2016), verificou-se que elas apresentaram realização média de 8,9%. Ao mesmo tempo, no mesmo período, o saldo acumulado cresceu 602%. Em análise aos instrumentos firmados, detalhados por meio de contas correntes, ressalta-se que 82% das transferências foram realizadas em exercícios anteriores a 2012, representando R\$ 108,5 bilhões. Cumpre ressaltar, também, que não há registro de ajuste para perdas vinculado a essas contas.

Embora, por óbvio, haja a necessidade de prestação de contas após a transferência dos recursos, tal controle pode ser realizado a partir das contas dos grupos 7 e 8, que se destinam exatamente a registrar atos potenciais e de administração financeira, e, quando cabível, por meio do Sistema de Convênios (Siconv), dispensando-se qualquer registro adicional em contas patrimoniais.

Ademais, verificou-se a existência de transferências voluntárias já convertidas em tomadas de contas especiais e encaminhadas ao TCU, as quais permanecem registradas nas contas de adiantamento. Nessas situações, os valores deveriam estar registrados nas contas 1.1.3.4.0.00/1.2.1.2.1.05.00, que têm a função de registrar direitos oriundos de danos ao patrimônio, apurados em prestação e tomada de contas, conforme o prazo mais adequado (circulante ou não circulante).

A STN afirma que, em virtude da publicação da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) - Estrutura Conceitual, ocorrida em 4/10/2016, a 7ª edição do Mcasp, com vigência a partir de 2017, trouxe um novo texto no que se refere à conceituação de ativo, bem assim um aprofundamento dos conceitos de recurso, potencial de serviços, benefícios econômicos e controle.

Afirma, ainda, que essa evolução na base conceitual permitirá um melhor discernimento acerca da ativação ou não das transferências voluntárias, embora, em princípio, concorde com o entendimento de que tais transferências não se caracterizam como ativo.

Porém, a STN destaca que essa mudança dependerá de alterações no Plano de Contas Aplicado a Setor Público (Pcasp), nas rotinas contábeis de registro das transferências e no Siafi. Por essa razão, informa que foi instituído o Subgrupo de Estudos sobre as Transferências Voluntárias x Adiantamentos, para que sejam reavaliadas todas essas rotinas e providenciadas as devidas alterações.

Por certo, são altos os impactos que essa mudança de entendimento ensejará nos sistemas e rotinas de contabilização das transferências voluntárias. Entretanto, os conceitos vigentes até o exercício de 2016, inclusive contidos na 6ª edição do Mcasp, subsidiam suficientemente a conclusão de que as transferências voluntárias realizadas pela União não constituem ativos.

Portanto, verifica-se no BGU 2016 uma superavaliação do ativo, no montante de R\$ 131.772.831.192,15, referente ao reconhecimento de transferências voluntárias realizadas pela União

como ativos, consoante saldos das contas 1.1.3.1.1.04.00, 1.1.3.1.2.04.00, 1.1.3.1.4.04.00 e 1.1.3.1.5.04.00, uma vez que não se coadunam com as disposições dos itens 2.2.1 e 2.2.2 do Mcasp.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

À Secretaria do Tesouro Nacional que efetue análise sobre a natureza dos itens registrados a título de adiantamento de transferências voluntárias e adote as providências necessárias para o seu adequado registro de acordo com as normas de contabilidade.

ii. Distorções no ativo decorrente de créditos a receber e registro de imobilizado decorrente do programa Amazônia Legal

a. Subavaliação do ativo em R\$ 110,6 milhões decorrente de créditos a receber de títulos emitidos, porém não contabilizados.

A auditoria identificou que 4.061 títulos relativos à regularização fundiária no âmbito do Programa Amazônia Legal, no montante de R\$ 110.597.053,01, não foram registrados no ativo.

No decorrer dos trabalhos, identificou-se a existência de títulos, emitidos com base no parágrafo único do art. 6º da Lei 4.947/1966, mas que não haviam sido contabilizados. A Subsecretaria Extraordinária de Regularização Fundiária na Amazônia Legal (Serfâl) confirmou o não registro em seu Ofício 2/2017/SRFA/Inkra.

Segundo a área responsável, essa situação se deu em virtude do disposto no art. 33 da Medida Provisória 759/2016, que atribuiu as competências do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Inkra), relacionadas ao processo de regularização fundiária de áreas rurais na Amazônia Legal, à Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário da Casa Civil da Presidência da República, e no inciso IV do art. 2º do Decreto 8.889/2016, que definiu o Inkra como entidade vinculada à Casa Civil, gerando dúvidas quanto ao órgão que registraria os títulos emitidos.

Nesse ponto, convém registrar, consoante o Ofício 35/2017/Serfâl, que até o momento apenas oito dos títulos concedidos pela Serfâl em 2016 tiveram confirmação do registro em cartório. O registro em cartório é de competência do titulado. Contudo, considerando a primazia da essência sobre a forma e a injustificada demora no registro, a operação realizada, qual seja, a alienação do imóvel, deve ser oportunamente reconhecida.

Portanto, verifica-se no BGU 2016 uma subavaliação do ativo, no montante de R\$ 110.597.053,01, tendo em vista o não registro oportuno de 4.061 títulos de domínio relativos à regularização fundiária no âmbito do Programa Amazônia Legal.

A STN esclarece que, no ano de 2016, realizou reuniões com a setorial contábil do Inkra e prestou as orientações necessárias para o devido registro contábil dos títulos. Porém, relata que, na ocasião, a setorial alegou que enfrentava dificuldades administrativas e não tinha condições operacionais para sanear a questão.

Além disso, a STN afirma que, considerando a materialidade, elaborará normativo específico acerca dos procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos títulos a receber, bem como do respectivo ajuste para perdas, embora atualmente já existam rotinas no Siafi. Já a Serfâl informa que permanece aguardando a definição do órgão competente para os registros dos títulos.

Diante do exposto, em que pese o imbróglio institucional relatado, conclui-se que houve no BGU 2016 uma subavaliação do ativo, no montante de R\$ 110.597.053,01, tendo em vista o não registro, na conta 1.2.1.2.1.98.08, de 4.061 títulos relativos à regularização fundiária no âmbito do Programa Amazônia Legal.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

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.

b. Superavaliação do ativo em R\$ 3,2 bilhões decorrente de glebas alienadas e não baixadas

A auditoria identificou que, embora já alienadas aos posseiros por meio da emissão de 4.061 títulos de domínio, sob condição resolutiva, 114 glebas permaneceram registradas no ativo, consoante confirmado pela Serfál no Ofício 2/2017/SRFA/Incrá.

Sobre esse aspecto, conforme se depreende do Ofício 35/2017-Serfál, atualmente os imóveis titulados e registrados em cartório permanecem registrados no Sistema de Gerenciamento do Patrimônio Imobiliário de Uso Especial da União (Spiunet) – e por consequência no Siafi – até a quitação de seu valor de alienação e comprovação de cumprimento das cláusulas resolutivas por parte do requerente, o que pode levar até vinte anos (prazo para quitação parcelada do título).

O Estado vale-se de três espécies contratuais para a regularização fundiária: a titulação de domínio, a concessão de uso e a concessão de direito real de uso. A titulação de domínio é documento transferidor da propriedade, forma especial de alienação dos bens dominiais. O título de domínio é o instrumento que transfere o imóvel rural ao beneficiário da reforma agrária em caráter definitivo.

Analisando-se as cláusulas e condições do aludido título de domínio, verifica-se que o outorgante, no caso a Casa Civil, transfere ao outorgado o “domínio resolúvel” do imóvel (cláusula primeira) e “o domínio e a posse” (cláusula quarta). Além disso, observa-se a utilização do termo “alienação” na cláusula segunda e a previsão de “cancelamento da presente alienação”, na hipótese de rescisão e reversão por descumprimento das condições resolutivas (cláusula quinta).

Há, neste ponto, duas importantes observações. A primeira é que, apesar de condicionada ao cumprimento de condições e ao pagamento do preço, por meio do título de domínio, há a alienação do bem e, assim, a União transfere ao posseiro o domínio e a posse do imóvel. Ou seja, os benefícios econômicos futuros advindos do imóvel pertencem, após a titulação, ao beneficiário e não mais à União. Apenas o inadimplemento e o desatendimento das condições resolutivas do domínio implicarão rescisão do título com a reversão da área em favor da União.

A segunda é que se gera uma duplicidade de ativos, quando, ao se proceder o registro do título de domínio, o qual gera para a União um direito a receber decorrente da alienação do imóvel, não se realiza a baixa desse respectivo imóvel titulado.

Além disso, como geralmente a alienação é realizada em valores abaixo dos de mercado, posterga-se o registro da variação patrimonial diminutiva relacionada à implementação da política de regularização fundiária das ocupações incidentes nas glebas públicas federais situadas na Amazônia Legal, pois somente cerca de vinte anos após a titulação o respectivo imóvel será baixado do ativo.

Cumprir registrar que o Acórdão 578/2010-TCU-Plenário (prestação de contas do Incra relativa ao exercício de 2006) determinou ao Incra:

6.33.7. Reiterar determinação contida no item 9.2.6. do Acórdão nº 557/2004 - Plenário nos seguintes termos: 'Adote, para fins de aplicação do Princípio da Oportunidade, previsto nos arts. 83, 87, 94 e 107 da Lei nº 4.320/64, as medidas cabíveis para a inclusão dos imóveis desapropriados em seu Balanço Patrimonial, considerando que: i. os imóveis desapropriados que ainda lhe pertencem devem ser registrados em contas específicas do ativo real, que discriminem a natureza desses imóveis (gleba, galpão, etc.); ii. os imóveis já transferidos aos assentados, que podem reverter ao seu domínio, em decorrência de cláusulas contratuais de reversão, devem ser registrados em contas específicas do ativo compensado, com indicação dos beneficiários; iii. os investimentos e inversões financeiras nos imóveis destinados à reforma agrária devem ser registrados nas contas dos respectivos imóveis.

No Acórdão 1.306/2010-TCU-Plenário, referente às Contas do Governo da República relativas ao exercício de 2009, constou recomendação de igual teor.

Instada a se manifestar, a Secretaria de Patrimônio da União, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, registra que, com base na interpretação da legislação (Anexo I do art. 30 do Decreto 8.818/2016), não compete a ela, mas sim à STN, definir regras e emitir orientações e posicionamentos a respeito das regras de contabilização dos bens imóveis próprios das autarquias, sejam eles dominiais ou de uso especial.

A Serfál consignou que as baixas dos ativos referentes às parcelas das glebas serão efetuadas após o cumprimento das condições estabelecidas na Lei 11.952/2009 e alterações. Esclareceu também que um título emitido corresponde a uma parcela de uma gleba.

Por seu turno, a STN esclarece que esse assunto também foi tratado com a setorial contábil do Incra no decorrer de 2016, porém, na ocasião, a setorial alegou que enfrentava dificuldades administrativas e não tinha condições operacionais para sanear a questão.

Em complemento, a STN afirma que tem cumprido seu papel de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, orientando e prestando suporte às unidades. Ademais, com intuito de aprimorar as orientações quanto aos procedimentos já existentes, informa que está revisando os capítulos 021107 - Imóveis de Propriedade da União e 021109 - Baixa de Imóveis Alienados do Manual Siafi.

A Lei 11.952/2009 traz em seu bojo o conceito de alienação: doação ou venda, direta ou mediante licitação, nos termos da Lei 8.666/1993, do domínio pleno das terras previstas no art. 1º. Além disso, o art. 6º estabelece que o Ministério do Desenvolvimento Agrário ou, se for o caso, o Ministério do Planejamento, regularizará as áreas ocupadas mediante alienação. Já os arts. 11 e 12 preveem que a alienação e a concessão de direito real de uso se darão de forma gratuita ou onerosa.

Em sequência, o art. 15 dispõe que o título de domínio ou o termo de cessão de direito real de uso deverá conter, entre outras, cláusulas que determinem, pelo prazo de dez anos, sob condição resolutiva, além da inalienabilidade do imóvel: I - a manutenção da destinação agrária, por meio de prática de cultura efetiva; II - o respeito à legislação ambiental, em especial, quanto ao cumprimento do disposto no Capítulo VI da Lei 12.651/2012; III - a não exploração de mão de obra em condição análoga à de escravo; e IV - as condições e a forma de pagamento.

Por fim, o art. 18 estabelece que o descumprimento das condições resolutivas pelo titulado implica resolução de pleno direito do título de domínio ou do termo de concessão, independentemente de notificação ou interpelação, com a consequente reversão da área em favor da União, declarada no

processo administrativo que apurar o descumprimento das cláusulas resolutivas, assegurados os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Ora, do exposto se depreende que a alienação, formalizada por meio do título de domínio, transfere a propriedade plena das terras ao beneficiário. Apenas o descumprimento das condições resolutivas pode reverter a área novamente em favor da União.

Decerto que o cumprimento dessas cláusulas resolutivas precisa ser acompanhado e comprovado, posto que constitui etapa de um objetivo muito maior: a consecução de uma política pública de regularização fundiária. Porém, contas patrimoniais não se prestam a isso. Por se tratarem de ativos potenciais, o registro deverá ocorrer em contas de controle.

Portanto, no caso sob exame, há efetivamente a alienação das glebas, mesmo que seja de forma parcelada, quando ocorre a emissão do título de domínio sob cláusula resolutiva. Assim, a manutenção do registro das terras/imóveis já alienados não se coaduna com o conceito de ativo disposto no item 2.2.1 do Mcasp.

Diante do exposto, conclui-se que houve no BGU 2016 uma superavaliação do ativo, no montante R\$ 3.266.558.211,39, em virtude de 114 glebas já tituladas no processo de regularização fundiária que permaneceram registradas na conta 1.2.3.2.1.01.03.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

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.

iii. Superavaliação do ativo em R\$ 14 bilhões decorrente de classificação por estimativa de parcelamento de tributos

Parte da arrecadação recebida de parcelamentos especiais pela União, referente a Imposto de Renda (IR) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), pertence a estados e municípios, distribuída por intermédio dos fundos constitucionais de participação dos estados (FPE) e dos municípios (FPM). Assim, para contornar a situação de parcelamentos não consolidados, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) faz uma classificação por estimativa desses tributos para repasse na fonte/destinação correspondente, conforme regulamentado pela Portaria-MF 232/2009. O normativo estipula que os percentuais aplicados serão definidos, preferencialmente, com base no perfil de composição da arrecadação histórica. Realizada a classificação por estimativa, os recursos seguem o fluxo orçamentário, podendo ser utilizados nas destinações previstas na legislação e baixados da conta única (CTU).

Segundo Nota Técnica 14/2016/Geare/Cofin/Supof/STN/MF, desde a edição da Portaria-MF 232/2009, haviam sido realizadas 22 classificações por estimativa referentes a aproximadamente R\$ 20,8 bilhões em IR e a R\$ 4 bilhões em IPI. Ainda, segundo informações atualizadas da RFB, duas outras classificações foram realizadas após a edição da nota da STN. Uma em outubro de 2016 e outra em fevereiro de 2017, acrescendo R\$ 1,8 bilhão em IR e R\$ 256 milhões em IPI.

Importa observar que a Portaria determina que a classificação em questão é provisória e deve ser realizada em rubricas específicas, de forma a permitir o devido acerto de valores quando da classificação definitiva. Assim, após o término da operacionalização do parcelamento, ocorre um ajuste nos valores destinados de acordo com a classificação real das dívidas dos contribuintes por tributo. Em nota, a RFB

informa que, do total classificado por estimativa entre 2009 e 2016, R\$ 14 bilhões seguem não ajustados, sendo R\$ 13,44 bilhões de IR e R\$ 563 milhões de IPI.

Por se tratar de arrecadação de parcelamentos de dívidas já constituídas como créditos da União, essa receita recebida já está registrada no ativo como crédito a receber, inscrito ou não em dívida ativa. Dessa maneira, à medida que os parcelamentos são recebidos, espera-se que ocorram baixas nas respectivas contas de créditos a receber. No entanto, em análise realizada pela equipe de auditoria, não foi verificada a referida baixa do recebimento dessas receitas no estoque de créditos tributários ou na dívida ativa tributária.

Essa situação afronta o conceito de ativo, definido pela NBC TSP Estrutura Conceitual como um recurso com potencial de serviços ou com capacidade de gerar benefícios econômicos. Além disso, de acordo com o Manual Siafi (seção 021100, assunto 021112), todo recebimento de dívida ativa deverá corresponder a uma receita orçamentária e a uma baixa simultânea de crédito registrado no ativo. O Manual esclarece ainda que o recebimento sem a baixa do ativo configura a ocorrência de receita sem a respectiva baixa do direito a receber, gerando uma informação incorreta nos demonstrativos contábeis.

A situação é agravada pelo fato de não haver controles no Siafi que registrem o saldo já destinado por estimativa aos fundos constitucionais de participação, o que ocasiona a superavaliação. A Nota Explicativa 13.5 das demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda do 4º trimestre de 2016 explica o procedimento geral adotado para as arrecadações pendentes de classificação:

Para harmonizar a rotina contábil, uma vez havendo a arrecadação de tributos e de dívida ativa ainda pendentes de identificação, ao final do exercício ocorre o estorno do saldo da VPA a classificar, com o reconhecimento de um passivo denominado 'Parcelamentos e Pagamento Unificados a Classificar' (conta 2.1.8.9.1.53.03), uma prática que se assemelha ao recebimento de adiantamento de valores recebidos de clientes, no setor privado.

As receitas já identificadas por estimativa, no entanto, não constam mais desse saldo de variação patrimonial aumentativa (VPA) a classificar estornada no fim do exercício, não compondo a contrapartida no passivo lançada anualmente pela STN para harmonizar a rotina contábil.

Sendo assim, importa observar que, até que se tenha o devido acerto de valores, não há a certeza de que os montantes destinados para FPE e FPM estão corretos. Outrossim, há a possibilidade de que alguns anos se passem até que haja o ajuste da arrecadação de acordo com a classificação real das dívidas dos contribuintes por tributo. Como exemplo do lapso temporal de ajuste, para os parcelamentos referentes à Lei 12.865/2013, classificados por estimativa em dezembro de 2013, até o presente momento não houve o término da operacionalização do parcelamento de forma a permitir o ajuste dos montantes destinados.

Outra situação diz respeito à frequência de realização de tal procedimento. Depreende-se da tabela abaixo que não há um critério que defina a sua periodicidade, de forma que, em alguns exercícios, foram realizadas quatro classificações, enquanto em outros realizou-se apenas uma. Em 2016, por exemplo, houve duas apurações, em maio e em outubro. Em decorrência disso, pode-se depreender que a destinação de parcela de recursos que pertencem a estados e municípios (IR e IPI) possa estar se dando de forma lenta, prejudicando, portanto, o caixa dos entes subnacionais.

Quantidade de classificações por estimativa por exercício

										Exercício
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Total	
6	3	4	3	1	1	3	2	1	24	

Fonte: RFB.

Observa-se que esse tema foi tratado no Acórdão 1.254/2016-TCU-Plenário, por meio do qual deliberou-se acerca da classificação por estimativa dos recursos provenientes do Refis e consequentes transferências aos fundos de participação nos exercícios de 2014 a 2016. A fiscalização foi realizada no âmbito da Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), em decorrência de solicitação do Congresso Nacional. Realizadas as diligências, não foram constatadas irregularidades, observando-se primordialmente que: i) cada classificação é fundamentada por uma nota técnica; ii) apesar de não haver critério definido para iniciar o procedimento de classificação, a RFB considera fatores como a dinâmica da arrecadação, a disponibilidade técnica do Serpro e o fluxo de caixa do Tesouro Nacional; iii) conforme mapas demonstrativos das distribuições elaborados pela STN, pode-se concluir que foram distribuídos todos os recursos que abrangessem IR e IPI.

Ressalva-se que tal fiscalização abrangeu tão somente o procedimento de classificação por estimativa de recursos acumulados referentes ao IR e ao IPI e a sua distribuição aos fundos constitucionais de estados e municípios. Dessa maneira, aspectos relativos à fidedignidade dos registros contábeis não foram abordados na supracitada fiscalização.

Submetidas ao Ministério da Fazenda as distorções detectadas, este informou que a RFB projeta a realização quadrimestral da classificação por estimativa. Informou ainda que foi realizada classificação em janeiro de 2017 e que estão previstas novas rodadas de apuração em maio e setembro de 2017 e janeiro de 2018. Por fim, em reunião realizada em 23/3/2017, representantes do Ministério se comprometeram a avaliar a melhor forma de solução para a referida distorção.

Pelo exposto, identifica-se uma superavaliação do ativo de R\$ 14 bilhões de créditos já recebidos e que ainda não afetaram contabilmente o Balanço Geral da União. Além disso, apontam-se os seguintes riscos que podem afetar as finanças dos entes subnacionais e do ente nacional: i) inexistência de critérios objetivos para a periodicidade de realização das classificações por estimativa; ii) morosidade de classificação definitiva, prejudicando a decomposição dos pagamentos por tributo.

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Ministério da Fazenda, foi proposta recomendação no âmbito do processo TC 025.774/2016-6 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

iv. Subavaliação do ativo em R\$ 2,2 bilhões decorrente de falta de registro de encargos financeiros em contas diversas de crédito a receber

a. Falta de registro de encargos financeiros dos créditos a receber de regularização fundiária, no montante estimado de pelo menos R\$ 78 milhões

A auditoria identificou que não houve registro dos encargos financeiros, estimados em pelo menos R\$ 78.474.634,18, dos créditos registrados na conta 1.2.1.2.1.98.08 - Créditos a Receber de Regularização Fundiária, embora as Leis 8.629/1993 e 11.952/2009 prevejam a incidência de encargos financeiros sobre esses direitos.

O item 4.3.2 do Mcasp prevê que os direitos, os títulos de crédito e as obrigações pós-fixadas são ajustados considerando-se todos os encargos incorridos até a data de encerramento do balanço. Os encargos financeiros e os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado. Porém, a conta 1.2.1.2.1.98.08 não recebe lançamentos há dois anos, o que faz concluir que os créditos nela registrados não estão sendo atualizados.

Convém esclarecer que o Incra e a Serfál são responsáveis por esses registros. Ao Incra compete o registro dos imóveis adquiridos para fins de reforma agrária e sua destinação (baixa patrimonial), bem como promover a arrecadação e a cobrança dos valores pagos pelos parceiros. À Serfál compete o registro dos títulos oriundos da regularização fundiária na Amazônia Legal.

O Incra relatou que o saldo da conta 1.2.1.2.1.98.08 não reflete a realidade. Para que isso ocorra, faz-se necessário que a autarquia desenvolva um sistema integrado para controle da evolução patrimonial dos imóveis adquiridos para fins de reforma agrária e regularização fundiária até a sua efetiva titulação e pagamento pelos parceiros/posseiros dos valores devidos à União. Para tanto, a autarquia afirma que se encontra em desenvolvimento o Sistema Nacional de Titulação, capaz de suprir todas as necessidades e questões fundiárias afetas ao órgão, cujo prazo para entrada em produção ainda não é possível precisar.

Já a Serfál registrou que os 4.061 títulos emitidos no exercício de 2016 não foram devidamente registrados, conforme achado identificado e já consignado no presente relatório.

A legislação aplicável – Leis 8.629/1993 e 11.952/2009 – prevê a incidência de encargos financeiros sobre esses direitos, respectivamente IGP-DI e os mesmos encargos financeiros adotados para o crédito rural oficial. A Resolução-CMN 4.177 estabelece os encargos incidentes sobre o financiamento rural. Dentre os índices aplicáveis ao crédito rural, conforme classificação do beneficiário na data da contratação do financiamento, a menor taxa é de 0,5% a.a.

Assim, como o § 4º do art. 42 do Decreto 8.738/2016, que regulamentou a Lei 8.629/1993, prevê a incidência da taxa de juros também de 0,5% a.a., optou-se pela adoção desse índice para cálculo estimado da distorção. Nesse trilha, deveriam ter sido reconhecidos, em 2016, encargos financeiros a receber de pelo menos 0,5% do saldo registrado na conta 1.2.1.2.1.98.08.

A STN esclarece, após discorrer sobre a legislação que rege o processo de regularização fundiária, que existem taxas diversas para estipulação de encargos incidentes sobre os créditos tratados na conta e que não seria prudente efetuar qualquer registro em 2016, sob pena de super ou subavaliar o ativo e o resultado patrimonial. Prossegue afirmando que, caso fosse adotado um critério único para cálculo desses encargos, poder-se-ia prejudicar a verificabilidade da informação contábil.

A Secretaria ainda informa que, considerando a complexidade do tema, compromete-se a trabalhar em conjunto com a setoriais contábeis da Presidência da República e do Incra para definição de metodologia a ser adotada, com vistas à aplicação da melhor prática para reconhecimento, mensuração e evidenciação dos títulos a receber de regularização fundiária.

Já o Incra consignou que a aferição adequada dos saldos exatos da conta 1.2.1.2.1.98.08 é bastante complexa. A autarquia esclareceu também que, apesar dos avanços obtidos nos últimos anos, a cobrança dos títulos ainda é realizada por meio de GRU simples. Finalizou informando que a partir da implantação do Sistema Nacional de Titulação, ainda em desenvolvimento, será possível aferir todos os valores e lançamentos necessários à gestão do processo de titulação.

Cumprido esclarecer, de pronto, que o cálculo estimado da distorção não objetiva a realização de registro contábil com base no valor apurado. Tampouco tem a pretensão de ser absoluto e exato. Como o adjetivo pressupõe, o cálculo estimado trata de uma conjectura e presta-se a aferir de forma aproximada a distorção identificada na informação contábil.

Para o cálculo estimado da subavaliação do ativo, adotou-se o menor dos índices apontados como possíveis na legislação correlata. Ademais, há de se ressaltar que a distorção foi calculada apenas para um exercício, embora a conta sob exame não apresente movimentação há dois anos. Assim, a partir dos

comentários realizados, verifica-se que, além dos créditos registrados na conta contábil não estarem sofrendo qualquer atualização, sequer há metodologia definida para tal.

Diante do exposto, conclui-se que no BGU 2016 houve uma subavaliação do ativo, estimada em R\$ 78.474.634,18, tendo em vista o não reconhecimento dos encargos incidentes sobre os créditos a receber decorrentes de regularização fundiária registrados na conta 1.2.1.2.1.98.08.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

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.

b. Falta de atualização monetária dos créditos a receber decorrentes de falta/irregularidade de comprovação – TCE, no montante estimado de pelo menos R\$ 2,1 bilhões

A auditoria identificou que não houve o registro da atualização, estimada em pelo menos R\$ 2.137.120.464,32, dos créditos a receber decorrentes de falta/irregularidade de comprovação – Tomada de Contas Especial (TCE) registrados na conta 1.1.3.4.1.02.08, em desacordo com o que preconizam a Macrofunção 021138 - Diversos Responsáveis e o Mcasp.

Consoante o Siafi, a conta em referência destina-se a registrar os valores correspondentes à falta de documentação comprobatória da execução da despesa, inclusive as apresentações fora do prazo, bem como a inadimplência na comprovação de instrumentos de transferência ou, ainda, irregularidade na documentação, apurados com imputação de responsabilidade (quando for instaurada TCE).

O item 4.3.2 do Mcasp prevê que os direitos, os títulos de crédito e as obrigações pós-fixadas são ajustados considerando-se todos os encargos incorridos até a data de encerramento do balanço. As atualizações e os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado.

Por seu turno, a Macrofunção Siafi 021138 - Diversos Responsáveis estabelece que o grupo de contas de créditos por dano ao patrimônio apurado em TCE - 1.1.3.4.1.02.00 (contas patrimoniais) - representa aquelas responsabilidades que já foram apuradas no âmbito administrativo interno e que tiveram como consequência a instauração da TCE. Este grupo possui estrutura idêntica àquele das contas integrantes do grupo Diversos Responsáveis em Apuração - 8.7.7.3.1.00.00 (contas de controle). As contas patrimoniais só podem ter seu saldo baixado se houver o ressarcimento do dano apurado ou outro fator que resulte na extinção do objeto que deu origem ao registro, ou após manifestação do TCU nesse sentido (itens 2.3.2 e 2.3.6).

Já o item 2.4 da macrofunção referenciada consigna que o valor a ser contabilizado como ativo reflete o valor do dano ao erário efetivamente apurado, incluindo eventuais multas, juros e correção monetária. Dessa forma, no momento da inscrição do débito apurado, deve-se consultar o Sistema de Atualização de Débito disponibilizado pelo TCU com o fim de se obter o montante atualizado a ser contabilmente registrado.

O mesmo item dispõe, ainda, que os montantes a serem registrados em contas a receber devem ser mensurados por seu valor atualizado de realização, de forma a assegurar a fiel demonstração dos fatos contábeis, levando-se em consideração, inclusive, eventuais correções monetárias, juros e multas incidentes sobre o valor original, de acordo com os normativos pertinentes. Assim, há orientação de que

os valores inscritos como responsabilidades apuradas sejam atualizados no mínimo anualmente, de preferência em dezembro de cada exercício, através do Sistema de Atualização de Débito do TCU.

Nesse sentido, foram analisados os lançamentos efetuados na conta pelos órgãos 36000 - Ministério da Saúde, 26298 - Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, 36211 - Fundação Nacional de Saúde, 53000 - Ministério da Integração Nacional, 38901 - Fundo de Amparo ao Trabalhador, 20113 - MP, 54000 - Ministério do Turismo, 53203 - Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste e 51000 - Ministério do Esporte, representando 75,8% do saldo em 31/12/2016.

Embora a Macrofunção Siafi 021138 - Diversos Responsáveis preveja, nos itens 2.6.5 e 2.6.6, que os valores inscritos como responsabilidades apuradas sejam atualizados no mínimo anualmente, constatou-se que nenhum dos órgãos verificados realiza a atualização desses direitos. Em contato com os órgãos, foram relatados diversos entraves operacionais que dificultam o procedimento.

Para fins de estimativa, o saldo da conta 1.1.3.4.1.02.08 em 31/12/2016 foi atualizado por meio do Sistema de Atualização de Débitos do TCU, adotando-se como data inicial 1/1/2016. Assim, a presente estimativa refere-se somente ao exercício de 2016, sendo que o acertado seria a correção dos valores desde seu registro inicial.

A STN informa que, no item 2.6.5 da Macrofunção 021138, consta a orientação de como os gestores devem efetuar a devida atualização monetária desses créditos. A Secretaria prossegue asseverando que está revisando as macrofunções à luz da NBC TSP - Estrutura Conceitual e da 7ª edição do Mcasp, colocando-as posteriormente em consulta pública.

Não obstante a existência da previsão normativa para atualização dos créditos a receber, observa-se que, de forma generalizada, os órgãos não realizam esses lançamentos, seja por desconhecimento, por falta de controles ou por dificuldades operacionais.

Diante do exposto, conclui-se que houve uma subavaliação do ativo no BGU de 2016, estimada em pelo menos R\$ 2.137.120.464,32, tendo em vista o não reconhecimento dos encargos incidentes sobre os créditos a receber decorrentes de falta/irregularidade de comprovação – TCE registrados na conta 1.1.3.4.1.02.08.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

À Secretaria do Tesouro Nacional que, no exercício de sua competência de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, oriente e adote as providências necessárias para que os encargos incidentes sobre os créditos a receber da União sejam devidamente apropriados pelos órgãos e entidades, conforme disposto no item 4.3.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

v. Superavaliação do ativo em pelo menos R\$ 26 bilhões decorrente de ausência de conta de ajuste para perdas em contas diversas de crédito a receber

O valor desta distorção corresponde à soma das estimativas referentes aos ajustes relativos a créditos por irregularidade ou falta de comprovação em sede de Tomada de Contas Especial (item “b”, R\$ 9 bilhões) e a créditos parcelados (item “c”, R\$ 17 bilhões). Para os demais itens objeto da distorção, não foi possível estimar os valores envolvidos.

a. Ausência de conta de ajuste para perdas referentes aos créditos a receber de regularização fundiária, em montante não estimado

A auditoria identificou que não houve o registro de ajuste para perdas, em montante não estimado, associado aos créditos a receber de regularização fundiária registrados na conta 1.2.1.2.1.98.08 - Créditos a Receber - Regularização Fundiária.

Apesar de seu expressivo saldo ao final do exercício, R\$ 7.827.893.684,25, e de não receber qualquer lançamento há dois anos, não houve o cálculo nem registro do ajuste para perdas relacionado à referida conta.

O item 4.3.2 do Mcasp estabelece que os riscos de recebimento de direitos são reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.

Por meio do Ofício 65/2017-GAB, o Incra afirma que somente será possível aferir e registrar esses valores após a implementação de um sistema informatizado de cobrança, pois atualmente os créditos a receber são arrecadados mediante Guia de Recolhimento da União (GRU) modelo simples, emitida apenas por solicitação do assentado.

Logo, a ausência do registro provocou no BGU 2016 uma superavaliação do ativo, uma vez que as prováveis perdas no recebimento de crédito de regularização fundiária não foram reconhecidas. Ressalta-se que não foi possível estimar a distorção, ante a insuficiência de informações relacionadas ao fluxo de recebimento desses créditos.

A STN informa que, assim como os demais achados relacionados ao Incra e à Serfál, este assunto carece de estudo mais aprofundado. Nesse sentido, dará o suporte técnico necessário às setoriais para o registro do ajuste para perdas, nos casos em que couber, utilizando como base as orientações da Macrofunção 020342 - Ajuste para Perdas Estimadas.

Por seu turno, o Incra consignou que a partir da implantação do Sistema Nacional de Titulação, ainda em desenvolvimento, será possível aferir todos os valores e lançamentos necessários à gestão do processo de titulação, inclusive realizar o cálculo da provisão para devedores duvidosos.

Diante do exposto, conclui-se que houve uma superavaliação do ativo no BGU 2016, em montante não determinado, tendo em vista o não reconhecimento do ajuste para perdas relacionado aos créditos de regularização fundiária registrados na conta 1.2.1.2.1.98.08.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

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.

b. Ausência de conta de ajuste para perdas referente aos créditos a receber decorrentes de falta/irregularidade de comprovação – TCE, em montante estimado de R\$ 9 bilhões

A auditoria identificou que não houve o registro de ajuste para perdas, em montante estimado em R\$ 9.057.214.142,23, associado aos créditos a receber decorrentes de falta/irregularidade de comprovação – TCE, registrados na conta 1.1.3.4.1.02.08.

A partir da conta corrente da conta contábil de ajuste para perdas 1.1.3.91.01.01, constatou-se que apenas o Senado Federal (Órgão 02000), o Ministério do Meio Ambiente (Órgão 44000) e o Fundo Nacional do Meio Ambiente (Órgão 44204) reconhecem as perdas relacionadas ao recebimento dos créditos decorrentes de falta/irregularidade de comprovação – TCE.

Assim, apesar de uma realização média de apenas 19,35% nos últimos cinco anos (2012 a 2016), dos 86 órgãos que possuem saldo na conta 1.1.3.4.1.02.08, apenas três fazem registro de ajuste para perdas, representando somente 1,71% do saldo em 31/12/2016.

O item 4.3.2 do Mcasp estabelece que os riscos de recebimento de direitos são reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.

No que se refere ao ajuste para perdas, a Macrofunção Siafi 021138 dispõe que os valores lançados como créditos administrativos, pela própria natureza, carregam um grau de incerteza com relação ao seu recebimento. O item 2.6.7 prescreve que devem ser registrados na conta 1.1.3.9.1.01.01 - Ajuste de Perdas para Demais Créditos e Valores as importâncias correspondentes a créditos não recebidos pela via administrativa e que não puderam ser inscritos como dívida ativa; e aqueles créditos que ainda se encontram pendentes após cinco anos de sua inscrição (item 2.6.7).

Desse modo, considerando que a conta corrente da conta 1.1.3.4.1.02.08 é composta por “exercício + CNPJ, CPF, UG, IG ou 999”, buscou-se, a partir da indicação do exercício registrada nas contas correntes, filtrar todos os valores contabilizados há mais de cinco anos (créditos anteriores a 2012) e que, consoante a norma, deveriam ter o respectivo ajuste para perdas reconhecido. A partir dessa apuração, chegou-se ao montante de R\$ 9.057.214.142,23.

Portanto, é possível concluir que houve no BGU 2016 uma superavaliação do ativo, em decorrência do não reconhecimento do ajuste para perdas, estimado em pelo menos R\$ 9.057.214.142,23, relacionado aos créditos a receber decorrentes de falta/irregularidade de comprovação – TCE.

Ressalta-se que não foi possível estimar as perdas relativas aos créditos não recebidos pela via administrativa e que não puderam ser inscritos como dívida ativa, tendo em vista o reduzido tempo para apuração e indisponibilidade de informações.

A mesma distorção também foi identificada nas demonstrações financeiras do Fundo de Amparo ao Trabalhador, sendo tratada no âmbito do processo TC 026.106/2016-7.

A STN informa que a Macrofunção 021138 - Diversos Responsáveis orienta o reconhecimento do ajuste para perdas estimadas, considerando o grau de não recebimento desses créditos. A Secretaria ressalta, ainda, que está revisando/atualizando as macrofunções, à luz da NBC TSP - Estrutura Conceitual e da 7ª edição do MCASP, colocando-as posteriormente em consulta pública.

Assim como se observa no caso da apropriação de encargos sobre os ativos, verifica-se que os órgãos e entidades, de fato, ainda não se habituaram aos procedimentos de análise, controle e registro do ajuste para perdas.

Diante do exposto, conclui-se que no BGU 2016 houve uma superavaliação do ativo, no montante estimado de R\$ 9.057.214.142,23, tendo em vista o não reconhecimento do ajuste para perdas relacionado aos créditos a receber decorrentes de falta/irregularidade de comprovação - TCE registrados na conta 1.1.3.4.1.02.08.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

À Secretaria do Tesouro Nacional que, no exercício de sua competência de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, alerte e oriente os órgãos e entidades acerca da necessidade de análise, controle e registro do ajuste para perdas estimadas, conforme disposto no item 4.3.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

c. Ausência de conta de ajuste para perdas referentes a créditos parcelados, em montante estimado de R\$ 17 bilhões

O relatório do Grupo de Trabalho instituído por meio da Portaria-GMF 571/2015 assevera que o parcelamento representa um firme compromisso de pagamento por parte dos contribuintes, o que garantiria a fruição de benefícios econômicos, por isso tais créditos são considerados 100% recuperáveis. Ademais, expõe que referidos créditos devem ser desconsiderados quando do cálculo do ajuste para perdas, já que, quando o contribuinte se torna inadimplente de um crédito em parcelamento, ocorre a reclassificação do crédito para devedor.

De acordo com o Mcasp 6ª edição, item 2.1, os conceitos de ativo e passivo identificam os seus aspectos essenciais, mas não especificam os critérios para seu reconhecimento. Ao avaliar se um item se enquadra na definição de ativo, passivo ou patrimônio líquido, deve-se atentar para a sua essência e realidade econômica, e não apenas sua forma legal. Já a NBC TSP Estrutura Conceitual afirma que, para que a informação represente fielmente as transações e outros eventos, ela deve ser apresentada de acordo com a essência destas transações e outros eventos, e não meramente em sua forma legal.

Ademais, o Mcasp 6ª edição, item 8.5.1.2, prescreve que deve ser constituído ajuste de perdas de créditos relativos a impostos e que a metodologia utilizada para o cálculo deve ser aquela que melhor reflita a real situação do ativo, devendo ser evidenciada em notas explicativas. No mesmo sentido, o Manual Siafi (Seção 020300 - Macrofunções, Assunto 020333 - Créditos Tributários a Receber e Ajuste para Perdas Estimadas) prescreve que os riscos de não recebimento de dívidas devem ser reconhecidos em contas de ajuste para perdas estimadas, as quais são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos.

Pelo exposto, a justificativa de considerar os créditos parcelados como 100% recuperáveis não prospera, visto que o ato de o contribuinte parcelar os créditos devidos não importa em garantia de adimplência integral dos valores nessa situação. A migração de créditos da situação parcelado para a situação devedor ocorre por força de lei e tem o condão de liberar o prosseguimento da cobrança por parte da RFB. Entretanto, a contabilidade deve evidenciar a essência das transações, de maneira que os eventos sejam retratados conforme a realidade econômica, e não segundo a forma legal.

Não obstante, conforme a tabela a seguir, foi possível identificar valores e quantidade dos parcelamentos instituídos pelas Leis 11.941/2009 e 12.996/2014 com três ou mais prestações em atraso. Tais informações constituem indícios que vão de encontro ao critério de considerar os créditos parcelados como 100% recuperáveis.

Prestações em atraso

Especificação da Receita		Saldo Devedor modalidades "Em Parcelamento"	Prestações em atraso	
			3 ou mais prestações em atraso	%
Lei 11.941/2009	RFB	28.024,25	3.318,68	12%
Lei 12.996/2014	RFB	21.693,28	2.720,34	13%
Total		49.717,53	-6.039,02	-12,15%

Fonte: RFB.

Conforme a tabela precedente, 8% do valor da carteira de créditos parcelados correspondente à Lei 12.996/2014, ou R\$ 3,2 bilhões, estão com três ou mais parcelas em atraso, o que indica que a exclusão do contribuinte do parcelamento é iminente. No mesmo sentido, 11% do valor da carteira de créditos parcelados correspondente à Lei 11.941/2009, ou R\$ 5,4 bilhões, estão com três ou mais parcelas em atraso, o que indica que a exclusão do contribuinte do parcelamento é iminente.

Percebe-se que esses dados contrariam a justificativa que o parcelamento representa firme compromisso de pagamento e por isso deve ser considerado 100% recuperável. Ademais, ao desconsiderar os créditos parcelados para cálculo do ajuste de perdas sob a justificativa de que, uma vez inadimplente um crédito parcelado, tal crédito é reclassificado para devedor, o que se está levando em conta, novamente, é a forma legal. Isso contraria a essência desses créditos, posto que possuem, de pronto, uma expectativa de não recebimento.

A título exemplificativo, tendo por base os valores apresentados anteriormente e a premissa de que os demais parcelamentos possuam comportamento semelhante, é plausível supor que 10% dos valores dos créditos parcelados não serão recuperados. Dessa maneira, é possível estimar o valor do ajuste para perdas de créditos parcelados utilizando-se os dados informados pela RFB. A tabela a seguir ilustra a estimativa para esse ajuste de perdas:

Cálculo do ajuste para perdas dos parcelamentos

R\$ milhões

Carteira	Quantidades		Valor Consolidado	Ajuste %	Valor Ajuste
	Contribuintes	Processos			
Refis	2.584	-	7.327,75	10%	732,78
Paes	3.602	3.932	2.107,24	10%	210,72
Paex	894	402	86,68	10%	8,67
Parcelamento Ordinário e Simplificado	-	814.027	48.200,33	10%	4.820,03
Parcelamento Especial Órgãos do Poder Público - Lei 9.639/1998 - Contribuição Previdenciária	-	181	3.787,17	10%	378,72
Parcelamento Municípios - Lei 11.196/2005 - Contribuição Prev.	-	13	20,82	10%	2,08
Parcelamento Clube de Futebol	12	61	64,18	10%	6,42
Simples Nacional (ingresso)	415.431	407	16.552,13	10%	1.655,21
Instituições de Ensino Superior Não Previdenciário	5	-	1,08	10%	0,11
Lei 11.941/2009 e MP 449/2008	-	52.361	28.127,92	12%*	3.375,35
Parcelamentos Previdenciários Não Consolidados	43.190	-	21.709,22	10%	2.170,92
Consolidação Parcelamento Lei 12.865 - TBU e PIS/Cofins	27	-	9.613,72	10%	961,37
Consolidação Parcelamento Lei 12.996 - Não Previdenciário	60.293	-	17.125,19	13%*	2.226,28
Consolidação Parcelamento Lei 12.996 - Previdenciário	29.525	-	4.581,51	10%	458,15
Total	555.563	871.384	159.304,94		17.006,81

*Valores baseados na tabela anterior e em dados históricos de prestações em atraso (peça 166 do TC 025.774/2016-6.

Fonte: RFB.

Não foram calculados os valores referentes a parcelamentos junto à PGFN devido à dificuldade de identificação de parcelas em atrasos na dívida ativa e às especificidades da metodologia baseada no relatório do grupo de trabalho instituído pela Portaria GMF 571, de 20 de julho de 2015.

Pelo exposto, percebe-se que, a partir da premissa de estimativa contábil de que o índice médio de inadimplência seja de 10%, o ajuste para perdas seria constituído no valor estimado de R\$ 17 bilhões.

Quanto às distorções preliminarmente identificadas, enviadas para comentários dos gestores, não houve manifestação a respeito da presente distorção.

Dessa forma, nota-se que a não evidenciação de um ajuste para créditos parcelados distorce a informação contábil presente nas demonstrações financeiras, o que contraria os preceitos do Mcasp, do Manual Siafi e da NBC TSP Estrutura Conceitual.

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Ministério da Fazenda, foi proposta recomendação no âmbito do TC 025.774/2016-6 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

d. Ausência de conta de ajuste para perdas para os créditos suspensos por decisão judicial inscritos em Dívida Ativa da União, de valor não estimado

Com objetivo de atender a recomendações proferidas em sede de pareceres prévios anteriores sobre as Contas de Governo do Presidente da República, foi instituído grupo de trabalho no âmbito do Ministério da Fazenda, por meio da Portaria-GMF 57/2015, para entender o processo de gestão do crédito tributário e propor nova metodologia para o cálculo de ajustes para perdas de créditos tributários a receber pela União.

No que diz respeito à PGFN, o relatório do GT resolveu manter a metodologia de ajuste para perdas estabelecida em conformidade com a Portaria-GMF 310/2014. O critério consiste na adoção de 100% de capacidade de recuperação para os créditos parcelados, garantidos e suspensos por decisão judicial. Segundo as notas explicativas do Ministério da Fazenda, referentes ao 4º trimestre de 2016, as inscrições em dívida ativa suspensas por decisão judicial alcançaram R\$ 75,02 bilhões.

De acordo com o Mcasp 6ª edição, os conceitos de ativo e passivo identificam os seus aspectos essenciais, mas não especificam os critérios para seu reconhecimento. Ao avaliar se um item se enquadra na definição de ativo, passivo ou patrimônio líquido, deve-se atentar para a sua essência e realidade econômica, e não apenas sua forma legal. Já a NBC TSP Estrutura Conceitual afirma que, para que a informação represente fielmente as transações e outros eventos, ela deve ser apresentada de acordo com a essência destas transações e outros eventos, e não meramente em sua forma legal.

Ademais, o Mcasp 6ª edição, item 5.3.5, prescreve que, embora gozem de prerrogativas jurídicas para sua cobrança, os créditos inscritos em dívida apresentam significativa probabilidade de não realização em função de cancelamentos, prescrições, ações judiciais, entre outros. Assevera que a mensuração do ajuste para perdas deve basear-se em estudos especializados que delineiem e qualifiquem os créditos inscritos, de modo a não superestimar e nem subavaliar o patrimônio público.

Pelo exposto, percebe-se que considerar 100% recuperáveis os créditos tributários suspensos por decisão judicial no âmbito da PGFN, em montante R\$ 75,02 bilhões, afronta os comandos do Mcasp, da NBC TSP Estrutura Conceitual e do Manual Siafi. A não evidenciação do ajuste para perdas referente a esses créditos distorce a percepção do usuário da informação e prejudica a representação fidedigna.

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Ministério da Fazenda, foi proposta recomendação no âmbito do TC 025.774/2016-6 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

vi. Superavaliação do ativo em R\$ 3,1 bilhões decorrente de registro indevido de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital

A auditoria identificou superavaliação do Ativo no valor de R\$ 3.153.242.529,47, tendo em vista registro indevido de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital (Afac) no Fundo Nacional de Aviação Civil (Fnac), na conta 1.2.1.2.1.01.06 - Afac.

O saldo refere-se a Afac transferido pelo Fnac (UG 110591) à Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero) no decorrer dos exercícios de 2013 e 2014. Ao final de 2014, o montante estava registrado na conta 1.4.1.1.1.03.01 - Afac e, com a mudança do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (Pcasp), foi transferido para a conta 1.2.2.1.1.01.04 - Participações. Em seguida, foi reclassificado, em 31/7/2015, para a conta 1.2.1.2.1.01.06, conforme o documento 2015NS000495, lá permanecendo até então.

Mediante o Memorando 618/DFFO/DFSA/2017, encaminhado por meio do Ofício 174/PRAI(Aioc)/2017, a Infraero esclarece que o valor refere-se às importâncias repassadas pelo governo federal, no decorrer dos exercícios de 2013 e 2014, como aumento da participação no capital social da empresa. A estatal complementa afirmando que a integralização do montante foi aprovada nas assembleias gerais dos acionistas de 28/4/2014, 18/12/2014 e 23/4/2015.

Sobre o assunto, os itens 2.3.9 e 2.3.10 da Macrofunção Siafi 021122 - Participação da União no Capital de Empresas, atualizada em 11/9/2016, dispõem o seguinte:

2.3.9 - Após homologação do aumento de capital, isto é, integralização dos recursos transferidos em ações, a empresa beneficiada deverá informar esse fato à Coordenação-Geral de Participações Societárias - COPAR, no caso de investimento da Administração Direta, ou à UG transferidora dos recursos, no caso de investimento da Administração Indireta, para que estas possam realizar os devidos lançamentos no SIAFI.

2.3.10 - A integralização dos recursos transferidos em ações deve ser registrada no SIAFI pela COPAR, no caso de investimento da Administração Direta ou pela própria unidade transferidora dos recursos, no caso de investimento da Administração Indireta, mediante o uso da situação LPA341.

Em análise do esquema contábil de Afac, verificou-se que, embora realizado pela UG responsável pelo repasse, o registro do adiantamento se efetiva na Coordenação-Geral de Participações Societárias da Secretaria do Tesouro Nacional (Copar), UG responsável por concentrar as participações societárias da União.

Instada a se manifestar, a Copar, apesar de afirmar que caberia ao Fnac justificar o lançamento, informou que o valor de R\$ 3.153.242.529,47 não foi transferido a ela pelo Fnac em razão de erro identificado na rotina contábil nos anos de 2013 e 2014 (situação CPR DESP 224), situação corrigida a partir de 2015. Informou, ainda, que as integralizações de capital da Infraero foram reconhecidas como participações societárias por meio dos documentos 2014NL000491, 2014NL000534 e 2015NL000126, restando, contudo, pendente a baixa do saldo de Afac registrado no Fnac.

Assim, verifica-se uma superavaliação do ativo no BGU 2016, uma vez que o montante de R\$ 3.153.242.529,47 constou duplicado em 31/12/2016, já que foi reconhecido como participação societária em exercícios anteriores pela Copar (documentos 2014NL000491, 2014NL000534 e 2015NL000126 - UG 170510) e, indevidamente, permaneceu registrado como Afac na conta 1.2.1.2.1.01.06 no Fundo Nacional de Aviação Civil (UG 110591).

Oportuno consignar que o saldo foi regularizado em 2/2/2017, mediante o documento 2017NL000009 da UG 110591.

A STN informa que, tão logo ficou ciente da situação, o que se deu com o recebimento do ofício de distorções previamente identificadas pela equipe de auditoria do BGU 2016, orientou as setoriais envolvidas a procederem à baixa do saldo em contrapartida à conta de ajuste de exercícios anteriores, ressaltando que a regularização será objeto de nota explicativa.

A Copar, reportando-se a sua resposta anterior, ressaltou que já havia esclarecido que a responsabilidade pelo lançamento era do Fnac e que a STN faria gestões junto ao Fundo para regularização do saldo. Por fim, informa que a pendência foi regularizada em 2/2/2017 pelo documento 2017NL000009.

Diante do exposto, conclui-se que no BGU 2016 houve uma superavaliação do ativo, no montante estimado de R\$3.153.242.529,47, tendo em vista registro indevido de Afac no Fundo Nacional de Aviação Civil, na conta 1.2.1.2.1.01.06.

Contudo, deixa-se de realizar qualquer recomendação, uma vez que o saldo foi regularizado em 2/2/2017, por meio do lançamento do documento 2017NL000009 na UG 110591.

vii. Subavaliação estimada no ativo imobilizado em R\$ 227 bilhões pela não contabilização dos imóveis destinados à reforma agrária ou pela sua contabilização a valores abaixo do de mercado

A auditoria identificou uma subavaliação do ativo imobilizado no montante de R\$ 227 bilhões, devido à discrepâncias entre o valor dos imóveis destinados à reforma agrária contabilizados pelo Incra até 31/12/2016 e aquele estimado pela equipe de auditoria segundo dados de mercado.

De acordo com dados extraídos do Sistema de Informações de Projetos de Reforma Agrária (Sipra), o Incra possui atualmente 7.733 imóveis destinados à reforma agrária, sendo que 992 estão cadastrados no Spiunet/Siafi. Desses, 326 ativos estão registrados na conta 1.2.3.2.1.01.03 (terrenos/glebas) e 666 na conta 1.2.3.2.1.01.07 (fazendas, parques e reservas). Quanto ao registro em cartório, foi informado que 3.713 imóveis se encontram registrados em nome da autarquia.

O valor patrimonial dos imóveis do Incra contabilizado no Siafi decorre do seu registro no Sistema de Gerenciamento do Patrimônio Imobiliário de Uso Especial da União (Spiunet), por meio da movimentação de contas analíticas do grupo de bens de uso especial 1.2.3.2.1.01.00. O subitem desse grupo de contas varia conforme a natureza do ativo contabilizado e sua partida dobrada é realizada por meio de crédito em conta de variação patrimonial aumentativa, pelo mesmo valor do bem no caso da sua aquisição. A variação, portanto, é registrada na conta 4.6.3.9.1.01.00, destinada ao lançamento dos ganhos com a incorporação do ativo.

Além do registro na respectiva conta patrimonial e de variação patrimonial aumentativa, a unidade gestora responsável pelo imóvel também efetua registro em contas de controle. No caso da incorporação de um ativo, haverá lançamento a débito na conta 7.9.9.9.1.45.00, a qual se destina ao controle devedor dos bens imóveis destinados à reforma agrária, e a crédito na conta 8.9.9.9.1.45.00, que possui a função de controle credor desses bens.

Segundo o Pcasp, as referidas contas de controle registram imóveis de uso especial da União destinados à reforma agrária, cadastrados no Spiunet, registrados em cartório em nome do Incra, uma vez que não existe mais pendência judicial em que se discute o valor do imóvel, mas que ainda não foram repassados aos agricultores assentados. O saldo de cada uma dessas contas apresentou o valor de R\$ 16.537.114.946,28 no encerramento de 2016.

Todavia, esse saldo está subavaliado. A auditoria identificou que o valor real dos bens é superior ao registrado, uma vez que a informação verificada no encerramento de 2016 corresponde a apenas 992

dos 7.733 imóveis pertencentes à autarquia, registrados no Spiunet. Esse quantitativo representa apenas 13% do total.

Questionado sobre o valor dos imóveis que não estão registrados no Spiunet e no Siafi, o Incra informou, por meio do Ofício 193/2017-GAB, que estima a quantia em aproximadamente R\$ 15 bilhões, sendo R\$ 800,00 por hectare de terra destinada à reforma agrária. Esse valor, somado ao saldo da conta 8.9.9.9.1.45.00, atinge a cifra de R\$ 31,5 bilhões.

Diante disso, buscou-se efetuar estimativa própria dos valores dos imóveis do Incra destinados à reforma agrária, de modo a tornar mais preciso e atual o valor de seus ativos imobilizados. Para tanto, contou-se com informações coletadas junto ao Incra por meio de sistemas como o Sipra e o Sigef, que tratam, respectivamente, de informações sobre projetos de reforma agrária e sobre gestão fundiária.

Segundo dados fornecidos pelo Incra, tendo por base o Sipra, há na carteira imobiliária da autarquia 7.733 imóveis incorporados à reforma agrária que não foram titulados e assentados. Esses ativos perfazem a área total de 53.204.062,20 hectares, distribuídos entre as trinta superintendências regionais da autarquia. O dado foi repassado pela Diretoria de Obtenção de Terras e Implantação de Projetos de Assentamentos (DT/Incra).

Aqui é interessante pontuar que há divergência entre essa informação e a obtida junto ao acervo fundiário da autarquia, disponível no endereço eletrônico <http://acervofundiario.Incra.gov.br/i3geo/ogc/index.php#>. Segundo essa fonte, o Incra possui 44.843.853 hectares de terras destinadas à reforma agrária. Em razão dessa discrepância, mostra-se oportuno recomendar ao Incra que verifique 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.

Ainda sobre a valoração das terras, a autarquia forneceu pauta com os valores mínimos, médios e máximos da terra nua por hectare e município do país, atualizados até dezembro de 2016 com base nos índices da tabela de correção monetária adotada para os cálculos na Justiça Federal sobre depósitos judiciais decorrentes de ações de desapropriação.

Esses dados permitiram à equipe de auditoria estimar o valor patrimonial dos 7.733 imóveis por meio da projeção da área dos imóveis circunscritos a cada superintendência regional, em razão do valor médio do hectare da terra nua dos municípios a ela jurisdicionados. Segundo esse cálculo, o valor estimado atingiu R\$ 68.340.945.746,61, para a área de 53,2 milhões de hectares. Esse valor dos ativos desconsidera a existência de benfeitorias principais (edificações) e acessórias (muros, cercas, torres) nos imóveis, de modo que o dado é uma subestimativa do valor patrimonial dos ativos destinados à reforma agrária.

Da análise dos dados fornecidos pelo Incra, foi possível observar, em nível regional, que os valores médios por hectare da terra nua variaram entre R\$ 207,20, no caso dos municípios jurisdicionados à superintendência regional de Alagoas, e R\$ 10.629,28, no caso da Superintendência Regional (SR) 28, responsável pela Região Integrada de Desenvolvimento do Distrito Federal e Entorno (Ride). Em nível nacional, considerando a área total dos imóveis destinados à reforma agrária ainda não titulados e o seu valor patrimonial total, tem-se o valor médio por hectare de terra nua de R\$ 1.284,50. Esse valor, apesar de oriundo das bases de dados do Incra, é diferente daquele informado pela autarquia no Ofício 193/2017-GAB, que estima em R\$ 800,00 o hectare de terra.

Não bastasse a divergência de valores obtidos junto ao Incra, a estimativa de R\$ 68,3 bilhões ainda está muito abaixo do preço de mercado de terras cultiváveis, o que levou a equipe de auditoria a realizar

uma segunda estimativa, tendo como referência análise efetuada pela empresa Informa Economics Group FNP (IEG FNP), relativa ao bimestre de novembro e dezembro de 2016.

Esta empresa atua há mais de 25 anos em consultoria em agronegócio no Brasil e teve seus dados adotados como referência no âmbito do Acórdão 627/2015-TCU-Plenário, que tratou de auditoria de conformidade no Programa Terra Legal. Essa fiscalização apontou, dentre outras falhas, a desproporcionalidade do valor cobrado pelo programa na titulação de imóveis em comparação com os preços de mercado.

Cumprе esclarecer que os dados fornecidos pela IEG FNP não são exatamente iguais às informações prestadas pelo Incra, uma vez que seu levantamento possui objetivo distinto do da autarquia. Enquanto os dados da IEG FNP objetivam analisar o mercado de terras com foco no agronegócio, o Incra busca definir o custo médio da terra rural obtida para finalidade social, isto é, o Programa Nacional de Reforma Agrária. No entanto, há semelhanças entre as metodologias utilizadas para levantamento de preços, conforme posto adiante. Vale destacar que o Incra é assinante do periódico publicado pela citada empresa, que o municia de dados sobre o preço de terras no país.

No que se refere à análise do IEG FNP sobre precificação de terras, verificou-se que são considerados aspectos como o uso predominante da área do imóvel, isto é, se lavoura, pastagem ou vegetação nativa, além de sua localização, como é o caso de terras situadas no bioma amazônico, as quais devem ter 50% da área preservada devido a exigências da legislação ambiental. Outros aspectos também são considerados no estudo, como infraestrutura logística e produtiva para atividades relacionadas ao agronegócio, composição do solo, topografia da região, dentre outros.

Por sua vez, os dados do Incra têm como base declarada vistorias de avaliações e perícias feitas pela autarquia, bem como pesquisas em *sites* especializados, negócios realizados recentemente, prefeituras, anúncios em jornais e opinião de corretores de imóveis. Ainda assim, a sua avaliação assemelha-se à realizada pela IEG FNP, uma vez que aspectos como a localização e a prática da agricultura de alto rendimento influenciam no valor das terras destinadas à reforma agrária.

A tabela a seguir apresenta o valor das terras destinadas à reforma agrária estimado conforme dados do Incra e do IEG FNP:

Área dos imóveis não titulados (hectares)	Incra		IEG FNP	
	VTN/ha médio nacional (R\$)	Valor patrimonial (R\$)	VTN/ha médio nacional (R\$)	Valor patrimonial (R\$)
53.204.062,19	1.284,50	68.340.945.746,61	4.575,04	243.410.870.828,71

Cabe observar que, para se estimar o valor com base nos dados do IEG FNP, foram necessários ajustes, uma vez que seus dados não são informados segundo as áreas de jurisdição das superintendências do Incra. Os dados fornecidos pela empresa são levantados por unidade da federação. Além disso, o estudo da IEG FNP não apresenta o valor das terras do Distrito Federal, de modo que se adotou para essa unidade da federação a média do valor nacional proporcionalmente à área da unidade da federação destinada à reforma agrária. Atingiu-se o valor de R\$ 10.974,00 por hectare, muito próximo do valor do hectare de terra nua apurado pelo Incra para o DF – R\$ 10.629,28.

Outra ponderação deve ser feita para a área correspondente à Superintendência do Incra SR-29, que abrange municípios de Pernambuco e da Bahia localizados no médio São Francisco. Nesse caso, preferiu-se adotar o valor médio das terras na Bahia, uma vez que a maioria dos municípios jurisdicionados a essa superintendência estão localizados em território baiano. Para as SRs 1, 27 e 30, todas localizadas no do Pará, adotou-se o valor médio das terras naquele estado.

Promovidos esses ajustes, constatou-se discrepância de mais de 1.400% entre o valor dos imóveis destinados à reforma agrária contabilizados pelo Incra no Siafi até 31/12/2016, e aquele estimado segundo dados de mercado levantados com base em informações da IEG FNP. Enquanto o Siafi registrou em 31/12/2016 o saldo de R\$ 16.537.114.946,28, a estimativa calculada segundo dados do IEG FNP atingiu R\$ 243.410.870.828,71.

Nesse ponto, cumpre destacar que uma das características qualitativas da informação contábil – atributos que tornam a informação útil para os usuários e dão suporte ao cumprimento dos seus objetivos – é a representação fidedigna dos fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar, conforme preceitua a NBC TSP Estrutura Conceitual. A mesma norma traz o valor de mercado como uma das bases de mensuração para ativos no setor público, razão pelo qual foi ele adotado para fins de cálculo estimado da presente distorção.

7.26 Em princípio, os valores de mercado fornecem informação útil porque refletem, de maneira adequada, o valor do ativo para a entidade. Em mercado aberto, ativo e organizado (ver item 7.28), o ativo não pode valer menos do que o valor de mercado, uma vez que a entidade pode obter esse montante pela venda, e o ativo também não pode valer mais do que o valor de mercado, uma vez que a entidade pode obter potencial de serviços equivalente ou capacidade de gerar benefícios econômicos pela compra do mesmo ativo.

Além disso, independentemente do método utilizado para avaliação dos bens imóveis destinados à reforma agrária, o item 5.3.2 do Mcasp estabelece que os ativos devem ser inicialmente reconhecidos pelo seu valor de custo e reavaliados permanentemente a fim de refletirem seu valor justo, determinado com base no mercado. Assim, ainda que os imóveis do Incra possuam destinação social, o seu valor contábil deve refletir preços atualizados, sob pena de o órgão distorcer dados do Balanço Geral da União em razão de registrar imóveis a valores irrisórios.

A baixa contabilização dos imóveis da autarquia decorre, dentre outras causas, do complexo levantamento e reconhecimento de seus ativos, o que vem sendo realizado por cada uma de suas superintendências; bem como de peculiaridades no registro dos bens no Spiunet, que atualmente ainda não contempla todas as funcionalidades inerentes às especificidades dos imóveis da reforma agrária, desde sua obtenção até a sua efetiva destinação, após titulados definitivamente.

Há mais de uma década, o TCU vem deliberando sobre a necessidade de o Incra contabilizar no Siafi os imóveis destinados à reforma agrária. Inicialmente, em 2004, o Plenário desta Corte determinou à autarquia, por meio do Acórdão 557/2004-TCU-Plenário, o registro desses imóveis no balanço patrimonial.

Em 2006, o Tribunal também deliberou sobre o assunto, oportunidade em que determinou à STN e à Secretaria de Patrimônio da União (SPU), por meio do Acórdão 745/2006-TCU-1ª Câmara, que constituíssem grupo de trabalho, com a participação do Incra, com objetivo de padronizar a contabilização dos bens imóveis destinados à reforma agrária e criar contas específicas para registro desses ativos e daqueles já transferidos aos assentados, mas que pudessem reverter ao domínio da autarquia, no caso de não cumprimento de condições resolutivas.

Esta Corte tratou novamente do assunto no âmbito do Acórdão 578/2010-TCU-Plenário, quando determinou ao Incra que, em conjunto com a STN e a SPU, contabilizasse todos os valores de imóveis sob sua administração, permanente ou temporariamente.

Dentre outras providências adotadas pela autarquia, foi instituído grupo de trabalho em 2011 para elaboração de fluxo simplificado de andamentos processuais e sua repercussão contábil. Nessa época, o Incra solicitou à STN a criação e alteração de contas e eventos contábeis para o registro de seus imóveis

no ativo imobilizado. Assim, a STN criou a conta 1.4.2.1.1.22.64, atualmente alterada pelo novo Pcasp, para contabilização dos imóveis a registrar destinados à reforma agrária.

Em 2014, o Incra estabeleceu cronograma para registro dos imóveis obtidos para fins de reforma agrária, compreendendo o período de 3/5/2014 até 31/12/2018. Embora esse cronograma demonstre a preocupação da autarquia em solucionar o problema do registro contábil de seus bens, o Acórdão 2.461/2015-TCU-Plenário, que tratou da apreciação das Contas do Governo da República do exercício de 2014, consignou que grande parte dos imóveis destinados à reforma agrária ainda não estavam contabilizados no Balanço Geral da União.

Informações apresentadas pelo Incra, à época, evidenciaram que aproximadamente 5% de seus ativos, isto é, 343 imóveis dos 7.242 obtidos para fins de reforma agrária, foram registrados no balanço patrimonial de 2014. De todos esses bens, apenas 1.092 estavam registrados em cartório em seu nome.

Ainda sobre a contabilização de imóveis, o Tribunal vem atuando nos processos de prestação de contas anual de superintendências regionais do Incra, tendo constatado que a situação dos registros não é satisfatória, conforme recente o Acórdão 1.881/2017-TCU-1ª Câmara.

O Incra informou que o seu balanço encerrado em 31/12/2016 apresentou saldos contábeis em contas do ativo imobilizado que perfazem R\$ 16.695.987.279,44, correspondentes a 992 imóveis destinados ao Programa de Reforma Agrária. O Incra destaca que os registros desses imóveis no Spiunet com reflexo contábil no Siafi tiveram início em 2015 e decorrem de procedimentos administrativos e operacionais em consonância com plano de ação em execução, cujo cronograma estabelece o dia 31/12/2018 para conclusão dos trabalhos.

Esse plano estabelece metas, procedimentos, cronograma, parâmetros, entre outros procedimentos, tendo sido definido que as diretorias finalísticas do Incra, bem como as superintendências regionais, disponibilizem às unidades responsáveis pelo controle patrimonial e pela contabilidade, kit com informações sobre os imóveis, acompanhado de Relatório de Análise de Mercado de Terras, de responsabilidade da Diretoria de Obtenção de Terras e Implantação de Projetos de Assentamento (DT).

Assim, a inserção dos dados no Spiunet e a referida contabilização no Siafi dos imóveis obtidos de forma onerosa têm levado em conta os valores dos Títulos da Dívida Agrária (TODA) e os valores pagos a título de benfeitorias correspondentes ao exercício de sua aquisição.

Ainda, a autarquia destaca que o registro dos imóveis no Balanço Patrimonial segue em consonância com o cronograma previsto pelo Incra. No entanto, afirma que há fatores externos, alheios à vontade do Incra, que dificultam a conclusão dos trabalhos, podendo inclusive ensejar atraso nos cronogramas inicialmente previstos. Um exemplo disso é a demora na resposta de questões suscitadas na utilização do Spiunet, que apresenta limitações para o registro de imóveis do Programa de Reforma Agrária e que será futuramente substituído pelo SPUnet.

A autarquia esclarece ainda que, visando enfrentar as distorções dos valores dos imóveis que se encontram subavaliados, foi editada a Instrução Normativa Incra/P/Nº 87/2017, que instituiu a planilha de preços referenciais para fins de titulação de projetos de assentamentos de que trata o art. 18 da Lei 8.629/1993 e, na Regularização Fundiária, de que trata o art. 12 da Lei 11.952/2009, cujos valores foram estabelecidos a partir de minucioso e exaustivo trabalho da Diretoria de Obtenção.

Conforme verificado na resposta apresentada pelo Incra, estão sendo adotadas medidas para corrigir a deficiência decorrente da ausência de contabilização dos imóveis da autarquia, uma vez que foi instituído plano de ação cujo término está previsto para o final de 2018.

Paralelamente, a SPU está em fase final de implantação de novo sistema de gestão dos imóveis públicos federais (SPUnet), em execução no âmbito do Programa de Modernização da Gestão do Patrimônio Imobiliário da União (PMGPU). O novo sistema integrará as bases de dados existentes (Siapa, Spiunet, CIF e Sarp) e está sendo desenvolvido em uma nova plataforma que permitirá o georreferenciamento dos imóveis, a melhoria dos processos de gestão com utilização da inteligência geográfica e incorporará diversas outras melhorias e inovações, inclusive no que se refere à contabilização dos bens públicos federais.

A SPU frisa que o perfeito cadastramento dos bens do Incra será permitido a partir da implantação do novo sistema, dado que há limitações no atual SpiuNet, que não comporta ou justifica a realização de manutenções evolutivas ou estruturais importantes, pois será descontinuado em 2017.

Considerando que o plano de ação estabelecido pelo Incra para registro e contabilização dos imóveis incorporados ao patrimônio da autarquia se estende até o encerramento de 2018, mostra-se apropriado acompanhar a evolução dos trabalhos na próxima auditoria do BGRU, salientando que a ausência de registro dos imóveis desapropriados para fins de reforma agrária em contas contábeis específicas leva ao descumprimento do Acórdão 557/2004-TCU-Plenário, com ressalvas às contas, conforme o Acórdão 6.887/2016-TCU-1ª Câmara, que tratou da análise da prestação de contas anual de 2014 da Superintendência Regional do Incra no estado da Bahia.

Dessa forma, diante da distorção identificada, são cabíveis as seguintes recomendações:

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.

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.

viii. Superavaliação do ativo e passivo circulantes, no montante estimado de R\$ 5,1 bilhões, decorrente da falta de baixa dos saldos das contas de 13º Salário-Adiantamento e 1/3 Férias-Adiantamento

A auditoria identificou uma superavaliação do ativo e do passivo circulantes, no montante de R\$ 5.068.020.504,00, em virtude da existência de saldos indevidamente não baixados nas contas 1.1.3.1.1.01.01 - 13º Salário - Adiantamento e 1.1.3.1.1.01.02 - 1/3 Férias - Adiantamento.

A Macrofunção Siafi 021142 - Folha de Pagamento prevê que esses ativos devem ser baixados no mês de dezembro de cada ano:

4.1.3 - No mês de dezembro, esse ativo será baixado, quando o valor do adiantamento será descontado do valor do décimo terceiro devido. Esse lançamento é feito na aba “Despesa a Anular” e a situação a ser utilizada é a AFL031 (no mês de dezembro):

(...)

5.2.- No mês em que as férias forem efetivamente usufruídas, será registrado um adiantamento por meio da situação DFL032 na aba Principal com Orçamento, que gera um ativo a ser liquidado em dezembro, de modo semelhante ao adiantamento de décimo terceiro salário:

5.3 - Em dezembro, a baixa desse adiantamento é realizada com o uso da situação CRD001 na aba “Outros Lançamentos”.

No mesmo sentido dispõe o item 5.2.4.1 da Macrofunção Siafi 02318 - Encerramento do Exercício:

- a) As contas do subgrupo 11311.01.00 - ADIANTAMENTO CONCEDIDO A PESSOAL, deverá ter seu saldo analisado de forma que no final do exercício reflita o adiantamento efetuado e não devolvido ou ainda não tiveram a prestação de contas.
- b) A conta 11311.01.01 ADIANTAMENTO CONCEDIDO A PESSOAL 13 SALÁRIO, deverá ter seu saldo analisado de forma que no final do exercício reflita o adiantamento efetuado no mês de dezembro.

Assim, considerando os expressivos valores registrados ao final do exercício, inclusive com características de cumulatividade, foram encaminhados ofícios de requisição aos órgãos e entidades com saldos mais relevantes em cada conta de adiantamento, a saber: Comando da Marinha (UGE 52131), Ministério da Saúde (UGE 36000), Ibama (UGE 20701), Ministério do Trabalho (UGE 40000), Universidade Federal de São Paulo - Unifesp (UGE 26262), Ministério da Fazenda (UGE 25000), Inbra (UGE 22201), Embrapa (UGE 22202), Universidade Federal de Santa Maria - UFSM (UGE 26247), Fundo Constitucional do Distrito Federal - FCDF (UGE 25915) e Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Goiás - IFECTG (UGE 26429).

Ressalta-se que, quando o órgão apresentou saldo relevante para uma conta, a solicitação de informações foi estendida para o saldo da outra, tendo em vista que o procedimento de requisição já seria realizado. Assim, os questionamentos abrangeram 76,26% e 55,52% do saldo, em 31/12/2016, das contas Adiantamento de 13º Salário e Adiantamento de 1/3 de férias, respectivamente.

Após análise das respostas, verificou-se que no Ministério da Fazenda e na Embrapa ambos os saldos se encontravam corretos. No FCDF, o saldo relativo ao adiantamento de 13º salário estava correto. Nos demais casos, as UGEs não realizaram adequadamente os procedimentos de baixa dos adiantamentos de 13º e férias, previstos nas Macrofunções Siafi 020318 e 021142, sendo que algumas apresentaram, inclusive, acumulação de saldos desde 2013. Os motivos alegados abrangeram desconhecimento das rotinas, erros de lançamentos e falta de pessoal.

Destaca-se que os adiantamentos relativos à folha de pagamento de dezembro/2016 foram excluídos da apuração da presente distorção, em conformidade com o disposto na alínea "a" do item 5.2.4.1 da Macrofunção Siafi 020318 e no item 5.2 da Macrofunção Siafi 021142.

Cálculo da distorção nas contas 1.1.3.1.1.01.01 e 1.1.3.1.1.01.02

					R\$	
Órgão UGE			Conta Contábil	Saldo Dez/2016	Ofício de Resposta	Distorção (retirada folha dez/2016)
52131	Comando da Marinha	da	1.1.3.1.1.01.01	3.598.384.222,10	Ofício 3046/CCIMAR-MB	3.561.077.903,45
			1.1.3.1.1.01.02	370.233.958,68		330.860.590,89
36000	Ministerio da Saúde	da	1.1.3.1.1.01.01	381.609.922,20	Ofício 176/2017/CGESP/SA A/SE/MS	328.906.757,05
			1.1.3.1.1.01.02	123.442.609,15		70.410.925,22
20701	Ibama		1.1.3.1.1.01.01	191.709.573,17	Ofício 02001.002387/2017-19 Gabinete da Presidência/Ibama	185.408.332,90
			1.1.3.1.1.01.02	32.664.713,88		26.571.431,33
40000			1.1.3.1.1.01.01	154.684.959,89	Ofício 65/SE-MTb	153.783.523,26

Órgão UGE		Conta Contábil	Saldo Dez/2016	Ofício de Resposta	Distorção (retirada folha dez/2016)
	Ministério do Trabalho	1.1.3.1.1.01.02	25.258.023,56		12.093.405,82
26262	Unifesp	1.1.3.1.1.01.01	109.941.549,77	Ofício Reitoria 85/2017	107.673.765,97
		1.1.3.1.1.01.02	36.918.796,89		31.524.752,63
25000	Ministério da Fazenda	1.1.3.1.1.01.01	94.435.826,72	Ofício 63/2017/Spoa/SE/SE/MF-DF	0
		1.1.3.1.1.01.02	101.398,04		0
22201	Incra	1.1.3.1.1.01.01	40.132.911,94	Ofício 219/2017-GAB	32.927.060,24
		1.1.3.1.1.01.02	6.245.826,03		0
22202	Embrapa	1.1.3.1.1.01.01	78.693,44	Carta 30/2017-PR	0
		1.1.3.1.1.01.02	39.762.618,10		0
26247	UFMS	1.1.3.1.1.01.01	70.924.670,29	Ofício 24/2017-PRA	62.632.724,80
		1.1.3.1.1.01.02	36.150.042,78		26.905.251,83
25915	FCDF	1.1.3.1.1.01.01	451.923,12	Ofício 37/2017/Sutes/SEF e 38/2017/Sutes/SEF	0
		1.1.3.1.1.01.02	34.172.245,15		34.172.245,15
26429	IFECTG	1.1.3.1.1.01.01	82.446.968,19	Ofício 138/2017/GAB/IFG	77.074.668,65
		1.1.3.1.1.01.02	31.412.242,97		25.997.165,16
Distorção Total					5.068.020.504,35

Por consequência do ocorrido, tem-se que também as contas do passivo circulante, quais sejam 2.1.1.1.1.01.01 - Salários Remunerações e Benefícios e 2.1.1.1.1.01.03 - Férias a Pagar, resultaram superavaliadas pela falta do lançamento de baixa dos valores adiantados no decorrer do exercício.

Essa distorção provocou uma superavaliação do ativo e do passivo circulantes no BGU 2016, uma vez que, indevidamente, o montante de R\$ 5.068.020.504,35 não foi baixado das contas 1.1.3.1.1.01.01 - 13º Salário - Adiantamento e 1.1.3.1.1.01.02 - 1/3 Férias - Adiantamento.

A STN informa que a Macrofunção 021142 - Folha de Pagamento elenca todos os procedimentos contábeis a serem adotados pelos gestores, inclusive quanto à baixa dos adiantamentos. Complementa informando que, considerando as dificuldades operacionais enfrentadas pelos gestores com as rotinas de apropriação da folha de pagamento e objetivando implementar a padronização dos procedimentos no âmbito da União, foi instituído o Subgrupo de Estudos para tratar da Folha de Pagamento, do qual participará também o Ministério do Planejamento e as setoriais contábeis. A STN finaliza informando que fará o monitoramento dos saldos dessas contas por meio de auditores contábeis (rotinas automáticas de sistema) criados no Siafi.

De fato, considerando as respostas recebidas e os problemas relatados, os órgãos parecem não dominar adequadamente as rotinas que envolvem a apropriação da folha de pagamento.

Diante do exposto, conclui-se que houve no BGU 2016 uma superavaliação do ativo e do passivo circulantes, no montante estimado de R\$ 5.068.020.504,35, tendo em vista a não baixa dos adiantamentos de 13º Salário e 1/3 de férias registrados, respectivamente, nas contas 1.1.3.1.1.01.01 e 1.1.3.1.1.01.02.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

À Secretaria do Tesouro Nacional que, no exercício de sua competência de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, alerte e oriente os órgãos e entidades acerca da necessidade de observar e adotar as rotinas contábeis previstas na Macrofunção Siafi 021142 – Folha de Pagamento.

ix. Subavaliação do passivo em aproximadamente R\$ 11,4 bilhões decorrente de erro na metodologia usada para cálculo da provisão para férias

A auditoria identificou que os órgãos e entidades não contabilizam a provisão para pagamento do salário do período de férias, correspondente a 1/12 do valor da remuneração mensal para cada mês de efetivo exercício. Ao invés, a conta 2.1.1.1.1.01.03 - Férias a Pagar recebe lançamentos referentes apenas à provisão do adicional de férias. A equipe de auditoria estimou que essa falha provocou uma subavaliação do passivo de aproximadamente R\$ 11,4 bilhões durante 2016, correspondendo a 1/12 do valor total da remuneração de pessoal acumulada no período.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª edição, seção 9.2.1.1), as férias a pagar constituem passivo derivado de apropriação por competência, cabendo o reconhecimento mensal da parcela (1/12) que tiver como fato gerador aquele mês de trabalho.

Por sua vez, a *International Public Sector Accounting Standard* (Ipsas) 25 dispõe que uma entidade pública deve reconhecer como passivo o custo esperado de férias a pagar (licenças remuneradas cumulativas) quando o serviço prestado pelos empregados aumenta o seu direito a ausências remuneradas futuras. Dito de outra forma, cada mês trabalhado gera um passivo correspondente à parcela de 1/12 do salário de férias, cabendo seu registro conjuntamente com a parcela destinada ao pagamento do adicional de 1/3 de férias.

Porém, orientação presente no Manual Siafi, Macrofunção 021142 - Folha de Pagamento, trata da realização da apropriação mensal apenas do duodécimo do adicional de férias. Não existe menção sobre a provisão mensal para o pagamento do salário do período de férias, conforme excerto a seguir:

5 - FÉRIAS

5.1 - A apropriação mensal do duodécimo do adicional de férias é muito semelhante à do décimo terceiro salário. Essa apropriação é realizada com o registro, na aba “Outros Lançamentos”, da Situação PRV002, que registra, mês a mês, a obrigação de pagamento das férias:

PRV002 - APROPRIAÇÃO MENSAL DE FÉRIAS A PAGAR - PESSOAL ATIVO

Lançamento contábil (contas patrimoniais):

D 311X1.05.00 VPD COM FÉRIAS

C 21111.01.03 FÉRIAS A PAGAR

5.2 - No mês em que as férias forem efetivamente usufruídas, será registrado um adiantamento por meio da situação DFL032 na aba “Principal com Orçamento”, que gera um ativo a ser liquidado em dezembro, de modo semelhante ao adiantamento de décimo terceiro salário:

DFL032 - DESPESA COM ADIANTAMENTOS DE 1/3 DE FÉRIAS

Lançamento contábil (contas patrimoniais):

D 11311.01.02 1/3 DE FERIAS - ADIANTAMENTO

C 21111.01.01 SALARIOS REMUNERAÇÕES E BENEFÍCIOS

5.3 - Em dezembro, a baixa desse adiantamento é realizada com o uso da situação CRD001 na aba “Outros Lançamentos”.

CRD001 - BAIXA DE ADIANTAMENTO DE FÉRIAS

Lançamento contábil (contas patrimoniais):

D 21111.01.03 FÉRIAS A PAGAR

C 11311.01.02 1/3 DE FERIAS - ADIANTAMENTO

5.4 - Eventualmente, o servidor ou empregado pode solicitar adiantamento de salário no mês em que gozar das férias. Esse adiantamento é contabilizado com o uso da Situação DFL033, na aba “Principal com Orçamento”. Essa situação registra um ativo.

DFL033 - DESPESA COM ADIANTAMENTOS DE SALÁRIOS

Lançamento contábil (contas patrimoniais):

D 11311.01.05 ADIANTAMENTO DE SALÁRIOS

C 21111.01.01 SALARIOS REMUNERAÇÕES E BENEFÍCIOS

5.5 - A baixa desse adiantamento é realizada por meio da situação AFL033, na aba “Despesa a Anular”:

AFL033 - ANULAÇÃO DE DESPESA COM ADIANTAMENTOS DE SALÁRIOS

Lançamento contábil (contas patrimoniais):

D 21111.01.01 SALARIOS REMUNERAÇÕES E BENEFÍCIOS

C 11311.01.05 ADIANTAMENTO DE SALÁRIOS.

A falta de provisão para pagamento do salário do período de férias também foi constatada na administração pública federal. Informações obtidas junto aos dez órgãos superiores do Siafi com as maiores despesas de pagamento de pessoal em 2016 revelaram que a metodologia utilizada para registro do passivo relativo às férias a pagar incluía apenas o adicional de 1/3. Vale esclarecer que esses órgãos concentraram 81,72% do total da remuneração de pessoal na administração pública federal em 2016, conforme a tabela seguinte.

Os dez órgãos superiores com as maiores despesas de pessoal em 2016

Órgão Superior	Despesas de pessoal	Percentual sobre o total
26000 - Ministério da Educação	31.903.509.701,14	23,41
52000 - Ministério da Defesa	24.085.451.902,10	17,67
25000 - Ministério da Fazenda	10.947.927.701,40	8,03
15000 - Justiça do Trabalho	9.847.836.879,25	7,23
36000 - Ministério da Saúde	8.469.004.488,93	6,21
12000 - Justiça Federal	8.063.049.203,10	5,92
40000 - Ministério do Trabalho	6.099.858.046,26	4,48
30000 - Ministério da Justiça	4.600.686.814,03	3,38
22000 - Minist. da Agricultura Pecuária e Abastecimento	4.118.435.976,59	3,02
34000 - Ministério Público da União	3.245.818.849,26	2,38
Outros	24.912.813.287,51	18,28
Total	136.294.392.849,57	100,00

Fonte: Demonstrações das Variações Patrimoniais para Dezembro/2016.

Ademais de corroborarem a prática do registro contábil somente do adicional de férias, essas unidades ressaltaram a orientação do órgão central do Sistema de Contabilidade Federal nesse sentido. Por exemplo, o Ministério Público da União apresentou cópia de mensagem do Siafi 2016 em que a Coordenação Geral de Contabilidade (Ccont) esclarece que “em decorrência da forma como a informação orçamentária é classificada nos relatórios de despesa de pessoal, a rotina de férias orientada por esta Ccont/STN considera a apropriação e baixa apenas do abono constitucional (1/3). A parcela da remuneração do servidor em férias é classificada na VPD [Variações Patrimoniais Diminutivas] de salários”.

Segundo informações do setor de contabilidade do TCU, o órgão adota a prática de contabilizar a provisão para o pagamento do salário do período de férias. É interessante notar que o TCU registrou um saldo na conta 2.1.1.1.1.01.03 equivalente a 7,31% do total da despesa acumulada de pessoal ao final de

2016, enquanto a Câmara dos Deputados registrou um saldo na mesma conta equivalente a apenas 0,19% do total de sua despesa de pessoal. Já no BGU, o percentual alcançou 1,13%.

Relação entre saldo de férias a pagar e o pagamento de despesas de pessoal em 2016

Item de Despesa	TCU	Câmara dos Deputados	BGU
(a) Férias a Pagar	60.409.257,00	4.084.614,12	1.430.016.858,20
(b) Despesa de Pessoal	826.066.512,95	2.189.883.750,57	126.303.285.222,56
% Prov.de Férias	7,31%	0,19%	1,13%

Fonte: Tesouro Gerencial 2016.

A tabela indica a ordem de grandeza da subavaliação do passivo referente à provisão para férias. Todavia, uma estimativa mais razoável considera que o montante subavaliado equivale, ao longo do ano, a um salário mensal não contabilizado, ou 1/12 do total da despesa acumulada de pessoal. Para 2016, considerando o total da remuneração de pessoal registrado na Demonstração das Variações Patrimoniais - DVP (R\$ 136.294.394.865,57), esse valor alcançou R\$ 11.357.866.238,80.

Depreende-se que a principal causa para essa subavaliação está na orientação passada pela STN às unidades gestoras sobre a forma de contabilização da provisão de férias, a qual não tem indicado a necessidade da devida provisão para pagamento do salário do período de férias.

A STN reconheceu que o valor correto para o registro do passivo por competência das férias deveria ser 1/12 do valor total da despesa de pessoal acumulada no período. Contudo, informou que a dificuldade para esse reconhecimento está relacionada à falta de informações oriundas do Sistema Integrado de Administração da Folha de Pagamento (Siape) e do Sistema de Gestão de Pessoas (Sigepe), em especial quando do mês de gozo das férias dos servidores, ou seja, na baixa das férias gozadas da conta do passivo.

A STN esclareceu que o Demonstrativo de Despesa de Pessoal (DDP) extraído do Siape não evidencia a rubrica férias, mas sim o salário. Dessa forma, o gestor não consegue separar da folha do mês o que está sendo apropriado de férias, não sendo capaz de baixar os valores que viessem a ser reconhecidos pelo regime de competência, o que ocasionaria uma superavaliação do passivo e uma duplicidade de variação patrimonial diminutiva. No momento de apropriação da folha, só é possível identificar e baixar o adicional de 1/3 das férias. Mesmo assim, a STN informou que providenciará a alteração do Manual Siafi, Macrofunção 021142 - Folha de Pagamento, orientando a se realizar o registro do passivo de férias (1/12) mais o adicional de 1/3.

A Secretaria de Gestão de Pessoas e Relações do Trabalho no Serviço Público do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão informou que seria necessário readequar toda a forma como o Siape registra a remuneração de férias no mês anterior ao seu usufruto, de forma a possibilitar os devidos registros contábeis. De qualquer modo, a unidade afirmou que iniciaria tratativas e estudos com a STN, visando à regularização dos registros contábeis decorrentes da apropriação financeira e orçamentária da folha de pagamento processada por meio do Siape, em consonância ao entendimento do TCU, para assim avaliar quais modificações sistêmicas poderão ser realizadas.

Conforme entendimento exposto pela STN, a provisão para pagamento do salário do período de férias deve ser contabilizada de forma a corrigir a subavaliação do passivo identificada na conta 2.1.1.1.1.01.03. Nesse sentido, ademais da falta de orientação acerca da necessidade de provisão para pagamento do salário do período de férias, há também diversos ajustes que deverão ser realizados no Siape para permitir a correção da distorção identificada.

Dessa forma, cabem as seguintes recomendações:

À Secretaria do Tesouro Nacional que inclua no Manual Siafi, Macrofunção 021142 – Folha de Pagamento, orientação específica para o registro da provisão para pagamento do salário do período de férias, bem como dissemine essa orientação para as setoriais contábeis dos órgãos e entidades da União.

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.

x. Superavaliação do passivo em R\$ 42,2 bilhões decorrente de registro de depósitos compulsórios sem expectativa de realização

A auditoria identificou que o saldo da conta 2.2.8.8.1.06.00 - Depósitos Compulsórios não está devidamente constituído, já que não há previsão de saída dos recursos correspondentes ou mesmo controles que identificariam os credores desses valores. Dessa forma, é possível afirmar que o lançamento indevido na conta resulta em um passivo superavaliado em R\$ 42,2 bilhões.

Para ser reconhecido como passivo, a correspondente obrigação deve atender ao disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 6ª edição, que estabelece que “um passivo deve ser reconhecido no Balanço Patrimonial quando for provável que uma saída de recursos envolvendo benefícios econômicos seja exigida em liquidação de uma obrigação presente e o valor pelo qual essa liquidação se dará possa ser determinado em bases confiáveis”. Além disso, a NBC TSP - Estrutura Conceitual define passivo como uma “obrigação presente, derivada de evento passado, cuja extinção deva resultar na saída de recursos da entidade”.

Todavia, no caso da conta em questão, não há expectativa de realização do saldo acumulado. Vale informar que o empréstimo compulsório sobre o consumo de combustíveis e a aquisição de veículos de passeio e utilitários foi instituído pelo Decreto-Lei 2.288/1986. Sua incidência recaiu sobre fatos ocorridos entre a data de publicação da legislação e 31/12/1989, sendo que o saldo ficaria indisponível no Banco Central do Brasil. Posteriormente, a Medida Provisória 2.179-36/2001 estabeleceu que fossem transferidos para a União os direitos e as obrigações decorrentes dos empréstimos compulsórios existentes no Bacen.

O saldo na conta 2.2.8.8.1.06.00 ao final de 2016 atingiu R\$ 42,2 bilhões, conforme mostrado na tabela a seguir. A conta está subdividida em duas. A primeira é a 2.2.8.8.1.06.01 - Depósitos Compulsórios - Combustíveis, que registra valores relativos aos depósitos ou empréstimos compulsórios referentes às aquisições de combustíveis por órgãos, entidades, empresas e instituições, com devolução prevista no longo prazo. A outra conta é a 2.2.8.8.1.06.02 - Depósitos Compulsórios - Veículos, que registra valores relativos aos depósitos ou empréstimos compulsórios referentes às aquisições de veículos, com devolução prevista no longo prazo.

Saldo na Conta 2.2.8.8.1.06.00 ao final de 2016

2.2.8.8.1.06.00 - Depósitos Compulsórios	2.2.8.8.1.06.01	Depósitos Compulsórios - Combustíveis	31.100.915.062,93
	2.2.8.8.1.06.02	Depósitos Compulsórios - Veículos	7.551.577.874,85
Total			42.166.424.905,22

Fonte: Siafi.

O saldo de ambas as contas está totalmente concentrado na UG Coordenação-Geral de Programação Financeira da Secretaria do Tesouro Nacional (Cofin/STN). Exames revelaram que houve apenas lançamentos mensais de atualização monetária nas duas contas em 2016, conforme previsto no art. 16 do Decreto-Lei 2.288/1986.

Como forma de aprofundar a análise, solicitou-se à STN as seguintes informações relacionadas aos registros efetuados nas duas contas:

Descrição da natureza do saldo em cada conta;

Relação individualizada, por credor, dos créditos que compõem os saldos em cada conta;

Expectativa de realização dos saldos em cada conta ou a justificativa para sua manutenção.

A STN informou que, quando houve a transferência do Bacen para a STN dos direitos e obrigações decorrentes dos depósitos compulsórios, não houve qualquer repasse de informações individualizadas de credores, razão pela qual afirmou não possuir tal controle, sendo que os saldos são controlados no Siafi pelo seu valor total.

Ao ser questionado sobre o controle das informações sobre os credores de tais saldos contábeis, o Banco Central informou que era mero depositário dos recursos originários do empréstimo compulsório, não havendo controle individualizado dos saldos, e era também responsável pela sua remuneração. O órgão esclareceu que a movimentação desses recursos ocorria exclusivamente mediante determinação do Tesouro Nacional, para atender às necessidades financeiras decorrentes do resgate do empréstimo (§ 3º do art. 6º da Lei 7.862/1989) e que, por força da Medida Provisória 1.789/1998, o saldo do depósito foi integralmente transferido ao Tesouro Nacional em 30/12/1998. Dessa forma, infere-se que, atualmente, não há qualquer controle que justifique a existência de tais valores registrados na contabilidade.

Em relação à expectativa de realização dos saldos, a STN informou que não é possível determinar uma data, já que não estão estabelecidos na legislação vigente o prazo e as condições para a devolução dos recursos. Nesse sentido, a Secretaria esclareceu que, embora alguns contribuintes tenham obtido judicialmente o direito à restituição de tais valores, o direito de ação é considerado prescrito desde 1997, conforme jurisprudência firmada do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial Resp 780000 MG 2005/0149264-6 STJ).

A STN informou também que realizou consulta junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para que esta se manifestasse sobre a estimativa de quantidade e valores de demandas judiciais relativas aos empréstimos compulsórios de que trata o Decreto-Lei 2.288/1986, bem como sobre o risco de perdas para a União decorrentes desses processos (provável, possível ou remoto, conforme definidos pela Portaria-AGU 40/2015). Por meio da Informação PGFN/CRJ 3/2016, a PGFN informou não ser possível estimar quantidade e valores das referidas demandas com um mínimo de segurança. Quanto ao risco de perdas, classificou seu nível como provável.

Comentário do Gestor

A STN informa que, a partir de demanda originada da Setorial Contábil do Ministério da Fazenda, foi realizada consulta à PGFN para obter as informações de natureza jurídica a respeito dos processos judiciais decorrentes dos depósitos compulsórios, com vistas ao melhor enquadramento no âmbito da Portaria-AGU 40/2015 e, por consequência, ao melhor procedimento contábil.

Em sua resposta, a PGFN, como já mencionado anteriormente, manifestou o entendimento de que são prováveis os riscos de perda em demandas judiciais relativas aos empréstimos compulsórios. Diante disso, a STN considerou prudente manter os registros em questão como passivo.

A Portaria-AGU 40/2015 dispõe, em seu art. 2º, que, “para fins da classificação de risco, serão consideradas as ações judiciais em tramitação nos tribunais superiores ou já transitadas em julgado, cujo eventual impacto financeiro seja estimado em valor igual ou superior a um bilhão de reais”. Dessa forma, na ausência de estimativa quanto aos valores das demandas judiciais referentes ao Decreto-Lei 2.288/1986, entende-se que fica prejudicada a classificação do risco como provável. Mais ainda, mantém-se a condição de ausência de expectativa quanto à realização do saldo acumulado nas contas em questão, especialmente tendo em vista a prescrição do direito de requisição dos respectivos valores em 1997.

A principal causa para a situação descrita está relacionada com a ausência de definição normativa sobre como os recursos oriundos dos depósitos compulsórios instituídos pelo Decreto-Lei 2.288/1986 serão ressarcidos. Como consequência, os valores registrados a título de depósitos compulsórios de veículos e combustível no Siafi, no total de R\$ 42,2 bilhões, não representam passivos para a União, já que não há expectativa de saída de recursos para a sua realização e sequer há controle que justifique o seu saldo.

Dessa forma, diante da superavaliação do passivo referente aos valores registrados na conta 2.2.8.8.1.06.00 do Balanço Geral da União de 2016, cabe a seguinte recomendação:

À Secretaria do Tesouro Nacional que, em conjunto com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, adote providências para regularizar o saldo da conta de depósitos compulsórios, tendo em vista a ausência de expectativa de realização.

xi. Subavaliação do passivo decorrente de não contabilização de provisão de ações judiciais, em valor não estimado

Os passivos contingentes são objeto de recomendações em sede de Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República desde 2013, quando se identificou que não havia reconhecimento contábil relativo às demandas judiciais impetradas contra a União (Acórdão 1.338/2014-TCU-Plenário). Por ocasião do exame da Prestação de Contas da Presidente da República do exercício de 2014, verificou-se que os procedimentos empreendidos não foram suficientes para a completa evidenciação dos passivos aventados, o que resultou em recomendação à STN para promover o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e passivos contingentes relativos aos riscos fiscais decorrentes de ações judiciais impetradas contra a União.

Em seguida, o TCU determinou à PGFN promover o reconhecimento de provisão do montante de ações judiciais classificadas como risco provável com base nos critérios contábeis pertinentes. Em decorrência das deliberações prolatadas, em 10/2/2015 foi publicada a Portaria-AGU 40/2015, na qual restou padronizada, no âmbito das procuradorias gerais (PGU, PGFN e PGF), a mensuração, classificação e evidenciação dos riscos fiscais.

Em 2015, a PGU constituiu provisão e criou a unidade gestora 110652 especificamente para registrar as provisões a longo prazo referentes a ações judiciais com probabilidade de perda, a qual possuía, em 31/12/2016, saldo de R\$ 84,49 bilhões. No âmbito da PGFN, no entanto, não houve reconhecimento de provisão, conforme tabela a seguir gerada pelo procedimento de recálculo:

Composição dos Passivos Contingentes da PGFN

						R\$ bilhões
Passivos Contingentes - PGFN	Risco	Instância STF	Instância STJ	Outras	Total PGFN	
Anexo V LDO 2017	Possível	250,3	76,68*	-	326,98	
Nota PGFN/CASTF	Provável	121,33	0,9	17,58	139,81	
Nota PGFN/CASTF	Possível	576,01	83,16	-	659,17	
Siafi 227910400 - 31/12/2016	-	-	-	-	-	
Siafi 841100000 - 31/12/2016	Provável	-	-	-	139,81	
Siafi 841100000 - 31/12/2016	Possível	-	-	-	659,17	

Fontes: Nota explicativa às demonstrações contábeis do MF do 4º trimestre de 2016 e Anexo V da LDO (Lei 13.408/2016).

*(R\$ 19,98 bilhões + R\$ 6,7 bilhões + R\$ 50 bilhões).

A partir das informações prestadas pela PGFN, sob orientação expressa da STN e evidenciada nas notas explicativas às demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda do 4º trimestre de 2016, houve baixa da provisão inicialmente constituída em junho (NS002126), zerando o saldo da conta 2.2.7.9.1.04.00 no passivo. A justificativa foi a imprecisão nos valores estimados e que não havia “suporte normativo para o registro dos valores classificados como prováveis e que as normas NBC TSP 03, Ipsas 19 e Mcasp 6ª edição orientam o registro somente quando de posse de uma estimativa confiável”. O argumento levantado ressalta ainda a preocupação da STN de que “onerar os passivos da União com valores de mais de uma centena de bilhões de reais amparados em estimativas imprecisas não é recomendado”.

Em que pese as normas indicarem o registro de provisão somente quando de posse de estimativa confiável, o que o Ministério da Fazenda precisa realizar é exatamente um cálculo confiável dessa estimativa para, em seguida, reconhecer a provisão no passivo, consoante o que já foi recomendado por este Tribunal em fiscalizações anteriores.

Nada obstante, a constatação de que não se realiza estimativa confiável e não se reconhece como provisões ações judiciais classificadas como de risco provável contraria os preceitos da NBC TSP Estrutura Conceitual, principalmente quanto à representação fidedigna da informação, a qual deve ser completa, neutra e livre de erro. É completamente desarrazoado o fato de a União possuir R\$ 798,99 bilhões de passivos contingentes evidenciados em nota explicativa, mas em contrapartida não possuir simplesmente nenhum valor de provisão reconhecida.

Essa situação não reflete a realidade das provisões e dos passivos contingentes da União e não se traduz, tanto para o usuário quanto para o tomador de decisão, em informação confiável. O julgamento recente do Recurso Extraordinário (RE) 574706 em 15/3/2017, com repercussão geral reconhecida no âmbito do STF, com impacto de pelo menos de R\$ 65 bilhões em face da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, evidencia que o setor público não pode ser pego de surpresa e não ter nenhuma segurança para isso, ou seja, nenhuma provisão constituída e reconhecida.

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Ministério da Fazenda, foi proposta recomendação no âmbito do TC 025.774/2016-6 e seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

xii. Distorções na Conta de Patrimônio Social e Capital Social acima de R\$ 7 bilhões

A auditoria identificou um erro de classificação nas contas de consolidação de capital social (conta 2.3.1.2.0.00.00 - Capital Social Realizado), no montante de R\$ 6,6 bilhões. Com base nos documentos analisados, foram identificadas, também, divergências de valores de capital social de empresas públicas, no valor de R\$ 572 milhões.

Segundo o Manual de Contabilidade Societária (Fipecafi, 2010), o investimento efetuado na companhia pelos acionistas é representado pelo capital social. No Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, a conta destinada ao registro do capital é a 2.3.1.2.0.00.00 - Capital Social Realizado, que compreende o capital social subscrito das empresas públicas e sociedades de economia mista, deduzido da parcela ainda não realizada.

Em relação à contabilização, de modo a permitir a correta exclusão de saldos na consolidação das contas da União, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público prevê que o 5º nível de desdobramento na identificação de contas previsto no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (Pcasp) tem como finalidade a segregação dos valores das transações que serão incluídas ou excluídas na consolidação das Demonstrações Contábeis. Se no momento da contabilização for usado o dígito 1 (Consolidação) no 5º nível da conta, os saldos não serão excluídos nos demonstrativos consolidados dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS). Caso seja usado o dígito 2 (Intra OFSS) no 5º nível da conta, os saldos serão excluídos nos demonstrativos consolidados. Dessa forma, os valores relacionados às empresas estatais dependentes, por fazerem parte dos OFSS da União, devem ser contabilizados no dígito 2, de modo a permitir a exclusão dos valores no Balanço Geral da União e, desse modo, evitar duplicidades.

A auditoria verificou, por meio de documentos comprobatórios requisitados das empresas públicas, cujos capitais sociais estão registrados no Siafi, que existe uma divergência de R\$ 572.373.075,09, comparando os documentos apresentados e o valor contabilizado.

A análise individualizada, com o motivo da divergência, pode ser vista a seguir:

Divergências Capital Social

Entidade	Capital Social no Siafi	Capital Social nos Documentos Comprobatórios	Distorção
Companhia Desenvolvimento Barcarena (Codebar)	6.727.133,15	0	6.727.133,15
Companhia Nacional de Abastecimento (Conab)	302.801.001,74	0	302.801.001,74
Empresa de Trens Urbanos de Porto Alegre S.A.	1.673.424.165,50	1.454.992.927,42	218.431.238,08
Empresa de Pesquisa Energética - EPE	20.544.366,92	10.544.366,92	10.000.000,00
EPL - Empresa de Planejamento e Logística	83.562.951,26	50.000.000,00	33.562.951,26
Total de Divergências			571.522.324,23

Fonte: Siafi e Empresas.

Observa-se que, das dezenove empresas cujo capital social está registrado no Siafi, cinco apresentaram algum problema nos valores registrados:

- 1 - Companhia de Desenvolvimento de Barcarena (Codebar) - a Codebar apresenta o valor registrado no Siafi de R\$ 6.727.133,15. Porém, conforme o Decreto 6.182/2007, a Companhia foi dissolvida com prazo máximo de 180 dias para a conclusão do processo de liquidação, a partir de 3/8/2007. Assim, embora a entidade não exista mais, os dados de seu capital social ainda encontram-se registrados no Siafi;
- 2 - Companhia Nacional de Abastecimento (Conab) - embora a empresa tenha apresentado os documentos que autorizaram a constituição do seu capital social, registrado no Siafi por R\$ 302.801.001,74, a certidão emitida em 19/1/2017 pela Junta Comercial apresentou saldo zerado na composição do capital social da empresa;
- 3 - Empresa de Trens Urbanos de Porto Alegre S.A. - Em 21/8/2015, foi deliberado, por meio de Assembleia Geral Extraordinária, o aumento do capital social em R\$ 173.678.867,57. Esse

aumento foi homologado em 10/12/2015, com subscrição apenas pela União, totalizando o valor do capital em R\$ 1.673.424.165,50. Porém, a empresa informou que tais atas ainda não constam arquivadas na Junta Comercial, porquanto, entre aquelas assembleias extraordinárias, a empresa teve de providenciar outras duas assembleias de rerratificação, em 22/9/2015 e em 5/11/2015, concernentes ao aumento de capital deliberado em 14/12/2012, em virtude de erro verificado quanto ao cálculo do número de ações e respectivo valor. Contudo, ocorre que, na certidão simplificada emitida pela Junta Comercial, datada de 27/1/2016, o valor do capital social integralizado é de R\$ 1.454.992.927,42, ante o valor de 1.673.424.165,50 registrado no Siafi. Dessa forma, apresentou-se uma divergência no montante de R\$ 218.431.238,08;

4 - Empresa de Pesquisa Energética (EPE) - a empresa tem saldo no Siafi de R\$ 20.544.366,92. Entretanto, a certidão emitida pela Junta Comercial em 31/1/2017 apresentou o valor do capital social a menos em R\$ 10 milhões. Esse valor refere-se a um aumento do capital feito em 2007, porém o valor não havia sido atualizado junto ao órgão competente;

5 - Empresa de Planejamento e Logística (EPL) - a EPL tem saldo no Siafi de R\$ 83.562.951,26. Ocorre que, em agosto de 2016, um decreto autorizou o aumento do capital da entidade, que foi aprovado em 20/12/2016 e registrado no Siafi em 31/12/2016. Porém, até a auditoria, o valor não havia sido atualizado junto aos órgãos competentes. Na certidão emitida pela Junta Comercial, enviada em resposta à requisição feita pela auditoria, emitida em 5/1/2017, o valor do capital social da entidade era de R\$ 50 milhões. Posteriormente, decorrente dos questionamentos feitos pela equipe de auditoria, foi enviada uma certidão de 10/2/2017 com os valores corretos.

Além das divergências apontadas nas empresas, a auditoria verificou um erro de classificação nas contas destinadas à consolidação, no valor de R\$ 6.642.217.914,87. Ocorre que, por se tratarem de empresas estatais dependentes, o valor do capital social das entidades deveria estar classificado na conta de dígito 2 (Intra OFSS), de modo a ser eliminado na consolidação das contas públicas.

As seguintes entidades tiveram saldo registrado na conta incorreta:

Saldo de Capital Classificado Incorretamente

Entidade	Classificação atual no PCASP	Observações
Nuclebrás Equipamentos Pesados S.A. – Nuclep	Consolidação	Classificação errada
Indústrias Nucleares do Brasil S.A. (INB)	Consolidação	Classificação errada
Companhia de Desenvolvimento de Barcarena - Codebar	-----	Companhia extinta
Companhia Nacional de Abastecimento (Conab)	Consolidação	Classificação errada
Centro Nac. de Tecnol. Eletr. Avançada - Ceitec S.A	Consolidação	Classificação errada
Empresa de Trens Urbanos de Porto Alegre S.A.	Consolidação	Saldo tanto na consolidação (R\$ 3.423.224,68) quanto na intra OFSS (R\$ 1.670.000.940,82). Classificação errada: R\$ 3.423.224,68
Companhia de Pesquisa de Recursos Minerais	Consolidação	Saldo tanto na conta consolidação (R\$ 29.243.101,07 quanto na intra OFSS (R\$ 904.425,81). Classificação errada: R\$ 29.243.101,07
Companhia Brasileira de Trens Urbanos – CBTU	Consolidação	Classificação errada
Empresa de Pesquisa Energética – EPE	Consolidação	Classificação errada

Entidade	Classificação atual no PCASP	Observações
Hospital Nossa Senhora da Conceição	Consolidação	Classificação errada
EPL - Empresa de Planejamento e Logística	Consolidação	Classificação errada
Indústria de Material Bélico do Brasil	Consolidação	Classificação errada
Amazônia Azul Tecnologias de Defesa SA	Consolidação	Classificação errada
Empresa Brasil de Comunicação (EBC)	Intra OFSS	Correto
Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (Embrapa)	Intra OFSS	Correto
Cia de Desenv. dos Vales S. Franc e Parnaíba (Codevasf)	Intra OFSS	Correto
Hospital de Clínicas de Porto Alegre	Intra OFSS	Correto
Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares	Intra OFSS	Correto
Valec	Intra OFSS	Correto

Fonte: Siafi.

Percebe-se que as divergências em relação ao valor registrado no Siafi e os documentos comprobatórios são decorrentes de falhas graves na gestão das unidades gestoras executoras, bem como dos responsáveis pela conformidade de registro de gestão, conforme a Macrofunção Siafi 020314.

Além disso, a distorção provocada pela incorreta classificação dos valores no mecanismo de consolidação do Plano de Contas deve-se à falta de esclarecimento para as unidades quanto à utilização do 5º nível do Pcasp, bem como de controle automático do sistema quanto ao uso de cada conta em relação à entidade que realiza o lançamento contábil.

A STN informa que já existem no Manual Siafi os procedimentos a serem observados pelas estatais dependentes quanto à correta classificação do patrimônio social e a rotina contábil a ser utilizada considerando o nível consolidação. Porém, as inconsistências apontadas pela auditoria ocorreram pela utilização indevida da rotina, em desacordo com as orientações.

Além disso, a STN informa que realizará estudo para avaliar uma solução no Siafi para evitar o uso indevido do nível de consolidação nos registros contábeis e que foram criados auditores contábeis (rotinas automáticas de sistema) específicos para monitorar tais saldos. Além disso, informa que orientará as empresas a procederem à devida correção dos registros contábeis e acompanhará as devidas regularizações.

De fato, considerando as respostas recebidas e os problemas relatados, as empresas parecem não dominar adequadamente as rotinas que envolvem o uso das contas de consolidação.

Dessa forma, os problemas identificados provocaram uma distorção nos valores registrados no montante de R\$ 572 milhões e um erro de classificação no valor de R\$ 6,6 bilhões, comprometendo as informações evidenciadas e ocasionando uma superavaliação da conta de capital social no Balanço Geral da União.

Portanto, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

À Secretaria do Tesouro Nacional que faça gestão junto às empresas públicas dependentes para corrigir as distorções apresentadas na conta de capital social, bem como institua rotinas de controle para garantir a correta classificação dos registros nas contas de consolidação.

xiii. Despesas do abono salarial de competência de 2015 registradas no exercício de 2016 e ausência de provisão para pagamento do abono de ano-base 2016

Por meio do § 3º do art. 239 da Constituição Federal, é assegurado o pagamento de um salário mínimo anual aos empregados de contribuintes do Programa de Integração Social (PIS) e do Programa

de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), que recebam até dois salários mínimos de remuneração mensal:

Da mesma forma, o art. 9º da Lei 7.998/1990 regulamenta que:

Art. 9º É assegurado o recebimento de abono salarial anual, no valor máximo de 1 (um) salário-mínimo vigente na data do respectivo pagamento, aos empregados que:

I - tenham percebido, de empregadores que contribuem para o Programa de Integração Social (PIS) ou para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), até 2 (dois) salários mínimos médios de remuneração mensal no período trabalhado e que tenham exercido atividade remunerada pelo menos durante 30 (trinta) dias no ano-base;

II - estejam cadastrados há pelo menos 5 (cinco) anos no Fundo de Participação PIS-Pasep ou no Cadastro Nacional do Trabalhador. (grifo nosso)

De acordo com esse artigo, são duas as condições para que o empregado adquira o direito ao abono salarial. Primeiro, ter recebido até dois salários mínimos; segundo, ter exercido pelo menos trinta dias de atividade remunerada no ano-base. Entende-se como ano-base aquele em que o trabalhador tenha efetivamente trabalhado. A partir dessa leitura, pode-se inferir que se o empregado trabalhou em 2015, adquiriu o direito ao abono salarial no exercício de 2015. Se trabalhou em 2016, adquiriu o direito ao abono em 2016.

Para viabilizar o pagamento desse direito adquirido, o Conselho Deliberativo do Fundo de Amparo ao Trabalhador (Codefat) define todos os anos um calendário-cronograma de pagamentos. Esse cronograma se inicia a partir de julho do ano seguinte ao ano-base (ano em que o empregado adquiriu o direito) e considera a data de nascimento do beneficiário como base de organização a partir do qual o recurso financeiro estará disponível para saque. A partir da data do pagamento do FAT, o recurso fica disponível até o ano seguinte, conforme definido nas resoluções.

Mas para que o beneficiário tenha tempo suficiente para saque é preciso que a Administração Pública empenhe, liquide e pague com uma certa antecedência, especialmente para aqueles beneficiários que fazem aniversário nos últimos meses do calendário. O cronograma de pagamento até 1999 estava assim disposto:

Cronograma de recebimento do Abono Salarial – PIS, ano 1999/2000 – ano-base 1998

Nascidos em		Receberão e partir de	Abono disponível até
Julho	1 a 15	21/9/1999	28/4/2000
	16 a 31	23/9/1999	
Agosto	1 a 15	28/9/1999	28/4/2000
	16 a 31	14/10/1999	
Setembro	1 a 15	19/10/1999	28/4/2000
	16 a 30	21/10/1999	
Outubro	1 a 15	26/10/1999	28/4/2000
	16 a 31	18/11/1999	
Novembro	1 a 15	22/11/1999	28/4/2000
	16 a 30	24/11/1999	
Dezembro	1 a 15	14/12/1999	28/4/2000
	16 a 31	16/12/1999	
Janeiro	1 a 15	21/12/1999	28/4/2000
	16 a 31	28/12/1999	
Fevereiro	1 a 15	13/1/2000	28/4/2000
	16 a 29	18/1/2000	
Março	1 a 15	20/1/2000	28/4/2000

Nascidos em		Receberão e partir de	Abono disponível até
	16 a 31	24/1/2000	
Abril	1 a 15	26/1/2000	28/4/2000
	16 a 30	10/2/2000	
Maio	1 a 15	15/2/2000	28/4/2000
	16 a 31	17/2/2000	
Junho	1 a 15	22/2/2000	28/4/2000
	16 a 30	24/2/2000	

Fonte: Resolução-Codefat 213/1999.

O calendário acima refere-se apenas ao PIS. Por economia, optou-se por não transcrever o calendário do Pasep, uma vez que a lógica é mesma. A grande diferença está no ponto-base de organização a partir do qual o recurso financeiro estará disponibilizado para saque. No PIS, utiliza-se a data de nascimento e no Pasep, o número final da inscrição.

Contabilmente, até 1999, a última ordem bancária emitida para o cronograma ocorria em meados de fevereiro do segundo ano seguinte ao ano-base do direito adquirido, para dar uma margem de tempo para que os aniversariantes dos últimos meses do calendário não ficassem tão prejudicados e assim pudessem sacar o abono.

No ano 2000, o cronograma de pagamento sofreu uma alteração na data de disponibilização do recurso. A Administração Pública passou a empenhar e pagar todos os aniversariantes do calendário apenas no exercício seguinte ao ano-base, deixando os recursos disponíveis para saque até o segundo ano seguinte ao ano-base, conforme o calendário de 2000/2001.

Cronograma de recebimento do Abono Salarial – PIS, ano 2000/2001 – ano base 1999

Nascidos em		Início do Pagamento	Abono disponível até
Julho	1 a 15	29/8/2000	27/4/2001
	16 a 31	31/8/2000	
Agosto	1 a 15	12/9/2000	27/4/2001
	16 a 31	14/9/2000	
Setembro	1 a 15	19/9/2000	27/4/2001
	16 a 30	21/9/2000	
Outubro	1 a 15	26/9/2000	27/4/2001
	16 a 31	28/9/2000	
Novembro	1 a 15	10/10/2000	27/4/2001
	16 a 30	17/10/2000	
Dezembro	1 a 15	19/10/2000	27/4/2001
	16 a 31	24/10/2000	
Janeiro	1 a 15	26/10/2000	27/4/2001
	16 a 31	09/11/2000	
Fevereiro	1 a 15	14/11/2000	27/4/2001
	16 a 29	16/11/2000	
Março	1 a 15	21/11/2000	27/4/2001
	16 a 31	23/11/2000	
Abril	1 a 15	28/11/2000	27/4/2001
	16 a 30	12/12/2000	
Maio	1 a 15	14/12/2000	27/4/2001
	16 a 31	19/12/2000	
Junho	1 a 15	21/12/2000	27/4/2001

Nascidos em		Início do Pagamento	Abono disponível até
	16 a 30	27/12/2000	

Fonte: Resolução-Codefat 238/2000.

A partir de 2000, contabilmente e orçamentariamente, a despesa era reconhecida integralmente no exercício seguinte ao ano-base, ou seja, no exercício seguinte ao fato que deu origem à despesa (fato gerador). Esse procedimento se manteve até 2014, quando o Codefat novamente alterou o cronograma de pagamento, de modo que o registro contábil passou a ser efetuado em dois exercícios, conforme ocorria antes de 1999. A tabela seguinte mostra o cronograma modificado. A coluna “recebem a partir de” representa o momento imediatamente posterior ao envio da ordem bancária ao banco para disponibilização do abono ao beneficiário.

Cronograma de Recebimento do Abono Salarial – PIS, ano 2015/2016 – ano-base 2014

Nascidos em	Recebem a partir de	Recebem até
Julho	22/7/2015	30/6/2016
Agosto	20/8/2015	30/6/2016
Setembro	17/9/2015	30/6/2016
Outubro	15/10/2015	30/6/2016
Novembro	19/11/2015	30/6/2016
Dezembro	17/12/2015	30/6/2016
Janeiro Fevereiro	14/1/2016	30/6/2016
Março Abril	16/2/2016	30/6/2016
Maio Junho	17/3/2016	30/6/2016

Fonte: Resolução-Codefat 748/2015.

Dessa forma, percebeu-se que as despesas cujo fato gerador (ou ano-base) ocorreu em 2014 começaram a ser pagas em julho de 2015 e se estenderam até 2016, conforme consta em consulta aos empenhos realizados no exercício de 2016. E aquelas despesas cuja fato gerador (ou ano-base) ocorreu em 2015 começaram a ser pagas em julho de 2016 e se estenderão até 2017.

Empenhos do Abono Salarial – exercício de 2016

Número do Empenho	Agente Pagador	Valor Empenhado	Descrição	Calendário	Ano-Base
2016NE000012	CEF	3.502.705.936,96	Abono Salarial - PIS	2015/2016	2014
2016NE000015	BB	638.000.000,00	Abono Salarial - Pasep	2015/2016	2014
2016NE000020	CEF	5.463.008.059,80	Abono Salarial - PIS	2015/2016	2014
2016NE000029	BB	370.000.000,00	Abono Salarial - Pasep	2015/2016	2014
2016NE000061	BB	165.113.799,20	Abono Salarial - Pasep	2015/2016	2014
2016NE000062	BB	734.886.200,80	Abono Salarial - Pasep	2015/2016	2014
2016NE000065	BB	130.000.000,00	Abono Salarial - Pasep	2015/2016	2014
Total ano-base 2014 (empenhado em 2016)		11.003.713.996,76			
2016NE000063	CEF	1.230.939.407,00	Abono Salarial - PIS	2016/2017	2015
2016NE000064	CEF	4.728.979.962,00	Abono Salarial - PIS	2016/2017	2015
2016NE000093	CEF	497.294.063,04	Abono Salarial - PIS	2016/2017	2015
2016NE000100	CEF	328.093.388,00	Abono Salarial - PIS	2016/2017	2015
2016NE000101	CEF	60.000.000,00	Abono Salarial - PIS	2016/2017	2015
2016NE000102	CEF	77.349.186,00	Abono Salarial - PIS	2016/2017	2015
2016NE000103	CEF	5.360.675,00	Abono Salarial - PIS	2016/2017	2015

R\$

Número do Empenho	Agente Pagador	Valor Empenhado	Descrição	Calendário	Ano-Base
Total ano-base 2015 (empenhado em 2016)		6.928.016.681,04			
Total Geral empenhado em 2016		17.931.730.677,80			
2017NE000012	BB	531.500.000,00	Abono Salarial - Pasep	2016/2017	2015
2017NE 000013	BB	531.500.000,00	Abono Salarial - Pasep	2016/2017	2015
2017NE 000014	CEF	4.019.602.299,37	Abono Salarial - PIS	2016/2017	2015
2017NE 000015	CEF	4.000.000.000,00	Abono Salarial - PIS	2016/2017	2015
Total ano-base 2015 (empenhado em 2017)		9.082.602.299,37			

Fonte: Siafi.

Depreende-se que o ano-base é o fato gerador da despesa com benefícios do abono salarial (PIS e Pasep), contudo, somente com o encerramento do exercício é possível verificar a existência de fato ou não do direito adquirido (fato gerador). Em razão disso, não é possível que a despesa seja reconhecida pelo seu valor exato dentro do exercício de competência. A Administração precisa de um tempo (seis meses) para realizar o cruzamento entre as bases de dados trabalhistas, com vistas a identificar todos aqueles empregados que cumpriram as condições para obtenção do abono.

Ainda assim, o FAT tem pleno conhecimento de que terá de arcar com despesas do abono todos os exercícios financeiros, pois todos os anos haverá empregados que preencham os requisitos legais. Trata-se, então, de uma obrigação legal e previsível, ou seja, ocorre sistematicamente todos os exercícios, embora no encerramento desse não se saiba o valor exato.

Sendo assim, é possível que haja um planejamento com estimativas de pagamentos para que sejam reconhecidos dentro do exercício a que pertencem, em obediência ao princípio da competência de que trata o inciso II do art. 50 da LRF:

II - a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;

De acordo com a tabela precedente, as despesas do ano-base de 2015 totalizaram (o empenhamento) R\$ 16.010.618,980,41, sendo 43,27% empenhados em 2016 e 56,73% empenhados em 2017. Já as despesas do ano-base 2016, mesmo sendo despesas obrigatórias e previsíveis, somente serão reconhecidas a partir de meados de 2017.

Observa-se, portanto, que o cronograma de desembolso do abono (PIS e Pasep) não observa o princípio da competência na execução da despesa, uma vez que cerca de R\$ 11 bilhões do abono de competência referentes a 2014 foram executados em 2016, e R\$ 6,9 bilhões do abono de 2015 executados em 2016, sem a correspondente assunção do compromisso, pelo regime competência, nos exercícios dos respectivos momentos de ocorrência do fato gerador.

O mesmo está acontecendo com o abono de competência de 2016, cujo pagamento iniciou-se em 2017 e adentrará por 2018, sem o devido reconhecimento da obrigação na Demonstração das Variações Patrimoniais do exercício de 2016. Sendo assim, considera-se que a DVP do FAT de 2016 apresenta uma distorção no que se refere ao reconhecimento das despesas de competência dos exercícios de 2014 e 2015 e ao não reconhecimento das despesas de competência de 2016.

Adicionalmente, o Boletim de Informações Financeiras do FAT (6º bimestre) informa que as receitas do FAT são contabilizadas pelo regime de caixa, e as despesas pelo regime de competência (Lei 4.320/1964). Informa, ainda, que as despesas com abono referentes a 2016 (janeiro a dezembro) totalizaram R\$ 17.931.730.677,80. Contudo, verificou-se que o valor refere-se ao total empenhado no orçamento de 2016. Não se trata das despesas patrimoniais de 2016 reconhecidas em 2016. Trata-se de despesas de competência de 2014 e 2015 reconhecidas, empenhadas e pagas em 2016.

No mesmo boletim, observou-se uma comparação entre as despesas executadas em 2015 e 2016. Percebe-se que, entre estes dois exercícios, houve um aumento de despesas com abono em 77,09%. Não há um esclarecimento oficial sobre os reais motivos de aumento tão significativo.

Na verdade, o que explica a variação de tal magnitude é o impacto da alteração do cronograma de pagamento. Como já dito anteriormente, entre 1999 e 2014 as despesas com abono eram contabilizadas (e pagas) dentro do exercício seguinte ao ano-base, ou seja as despesas de competência de 2014 deveriam ter sido contabilizadas em 2015, se o calendário de pagamento não tivesse sido alterado. Contudo, em 2015, o Codefat postergou o cronograma, fazendo com que parte das despesas de competência de 2014 fossem pagas somente em 2016.

Ao apresentar a informação incluindo despesas postergadas de um exercício para outro, perdeu-se a comparabilidade. Então, não há que se falar em aumento de despesas com abono (pelo menos não nessa magnitude) entre esses dois exercícios.

Recorte do Demonstrativo da Execução Financeira do FAT – 2016

Discriminação do Resultado	2015	2016	Var. % 2016/2015
	Jan-Dez	Jan-Dez	
II.1 Despesas Correntes (totais)	48.686.982.637,90	56.254.719.057,75	15,54%
II.1.1 Pgto. Seguro-Desemprego	38.054.496.461,78	37.772.211.559,20	-0,74%
II.1.2 Pgto. Abono Salarial	10.125.701.665,00	17.931.730.677,80	77,09%

Fonte Anexo I do Boletim de Informações Financeira do FAT (6º bimestre).

A mudança no cronograma de pagamento ocorrida em 2015, segundo o sítio do Ministério do Trabalho, foi realizada para garantir a saúde financeira do Fundo, uma vez que seriam necessários cerca de R\$ 18 bilhões para o pagamento do abono em 2015 e o valor do desembolso previsto para o exercício era de R\$ 10 bilhões (<http://trabalho.gov.br/noticias/900-orcamento-aprovado-do-fat-para-2016-e-de-r-76-4-bilhoes>).

Os gestores do Ministério do Trabalho ponderaram que a dinâmica de pagamento do abono foi alterada nos últimos anos em função de restrições orçamentárias. Segundo os gestores, até 2014, o Ministério dispunha de orçamento para disponibilizar a totalidade dos benefícios já no exercício seguinte ao ano-base. Em 2015, o Ministério não teve orçamento para o pagamento integral do abono.

Assim, decidiu-se adequar o cronograma de pagamento do abono salarial ao exercício financeiro do Fundo PIS-Pasep, que corresponde ao período de 1º de junho de cada ano a 30 de junho do ano subsequente, conforme o art. 6º do Decreto 4.751/2003. O Fundo PIS-Pasep é responsável por custear uma parcela das obrigações do abono salarial, de modo que essa adequação se mostrou apropriada.

Segundo os gestores, o fato gerador do abono é o final de cada ano-base, quando o trabalhador que preencheu os critérios legais adquire o direito ao recebimento do benefício. Porém, não é possível apurar o valor exato do direito (e individualizá-lo para cada beneficiário) ainda no ano-base, uma vez que a apuração desse direito só é possível com o recebimento dos dados da Relação Anual de Informações Sociais (Rais) relativa ao ano-base, o que só ocorre por volta de maio do ano seguinte.

No entanto, os gestores afirmaram que, já ao final do ano-base, é possível fazer uma estimativa sobre o valor aproximado do total de obrigações que o Ministério terá com o pagamento futuro de benefícios, com base no histórico anual de pagamentos, associado a outros dados econômicos, tais como o nível de emprego e o valor do salário-mínimo.

Assim, por estimativa, é possível fazer o reconhecimento da despesa patrimonial relativa ao pagamento futuro de abono salarial ainda ao final do ano-base (ano de competência), de modo que esta

obrigação seja registrada na Demonstração das Variações Patrimoniais do exercício de competência e refletida no Balanço Patrimonial do FAT desse mesmo ano.

Segundo a Nota Informativa 21/Ccont/CGOFC/Spoa/SE/MTb, esse registro deve ser feito por meio de uma provisão, por tratar-se de passivo com prazo ou valor incerto, em atendimento ao determinado pelo Mcasp, 6ª Edição, item 9.1. A Nota ressalta ainda que tal registro não eliminaria a ocorrência de superavaliação ou subavaliações na DVP em relação aos gastos com abono salarial, mas que este problema ocorreria em valores menores do que se verifica hoje.

Já em relação à despesa orçamentária, os gestores do Ministério apontaram a dificuldade de se executar integralmente a despesa com abono dentro do exercício seguinte ao ano-base, em função da insuficiência de dotação orçamentária.

Em relação ao aspecto orçamentário, segundo os gestores, existe a necessidade de envolver a Secretaria de Orçamento Federal na discussão para avaliar se a disponibilização do orçamento para o pagamento do abono deve ser mantida fracionada em dois exercícios ou se é possível a liberação integral já no exercício seguinte ao ano-base. Segundo os gestores, caso o orçamento esteja disponível, mesmo que o pagamento aos beneficiários não seja feito integralmente no exercício seguinte, pode-se proceder à inscrição em restos a pagar da parcela que venha a ser paga no exercício subsequente. Assim, se daria maior transparência ao gasto anual com abono salarial, com o empenho total da despesa relativa a um dado ano-base sendo realizado dentro de um mesmo exercício.

Considerando o posicionamento dos gestores, conclui-se que o caso demanda a separação do registro da despesa com abono salarial entre as esferas orçamentária e patrimonial.

Ou seja, independentemente da dinâmica orçamentária e financeira que o FAT defina juntamente com o Codefat e o Ministério do Planejamento para o empenho, liquidação e pagamento da despesa orçamentária com abono salarial, a despesa patrimonial relativa ao benefício (obrigação de pagamento) deve ser reconhecida por estimativa dentro de seu exercício de competência, ou seja, ao final de cada ano-base, de modo a atender ao princípio da competência da despesa patrimonial estabelecido pelo art. 50, inciso II, da LRF.

Assim, cabe ao FAT proceder ao registro de uma provisão em seu Balanço Patrimonial, correspondente à obrigação com abono salarial de cada ano-base, independentemente da execução orçamentária da despesa.

Já nos Boletins Financeiros do FAT, assim como nas Notas Explicativas do Balanço Orçamentário do FAT, deve-se deixar claro que a despesa orçamentária que está sendo executada em um dado exercício refere-se ao adimplemento de uma obrigação adquirida em exercícios anteriores. Desse modo, garante-se a transparência da informação e permite-se a comparabilidade dos gastos com abono salarial realizados a cada ano.

Dessa forma, as distorções apresentadas tiveram os seguintes impactos no BGU:

- a) Superavaliação na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) em razão da existência de registros de despesas do exercício de 2015 em 2016;
- b) Subavaliação na DVP em razão da ausência de registros de despesas de competência de 2016;
- c) Falta de transparência nos registros contábeis dos gastos com abono salarial;
- d) Inobservância do princípio da competência na execução da despesa pública patrimonial, conforme definido no inciso II do art. 50 da LRF;

e) perda de comparabilidade das despesas entre os exercícios financeiros.

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Fundo do Regime Geral de Previdência Social, foi proposta recomendação no âmbito do processo TC 026.106/2016-7 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

xiv. Superavaliação da receita tributária decorrente de classificação inadequada de R\$ 12,88 bilhões na Conta Única do Tesouro Nacional

O subtítulo 8.2.4.1.4.00.00 - Controles de Parcelamentos e Pagamentos Unificados é responsável por registrar os controles de parcelamentos e pagamentos unificados ainda não classificados. Em 31/12/2016, esse subtítulo totalizou R\$ 34,61 bilhões. No entanto, em fonte a classificar na Conta Única do Tesouro Nacional (CTU), que deveria contabilizar os valores dos parcelamentos, constam somente R\$ 21,73 bilhões, o que gera uma distorção de R\$ 12,88 bilhões.

A classificação por fonte/destinações de recursos, segundo o Mcasp 6ª edição, tem o objetivo de identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos, que estão associadas a determinadas despesas de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos. O Mcasp também afirma que, caso o ente não tenha mecanismos para identificar, no momento do recebimento, a fonte/destinação correspondente, sugere-se que os valores sejam lançados em uma fonte/destinação transitória, até que se consiga proceder à correta classificação. Assim, não é possível identificar o montante de R\$ 34,61 bilhões, conforme mencionou a STN. Logo, seguindo o procedimento do Mcasp, esse montante deveria estar na denominada fonte transitória (fonte 177). A causa dessa distorção decorre de os recursos arrecadados pelos parcelamentos especiais estarem se acumulando na CTU devido à lentidão em classificar tais receitas.

A rotina de contabilização descrita pela STN contempla esse procedimento, em que o recurso decorrente desse parcelamento deve ser destinado à fonte 177. No entanto, na fonte 177 constam somente R\$ 21,73 bilhões, o que evidencia que o procedimento não foi obedecido. Assim, se o recurso que está na conta única não está vinculado ao motivo pelo qual ingressou nos cofres públicos, ele pode ser utilizado para qualquer finalidade.

Tal fato está em desconformidade aos preceitos do Mcasp, da Medida Provisória 2.170/2001, do Decreto 93.872/1986, art. 2º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 8º, parágrafo único, e art. 50; e da Portaria-SOF 1/2001. Em que pese a STN garantir que o total ingressado na CTU contempla o total do parcelamento não classificado, considera-se que o recurso pode ter saído sem sequer ter tido a classificação correspondente efetuada, pois se não está na fonte 177, o recurso provavelmente foi classificado em outra fonte que possui gestão genérica, como a própria fonte 100 - Recursos Ordinários. Logo, há riscos quanto à gestão dos recursos que ingressaram na CTU decorrentes de parcelamentos especiais, tanto riscos de classificação e contabilização indevidas, quanto riscos de gestão e consequente destinação a finalidade diversa da que o recurso deveria ter.

Diante de tais constatações, verifica-se uma distorção de R\$ 12,88 bilhões na fonte 177 (fonte a classificar) e na receita realizada do Balanço Orçamentário, tendo em vista que o saldo da CTU classificado como fonte 177 (R\$ 21,73 bilhões) é divergente do saldo arrecadado de parcelamentos na conta 8.2.4.1.4.00.00 (R\$ 34,61 bilhões); e não houve “estorno” dos lançamentos nas contas de controle orçamentário, diminuindo o montante da conta 6.2.1.2.0.00.00 de receita realizada.

A STN reconheceu a distorção e argumentou que as causas não são somente os parcelamentos especiais; reconheceu a existência de algumas inconsistências na alocação das fontes de recursos e

informou que o “risco de utilização de recursos em finalidade diversa é mitigado pela existência de saldo significativo na conta única, da ordem de R\$ 500 bilhões”.

Essa distorção ofende as disposições do art. 8º e do inciso I do art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal e do Mcasp, o qual estabelece que a classificação por fontes e destinações de recursos indica para a receita orçamentária a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias, enquanto, para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados. Essa classificação permite que a destinação, quando vinculada entre a origem e a aplicação de recursos, atenda às finalidades específicas estabelecidas pelas normas. Existem no cômputo da presente distorção de R\$ 12,88 bilhões, por exemplo, os tributos PIS e Cofins arrecadados de parcelamentos especiais que possuem destinação vinculada e, conseqüentemente, especificação das fontes, que são 40 e 53, respectivamente.

Questionada quanto aos riscos de o saldo de R\$ 34,61 bilhões da conta 8.2.4.1.4.00.00 não estar na CTU e quanto aos mecanismos que garantem que o montante de R\$ 12,87 bilhões não seja utilizado, a STN informou que o saldo global da CTU no Siafi corresponde ao saldo existente no Bacen e que está trabalhando para fazer as conciliações dos valores segregados por fonte de recursos.

Por fim, o argumento de que o risco “de utilização de recursos em finalidade diversa é mitigado pela existência de saldo significativo” não é razoável e não soluciona a distorção identificada, pois resta esclarecido que não há mecanismos de controle para mitigar o risco de algum recurso vinculado ser utilizado para finalidade diversa.

É realmente notório o esforço da STN em adequar os registros contábeis desde a implantação do novo plano de contas. No entanto, há inconsistências contábeis remanescentes na CTU, além de ausência de controles capazes de mitigar riscos de recursos vinculados serem utilizados em finalidades diversas.

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Ministério da Fazenda, foi proposta recomendação no âmbito do TC 025.774/2016-6 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

5.3.2 Distorções de Classificação

xv. Contabilização incorreta de ativo não circulante como ativo circulante, no montante de R\$ 137 bilhões

a. Não segregação em circulante e não circulante dos Créditos oriundos de Encargos de Capacidade Emergencial (ECE) e de Encargos de Aquisição de Energia Elétrica Emergencial (EAE), no montante estimado de R\$ 159 milhões

A auditoria identificou que os créditos a receber, registrados na UG 170705 e nas contas 1.1.3.1.8.1.22.00 e 1.1.3.8.1.23.00, referentes ao Encargo de Capacidade Emergencial (ECE) e ao Encargo de Aquisição de Energia Elétrica Emergencial (EAE), respectivamente, não foram segregados conforme o prazo de realização.

Os créditos de ECE e de EAE foram instituídos pela Resolução-Aneel 249/2002, com base na determinação contida no art. 1º da Lei 10.438/2002, a qual fixou que os custos incorridos pela Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial – CBEE, na aquisição de energia elétrica e na contratação de capacidade de geração ou de potência, seriam rateados pelos consumidores finais atendidos pelo Sistema Elétrico Interligado Nacional.

Referidos encargos foram cobrados pelas concessionárias de distribuição dos consumidores finais de energia elétrica em todo território nacional. Parte desses consumidores acionaram o Poder Judiciário para suspender a exigibilidade do pagamento, o que suscitou inadimplementos parciais.

As cobranças em discussão foram administradas e acompanhadas pela CBEE até a data de sua extinção, em 30/6/2006, situação já prevista no art. 3º da Medida Provisória 2.209/2001, momento em que esses créditos inadimplentes foram registrados no balanço de encerramento dessa empresa e transferidos à Coordenação-Geral de Gerenciamento de Fundos e Operações Fiscais da STN (Cofis) (UG 170705) para controle contábil, financeiro e patrimonial.

A STN registra que, diante dos créditos inadimplidos, ajuizados e sem perspectiva de recebimento, do estabelecido no item 8.5.1.2 do Mcasp, de reunião com auditores do TCU, ocorrida em março de 2016, e de reunião com a setorial contábil do Ministério da Fazenda, foi proposta a adoção das providências consignadas na Nota Técnica 3/2016/Cofis/STN/MF-DF.

O citado item 8.5.1.2 do Mcasp afirma que deverá ser constituído ajuste de perdas de créditos relativo a impostos e a metodologia para cálculo do ajuste deverá ser aquela que melhor reflita a real situação do ativo e deverá ser evidenciada em notas explicativas.

Já a Nota Técnica 3/2016/Cofis/STN/MF-DF propôs como metodologia o registro integral de ajuste de perdas para esses créditos, tendo em vista que são créditos inadimplidos e ajuizados, não havendo a certeza de recebimento e, também, que possuem reduzido fluxo de recebimentos, conforme trecho a seguir:

5.2 Assim, recomendamos complementar os registros em Provisão para Devedores Duvidosos de modo a amparar a totalidade dos créditos de Prodecer II, EGF Especial e os créditos de EAE e ECE, considerando que os mesmos tratam de ações judiciais, em sua maioria desfavoráveis à União. Para os programas de Securitização e PESA, recomenda-se provisionar os créditos ajuizados, inadimplentes e pendentes de inscrição em DAU, motivado por legislação impeditiva ou pelo prazo de 180 dias a partir da notificação previsto em Lei, bem como o percentual de inadimplência histórica.

Dessa forma, a área esclarece que houve o registro no SIAFI e a evidenciação na Nota “Provisões de Curto Prazo” das Notas Explicativas ao Balanço Geral da União do 1º, 2º e 3º Trimestres.

Logo, os créditos em questão estão integralmente provisionados na UG 170705.

Inicialmente, convém destacar que, de acordo com o item 2.2.1 do Mcasp, ativos são “recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços”. Além disso, o item 2.2.2 prescreve que um ativo deve ser reconhecido no patrimônio quando for provável que benefícios futuros dele provenientes fluirão para a entidade e seu custo ou valor puder ser determinado em bases confiáveis.

No entanto, conforme relatado pela própria UG, os valores registrados na rubrica 1.1.3.8.1.00.00 referem-se a “créditos inadimplidos, ajuizados e sem perspectiva de recebimento”, vinculados a “ações judiciais, em sua maioria desfavoráveis à União”, e, ainda, encontram-se integralmente provisionados, consoante a conta 1.1.3.9.1.01.00 - Ajuste Perdas Demais Créditos e Valores Curto Prazo.

Considerando como *proxy* um cenário benéfico em que todos os créditos registrados nas contas no decorrer do exercício referem-se à realização do saldo inicial, verifica-se que a realização média das rubricas, nos últimos cinco anos, foi de 12,86% e 2,23%, respectivamente, conforme tabelas a seguir:

Realização da conta 1.1.2.1.9.24.00/1.1.3.8.1.22.00 – ECE – 2012 a 2016

R\$

Ano	Saldo Inicial (A)	Movimento Devedor	Movimento Credor (B)	Saldo Final	Realização B/A
2012	267.029.260,25	7.982.045,52	8.989.332,66	266.021.973,11	3,37%
2013	266.021.973,11	1.193.672,57	9.563.577,24	257.652.068,44	3,60%
2014	257.652.068,44	4.124.722,68	12.642.916,33	249.133.874,79	4,91%
2015	249.133.874,79	7.926.050,14	18.058.441,54	239.001.483,39	7,25%
2016	239.001.483,39	57.342.315,64	115.150.396,12	181.193.402,91	48,18%
Total	1.278.838.659,98	78.568.806,55	164.404.663,89	1.193.002.802,64	12,86%

Fonte: Siafi.

Realização da conta 1.1.2.1.9.25.00/1.1.3.8.1.23.00 – ECA – UG 170705 – 2012 a 2016

R\$

Ano	Saldo Inicial (A)	Movimento Devedor	Movimento Credor (B)	Saldo Final	Realização B/A
2012	1.127.772,06	14.973,62	20.933,07	1.121.812,61	1,86%
2013	1.121.812,61	7.716,59	16.158,95	1.113.370,25	1,44%
2014	1.113.370,25	59.122,37	65.236,89	1.107.255,73	5,86%
2015	1.107.255,73	11.308,14	20.857,52	1.097.706,35	1,88%
2016	1.097.706,35	324,62	724,40	1.097.306,57	0,07%
Total	5.567.917,00	93.445,34	123.910,83	5.537.451,51	2,23%

Fonte: Siafi.

Assim, considerando que os créditos registrados na conta 1.1.3.8.1.00.00, na UG 170705, são inadimplidos, ajuizados e sem perspectiva de recebimento, razão pela qual possuem registro de 100% de ajuste para perdas (conta 1.1.3.9.1.01.01), entendeu-se que eles não têm capacidade de gerar benefícios econômicos futuros. Portanto, o mais adequado seria o registro em contas de controle, que se destinam ao lançamento de ativos e passivos potenciais.

Além disso, verificou-se que, apesar da declarada falta de perspectiva de recebimento, referido saldo encontra-se integralmente registrado no curto prazo, cujo objetivo é registrar os créditos que serão realizados em até doze meses, conforme prescrito no item 2.2.3 do Mcasp.

Por essa razão, solicitou-se à Cofis análise acerca da pertinência de manter ativado o saldo de R\$ 182.290.709,48, registrado em 31/12/2016, na conta 1.1.3.9.1.01.01 - Ajuste para Perdas - Subgrupo 113; e análise sobre a segregação ou reclassificação para conta de longo prazo, caso não se concluisse pela baixa do ativo.

Em resposta, a Cofis consigna entender “que os créditos em comento têm capacidade de gerar benefícios futuros, ainda que de montante e de cronograma incerto e imprevisível, por sua situação de inadimplência, litígio judicial e, na maior parte dos casos, natureza pulverizada”.

Além disso, a Cofis relata que o registro em contas de controle, de modo genérico (sem especificação por concessionária), pode ensejar perda de informação e, caso haja criação de uma conta de controle para cada concessionária, a contabilização dos documentos de arrecadação, na conta correspondente, teria que ser realizada de forma manual, diferentemente do que ocorre hoje. Relata, ainda, que tais créditos, na maioria dos casos, possuem histórico de reduzido fluxo de recebimento, em valor, representado, no entanto, por elevada quantidade de documentos de arrecadação, tendo em vista a já tratada natureza pulverizada. Ademais, registra que, a despeito da existência de um fluxo de recebimentos, desconhece-se o prazo e o montante.

Apesar disso, informa que eventual proposta de reclassificação desses créditos para longo prazo suscitaria a necessidade de alteração do atual roteiro contábil empregado no código de recolhimento dos

encargos em questão, o que implicaria, por sua vez, a criação de códigos temporários, tendo em vista que há recolhimentos diários desses créditos.

Dito isso, a Cofis concluiu pela não baixa dos ativos do patrimônio da União; pelo não controle por meio de contas de controle, seja pela perda de informação relativa ao histórico de recolhimentos de cada concessionária, seja pela necessidade de registro manual de cada documento de arrecadação; e pela não reclassificação do saldo para não circulante, considerando a necessidade de alteração do atual roteiro contábil empregado no código de recolhimento dos encargos em questão, o que implicaria, por sua vez, a criação de códigos temporários.

Considerando os argumentos expostos pela Cofis, propõe-se, em relação à ativação dos créditos, que se acompanhe, no exercício de 2017, o fluxo de realização para fins de averiguação da probabilidade dos benefícios econômicos futuros, especialmente porque tais ativos estão integralmente cobertos por ajuste para perdas.

No entanto, no que se refere ao registro dos saldos em circulante, verifica-se, com base no histórico dos últimos cinco anos (2012 a 2016), que os créditos apresentam índice de realização de 12,86% e 2,23% de seu saldo, respectivamente. Assim, conquanto estejam integralmente provisionados, conclui-se que parcela dos saldos não se enquadra no conceito de circulante contido no item 2.2.3 do Mcasp e que, na impossibilidade da segregação adequada dos valores, o mais adequado seria o registro dos créditos em contas não circulantes.

O item 2.2.3 do Mcasp dispõe que os ativos devem ser classificados como circulante quando estiverem disponíveis para realização imediata ou tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações. Os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.

Essa classificação indevida provocou uma distorção qualitativa no BGU 2016 estimada em R\$ 158.964.767,93 – 87,14% do saldo da conta 1.1.3.8.1.2.2.00 e 97,77% do saldo da conta 1.1.3.8.1.23.00 –, tendo em vista o registro no ativo circulante de valores que não estão disponíveis para realização imediata e nem são realizáveis em até doze meses após a data do balanço.

A STN afirma que, em total concordância com o TCU, orientou a setorial contábil do Ministério da Fazenda em relação à reclassificação do ativo circulante para o ativo não circulante, no que tange aos créditos registrados nas contas 1.1.3.8.1.22.00 - Créditos Oriundos de Encargos de Capacidade Emergencial (ECE) e 1.1.3.8.1.23.00 - Créditos Oriundos de Encargos de Aquisição de Energia Elétrica Emergencial (EAE), bem como à revisão da metodologia para o cálculo do ajuste para perdas.

Ressalta-se que não há qualquer recomendação quanto à revisão da metodologia para cálculo do ajuste para perdas estimadas, uma vez que os créditos de ECE e EAE possuem ajuste para perdas de 100% do saldo, conforme registrado na conta 1.1.3.9.1.01.01.

Contudo, inclusive com concordância da STN, verifica-se que, de fato, os créditos registrados nas contas 1.1.3.8.1.22.00 e 1.1.3.8.1.23.00, seja por seu histórico de recebimento, seja pelo montante e cronograma incertos e imprevisíveis, por sua situação de inadimplência, litígio judicial e, na maior parte dos casos, natureza pulverizada, não podem ser considerados como circulantes, não se enquadrando, portanto, no conceito insculpido no item 2.2.3 do Mcasp.

Diante do exposto, considerando-se a média histórica de realização de ambas as contas como o montante do saldo que deveria constar no curto prazo, tem-se que a classificação como circulante dos créditos registrados nas contas 1.1.3.8.1.22.00 e 1.1.3.8.1.23.00 provocou uma distorção qualitativa no BGU 2016 estimada em R\$ 158.964.767,93 (87,14% do saldo da conta 1.1.3.8.1.2.2.00 e 97,77% do

saldo da conta 1.1.3.8.1.23.00), tendo em vista que tais valores não estão disponíveis para realização imediata e não têm perspectiva de realização em até doze meses após a data do balanço.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

À Secretaria do Tesouro Nacional que:

(a) acompanhe o fluxo de realização dos encargos registrados nas contas contábeis 1.1.3.8.1.2.2.00 e 1.1.3.8.1.23.00 e, considerando que possuem montante e cronograma incertos e imprevisíveis, por sua situação de inadimplência, litígio judicial e, na maior parte dos casos, natureza pulverizada, realize estudos acerca da adequação do reconhecimento desses valores como ativos, em observância ao disposto nos itens 2.2.1 e 2.2.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público; e

(b) uma vez considerada a pertinência do registro dos referidos encargos como ativos, proceda à devida segregação dos saldos em circulante e não circulante, em atenção ao insculpido no item 2.2.3 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

b. Não segregação em circulante e não circulante dos créditos a receber decorrentes de falta/irregularidade de comprovação – TCE, no montante estimado de R\$ 14 bilhões

A auditoria identificou que os créditos a receber decorrentes de falta/irregularidades de comprovação – TCE, registrados na conta 1.1.3.4.1.02.08, não foram classificados conforme o prazo de realização.

O item 2.2.3 do Mcasp dispõe que os ativos devem ser classificados como circulante quando estiverem disponíveis para realização imediata ou tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações. Os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.

No que se refere ao ajuste para perdas, a Macrofunção Siafi 021138 - Diversos Responsáveis dispõe que os valores lançados como créditos administrativos, pela própria natureza, carregam consigo um grau de incerteza com relação ao seu recebimento. Assim, determina que devem ser registradas na conta 1.1.3.9.1.01.01 - Ajuste de Perdas para os Demais Créditos e Valores as importâncias correspondentes a créditos não recebidos pela via administrativa e que não puderam ser inscritos como dívida ativa; e aqueles créditos administrativos que ainda se encontram pendentes após cinco anos de sua inscrição (itens 2.6.5, 2.6.6 e 2.6.7).

Preliminarmente, cumpre observar que, embora atualizada em 3/11/2016, a Macrofunção 021003 ainda faz referência a contas que foram substituídas por ocasião da entrada em vigor do Pcas, como, por exemplo, 2.1.2.6.8.00.00 e 1.1.2.2.9.00.00. Desse modo, deve-se recomendar à STN que promova a adequada atualização do normativo.

Foram analisados os lançamentos efetuados pelos Órgãos UGEs 36000 - Ministério da Saúde, 26298 - Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, 36211 - Fundação Nacional de Saúde, 53000 - Ministério da Integração Nacional, 38901 - Fundo de Amparo ao Trabalhador, 20113 - Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, 54000 - Ministério do Turismo, 53203 - Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste e 51000 - Ministério do Esporte, representando 75,8% do saldo da conta 1.1.3.41.02.08.

Assim, foi constatado que, embora classificada no ativo circulante, a conta 1.1.3.4.1.02.08 apresentou execução média de 19,35% no período de 2012 a 2016, considerando um cenário benéfico em que todos os créditos refiram-se a baixas do saldo inicial do período, conforme tabela a seguir.

Realização da conta 1.1.2.2.9.08.00/1.1.3.4.1.02.08 – Créditos a Receber decorrentes de Falta/Irregularidade de Comprovação – TCE

R\$

Exercício	Saldo Inicial	Movimento Devedor	Movimento Credor	Saldo Final	Execução
2012	11.902.206.481,03	1.489.699.902,30	457.252.011,35	12.934.654.371,98	3,84%
2013	12.934.654.371,98	2.636.276.338,70	1.267.632.890,80	14.303.297.819,88	9,80%
2014	14.303.297.819,88	10.248.003.574,35	790.496.093,49	23.760.805.300,74	5,53%
2015	23.760.805.300,74	3.396.653.107,24	9.660.785.203,56	17.496.673.204,42	40,66%
2016	17.496.673.204,42	3.678.622.701,76	3.383.902.806,04	17.791.393.100,14	19,34%
Total	80.397.637.178,05	21.449.255.624,35	15.560.069.005,24	86.286.823.797,16	19,35%

Fonte: Siafi.

Logo, essa classificação indevida provocou uma distorção qualitativa no BGU 2016 estimada em R\$ 14.348.758.535,26 (80,65% do saldo), tendo em vista o registro no ativo circulante de valores que não estão disponíveis para realização imediata e nem são realizáveis em até doze meses após a data do balanço.

Comentário do Gestor

A STN informa que, considerando a necessidade de apoiar os órgãos setoriais nos registros contábeis e na evidenciação dos créditos decorrentes da apuração de responsabilidade, revisará as Macrofunções Siafi 020320 - Tomada e Prestação de Contas e 21138 - Diversos Responsáveis, com a inclusão dos procedimentos contábeis a serem adotados, inclusive a reclassificação do ativo circulante para o não circulante.

Diante do exposto, considerando-se a média histórica de realização da conta como montante do saldo que deveria constar registrado no curto prazo, tem-se que a classificação como circulante de parcela do saldo da conta 1.1.3.4.1.02.08 - Créditos a receber decorrentes de falta/irregularidade de comprovação TCE provocou uma distorção qualitativa no BGU 2016 estimada em R\$ 14.348.758.535,26 (80,65% do saldo), tendo em vista que tais valores não estão disponíveis para realização imediata e não têm perspectiva de realização em até doze meses após a data do balanço, não se enquadrando, portanto, no conceito insculpido no item 2.2.3 do Mcasp.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

À Secretaria do Tesouro Nacional que, na qualidade de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, promova a atualização dos normativos contábeis pertinentes, bem como oriente os órgãos e entidades que possuem saldos registrados na conta contábil 1.1.3.4.1.02.08 para que promovam a adequada segregação dos saldos em circulante e não circulante, conforme previsto no item 2.2.3 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

c. Não segregação em circulante e não circulante dos créditos a receber decorrentes de adiantamento de transferências voluntárias, no montante estimado de R\$ 120 bilhões

A auditoria identificou que os elementos registrados na conta 1.1.3.1.1.04.00, que se destina a registrar os valores repassados a título de transferências voluntárias até o momento da aprovação da prestação de contas elaborada pelo convenente/contratado, não foram devidamente segregados de acordo com o respectivo prazo de realização.

Preliminarmente, destaca-se que foi identificada, como distorção quantitativa, no montante de R\$ 131.772.831.192,15, o reconhecimento indevido de transferências voluntárias realizadas pela União

como ativos, consoante saldos registrados nas rubricas 1.1.3.1.1.04.00, 1.1.3.1.2.04.00, 1.1.3.1.4.04.00 e 1.1.3.1.5.04.00.

Porém, partindo do fato de que essas transferências já constam registradas no ativo, verifica-se que a conta 1.1.3.1.1.04.00 apresentou realização média de apenas 8,9% de seu saldo nos últimos cinco anos (2012 a 2016), embora este esteja classificado no ativo circulante. Em contrapartida, o saldo acumulado cresceu 602% no mesmo período.

Realização da conta 1.1.2.4.7.00.00/1.1.2.4.8.00.00/1.1.3.1.1.04.00 – Adiantamento de Transferências Voluntárias

Exercício	Saldo Inicial (A)	Movimento Credor (B)	% Realização
2012	12.320.331.382,55	1.561.459.436,43	12,67%
2013	18.762.001.092,98	2.123.409.708,73	11,32%
2014	24.356.730.716,40	2.451.575.529,57	10,07%
2015	114.064.395.738,31	3.257.727.819,73	2,86%
2016	126.323.627.399,66	16.931.713.645,79	13,40%
Total	295.827.086.329,90	26.325.886.140,25	8,90%

Fonte: Siasi.

Em análise aos instrumentos firmados, detalhados na conta contábil por meio de contas correntes, ressalta-se que 82% das transferências foram realizadas em exercícios anteriores a 2012, representando R\$ 108,5 bilhões. O grande estoque de prestação de contas pendente de análise nos órgãos pode ser apontado como principal razão para o ínfimo índice de realização da conta, em que pese seu expressivo saldo.

Assim, conclui-se que parcela do saldo da conta 1.1.3.1.1.04.00 não se enquadra no conceito de circulante e que o mais adequado seria o registro como não circulante. Essa classificação provocou uma distorção qualitativa no BGU, estimada em R\$ 120.039.455.210,56 (91,1% do saldo), tendo em vista o registro no ativo circulante de valores que não estão disponíveis para realização imediata e nem são realizáveis em até doze meses após a data do balanço.

Comentário do Gestor

A STN destaca que o tratamento deste achado está intrinsecamente dependente do encaminhamento a ser adotado em relação ao apontamento de que os valores de transferência voluntárias não constituem ativos, uma vez que a tendência é que haja o desconhecimento dos ativos.

Conquanto entenda-se que, de fato, as transferências voluntárias realizadas pela União não são ativos, verifica-se que, uma vez registradas, não foi observado o que prescreve o item 2.2.3 do Mcasp.

Assim, considerando-se a média histórica de realização da conta como montante do saldo que deveria constar registrado no curto prazo, tem-se que a classificação como circulante de parcela do saldo da conta 1.1.3.1.1.04.00 - Adiantamento de Transferências Voluntárias provocou uma distorção qualitativa no BGU 2016 estimada em R\$ 120.039.455.210,56 (91,1% do saldo), tendo em vista o registro no ativo circulante de valores que não estão disponíveis para realização imediata e não são realizáveis em até doze meses após a data do balanço.

Entretanto, deixa-se de se realizar qualquer recomendação, tendo em vista que a recomendação relacionada ao tratamento das transferências voluntárias realizadas pela União como ativos já supre o ponto.

d. Erro de classificação no registro de capitalização de valores de longo prazo em contas de curto prazo, no valor de R\$ 2,5 bilhões

De acordo com o art. 239 da Constituição, pelo menos 40% dos recursos arrecadados das contribuições do PIS e do Pasep serão repassados ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) para financiamento de programas de desenvolvimento econômico.

A Lei 8.019/1990, art. 11, dispõe que os recursos do PIS e do Pasep repassados ao BNDES constituirão direitos do FAT. O art. 2º informa que tais recursos serão remunerados mensalmente, e o art. 3º define que os juros deverão ser recolhidos a cada semestre até o décimo dia útil subsequente ao seu encerramento.

Os 40% da receita do PIS/Pasep repassados ao BNDES, conforme já mencionado anteriormente, constituem direito do FAT e possuem baixo grau de liquidez, uma vez que a Lei 8.019/1990, em seu art. 7º, define que os valores somente poderão ser resgatados em caso de insuficiência de recursos para pagamento do seguro desemprego e abono salarial. Mesmo assim, o resgate ocorreria de forma parcelada e, no primeiro exercício, o FAT só poderia resgatar 20% do valor emprestado. Assim, a liquidez desses recursos ultrapassa o término do exercício seguinte, por isso devem ser registrados no ativo não circulante.

Já as apropriações de receita de juros a receber decorrentes dos empréstimos ao BNDES são registradas em conta semelhante, porém do grupo circulante, pois sua liquidez ocorrerá antes do final do exercício seguinte, conforme demonstrado a seguir:

Recorte Balanço Patrimonial – FAT/2016

		R\$
Código Siafi	Conta Contábil	Exercício 2016
1.1.0.0.00.00	Ativo Circulante	-
1.1.2.4.1.01.00	Empréstimos Concedidos a Receber	9.043.408.414,46
1.2.0.0.00.00	Ativo Não Circulante	-
1.2.1.1.1.03.01	Empréstimos Concedidos a Receber	210.689.737.051,47

Fonte: Siafi.

A Lei 9.365/1996, art. 4º, dispõe que os recursos do FAT repassados ao BNDES terão como remuneração nominal a Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) do respectivo período. O BNDES deverá, nos prazos legais, transferir ao FAT o valor correspondente à remuneração da TJLP limitada a 6% ao ano, devendo a diferença ser capitalizada.

Os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária. Em razão disso, a Coordenação-Geral de Recursos do FAT (CGFAT) realiza os registros contábeis referentes à remuneração da TJLP considerando a competência do fato gerador. Como a lei define que os recursos serão remunerados mensalmente, embora o pagamento seja semestral, a CGFAT contabiliza a apropriação da receita de juros a receber mensalmente, conforme evidenciado a seguir.

Apropriações de Juros a Receber na conta Empréstimos Concedidos a Receber, competência 2016

				R\$
Data lançamento	Documento	Valor	Descrição das transações	
1/3/2016	NS000215	1.119.728.575,54	Apropriação de juros a receber/jan2016	
2/3/2016	NS000217	1.050.550.968,79	Apropriação de juros a receber/fev2016	

Data lançamento	Documento	Valor	Descrição das transações
1/4/2016	NS000251	1.128.300.812,86	Apropriação de juros a receber/mar2016
29/4/2016	NS000276	1.111.674.647,83	Apropriação de juros a receber/abr2016
1/6/2016	NS000335	1.175.830.028,13	Apropriação de juros a receber/mai2016
1/7/2016	NS000372	1.126.421.288,98	Apropriação de juros a receber/jun2016
1/8/2016	NS000444	1.181.596.064,13	Apropriação de juros a receber/jul2016
31/8/2016	NS000494	1.184.035.285,90	Apropriação de juros a receber/ago2016
1/11/2016	NS000639	1.161.055.183,24	Apropriação de juros a receber/set2016
1/11/2016	NS000650	1.205.934.027,12	Apropriação de juros a receber/out2016
1/12/2016	NS000695	1.185.223.578,26	Apropriação de juros a receber/nov2016
30/12/2016	NS000745	1.214.842.668,65	Apropriação de juros a receber/dez2016
Total Apropriado		13.845.193.129,43	

Fonte: Siafi.

Contudo, as apropriações são registradas considerando o valor da TJLP cheia, não estando limitado aos 6% a.a. definido na lei. Nesse caso, a diferença entre os 6% a.a. e a TJLP deve se referir à parte a ser capitalizada.

A parte referente à capitalização deve ser incorporada ao valor nominal que está registrado no ativo não circulante, conta Empréstimos Concedidos a Receber (1.2.1.1.1.03.01). No entanto, no exercício de 2016, a capitalização ocorreu no ativo circulante. Como se trata de uma parcela que não se realizará a não ser em conjunto com o valor principal, cuja liquidez é baixa e de longo prazo, a parcela a ser capitalizada deveria ser contabilizada na conta Empréstimos Concedidos a Receber do ativo não circulante.

A conciliação da conta Empréstimos Concedidos a Receber (1.1.2.4.1.01.01) mostra a composição e valores que deveriam estar no longo prazo, mas estão registrados no curto prazo.

Conciliação Empréstimos Concedidos a Receber 1.1.2.4.1.01.00 (Ativo Circulante), competência 2016

R\$

Data lançamento	Documento	Descrição das transações	Valor das transações	Juros limitado a 6% a.a.	Valor a ser capitalizado no longo prazo	Juros a receber (diferença dos dez dias)
1/3/2016	NS000215	Juros a receber/jan2016	1.119.728.575,54	899.486.386,40	204.990.756,04	15.251.433,10
2/3/2016	NS000217	Juros a receber/fev2016	1.050.550.968,79	854.199.282,75	195.986.244,55	365.441,49
1/4/2016	NS000251	Juros a receber/mar2016	1.128.300.812,86	916.289.517,31	211.618.328,54	392.967,01
29/4/2016	NS000276	Juros a receber/abr2016	1.111.674.647,83	904.399.473,10	206.892.585,27	382.589,46
1/6/2016	NS000335	Juros a receber/mai2016	1.175.830.028,13	959.404.484,27	216.027.811,57	397.732,29
1/7/2016	NS000372	Juros a receber/jun2016	1.126.421.288,98	915.085.017,53	210.949.042,59	387.228,86
14/7/2016	NL001049	Juros recebidos 1º semestre de 2016	-5.271.196.955,96	-5.448.864.161,36	-	-
14/7/2016	NL001052		-177.667.205,40			
1/8/2016	NS000444	Juros a receber/jul2016	1.181.596.064,13	946.426.802,60	220.115.334,23	15.053.927,30
31/8/2016	NS000494	Juros a receber/ago2016	1.184.035.285,90	961.237.527,97	222.302.706,47	495.051,46
1/11/2016	NS000639	Juros a receber/set2016	1.161.055.183,24	943.656.653,47	216.916.551,74	481.978,03
1/11/2016	NS000650	Juros a receber/out2016	1.205.934.027,12	980.745.221,26	224.687.751,20	501.054,66

Data lançamento	Documento	Descrição das transações	Valor das transações	Juros limitado a 6% a.a.	Valor a ser capitalizado no longo prazo	Juros a receber (diferença dos dez dias)
1/12/2016	NS000695	Juros a receber/nov2016	1.185.223.578,26	967.225.597,52	217.510.158,04	487.822,70
3/12/2016	NS000745	Juros a receber/dez2016	1.214.842.668,65	989.583.981,37	224.751.556,64	507.130,64
13/1/2017	NL000091	Juros recebidos	-5.000.000.000,00	-5.788.875.784,19	-	-
13/1/2017	NL000092	2º semestre de	-600.535.477,97			
13/1/2017	NL000093	2016	-188.340.306,22			
Saldo (competência 2016)			2.607.453.183,88	0,00	2.572.748.826,88	34.704.357,00

Fontes: Siafi e Memorando 287/2017-CGFAT/Spoa/SE/MTB.

Constatou-se, portanto, que R\$ 2.572.748.826,88 registrados na conta 1.1.2.4.1.01.00 - Empréstimos Concedidos a Receber (ativo circulante), curto prazo, deveriam estar registrados na conta 1.2.1.1.1.03.01 - Empréstimos Concedidos a Receber (ativo não circulante), longo prazo.

Ao detalhar a conta Empréstimos Concedidos a Receber do ativo circulante, percebeu-se que existem valores anteriores a 2016 os quais devem ser objeto de apuração pela CGFAT a fim de realizar a devida classificação, caso se refiram a parte de juros a serem capitalizados. A tabela seguinte demonstra a composição da conta, evidenciando a diferença a ser apurada pela CGFAT.

Detalhamento da conta Empréstimos Concedidos a Receber do Ativo Circulante - Exercício 2016

R\$	
Saldo patrimonial inicial de 2016	9.043.408.414,46
(-) Recebimento de juros em janeiro/2017	-5.788.875.784,19
(-) juros capitalizados de longo prazo	-2.572.748.826,88
(-) juros a receber (diferença dos dez dias)	-83.043.628,58
Diferença a apurar	598.740.174,81

Fonte: Siafi.

Os registros contábeis realizados em conta de ativo circulante geram uma distorção entre os grupos internos do Balanço Patrimonial do FAT, sendo superavaliação do ativo circulante, em detrimento do não circulante. A percepção do usuário da informação é de que o FAT tem R\$ 2,5 bilhões a mais de direitos com alta liquidez do que o que realmente tem.

Em cumprimento ao art. 4º da Lei 9.365/1996, a diferença de remuneração entre a TJLP e os 6% a.a. deve ser capitalizada. Assim, como o valor principal a receber pertencente ao FAT encontra-se registrado no ativo não circulante, em obediência às normas de contabilidade, os valores referentes à parte dos juros que deve ser capitalizada, ou seja aquela que não se realizará, também deve ser contabilizada no ativo não circulante.

Foi apresentada uma minuta de nota técnica propondo a reclassificação dos valores registrados em curto prazo quando deveriam estar contabilizados em conta de longo prazo. Na Nota Informativa 21/CCONT/CGOFC/SE-MTB, o gestor informa que a situação será regularizada em 2017.

A proposta de reclassificação da apropriação dos juros semestrais a receber apresentada na minuta de nota técnica da setorial de contabilidade do Ministério do Trabalho vai ao encontro da proposta de correção da distorção identificada.

Porém, a distorção provocou uma superavaliação do ativo circulante e uma subavaliação do ativo não circulante no exercício de 2016 e, conseqüentemente, uma distorção da percepção do usuário em relação à composição do direito a receber da União, no que se refere a sua liquidez.

Diante disso, tendo em vista a realização de auditoria financeira específica nas demonstrações financeiras do Fundo do Regime Geral de Previdência Social, o cumprimento da recomendação será analisado no monitoramento do processo TC 026.106/2016-7.

e. Classificação inadequada de R\$ 15,38 bilhões dos empréstimos concedidos

A equipe solicitou à STN documentação que contivesse previsão de recebimentos dos haveres financeiros, segregando-os em amortização, juros e conta contábil para o período de janeiro a dezembro de 2017.

Em sua resposta, a Coordenação-Geral de Haveres Financeiros (Coafi) apresentou a tabela abaixo com a previsão dos recebimentos para 2017, a mesma utilizada no cálculo da recomposição dos saldos do ativo circulante das contas que apresentavam saldo insuficiente para os próximos doze meses, e o quadro com o relacionamento entre os programas de refinanciamento geridos pela Coafi e as contas contábeis patrimoniais em que estão registrados seus saldos devedores.

Previsão de Recebimentos para 2017

					R\$
Programa	Conta	Principal	Juros	Principal + Juros	
Ac Brasil-França	1.1.2.4.4.01.00	3.530.161,16	277.359,19	3.807.520,35	
MP 2.196/2001	1.1.2.4.1.01.00	75.596.778,21	41.422.398,88	117.019.177,09	
MS – Royalties	1.1.2.4.4.01.00	40.887.194,16	0,00	40.887.194,16	
PR – Royalties	1.1.2.4.4.01.00	352.414.519,05	0,00	352.414.519,05	
RJ – Royalties	1.1.2.4.4.01.00	1.040.268.211,53	0,00	1.040.268.211,53	
Lei 8.727/1993	1.1.2.4.1.01.00	739.820.727,06	1.882.032.477,86	2.621.853.204,92	
DMLP	1.1.2.4.1.01.00	0,00	273.250.251,31	273.250.251,31	
Lei 9.496/1997	1.1.2.4.4.01.00	2.759.012.233,58	12.262.771.773,90	15.021.784.007,48	
MP 2.185/2001	1.1.2.4.5.01.00	2.285.490.506,55	1.537.360.612,73	3.822.851.119,28	
Pnafe	1.1.2.4.4.01.00	53.081.258,80	R\$ 650.783,59	53.732.042,39	
RJ/Banerj	1.1.2.4.4.01.00	859.784.731,13	812.898.451,77	1.672.683.182,90	
Total		9.352.098.072,03	15.668.452.358,43	25.020.550.430,46	

Fonte: STN.

Contudo, o saldo constante do Siafi em 31/12/2016 para esses programas era de:

Saldo do Siafi em 31/12/2016

			R\$
Programa	Conta	Saldo	
Ac Brasil-França	1.1.2.4.4.01.00	3.517.664,35	
MP 2.196/2001	1.1.2.4.1.01.00	100.499.702,21	
MS - Royalties	1.1.2.4.4.01.00	40.887.194,16	
PR - Royalties	1.1.2.4.4.01.00	352.414.519,05	
RJ - Royalties	1.1.2.4.4.01.00	1.040.268.211,53	
Lei 8.727/1993	1.1.2.4.1.01.00	1.882.032.477,86	
DMLP	1.1.2.4.1.01.00	234.491.774,32	
Lei 9.496/1997	1.1.2.4.4.01.00	14.505.652.048,13	
MP 2.185/2001	1.1.2.4.5.01.00	5.345.400.461,06	
Pnafe	1.1.2.4.4.01.00	53.637.558,51	
RJ/Banerj	1.1.2.4.4.01.00	1.172.739.820,51	
Total		24.731.541.431,69	

Fonte: Siafi.

Frente a isso, a equipe de auditoria encaminhou questionamento quanto à forma de contabilização dos juros a receber adotada pela Coafi. Em suma, a Coafi afirmou que os juros recebidos no vencimento são contabilizados como receita de juros, não transitando pelo ativo como direito. Já os juros vencidos

e não pagos são contabilizados na conta juros a receber, no ativo circulante, separadamente das contas de principal.

Partindo-se da metodologia informada pela Coafi, que não prevê a contabilização de juros a receber arrecadados no vencimento no ativo, o valor registrado no Siafi deveria referir-se, então, ao montante do somatório dos principais de cada um dos programas, ou seja, R\$ 9,35 bilhões. Ocorre que o valor registrado nessas contas contábeis no Siafi em 31/12/2016 é de 24,73 bilhões. Assim, adotando-se a premissa de contabilização informada pela Coafi, verifica-se uma distorção de R\$ 15,38 bilhões, proporcionando uma superavaliação do ativo.

Em resposta às distorções preliminarmente identificadas, o Ministério da Fazenda reiterou que a Coafi transfere valores do ativo não circulante para o circulante quando os saldos das contas vinculadas do circulante apresentam-se abaixo do necessário para fazer frente ao previsto para os próximos doze meses. Adota-se tal procedimento com o intuito de evitar manter saldos muito baixos ou zerados, o que geraria sua inversão (saldo credor) nas ocasiões em que ocorrerem amortizações extraordinárias, eventos que se mostram frequentes e imprevisíveis. Além disso, aduziu que a manutenção do saldo do ativo circulante não acarreta superavaliação do ativo, mas somente transferência de valores entre diferentes grupos de contas do ativo (não circulante para circulante), sem impacto no seu saldo total.

Inicialmente, assiste razão ao MF quando alega que não há superavaliação do ativo. Contudo, ao divulgar as demonstrações, a Administração afirma, implícita ou explicitamente, que a entidade possui um conjunto de ativos e passivos. Nesse sentido, afirmações na categoria “classificação” relacionam-se ao registro das transações e eventos em contas adequadas. Assim, tendo em vista o equívoco nessa categoria de afirmação, reafirma-se a existência de distorção no montante de R\$ 15,38 bilhões.

Nesse sentido, vale destacar o impacto dessa distorção em outras análises. Por exemplo, quando se buscar verificar o quociente de liquidez corrente (ativo circulante/passivo circulante), que possibilita demonstrar quanto os recursos disponíveis, no período dos doze meses seguintes à data de publicação das demonstrações, representam para o pagamento dos compromissos a pagar nesse mesmo prazo, o índice resultante é distorcido, na medida em que eleva indevidamente o montante total de ativos circulantes que poderão ser usados para custear passivos circulantes.

Além disso, a classificação indevida impacta o caráter informacional da demonstração contábil, haja vista que leva o usuário da informação a uma expectativa de existência de um montante maior de ativos circulantes capazes de custear os compromissos de curto prazo. Logo, não se pode admitir a argumentação de que manter saldos muito próximos do valor previsto para recebimento nos doze meses seguintes geraria risco de inversão de saldo.

Por fim, frisa-se que a Coafi, sob a alegação de evitar a inversão de saldos, deixou registrado em contas do ativo circulante um excedente da ordem de R\$ 15 bilhões, valor esse que corresponde a quase o dobro do valor que deveria ser corretamente registrado (R\$ 9 bilhões).

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Ministério da Fazenda, foi proposta recomendação no âmbito do TC 025.774/2016-6 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

xvi. Classificação indevida de bens dominiais em conta de bens especiais, no valor de R\$ 16,4 bilhões

Com o advento da Portaria Conjunta STN/SPU 703/2014, que uniformizou procedimentos para registro de bens imóveis da União nos sistemas corporativos da SPU, bens de uso especial e dominiais pertencentes a órgãos, autarquias e fundações públicas estão sendo registrados no sistema Spiunet.

Com exceção de rodovias e ferrovias federais, as quais podem ser contabilizadas diretamente no Siafi, conforme permissivo previsto no art. 3º, § 2º, da Portaria Conjunta STN/SPU 703/2014, os demais bens imóveis devem ser registrados diretamente no sistema corporativo da SPU.

Em decorrência disso, ativos pertencentes ao Incra, como é o caso dos bens imóveis destinados à reforma agrária, classificados quanto à sua destinação como dominiais, segundo o art. 99, inciso III, da Lei 10.406/2005 (Código Civil), estão sendo registrados no Spiunet, que por sua vez gera registro contábil no Siafi, movimentando contas analíticas do grupo de bens de uso especial 1.2.3.2.1.01.00.

Questionada pelo Incra sobre essa situação, a Coordenação-Geral de Avaliação e Contabilidade do Patrimônio da SPU, por meio da Nota Técnica 3349/2017-MP, é impositiva ao afirmar que o Spiunet é a principal fonte alimentadora do Siafi e, no que tange à contabilidade patrimonial, o sistema assume caráter obrigatório, não obstante esteja intitulado como sistema de gerenciamento de bens de uso especial.

O Spiunet, portanto, tem controlado diversos bens dominiais da União, o que faz com que se necessite de ajustes quanto à correta classificação desses ativos no Siafi, uma vez que o sistema financeiro os classifica em contas de bens imóveis de uso especial.

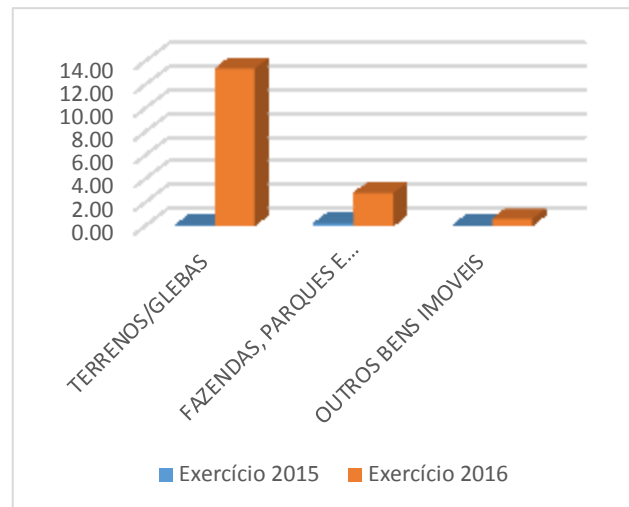
Para valorar o saldo de bens dominiais registrados indevidamente no Siafi como de uso especial, efetuou-se consulta no saldo das contas 1.2.3.2.1.01.03 (terrenos/glebas), 1.2.3.2.1.01.09 (fazendas, parques e reservas) e 1.2.3.2.1.01.98 (outros bens imóveis registrados no Spiunet) do Incra no encerramento do exercício de 2015, tendo-se constatado o saldo de R\$ 235.896.857,87 na soma daquelas rubricas.

Os saldos dessas mesmas contas no encerramento de 2016 apresentaram, somados, o montante de R\$ 16.695.987.279,44, decorrente de registros realizados no Spiunet por diversas unidades gestoras do Incra. O acréscimo do saldo de um exercício para o outro foi da ordem de R\$ 16,4 bilhões, correspondendo ao incremento de mais de 7.000% em registros contábeis com classificação errônea.

O gráfico seguinte ilustra a evolução entre os exercícios de 2015 e 2016 do saldo contábil das contas utilizadas pelo Incra para contabilizar seus bens dominiais destinados à reforma agrária:

Bens Dominiais do Incra – Contas do Grupo 1.2.3.2.1.01.00 (Bens de Uso Especial)

R\$ bilhões



Fonte: Tesouro Gerencial.

Questionada pelo Incra sobre a responsabilidade pelo ajuste no Siafi dos bens dominiais que estão sendo lançados indevidamente como de uso especial, a SPU, por meio da Nota Técnica 3349/2017-MP, esclareceu que, por ocasião da implantação do novo sistema SPUnet, que substituirá o Spiunet, está prevista uma rotina automatizada para reclassificação de bens dominiais.

O procedimento está sendo acordado com a STN e deverá envolver as unidades gestoras para fins de conferência e eventuais ajustes pontuais de forma. O atual cronograma prevê que a reclassificação ocorrerá no fim de 2017, juntamente com a implantação do novo sistema.

Considerando os ajustes que serão realizados em razão da implantação do novo sistema de patrimônio da União, entende-se necessário recomendar à STN 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 Incra.

O Incra informou que não possui governabilidade sobre os valores registrados em conta errada, uma vez que o reflexo contábil é automaticamente gerado pelo Spiunet. A esse respeito, a SPU afirmou que, por ocasião da implantação do novo sistema SPUnet ainda em 2017, que substituirá o atual SPIUnet, está prevista a execução de uma rotina automatizada para reclassificação dos bens dominiais registrados no sistema. O procedimento está sendo acordado com a STN e deverá envolver as unidades gestoras para fins de conferência e eventuais ajustes pontuais de forma. Nesse sentido, o Incra conclui ansiar que a SPU regularize a classificação indevida o mais breve possível.

Diante do exposto, considerando as providências que estão sendo adotadas pela SPU para implantar novo sistema destinado ao registro dos imóveis públicos federais (SPUnet), entende-se apropriado acompanhar a evolução dos trabalhos na próxima auditoria do BGU.

Não obstante, considerando os ajustes que serão feitos no Balanço Geral da União em razão da reclassificação dos imóveis dominiais destinados à reforma agrária, faz-se cabível a seguinte recomendação:

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.**xvii. Não reclassificação dos imóveis contidos no Plano Nacional de Desmobilização Anual do Instituto Nacional do Seguro Social**

Verificou-se que, no Balanço Patrimonial, os imóveis do Fundo do Regime Geral de Previdência Social (FRGPS) estão classificados no agrupamento Bens Imóveis, do ativo não circulante (código contábil 12.320.00.00), não cumprindo a recomendação do subitem 9.2.1.1 do Acórdão 1.749/2016-TCU-Plenário:

9.2.1.1. Implemente práticas contábeis para classificação do acervo imobiliário do FRGPS, em convergência às normas de contabilidade, de modo que seja possível distribuir os imóveis do FRGPS entre as contas contábeis que melhor expressem a classificação dos bens;

No entanto, consta na Nota Explicativa 5 às demonstrações contábeis do FRGPS de 2016 que o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), dando cumprimento à recomendação do TCU, enviou o Ofício 1.489/CGOFC/Dirofl/INSS à STN, no qual solicitava a criação de contas específicas de modo que fosse possível distribuir os imóveis do FRGPS entre as contas que melhor expressassem a classificação dos bens.

Ressalte-se que, na reunião com a equipe de auditoria em 23/2/2017, os técnicos do INSS informaram que o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público válido para 2016 não possibilitava lançar imóveis não operacionais destinados à venda no ativo circulante ou no não circulante, mas que tal lançamento seria possível no Pcasp 2017 (e que estaria descrito no Mcasp 7ª edição, válido a partir de 2017).

Essa justificativa é coerente com a expressa na Nota Explicativa 5 às demonstrações contábeis do FRGPS de 2016, no sentido de que “para o exercício de 2016, os imóveis do FRGPS permanecerão classificados no agrupamento 12.320.00.00. No entanto, para o exercício de 2017, os imóveis contidos no Plano Nacional de Desmobilização Anual do INSS serão reclassificados de modo a refletir adequadamente a situação patrimonial do FRGPS”.

Apesar disso, verifica-se que persiste a impropriedade na evidenciação dos imóveis destinados à venda na forma do referido plano de desmobilização, pois o leitor das demonstrações do FRGPS de 2016 pode concluir erroneamente que esses itens – ora incluídos no grupo Bens Imóveis – serão utilizados “para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para fins administrativos” (no conceito de ativo imobilizado descrito no subitem 5.1 do Mcasp 6ª Edição e no item 7 Ipsas 16) e “por mais de um período” (no termos do item 13 da Ipsas 17). Porém, os imóveis são colocados à venda quando considerados desnecessários ou não vinculados às atividades operacionais, por isso deveriam estar registrados em conta do ativo circulante mantido para venda.

A falta de reclassificação, dada a impossibilidade operacional de ser feita conforme o plano de contas de 2016, faz o usuário da informação contábil entender que o imóvel é mantido para uso ou fins administrativos, e por mais de um período, o que não é o caso.

Segundo o gestor do INSS, a conta somente foi criada em 2017. Nesse sentido, houve limitação no plano de contas de 2016, implicando a não classificação dos imóveis em bens mantidos para venda.

Como a conta somente foi criada em 2017, a distorção persistiu em 2016, descumprindo a recomendação realizada em auditoria anterior (Acórdão 1.749/2016-TCU-Plenário, item 9.2.1.1)

Diante da distorção, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Fundo do Regime Geral de Previdência Social, foi proposta recomendação no âmbito do TC 026.106/2016-7 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

xviii. Classificação inadequada de R\$ 14,65 bilhões no Patrimônio Social

A conta patrimônio social (2.3.1.1.1.00.00) não evidencia, no balanço patrimonial do Ministério da Fazenda de 31/12/2016, valores relativos às suas autarquias vinculadas (Bacen, Comissão de Valores Mobiliários – CVM e Superintendência de Seguros Privados – Susep) e de alguns fundos compreendidos na estrutura institucional desse Ministério: Fundo de Estabilidade do Seguro Rural (UG 25904), Fundo Constitucional do Distrito Federal (UG 25915), Fundo Contingente da Extinta Rede Ferroviária Federal S.A. – FC-RFFSA (UG 25916) e Fundo Soberano do Brasil – FSB (UG 71902).

O subgrupo patrimônio social e capital social (2.3.1.0.0.00.00), consoante o Pcasp 2016, é composto pela subconta 2.3.1.1.0.00.00, que compreende o patrimônio social das autarquias, fundações e fundos; e a subconta capital social realizado (2.3.1.2.0.00.00), que compreende o capital social subscrito das demais entidades da administração indireta (sociedades de economia mista e empresas públicas). A conta patrimônio social foi inserida pela implantação do novo Pcasp e é destinada a registrar o aporte para a constituição das autarquias, fundações e fundos. Em suma, representa o “capital social” das referidas entidades.

No balanço patrimonial do MF de dezembro/2016, a conta capital social (2.3.1.2.0.00.00) apresentou saldo zero. Isso se deve ao fato de que atualmente a estrutura do MF só comporta estatais independentes, conforme exposto no Memorando 136/2016/Copar/Supof/STN/MF-DF, e pelo fato de os demonstrativos analisados apenas alcançarem a consolidação dos orçamentos fiscal e da seguridade social. Já a conta patrimônio social (2.3.1.1.1.00.00) teve saldo de R\$ 1,68 bilhão, que corresponde ao Fundo de Compensação de Variações Salariais – FCVS (R\$ 407,37 milhões) e ao Fundo de Garantia à Exportação – FGE (R\$ 1,28 bilhões).

O MF informou, em relação ao FGE, que o seu saldo é justificado em vista de ações preferenciais transferidas, as quais foram emitidas pelo Banco do Brasil e pela Telecomunicações Brasileiras S/A, de propriedade da União, e que se encontravam depositadas no Fundo de Amortização da Dívida Pública Mobiliária Federal (art. 2º da Lei 9.818/1999). Quanto ao FCVS, afirma que há uma contabilidade própria operada pela Caixa, empresa gestora do fundo, sendo realizadas conciliações mensais entre as contas das demonstrações do fundo e aquelas do Siafi.

Entretanto, as demais autarquias e fundos vinculados ao Ministério não constam da conta de patrimônio social. Quanto ao Fundo de Estabilidade do Seguro Rural, o MF informou que o registro consta da conta 2.3.7.1.1.00.00 (Superávits ou Déficits de Exercícios Anteriores), que representa a incorporação no patrimônio líquido dos resultados apurados na DVP. Acrescenta que o plano de contas vigente até 2014 não fazia distinção entre contas de patrimônio social e de resultados acumulados, mas trazia somente a conta Patrimônio (2.4.1.1.0.00.00). Essa conta foi migrada automaticamente quando da implantação do novo plano para a conta 2.3.7.1.1.00.00 (Superávits ou Déficits de Exercícios Anteriores), que registra os resultados dos exercícios subsequentes.

Assim, verificou-se a forma de instituição de dois dos fundos vinculados ao MF (FSB e FC-RFFSA). No caso do FSB, o aporte inicial ocorreu por meio de emissão de títulos públicos do Tesouro em 30/12/2008, no valor de R\$ 14,24 bilhões. No caso do FC-RFFSA, também havia a previsão de emissão de títulos do Tesouro, no valor de R\$ 1,3 bilhão (art. 6º da Lei 11.483/2007). Em ambos os casos, ocorreu o registro na conta Patrimônio (2.4.1.1.0.00.00). Ressalta-se ainda que a integralização

de capital com o uso de títulos possui previsão legal no art. 997, inciso III, do Código Civil, e no art. 7º da Lei 6.404/1976.

Percebe-se que há a necessidade de se diferenciar, no âmbito do patrimônio líquido, os saldos contábeis que decorrem do resultado (receitas e despesas), daqueles originários dos aportes para a constituição da entidade. Assim, quando da implementação do Pcasp, deveria ter ocorrido a separação dos saldos conjugados na conta Patrimônio (2.4.1.1.0.00.00), e não somente a transferência para a conta Superávits ou Déficits de Exercícios Anteriores (2.3.7.1.1.00.00), haja vista que aquela conta também abrangia valores referentes à constituição das entidades.

Em que pese a ausência de separação dos saldos conforme a natureza (constituição da entidade ou resultado) não ter impactado o patrimônio líquido, por se tratar apenas de classificação, a informação contábil se mostra comprometida no seu aspecto qualitativo, uma vez que determinados elementos do patrimônio não estão evidenciados pelo valor correto, podendo afetar, por conseguinte, a tomada de decisão do usuário.

Em resposta às distorções preliminarmente identificadas, o MF informou que, apesar da autorização contida na Lei 11.483/2007 para emissão de títulos da dívida pública no valor de R\$ 1,3 bilhão para constituição do FC-RFFSA, ocorreu apenas um único ingresso dessa natureza no valor de R\$ 477,76 mil para cobertura das despesas iniciais do fundo. Após a referida emissão, não houve necessidade de novos aportes, pois o fundo passou a contar com receitas provenientes dos contratos de arrendamento.

Quanto à não evidenciação das autarquias e demais fundos no patrimônio social, o MF argumenta que, antes da implantação do novo plano de contas, “havia apenas uma conta evidenciando o patrimônio líquido, denominada Patrimônio” e adotou-se como regra geral a transferência dos saldos dessa conta para a conta Superávits/Déficits de Exercícios Anteriores. Por fim, esclarece que ainda há necessidade de analisar casos específicos ao longo de 2017, haja vista a complexidade do processo de transição de plano de contas.

Considerando o montante de títulos emitidos para a constituição do FC-RFFSA, conforme ressaltado pelo gestor, e o montante para a constituição do FSB, identifica-se distorção de R\$ 14,65 bilhões não contabilizados na conta de patrimônio social, sem contar os valores relativos às demais autarquias e fundos vinculados ao Ministério. Em que pese serem compreensíveis os argumentos acerca das dificuldades de mudança de plano de contas, entende-se que deve ser deliberada recomendação para que o MF proceda à correta classificação do patrimônio social.

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Ministério da Fazenda, a necessária recomendação foi proposta no âmbito do TC 025.774/2016-6 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

xix. Não classificação de R\$ 26,89 bilhões de receitas de parcelamentos especiais

O montante arrecadado pela RFB e PGFN só é considerado receita realizada no Siafi quando passa pelo processo de classificação empreendido pela RFB. Tomando por exemplo o caso da dívida ativa, como parcela significativa da arrecadação decorre de parcelamentos especiais, há uma diferença expressiva entre o que se considera arrecadado no exercício de 2016 – R\$ 13,4 bilhões (receita a classificar) – e o que é efetivamente convertido em receita realizada – R\$ 5,17 bilhões (receita classificada). A tabela a seguir apresenta os valores de arrecadação e receita realizada nos últimos três

exercícios, sendo verificada uma tendência decrescente, a qual pode ser explicada pela atual crise econômica, aumento da evasão fiscal, entre outros.

Arrecadação e receita realizada da dívida ativa tributária nos exercícios de 2014, 2015 e 2016

Exercício	R\$ bilhões		
	2014	2015	2016
Arrecadação	19.151,2	13.218,7	13.394,4
Receita Realizada	9.047,4	5.467,6	5.167,8
%	47%	41%	39%

Fontes: PGFN e notas explicativas às demonstrações contábeis do MF do 4º Trimestre de 2016.

Além do mais, conforme a Nota Técnica 14/2016 Geare/Cofin/Supof/STN/MF, a consolidação de um parcelamento especial é o processo pelo qual a RFB define com precisão as dívidas do contribuinte, passando então a classificar seus pagamentos pretéritos em IR, IPI e demais tributos. Esse documento esclarece que, quando a lei institui um novo parcelamento, os pagamentos do contribuinte são efetuados em códigos específicos do parcelamento que unificam vários tributos e que, enquanto os recursos arrecadados sob esses códigos de parcelamentos não são classificados nos respectivos tributos, são acumulados saldos a classificar.

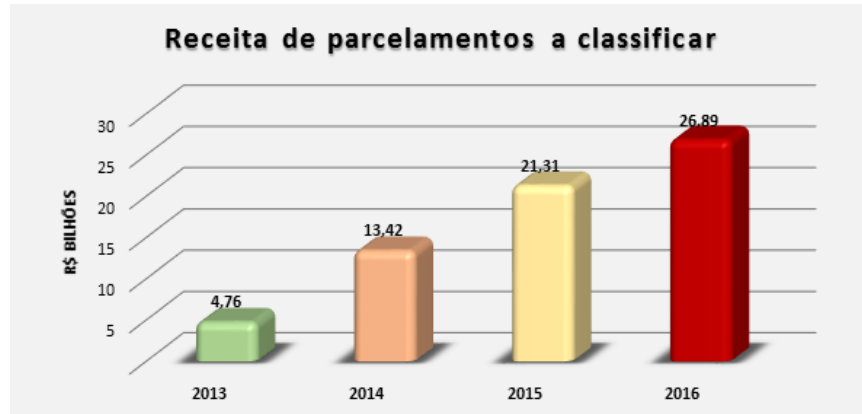
Em resposta a questionamento sobre as consequências da não classificação desses recursos, a STN esclareceu que, enquanto não ocorre a classificação das receitas, esses valores vão sendo acumulados na conta única sem que seja possível sua distribuição nem sua utilização conforme as respectivas destinações legais. Informou ainda que a classificação desses recursos é importante para recomposição das fontes que possam se encontrar deficitárias. Asseverou que há uma tendência de que, no saldo de valores pendentes de classificação, uma grande parcela se refira a tributos como PIS/Pasep, Cofins e CSLL, que são fontes previdenciárias de grande impacto social e que encerraram o exercício de 2016 deficitárias.

A partir desse cenário, percebe-se o conflito com o art. 57 da Lei 4.320/1964, o qual estabelece que devem ser classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas. Ademais, esse quadro vai de encontro à orientação do Mcasp 6ª edição, a qual estabelece que o controle das disponibilidades financeiras por fonte/destinação de recursos deve ser feito desde a elaboração do orçamento até a sua execução, incluindo o ingresso, o comprometimento e a saída dos recursos. Outrossim, determina que, além do registro da receita orçamentária e do respectivo ingresso dos recursos financeiros, deverá ser lançado, em contas de controle, o valor classificado na fonte/destinação correspondente (disponibilidade a utilizar), bem como o registro da realização da receita orçamentária por fonte/destinação.

Sobre a matéria, destaca-se que parte da arrecadação de receitas tributárias da União deve ser repartida com estados e municípios, conforme estatui a Constituição Federal. Dessa maneira, com o intuito de evitar a acumulação desses valores em fonte a classificar, foi editada a Portaria-MF 232/2009, que dispõe sobre a classificação provisória da receita arrecadada. O normativo permite à RFB, com vistas à repartição de valores aos estados, DF e municípios, realizar, justificadamente, a classificação provisória da receita tributária já arrecadada, mediante a aplicação de percentuais sobre os valores totais da arrecadação de determinada rubrica.

Segundo informações contidas em nota técnica encaminhada pela STN, desde a edição da Portaria, foram realizadas 22 classificações por estimativa, e foram classificados, até o 3º decêndio de maio de 2016, aproximadamente R\$ 24,8 bilhões para os principais tributos – IR e IPI – sendo R\$ 20,8 bilhões

de IR e R\$ 4,0 bilhões de IPI. Não obstante o volume de recursos classificados, observa-se que o estoque a classificar está em ascensão conforme demonstrado a seguir:

Evolução da receita de parcelamentos a classificar – 2013 a 2016


Fonte: STN.

Percebe-se que os recursos arrecadados pelos parcelamentos estão se acumulando devido à lentidão em classificar tais receitas, somando R\$ 26,89 bilhões. Nota-se que a lei de parcelamento mais recente data de junho de 2014 (Lei 12.996/2014), perfazendo quase três anos de sua edição, e que as receitas dela decorrentes ainda se encontram pendentes de classificação, sem possibilidade de utilização por parte da União. Ademais, não estão sendo classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas durante o exercício, em descumprimento ao art. 57 da Lei 4.320/1964. Adicionalmente, verifica-se que as arrecadações não classificadas não transitam para a conta Receita Realizada (6.2.1.2.00.00), o que tem prejudicado as informações do balanço orçamentário do MF e distorcido o superávit financeiro do exercício.

A situação já foi abordada no relatório da Auditoria nas Demonstrações Financeiras da RFB e da PGFN do exercício de 2015, tendo sido objeto de recomendação no sentido de que a RFB “envie esforços juntamente com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Secretaria do Tesouro Nacional para reconhecer tempestivamente as arrecadações referentes aos créditos tributários a receber contabilizados no ativo do balanço patrimonial, viabilizando a destinação dos recursos financeiros arrecadados e evitando superavaliação de ativos”.

Em resposta às distorções preliminarmente identificadas, o MF informou que a RFB projeta, como solução para os próximos exercícios, classificar os tributos dos parcelamentos especiais por meio de implantação de sistemas informatizados e, em casos residuais, pela metodologia de classificação por estimativa para todos os tributos, por intermédio de publicação de ato interno da RFB. Sendo assim, mantém-se pertinente recomendar ao MF que reveja a rotina contábil.

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Ministério da Fazenda, foi proposta recomendação no âmbito do TC 025.774/2016-6 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

xx. Remanejamento irregular do pagamento de R\$ 40 bilhões de despesa da dívida pública

De acordo com a NBC TSP Estrutura Conceitual, a qual estabelece conceitos para a elaboração de divulgação da informação contábil pelas entidades do setor público, para ser útil, a informação contábil 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. Adicionalmente, a norma assevera que a informação deve ser verificável, ou seja, deve ser possível assegurar aos usuários que a informação contida nos relatórios contábeis represente fielmente os fenômenos que se propõe a representar.

Nos termos do art. 35 da Lei 4.320/1964, o regime orçamentário reconhece a despesa orçamentária no exercício financeiro da emissão do empenho e a receita orçamentária pela arrecadação. A Lei 13.242/2015, que dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para 2016, estabelece na Seção VII as regras para alterações da lei orçamentária. Dispõe o art. 41:

Art. 41. As classificações das dotações previstas no art. 6º, as fontes de financiamento do Orçamento de Investimento e os códigos e títulos das ações e dos subtítulos poderão ser alterados de acordo com as necessidades de execução, mantido o valor total do subtítulo e observadas as demais condições de que trata este artigo, em conformidade com disposto nos parágrafos abaixo.

É de se notar que as alterações a que alude o dispositivo legal só podem se referir às dotações, enquanto não executadas. É nesse sentido que dispõe o art. 15, § 1º, da Portaria-SOF 12/2016:

§ 1º Os recursos oferecidos para anulação não poderão ser objeto de execução ou de outras alterações orçamentárias enquanto a solicitação estiver em tramitação.

Portanto, não é possível entender que a permissão para alteração das classificações orçamentárias previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias alcance uma despesa cujo ciclo de execução já se completou com o pagamento.

No entanto, constatou-se que houve em 31/10/2016 e 29/12/2016 cancelamentos em montantes superiores a R\$ 104 bilhões relativos a despesas anteriormente empenhadas, liquidadas e pagas. O cancelamento efetuado pela Coordenação-Geral de Controle da Dívida Pública (Codiv/STN), responsável pela gestão da dívida pública federal, teve como objetivo alterar a fonte de recursos utilizada, segundo alegado pela própria Codiv. Ou seja, a fim de utilizar fontes recém autorizadas, a Codiv cancelou despesas regularmente empenhadas, liquidadas e pagas no decorrer do exercício, as quais utilizaram anteriormente as fontes 143 - Refinanciamento da Dívida Pública e 144 - Títulos do Tesouro - Outras Aplicações, na gestão da dívida pública mobiliária federal.

Segundo informação do Siafi confirmada pela Codiv, as notas de empenho 2016NE000001 e 2016NE000003, todas emitidas em 4/1/2016, e posteriores reforços e anulações parciais, tiveram os seguintes montantes executados no exercício:

Notas de Empenho da Dívida Pública 2016

Notas de Empenho	R\$	
	2016NE000001 (Fonte 143)	2016NE000003 (Fonte 144)
Empenho Bruto (A)	450.000.000.000,00	180.775.462.748,00
Anulações (B)	121.907.869.149,93	78.917.043.398,21
Empenho Líquido (C) = A - B	328.092.130.850,07	101.858.419.349,79
Ordens Bancárias Emitidas (D)	420.383.879.264,36	110.371.709.473,88
Diferença (E) = D - C	92.291.748.414,29	8.513.290.124,09

Fonte: Siafi.

Segundo o Relatório Resumido da Execução Orçamentária de 2016, o montante inscrito em restos a pagar das despesas de juros, encargos e amortização da dívida pública federal é residual, o que significa que a quase totalidade dos empenhos líquidos foi paga no decorrer do exercício.

Conforme explicita a tabela anterior, após anulações, as notas de empenho 000001 e 000003 tiveram empenhos líquidos de R\$ 328.092.130.850,07 e R\$ 101.858.419.349,79, respectivamente.

Entretanto, o montante de ordens bancárias (OBs) emitidas no exercício excede o valor dos empenhos líquidos em R\$ 92.291.748.414,29 e R\$ 8.513.290.124,09, respectivamente. Ou seja, foram pagos efetivamente mais de R\$ 530 bilhões nestes dois empenhos, entretanto, devido aos estornos de lançamentos realizados em outubro e dezembro, a execução líquida desses mesmos empenhos foi diminuída indevidamente para R\$ 429,9 bilhões, redução de mais de R\$ 100 bilhões. Esses dois empenhos representam 38% da despesa com juros e amortização da dívida (grupos de natureza da despesa 2 e 6). A tabela explícita com bastante clareza a materialidade da discrepância gerada pelos procedimentos de estorno no nível de controle de empenho.

A maior parte dessas discrepâncias entre os valores pagos por empenho e os respectivos montantes de OBs emitidas decorre de “ajustes” realizados pela UG 170600 – Coordenação-Geral de Controle da Dívida Pública, da Secretaria do Tesouro Nacional, por meio de notas de sistema (NS), conforme tabela a seguir.

Estornos promovidos pela UG 170600

R\$					
NS	Data	Valor ‘Estornado’ NE000001	NE Destino	Valor ‘Estornado’ NE000003	NE Destino
2016NS001757	31/10/2016	11.221.201.679,00	2016NE000259 (Fonte 197) 2016NE000129 (Fonte 173)	4.686.418.461,06	2016NE000395 (Fonte 152)
2016NS001758	31/10/2016	38.000.000.000,00	2016NE000397 (Fonte 343)	-	-
2016NS001770	31/10/2016	-	-	4.686.418.461,06	2016NE000395 (Fonte 152)
2016NS001771	31/10/2016	6.333.000.000,00	2016NE000390 (Fonte 359)	-	-
2016NS002158	29/12/2016	40.000.000.000,00	2016NE000558 (Fonte 152)	-	-
Total		95.554.201.679,00	Total	9.372.836.922,12	

Fonte: Siafi.

Instada a justificar o cancelamento, a Codiv informou que o cancelamento de despesas teve como objetivo melhorar a qualidade da despesa pública no âmbito do gerenciamento da dívida. Acrescentou que o remanejamento de fontes advém da necessidade de a STN utilizar, em atenção ao princípio da economicidade, recursos provenientes de fontes de “não emissão” nos pagamentos da dívida.

A Codiv justificou que o remanejamento de 29/12/2016 não implicou alterações significativas de classificação orçamentária. A única mudança se deu no elemento de despesa, de 76 (Principal Corrigido da Dívida Mobiliária Refinanciada) para 72 (Principal da Dívida Mobiliária Resgatada), alteração que por si só ressaltaria o aspecto benéfico da operação, uma vez que a despesa foi reclassificada de refinanciada para resgatada. Na justificativa apresentada pela Codiv não houve menção aos remanejamentos realizados em 31/10/2016.

A Codiv ponderou também que o remanejamento não modificou a despesa já liquidada para despesa de finalidade diferente, não acarretando, portanto, alterações nas demonstrações patrimoniais ou em obrigações financeiras da União. Ademais, não há impedimento legal para o remanejamento de fontes, tampouco confronta com normas contábeis dos registros sob o aspecto orçamentário, visto que os ajustes efetuados na contabilidade se restringem a uma alteração orçamentária promovida por Portaria da SOF, e estão em conformidade com o Princípio Orçamentário da Anualidade.

No entanto, a auditoria entende que, em se tratando da administração pública, não basta que não haja impedimento legal para que seja efetuado tal cancelamento de despesas já incorridas e pagas. Ademais, o que se verificou não foi um mero remanejamento de fontes, já que este só poderia ter ocorrido antes da execução da despesa, mas uma série de lançamentos contábeis indevidos e não previstos em norma para se alcançar o fim almejado, qual seja, remanejar a execução das fontes 143 e 144 para outras fontes, especialmente a fonte 152 - Resultado do Banco Central.

Os remanejamentos tiveram por finalidade dar por executados os créditos abertos pelas Portarias-SOF 113, de 27/10/2016, e 387, de 9/12/2016. A impropriedade dos procedimentos deriva de a liquidação e o pagamento realizados sob os novos empenhos não refletirem efetivamente o resgate de títulos públicos no momento em que ocorreram, já que os novos empenhos foram feitos posteriormente para dar como executados créditos recém disponibilizados, sem haver, necessariamente, resgate de títulos. Em outras palavras, a liquidação e o pagamento dos empenhos em questão, realizados pelas notas de sistema indicadas na tabela anterior, não refletem fatos contábeis determinados.

Esta distorção é evidenciada também pelo fato de a Codiv não ter conseguido identificar quais foram exatamente os títulos resgatados que justificassem a liquidação e o pagamento da nota de empenho 2016NE000558. Foram solicitadas informações sobre quais efetivamente foram os títulos resgatados que embasaram a liquidação e o pagamento desse empenho e, em resposta, aquela Coordenação respondeu que no remanejamento de fontes não há movimentação financeira efetiva caracterizada por ordem bancária, visto que tal movimentação ocorreu na data do pagamento (no caso do remanejamento dos R\$ 40.000.000,00, ocorrido em 29/12/2016, o pagamento da despesa ocorreu em 3/10/2016). Dessa forma, a identificação individualizada dos títulos só pode ser realizada nos documentos de suporte de cada pagamento.

A auditoria entende que tal justificativa reforça o fato de que o remanejamento de fontes realizado pela Codiv altera, *a posteriori*, a representação fidedigna dos eventos patrimoniais e a verificabilidade do fato contábil, qual seja, o pagamento de títulos públicos em 3/10/2016 utilizando a fonte 143, para pagamento de títulos públicos em 29/12/2016 utilizando a fonte 152, a qual não estava disponível no momento do pagamento efetuado em outubro.

A liquidação de uma despesa pública orçamentária e seu posterior pagamento não são atos meramente formais. Eles devem refletir um fato que ocorre no mundo real, qual seja, neste caso, o resgate de títulos públicos. Veja o que dispõe a Lei 4.320/1964 em seu art. 63:

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

Além disso, dispõe o parágrafo único do art. 64 que “a ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade”. Dessa forma, a liquidação e o pagamento realizados nos empenhos 2016NE000390, 2016NE000395, 2016NE000397 e 2016NE000558 não observaram os preceitos aplicáveis da Lei 4.320/1964.

A equipe de auditoria também analisou a adequação do estorno sob o ponto de vista da anulação da despesa, considerando-se que a execução da despesa já se havia completado à época dos estornos. Segundo informações da SOF, a anulação de uma despesa cujo ciclo já tenha se completado com o

pagamento pode ocorrer em várias hipóteses, e estão em sua maioria vinculadas a sanar alguma impropriedade identificada com essa execução.

No caso em questão, não se verificou qualquer impropriedade nos registros originais realizados por ocasião da liquidação e do pagamento dos empenhos 2016NE000001 e 2016NE000003 que justificasse o cancelamento de parte das execuções ocorridas. Especificamente sobre o estorno no empenho 2016NE000001 ocorrido em 29/12/2016, a Codiv informou que (Memo 36-2017/Codiv/Sudip/STN-MF):

No dia 29/12/2016, foi realizado um remanejamento de fonte de emissão (43) para fonte de não emissão (52), com o propósito de melhorar a qualidade da despesa pública no âmbito do gerenciamento da Dívida Pública Federal – DPF. Tal operação envolveu os empenhos 2016NE000001 (43) e 2016NE000558 (52), mediante nota de lançamento sistema 2016NS002158 que remanejou a fonte registrada pela nota 2016NE001582, de 03/10/2016.

Inicialmente, cumpre informar que o remanejamento de fontes advém da necessidade da STN utilizar, em atenção ao princípio da economicidade, recursos provenientes de fontes de não emissão nos pagamentos da DPF. Entretanto, a disponibilização intempestiva destas fontes para os gestores da DPF constitui um óbice à observância, por eles, de tal princípio.

Explicado de outra forma, o que ocorreu foi que a fonte não emissão (52) só foi disponibilizada ao final do exercício com abertura de crédito suplementar de R\$ 54,7 bilhões (Portaria MPOG 387, de 9/12/2016), e não havia mais resgates no ano suficientes para uso desse crédito. Historicamente (de 2013 a 2016), o Tesouro Nacional tem realizado até outubro em média 95% dos resgates do exercício. Isso se deve ao fato de que grande parte dos resgates se concentra nas cabeças de trimestres (janeiro, abril, julho, outubro). Os resgates de dezembro giram em torno de 1% do resgate total. Em 2016, por conta da operação de antecipação de recursos do BNDES, os resgates de dezembro foram equivalentes a 5,8% do total.

Com o intuito de usar os recursos de fonte não emissão (52), liberando recursos da fonte emissão (43), a Codiv decidiu usar o crédito suplementar disponibilizado em dezembro de uma forma, no mínimo, bastante incomum. Empenhou o crédito suplementar de dezembro para acomodar despesas regularmente empenhadas, liquidadas e pagas em meses anteriores.

A explicação da Codiv para os procedimentos realizados concentra-se na necessidade de remanejar fontes de recursos e em nenhum momento identifica impropriedade na execução original que devesse ser corrigida. Ao contrário, conforme se verificou, a nova execução decorrente dos procedimentos realizados carece de verificabilidade dos fatos que a originaram. A suposta melhoria da qualidade da despesa pública no âmbito da gestão da dívida pública federal pode e deve ser buscada, porém, isso não pode ser pretexto para preterir a regularidade e organização dos registros contábeis e orçamentários.

O gerenciamento de fontes não pode ser feito às custas de significativa desordem nos registros e controles contábeis e orçamentários. Tal procedimento não está autorizado em nenhum normativo. Ademais, entende-se que o cancelamento de despesas já incorridas e pagas, para redirecionar a execução para outro empenho, fere os conceitos de representação fidedigna e de verificabilidade da informação contábil, conforme preceitua a NBC TSP Estrutura Conceitual.

A STN argumenta que o remanejamento de fonte de emissão (43) para fonte de não emissão (52) não causou, como apontado pela auditoria, “significativa desordem nos registros e controles contábeis e orçamentários”, uma vez que existem outros documentos que registram pagamentos no Siafi, como é o caso da NS.

A STN alegou ainda que o remanejamento se faz necessário, não só na gestão da dívida pública, mas também na gestão de outros pagamentos. É o caso, por exemplo, dos benefícios previdenciários, dada a imprevisibilidade do recebimento de receitas no decorrer do exercício, bem como a necessidade de se efetuar tais pagamentos tempestivamente.

Em que pese as justificativas relacionadas à boa gestão financeira relativa aos pagamentos da dívida pública federal, o remanejamento de fontes realizado pela Codiv alterou, *a posteriori*, a representação fidedigna dos eventos patrimoniais e a verificabilidade do fato contábil.

Diante da distorção, tendo em vista a realização de auditoria financeira específica nos saldos da dívida pública federal, foi proposta recomendação no âmbito do processo TC 001.630/2017-2 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

xxi. Classificação orçamentária incorreta do pagamento do resultado negativo do Banco Central do Brasil

A Lei 11.803/2008 dispõe sobre a carteira de títulos mantida pelo Banco Central do Brasil para fins de condução da política monetária, sobre o resultado financeiro das operações com reservas e derivativos cambiais e sobre as sistemáticas de pagamento e de compensação de valores envolvendo a moeda brasileira em transações externas. Conforme o art. 6º da Lei:

Art. 6º O resultado financeiro das operações com reservas cambiais depositadas no Banco Central do Brasil e das operações com derivativos cambiais por ele realizadas no mercado interno, conforme apurado em seu balanço, será considerado:

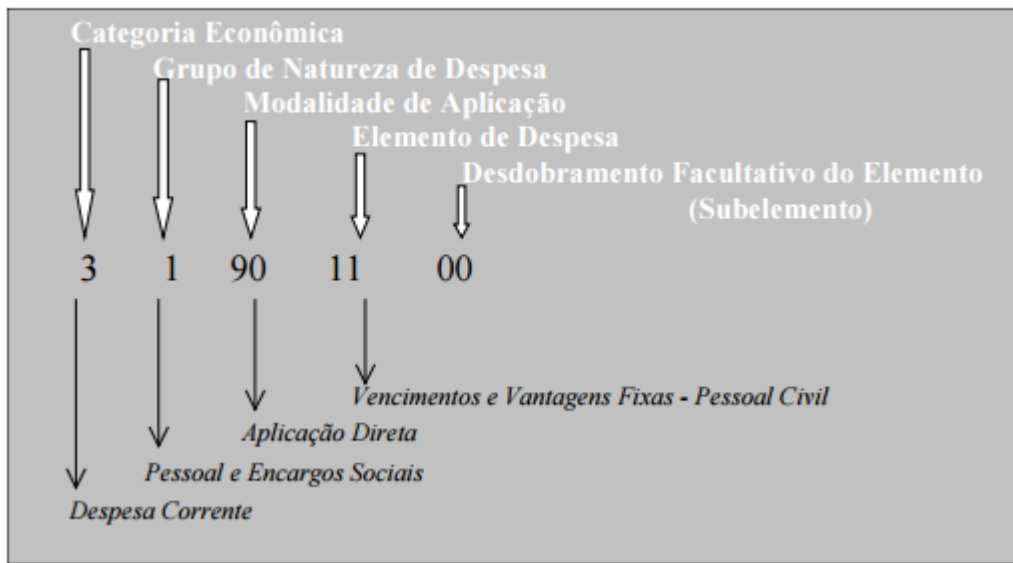
I - se positivo, obrigação do Banco Central do Brasil com a União, devendo ser objeto de pagamento até o décimo dia útil subsequente ao da aprovação do balanço pelo Conselho Monetário Nacional; e

II - se negativo, obrigação da União com o Banco Central do Brasil, devendo ser objeto de pagamento até o décimo dia útil do exercício subsequente ao da aprovação do balanço pelo Conselho Monetário Nacional.

O Manual Técnico de Orçamento (MTO) para o exercício de 2016, da Secretaria de Orçamento Federal, dispõe sobre as classificações orçamentárias que devem ser obrigatoriamente usadas para registro dos fenômenos orçamentários. Dentre as classificações, há as relacionadas à natureza da despesa, composta conforme a figura a seguir:

Classificação da Despesa segundo a Natureza

Exemplo: código "3.1.90.11.00", segundo o esquema abaixo:



Fonte: MTO.

Segundo o MTO, o elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, amortização, dentre outros que a administração pública utiliza para a consecução de seus fins. O elemento 26 tem a seguinte finalidade:

26 - Obrigações decorrentes de Política Monetária: despesas orçamentárias com a cobertura do resultado negativo do Banco Central do Brasil, como autoridade monetária, apurado em balanço, nos termos da legislação vigente.

A Portaria 853, de 23/12/2016, da Subsecretaria da Dívida Pública da Secretaria do Tesouro Nacional, autorizou a emissão de títulos públicos no valor presente de R\$ 94.999.999.951,18 em favor do Banco Central do Brasil, destinados ao pagamento parcial do resultado financeiro das operações com reservas e derivativos cambiais referente ao 1º semestre de 2016, nas seguintes condições:

Emissão ao Bacen – Resultado Financeiro 1º Semestre 2016

Título	Vencimento	Preço Unitário (R\$)	Quantidade	Valor (R\$)
LTN	1/10/2018	829,903527	18.074.390	15.000.000.009,37
LTN	1/7/2020	685,626956	21.877.788	15.000.001.190,45
LFT	1/9/2022	8391,942118	5.958.096	49.999.996.765,48
NTN-F	1/1/2027	966,052469	15.527.109	15.000.001.985,88
Total			61.437.383	94.999.999.951,18

Fonte: STN.

O pagamento em questão foi efetivado por meio da nota de sistema 2016NS00213, da UG 170600. Os lançamentos efetuados pela mencionada NS foram feitos nas naturezas de despesa 46907101 e 32902101, portanto, elementos de despesa 71 e 21.

Segundo o MTO, os elementos 71 e 21 são usados para:

21 - Juros sobre a Dívida por Contrato: despesas orçamentárias com juros referentes a operações de crédito efetivamente contratadas.

71 - Principal da Dívida Contratual Resgatado: despesas orçamentárias com a amortização efetiva do principal da dívida pública contratual, interna e externa.

Conforme já mencionado, o MTO possui um elemento de despesa exclusivo para registrar a cobertura do resultado negativo do Banco Central do Brasil, qual seja, o elemento 26. Dessa forma, existindo elemento de despesa próprio para registro da cobertura do resultado negativo do Banco Central do Brasil, incorreto está o uso de elementos de despesa outros que não o elemento 26 - Obrigações decorrentes de Política Monetária.

A STN informou que reconhece a distorção apontada, bem como a necessidade do registro da cobertura do resultado negativo do Banco Central no elemento 26 - Obrigações decorrentes de Política Monetária.

Tendo em vista que a STN reconheceu a distorção apontada, conclui-se pela manutenção da distorção.

Diante da distorção, tendo em vista a realização de auditoria financeira específica nos saldos da dívida pública federal, foi proposta recomendação no âmbito do TC 001.630/2017-2 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

5.3.3 Distorções de Apresentação e Divulgação

xxii. Subavaliação do passivo em valor não estimado, em razão da falta de registro das provisões matemáticas referentes aos pagamentos de militares inativos e pensionistas

O art. 142 da Constituição Federal trata dos militares da União que integram as Forças Armadas. De acordo com o inciso X do citado artigo, a lei disporá sobre o ingresso nas Forças Armadas, os limites de idade, a estabilidade e outras condições de transferência do militar para a inatividade, os direitos, os deveres, a remuneração, as prerrogativas e outras situações especiais dos militares, consideradas as peculiaridades de suas atividades, inclusive aquelas cumpridas por força de compromissos internacionais e de guerra.

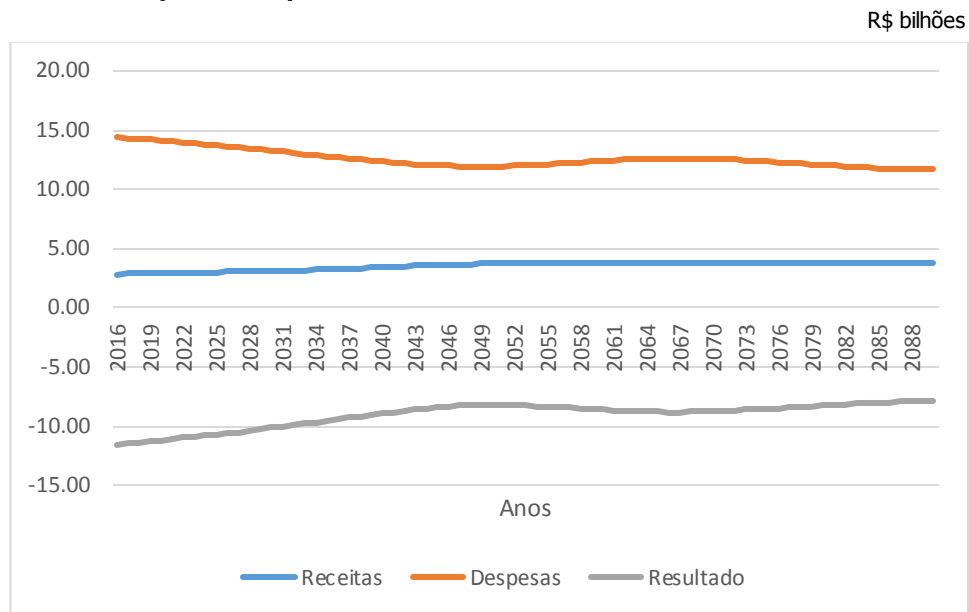
Por sua vez, a Lei 6.880/1980, que dispõe sobre o estatuto dos militares, disciplina as hipóteses em que os militares passam para a inatividade, em especial os casos de reserva remunerada e reforma. Quanto às pensões militares, essas estão normatizadas pela Lei 3.765/1960, que prevê os casos para concessão de pensões militares. Por fim, a Medida Provisória 2.215-10/2001 dispõe sobre a remuneração dos militares

a. Pensões militares: ausência de mensuração, reconhecimento e evidenciação de provisões matemáticas atuariais

As demonstrações contábeis da União não apresentam qualquer provisão sobre valores a serem desembolsados no futuro com as pensões militares previstas na Lei 3.765/1960.

No entanto, seria possível que o BGU contemplasse uma provisão sobre os gastos futuros com pensões militares, tendo em vista que o Ministério da Defesa elabora anualmente as projeções dos encargos com inativos e pensionistas com militares das Forças Armadas para compor um dos anexos do projeto de lei de diretrizes orçamentárias (PLDO), em cumprimento ao art. 4º, § 2º, inciso II, alínea “a”, da Lei de Responsabilidade Fiscal. Tais projeções abrangem as pensões militares previstas na Lei 3.765/1960.

Por conseguinte, o gráfico subsequente destaca o fluxo das receitas e despesas com pensões militares (com critério de reposição de militares), conforme apurado no PLDO 2017:

Avaliação de despesas futuras com Pensões Militares – PLDO 2017


Fonte: PLDO 2017.

Conforme se observa, já existe uma projeção de valores com gastos futuros relativos às pensões militares, a qual poderia ser utilizada como parâmetro para reconhecimento, mensuração e evidenciação de uma provisão com pensões militares no BGU, necessitando apenas trazer esses números projetados a valor presente na data de encerramento do exercício para o passivo.

Assim, constam nos Relatórios e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República de 2013 a 2015 recomendações ao Ministério da Defesa com o propósito de reconhecer, mensurar e evidenciar no BGU as provisões relativas a pensões militares. Porém, apesar das recomendações do TCU, o Ministério da Defesa ainda não implementou o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação dessa provisão.

Desde a apreciação das Contas de 2013 (apreciadas em 2014 pelo TCU), de relatoria do ministro Raimundo Carreiro, o Tribunal vem emitindo recomendações ao Poder Executivo sobre a necessidade de evidenciação contábil do passivo de despesas futuras com inativos e pensões militares. Naquele ano, a recomendação deu-se nos seguintes termos:

XVIII. ao Ministério da Defesa e à Secretaria do Tesouro Nacional, sob a coordenação da Casa Civil da Presidência da República, que:

a) tomem as providências necessárias para garantir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação do passivo atuarial referente às despesas com militares inativos das Forças Armadas, permitindo assim a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial da União e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas já para o exercício de 2014 e seguintes (item 5.3.1.1.1);

b) tomem as providências necessárias para o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação do passivo atuarial referente às pensões relativas aos militares das Forças Armadas, permitindo assim a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial da União e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas já para o exercício de 2014 e seguintes (item 5.3.1.1.1).

Na apreciação das Contas de 2014 (apreciadas em 2015 pelo TCU), de relatoria do ministro Augusto Nardes, foi recomendada novamente ao Poder Executivo a evidenciação contábil do passivo atuarial dos inativos e pensões militares, nos seguintes termos:

VII. ao Ministério da Defesa e à Secretaria do Tesouro Nacional, sob a coordenação da Casa Civil da Presidência da República, que tomem as providências necessárias para o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação do passivo referente às pensões relativas aos militares das Forças Armadas, permitindo assim a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial da União e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas já para o exercício de 2015 e seguintes (item 5.3.1.1);

VIII. à Casa Civil da Presidência da República e aos Ministérios da Defesa e da Fazenda que realizem estudo conjunto para avaliar as melhores práticas internacionais de prestação de contas dos encargos com militares inativos, incluindo no escopo do estudo a necessidade de registros contábeis ou elaboração e divulgação de demonstrações específicas sobre a situação das despesas futuras com os militares (item 5.3.1.1);

Já na apreciação das Contas de 2015 (apreciadas em 2016 pelo TCU), de relatoria do ministro José Múcio, foi reiterada a recomendação ao Poder Executivo sobre a necessidade de reconhecimento, mensuração e evidenciação contábil do passivo referente às pensões militares, nos seguintes termos:

1.3.6 Ao Ministério da Defesa, sob a coordenação da Casa Civil da Presidência da República, que tomem as providências necessárias para o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação contábil do passivo referente às pensões militares previstas na Lei 3.765/1960;”

Com o propósito de verificar o atendimento da supracitada recomendação, foi enviado o Ofício de Requisição 29-462/2017-TCU/Semag à Secretaria-Geral do Ministério da Defesa. Como resposta às recomendações constantes no Acórdão 2.523/2016-TCU-Plenário, o Ministério da Defesa argumentou que as despesas e receitas anuais para pensão militar são devidamente registradas no Siafi e em documentos oficiais, tais como o Boletim Estatístico de Pessoal e Informações Organizacionais (BEP) e o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO). Informou também que todas as despesas com pensões militares estão devidamente evidenciadas por intermédio da ação orçamentária 0179 - Pensões Militares das Forças Armadas, inserida no Orçamento da Seguridade Social. Além disso, esclareceu que a “Avaliação Atuarial do Sistema de Pensões Militares das Forças Armadas” compõe um dos anexos ao PLDO, sendo que essa avaliação possibilita a verificação da projeção das receitas e despesas com as pensões militares em um horizonte de 75 anos, empregando-se premissas da ciência atuarial.

Nesse sentido, o Ministério da Defesa entende que os já existentes mecanismos de controle contábil que evidenciam os encargos financeiros com as pensões militares, de modo a atender aos princípios constitucionais da legalidade e da publicidade, bem como às exigências da Lei Complementar 101/2000, e que o eventual lançamento de um passivo de longo prazo atinente às despesas com pensionistas de militares no BGU não irá contribuir para a transparência dessa despesa, uma vez que a publicação de um número impreciso, sem a observância da técnica adequada e sem dispositivo legal que ampare a atuação do administrador público, mais desinformará do que informará a sociedade, gerando, inclusive, distorções no resultado apresentado no BGU.

No entanto, o entendimento do Ministério da Defesa para a ausência de mensuração, reconhecimento e evidenciação de provisão matemática atuarial no BGU para com as pensões militares carece de fundamentação, pois a necessidade do respectivo registro na contabilidade da União tem o propósito justamente de dar transparência às demonstrações financeiras, bem como de aumentar o nível de fidedignidade e integridade da informação contábil. Ademais, as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (Ipsas) 19, que trata de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, e 25, relativa a benefícios a empregados, bem como as normas nacionais de contabilidade - Pronunciamentos 25 (atinentes a provisões, passivos contingentes e ativos contingentes)

e 33 (Benefícios a empregados) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - exigem a contabilização no passivo dos “benefícios pós-emprego”, dentre eles, as pensões militares.

Portanto, cabe reiterar aos órgãos envolvidos a seguinte recomendação:

Ao Ministério da Defesa, sob a coordenação da Casa Civil da Presidência da República, que adote as providências necessárias para o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação contábil do passivo referente às pensões militares previstas na Lei 3.765/1960.

b. Militares inativos: ausência de projeção e de política de registros contábeis

Os Relatórios sobre as Contas do Governo de 2013 a 2015 discorreram sobre a necessidade de evidenciação, mensuração e reconhecimento das despesas futuras com militares inativos.

Na apreciação das Contas de 2013, o TCU recomendou ao Ministério da Defesa que calculasse o valor presente das projeções atuariais das despesas futuras com militares inativos, 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 do passivo atuarial referente às despesas com militares inativos das Forças Armadas, permitindo assim a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial da União e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas já para o exercício de 2014 e seguintes.

No entanto, conforme análise realizada sobre as Contas de 2014, constatou-se que as recomendações emitidas não foram atendidas. Naquela época, o Ministério da Defesa alegou que os militares possuíam regramento específico, peculiaridades da carreira militar, além da inexistência de um regime de contribuição para os militares, dentre outros aspectos.

Porém, o TCU analisou os argumentos do Ministério da Defesa e concluiu que, sendo o pagamento de encargos com militares da União uma política de estado que envolveria decisões que perpassariam pela análise não apenas do Ministério da Defesa, mas também do Ministério da Fazenda e da Presidência da República, haveria a necessidade de recomendar à Casa Civil e aos Ministérios da Defesa e da Fazenda que realizassem estudo conjunto com o propósito de avaliar as melhores práticas internacionais de prestação de contas dos encargos com militares inativos, incluindo no escopo do estudo a necessidade de registros contábeis ou elaboração e divulgação de demonstrações específicas sobre a situação das despesas futuras com os militares.

Em função disso, foi constituído grupo de trabalho composto por STN, Ministério da Defesa e Casa Civil, com o objetivo de avaliar as melhores práticas na prestação de contas dos encargos de inativos militares e os respectivos registros contábeis, por meio de Portaria Conjunta 1, de 14/1/2016, cujo prazo para realização dos trabalhos seria de 180 dias. No entanto, o Ministério da Defesa alegou impedimento de atender às recomendações acerca do reconhecimento, a mensuração e a evidenciação das despesas com militares inativos das Forças Armadas em virtude dos efeitos suspensivos do pedido de reexame interposto pela Secretaria de Coordenação e Organização Institucional do Ministério da Defesa (Seori/MD) contra os itens 9.6 e 9.7 do Acórdão 2.314/2015-TCU-Plenário.

Porém, entendeu-se que os efeitos suspensivos sobre os referidos itens não eliminaram nem justificaram a distorção detectada no Balanço Geral da União de 2015. Ademais, foi explanado que os valores a serem registrados pela contabilidade relacionados às despesas com militares inativos deveriam ser obtidos por meio de cálculo que trouxesse a valor presente, na data do respectivo balanço, as projeções atuariais de tais despesas.

O Acórdão 2.059/2012-TCU-Plenário, de relatoria do ministro José Múcio Monteiro, determinou, no item 9.3.2, que o cálculo, que hoje é feito com relação apenas às pensões militares decorrentes da Lei 3.765/1960, também se estendesse às despesas com os militares inativos:

9.3.2 incluía, nas avaliações atuariais dos compromissos financeiros da União com militares das Forças Armadas e seus dependentes, coluna específica de resultado atuarial que contemple também as despesas com aposentados militares, ou seja, que, além do resultado atuarial cotejando apenas contribuições e gastos com pensões militares, insira outra coluna que calcule a diferença entre contribuição para pensões e o total de gastos com inativos (militares da reserva remunerada e reformados) e pensionistas, tendo em vista o que estabelece o art. 4º, § 2º, inciso IV, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000;

Além disso, o Acórdão 2.314/2015-TCU-Plenário determinou a apresentação de plano de ação para atendimento das deliberações:

9.7. determinar à Seori, à RFB, ao MPS, ao INSS, à Casa Civil e à STN que apresentem, no prazo de 90 (noventa) dias, plano de ação com vistas ao atendimento às deliberações a eles dirigidas nos itens 9.1.2.1, 9.1.2.3, 9.3.2, 9.4.2, 9.5, 9.6, 9.8.1, 9.8.2, 9.10.1 e 9.10.2 do Acórdão 2.059/2012 - Plenário, bem como nas deliberações exaradas no presente processo, indicando responsáveis e prazo, preferencialmente nos moldes do modelo constante do Anexo II do relatório de monitoramento;

Sobre este último Acórdão 2.314/2015-TCU-Plenário, a Seori/MD impetrou pedido de reexame, que foi conhecido pelo ministro Vital do Rêgo (TC 034.660/2014-3), suspendendo os efeitos dos itens 9.6 e 9.7 da deliberação.

Assim, importa notar que as determinações do Acórdão 2.314/2015-TCU-Plenário, itens 9.6 e 9.7, diziam respeito, respectivamente, à projeção atuarial das pensões especiais e à apresentação de plano de ação. Portanto, o efeito suspensivo decorrente do pedido de reexame do Acórdão 2.314/2015-TCU-Plenário alcançou tão somente aqueles dispositivos, não alcançando o item 9.5 do *decisum*, que reiterou a determinação 9.3.2 do Acórdão original.

Também é importante ressaltar que, quando da apreciação das Contas de 2015, a Secretaria do Tesouro Nacional já tinha criado os procedimentos contábeis (criação de contas, atualização de eventos e situações etc.) para realizar os registros relativos às despesas com militares inativos.

Nesse sentido, nas Contas de 2015, foi reiterada a recomendação exarada em 2013 e 2014 ao Poder Executivo, nos seguintes termos:

1.3.7 À Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Defesa que implementem as práticas de evidenciação, reconhecimento e mensuração das despesas futuras com militares inativos de forma a permitir a transparência necessária e evitar quaisquer distorções materiais no Balanço Geral da União.”

Com o propósito de verificar o atendimento da supracitada recomendação 1.3.6, foi enviado o Ofício de Requisição 29-462/2017-TCU/Semag à Secretaria-Geral do Ministério da Defesa. Como resposta, o Ministério da Defesa argumentou que, de acordo com o Parecer 16/2015/ASSE/CGU/AGU, a exigência de avaliação da situação financeira e atuarial (art. 4º, § 2º, inciso IV, da LRF) não se aplica aos benefícios (proventos) dos militares inativos, que não possuem fonte de custeio específica, nos moldes de um regime próprio de previdência (art. 1º da Lei 9.717/1998). No entanto, prezando pela transparência dessas informações, destacou que as despesas anuais com militares inativos são devidamente registradas no Siafi e em documentos oficiais do governo federal, tais como o BEP e o RREO. Informou também que todas as despesas com militares inativos estão devidamente evidenciadas, a partir de 2016, por intermédio da ação orçamentária 214H - Inativos Militares das Forças Armadas,

inserida no Orçamento Fiscal, criada em função da Nota Técnica 267/2015, da Coordenadoria-Geral de Despesas com Pessoal e Sentenças da SOF.

Nesse sentido, o Ministério da Defesa entende que as práticas de evidenciação, reconhecimento e mensuração de despesas futuras com militares inativos, por intermédio dos já existentes mecanismos de controle contábil, atendem aos princípios constitucionais da legalidade e da publicidade, bem como aos pressupostos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

No entanto, o entendimento do Ministério da Defesa para a ausência de mensuração, reconhecimento e evidenciação de provisão matemática atuarial no BGU para com os encargos financeiros com os militares inativos carece de dupla fundamentação: primeiro, da mesma forma que as pensões militares, a necessidade de registro dos respectivos pagamentos na contabilidade da União tem o propósito justamente de dar transparência às demonstrações financeiras, bem como aumentar o nível de fidedignidade e integridade da informação contábil, além de permitir o alinhamento dessas demonstrações aos padrões internacionais e as normas nacionais de contabilidade; segundo, os controles existentes de registro de despesa com militares inativos não contemplam projeções com gastos futuros, impossibilitando ao gestor público ou mesmo a qualquer analista de informações financeiras e econômicas da União saber os valores futuros (projeções) com gastos de inativos militares. A título de ilustração, de acordo com o RREO de dezembro/2016, só a despesa executada em 2016 com inativos militares (reforma) foi de R\$ 19,6 bilhões, o que, por si, representa uma despesa que deve ter um acompanhamento bastante minucioso, tanto dos valores do passado quanto do presente e do futuro, haja vista o elevado volume de recursos envolvidos.

Ademais, sem entrar na discussão da natureza previdenciária ou não da remuneração paga aos militares inativos, ressalta-se que tal remuneração caracteriza-se como um benefício pós-emprego e uma obrigação presente da União relativa a um pagamento futuro, e como tal deve ser provisionado na contabilidade, conforme recomendado nas Ipsas 19 e 25, bem como nos Pronunciamentos-CPC 25 e 33.

Em relação à Prestação de Contas do Presidente da República de 2016, a fim de verificar o cumprimento das recomendações 1.3.6 e 1.3.7 exaradas quando da apreciação das Contas de 2015, o citado documento, no item “Providências Adotadas sobre as Recomendações do TCU”, esclarece que:

Esse assunto foi tratado no âmbito da Assessoria Especial da Casa Civil a qual informa que o Ministério da Defesa entende que o regramento a que se submetem os militares, quando da transferência para a reserva remunerada, cujas despesas são assumidas pelo Tesouro, não se confunde com o conceito clássico de aposentadoria, semelhante ao Regime Geral de Previdência Social e aos Regimes Próprios dos Servidores Públicos.

Essas questões (...) já foram objetos de acórdãos anteriores do TCU, tais como os acórdãos 2.059/2012-TCU, 2.468/2013-TCU, 2.314/2015-TCU e 2.461/2015-TCU-Plenário.

Tanto que a Portaria Conjunta nº 1, de 14 de janeiro de 2016, instituiu Grupo de Trabalho Interministerial (GTI) como forma de atender recomendação do TCU exarada no último Acórdão citado.

O GTI citado anteriormente, contudo, não pode concluir seus trabalhos, pois foi suspenso devido à aceitação, de forma preliminar, de pedido de reexame interposto pela Seori-MD contra o Acórdão 2.314/2015-TCU.

Posteriormente, o Acórdão 2940/2016-TCU-Plenário, Sessão realizada no dia 16/11/2016, não reconheceu pedido de reexame interposto pela Seori/MD contra o Acórdão 2.314/2015-TCU-Plenário, fazendo valer, assim, os prazos determinados nesse Acórdão.

O Ministério da Defesa e a Casa Civil da Presidência da República, reconhecendo que as questões dos itens anteriores são complexas, realizaram, no mês de novembro de 2016, duas reuniões com representantes do Ministério da Defesa, do Ministério da Fazenda, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, e

da Casa Civil da Presidência da República, com o objetivo de realizar estudo conjunto para avaliar as melhores práticas de evidenciação, reconhecimento e mensuração contábil do passivo referente às despesas futuras com militares inativos e com pensões militares, observado marcos normativos pertinentes, objetivando o atendimento de duas recomendações do Tribunal de Contas da União exarada no Acórdão nº 2.523/2016-TCU Plenário. Convém ressaltar que o GTI supracitado foi instituído por meio da Portaria Conjunta nº 55, publicada no Diário Oficial da União no dia 01º de março de 2017. Posteriormente, alguns nomes que compõe o GTI foram alterados com a Portaria Conjunta nº 68, publicada no Diário Oficial da União no dia 08 de março de 2017.

Entende a Casa Civil da Presidência da República que o produto do GTI a ser formado conduzirá ao atendimento das recomendações feitas pelo TCU.

Portanto, cabe reiterar ao Poder Executivo a seguinte recomendação:

À Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Defesa que, com vistas a garantir a transparência e a necessária previsibilidade de gastos, elabore as projeções de despesas orçamentárias com os militares inativos (reservistas e reformados), anualmente, para os próximos setenta e cinco anos, fazendo constar das notas explicativas das demonstrações contábeis consolidadas da União.

xxiii. Divergência entre o saldo da conta destinada ao cálculo do superávit financeiro e o valor apresentado no Balanço Patrimonial, no valor de R\$ 2,2 bilhões

A auditoria identificou uma diferença de R\$ 2,2 bilhões entre o valor do superávit financeiro apresentado no Balanço Patrimonial e o saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00, destinada ao registro das disponibilidades por destinação de recursos.

A Lei 4.320/1964 dispõe no art. 43, § 2º, que o superávit financeiro é a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.

Com o objetivo de evidenciar o montante do superávit financeiro, foi criada no Siafi a conta 8.2.1.1.1.00.00 - Disponibilidade por Destinação de Recursos. O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 6ª edição, assim dispõe acerca do tema:

4.4.4. Quadro do Superávit / Déficit Financeiro Este quadro apresenta o superávit / déficit financeiro, apurado conforme o § 2º do art. 43 da Lei nº 4.320/1964. Será elaborado utilizando-se o saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00 - Disponibilidade por Destinação de Recurso (DDR), segregado por fonte / destinação de recursos¹⁹. Como a classificação por fonte / destinação de recursos não é padronizada, cabe a cada ente adaptá-lo à classificação por ele adotada. Poderão ser apresentadas algumas fontes com déficit e outras com superávit financeiro, de modo que o total seja igual ao superávit / déficit financeiro apurado pela diferença entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro conforme o quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes.

A auditoria verificou, por meio de consulta ao Siafi Web, que o valor apresentado a título de superávit financeiro, no anexo do Balanço Patrimonial de 31/12/2016, é de R\$ 934.373.108.329,62.

Ocorre que, por meio de consulta no Siafi Operacional, o saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00 é de R\$ 932.180.152.444,28, ou seja, apresentando uma divergência de R\$ 2.192.955.855,34.

Ao ser questionada pela divergência apurada, a Secretaria do Tesouro Nacional informou que o valor correto do superávit financeiro é o apresentado no Balanço Patrimonial, ou seja, R\$ 934.373.108.329,62, o qual está de acordo com a Lei 4.320/1964. Informou também que, embora o

saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00 deva ser igual ao valor do superávit financeiro apurado em balanço, desde a passagem do exercício de 2014 para 2015 essa conta vem apresentando divergências. Com o objetivo de propiciar a consistência da informação, a STN informou que constituiu força-tarefa para corrigir a distorção apresentada.

Diante das evidências apresentadas, percebe-se que a distorção é decorrente de problemas gerados pela implantação do novo plano de contas. A distorção provocou uma inconsistência, prejudicando a confiabilidade dos valores apresentados a título de superávit financeiro.

A STN informou que o saldo do superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial está correto. Entretanto, informou que a compatibilização do referido saldo está sendo verificada por força-tarefa instituída com o objetivo de avaliar e corrigir as rotinas contábeis afetas ao uso da referida conta contábil de controle.

Diante das medidas já adotadas para a correção da distorção, não se propõe recomendação no âmbito da auditoria do Balanço Geral da União, porém o acompanhamento será feito nos exercícios seguintes.

5.4 Deficiências nos controles internos contábeis

Nesta 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 demonstrações contábeis.

5.4.1 Baixa indevida realizada diretamente do ativo não circulante

Segundo o Mcasp e a NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis, os ativos devem ser classificados como circulante quando satisfizerem a um dos seguintes critérios: a) estiverem disponíveis para realização imediata; e b) tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações financeiras.

No âmbito da auditoria realizada sobre as demonstrações financeiras do Ministério da Fazenda de 2016, verificou-se a baixa de valores recebidos diretamente do ativo não circulante, em afronta às normas pertinentes. Diante disso, solicitou-se justificativa à STN, que aduziu que os valores baixados são todos anteriores a 31/3/2016. Alegou ainda que foi constatada a classificação incorreta no ativo não circulante de parcelas de empréstimos e financiamentos concedidos. Posteriormente, informou que foram realizados ajustes na contabilidade em 31/3/2016, os quais transferiram parcialmente os saldos devedores do ativo não circulante para o circulante e que esses ajustes foram divulgados por meio das notas explicativas às demonstrações contábeis do MF do 1º trimestre de 2016.

Assiste razão à STN quando informa que efetuou os ajustes para segregação de valores entre os ativos circulante e não circulante. Todavia, há que se reconhecer os efeitos dessa inconsistência nos demonstrativos financeiros apurados durante o exercício de 2016.

Em resposta às distorções preliminarmente identificadas, o Ministério reiterou que foram efetivados os ajustes, tendo sido revertidos os efeitos produzidos pelos documentos de arrecadação, que totalizam R\$ 14 bilhões, retroativamente ao início do exercício de 2016, tendo em vista que os valores baixados diretamente do ativo não circulante foram ajustados *vis à vis* o ativo circulante.

Em virtude do ajuste promovido em 2016, não há recomendações a serem dirigidas à STN. Apenas registra-se a ocorrência da baixa indevida de R\$ 14 bilhões diretamente do ativo não circulante até março de 2016, corrigida durante o exercício.

5.4.2 Ausência de depreciação de bens móveis

Conforme estabelece o item 7.3 da parte II do Mcasp (Procedimentos Contábeis Patrimoniais), os ativos imobilizados estão sujeitos à depreciação no decorrer da sua vida útil, devendo sua apuração ser realizada mensalmente, a partir do momento em que o item do ativo se tornar disponível para uso.

Partindo-se dessa asserção, efetuou-se consulta ao Siafi nos saldos da conta 1.2.3.8.1.01.00 (depreciação acumulada - bens móveis) no encerramento dos exercícios de 2015 e 2016, tendo sido constatado que alguns órgãos, apesar de possuírem bens móveis em seu patrimônio ao longo do exercício auditado, não efetuaram lançamentos reconhecendo a respectiva depreciação.

O saldo da depreciação nos exercícios consultados se manteve inalterado nos Ministérios das Comunicações (atualmente Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações – MCTIC), da Cultura, do Desenvolvimento Agrário (atualmente Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário – Sead) e do Esporte, apesar de esses órgãos possuírem, juntos, bens móveis da ordem de R\$ 250 milhões. A tabela a seguir resume essa constatação:

Depreciação de Bens Móveis

Órgão	R\$		
	Bens Móveis (1.2.3.1.1.00.00) 31/12/2016	Depreciação Acumulada (1.2.3.8.1.01.00) 31/12/2016	Depreciação Acumulada (1.2.3.8.1.01.00) 31/12/2015
Ministério das Comunicações	93.449.719,12	12.907.283,06	12.907.283,06
Ministério da Cultura	57.624.783,26	5.929.164,12	5.929.164,12
Ministério do Desenvolvimento Agrário	54.144.209,49	8.233.013,60	8.233.013,60
Ministério do Esportes	46.416.714,13	8.816.068,93	8.816.068,93
Total	251.635.426,00	35.885.529,71	35.885.529,71

Fonte: Tesouro Gerencial.

A ausência de depreciação distorce do resultado patrimonial de determinado órgão ou entidade, ou até do governo federal, quando se toma por base as demonstrações consolidadas da União. Os órgãos em que foi constatada a ausência de depreciação foram objeto de questionamentos pela equipe de auditoria, tendo apresentado os esclarecimentos reproduzidos adiante.

Para se estimar o valor que deixou de ser reconhecido como variação patrimonial diminutiva decorrente de depreciação em 2016, buscou-se definir de modo conservador um percentual para a taxa anual de desgaste dos bens conforme sua vida útil.

É importante esclarecer que a vida útil de bens e a sua respectiva taxa de depreciação devem ser estabelecidas pelo próprio ente, conforme suas características particulares de uso e conservação. Nesse sentido, o Mcasp é claro ao exemplificar que um veículo poderá ser depreciado em período maior ou menor, devido às características de seu uso, como seria o caso de um veículo para transporte de autoridades e uma viatura policial.

Desse modo, considerando que a estimativa foi feita sobre o saldo de todo o grupo de contas de bens móveis (1.2.3.1.1.00.00), que abrange inúmeros ativos com naturezas distintas, características particulares de utilização e variada vida útil, optou-se pela adoção da maior vida útil prevista na Macrofunção Siafi 020.330 para bens móveis. Esse dado corresponde a trinta anos, mantendo-se para cada bem o saldo residual de 10% do seu valor.

É importante frisar que essa vida útil foi adotada em razão do conservadorismo que a estimativa requer, apesar de ela ser aplicada a bens que possivelmente não fazem parte do acervo dos órgãos que

deixaram de reconhecer a Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) decorrente da depreciação, como é o caso de equipamentos e acessórios aeronáuticos e de proteção ao voo, veículos ferroviários e carros de combate.

Caso fosse adotada a vida útil prevista para bens como veículos de passeio (quinze anos), máquinas e utensílios de escritório (dez anos), mobiliário e utensílios em geral (dez anos) e equipamentos de processamento de dados (cinco anos), a taxa de depreciação seria maior, resultando em VPD mais alta que a ora estimada.

Feita essas considerações e tomando-se por base a vida útil de trinta anos e o valor residual de 10% para todos os bens móveis dos Ministérios da Ciência, Tecnologia, Inovação e Comunicações, da Cultura, do Esporte, bem como da Sead, atinge-se o valor de R\$ 7.549.062,78 referente à estimativa da depreciação que deixou de ser reconhecida em 2016.

O MCTIC esclareceu que em 2015 foram detectadas incompatibilidades no balancete da UG 410003-CGRL, tendo sido solicitadas providências no sentido de que a conta 1.2.3.8.1.01.00 fosse regularizada pela Divisão de Material e Patrimônio do órgão (Dimap).

A referida divisão, por sua vez, informou que as inconsistências eram decorrentes de erros apresentados em virtude do encerramento e da não renovação do contrato de manutenção do sistema de almoxarifado e patrimônio, impossibilitando a emissão de relatórios financeiros com valores mensais da depreciação. Aduziu que os controles necessários às inconsistências verificadas estavam sendo realizados por meio de planilhas próprias, e que haveria a contratação e implantação de sistema para sanar os problemas mencionados. Entretanto, com a fusão do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação com o Ministério das Comunicações, a nova gestão da Divisão de Material e Patrimônio não localizou tal planilha e não conseguiu informações suficientes de tal controle. Em consulta aos gestores do extinto Ministério das Comunicações, a Dimap foi informada da existência de base de patrimônio em fase final de migração, do sistema Asi para o Sistema Integrado de Administração de Serviços (Siads); entretanto, em acesso ao Siads, a equipe da Dimap não identificou base homologada para continuidade dos trabalhos.

Como medida administrativa para a correta gestão patrimonial, retornou-se à última base homologada no Asi, que era de março/2016, com registro de movimentos somente até novembro/2015. Após a identificação, a Dimap solicitou a unificação de ferramenta com a migração da base para o sistema já em produção no MCTI. Atualmente, busca-se realizar o saneamento e correção de todas as inconsistências identificadas nas contas relativas ao patrimônio e almoxarifado da extinta UG 410003, com fins de regularização dessas informações junto ao Siafi. O prazo estimado para conclusão dos trabalhos e regularização da situação é de noventa dias.

Quanto ao Ministério da Cultura, foi informado que o sistema de gestão patrimonial encontra-se sem cobertura contratual para manutenção preventiva, corretiva e evolutiva. Por falta de atualização, não foi possível fazer o envio dos relatórios obrigatórios à Coordenação de Contabilidade, já que o sistema não realiza o cálculo e registro da depreciação e amortização dos bens da UG do órgão. Nesse sentido, a Coordenação de Contabilidade envia mensalmente à Coordenação de Apoio Logístico documento solicitando justificativas relacionadas à não realização das reavaliações e depreciações, que constará no relatório de gestão a ser encaminhado ao TCU.

Ademais, algumas ações estão sendo realizadas pelo Ministério da Cultura para adquirir um sistema de gestão de materiais. Entre elas, destacam-se o intercâmbio com o Ministério da Fazenda a fim de conhecer a solução Siads, e estudos visando adquirir a solução CITISmart. Não foi apresentada previsão para solução da deficiência de controle apontada neste tópico do relatório.

No que se refere ao Ministério do Esporte, foi apresentado esclarecimento no sentido de que está em andamento a contratação do Siads, para o devido gerenciamento de itens em estoque, controle patrimonial, inclusive registro de depreciação, e consultas gerenciais. A área responsável pela contratação informou que o processo está em estágio avançado e que a implantação do sistema está prevista para junho de 2017. Após a implantação, será disponibilizado treinamento do pessoal que irá operacionalizar o sistema e, em seguida, efetuar o cálculo da depreciação e sua contabilização.

A Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário não apresentou esclarecimentos.

Considerando os esclarecimentos apresentados, os quais dão conta de que os Ministérios da Ciência, Tecnologia, Inovação e Comunicações, da Cultura e do Esporte estão adotando as devidas providências para regularizar a situação relativa à ausência de registros de depreciação de seus bens móveis, entende-se oportuna a seguinte recomendação:

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).

5.4.3 Contas com finalidade temporária com saldo não baixado – Bens Móveis em Elaboração

Durante os testes substantivos nas contas de bens móveis, verificou-se que a conta 1.2.3.1.1.07.01 (Bens Móveis em Elaboração), relativa à UG 530001 (MI/SE/DGI/Administração Geral), vinculada ao órgão 53000 (Ministério da Integração Nacional), e à UG 200021 (Secretaria de Políticas para as Mulheres – SPM), então vinculada ao órgão 65000 (Secretaria Especial de Políticas para as Mulheres), não teve alterações em seu saldo durante todo o exercício de 2016.

No caso do Ministério da Integração Nacional, o saldo apresentado foi de aproximadamente R\$ 86 milhões, sendo este o mesmo valor verificado no encerramento de exercício de 2010. Sob o aspecto contábil, é como se determinado bem móvel estivesse sendo desenvolvido há pelo menos seis anos sem, contudo, ser concluído.

Questionado sobre a não alteração do saldo de conta que se caracteriza pela transitoriedade, em razão do processo de elaboração de bens móveis, o Ministério da Integração Nacional esclareceu que o valor de R\$ 86.035.643,00 se refere à compra de motobombas utilizadas para o Projeto de Integração do Rio São Francisco (Pirsf). A aquisição desses bens ocorreu entre 2008 e 2010.

O órgão esclareceu ainda que, em razão da falha apontada pela equipe de auditoria, reclassificou os bens contabilizados para a conta 1.2.3.2.1.07.00 (Instalações), conforme documentos 2017NL000001 e 2017NS000398, e transferiu o saldo correspondente aos bens para a sua Secretaria de Infraestrutura Hídrica (SIH), conforme o documento 2017NS000408.

Quanto à SPM, atualmente vinculada ao Ministério dos Direitos Humanos, verificou-se que houve, durante todo o exercício de 2016, a manutenção do saldo de R\$ 30.384.762,96, o qual foi gerado em 2015 em razão da execução de obras de construção de Casas da Mulher Brasileira em várias capitais de unidades da federação.

Aqui vale pontuar que as despesas com a construção dessas unidades de atendimento às mulheres não deviam ter sido contabilizadas em conta destinada a bens móveis em elaboração, uma vez que se

trata de obra de engenharia. Ademais, verificou-se que, em junho de 2016, houve inauguração da unidade de atendimento em Curitiba, conforme notícia veiculada no Portal Brasil (www.brasil.gov.br). Nesse sentido, parte do saldo da conta deveria ter sido baixada.

Instada por esta equipe de auditoria a se manifestar sobre a inconsistência verificada na conta contábil 1.2.3.1.1.07.01, a SPM informou que parte do valor de R\$ 30 milhões decorre de despesas com a aquisição de bens móveis, conforme a nota de lançamento 2015NS002287. Esse registro refere-se a despesas com mobiliário no valor de R\$ 141.116,54. O valor restante foi incorretamente lançado na conta de bens móveis em elaboração. Quanto à regularização do saldo decorrente de obras, a SPM informou ter sanado por meio da nota de lançamento 2017NS000022.

Ao se consultar esse documento hábil, constatou-se que se trata, de fato, de lançamento automático gerado pela unidade gestora 170803 (Registro automático p/ importação de dados-STN), que transferiu saldos da UG 200021 (Secretaria de Políticas para as Mulheres) para a UG 200262 (SEPM) em razão do processo de fusão da SPM ao Ministério dos Direitos Humanos. Verificou-se ainda que o documento regularizou o saldo da conta 1.2.3.1.1.07.01, transferindo-o para a conta 1.2.3.2.1.06.01 (Obras em Andamento).

A equipe de auditoria diligenciou os órgãos a apresentar comentários, se assim desejassem, acerca do valor do saldo da conta 1.2.3.1.1.07.01 verificado no encerramento do exercício de 2016. Os órgãos não apresentaram manifestação até o encerramento do presente relatório.

Tendo em vista os esclarecimentos prestados no transcurso dos trabalhos de auditoria, os quais dão conta da regularização do saldo indevido na conta 1.2.3.1.1.07.01 (Bens Móveis em Elaboração) pelos órgãos responsáveis, entende-se desnecessário efetuar recomendações acerca deste ponto.

5.4.4 Contas com finalidade temporária com saldo não baixado – Importações em Andamento – Bens Móveis

Segundo o plano de contas, a conta 1.2.3.1.1.07.02 (Importações em Andamento - Bens Móveis), cuja natureza é devedora, deve ser movimentada por meio de débitos em razão do pagamento antecipado de valores referentes a importações em andamento de equipamentos, máquinas, aparelhos e outros bens até a sua chegada, bem como pelos custos relativos a juros, comissões, impostos e desembaraços em alfândegas.

Por outro lado, referida conta é creditada quando o processo de importação do bem é concluído, momento em que o valor do ativo será transferido para outras contas do imobilizado, conforme a natureza do bem. A conta 1.2.3.1.1.07.02, portanto, possui saldo de natureza transitória, que varia conforme o estado em que se encontra a importação de determinado bem móvel.

Análise vertical dessa conta, fragmentada por unidades gestoras, demonstrou que a UG 250005 (Departamento de Logística em Saúde – DLOG), vinculada ao órgão 36000 (Ministério da Saúde), destaca-se em relação às demais unidades em razão do saldo de grande materialidade, que atingiu o valor de R\$ 235.226.891,00 no encerramento do exercício de 2016.

Comparando-se a movimentação do saldo dessa conta com o constante em exercícios anteriores, verificou-se que desde 2010 há acumulação de saldo devedor, sem qualquer registro de natureza credora, levando-se à conclusão, sob a ótica contábil, de que nenhum bem móvel importado pelo Ministério da Saúde foi entregue ao órgão nos últimos sete anos. É como se uma compra de medicamentos realizada em 2010 ainda não tivesse seu processo de importação concluído, apesar de a despesa ter sido reconhecida em favor do agente exportador.

Questionado pela equipe de auditoria acerca dessa inconsistência, o Departamento de Logística em Saúde (DLOG/MS) esclareceu que a conta 1.2.3.1.1.07.02 foi movimentada em 2016 em razão da execução parcial do Contrato Administrativo 134/2013, firmado entre o Ministério e a empresa *Varian Medical Systems INC*, que tem como objeto a implementação de oitenta soluções de radioterapia. O valor dessa importação, segundo informado, foi de R\$ 3.847.418,90.

No entanto, em relação à entrega de bens importados e devida baixa do saldo restante da conta, a DLOG não apresentou esclarecimentos suficientes, tendo afirmado, apenas, que se trata de competência da Coordenação-Geral de Urgência e Emergência (CGUE/Daet/SAS/MS), que passou a ter competência para controle das atividades de patrimônio em razão do Decreto 7.336/2010.

Vale frisar que o decreto informado pelo Ministério da Saúde foi revogado em 2011 pelo Decreto 7.530, que por sua vez foi revogado pelo Decreto 7.797/2012, tornado sem efeito pelo Decreto 8.065/2013, que por sua vez foi revogado pelo Decreto 8.901/2016, atualmente em vigor.

Quanto à ausência de maiores esclarecimentos por parte do Ministério da Saúde a respeito da inexistência de movimento credor na conta 1.2.3.1.1.07.02, entende-se que isso reforça a necessidade de se acompanhar de modo mais detido o controle contábil dos bens importados pelo órgão.

O Ministério da Saúde foi instado a apresentar comentários acerca da presente deficiência de controle. Em sua resposta houve, além do esclarecimento sobre o valor R\$ 3.847.418,90 decorrente de importação anteriormente apresentado, informações acerca do saldo restante na conta 1.2.3.1.1.07.02 (Importações em Andamento - Bens Móveis).

Segundo esclarecido, houve a emissão da nota de lançamento 2017NL000130 no valor de R\$ 235.226.891,00, na UG 25005, para a incorporação dos bens na conta 1.2.3.1.1.01.03 (Equip./Utensílios Médicos, Odont., Lab. e Hospitalares) e baixa da conta transitória 1.2.3.1.1.07.02.

Além disso, está sendo realizada a identificação do destino de doação dos bens com vistas à baixa de saldo da conta 1.2.3.1.1.01.03. Para tanto, está sendo providenciada a doação com base na identificação dos favorecidos, bem como estão sendo realizadas gestões no sentido de criar rotina administrativa para minimizar a ocorrência da deficiência constatada pelo TCU.

Ante os esclarecimentos prestados pelo Ministério da Saúde, entende-se desnecessário efetuar recomendação acerca da presente deficiência de controle. Não obstante, a regularização da situação encontrada deve ser acompanhada quando da análise do Balanço Geral da União de 2017.

5.4.5 Ausência de movimentação na conta 1.2.3.1.1.08.04 (Bens Móveis em Reparo)

Segundo o Pcasp, a conta 1.2.3.1.1.08.04 (Bens Móveis em Reparo), cuja natureza é devedora, destina-se ao registro dos ativos em processo de reparo ou reforma. A movimentação por meio de débitos ocorre a partir do momento em que o bem é colocado em manutenção. Por outro lado, a conta deve ser creditada quando o reparo é concluído, com a transferência do saldo relativo ao bem reparado para outra conta do ativo mobilizado, conforme a natureza do bem.

Esse procedimento contábil encontra-se inclusive reproduzido em manuais de contabilidade das Forças Armadas, conforme se verificou na Cartilha de Registro Contábeis Patrimoniais da Diretoria de Contabilidade do Comando do Exército - 1ª versão, publicada em novembro de 2015. Segundo referido manual:

Item 5.4.2 - Já numa segunda etapa, quando o bem entrar em reparo, o saldo deve ser transferido para a conta de "Bens Móveis em Reparo" (1.2.3.1.1.08.04), e nessa conta permanecer até que o problema seja solucionado e o bem fique disponível, situação em que retornará à sua conta de "Bens Móveis em Uso".

Análise vertical dos saldos dessa conta, segregada entre os órgãos federais, levou à identificação do Comando da Aeronáutica (órgão UGE 52111) como o responsável pelo maior saldo existente, atingindo R\$ 888.098.682,02. Esse montante equivale a 98,02% do saldo total dessa conta em 2016.

Ao se detalhar quais unidades gestoras foram responsáveis pela gestão desse saldo no exercício, identificou-se que as UGs 120624 (Grupamento de Apoio de Anápolis) e 120633 (Grupamento de Apoio de São Paulo) responderam, respectivamente, por cerca de R\$ 574 milhões e R\$ 300 milhões, isto é, quase a totalidade dos recursos.

Análise da movimentação dessas contas pelas UGs mencionadas demonstrou, no entanto, características diferentes. Enquanto o extrato da conta movimentada pela unidade de São Paulo evidenciava diversos débitos e créditos, demonstrando, em princípio, a entrada e a saída de bens móveis do processo de manutenção, a unidade de Anápolis apresentou somente registros de débito em 2016 e nenhum registro em 2015. Sob o aspecto contábil, essa situação demonstra hipótese de que nenhum bem móvel que esteja em manutenção na unidade de Anápolis tivesse o seu reparo concluído em dois exercícios subsequentes.

Vale destacar que em 2016 houve a transferência do saldo da UG 120080 (Base Aérea de Anápolis) para a UG 120624, no entanto, naquela unidade também não houve lançamentos a crédito na conta 1.2.3.1.1.08.04 no exercício de 2016, e nem no de 2015.

Esta equipe de auditoria, ao questionar a Base Aérea de Anápolis acerca da situação incomum verificada na conta, obteve os seguintes esclarecimentos, contidos no Ofício 3/ALA2/1376 – protocolo Comaer 67281.001483/2017-88:

5. Por conseguinte, no que diz respeito a documentação comprobatória, inclusive a relação individualizada dos bens, bem como a situação detalhada do processo de conclusão do reparo dos bens a que se referem os citados registros, informo à Vossa Senhoria que a gerência dos bens móveis em reparo no Comando da Aeronáutica é realizada por meio da ferramenta gerencial Siloms (Sistema Integrado de Logística de Material e Serviços), conforme comprovantes em anexo (MAT 4820.pdf e MET 6702.pdf).
6. Com a finalidade de exemplificar a dinâmica da conta de bens móveis em reparo, encontra-se em anexo o histórico gerado pelo sistema Siloms relativo a duas aeronaves de nosso patrimônio, no qual fica evidenciada a alta rotatividade de manutenção de nossas aeronaves. Depreende-se de tal fato a inviabilidade de manter registro contábil tempestivo dessas alterações no sistema SIAFI devido ao elevado número de intervenções programadas e não programadas (panes) nos aviões, bem como a falta de comunicação entre o Siloms e o SIAFI. Destaca-se o valor agregado de cada bem em reparo, a saber, no caso do modelo E-99 o valor de R\$ 104.728.892,05 e do modelo F-5 o valor de R\$ 13.612.035,66. Saliento que todas essas intervenções de reparo são executadas em sede, não havendo transferência de carga, logo não alteram a conta patrimonial da UG. Eventuais movimentações entre outros operadores da Força Aérea ou Parques de Manutenção são registradas como transferência patrimonial no SIAFI e no Siloms.
7. O registro analítico da entrada em reparo e em uso é automatizado na ferramenta Siloms, quando os agentes de manutenção alimentam o sistema, abrindo ou fechando uma ordem de serviço, ação realizada no próprio hangar de manutenção. Já para o lançamento no sistema SIAFI deve-se gerar uma documentação formal, que será enviada para outra Unidade que efetuará os lançamentos para os acertos correspondentes na conta SIAFI. Portanto, esta Administração mantém o devido controle patrimonial sobre os mesmos no SIAFI e gerencial da disponibilidade desses no Siloms.
8. Após essa clarificação, respondendo ao questionamento da alínea “b” do 2º parágrafo, esclareço que os bens móveis contabilizados na conta 1.2.3.1.1.08.04 no ano de 2014, por várias vezes, saíram e entraram em reparo, como pode ser exemplificado através do relatório do Siloms (...). Outrossim, esclareço a Vossa Senhoria que

não existe qualquer aeronave constante da referida conta na época que tenha permanecido todo esse período em reparo.

O Comando da Base Aérea de Anápolis foi instado a apresentar comentários acerca da deficiência de controle verificada na conta 1.2.3.1.1.08.04. Referida unidade militar esclareceu que foi nomeada comissão de escrituração contábil de bens móveis permanentes, para apurar, identificar e sanar as discrepâncias referentes à ausência de movimentação contábil na conta 1.2.3.1.1.08.04.

Ainda conforme a unidade, é finalidade daquela comissão estabelecer uma nova rotina administrativa para escrituração contábil desses bens móveis em reparo e, dessa forma, sanar a deficiência de controle apontada pelo TCU.

Considerando os esclarecimentos prestados, os quais abrangem apenas a Base Aérea de Anápolis, entende-se necessário recomendar ao Comando da Aeronáutica que oriente suas unidades sobre a necessidade do registro tempestivo da totalidade de seus bens móveis que estejam em processo de manutenção na conta 1.2.3.1.1.08.04, de modo que seus demonstrativos financeiros reflitam fidedignamente a situação patrimonial de suas unidades gestoras, nos termos do item 3.10 da NBC TSP - Estrutura Conceitual.

Além disso, é importante registrar a necessidade de se acompanhar a solução apresentada pelo Grupamento de Apoio da Base Aérea de Anápolis no Balanço Geral da União referente ao exercício de 2017, de modo a verificar o saneamento do saldo na conta 1.2.3.1.1.08.04.

Dessa forma, diante da distorção de controle identificada, faz-se cabível a seguinte recomendação:

Ao Comando da Aeronáutica que oriente suas unidades sobre a necessidade do registro tempestivo da totalidade de seus bens móveis que estejam em processo de manutenção na conta contábil 1.2.3.1.1.08.04, de modo que seus demonstrativos financeiros reflitam fidedignamente a situação patrimonial de suas unidades gestoras, nos termos do item 3.10 da NBC TSP - Estrutura Conceitual.

5.4.6 Lançamento contábil indevido em conta de depreciação acumulada de bens móveis

Identificou-se que a UG 791620 - Comando do Segundo Esquadrão de Escolta, pertencente ao órgão 52131 - Comando da Marinha, efetuou lançamento por meio da nota 2016NS000520 na conta 1.2.3.8.1.01.00 (Depreciação Acumulada - Bens Móveis), gerando movimentação devedora na referida conta no valor de R\$ 1.032.771.874,50. Verificou-se, ainda, que não houve baixa de bem móvel, por meio de transferência ou doação, que justificasse o lançamento de origem devedora naquela conta retificadora do valor de bens do ativo imobilizado.

Questionada, a unidade apresentou esclarecimentos por meio do Ofício 21/ComEsqE no sentido de que o lançamento a débito verificado no exercício de 2016 trata-se de acerto de contabilização indevida ocorrida em 2014. O erro decorreu do fato de se ter lançado o valor líquido contábil da conta embarcações (R\$ 1.058.913.218,05), em vez do valor de depreciação mensal desses bens (R\$ 2.689.368,20).

Verifica-se que a falha verificada decorreu de erro na contabilização da depreciação mensal de embarcações (1.2.3.1.1.05.06), evidenciando deficiência dos controles internos contábeis da referida unidade gestora.

A falha gera subavaliação do valor contábil de embarcações de unidade militar do Comando da Marinha, distorção relevante em conta do balanço patrimonial do Comando da Marinha nos exercícios de 2014 e 2015.

O Comando do Segundo Esquadrão de Escolta foi instado pelo TCU a se manifestar sobre a deficiência de controle. Até o encerramento do presente relatório, a unidade militar não havia apresentado comentários adicionais acerca deste ponto.

Considerando que o lançamento identificado nos testes de auditoria decorre de acerto de registro indevido de depreciação, considera-se sanada a deficiência de controle identificada, não sendo necessária a formulação de recomendação à unidade.

5.4.7 Amortização indevida de bens móveis tangíveis

Identificou-se que a UG 113207 - Comissão Nacional de Energia Nuclear - CNEN/CRCN/CO, por meio da nota de sistema 2015NS000128, lançou, no exercício de 2015, com reflexos também em 2016, despesas com depreciação acumulada de bens móveis que não possuem características de intangíveis, conforme estabelece a Macrofunção Siafi 020330.

Os bens que sofreram amortização pertencem às contas 1.2.3.1.1.01.05 - Equipamentos de Proteção, Segurança e Socorro; 1.2.3.1.1.01.07 - Máquinas e Equipamentos Energéticos; 1.2.3.1.1.01.08 - Máquinas e Equipamentos Gráficos; 1.2.3.1.1.01.09 - Máquinas, Ferramentas e Utensílios de Oficina; 1.2.3.1.1.01.20 - Máquinas e Utensílios Agropecuários/Rodoviários; 1.2.3.1.1.01.21 - Equipamentos Hidráulicos e Elétricos; 1.2.3.1.1.01.25 - Máquinas e Equipamentos Eletroeletrônicos; 1.2.3.1.1.03.01 - Aparelhos e Utensílios Domésticos; 1.2.3.1.1.03.02 - Máquinas e Utensílios de Escritório; 1.2.3.1.1.04.05 - Equipamentos para Áudio, Vídeo e Foto. A amortização desses bens alcançou R\$ 300.388,85.

A Comissão Nacional de Energia Nuclear foi instada a se manifestar acerca da presente deficiência de controle. Em sua resposta, o coordenador-geral de Administração e Logística e o diretor de Gestão Institucional esclarecem que o registro indevido ocorreu por um equívoco operacional, por meio de um registro na conta de amortização ao invés da conta de depreciação, utilizando-se uma situação IMB072- Amortização do Ativo Imobilizado, que debitou uma conta de variação patrimonial diminutiva e creditou uma conta de amortização acumulada de bens móveis.

Segundo os gestores, o correto teria sido registrar um documento PA com a situação IMB070- Depreciação do Ativo Imobilizado, que debitaria uma conta de variação patrimonial diminutiva e creditaria uma conta de depreciação acumulada de bens móveis.

Para fins de acerto em 2017, quanto ao equívoco da situação utilizada, a setorial contábil debitou o registro incorreto na conta 1.2.3.8.1.05.00 - Amortização Acumulada de Bens Móveis e creditou na conta correta 1.2.3.8.1.01.00 - Depreciação Acumulada de Bens Móveis, utilizando o evento 54.0.059 x 54.5.059 (Aprop.Rev.Deprec/Amortiz/Exaustão), sem interferência direta nas contas de resultado, considerada também uma forma correta.

Tendo em vista o acerto efetuado na conta 1.2.3.8.1.05.00, entende-se desnecessário efetuar recomendação acerca da deficiência de controle decorrente da movimentação indevida do saldo da referida conta.

5.4.8 Restrições de conformidade nas demonstrações do FRGPS que ultrapassaram o exercício

A Nota Explicativa 9 às Demonstrações de 2016 faz menção a 59 ocorrências de restrições de conformidade contábil. Já em consulta ao Siafi 2016 realizada em 10/2/2017, foram constatadas 161 ocorrências de restrições para o órgão 37904 - Fundo do Regime Geral de Previdência Social. Além disso, outras três restrições constaram das respostas do INSS ao TCU.

Verifica-se, portanto, que houve a ocorrência de restrições à conformidade contábil que ultrapassaram o exercício financeiro de 2016, descumprindo a recomendação do subitem 9.2.1.3 do Acórdão 1.749/2016-TCU-Plenário:

9.2.1.3. Consulte mensalmente a conformidade contábil, no SIAFI, das Unidades Gestoras sob sua responsabilidade, a fim de providenciar a solução junto às áreas envolvidas, das ocorrências apontadas, conforme definido na macrofunção 020315 do SIAFI, de modo a evitar que as ocorrências de restrições ultrapassem o exercício corrente, em consonância com o Decreto 6.976/2009 e IN-STN 6/2007;

Já nas demonstrações contábeis do FRGPS relativas a 2015, a equipe de auditoria do TCU constatou que, ao final do exercício, 44 unidades gestoras do Fundo encerraram o exercício com registro de 52 restrições na conformidade contábil.

De acordo com o Decreto 6.976/2009, os órgãos do Sistema de Contabilidade Federal devem realizar conformidade contábil dos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial praticados pelos ordenadores de despesa e responsáveis por bens públicos, à vista dos princípios e normas contábeis aplicadas ao setor público. A Instrução Normativa-STN 6/2007 define as situações em que devem ser registradas as restrições e o Siafi codifica as ocorrências para controle. Pela Macrofunção Siafi 020315, item 6.1.2, cabe ao ordenador de despesas, mensalmente, consultar a conformidade contábil no Siafi das unidades gestoras sob sua responsabilidade, a fim de providenciar a solução junto às áreas envolvidas.

As ocorrências não regularizadas até o encerramento do exercício devem ser justificadas no processo de contas anual, por meio da Declaração do Contador, conforme recomendação prolatada no item X, “k” do Parecer Prévio do TCU sobre as Contas da Presidente da República de 2014. Na alínea “l” do mesmo item X, recomenda-se que a STN monitore as justificativas acerca dos registros de restrições contábeis, de modo a dar transparência às razões pelas quais as setoriais contábeis não adotam todas as medidas necessárias para correção dos problemas eventualmente existentes dentro do exercício a que se referem.

Em consulta à Declaração do Contador constante das respostas do INSS, verificou-se que há justificativas para apenas quatorze restrições ocorridas, acompanhadas das razões pelas quais os problemas não foram resolvidos. No entanto, não constam justificativas para as demais ocorrências.

Segundo o gestor:

o registro da conformidade contábil é o instrumento utilizado pela setoriais contábeis para indicar ao Ordenador de Despesa possíveis inconsistências na execução orçamentária, financeira e patrimonial. Não necessariamente uma restrição contábil emitida culminará em implicações nas demonstrações contábeis. Por exemplo, a falta de conformidade de registro de gestão, no âmbito do INSS/RGPS, demonstra que há falta de pessoal para realização deste tipo de conformidade, recaindo esta obrigação sobre o ordenador de despesas, que muitas vezes deixa de efetuar por se encontrar envolvido com outras atividades. Nestes casos o contador responsável é obrigado a emitir a restrição de falta de conformidade de registro de gestão, mas não significa dizer que há um impacto nas demonstrações contábeis.

É certo que a falta de registro de gestão pode não impactar diretamente nas demonstrações financeiras, contudo, das 161 restrições identificadas, apenas 43 eram dessa natureza, 28 tratavam de falta de registro de conformidade e as outras noventa se referem a diversas inconsistências que afetam os demonstrativos do Fundo do Regime Geral de Previdência Social.

Considerando que a conformidade contábil pretende registrar situações que afetam os registros contábeis como um todo para que sejam corrigidos tempestivamente, de modo que ao final do exercício os demonstrativos fiquem o mais próximo da realidade dos fatos possível, cabe à unidade gestora responsável pelo acompanhamento contábil trabalhar para que, ao final do exercício, as demonstrações não apresentem quaisquer inconsistências ou desequilíbrios.

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Fundo do Regime Geral de Previdência Social, foi proposta recomendação no âmbito do TC 026.106/2016-7 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

5.4.9 Deficiências de estudos técnicos que fundamentem o cálculo do déficit atuarial

No exame das Contas do Governo relativas a 2011, constatou-se que a União não contabilizava o passivo atuarial do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) dos servidores civis federais, mesmo possuindo projeções atuariais em consonância com o que exige a LRF. Em 2012, tais projeções ainda não vinham sendo evidenciadas no Balanço Geral da União. Adicionalmente, destacou-se que o cálculo do passivo atuarial do RPPS Civis efetuado pelo Ministério da Fazenda adotou como premissa uma taxa de juros real de 6% ao ano.

Esse valor de taxa de juros corresponde ao limite superior permitido pela Portaria-MPS 403/2008, sendo que, com a taxa de juros utilizada, o valor do passivo atuarial divulgado nos projetos de LDO é o menor dentre os possíveis, uma vez que o montante dos benefícios a serem concedidos trazidos a valor presente são descontados por essa taxa.

Por seu turno, em 2013, esses montantes ainda não vinham sendo reconhecidos e evidenciados na contabilidade federal. Em 2014, após reiteradas recomendações do TCU com vistas a contribuir para a transparência e a qualidade das informações patrimoniais do BGU, houve a contabilização das provisões matemáticas previdenciárias do RPPS Civis nas demonstrações financeiras da União, utilizando, contudo, o valor máximo de taxa de juros previsto.

Ciente disso, verificou-se que a conta de provisões matemáticas a longo prazo (2.2.7.2.1.00.00) e suas subcontas possuíam saldo de R\$ 1,36 trilhão em dezembro de 2016. Segundo o Relatório de Avaliação Atuarial do RPPS da União de 2016, esse valor refere-se à diferença entre o valor presente atuarial das contribuições (receitas) e o somatório do valor presente atuarial dos benefícios concedidos com o valor presente atuarial dos benefícios a conceder.

Variações Patrimoniais RPPS Cíveis

R\$ milhões

VPA* das Contribuições	VPA dos Benefícios Concedidos	VPA dos Benefícios a Conceder	Déficit Atuarial
291.873	638.884	1.017.492	1.364.503

* Valor Presente Atuarial

Fonte: Relatório de Avaliação Atuarial do RPPS da União de 2016.

Para a apuração do montante desse déficit atuarial, utiliza-se um conjunto de premissas e hipóteses. Após reunião realizada em 13/2/2017 e frente aos critérios adotados pela Secretaria de Políticas de Previdência Social (SPPS), consignados em relatório de avaliação atuarial, foi encaminhado à SPPS o Ofício de Requisição 31-405/2017 acerca da citada provisão.

Com relação à justificativa técnica que fundamentou a adoção da taxa de juros real máxima de 6% a.a. para avaliação atuarial do RPPS, a SPPS informou apenas que, nos termos do art. 9º da Portaria-MPS 403/2008, utilizou o limite máximo para a hipótese atuarial da taxa de juros, não justificando, com maiores fundamentos técnicos, a adoção do valor máximo.

No que tange à rentabilidade real obtida pela carteira de investimentos dos ativos do RPPS entre 2012 e 2016, a SPPS informou que o RPPS dos servidores civis da União apresenta resultado financeiro deficitário, com insuficiências financeiras mensais que são cobertas por outras fontes de recursos do Tesouro Nacional. Além disso, o órgão afirmou que não existem ativos em carteira que proporcionem rentabilidade, não havendo que se falar em “rentabilidade real obtida” ou “juros real”. Adicionalmente, aduziu-se que, desde o exercício de 2014, as notas explicativas ao Balanço Geral da União evidenciam a adoção da premissa de taxa de juros de 6% a.a.

Por fim, a SPPS informou, no que se refere ao eventual montante do déficit atuarial caso sejam considerados os cenários de 0%, 3% e 6% a.a. de juros reais, os seguintes valores: (i) 6% a.a. - déficit atuarial de R\$ 1,36 trilhão; (ii) 3% a.a. - déficit atuarial de R\$ 2,22 trilhões; e (iii) 0% - déficit atuarial de R\$ 4,27 trilhões. Dessa forma, somente a título exemplificativo, caso se utilizasse uma taxa de 3% a.a., o déficit atuarial passaria de R\$ 1,36 trilhão para R\$ 2,22 trilhões.

Diante disso, cabe destacar a necessidade de factibilidade dos cenários de juros apresentados pelos responsáveis pelos regimes próprios. A taxa de juros utilizada para descontar fluxos futuros de receitas e despesas deve ser a mesma, de acordo com o art. 9º da Portaria-MPS 403/2008.

Menciona-se ainda a importância de se obter rentabilidades iguais ou superiores às projetadas na avaliação atuarial, visto que, caso isso não ocorra, os ativos porventura existentes não serão capazes de equilibrar os passivos existentes e, por consequência, o plano perde sua sustentabilidade financeira. A cada ano em que as rentabilidades projetadas para as carteiras de investimentos não atingirem as metas, o efeito tende a piorar.

Logo, de acordo com conceito da própria SPPS, taxa de juros é a hipótese utilizada na avaliação atuarial destinada a projetar o comportamento, a longo prazo, dos retornos dos investimentos dos recursos garantidores, excluído o efeito da inflação, e também para determinar o valor atual de qualquer compromisso diferido do plano de benefícios.

Entretanto, como destacado pela própria SPPS, não há carteira de investimentos dos ativos do RPPS, haja vista o RPPS da União operar com insuficiência financeira. Desse modo, se não há carteira de investimentos, não há que se falar em rentabilidade real. Isso evidencia o excessivo otimismo das premissas utilizadas na avaliação atuarial. Embora existam previsões futuras feitas com base em um

cenário projetado favorável, evidencia-se que não há perspectiva de mudança para superávit atuarial, conforme dados da própria SPPS.

Assim, destaca-se que a NBC TSP Estrutura Conceitual, ao tratar das características qualitativas da informação contábil, esclarece que, para ser útil, a informação deve representar fidedignamente os fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar. Assim, essa representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material.

Nesse sentido, a referida norma define que a neutralidade da informação corresponde à ausência de viés, o que significa que a seleção e a apresentação das informações financeiras e não financeiras devem ser feitas com a intenção de se atingir um resultado particular predeterminado. No caso concreto, a adoção do limite máximo de juro real, descolado da rentabilidade real obtida e sem justificativas técnicas, termina por prejudicar a qualidade da informação para o usuário, uma vez que pode vir a reduzir indevidamente o déficit atuarial do RPPS da União.

O Ministério da Fazenda informou que, para desconto dos passivos atuariais, inclusive para fundos de previdência não capitalizados, países como Estados Unidos, Canadá e Austrália utilizam taxas de juros referenciadas na média histórica da taxa de juros de títulos públicos com maturidade consistente com os fluxos de caixa descontados emitidos pelos governos. Tal prática permitiria dizer que a ausência de ativos não é condição que determina a apuração do déficit atuarial a uma taxa de 0% a.a.

Contudo, de acordo a NBC TSP 25 - Benefícios a Empregados, item 86, as premissas atuariais são as melhores estimativas que a entidade pode obter para as variáveis que determinarão o custo final para proporcionar a concessão de benefícios pós-emprego. Essas premissas compreendem: a) premissas demográficas; e b) premissas financeiras, a exemplo da taxa de desconto discutida no presente achado. Nesse sentido, apesar de o art. 9º da Portaria-MPS 403/2008 permitir a adoção de taxa de juros real de até 6% a.a., o próprio relatório de avaliação atuarial não faz menção às justificativas para a taxa de juros adotada.

Na reunião de encerramento da presente auditoria realizada em 23/3/2017, em que se discutiu o presente achado, os responsáveis da SPPS e da CCont mencionaram a intenção de realizar novos estudos a fim de atualizar e melhorar os fundamentos que embasam as premissas atuariais do RPPS.

Diante das distorções, tendo em vista a realização de auditoria específica nas demonstrações financeiras do Ministério da Fazenda, foi proposta recomendação no âmbito do TC 025.774/2016-6 e o seu atendimento será analisado no monitoramento do referido processo.

5.4.10 Ausência de critério uniforme para o reconhecimento de juros a receber

A metodologia de reconhecimento dos juros a receber é diferente entre as diversas subunidades da STN:

Critérios para reconhecimento de juros a receber

Setor	Procedimento
Coafi	Os juros recebidos no vencimento pela Coafi são contabilizados como receita de juros, não transitando pelo ativo como direito. Já os juros vencidos e não pagos são contabilizados na conta juros a receber, no ativo circulante, separadamente das contas de principal (Memorando 13-2017-Coafi-Surin-STN-MF-DF, p. 74-75 e nota explicativa MF - 4º Trim. 2016, p. 23).
Cofis	A Cofis incorpora em suas contas de ativo circulante os juros com previsão de pagamento com a expectativa de realização imediata ou com a expectativa de realização em até doze meses da data das demonstrações contábeis (Memorando 7-2017-Gerat-Cofis-Supof-STN-MF-DF -, p. 76-77).
Copec	A Copec registra, anteriormente à arrecadação, os juros incorridos nas contas do ativo (Memorando 4/2017/Gefin/Copec/Supof/STN/MF-DF, p. 78-79).

Fonte: elaboração própria.

Acerca do tema, o Pronunciamento-CPC 23, item 13, ao tratar da uniformidade de políticas contábeis, afirma:

A entidade deve selecionar e aplicar suas políticas contábeis uniformemente para transações semelhantes, outros eventos e condições, a menos que Pronunciamento, Interpretação ou Orientação especificamente exija ou permita a classificação de itens para os quais possam ser aplicadas diferentes políticas. Se um Pronunciamento, Interpretação ou Orientação exigir ou permitir tal classificação, uma política contábil apropriada deve ser selecionada e aplicada uniformemente para cada categoria.

No mesmo sentido, a NBC TSP Estrutura Conceitual determina:

A comparabilidade difere da consistência. A consistência se refere à utilização dos mesmos princípios ou políticas contábeis e da mesma base de elaboração, seja de período a período dentro da entidade ou de um único período entre duas ou mais entidades. A comparabilidade é o objetivo, enquanto que a consistência auxilia a atingi-lo.

Assim, em concordância com o CPC 23 e a NBC TSP, deveria haver a uniformização de políticas contábeis e as notas explicativas deveriam apresentar informações sobre essas políticas.

Contudo, observa-se que não há uniformização de procedimentos e somente a Coafi trouxe informações sobre o assunto nas notas explicativas do Ministério da Fazenda do 4º trimestre de 2016:

A conta do ativo circulante “juros a receber” apresenta os registros dos valores relativos aos juros incidentes sobre os contratos administrados pela Coafi/STN não quitados na data de vencimento, e que não possuam qualquer amparo contratual para seu não pagamento. Por este motivo, os juros a receber são qualificados como juros de inadimplência, sendo contabilizados pro rata temporis, em razão do princípio da competência. Portanto, por refletir inadimplências de caráter temporário, o saldo desta conta apresenta grande oscilação. A variação positiva de 818,92%, na comparação entre os saldos de 31.12.2015 e de 31.12.2016, deve-se, em sua maior parte, à contabilização de juros não pagos no âmbito do Acordo Bacen-Banerj.

Em resposta às distorções preliminarmente identificadas, o Ministério da Fazenda informou que já existem macrofunções do Siafi que normatizam o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de créditos a receber. Assim, a STN avaliará esses normativos a fim de definir a melhor metodologia de contabilização dos juros a receber, tendo em vista a necessidade de padronização de procedimentos de contabilização entre as diferentes coordenações do órgão.

Dessa forma, permanece a necessidade de uniformização da contabilização de juros a receber.

5.5 Assuntos que merecem ênfase e demais parágrafos

Nesta seção são tratados os assuntos adequadamente apresentados nas demonstrações e divulgados em notas explicativas, cujo entendimento, na opinião do auditor, é considerado fundamental para o entendimento das demonstrações pelos usuários das informações contábeis.

Também faz parte desta seção o detalhamento dos demais parágrafos incluídos na seção 5.2 do Relatório de Auditoria do Balanço Geral da União.

5.5.1 Assuntos que merecem ênfase

a. Impacto estimado sobre os haveres financeiros junto a Estados e Municípios

A Lei Complementar 148/2014, modificada pela Lei Complementar 151/2015, ao estipular os novos critérios de indexação dos contratos de refinanciamento de dívida celebrados pelos estados e municípios, autorizou a União a conceder descontos retroativos sobre os saldos devedores dos ajustes, a

reduzir a taxa de juros para 4% ao ano e a modificar os critérios de atualização monetária da dívida (IPCA), no âmbito dos refinanciamentos ao amparo da Lei 9.496/97 (estados) e da Medida Provisória 2.185/2001 (municípios). A norma estabeleceu ainda a aplicação dos efeitos financeiros decorrentes das condições nela previstas aos saldos devedores com a celebração de aditivos contratuais até 31/1/2016.

As condições antigas eram: taxa de juros mínima de 6% a.a., para a Lei 9.496/1997 e MP 2.192-70/2001; e de 9% a.a., para a MP 2.185-35/2001; e atualização monetária com base no Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna (IGP-DI).

Em função disso, a equipe de auditoria solicitou esclarecimentos acerca dos efeitos da LC 148/2014 nos saldos das contas contábeis sob responsabilidade da Coafi relativos a empréstimos concedidos e ajustes para perdas, haja vista a existência de baixas nos respectivos saldos que tiveram como fundamento a referida Lei.

Inicialmente, a Coafi destacou que parte dos estoques dessa coordenação sofreria redução de seus montantes à medida que os estados e municípios assinassem os respectivos aditivos contratuais e fossem satisfeitas todas as condições e procedimentos apresentados no Decreto 8.616/2015, que regulamenta a LC 148/2014.

Ademais, como não seria possível precisar o momento de assinatura desses termos aditivos, o Grupo de Trabalho do Tesouro Nacional – GT-TN, constituído pela Portaria-STN 389, de 27/7/2015, recomendou à Coafi a constituição de provisão para a referida baixa de estoque.

Nesse sentido, constituíram-se provisões em duas contas denominadas Ajustes de Perdas de Créditos a Curto Prazo e Outros Ajustes de Perda em Empréstimos Concedidos, uma para estados e outra para municípios, nos valores de R\$ 34,23 bilhões e R\$ 55,18 bilhões, respectivamente, em linha com o padrão do PcasP.

Posteriormente, segundo a Coafi, a Ccont reclassificou os valores para contas retificadoras do ativo não circulante 1.2.1.1.4.99.04 (estados) e 1.2.1.1.5.99.04 (municípios), após constatar a impossibilidade de previsão exata da realização dessas baixas de ativos ao longo do exercício de 2016. A tabela a seguir reflete essa situação.

Empréstimos Concedidos a Estados e Ajustes para Perdas

		R\$ milhões		
Conta/UG	Nome	Saldo em jan/2016	Saldo em dez/2016	Variação%
1.2.1.1.4.03.00	Emp. e Financ. Conc. - Est.	449.086.707.001,13	485.196.607.272,46	8,0
1.2.1.1.4.03.01	Emp. Conc. a Rec. - Est.	235.094.148.970,98	267.930.800.983,63	14,0
170512	Coafi	235.094.148.970,98	267.930.800.983,63	14,0
1.2.1.1.4.03.18	Resíduo de Emp. Conc. - Est.	213.992.558.030,15	217.265.806.288,83	1,5
170512	Coafi	213.992.558.030,15	217.265.806.288,83	1,5
1.2.1.1.4.99.00	Ajuste Perdas - Estados	34.226.659.019,63	9.223.844.625,25	-73,1
1.2.1.1.4.99.04	Ajuste Perdas Conc.	34.226.659.019,63	9.223.844.625,25	-73,1
1.2.1.1.5.03.00	Emp. e Financ. Conc. - Mun.	80.429.346.408,23	27.255.009.606,23	-66,1
1.2.1.1.5.03.01	Emp. Conc. a Rec. - Mun.	39.623.343.770,81	27.121.297.624,63	-31,6
170512	Coafi	39.623.343.770,81	27.121.297.624,63	-31,6
1.2.1.1.5.03.18	Resíduo de Emp. Conc. - Mun.	40.806.002.637,42	133.711.981,60	-99,7
1.2.1.1.5.99.00	Ajuste Perdas - Mun.	55.179.046.051,94	805.600.531,18	-98,5
1.2.1.1.5.99.04	Ajuste Perdas Conc.	55.179.046.051,94	805.600.531,18	-98,5
170512	Coafi	55.179.046.051,94	805.600.531,18	-98,5

Fonte: Siafi.

As contas de provisão são atualizadas mensalmente, podendo apresentar três efeitos, em separado ou simultaneamente, conforme descrito a seguir:

incremento nos valores provisionados, em virtude da atualização mensal informada pelo agente financeiro dos impactos decorrentes da referida Lei Complementar;

redução no valor provisionado em virtude de baixa(s) decorrente da assinatura de aditivo(s) pelo(s) ente(s). Neste caso, a redução de estoque na conta de provisão ocorre simultaneamente à redução de estoque na conta ativo de empréstimos e financiamentos;

redução no valor provisionado em virtude de liminar(es) concedida(s) ao(s) ente(s) pelo Poder Judiciário. Neste caso, o valor do crédito relativo ao ente que obteve a liminar é baixado das provisões supra e o valor equivalente é acrescido à provisão de ajuste de perdas para empréstimos/financiamentos concedidos - conta 1.2.1.1.1.99.04.

Ao longo do exercício, diversos estados e municípios assinaram os termos aditivos para adesão às condições previstas na LC 148/2014, o que fez com que houvesse a redução do saldo da conta de ajuste para perdas, haja vista que, após a assinatura dos termos aditivos, passou a ser desnecessária a manutenção de grande parte do valor anteriormente registrado em contas de ajuste para perdas.

Vê-se, assim, que a Coafi agiu com prudência ao realizar a contabilização, em 31/12/2015, nas contas de ajuste para perdas, de iminente baixa de ativos ocorrida ao longo de 2016 e divulgar em nota explicativa às demonstrações de 2016 os efeitos da assinatura dos termos aditivos sobre as contas de empréstimos e ajustes para perdas. Não obstante, é preciso chamar a atenção do usuário das informações financeiras sobre o impacto relevante no estoque dos haveres financeiros junto a estados e municípios trazido em consequência das novas condições da LC 148/2014.

b. Alongamento das dívidas estaduais com a União por mais vinte anos

Entre abril/2016 e junho/2016, 16 estados obtiveram junto ao Supremo Tribunal Federal mandados de segurança que lhes permitiam efetuar os pagamentos devidos nos termos da LC 148/2014. No entanto, esses pagamentos seriam calculados da forma que os estados entendessem correta, impedindo, por conseguinte, a União de executar as garantias em caso de inadimplemento.

Em 20/6/2016, o governo federal anunciou o fechamento de acordo para alongar as dívidas estaduais com a União por mais vinte anos e, ainda, suspendeu até o fim de 2016 o pagamento de parcelas mensais dessas dívidas. Os tópicos a seguir representam os principais itens do acordo:

Alongamento do prazo das dívidas dos estados com a União por mais vinte anos;

Suspensão do pagamento das parcelas mensais da dívida até o fim de 2016 e parcelamento em 24 meses, a partir de julho/2016, dos valores devidos e não pagos em razão de liminares concedidas pelo STF;

Cobrança a partir de janeiro de 2017 de 5,55% do valor total da parcela, com aumento gradual de 5,55 pontos percentuais por dezoito meses, até atingir 100% do valor da parcela original;

Alongamento por dez anos, com quatro anos de carência, de cinco linhas de crédito do BNDES;

Pagamento da parcela cheia pelos estados a partir de meados de 2018;

Inclusão dos estados na proposta enviada pelo governo ao Congresso sobre teto dos gastos públicos.

Nesse sentido, segundo informações divulgadas pelo Ministério da Fazenda, estima-se que R\$ 20 bilhões deixaram de ser pagos só em 2016. Como contrapartida, o governo federal exigiu a inserção dos

estados na proposta enviada ao Congresso Nacional que limita o aumento de gastos públicos a partir de 2017.

A STN agiu devidamente ao divulgar em suas notas explicativas o fechamento de acordo federativo que renegocia a dívida dos estados. Todavia, é preciso chamar a atenção do usuário das informações sobre o impacto relevante no estoque dos haveres financeiros junto a estados e municípios trazido por tal acordo.

5.5.2 Eventos Subsequentes

Com base no julgamento, em 2/3/2017, das Ações diretas de Inconstitucionalidade 2028, 2036, 2228 e 2621, e dos Recursos Extraordinários 566622 e 608872, no Supremo Tribunal Federal, em que foi majoritário o conhecimento das ações como Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF), e majoritária a procedência dos pedidos pelo STF; e o fato de a decisão poder obrigar a União a ter que desembolsar R\$ 65 bilhões, considera-se o fato como evento subsequente.

Ressalta-se que evento subsequente é aquele ocorrido entre a data das demonstrações financeiras e a data do relatório de auditoria e fatos que chegaram ao conhecimento do auditor após a data do seu relatório. As ações questionavam artigos da Lei 9.732/1998 e também dispositivos de normas legais que modificaram e regulamentaram a Lei 8.212/1991, instituindo novas regras para o enquadramento das entidades beneficentes para fim de isenção de contribuições previdenciárias.

5.6 Balanço Geral da União divulgado pela STN

Conforme mencionado no item 5.2, a Secretaria do Tesouro Nacional é responsável pela elaboração das demonstrações contábeis consolidadas da União, de acordo com a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000 e as demais normas aplicáveis à contabilidade federal, bem como pelos controles internos contábeis que a Secretaria determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

Conforme o art. 101 da Lei 4.320/1964, as demonstrações obrigatórias são compostas pelos Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial e pela Demonstração das Variações Patrimoniais. A Demonstração dos Fluxos de Caixa e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido também vêm sendo apresentadas como parte integrante do Balanço Geral da União.

A seguir estão reproduzidas as demonstrações referentes ao exercício de 2016. O objetivo da reprodução é facilitar o entendimento das distorções e demais aspectos apresentados neste Capítulo.

5.6.1 Balanço Patrimonial

Exercício: 2016

R\$ milhares

ATIVO	2016	2015
Ativo Circulante		
Caixa e Equivalentes de Caixa	1.107.688.058	939.229.077
Créditos a Curto Prazo	303.315.843	406.964.553
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	3.182.029	3.205.632
Estoques	20.986.338	21.607.524
VPD Pagas Antecipadamente	20.604	11.627
Total do Ativo Circulante	1.435.192.872	1.371.018.413
Ativo Não Circulante		
Realizável a Longo Prazo	2.004.875.378	1.872.404.201
Créditos a Longo Prazo	1.996.262.655	1.864.352.578
Investimentos Temporários a Longo Prazo	8.612.723	8.029.719
Estoques	-	21.904
VPD pagas antecipadamente	-	-
Investimentos	301.782.879	287.072.224
Imobilizado	927.492.969	822.984.510

ATIVO	2016	2015
Intangível	3.926.274	3.161.233
Diferido	5.932	10.983
Total do Ativo Não Circulante	3.238.083.432	2.985.633.151
TOTAL DO ATIVO	4.673.276.304	4.356.651.564
PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
Passivo Circulante		
Obrigações Trab., Prev. e Assist. a Pagar a Curto Prazo	38.128.997	43.293.104
Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	656.003.290	805.963.855
Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	3.407.533	15.267.196
Obrigações Fiscais a Curto Prazo	204.489	210.798
Obrigações de Repartições a Outros Entes	874.574	235.059
Provisões a Curto Prazo	41.115.288	53.194.350
Demais Obrigações a Curto Prazo	325.102.186	127.905.707
Total do Passivo Circulante	1.064.836.357	1.046.070.069
Passivo Não Circulante		
Obrigações Trab., Prev. e Assist. a Pagar a Longo Prazo	1.534.567	1.521.816
Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	4.008.353.585	3.298.587.647
Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo	100.435	98.287
Obrigações Fiscais a Longo Prazo	68.007	103.434
Provisões a Longo Prazo	1.556.152.697	1.382.019.510
Demais Obrigações a Longo Prazo	63.381.457	52.615.930
Resultado Diferido	336.618	162.186
Total do Passivo Não Circulante	5.629.927.366	4.735.108.810
Patrimônio Líquido		
Patrimônio Social e Capital Social	12.464.880	31.411.718
Adiantamento Para Futuro Aumento de Capital		-
Reservas de Capital	290.669	290.671
Ajustes de Avaliação Patrimonial	362.692	245.487
Reservas de Lucros	96.022	90.057
Demais Reservas	7.356.756	7.359.958
Resultados Acumulados	(2.041.281.554)	(1.463.148.322)
(-) Ações / Cotas em Tesouraria	(776.884)	(776.884)
Total do Patrimônio Líquido	(2.021.487.419)	(1.424.527.315)
TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	4.673.276.304	4.356.651.564

Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes

Exercício: 2016

R\$ milhares

	2016	2015
Ativo (I)		
Ativo Financeiro	1.175.783.050	1.078.402.635
Ativo Permanente	3.617.807.943	3.462.191.026
Total do Ativo	4.793.590.993	4.540.593.661
Passivo (II)		
Passivo Financeiro	241.409.942	324.330.038
Passivo Permanente	6.689.493.608	5.769.863.046
Total do Passivo	6.930.903.550	6.094.193.084
Saldo Patrimonial (I - II)	(2.137.312.557)	(1.553.599.423)

Quadro das Contas de Compensação

Exercício: 2016

R\$ milhares

	2016	2015
Atos Potenciais Ativos		
Garantias e Contragarantias recebidas	297.918.373	302.065.182
Direitos Conveniados e outros instrumentos congêneres	14.873.068	13.599.109
Direitos Contratuais	30.169.049	39.084.196
Outros atos potenciais ativo	-	-
Total dos Atos Potenciais Ativos	342.960.490	354.748.487
Atos Potenciais Passivos		
Garantias e Contragarantias concedidas	287.202.715	305.490.245
Obrigações conveniadas e outros instrumentos congêneres	69.144.816	72.366.397
Obrigações contratuais	182.668.550	159.759.267
Outros atos potenciais passivos	42.612.840	64.093.641
Total dos Atos Potenciais Passivos	581.628.921	601.709.550

Quadro do Superávit / Déficit Financeiro

Exercício: 2016

R\$ milhares

	2016	2015
FONTES DE RECURSOS		
Recursos Ordinários	19.570.538	85.455.509
Recursos Vinculados	914.802.570	668.617.088
Educação	7.341.912	3.463.484
Seguridade Social (Exceto RGPS)	(20.256.210)	(12.254.208)
Operação de Crédito	676.494.027	499.054.350
Alienação de Bens e Direitos	91.016	42.711
Transferências Constitucionais e Legais	3.316.676	1.048.044
Previdência Social (RGPS)	1.913.390	(16.151.010)
Doações	96.747	66.589
Outros Recursos Vinculados a Órgãos e Programas	200.621.047	164.449.264
Outros Recursos Vinculados a Fundos	24.278.422	19.646.130
Demais Recursos	20.905.543	9.251.734
Total das Fontes de Recursos	934.373.108	754.072.597

Demonstração das Variações Patrimoniais

Exercício: 2016

R\$ milhares

	2016	2015
Variações Patrimoniais Aumentativas		
<i>Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria</i>	432.251.418	426.135.233
Impostos	424.206.004	418.753.949
Taxas	8.045.414	7.381.284
Contribuições de Melhoria	-	-
<i>Contribuições</i>	689.224.663	727.505.222
Contribuições Sociais	673.048.622	713.890.019
Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico	16.176.041	13.615.203
<i>Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos</i>	60.069.872	48.998.603
Venda de Mercadorias	1.011.886	475.598
Vendas de Produtos	1.074.168	930.128
Exploração de Bens, Direitos e Prestação de Serviços	57.983.818	47.592.877
<i>Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras</i>	616.537.313	639.342.828
Juros e Encargos de Empréstimos e Financiamentos	87.095.868	49.533.168
Juros e Encargos de Mora	98.251.528	17.731.881
Variações Monetárias e Cambiais	262.954.596	257.553.302
Remuner. de Dep. Bancários e Aplicações Financeiras	117.332.513	94.502.759
Aportes do Banco Central	41.524.508	218.191.384
Outras Variações Patrimoniais Aument. – Financeiras	9.378.300	1.830.334
<i>Transferências e Delegações Recebidas</i>	7.681.700	4.356.713
Transferências Intragovernamentais	-	14
Transferências Intergovernamentais	997.989	584.632
Transferências das Instituições Privadas	985.765	691.665
Transferências do Exterior	3.852	19.316
Transferências de Pessoas Físicas	1.609	2.649
Outras Transferências e Delegações Recebidas	5.692.485	3.058.437
<i>Valorização e Ganhos c/ Ativos e Desincorp. de Passivos</i>	170.036.995	127.401.252
Reavaliação de Ativos	93.636.057	32.261.837
Ganhos com Alienação	125.132	120.960
Ganhos com Incorporação de Ativos	60.851.574	54.607.521
Desincorporação de Passivos	15.424.232	40.410.934
<i>Outras Variações Patrimoniais Aumentativas</i>	673.234.261	300.366.886
Variação Patrimonial Aumentativa a Classificar	193.683	318.519
Resultado Positivo de Participações	41.156.299	42.466.009
Reversão de Provisões e Ajustes para Perdas	289.336.127	33.728.452
Diversas Variações Patrimoniais Aumentativas	342.548.152	223.853.906
Total das Variações Patrimoniais Aumentativas (I)	2.649.036.222	2.274.106.737
Variações Patrimoniais Diminutivas		
<i>Pessoal e Encargos</i>	158.156.938	154.243.574
Remuneração a Pessoal	136.294.393	131.287.060
Encargos Patronais	4.037.932	3.542.604
Benefícios a Pessoal	16.684.597	18.295.878
Outras Variações Patrim. Dim. - Pessoal e Encargos	1.140.016	1.118.032
<i>Benefícios Previdenciários e Assistenciais</i>	727.764.797	632.632.045
Aposentadorias e Reformas	409.744.121	360.866.330
Pensões	163.738.697	142.979.873
Benefícios de Prestação Continuada	48.209.005	41.812.590
Benefícios Eventuais	64.793	49.395
Outros Benefícios Previdenciários e Assistenciais	106.008.181	86.923.857
<i>Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo</i>	110.029.459	103.687.350
Uso de Material de Consumo	17.387.593	13.424.681

Serviços	88.498.095	86.434.982
Depreciação, Amortização e Exaustão	4.143.771	3.827.687
<i>Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras</i>	<i>1.030.643.799</i>	<i>754.968.946</i>
Juros e Encargos de Empr. e Financiamentos Obtidos	350.114.628	189.423.564
Juros e Encargos de Mora	77.410	94.411
Variações Monetárias e Cambiais	367.412.805	453.002.911
Descontos Financeiros Concedidos	448.400	430.995
Aportes ao Banco Central	297.627.780	75.000.000
Outras Variações Patrimoniais Dim. – Financeiras	14.962.776	37.017.065
<i>Transferências e Delegações Concedidas</i>	<i>362.195.861</i>	<i>302.930.448</i>
Transferências Intragovernamentais	636.090	390.999
Transferências Intergovernamentais	349.733.653	293.042.228
Transferências a Instituições Privadas	3.571.844	4.102.272
Transferências ao Exterior	2.084.125	587.509
Execução Orçamentária Delegada de Entes	317	196
Outras Transferências e Delegações Concedidas	6.169.832	4.807.244
<i>Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorp. de Passivos</i>	<i>431.112.764</i>	<i>280.551.335</i>
Redução a Valor Recuperável e Ajuste para Perdas	386.236.927	235.094.457
Perdas com Alienação	158.262	184.387
Perdas Involuntárias	842.784	958.194
Incorporação de Passivos	14.733.747	12.258.719
Desincorporação de Ativos	29.141.044	32.055.578
<i>Tributárias</i>	<i>706.816</i>	<i>673.549</i>
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	225.725	222.657
Contribuições	481.091	450.892
<i>Custo das Mercad. e Prod. Vendidos e dos Serv. Prestados</i>	<i>2.085.153</i>	<i>1.672.593</i>
Custos das Mercadorias Vendidas	994.567	1.045.145
Custos dos Produtos Vendidos	1.088.513	627.448
Custos dos Serviços Prestados	2.073	-
<i>Outras Variações Patrimoniais Diminutivas</i>	<i>370.179.171</i>	<i>283.422.168</i>
Premiações	20.263	9.892
Resultado Negativo de Participações	30.024.637	45.292.759
Incentivos	10.524.687	14.346.824
Subvenções Econômicas	58.284.224	133.125.347
Constituição de Provisões	221.255.000	76.892.949
Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas	50.070.360	13.754.397
Total das Variações Patrimoniais Diminutivas (II)	3.192.874.758	2.514.782.008
RESULTADO PATRIMONIAL DO PERÍODO (III) = (I – II)	(543.838.536)	(240.675.271)

5.6.2 Balanço Orçamentário

Exercício: 2016

R\$ milhares

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	Previsão Inicial (a)	Previsão Atualizada (b)	Receitas Realizadas (c)	Saldo (d) = (c-b)
Receitas Correntes (I)	1.501.491.213	1.501.491.213	1.396.644.111	(104.847.102)
Receita Tributária	500.335.080	500.335.080	458.723.502	(41.611.578)
Receita de Contribuições	796.864.933	796.864.933	748.168.512	(48.696.421)
Receita Patrimonial	95.479.506	95.479.506	74.112.489	(21.367.017)
Receita Agropecuária	28.886	28.886	21.816	(7.070)
Receita Industrial	1.150.781	1.150.781	1.022.312	(128.469)
Receita de Serviços	50.706.084	50.706.084	40.518.499	(10.187.585)
Transferências Correntes	1.352.271	1.352.271	1.162.173	(190.098)
Outras Receitas Correntes	55.573.672	55.573.672	72.914.808	17.341.136
Receitas de Capital (II)	567.054.844	567.054.844	688.352.566	121.297.722
Operações de Crédito	331.041.801	331.041.801	295.006.083	(36.035.718)
Alienação de Bens	31.238.362	31.238.362	1.234.374	(30.003.988)
Amortizações de Empréstimos	49.940.173	49.940.173	143.100.587	93.160.414
Transferências de Capital	238.368	238.368	66.269	(172.099)
Outras Receitas de Capital	154.596.140	154.596.140	248.945.253	94.349.113
Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores (III)	-	-	-	-
SUBTOTAL DAS RECEITAS (IV) = (I + II + III)	2.068.546.057	2.068.546.057	2.084.996.677	16.450.620
Operações de Crédito / Refinanciamento (V)	885.000.330	885.000.330	752.513.399	(132.486.931)
Operações de Crédito Internas	883.028.610	883.028.610	744.524.879	(138.503.731)
Mobiliária Contratual	883.028.610	883.028.610	744.524.879	(138.503.731)
Operações de Crédito Externas	1.971.720	1.971.720	7.988.520	6.016.800
Mobiliária	1.971.720	1.971.720	7.988.520	6.016.800

Contratual	-	-	-	-
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VI) = (IV+V)	2.953.546.387	2.953.546.387	2.837.510.076	(116.036.311)
Déficit (VII)			-	
TOTAL (VIII) = (VI + VII)	2.953.546.387	2.953.546.387	2.837.510.076	(116.036.311)
DETALHAMENTO DOS AJUSTES NA PREVISÃO ATUALIZADA		52.348.450	52.348.450	
Créditos Adicionais Abertos com Superávit Financeiro		39.765.320	39.765.320	
Créditos Adicionais Abertos com Excesso de Arrecadação		10.095.851	10.095.851	
Créditos Adicionais Reabertos		2.487.279	2.487.279	

DESPEAS ORÇAMENTÁRIAS	Dotação Inicial (e)	Dotação Atualizada (f)	Despesas Empenhadas (g)	Despesas Liquidadas (h)	Despesas Pagas (i)	Saldo (j) = (f-g)
Despesas Correntes (IX)	1.686.964.780	1.710.747.077	1.621.541.941	1.578.342.180	1.561.510.134	89.205.136
Pessoal e Encargos Sociais	277.187.336	280.105.526	277.254.231	276.418.118	275.998.763	2.851.295
Juros e Encargos da Dívida	304.101.215	273.101.215	205.008.766	204.891.738	204.890.863	68.092.449
Outras Despesas Correntes	1.105.676.229	1.157.540.336	1.139.278.944	1.097.032.324	1.080.620.508	18.261.392
Despesas de Capital (X)	1.176.731.728	448.704.690	386.110.355	357.337.908	356.845.073	62.594.335
Investimentos	45.362.439	47.264.058	38.122.476	17.303.310	16.826.190	9.141.582
Inversões Financeiras	86.562.504	92.385.628	76.477.940	68.588.740	68.581.774	15.907.688
Amortização da Dívida	1.044.806.785	309.055.004	271.509.939	271.445.858	271.437.109	37.545.065
Reserva de Contingência (XI)	89.849.879	77.204.010	-	-	-	77.204.010
Reserva do RPPS (XII)	-	-	-	-	-	-
SUBTOTAL DAS DESPEAS (XIII) = (IX + X + XI + XII)	2.953.546.387	2.236.655.777	2.007.652.296	1.935.680.088	1.918.355.207	229.003.481
Amortização da Dívida/ Refinanciamento (XIV)	-	766.751.781	653.821.696	653.821.696	653.821.696	112.930.085
Amortização da Dívida Interna	-	754.924.593	646.380.959	646.380.959	646.380.959	108.543.634
Dívida mobiliária	-	754.293.552	645.949.078	645.949.078	645.949.078	108.344.474
Outras Dívidas	-	631.041	431.881	431.881	431.881	199.160
Amortização da Dívida Externa	-	11.827.188	7.440.737	7.440.737	7.440.737	4.386.451
Dívida Mobiliária	-	8.609.836	4.622.122	4.622.122	4.622.122	3.987.714
Outras Dívidas	-	3.217.352	2.818.615	2.818.615	2.818.615	398.737
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XV) = (XIII + XIV)	2.953.546.387	3.003.407.558	2.661.473.992	2.589.501.784	2.572.176.903	341.933.566
Superávit (XVI)			176.036.084			(176.036.084)
TOTAL (XVII) = (XV + XVI)	2.953.546.387	3.003.407.558	2.837.510.076	2.589.501.784	2.572.176.903	165.897.482

5.6.3 Balanço Financeiro

Exercício: 2016

R\$ milhares

Ingressos	NE	2016	2015
Receita Orçamentária (I)	44	2.837.510.076	2.662.347.409
Ordinária		375.389.949	346.001.796
Vinculadas		2.506.164.401	2.357.766.695

Educação		61.540.001	57.361.131
Seguridade Social (Exceto RGPS)		249.540.304	271.800.598
Operação de Crédito		1.463.573.219	1.365.046.434
Alienação de Bens e Direitos		125.436	23.115
Transferências Constitucionais e Legais		246.512.847	217.797.161
Previdência Social (RGPS)		345.286.141	327.495.964
Doações		726.408	448.000
Outros Rec. Vinculados a Órgãos e Programas		116.481.246	93.826.682
Outros Recursos Vinculados a Fundos		22.358.641	23.965.733
Demais Recursos		20.158	1.877
(-) Deduções da Receita Orçamentária		(44.044.274)	(41.421.082)
Transferências Financeiras Recebidas (II)		-	168.513
Transf Rec. Independ. de Execução Orçamentária		-	168.499
Transf Rec. para Aportes de recursos para o RGPS		-	14
Recebimentos Extraorçamentários (III)		162.019.887	189.861.196
Inscrição dos Restos a Pagar Processados	43	17.324.881	36.646.962
Inscrição dos Restos a Pagar Não Processados	43	71.972.208	77.797.450
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados		60.567.881	52.871.674
Outros Recebimentos Extraorçamentários		12.154.917	22.545.110
Saldo do Exercício Anterior (IV)		982.535.972	702.344.764
Caixa e Equivalentes de Caixa	50	982.535.972	702.344.764
TOTAL (V) = (I + II + III + IV)	46	3.982.065.935	3.554.721.882
Dispêndios			
Despesa Orçamentária (VI)	45	2.661.473.992	2.382.042.570
Ordinária		407.009.599	287.471.131
Vinculadas		2.254.464.393	2.094.571.439
Educação		55.272.411	52.908.023
Seguridade Social (Exceto RGPS)		260.030.854	296.027.217
Operação de Crédito		1.284.549.201	1.074.808.858
Alienação de Bens e Direitos		60.989	957
Transferências Constitucionais e Legais		219.665.495	191.733.172
Previdência Social (RGPS)		324.017.189	327.338.136
Doações		507.439	518.066
Outros Rec. Vinculados a Órgãos e Programas		93.257.235	119.516.285
Outros Recursos Vinculados a Fundos		17.100.581	31.720.725
Demais Recursos		2.999	-
Transferências Financeiras Concedidas		23.053	63.971
Transf Conc. Independ. de Execução Orçamentária		23.053	63.971
Pagamentos Extraorçamentários (VIII)		165.537.555	190.079.369
Pagamentos de Restos a Pagar Não Processados	47	40.127.986	32.225.711
Pagamentos de Restos a Pagar Processados	47	65.478.276	89.346.957
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados		59.122.616	54.010.504
Outros Pagamentos Extraorçamentários		808.677	14.496.197
Saldo para o Exercício Seguinte (IX)		1.155.031.335	982.535.972
Caixa e Equivalentes de Caixa	50	1.155.031.335	982.535.972
TOTAL (X) = (VI + VII + VIII + IX)	46	3.982.065.935	3.554.721.882

5.6.4 Demonstração dos Fluxos de Caixa

Exercício: 2016

R\$ milhares

	NE	2016	2015
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS			
Ingressos		1.718.312.162	1.653.489.331
Receitas derivadas e originárias		1.644.427.191	1.576.852.164
Transferências correntes recebidas		1.162.173	1.115.842
Outros ingressos operacionais		72.722.798	75.521.325
Desembolsos		(1.713.911.434)	(1.614.282.551)
Pessoal e demais despesas		(1.052.481.374)	(973.769.872)
Juros e encargos da dívida		(204.892.608)	(208.362.680)
Transferências concedidas		(396.584.007)	(363.643.339)
Outros desembolsos operacionais		(59.953.445)	(68.506.660)
Fluxo de caixa líquido das atividades operacionais (I)		4.400.728	39.206.780
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTO			
Ingressos		144.334.961	56.602.573
Alienação de bens		1.234.374	1.502.672

Amort. de empréstimos e financiamentos concedidos	143.100.587	55.099.901
Outros ingressos de investimentos	-	-
Desembolsos	(98.548.427)	(89.790.288)
Aquisição de ativo não circulante	(28.592.204)	(22.216.757)
Concessão de empréstimos e financiamentos	(57.205.763)	(57.937.059)
Outros desembolsos de investimentos	(12.750.460)	(9.636.472)
Fluxo de caixa líquido das atividades de investimento (II)	45.786.534	(33.187.715)
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO		
Ingressos	1.047.585.751	1.027.776.830
Operações de crédito	1.047.519.482	1.027.681.228
Integralização do capital social de empresas dependentes	-	-
Transferências de capital recebidas	66.269	95.602
Outros ingressos de financiamentos	-	-
Desembolsos	(925.277.650)	(753.604.687)
Amortização /Refinanciamento da dívida	(925.277.650)	(753.604.687)
Outros desembolsos de financiamentos	-	-
Fluxo de caixa líquido das atividades de financiamento (III)	122.308.101	274.172.143
GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA (I+II+III)	48 172.495.363	280.191.208
Caixa e Equivalentes de caixa inicial	50 982.535.972	702.344.764
Caixa e Equivalente de caixa final	50 1.155.031.335	982.535.972

Quadro de Receitas Derivadas e Originárias

Exercício: 2016

R\$ milhares

	NE	2016	2015
RECEITAS DERIVADAS E ORIGINÁRIAS			
Receita Tributária		458.723.502	424.674.736
Receita de Contribuições		748.168.512	705.946.451
Receita Patrimonial		51.644.635	49.522.955
Receita Agropecuária		21.816	28.486
Receita Industrial		1.022.312	800.839
Receita de Serviços		40.518.499	43.943.598
Remuneração das Disponibilidades		115.115.919	91.985.116
Outras Receitas Derivadas e Originárias	49	229.211.996	259.949.983
Total das Receitas Derivadas e Originárias		1.644.427.191	1.576.852.164

Quadro de Transferências Recebidas e Concedidas

Exercício: 2016

R\$ milhares

	NE	2016	2015
TRANSFERÊNCIAS RECEBIDAS			
Intergovernamentais		33.367	146.405
de Estados e Distrito Federal		18.290	30.282
de Municípios		15.077	116.123
Intragovernamentais		237.888	348.263
Outras transferências recebidas		957.188	716.776
Total das Transferências Recebidas		1.228.443	1.211.444
TRANSFERÊNCIAS CONCEDIDAS			
Intergovernamentais		(340.611.590)	(304.584.126)
a Estados e Distrito Federal		(146.006.869)	(130.077.810)
a Municípios		(194.604.721)	(174.506.316)
Intragovernamentais		(45.631.848)	(50.995.160)
Outras transferências concedidas		(10.340.569)	(8.064.053)
Total das Transferências Concedidas		(396.584.007)	(363.643.339)

5.6.5 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

Exercício: 2016

R\$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	NE	Pat. Social/ Capital social	AFAC	Reserva de Capital	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Reservas de Lucro	Demais Reservas	Resultados Acumulados	Ações / Cotas em Tesouraria	TOTAL
Saldo Inicial do Exercício 2015		20.519.486	1.797.094	300.580	269.694	283.708	528.475	95.173.757	(776.884)	118.095.910
Varição Cambial		-	-	-	-	-	68	3.972.329	-	3.972.397
Ajustes de Exercício Anterior		21.091.805	(3)	-	6.110	-	-	(1.310.082.500)	-	(1.288.984.588)
Aumento/Redução de Capital		307.603	(1.797.070)	-	-	(100.000)	-	(8.269.882)	-	(9.859.349)
Resgate/Reemissão de Ações e Cotas		-	-	-	-	-	-	-	-	-
Const./Realiz. da Reserva de Reavaliação de Ativos		-	-	-	-	-	6.842.871	(102.138)	-	6.740.733
Ajuste de Avaliação Patrimonial		-	-	-	(45.571)	-	-	9.070	-	(36.501)
Resultado do Exercício		-	-	-	-	-	-	(245.245.302)	-	(245.245.302)
Constituição/Reversão de Reservas		-	-	(54)	-	(50.963)	-	1.449.030	-	1.398.013
Dividendos/Juros sobre Capital Próprio		-	-	-	-	47.934	-	(71.677)	-	(23.743)
Provisão Tributária - IR/CS s/ Res. de Reavaliação		-	-	-	-	-	-	-	-	-
Saldos de Fusão, Cisão e Incorporação		-	(21)	-	(95)	-	(5.040)	18.991	-	13.835
Saldo Final do Exercício 2015		41.918.894	-	300.526	230.138	180.679	7.366.374	(1.463.148.322)	(776.884)	(1.413.928.595)
Total Consolidado	51	31.411.718	-	290.671	245.487	90.057	7.359.958	(1.463.148.322)	(776.884)	(1.424.527.315)

ESPECIFICAÇÃO	NE	Pat. Social / Capital social	AFAC	Reserva de Capital	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Reservas de Lucro	Demais Reservas	Resultados Acumulados	Ações / Cotas em Tesouraria	TOTAL
Saldo Inicial do Exercício 2016		41.918.894	-	300.526	230.138	180.679	7.366.374	(1.463.148.322)	(776.884)	(1.413.928.595)
Variação Cambial	-	-	-	-	-	-	(30)	(2.274.577)	-	(2.274.607)
Ajustes de Exercício Anterior	3.595.474	3.595.474	-	-	(10.629)	-	-	(1.307.077.005)	-	(1.303.492.160)
Aumento/Redução de Capital	(24.548.098)	(24.548.098)	-	-	-	1.319	-	20.998.224	-	(3.548.555)
Resgate/Reemissão de Ações e Cotas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Const./Realiz. da Reserva de Reavaliação de Ativos	-	-	-	-	-	-	(2.708)	(243.793)	-	(246.501)
Ajuste de Avaliação Patrimonial	-	-	-	-	140.129	-	-	-	-	140.129
Resultado do Exercício	-	-	-	-	-	-	-	(549.587.179)	-	(549.587.179)
Constituição/Reversão de Reservas	-	-	-	(9.857)	(2.824)	(19.331)	-	1.259.059.411	-	1.259.027.399
Dividendos/Juros sobre Capital Próprio	-	-	-	-	-	-	-	6.997	-	6.997
Provisão Tributária - IR/CS s/ Res. de Reavaliação	-	-	-	-	-	-	-	(7.433)	-	(7.433)
Saldos de Fusão, Cisão e Incorporação	-	-	-	-	(12.294)	-	(466)	646.442	-	633.682
Saldo Final do Exercício 2016		20.966.270	-	290.669	344.520	162.666	7.363.170	(2.041.627.235)	(776.884)	(2.013.276.824)
Total Consolidado		12.464.880	-	290.669	362.692	96.022	7.356.756	(2.041.281.554)	(776.884)	(2.021.487.419)

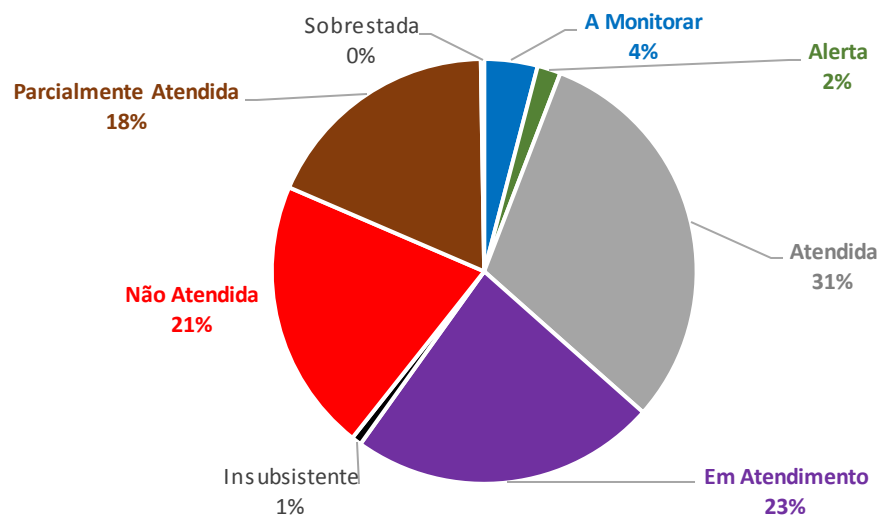
6 RECOMENDAÇÕES E ALERTAS DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO NAS CONTAS DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA DE 2013, 2014 E 2015 E PROVIDÊNCIAS ADOTADAS

No âmbito do Relatório sobre as Contas prestadas pelo Presidente da República, o TCU emite recomendações e alertas aos órgãos e entidades responsáveis pela realização das receitas e pela execução das despesas, buscando assegurar a observância aos princípios que regem a administração pública. Nesse sentido, uma das diretrizes utilizadas para a elaboração do Relatório sobre as Contas do exercício de 2016 foi o monitoramento das deliberações desta Corte veiculadas nas Contas de 2013 a 2015.

Revisitando os relatórios anteriores, verificou-se que, ao menos desde a Prestação de Contas de 1994, há registros de recomendações exaradas pelo TCU. Já o capítulo referente à análise das providências adotadas surgiu no Relatório sobre as Contas de 1999, abrangendo recomendações sobre as Contas de 1994 a 1998. Contudo, o atual padrão de análise, com a conclusão individualizada acerca da situação de cada recomendação (atendida, não atendida, em atendimento ou parcialmente atendida), passou ser adotado somente a partir do Relatório sobre as Contas de 2005 (recomendações sobre as Contas de 2004).

Destarte, foi realizado um levantamento preliminar das deliberações proferidas em sede de Contas do Governo e das análises quanto ao seu atendimento. Ao todo, foram identificadas 387 recomendações e sete alertas, abrangendo contas de doze exercícios (2004 a 2015) e atinentes a quatro categorias de assunto: Balanço-Geral da União (205 deliberações), Orçamento (133), Renúncia de Receita (26) e Outros (30). Em termos de situação, a distribuição das deliberações é a seguinte:

Situação das Deliberações – Contas de 2004 a 2015



Fonte: Relatórios sobre as Contas de 2004 a 2015.

Do universo de 394 deliberações (387 recomendações e 7 alertas), 31% foram consideradas plenamente atendidas e 21%, não atendidas. A proporção em estágio intermediário de implementação foi de 41% (18% parcialmente atendidas e 23% em atendimento). As dezesseis recomendações relativas às Contas de 2015 encontravam-se na situação “a monitorar” (4%), haja vista que a análise quanto ao seu atendimento dar-se-á neste Relatório.

Com vistas a delimitar o conjunto de deliberações a serem monitoradas no presente relatório, em consonância com as diretrizes do Acórdão 41/2016-TCU-Plenário, foram estabelecidas as seguintes especificações:

Abrangência: exercícios de 2013 a 2015;

Situação: a monitorar, alerta, em atendimento, não atendida e parcialmente atendida.

Assim, o escopo do monitoramento resultou previamente em sete alertas e 64 recomendações, dos quais:

Dezesseis recomendações, por terem sido proferidas nas Contas de 2015, seriam monitoradas por meio da análise das informações constantes da Prestação de Contas do Presidente da República de 2016;

Cinco alertas e dezenove recomendações seriam monitorados por meio de diligências às unidades jurisdicionadas responsáveis pela adoção das providências pertinentes;

Dois alertas e 29 recomendações não seriam monitorados, por se tratar de deliberações que foram reiteradas em anos seguintes e que, portanto, já teriam o seu objeto monitorado na forma dos itens “a” ou “b”.

A seguir, apresenta-se a análise circunstanciada acerca das medidas adotadas em atenção a cada um dos alertas e recomendações monitorados.

6.1 Recomendações do TCU nas Contas do Governo da República de 2013

I. à Secretaria de Orçamento Federal, na qualidade de órgão específico do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal e no uso das competências que lhe foram atribuídas pelos incisos II e III do art. 11 do Decreto 7.675/2012, que adote medidas que permitam, por meio dos planos orçamentários, a identificação precisa de todas as iniciativas governamentais de caráter transversal e que sejam custeadas por dotações orçamentárias, entre elas as “agendas transversais” do PPA, em atenção ao princípio da transparência;

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2014. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A Secretaria de Orçamento Federal – SOF esclareceu inicialmente que existem limitações presentes na estrutura do orçamento que tornam inviável o uso dos planos orçamentários (POs) em todos os casos. De todo modo, as ações ou os POs que atendem a segmentos específicos passíveis de identificação prévia encontram-se devidamente detalhados na programação orçamentária, seja por meio de ações específicas ou pela utilização de POs nos casos em que é possível e desejável por parte dos órgãos setoriais.

Ademais, a SOF adotou medidas no sentido de melhorar a transparência das Agendas Transversais, em especial pelo contínuo processo de aperfeiçoamento do módulo específico para acesso público no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), no qual é possível acompanhar as informações atualizadas de ações ou POs relacionados às políticas públicas, tanto quanto a respectiva execução orçamentária.

Por último, conforme estabelece o Guia para Monitoramento e Avaliação do PPA 2016-2019, exercício 2016, os órgãos setoriais devem evidenciar, no monitoramento e avaliação do PPA, o

atendimento das agendas transversais e ações voltadas para públicos específicos. No módulo do PPA no Siop, também é possível gerar relatórios com os atributos do PPA associados a cada agenda.

II. à Procuradoria-Geral Federal que priorize a efetiva implantação do Sistema de Dívida Ativa (Sisdat), com vistas a aperfeiçoar o acompanhamento e o controle da arrecadação e do estoque dos créditos da dívida ativa das autarquias e fundações públicas federais;

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2014. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A Procuradoria-Geral Federal informou que a Advocacia-Geral da União desenvolveu o Sistema AGU de Inteligência Jurídica – Sapiens, com a finalidade de unificar e uniformizar a atuação administrativa e jurídica da Instituição, sistema esse devidamente implantado e em funcionamento desde 2014.

O Sistema da Dívida Ativa (Sisdat) está concebido hoje como um módulo do Sistema AGU de Inteligência Jurídica, denominado Sapiens Dívida, podendo ser considerado um novo sistema de gestão de créditos. O Sapiens Dívida encontra-se em funcionamento desde março de 2016 e conta com ferramentas para inscrição em dívida, protesto automatizado de certidões da dívida ativa, deferimento e acompanhamento de parcelamentos, emissão de boletos para controle de pagamentos, bem como para ajuizamento de execuções fiscais, inclusive via interoperabilidade com os órgãos do Poder Judiciário que contam com sistemas informatizados com tal função em operação.

Atualmente, 77 autarquias e fundações já se encontram cadastradas e com seus créditos integralmente parametrizados no referido módulo de gestão de dívida ativa, com previsão para integração das demais autarquias e fundações até o fim de 2017. Adicionalmente, algumas autarquias e fundações públicas federais que possuem sistema próprio de gestão de créditos já têm à sua disposição manual de integração para possibilitar a integração de seus sistemas com o Sapiens Dívida.

É de se ressaltar, por fim, que o Sapiens Dívida atua como plataforma de gestão unificada, de acompanhamento e arrecadação dos estoques de créditos das autarquias e fundações públicas federais apenas após a sua constituição definitiva, inexistindo sistema unificador quanto aos créditos ainda em fase administrativa ou em processo de constituição.

III. ao Ministério da Previdência Social que inclua nos relatórios de avaliação atuarial do Regime Geral de Previdência Social o balanço atuarial do regime, com os valores presentes das projeções;

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2014, tendo em vista que apenas havia sido criado grupo de trabalho para atendê-la. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. O Ministério do Trabalho e Previdência Social e o Ministério da Fazenda informaram que, em atendimento às necessidades da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, são encaminhados os resultados das projeções atuariais de receitas e despesas previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) para o horizonte até 2060. Essas projeções, com eventuais atualizações decorrentes de novos valores de parâmetros, foram encaminhadas pela Secretaria de Previdência e utilizadas pela STN para o registro em notas explicativas dos Balanços Gerais da União de 2015 e de 2016, assim como pelo INSS nos relatórios atuariais do RGPS.

IV. ao Instituto Nacional do Seguro Social que inclua em notas explicativas às demonstrações financeiras do Fundo do Regime Geral da Previdência Social o balanço atuarial do regime;

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada não atendida quando do exame das Contas de 2014. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. O INSS informou que foi instituído Grupo de Trabalho (GT) por meio da Portaria Interministerial CC/MF/MPS 218/2014, para atender a referida recomendação. Tal grupo concluiu que não cabe registro de passivo atuarial no balanço do RGPS, devendo o mesmo constar em nota explicativa.

Cabe ressaltar que no procedimento definido pelo GT, restou consignado que caberia ao Ministério do Trabalho e Previdência Social informar ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social o valor referente ao passivo atuarial e este, por sua vez, o fará constar em nota explicativa.

V. à Secretaria do Tesouro Nacional que:

a) inclua, em notas explicativas do Balanço Geral da União, o balanço atuarial do Regime Geral da Previdência Social a partir do exercício de 2014;

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2014. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A Secretaria do Tesouro Nacional informou que, de acordo com as informações recebidas da Secretaria de Previdência, foi incluído o Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social em nota explicativa aos Balanços Gerais da União de 2015 e de 2016.

b) adeque as notas explicativas sobre transações com partes relacionadas aos padrões e boas práticas internacionais, inclusive quanto a denominação e numeração, de modo a facilitar a identificação e a compreensão pelos usuários externos do Balanço Geral da União;

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada não atendida quando do exame das Contas de 2014. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A STN informou que as informações sobre partes relacionadas constam em notas explicativas aos Balanços Gerais da União de 2015 e de 2016 (Tópicos Especiais, itens 4.1 e 4.2).

VI. à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que realize o estudo pormenorizado do índice de recuperabilidade do crédito inscrito e, imprescindivelmente, de critérios de classificação de créditos que espelhem sua real possibilidade de recuperação, levando em consideração o perfil da dívida inscrita e do devedor titular;

Situação Atual: em atendimento.

Comentários: esta recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2014. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional informou que, em 21/10/2016, foi instituído grupo de trabalho para avaliar os procedimentos que se referem aos créditos a receber inscritos em dívida ativa da União e respectivo ajuste para perdas. Porém, as conclusões do grupo de trabalho ainda não haviam sido apresentadas à Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda.

VII. à Caixa Econômica Federal e ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social que ampliem a transparência de suas respectivas políticas de dividendos, de modo a permitir a avaliação externa da capacidade econômico-financeira das instituições financeiras federais;

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada parcialmente atendida quando do exame das Contas de 2014. Por meio de diligências, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A Caixa informou que, em 2015, foi aprovada a Política de Gerenciamento de Capital e de Distribuição de Resultado, com o objetivo de atender à recomendação, e, em 2016, a política foi revisada em atendimento ao art. 8º da Resolução-CMN 3.988/2011.

Já o BNDES informou a realização de diversas medidas para fins de atendimento à recomendação, como a disponibilização de informações no seu sítio eletrônico, a publicação da destinação do lucro líquido do exercício no Diário Oficial da União e a aprovação de sua Política de Dividendos e do novo Estatuto Social.

6.2 Alertas e Recomendações do TCU nas Contas do Governo da República de 2014

Alertas

I. alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, acerca das irregularidades na gestão orçamentária da União durante o exercício de 2014, envolvendo a realização de operações de crédito junto à Caixa Econômica Federal, ao FGTS e ao BNDES sem a observância dos requisitos e impedimentos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 1º, § 1º; 32, § 1º, incisos I e II; 36, caput; e 38, inciso IV, alínea 'b')

Situação Atual: observado.

Medidas Adotadas: por meio de diligência, foram obtidas informações acerca das medidas adotadas em face deste alerta. A Casa Civil da Presidência da República informou que os passivos do Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV) junto ao FGTS, acumulados de 2010 a 2014, foram quitados pelo Ministério das Cidades em dezembro de 2015. Outra medida adotada pelo Ministério das Cidades foi a edição da Instrução Normativa 24/2016, que dispõe sobre a vedação da realização de operações de financiamento com recursos do FGTS, no âmbito do PMCMV, como providência para melhor administrar as rubricas orçamentárias sob responsabilidade daquele Ministério.

Quanto aos passivos junto ao BNDES, a Casa Civil apresentou relato da STN no sentido de que foram adotadas as medidas legais, orçamentárias e financeiras necessárias para a regularização dos pagamentos ao BNDES até o final de 2015.

Ademais, constatou-se que as irregularidades apontadas pelo Tribunal no exame das Contas de 2014 não se mostraram presentes na gestão orçamentária de 2016, haja vista a regularização do fluxo de repasse de recursos de todos os programas e transferências.

II. alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, acerca das irregularidades na gestão orçamentária da União durante o exercício de 2014, em face da desconsideração da manifestação do Ministério do Trabalho e Emprego quando da edição do Decreto 8.197/2014, da não limitação de empenho e movimentação financeira no montante necessário para comportar o cumprimento da meta de resultado primário vigente na data de edição do Decreto 8.367/2014, bem como da condicionante imposta à liberação e utilização dos limites orçamentários e financeiros definidos no Decreto 8.367/2014, que contrariou o disposto no art. 118 da Lei 12.919/2013;

Situação Atual: observado.

Medidas Adotadas: por meio de diligência, foram obtidas informações acerca das medidas adotadas em face deste alerta. A Casa Civil, com subsídios fornecidos pela Secretaria de Orçamento Federal, informou que a meta de resultado primário fixada pela Lei 13.242/2015 (LDO 2016) para o exercício de 2016 foi cumprida. O governo federal, em 2016, atingiu um déficit primário de R\$ 159,5 bilhões e um déficit das empresas estatais de R\$ 835,8 milhões, inferior à meta fixada pela LDO, que, após a alteração promovida pela Lei 13.291/2016, passou a ser de déficit de R\$ 170,5 bilhões.

Depois da edição da Lei 13.291/2016, a gestão orçamentária passou a se basear em projeções de receitas e despesas primárias sem considerar medidas ou expectativas de eventuais alterações legislativas com potencial impacto no resultado das contas públicas. Além disso, as medidas de gestão e os acordos bilaterais com os órgãos responsáveis pelas políticas setoriais só foram considerados nas estimativas e projeções oficiais a partir do momento em que efetivados no âmbito legal.

Dessa forma, as estimativas constantes dos relatórios bimestrais de receitas e despesas, para fins de cumprimento do art. 9º da LRF, nortearam-se pelo critério da prudência. Algumas das medidas que evidenciam esta postura prudente foram:

- a) a constituição, pelo Decreto 8.784/2016, da reserva para absorção de riscos fiscais, no valor de R\$ 19,4 bilhões, consistente de limite de empenho e movimentação não distribuído aos órgãos do Poder Executivo, apta a ser utilizada caso as previsões de receita e despesa não se efetivassem conforme os parâmetros originais; e
- b) o tratamento conferido aos recursos do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (Rerct), a que se refere a Lei 13.254/2015, também conhecido como repatriação. A dificuldade em estabelecer uma metodologia precisa para sua estimativa determinou que só fossem considerados nos relatórios bimestrais quando efetivamente arrecadados.

Em relação às informações prestadas pela Casa Civil, deve-se registrar que os recursos da repatriação compuseram a previsão de arrecadação no Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas do 1º bimestre de 2016, como uma das medidas adicionais de incremento da arrecadação. No entanto, em razão da ausência de fundamentos e de metodologia de cálculo, os referidos recursos deixaram de ser considerados nas estimativas de receitas e despesas a partir do Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do 2º bimestre de 2016. A inclusão dos recursos do Rerct no Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas do 1º bimestre de 2016, integrando a previsão de arrecadação para fins de apuração do resultado primário no exercício, foi, inclusive, objeto de achado de auditoria em fiscalização levada a efeito por este Tribunal no âmbito do processo TC 014.650/2016-9, de relatoria do ministro Bruno Dantas, que culminou no Acórdão 476/2017-TCU-Plenário.

Adicionalmente, a CGU realizou, no exercício de 2016, procedimentos de análise do processo de gestão orçamentária, com vistas a identificar potenciais riscos ao descumprimento do resultado primário

do governo federal, a partir das projeções de receitas e despesas constantes das avaliações bimestrais. A cada avaliação, foi gerada nota técnica para conhecimento e incorporação ao processo de avaliação de riscos de projeções de receitas e despesas primárias. A partir das análises realizadas pela CGU, verificou-se uma redução no risco total apurado.

Por fim, oportuno registrar que as sucessivas reedições dos decretos de programação orçamentária e financeira do exercício de 2016 não contemplaram dispositivos que condicionassem a limitação ou ampliação dos limites de empenho ou de pagamento a qualquer apreciação legislativa ou medida estranha ao procedimento consubstanciado no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

III. alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, acerca das irregularidades na gestão orçamentária da União durante o exercício de 2014, envolvendo a abertura de créditos suplementares, por meio dos Decretos Não Numerados 14028, 14029, 14041, 14042, 14060, 14062 e 14063, sem a observância do disposto nos arts. 4º da Lei 12.952/2014 e 167, inciso V, da Constituição Federal;

Situação Atual: observado.

Medidas Adotadas: por meio de diligência, foram obtidas informações acerca das medidas adotadas em face deste alerta. A SOF informou que a abertura de créditos suplementares por meio dos referidos decretos ocorreu antes do entendimento do TCU apontado no Acórdão 2.461/2015-TCU-Plenário. O referido acórdão reconheceu que a abertura dos créditos suplementares ocorreu em desacordo com o previsto nos arts. 4º da Lei 12.952/2014 e 167, inciso V, da Constituição Federal, que tratam da necessidade de autorização legislativa, da indicação dos recursos correspondentes e da compatibilidade com a obtenção da meta de resultado primário estabelecida para o exercício de 2014, quando da abertura de créditos suplementares.

Ainda segundo a SOF, a partir da decisão do TCU, o governo adotou as providências necessárias para que não fossem abertos, por meio de decretos, créditos suplementares que ampliassem o montante global da dotação orçamentária classificada como despesa primária. A partir de então, as suplementações que implicaram aumento de dotação, com utilização de excesso de arrecadação ou de superávit financeiro apurado no balanço patrimonial, ocorreram por meio de projetos de lei encaminhados ao Congresso Nacional, com base no entendimento de que este seria o meio para aprovar alterações na Lei Orçamentária Anual.

Para 2017, foi encaminhado ao Congresso Nacional projeto de lei, que resultou na Lei 13.414/2017, LOA 2017, contendo várias restrições com a finalidade de evitar a ampliação do montante das dotações autorizadas por meio de decreto. De acordo com a LOA 2017, as suplementações às dotações deverão ser compatíveis com a obtenção da meta de resultado primário fixada na LDO e com os limites de despesas primárias definidos pela Emenda Constitucional 95/2016.

Deve-se ressaltar que o fato de não existir decisão do TCU no momento em que foram emitidos os Decretos Não Numerados 14028, 14029, 14041, 14042, 14060, 14062 e 14063 para abertura de créditos suplementares não retira do Poder Executivo a obrigação de observar o disposto nos arts. 4º da Lei 12.952/2014 e 167, inciso V, da Constituição Federal.

De sorte, com base nas informações prestadas pela SOF, verifica-se que o Poder Executivo tem adotado medidas no sentido de evitar a abertura de créditos suplementares que não se enquadrem nas hipóteses autorizadas pela LOA, notadamente quanto à compatibilidade com a meta de resultado primário estabelecida na LDO.

IV. alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, acerca das irregularidades na gestão orçamentária da União durante o exercício de 2014, envolvendo a inscrição em restos a pagar de R\$ 1,367 bilhão referentes a despesas do Programa Minha Casa Minha Vida, sem a observância do disposto nos arts. 36, caput, da Lei 4.320/1964, 35 e 67, caput, do Decreto 93.872/1986;

Situação Atual: não observado.

Medidas Adotadas: o referido alerta foi emitido por meio do Acórdão 2.461/2015-TCU-Plenário, referente à apreciação conclusiva sobre as Contas da Presidente da República de 2014, e teve como base encaminhamentos contidos no Acórdão 825/2015-TCU-Plenário, que tratou, entre outros assuntos, de análise sobre adiantamentos efetuados pelo FGTS à União no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida.

Os referidos repasses do FGTS ao PMCMV foram efetuados com base no disposto no art. 82-A da Lei 11.977/2009, que permite ao Agente Operador do Programa, no caso a Caixa Econômica Federal, utilizar as disponibilidades financeiras do FGTS de forma a evitar a paralisação do PMCMV. O TCU entendeu que tal operação, apesar de possível de ser realizada, constituía, na verdade, operação de crédito, devendo atender ao que determina o art. 32, § 1º, inciso II, da LRF, bem como ao art. 3º da Lei 4.320/1964, que tratam da obrigatoriedade de se formalizar a operação de crédito e da previsão de seus créditos na Lei Orçamentária Anual.

Os restos a pagar, no valor de R\$ 1,367 bilhão, inscritos ao final de 2014, referentes a despesas do PMCMV, ação orçamentária 00CW – “Subvenção Econômica Destinada à Implementação de Projetos de Interesse Social em Áreas Urbanas”, na verdade, não deveriam existir, já que as despesas relativas aos subsídios do Programa, que consistiam na referida ação, já haviam sido pagas com recursos do FGTS. O TCU verificou que os restos a pagar em tela seriam utilizados para quitação da dívida da União junto ao FGTS, o que contrariou o disposto na LRF e na Lei 4.320/1964, já que, por se tratar de operação de crédito, as despesas relativas ao seu pagamento deveriam constar da LOA e serem pagas com recursos destinados a esse fim. Dessa forma, a referida inscrição da despesa em restos a pagar foi considerada irregular.

O Acórdão 3.297/2015-TCU-Plenário, que tratou do não provimento de recurso interposto pela União ao Acórdão 825/2015-TCU-Plenário, determinou aos Ministérios das Cidades e do Planejamento que, quando da elaboração do orçamento, fizessem constar o montante correspondente aos adiantamentos concedidos pelo FGTS, de modo a evidenciar a existência de uma operação de crédito.

O Ministério das Cidades informou que, em dezembro de 2015, após a publicação do Acórdão 3.297/2015-TCU-Plenário, foi editada a Medida Provisória 702/2015, que abriu crédito extraordinário em favor desse Ministério no valor de R\$ 8,99 bilhões, o que foi suficiente para cobrir o pagamento dos valores devidos. Segundo o Ministério, os recursos financeiros relativos ao crédito extraordinário foram disponibilizados pela STN, ficando a cargo do Ministério das Cidades apenas promover a apropriação desses valores em favor do FGTS.

O Ministério das Cidades informou, ainda, que adotou todas as medidas necessárias para que a execução do PMCMV ocorresse em estrita observância às decisões do TCU, sendo essas medidas:

- a) todos os recursos financeiros liberados no exercício de 2015, excetuados aqueles relacionados à Medida Provisória 702/2015, foram previstos na LOA e contabilizados dentro do próprio exercício;

- b) ao longo de 2015, houve liberação tempestiva dos recursos pela STN, o que dispensou o uso de recursos do FGTS para cobrir despesas do PMCMV; e
- c) o montante inscrito em restos a pagar até o exercício de 2014 foi cancelado, não tendo ocorrido novas inscrições nos exercícios subsequentes.

Destaque-se que os créditos abertos pela Medida Provisória 702/2015 foram destinados ao pagamento de subvenções econômicas, ação orçamentária 00CW, quando, na verdade, deveriam ser utilizados para o pagamento de operações de crédito abertas junto ao FGTS, com amparo no art. 82-A da Lei 11.977/2009.

Conclui-se, dessa forma, que houve o cancelamento dos restos a pagar no valor de R\$ 1,367 bilhão, seguido pelo pagamento dos valores devidos, a título de subvenções econômicas, com recursos autorizados pela Medida Provisória 702/2015. No entanto, o procedimento efetuado não constitui estrita observação e atendimento à legislação pertinente ao tema, visto que tais valores deveriam ter sido pagos como despesas de operações de crédito, e não como subvenções econômicas. Dessa forma, cabe observar que houve apenas alteração do tipo de irregularidade a ser verificada, devendo-se registrar que o alerta emitido pelo TCU não foi adequadamente observado.

Recomendações

- I. *à Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, que contemple, no processo de elaboração do Plano Plurianual 2016-2019, a reavaliação das informações de desempenho para as quais foi apontada alguma deficiência nos relatórios das Contas do Governo relativos aos exercícios de 2013 e de 2014, com vistas ao aprimoramento do conjunto de indicadores e metas constantes do PPA;*

Situação Atual: parcialmente atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada parcialmente atendida quando do exame das Contas de 2015, em face da permanência no PPA 2016-2019 de indicadores e metas constantes do PPA 2012-2015 que apresentaram distorções e fragilidades durante as análises do TCU sobre as Contas de 2013 e 2014. Por meio das informações constantes do processo TC 023.984/2015-5, que tratou do modelo adotado para o PPA 2016-2019 e culminou no Acórdão 782/2016-TCU-Plenário, verificou-se que: i) o conceito do atributo “indicador do programa temático” é genérico e sem parâmetros de qualidade e validade, não estabelecendo resultados satisfatórios que produzam informações suficientes sobre os resultados ou o desempenho dos programas; ii) não há valores definidos para os indicadores ao final do período do PPA; e iii) não há valores anuais a serem alcançados pelas metas, que possibilitem o acompanhamento de sua execução de forma a propiciar eventual correção, quando necessário.

Outras alterações incorporadas ao PPA 2016-2019 em relação às metas foram: a diminuição da quantidade de metas, que passaram de 2.417 para 1.132, tendo permanecido apenas aquelas com um caráter mais estruturante; e a designação de órgãos responsáveis por cada meta. No entanto, durante as análises realizadas no capítulo 3 deste relatório, que trata da análise setorial do governo, verificaram-se falhas na qualidade e na confiabilidade de parcela significativa das informações de desempenho apresentadas na PCPR 2016 referentes às metas previstas no Plano Plurianual 2016-2019, o que demonstra que, apesar das alterações efetuadas, as impropriedades e fragilidades apontadas no PPA anterior ainda permanecem.

Verificou-se, ainda, que o projeto de revisão do PPA 2016-2019 encaminhado ao Congresso Nacional (PL 19/2016-CN) não propõe alterações para corrigir os problemas apontados em relação aos

indicadores e metas, do que se pode inferir que as impropriedades e fragilidades das metas e indicadores devem permanecer pelo menos até o próximo processo de revisão do PPA.

Conclui-se, dessa forma, que a recomendação continua parcialmente atendida.

II. à Casa Civil da Presidência da República, ao Ministério da Previdência Social e ao Ministério da Fazenda, sob a coordenação do primeiro, que apresentem em até 180 dias os resultados obtidos pelo Grupo de Trabalho instituído pela Portaria Conjunta CC/MF/MPS 218/2014, especificamente no que tange: a) aos resultados sobre a avaliação das melhores práticas internacionais de prestação de contas da previdência social e a necessidade de elaboração e divulgação de informações específicas sobre a situação atuarial da previdência social; b) à inclusão do balanço atuarial do Regime Geral de Previdência Social nos relatórios de avaliação atuarial; c) à inclusão do balanço atuarial do Regime Geral de Previdência Social em notas explicativas das demonstrações financeiras do Fundo do Regime Geral de Previdência Social e da União;

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2015. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A Secretaria de Previdência encaminhou o Relatório Final do Grupo de Trabalho instituído pela Portaria Inteministerial CC/MF/MFS 218/2014, cuja conclusão foi no sentido de que, em um primeiro momento, haverá registro apenas dos valores referentes ao passivo atuarial do RGPS em nota explicativa das demonstrações contábeis do Fundo. Adicionalmente, serão realizados estudos “para verificar a viabilidade de incorporar o registro do valor das contribuições projetadas do RGPS, de modo a estimar o déficit atuarial desse regime”.

III. à Secretaria do Tesouro Nacional que:

a) com base nos critérios contábeis pertinentes e na Portaria-AGU 40/2015, promova o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e passivos contingentes relativos aos riscos fiscais decorrentes de ações judiciais impetradas contra a União;

Situação Atual: parcialmente atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada parcialmente atendida quando do exame das Contas de 2015. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A STN informou o montante de provisão registrada no Balanço Geral da União de 2016, de acordo com a Portaria-AGU/2015.

Porém, no que se refere à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, houve reconhecimento das demandas judiciais contra a União defendidas pelo órgão, e classificadas como de risco provável ou possível. A classificação em provável ou possível é realizada pela Coordenação de Atuação Judicial perante o Supremo Tribunal Federal (CASTF), com base na Portaria-AGU 40/2015.

As ações judiciais classificadas como de risco possível foram reconhecidas em contas de controle, sem nenhum impacto no patrimônio líquido da União. Apesar de existirem ações judiciais classificadas como de risco provável, essas também foram registradas em contas de controle, pois, segundo a STN, os valores estimados são imprecisos, não dando suporte normativo para o registro dos valores classificados como prováveis na forma de passivo (provisão).

Em face do exposto, o exercício de 2016 terminou sem valores registrados na conta do passivo 2.2.7.9.1.04.00 – Provisões para perdas judiciais/administrativas, e um total de R\$ 798,99 bilhões registrados nas contas de controle 7.4.1.1.0.00.00 – Passivos Contingentes. Por isso, no âmbito da auditoria do BGU 2016, foi consignada nova distorção, com consequente recomendação no âmbito do processo TC 025.774/2016-7.

b) *que adote as providências necessárias para garantir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação dos passivos relativos ao repasse de recursos de programas sociais junto ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social e ao Banco do Brasil;*

Situação Atual: parcialmente atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2015. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A Secretaria do Tesouro Nacional informou a adoção das seguintes medidas:

(i) Registro da Nota Técnica 23/2016/Gerat/Cofis/STN/MF-DF, que trata da proposta de registro de passivos contingentes, em contas de controle, relativamente a registros contábeis realizados pelo Banco do Brasil em sua contabilidade, pendentes de comprovação e conciliação, que dizem respeito a programas sob a condução da Coordenação-Geral de Gerenciamento de Fundos e Operações Fiscais (Cofis/STN), com vistas a buscar a correspondência entre os registros contábeis daquele Banco e da União;

(ii) Registro do documento Siafi 2016NS000793, no valor de R\$ 538.243.775,66, que trata da inscrição no passivo contingente dos valores de créditos registrados pelo Banco do Brasil contra a União, pendentes de comprovação documental e conciliação.

c) *na hipótese de realização de ajuste de exercício anterior, observe as práticas contábeis aplicáveis, inclusive no que tange à readequação das informações apresentadas para fins comparativos;*

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada não atendida quando do exame das Contas de 2015. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. Verificou-se que foi incluída orientação específica no Capítulo 02.11.41 – Ajustes de Exercícios Anteriores do Manual SiafiWeb.

d) *evidencie no Balanço Patrimonial os valores referentes aos ajustes de exercícios anteriores ocorridos ao longo do período de referência das demonstrações contábeis, indicando em notas explicativas a sua natureza;*

Situação Atual: não atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada parcialmente atendida quando do exame das Contas de 2015. Com efeito, embora houvessem valores registrados no Balanço Patrimonial a título de ajustes de exercícios anteriores, não foram evidenciadas em notas explicativas informações adicionais que indicassem a natureza de tais ajustes. No âmbito da auditoria do BGU 2016, identificou-se que tal problema persistiu, não havendo notas explicativas sobre a natureza dos ajustes de exercícios anteriores ocorridos no período.

- e) ***aprimore as regras de consolidação do Balanço Geral da União no Siafi, bem como as orientações a respeito, de modo a identificar e excluir transações e saldos recíprocos relevantes entre os órgãos e entidades pertencentes à União;***

Situação Atual: parcialmente atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada não atendida quando do exame das Contas de 2015. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. Sua origem decorreu da não exclusão do saldo recíproco de empréstimo e financiamento concedido pela STN ao INSS (aproximadamente R\$ 34 bilhões). Segundo a STN, isso ocorreu porque o ativo e o passivo em questão eram controlados em nível de conta corrente, e as regras cadastradas no Siafi para consolidação somente ocorriam em nível de conta contábil, tendo sido criada regra específica para esse fim. Porém, no âmbito da auditoria do BGU 2016, novamente identificou-se distorções relacionadas a regras de consolidação, gerando nova recomendação acerca do assunto.

- f) ***evidencie, em tópico individualizado das notas explicativas, as transações da União com suas partes relacionadas, com a observância das normas contábeis aplicáveis à matéria, fazendo constar, no mínimo: a evidenciação das principais partes relacionadas, com a descrição da natureza do relacionamento; as transações relevantes ordinárias e extraordinárias ocorridas no exercício, incluindo os principais termos e as receitas e despesas decorrentes de tais transações; os ativos e passivos da União com suas partes relacionadas ao término do exercício; e a remuneração agregada do pessoal-chave da administração;***

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada parcialmente atendida quando do exame das Contas de 2015. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A Secretaria do Tesouro Nacional informou que as informações sobre partes relacionadas constam em notas explicativas aos Balanços Gerais da União de 2015 e de 2016.

- g) ***oriente e monitore as setoriais do Sistema de Contabilidade Federal com o objetivo de reduzir o número de restrições contábeis registradas no encerramento do exercício, por meio da Declaração do Contador, estimulando a correção dos problemas contábeis eventualmente existentes dentro do exercício a que se referem e o devido esclarecimento dos problemas remanescentes;***

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2015. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A Secretaria do Tesouro Nacional informou que foi providenciada a alteração do Manual SiafiWeb – Item 9 da Macrofunção 02.03.18 – Encerramento do Exercício, bem como realizadas reuniões com as setoriais contábeis para repasse das orientações técnicas atinentes à Declaração do Contador.

- IV. ***à Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com o Ministério das Cidades, que adote as providências necessárias para garantir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação dos passivos relativos ao repasse de recursos de programas sociais junto ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço;***

Situação Atual: atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2015. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A partir de 2015, o Ministério da Fazenda passou a adotar desembolsos regulares em favor do Programa Minha Casa Minha Vida, em concordância com o decreto que anualmente dispõe sobre a programação orçamentária e financeira e estabelece o cronograma mensal de desembolso, ao qual todos os ministérios estão sujeitos.

No sentido de garantir a contabilização dos passivos relativos ao repasse de recursos de programas sociais junto ao FGTS, no exercício de 2015 foram abertos, na ação orçamentária 00CW, os seguintes planos orçamentários: 0001 (Remuneração do Agente Gestor do PNHU); 0002 (Concessão de Subvenção Econômica); 0003 (Remuneração dos Aportes do FGTS). Além disso, foi editada a Medida Provisória 702/2015, que abriu crédito extraordinário em favor do Ministério das Cidades, no valor de R\$ 8.989.334.525,00, o que possibilitou a quitação dos passivos existentes junto ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, desde a instituição do Programa Minha Casa Minha Vida até o final de 2014.

A STN informou, ainda, que foram providenciados os devidos registros contábeis pelas unidades gestoras envolvidas.

V. à Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com a Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, bem como com outros órgãos que julgar necessários, considerando a peculiaridade de cada tipo de crédito e de acordo com as práticas contábeis aceitas, que elabore e normatize a metodologia para ajuste para perdas de créditos a receber da União;

Situação Atual: parcialmente atendida.

Comentários: esta recomendação foi considerada em atendimento quando do exame das Contas de 2015. Por meio de diligência, foram obtidas informações atualizadas acerca da sua situação. A STN informou que as recomendações do Grupo de Trabalho sobre o Crédito Tributário na Secretaria da Receita Federal do Brasil, instituído pela Portaria-GMF 571/2015, foram implementadas no Siafi e constam em nota explicativa ao Balanço Geral da União de 2015. Porém, a STN informou que, para atendimento das recomendações referentes aos critérios de classificação de devedores no âmbito da dívida ativa, foi criado novo grupo de trabalho, por meio da Portaria-SE/MF 956/2016, com previsão de conclusão dos trabalhos em março de 2017.

6.3 Alerta e Recomendações do TCU nas Contas do Governo da República de 2015

Alerta

I. alertar o Poder Executivo Federal de que a utilização de recursos de fundos especiais em finalidade diversa do objeto da vinculação contraria o estabelecido no art. 73 da Lei 4.320/1964 e no parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar 101/2000;

Situação Atual: observado.

Medidas Adotadas: por meio de diligência, foram obtidas informações acerca das medidas adotadas em face deste alerta. O Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão encaminhou a Nota Técnica 3.863/2017-MP, na qual informa que:

No exercício financeiro de 2016 não foi proposta, seja por medida provisória, seja por projeto de lei, qualquer medida de desvinculação legal de recursos, conforme realizado em exercícios anteriores. Os superávits

financeiros, bem como os recursos provenientes da arrecadação do exercício em curso, foram programados precipuamente nas despesas a eles legalmente vinculadas.

Cumprir ressaltar, no entanto, que pelas projeções atuais, pelo menos no médio prazo, o excesso de receitas vinculadas em relação às suas respectivas despesas continuará fazendo com que permaneça a perspectiva de acumulação dos superávits financeiros comentados. Diante disso, ainda que em 2016 não tenha sido proposto nenhum mecanismo de desvinculação, a questão provavelmente requererá nova discussão em um futuro próximo, provocando a necessidade de uma avaliação e adoção de medidas para aperfeiçoar a eficiência na alocação de recursos orçamentários.

Pela resposta apresentada e após as análises realizadas, conclui-se que o governo federal, em 2016, observou o alerta emitido pelo Acórdão 2.523/2016-TCU-Plenário, na medida em que não foram realizadas desvinculações de recursos ao longo do referido exercício.

Recomendações

I. à empresa Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), vinculada ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, e à empresa Petróleo Brasileiro S.A (Petrobrás), vinculada ao Ministério de Minas e Energia, para que, quando da execução do Orçamento de Investimento, observem a dotação autorizada para as respectivas programações, em obediência à vedação estabelecida no inciso II do art. 167 da Constituição Federal; bem assim ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e ao Ministério de Minas e Energia para que orientem suas supervisionadas, no sentido de garantir a efetivação de tal cumprimento, a fim de evitar a perda de controle dos gastos dessas entidades;

Situação: parcialmente atendida.

Comentários: o BNDES informou que sua Área de Administração e Recursos Humanos está implementando procedimentos no sentido de melhorar as práticas e aperfeiçoar a gestão orçamentária, com o objetivo de evitar extrapolações orçamentárias, principalmente em projetos não usuais. Esses procedimentos são: i) rever os processos internos de confecção do orçamento de investimentos; ii) realizar consultas regulares às unidades demandantes; iii) efetuar o acompanhamento contínuo da execução orçamentária; e iv) sempre que necessário, realizar consultas prévias à Área de Controladoria do BNDES sobre aspectos relacionados à contabilização e seus desdobramentos quanto à execução orçamentária.

A Petrobras informou que, no decorrer do exercício de 2015, foi necessário um aumento de geração de energia que não estava previsto inicialmente. Com o aumento da produção de energia, algumas paradas programadas para manutenção futura de equipamentos precisaram ser antecipadas, com a finalidade de manter o nível de confiabilidade e segurança das plantas. Também foram necessários reparos emergenciais em três turbinas de potência da Usina Termelétrica Termoceará, que não haviam sido inicialmente previstos. Tais fatos ocasionaram uma execução do orçamento de investimento superior à dotação prevista.

A Petrobras informou, ainda, que, em face do dinamismo do mercado de energia e de estar sujeita às influências das condições hidrológicas, ela deve tomar decisões rápidas, a fim de atender às metas de geração de energia. Nesse sentido, em relação ao exercício de 2016, a empresa adotou medidas e controles considerados necessários para que o orçamento de investimento pudesse ser cumprido, em observância aos limites constitucionais e às necessidades da Companhia.

O Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e o Ministério de Minas e Energia não encaminharam informações sobre possíveis orientações que tenham dado às suas supervisionadas no sentido de evitar a perda de controle de gastos.

Em face da ausência de informações quanto às providências tomadas pelos ministérios supervisores, considera-se que a presente recomendação foi parcialmente atendida.

II. ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, para que, no exercício de sua competência de acompanhar a execução orçamentária do Orçamento de Investimento das empresas estatais não dependentes, acompanhe a obediência, por parte das empresas integrantes do Orçamento de Investimento, à vedação estabelecida no inciso II do art. 167 da Constituição Federal e tome as providências necessárias para a correção de eventuais impropriedades junto às respectivas empresas durante o exercício;

Situação: atendida.

Comentários: a Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (Sest/MP) informou que, ao longo do exercício de 2016, promoveu o acompanhamento da execução orçamentária do Orçamento de Investimento (OI) das empresas estatais não dependentes, tendo elaborado um plano de ação com o objetivo de alertar as empresas e os respectivos ministérios supervisores sobre os riscos associados a uma possível extrapolação orçamentária. No exercício de 2016, durante o monitoramento da execução do OI, quando a Sest/MP detectava qualquer risco de insuficiência na dotação, eram encaminhados expedientes alertando a administração da estatal e o ministério setorial supervisor sobre a necessidade de respeitar os limites previstos na LOA.

Por último, o Sest/MP informou que encaminhou ofícios às empresas e respectivos órgãos setoriais informando sobre as recomendações do TCU e sobre a necessidade de adoção de medidas para evitar a ocorrência de extrapolações das dotações aprovadas quando da execução do OI.

Dessa forma, com base nas informações encaminhadas pelo Sest/MP, considera-se que a recomendação foi atendida.

III. ao Ministério da Integração Nacional e à Casa Civil da Presidência da República para que, quando da abertura de créditos extraordinários para atender situações de emergência e estados de calamidade pública, discriminem, na respectiva exposição de motivos da medida provisória, os entes federativos a serem beneficiados, os valores destinados a cada um deles e as portarias de reconhecimento vinculadas, se for o caso, a fim de demonstrar a observância aos ditames constitucionais relacionados à necessidade de urgência e imprevisibilidade da despesa para abertura desse tipo de crédito adicional, bem assim aos princípios da publicidade e transparência, conforme arts. 37, caput, e 167, § 3º, da Constituição Federal;

Situação: atendida.

Comentários: o Ministério da Integração Nacional informou que não foram emitidas novas medidas provisórias para abertura de créditos extraordinários com o objetivo de atender a ações de defesa civil, após a emissão do acórdão do TCU.

O Ministério informou, ainda, que, com a finalidade de prevenir a necessidade de abertura de créditos extraordinários, foi previsto na LOA 2017 crédito para atender a essas situações, ação 22BO – Ações de Defesa Civil, porém, por considerar que os valores aportados nesta ação são insuficientes, o

Ministério continua trabalhando junto à Casa Civil no sentido de obter alternativas para o aporte de recursos à referida ação, que não seja a abertura de créditos extraordinários.

A Casa Civil informou que, em reunião com o Ministério da Integração Nacional, foi acordado que as futuras medidas provisórias para a abertura de créditos extraordinários conterão, em sua exposição de motivos, a discriminação das entidades federativas a serem contempladas, bem como a indicação dos valores por destinatário, sujeitos à revisão quanto à efetiva execução do crédito, em razão da imprevisibilidade das situações de emergência ou calamidade.

Diante do exposto, conclui-se que a recomendação foi atendida.

IV. ao Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle, com fundamento na Lei 10.180/2001 e no Decreto 3.591/2000, que aperfeiçoe procedimentos para aumentar a confiabilidade das informações referentes à consecução das metas constantes da Prestação de Contas do Presidente da República, previamente ao encaminhamento desta ao Congresso Nacional;

Situação: atendida.

Comentários: com relação ao aperfeiçoamento das informações de desempenho que evidenciam os resultados das políticas públicas empreendidas pelo governo federal, a CGU informou que foram adotadas as seguintes medidas:

na PCPR relativa ao exercício de 2014, tendo como base metodologia adotada pelo TCU, houve certificação de informações sobre o desempenho de indicadores e metas de onze ministérios, quanto aos atributos de validade e confiabilidade. Os resultados dessa análise foram encaminhados ao TCU e à antiga Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos (SPI), atual Secretaria de Planejamento e Assuntos Econômicos (Seplan), do Ministério do Planejamento;

para a PCPR 2015, foi editada a Norma de Execução 3/2015, que dispôs que a então SPI, atual Seplan, seria responsável por analisar os relatórios de desempenho, em articulação com os órgãos setoriais, para verificar possíveis oportunidades de melhoria nas informações. Tal dispositivo inseriu uma etapa de revisão ao processo de elaboração da PCPR;

para a PCPR 2016, foi editada a Norma de Execução 1/2015, que, da mesma forma que a norma citada anteriormente, estabeleceu que a atual Seplan analisaria os relatórios de desempenho, em conjunto com os órgãos setoriais, de forma a verificar possíveis oportunidades de melhoria das informações.

Ainda segundo a CGU, o processo de elaboração do PPA 2016-2019, conduzido pela então SPI, atual Seplan, buscou o aperfeiçoamento de seus mecanismos de forma que houvesse melhoria tanto dos conceitos apresentados no Plano, quanto das informações apresentadas pelos órgãos setoriais. Buscou-se, ainda, corrigir as inconsistências observadas no PPA anterior ou, no caso da não possibilidade de correção dessas inconsistências, trabalhar no sentido de obter uma melhor gestão sobre elas para que possam ser alcançadas correções futuras.

A CGU informou ainda que, para o exercício de 2016, foi prevista a realização de trabalhos no sentido de avaliar o processo de coleta e aferição de informações de desempenho, a fim de manter a continuidade das ações anteriormente descritas de melhoria da qualidade das informações.

Diante do exposto, verifica-se que a CGU vem adotando as medidas necessárias no sentido de melhorar a confiabilidade das informações presentes na PCPR encaminhada anualmente a este Tribunal de Contas, do que se pode considerar que a recomendação foi atendida.

V. ao Ministério da Fazenda que revise a Macrofunção “02.11.11 – Execução Orçamentária para o Exercício”, constante do Manual Siafi, mais especificamente o subitem 6 e respectivos desdobramentos, por extrapolar a autorização dada pela Lei de Diretrizes Orçamentárias para alterações orçamentárias (art. 38 da Lei 13.080/2015) e os princípios contábeis em relevo;

Situação: atendida.

Comentários: o Ministério da Fazenda informou que a Macrofunção 02.11.11 – Execução Orçamentária para o Exercício foi alterada, visando à compatibilização com a Lei de Diretrizes Orçamentárias no que tange às alterações orçamentárias (art. 38 da Lei 13.080/2015) e os princípios contábeis em relevo.

VI. ao Ministério da Defesa, sob a coordenação da Casa Civil da Presidência da República, que tomem as providências necessárias para o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação contábil do passivo referente às pensões militares previstas na Lei 3.765/1960;

VII. à Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Defesa que implementem as práticas de evidenciação, reconhecimento e mensuração das despesas futuras com militares inativos de forma a permitir a transparência necessária e evitar quaisquer distorções materiais no Balanço Geral da União;

Situação: não atendidas.

Comentários: segundo a Casa Civil, o Ministério da Defesa entende que o regramento a que se submetem os militares, quando da transferência para a reserva remunerada, cujas despesas são assumidas pelo Tesouro, não se confunde com o conceito clássico de aposentadoria, semelhante ao Regime Geral de Previdência Social e aos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores Públicos. Essas questões já foram objeto de acórdãos anteriores do Plenário do TCU, entre eles: 2.059/2012, 2.468/2013, 2.314/2015 e 2.461/2015.

O Ministério da Defesa acrescentou que a Portaria Conjunta 1/2016 instituiu Grupo de Trabalho Interministerial (GTI) como forma de atender à recomendação exarada no último acórdão citado. O GTI, contudo, não pôde concluir seus trabalhos, pois foi suspenso devido à aceitação preliminar de pedido de reexame interposto pelo Ministério da Defesa contra o Acórdão 2.314/2015-TCU-Plenário. Porém, por meio do Acórdão 2.940/2016-TCU-Plenário, o Tribunal não acatou o citado pedido de reexame, mantendo, assim, os prazos determinados no Acórdão 2.314/2015-TCU-Plenário.

Dessa forma, o Ministério da Defesa e a Casa Civil, reconhecendo a complexidade do tema, realizaram, em novembro de 2016, duas reuniões com representantes dos Ministérios da Fazenda e do Planejamento. O objetivo foi propor um estudo conjunto para avaliar as melhores práticas de evidenciação, reconhecimento e mensuração contábil do passivo referente às despesas futuras com militares inativos e com pensões militares, observados os marcos normativos pertinentes, objetivando o atendimento de duas recomendações exaradas no Acórdão 2.523/2016-TCU-Plenário.

Convém ressaltar que o GTI supracitado foi reinstituído por meio da Portaria Conjunta 55, de 1º/3/2017. Posteriormente, alguns nomes que compunham o GTI foram alterados com a Portaria Conjunta 68, de 8/3/2017. A Casa Civil considera que o produto do GTI a ser formado conduzirá ao atendimento das recomendações feitas pelo TCU.

VIII. 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: em atendimento.

Comentários: a Secretaria do Tesouro Nacional informou que houve reunião em 14/12/2016 com as setoriais contábeis de órgão superior para tratar dos registros de passivos, que abrangem os itens relativos ao PAC e aos programas habitacionais. Informou também que, no que tange ao passivo do antigo Fundef, foram iniciadas as tratativas com o Ministério da Educação para a instalação de grupo de trabalho para aprofundar os estudos sobre o assunto.

Porém, apesar das informações fornecidas, verificou-se que ainda não houve a regularização dos passivos que não estão adequadamente evidenciados nas demonstrações contábeis da União.

IX. 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: em atendimento.

Comentários: esta recomendação está sendo tratada pela Secretaria do Patrimônio da União em duas frentes: a modelagem de seu novo sistema unificado de gestão de imóveis e a execução do Plano Nacional de Avaliação. Porém, a conclusão da versão desse sistema, que irá transpor toda a base cadastral (incluindo os imóveis funcionais), está prevista para dezembro de 2017, e as atividades de atualização dos valores dos imóveis cadastrados no Spiunet que constam do referido plano será feita no prazo de cinco anos, a contar de dezembro de 2014.

X. 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: em atendimento.

Comentários: a CGU manifestou entendimento de que a SPU é o órgão mais qualificado para centralizar as informações sobre os imóveis funcionais da União, independentemente se administrados ou não pela Secretaria. A CGU se compromete a acompanhar e avaliar a suficiência das ações da SPU para gestão de imóveis e, uma vez implantado o sistema centralizado, utilizará sua base como fonte para incrementar e aprimorar as informações hoje já disponibilizadas no Portal da Transparência sobre esse tipo de imóvel.

Por sua vez, a SPU informou que se reuniu com a CGU para buscar alternativas para publicação no Portal da Transparência dos dados relativos aos imóveis funcionais sob a gestão de outros órgãos. Na referida reunião, verificou-se que, com a implantação do sistema unificado, previsto para dezembro de 2017, haverá a possibilidade de envio automatizado dos dados à CGU, para fins de publicação no Portal da Transparência. No curto prazo, foram definidas outras ações, como a solicitação por parte da CGU dos dados dos imóveis administrados por outras unidades gestoras, com informações suficientes para a publicação no Portal.

XI. ao Ministério da Fazenda que faça gestão junto às setoriais contábeis de órgãos superiores e de órgãos subordinados para que evidenciem tempestivamente em notas explicativas, por meio do módulo Notas Explicativas do Sistema Siafi, as informações necessárias para compreensão das demonstrações contábeis;

XII. ao Ministério da Fazenda que evidencie por meio do módulo Notas Explicativas do Sistema Siafi, o mais breve possível após o encerramento de cada exercício, as notas explicativas ao Balanço Geral da União, de forma a trazer maior efetividade ao módulo em questão;

Situação: em atendimento.

Comentários: no âmbito das contrarrazões apresentadas pela STN em resposta aos achados elencados na apreciação da prestação de contas da Presidente da República de 2015, foi informado que, para o exercício de 2016, já seria possível tanto elaborar as notas explicativas diretamente no módulo do DCASP, como consultar as notas incluídas, havendo previsão da regulamentação do uso da funcionalidade INCNOTEXP para inclusão das notas explicativas em nível de órgão superior e órgão, antecedida de treinamentos específicos para uso. Acrescentou, ainda, que essas ações estavam inseridas no planejamento do exercício de 2016, ora em execução pelo Órgão Central de Contabilidade Federal. A STN acrescentou que, desde 2015, vem promovendo reuniões trimestrais com as setoriais contábeis de órgãos superiores e de órgãos subordinados, no intuito de disseminar conhecimentos relacionados com a análise das demonstrações contábeis e a elaboração de notas explicativas. De igual modo, e em fase experimental, a STN vem incentivando que esses órgãos insiram suas notas explicativas no Siafi, visando ao aperfeiçoamento de tais transações.

A STN também informou que ao longo de 2016, nos encontros com as setoriais, foi incentivada a utilização mais efetiva das funcionalidades do módulo de notas explicativas. Ademais, nesses encontros foram relatadas as dificuldades para operacionalização das transações que compõem esse módulo. Devido à contingência orçamentária apresentada nesse exercício, alguns problemas elencados não puderam ser corrigidos de forma tempestiva. Dessa forma, o que se buscou nesses encontros foi a conscientização sobre o uso da ferramenta, para que a informação possa ser divulgada com tempestividade e com maior transparência. Nesse sentido, a STN está desenvolvendo um trabalho educativo e de conscientização sobre a importância do uso das funcionalidades de inclusão das notas explicativas, o que ainda deverá perdurar pelo exercício de 2017.

XIII. ao Poder Executivo Federal que previamente à manutenção ou acréscimo da participação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço em políticas públicas do Governo Federal realize estudos e projeções devidamente fundamentados, que verifiquem a capacidade do Fundo em suportar os valores aportados em caráter não-oneroso, assegurando sua sustentabilidade a curto, médio e longo prazos;

Situação: em atendimento.

Comentários: foi realizada reunião sob a coordenação da Casa Civil em 10/11/2016 com participação do Ministério das Cidades, do Ministério do Trabalho e Emprego, do Ministério da Fazenda, do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle, do Ministério do Planejamento e da Caixa Econômica Federal.

Com relação à recomendação, o Ministério das Cidades, o Conselho Curador do FGTS e a Caixa informaram, em suma, que em suas projeções são considerados os principais fatores que impactam a sustentabilidade do FGTS, a saber: (i) arrecadação líquida do Fundo; (ii) retorno das operações de crédito

e das operações de mercado; (iii) rentabilidade das disponibilidades; (iv) compromissos com as operações já contratadas e aquelas a contratar nos próximos exercícios.

Essas projeções, segundo os órgãos envolvidos, “permitem assegurar a sustentabilidade do FGTS a curto, médio e longo prazos, conforme recomendação desse Tribunal de Contas”.

XIV. 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: em atendimento.

Comentários: a Casa Civil informou o pagamento do passivo existente com instituições financeiras pela prestação de serviços, mediante a abertura de crédito suplementar no valor de R\$ 2.457 milhões, sendo R\$ 1.908,05 milhões em favor de Encargos Financeiro da União (EFU), conforme a Lei 13.338/2016.

Quanto à prevenção contra novos débitos, propôs-se a criação de grupo de trabalho interministerial, com o objetivo de “formular propostas ao aprimoramento e à padronização das condições de contratação e dos registros contábeis de serviços prestados por instituições financeiras, no interesse de execução de políticas pública, pelos órgãos e entidade do Poder Executivo Federal”.

XV. ao Poder Executivo Federal que, em respeito ao disposto no art. 32, § 1º, inciso I, da LRF, no caso excepcional de autorização de operação de crédito externa por meio de medida provisória de crédito adicional extraordinário, a operação e o crédito orçamentário sejam relacionados entre si e a respectiva despesa tenha efetivamente as características de imprevisibilidade e urgência previstas no art. 167, § 3º, da Constituição Federal;

Situação: atendida.

Comentários: a Casa Civil informou que, em reunião com a Secretaria de Orçamento Federal, ficou acertado que nos próximos pedidos de alteração orçamentária encaminhados àquela Secretaria, seriam analisados os itens solicitados na recomendação do TCU. Para tanto, a SOF informou que todas as unidades que atuam na elaboração de créditos orçamentários seriam instruídas para tal fim.

XVI. ao Poder Executivo Federal que estude a possibilidade de instituir ou propor ao Congresso Nacional a instituição de plexo normativo relacionado à elaboração de medidas provisórias sobre créditos extraordinários;

Situação: atendida.

Comentários: a Casa Civil informou que, após discussão entre a Subchefia para Assuntos Jurídicos e a Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais sobre a possibilidade de normatizar a utilização de medidas provisórias para abertura de créditos extraordinários, concluiu-se que o disposto no art. 62 e no § 3º do art. 167, ambos da Constituição Federal, bem como as decisões do Supremo Tribunal Federal sobre o tema, satisfazem o assunto em tela, sendo os parâmetros normativos constitucionais suficientes para disciplinar a utilização das medidas provisórias na abertura de créditos extraordinários.

Dessa forma, entende-se que a recomendação foi atendida.

6.4 Conclusão

Conforme os resultados sintetizados na tabela seguinte, de um total de 35 recomendações abrangidas pelo escopo final do presente monitoramento: dezoito foram consideradas plenamente atendidas; seis, parcialmente atendidas; oito, em atendimento; e três, não atendidas. Quanto aos cinco alertas, o monitoramento consistiu em verificar a sua observância, com base no relato das providências tomadas pelo Poder Executivo para sanear as irregularidades e evitar novas ocorrências.

Nível de atendimento das deliberações

Exercício	2013	2014	2015	Total
Recomendações				
Atendida	7	5	6	18
Parcialmente Atendida	-	5	1	6
Em Atendimento	1	-	7	8
Não Atendida	-	1	2	3
Total	8	11	16	35
Exercício	2013	2014	2015	Total
Alertas				
Observado	-	3	1	4
Não Observado	-	1	-	1
Total	-	4	1	5

Fonte: elaboração própria.

As recomendações não atendidas e o alerta não observado constam a seguir:

- **Recomendar à Secretaria do Tesouro Nacional que evidencie no Balanço Patrimonial os valores referentes aos ajustes de exercícios anteriores ocorridos ao longo do período de referência das demonstrações contábeis, indicando em notas explicativas a sua natureza;**
- **Recomendar ao Ministério da Defesa, sob a coordenação da Casa Civil da Presidência da República, que tomem as providências necessárias para o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação contábil do passivo referente às pensões militares previstas na Lei 3.765/1960;**
- **Recomendar à Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Defesa que implementem as práticas de evidenciação, reconhecimento e mensuração das despesas futuras com militares inativos de forma a permitir a transparência necessária e evitar quaisquer distorções materiais no Balanço Geral da União;**
- **Alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, acerca das irregularidades na gestão orçamentária da União durante o exercício de 2014, envolvendo a inscrição em restos a pagar de R\$ 1,367 bilhão referentes a despesas do Programa Minha Casa Minha Vida, sem a observância do disposto nos arts. 36, caput, da Lei 4.320/1964, 35 e 67, caput, do Decreto 93.872/1986;**

Por fim, cumpre informar que as recomendações consideradas nas situações “parcialmente atendida”, “em atendimento”, “não atendida”, bem como o alerta considerado “não observado”, serão objeto de novo monitoramento por ocasião do Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2017.

7 CONCLUSÃO

O Relatório e o Parecer Prévio sobre a Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR) 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 de 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 82ª 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 § 5º do art. 165 da Constituição Federal. As contas ora analisadas englobam dois períodos de gestão, o primeiro de 1/1 a 11/5/2016, de responsabilidade da Excelentíssima Senhora Dilma Vana Rousseff, e o segundo de 12/5 a 31/12/2016, de responsabilidade do Excelentíssimo Senhor Michel Miguel Elias Temer Lulia.

A opinião desta Corte é materializada em Pareceres Prévios, emitidos nos termos do art. 71, inciso I, da Constituição Federal, que devem 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 PCPR, o Relatório sobre as Contas do Presidente da República contempla informações sobre os demais Poderes e o Ministério Público, compondo, assim, um 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 destes 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 estatais;
- Fundamentar opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas da União, com vistas a ampliar a credibilidade dessas informações financeiras;
- Fornecer um panorama do cenário econômico e das ações macroeconômicas governamentais no exercício em exame;
- Analisar a conformidade do planejamento, do orçamento e da gestão fiscal, aspectos estruturantes da atuação do governo;
- Analisar a confiabilidade das informações sobre o desempenho das ações governamentais.

A seguir, passa-se a descrever os principais resultados apresentados neste relatório.

Conjuntura Econômica, Financeira e Orçamentária

O Produto Interno Bruto (PIB) em valores constantes no exercício de 2016 alcançou R\$ 6,3 trilhões, valor inferior ao PIB de 2015 (R\$ 6,5 trilhões). Assim, houve uma retração do PIB real de -3,60% em 2016, valor este próximo à queda do PIB em 2015, equivalente a -3,77%.

Pode-se observar que houve retração da taxa de crescimento do PIB real *per capita* em 2014, 2015 e 2016, nos percentuais equivalentes a -0,4%, -4,6% e -4,4%, respectivamente. Recorda-se que na crise do *subprime*, que foi sentida no Brasil em 2009, houve uma retração de -1,2% desse indicador. Portanto, as retrações em 2014 e em 2015 foram quase quatro vezes maiores do que em 2009, em termos *per capita*.

O consumo final das famílias mostra sua maior queda no quarto trimestre de 2015 (-6,72%) e começa a se recuperar lentamente até alcançar -2,90% no último trimestre de 2016. Da mesma forma, a variação da formação bruta de capital fixo mostra sua maior queda no quarto trimestre de 2015 (-18,69%) e começa a se recuperar lentamente até alcançar -5,44% no último trimestre de 2016. Ambos ainda apresentam taxas de crescimento negativas ao final de 2016, entretanto com uma tendência positiva de crescimento. O consumo do governo, por sua vez, alcançou sua maior queda no último trimestre de 2015 (-1,65%) e, a partir de então, houve recuperação gradativa da taxa, alcançando -0,14% no quarto trimestre de 2016, o que denota uma menor contenção de gastos do governo em termos reais no exercício de 2016.

A evolução da taxa de poupança interna mostrou uma forte queda, passando de 18,3% do PIB em 2013 para 13,9% do PIB em 2016. Essa queda pode ser explicada pelo incremento do déficit público e pelo elevado endividamento das famílias.

Com relação à taxa de investimento (capital fixo – formação bruta), no exercício de 2014, iniciou-se uma tendência de queda, passando de 19,9% (2014) para 18,1% em 2015 e 16,4% em 2016. Esse declínio deveu-se em grande parte à desaceleração da atividade econômica.

A carga tributária total em 2016 correspondeu a 31,70% do PIB, redução de 0,33 p.p., se comparada a 2015, e redução de 1,66 p.p., se comparada ao pico de 33,36% atingido em 2011. Segundo dados do FMI relativos a 2016, a carga tributária brasileira supera: i) a carga dos países que compõem o Brics, bloco de países em desenvolvimento que se destacaram no cenário mundial pelo rápido crescimento de suas economias, ii) a carga média dos países da América Latina e iii) a carga média dos países do G20 emergente.

As vendas dos produtos brasileiros em 2016, no total de US\$ 185,2 bilhões, sofreram diminuição de 3,1% se comparadas a 2015. As importações brasileiras, por sua vez, sofreram redução de 19,8%, passando de US\$ 171,5 bilhões em 2015 para US\$ 137,6 bilhões em 2016.

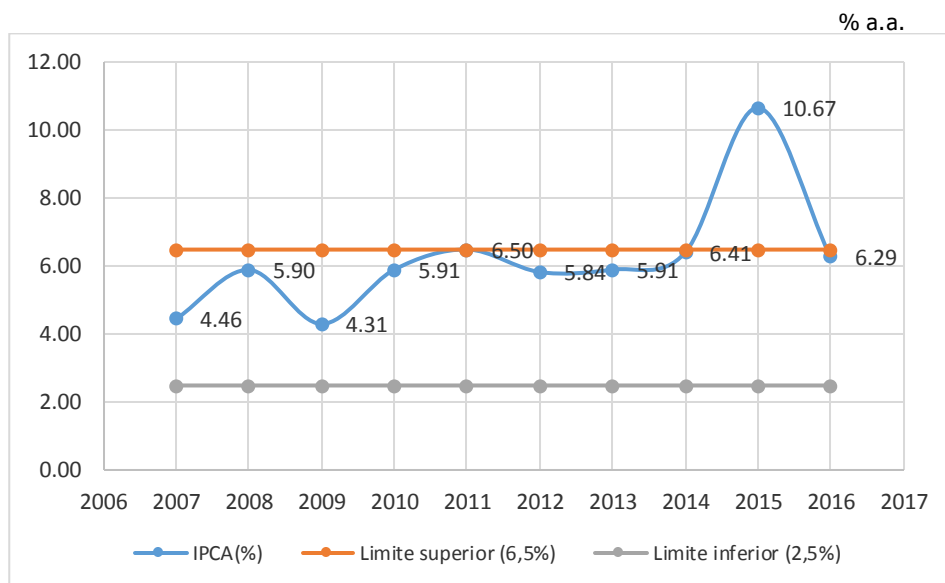
Com exportações de US\$ 185,2 bilhões e importações de US\$ 137,6 bilhões, a balança comercial apresentou superávit de US\$ 47,7 bilhões ao final de 2016, o maior resultado obtido em toda a série iniciada em 1980.

O saldo das reservas internacionais, pelo conceito de liquidez, atingiu US\$ 372,2 bilhões em 2016, apresentando elevação de 0,9% sobre o saldo existente no final do exercício anterior.

Quanto ao comportamento dos preços em 2016, a taxa de inflação acumulada medida pelo IPCA foi de 6,29% a.a., ficando acima do centro da meta de 4,5% e abaixo do limite superior de 6,5%. Assim, houve uma forte queda da taxa de inflação em 2016 em relação ao ano anterior, cuja taxa de inflação foi 10,67% a.a.

A condução da política monetária entre 2009 e 2015, intercalando períodos de elevada expansão e de insuficiente contração, se refletiu na taxa de inflação. Destaque-se também que em 2015 houve uma forte retração na atividade econômica, com uma queda do PIB em torno de 3,77%, o que fornece uma dimensão do efeito da política monetária no período até 2015. A partir de 2016, observa-se a execução de uma política monetária mais restritiva, que levou a uma forte redução da inflação para 6,29% a.a. Deve-se levar em conta também a contribuição da queda de 3,60% do PIB em 2016.

Evolução Anual da Taxa de Inflação – 2008-2016



Fontes: Ipeadata, IBGE e FGV.

A taxa de desocupação mensal no exercício de 2016 mostra uma tendência de crescimento inicial, com uma estabilização em torno de 12% a partir de agosto até dezembro. Comparativamente aos exercícios de 2012 a 2015, as taxas de desocupação mensal de 2016 foram superiores em todos os meses. A partir do final do exercício de 2014, com uma taxa de desocupação de 6,5% em dezembro, observa-se uma tendência de alta que alcança no último mês de 2016 uma taxa de 12%. Esse comportamento do mercado de trabalho reflete os dois anos de recessão em 2015 e 2016.

Com relação à política fiscal, destacou-se que a receita primária, líquida de transferência por repartição da receita, prevista na Lei 13.255/2016 (LOA 2016) foi de R\$ 1.219.610 milhões e a efetiva arrecadação totalizou R\$ 1.088.118 milhões (89% da previsão da LOA).

As receitas primárias começam a se reduzir em termos reais a partir de 2013. Em 2014, há um decréscimo de 2,95%, em 2015, de 3,08% e em 2016, de 6,45%, em relação aos anos imediatamente anteriores. A participação das receitas primárias, em relação ao PIB, também decresceu entre os anos de 2012 e 2016, exceto por uma leve alta no exercício de 2013.

O resultado das receitas administradas foi influenciado positivamente pela arrecadação do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (Rerct), estabelecido pela Lei 13.254/2016, que permitiu a regularização de recursos, bens ou direitos remetidos ou mantidos no exterior, ou repatriados por residentes ou domiciliados no País, que não tenham sido declarados ou que tenham sido declarados incorretamente. Em 2016, o Rerct foi responsável pela arrecadação de R\$ 46,8 bilhões, resultando em uma receita líquida de R\$ 31 bilhões para o Governo Federal, após as transferências obrigatórias aos estados, Distrito Federal, municípios e fundos regionais.

Ao final de 2016, o montante de créditos ainda não recuperados pela União alcançou R\$ 3.317,83 bilhões, compreendendo R\$ 158,33 bilhões em créditos parcelados não inscritos em dívida ativa, R\$ 1.233,92 bilhões de créditos com exigibilidade suspensa e R\$ 1.925,58 bilhões em créditos inscritos em dívida ativa. O montante total de créditos a recuperar equivale a 52,9% do PIB de 2016 e apresentou um crescimento de 13,9% em relação ao montante do exercício anterior (R\$ 2.914,16 bilhões).

Verificou-se que a arrecadação da dívida ativa chegou a R\$ 14,85 bilhões em 2016, o que representa apenas 0,77% do estoque de créditos a recuperar inscritos em dívida ativa. Constata-se, assim, uma baixa capacidade de recuperação desses créditos.

Em 2016, foram executadas despesas primárias (pagas) no montante total de R\$ 1.242,4 bilhões.

A análise da evolução das despesas primárias de 2012 a 2016, atualizadas pelo IPCA a valores de 2016, demonstra um crescimento do montante das despesas primárias obrigatórias até 2015, a partir de quando apresenta leve decréscimo (passando de R\$ 1.002 bilhões, em 2015, para R\$ 959 bilhões em 2016). Em percentual do PIB, as despesas primárias obrigatórias se elevaram durante todo o período de 2012 a 2016. As despesas primárias discricionárias apresentaram certa estabilidade ao longo dos anos, inclusive no que concerne à participação no PIB.

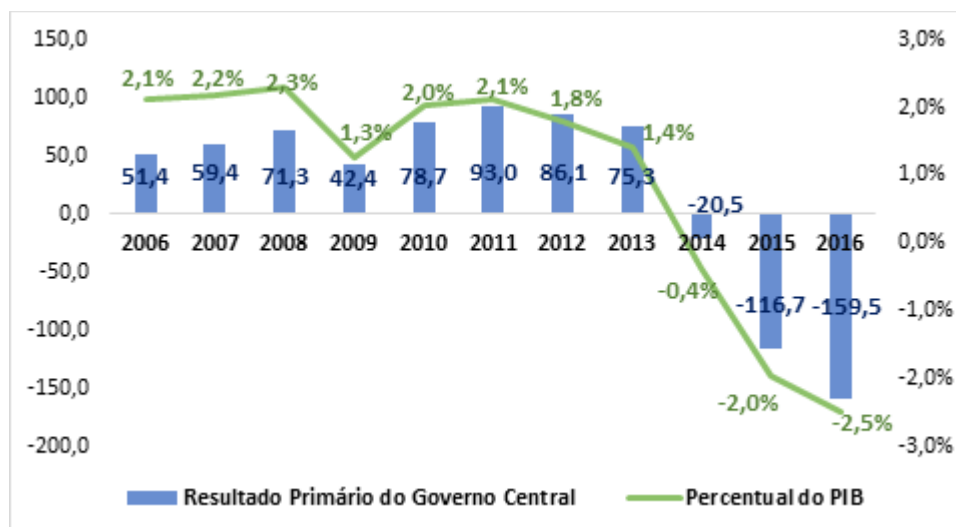
Ao término de 2016, o resultado primário totalizou um déficit de R\$ 160,3 bilhões, composto de déficit do governo central de R\$ 159,5 bilhões e de déficit das estatais federais de R\$ 837 milhões, em contraponto à meta de superávit primário inicialmente estabelecida na LDO 2016 de R\$ 24,0 bilhões, posteriormente alterada para déficit de R\$ 170,4 bilhões (Lei 13.291, de 22/5/2016).

Destacou-se, também, a trajetória do resultado primário do governo central, em percentual do PIB, de 2006 a 2016, passando de um resultado superavitário de R\$ 51,4 bilhões (2,1%) para um resultado deficitário de R\$ 159,5 bilhões (2,5%), o que corresponde a uma deterioração do esforço fiscal da ordem de 4,6% do PIB no período de dez anos.

Resultado Primário do Governo Central – 2006 a 2016

R\$ bilhões

% do PIB



Fonte: IBGE e Banco Central (critério de apuração do resultado “abaixo da linha”).

No que tange ao resultado nominal do governo federal, verificou-se que o déficit de R\$ 481,7 bilhões apurado em 2016 foi superior à meta de R\$ 473,4 bilhões, estabelecida pela Lei 13.291/2016.

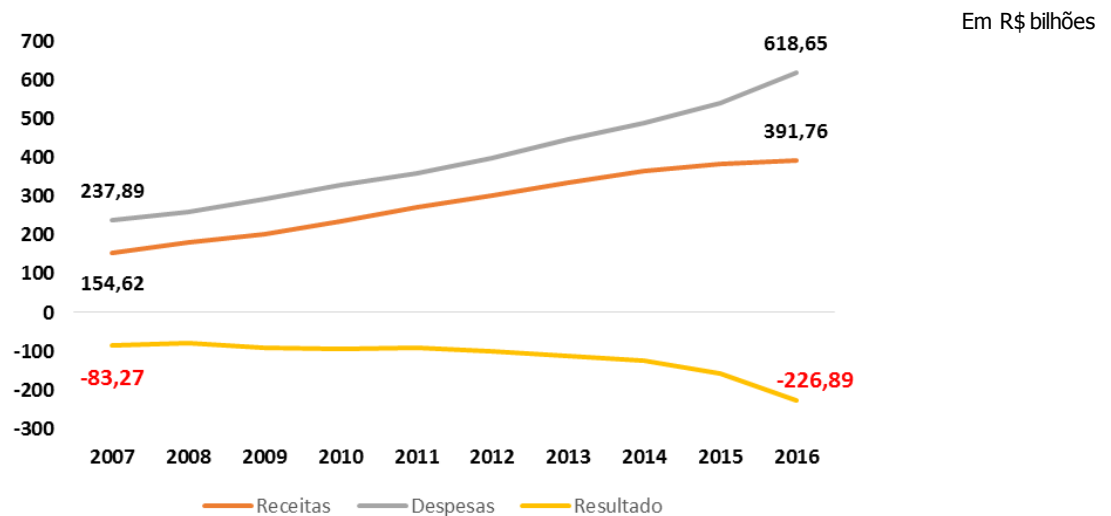
Com relação à programação orçamentária e financeira, observou-se que os valores fixados na LOA 2016, no âmbito do Poder Executivo, passaram de R\$ 256,8 bilhões para R\$ 258,6 bilhões, o que representou, ao final do exercício, uma expansão nos limites finais autorizados para empenho de R\$ 1,8 bilhão. Em 2015, por sua vez, os limites finais de movimentação e de empenho foram de R\$ 233,9 bilhões, restando contingenciados o montante de R\$ 78,4 bilhões, diante de um déficit primário de R\$ 115 bilhões.

As renúncias de receitas federais alcançaram o montante projetado de R\$ 377,8 bilhões em 2016, assim classificados: R\$ 213,1 bilhões de benefícios tributários, R\$ 57,7 bilhões de benefícios tributários-previdenciários e R\$ 106,9 bilhões de benefícios financeiros e creditícios.

A análise da evolução dos gastos tributários demonstrou um crescimento de 18% da relação gastos tributários/PIB e de cerca de 24% em percentual da arrecadação no período de 2009 a 2016. No entanto, entre 2015 e 2016 o volume dos gastos tributários sofreu uma redução tanto como percentual do PIB quanto em relação à arrecadação, notadamente em função da diminuição do benefício da Desoneração da Folha de Salários, no montante de R\$ 10,6 bilhões, provocada pelo aumento das alíquotas de contribuição previdenciária, conforme estabelecido pela Lei 13.161/2015.

Com relação aos benefícios financeiros e creditícios, destacou-se que o montante projetado em 2016 para esses benefícios sofreu uma redução de 0,8% em comparação com o ano anterior, no entanto o referido montante correspondeu a mais do dobro do realizado em 2014. A instituição que recebeu o maior valor foi o BNDES, com 36,68% do total, sendo 27,16% referentes a empréstimos da União ao banco e 9,52% referentes ao Programa de Sustentação do Investimento (PSI). Os fundos sociais que mais receberam benefícios foram o Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), com R\$ 15.871 milhões, apresentando crescimento de 192,4% em relação a 2015, e o Fundo de Financiamento Estudantil (FIES), com R\$ 11.434 milhões, apresentando crescimento de 71,8% em relação a 2015.

O Tribunal analisou o resultado financeiro dos regimes de previdência pública em virtude da magnitude de sua influência no resultado primário da União (TC 001.040/2017-0, de relatoria do Ministro José Múcio Monteiro). Percebeu-se que, nos últimos dois anos (2015 e 2016), a despesa teve uma taxa de crescimento de 12%, bem acima do crescimento das receitas (que foi em torno de 3%). Por conta disso, o déficit da previdência teve um acentuado aumento no período, conforme verifica-se pela curva de resultado do gráfico.

Resultado Previdenciário Agregado (valores correntes em R\$ bilhões)


Fonte: RREO e fluxo de caixa do INSS

Os indicadores de endividamento se deterioraram em 2016: a Dívida Bruta do Governo Geral, que abrange todos os entes federados, alcançou 69,9% do PIB (enquanto que em 2015 foi de 65,5%) e a Dívida Líquida do Setor Público passou de 35,6% do PIB em 2015 para 46,2% em 2016.

O endividamento bruto do **governo central** (DBGC) alcançou R\$ 4,1 trilhões ao final de 2016, o que representa 65,9% do PIB, elevando-se em 4,6 pontos percentuais do PIB relativamente a 2015. A Dívida Consolidada Líquida, indicador previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, atingiu R\$ 2,5 trilhão ao final de 2016, aumentando 35,9% em relação ao ano anterior.

O expressivo endividamento nacional é fortemente pressionado pelas altas taxas de juros nominais pelas quais o Brasil remunera seus credores. Em 2016, os juros nominais foram responsáveis pela elevação do endividamento em cerca de R\$ 407 bilhões (6,5% do PIB). Destacou-se, assim, que como proporção do PIB em 2016, os juros nominais do Brasil foram o terceiro maior do mundo, ficando atrás apenas do Iêmen e do Egito.

A dívida líquida do **governo federal**, por seu turno, encerrou 2016 com saldo de R\$ 2.247,5 bilhões, ou seja, 20,4% maior que o montante de R\$ 1.866,5 bilhões estabelecido como referência máxima pela LDO.

A Lei Orçamentária Anual (Lei 13.255/2016) fixou despesas para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) de cerca de R\$ 2.953,55 bilhões, chegando, ao final do exercício, à dotação atualizada pelos créditos adicionais de R\$ 3.003,41 bilhões. As despesas empenhadas ao final do exercício corresponderam a 89% do valor total autorizado. Do total empenhado, em 97% houve o efetivo desembolso de recursos financeiros (valores pagos). As demais despesas foram inscritas em restos a pagar processados e não processados.

Com relação ao Orçamento de Investimento das Empresas Estatais, a LOA 2016 aprovou despesas no montante de R\$ 97,1 bilhões, valor que, após créditos adicionais, foi reduzido para R\$ 76,2 bilhões. Os investimentos realizados pelas estatais alcançaram o valor de R\$ 56,5 bilhões, correspondentes a 74,1% da dotação final autorizada.

Verificou-se que o montante de restos a pagar inscritos e reinscritos ao final de 2016 sofreu queda de 21% em relação ao valor apurado ao final do exercício de 2015, o que representa diminuição de cerca de R\$ 38 bilhões em seu estoque. Essa foi a segunda queda consecutiva do estoque de restos a pagar, pois, entre 2014 e 2015, ocorreu uma redução de 18% do estoque total, revertendo a tendência de crescimento observada nos anos anteriores. Dessa forma, pode-se observar que os esforços do governo no sentido de controlar o crescimento e diminuir o estoque de restos a pagar tem apresentado efeitos bastante positivos nos últimos dois exercícios.

No tocante às receitas federais contidas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, verificou-se uma arrecadação de R\$ 2,84 trilhões, ante uma previsão na Lei Orçamentária Anual de 2016 de R\$ 2,95 trilhões, ou seja, a receita realizada ficou 3,9% abaixo do previsto. As receitas correntes totalizaram R\$ 1,397 trilhão, enquanto as receitas de capital alcançaram R\$ 1,441 trilhão. Se descontados os R\$ 752,5 bilhões correspondentes ao refinanciamento da dívida pública federal, a receita realizada total fica reduzida a R\$ 2,08 trilhões.

Ação Setorial do Governo

Sobre o Plano Plurianual 2016-2019, instituído pela Lei 13.249/2016, verificou-se que não foram aprimoradas algumas fragilidades do Plano anterior, tais como: não estabelecimento de indicadores de efetividade para monitoramento da dimensão estratégico do Plano; descrição genérica do conceito do atributo “indicador de programa temático” e falta de parâmetros de qualidade e validade; ausência de definição de valores anuais a serem alcançados para as metas; inexistência de valores esperados ao final do quadriênio para os indicadores dos programas temáticos; e alto grau de agregação de valores, que são demonstrados pelo valor total do ano corrente e pelo saldo agregado para os três anos restantes.

A análise da ação setorial do governo no Relatório sobre as Contas do Presidente da República busca fortalecer a transparência e a comunicação entre governo e sociedade. Para isso, analisaram-se as informações de desempenho (metas), que demonstram o resultado das intervenções governamentais, conforme definido no Plano Plurianual (PPA), pois tais instrumentos destacam as realizações do governo e os efeitos da atuação estatal para a sociedade. O exame empreendido pelo TCU em 2016 buscou aferir a qualidade e a confiabilidade das informações relacionadas às metas. Tal escolha justifica-se pelo fato de ser o primeiro ano do PPA 2016-2019.

Do total de 1.132 metas presentes no PPA 2016-2019, foram examinadas, neste trabalho, 101 (8,9%), conforme critérios de materialidade e relevância. Dessa amostra, 14% das metas analisadas apresentaram problemas de confiabilidade, e, em 32%, verificaram-se falhas na qualidade.

Foram encontrados ainda problemas relacionados ao ponto de partida de determinadas metas, podendo gerar informações distorcidas acerca dos resultados. Sobre isso, concluiu-se que, nos casos de meta acumulada, em que se tem um ponto de partida que se pretende ampliar no período do PPA, a apresentação do resultado alcançado deve refletir o que de fato foi feito no período, sem considerar resultados anteriores.

Por fim, constatou-se que há órgãos que não possuem parâmetros anuais para o desempenho da meta, o que implica restrições aos potenciais benefícios dos instrumentos de desempenho, bem como prejudica a transparência e o acompanhamento dos compromissos pactuados pelo PPA.

Como resultado das análises, o Tribunal de Contas da União registrou, em seu Parecer Prévio, a existência de falhas na confiabilidade e na qualidade de parcela significativa das informações de desempenho apresentadas na Prestação de Contas do Presidente da República de 2016 referentes às

metas previstas no Plano Plurianual 2016-2019. Além disso, foram emitidas recomendações aos Ministérios do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Transparência e Controladoria-Geral da União com o objetivo de corrigir as distorções identificadas.

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 verificar a conformidade dessa atuação às normas regentes no âmbito macrogovernamental. 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 2016 às normas que regem a execução dos orçamentos da União, em especial, à Constituição Federal, à Lei de Diretrizes Orçamentárias 2016 (LDO 2016), à Lei Orçamentária Anual 2016 (LOA 2016) e à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Desse modo, verificou-se a regularidade da gestão com relação aos seguintes pontos: abertura de créditos adicionais; aplicação mínima de recursos em manutenção e desenvolvimento do ensino, em ações e serviços públicos de saúde e em irrigação nas regiões Centro-Oeste e Nordeste; execução de despesas decorrentes de emendas parlamentares individuais; execução do Orçamento de Investimento; “regra de ouro” das finanças públicas; cumprimento dos limites e parâmetros estabelecidos pela LRF (metas fiscais, contingenciamento, despesas com pessoal, operações de crédito, garantias e contragarantias, disponibilidades de caixa, restos a pagar, instituição de renúncias de receitas tributárias e ações de recuperação de créditos); execução de metas e prioridades do exercício previstos na LDO 2016; e, por fim, benefícios tributários instituídos pela Lei 12.350/2010.

A análise permitiu constatar que foram respeitados os ditames constitucionais relativos à aplicação de recursos mínimos em manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações e serviços públicos de saúde.

Concluiu-se, também, que a execução orçamentária e financeira das ações decorrentes de emendas parlamentares individuais, no exercício de 2016, ficou abaixo do limite mínimo obrigatório de 1,2% da RCL do exercício anterior, assim como a parcela dessas despesas destinadas a ações e serviços públicos de saúde não atingiu o montante mínimo exigido de realização, conforme o disposto no § 1º do art. 166 da Constituição Federal de 1988 e nos arts. 58 e 64 da LDO/2016. Contudo, essa não execução do montante mínimo obrigatório deu-se em virtude de impedimentos de ordem técnica que inviabilizaram a consecução integral da programação aprovada.

Com relação à “regra de ouro” das finanças públicas, consagrada no inciso III do art. 167 da Constituição Federal e no art. 12 da LRF, constatou-se que há uma divergência de entendimento quanto à inclusão do Orçamento de Investimento das empresas estatais na apuração da referida regra, devido à ausência de normatização expressa quanto a esse ponto. Diante disso, destacou-se a necessidade de aperfeiçoar o entendimento relativo ao tema, cuja análise deverá ser realizada posteriormente por esta Corte de Contas no âmbito de fiscalização específica. Assim, para efeitos imediatos sobre a apreciação das Contas do Presidente da República relativas a 2016, concluiu-se que não se poderia afirmar a ocorrência de irregularidade quanto ao cumprimento da Regra de Ouro no exercício.

No que tange ao Orçamento de Investimento, concluiu-se que a execução das despesas de investimento das estatais não dependentes ocorreu de acordo com o programado no Orçamento de

Investimento da União referente ao exercício de 2016. Recordou-se que, nos exercícios de 2010 a 2014, foram identificados descumprimentos das normas constitucionais e legais que tratam da matéria. Observou-se, assim, que as medidas corretivas e de controle implantadas pelo Poder Executivo, adotadas especialmente em decorrência das irregularidades apontadas no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas da Presidente da República de 2014, foram capazes de evitar a ocorrência desse tipo de irregularidade.

O artigo 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (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 não foi implementada uma adequada regionalização da despesa na LOA 2016, o que impediu concluir se houve ou não o cumprimento do estipulado pelo art. 42 do ADCT no exercício. Além disso, constatou-se a ausência de informações sobre a observância desse dispositivo na Prestação de Contas do Presidente da República do exercício de 2016. Com isso, o Tribunal apontou um indício de irregularidade e duas recomendações no Parecer Prévio com o objetivo de dar transparência aos números e possibilitar o controle sobre o cumprimento do referido dispositivo constitucional.

Quanto à conformidade da gestão perante a LRF, verificou-se o cumprimento da meta de resultado primário tanto do setor público consolidado não financeiro quanto do Orçamento Fiscal e de Seguridade Social do Governo Central estabelecidas para 2016, consoante o art. 2º da Lei 12.242/2015 (LDO 2016), com redação dada pela Lei 13.291/2016.

Verificou-se que, em 2016, todos os órgãos individualmente cumpriram os limites prudencial e máximo das despesas com pessoal, estabelecidos pelos arts. 20 e 22 da LRF. A despesa líquida com pessoal (despesa bruta menos despesas não computadas) apresentou elevação, em termos correntes, de R\$ 6,8 bilhões em relação aos gastos em 2015, ou seja, de 3,03%. No que se refere às despesas não computadas, conforme disposto no art. 19, § 1º, da LRF, percebe-se que, em 2016, houve uma elevação significativa, de 20,69%, em relação a 2015.

Com relação aos parâmetros propostos para a dívida consolidada e mobiliária (art. 55, inciso I, alínea “b”, da LRF), destacou-se que, por meio do Acórdão 199/2017-TCU-Plenário, o TCU deu ciência ao Poder Executivo de que os montantes da dívida mobiliária e da dívida consolidada líquida haviam ultrapassado 90% dos limites propostos, respectivamente, no Projeto de Lei da Câmara 54/2009 e no Projeto de Resolução do Senado 84/2007. Embora referidos limites propostos não tenham força normativa, em uma situação de lacuna legislativa servem como parâmetros para analisar os patamares atingidos pelos indicadores de dívida pública.

O Tribunal avaliou também a conformidade da instituição de benefícios tributários em 2016 com relação ao disposto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, no art. 14 da LRF e nos arts. 113 e 114 da LDO/2016. O art. 150, § 6º, da Constituição Federal, exige que as renúncias de receita sejam concedidas somente por lei específica que regule exclusivamente a matéria ou o respectivo tributo. Já o art. 14 da LRF exige que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício tributário seja acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes e atenda ao disposto na LDO. Ademais, com vistas a atenuar o impacto fiscal da medida, é necessário: (i) demonstrar que a renúncia foi considerada na estimativa de receita orçamentária e não afetará as metas de resultados fiscais; ou (ii) indicar medidas de compensação por meio de aumento de receitas. Além disso, a LDO para o exercício de 2016 ainda exige que as renúncias de receitas sejam acompanhadas de: estimativa dos efeitos; demonstração das compensações, se for o caso; consignação

de objetivos; e fixação de vigência do benefício concedido no prazo máximo de cinco anos (arts. 113 e 114).

Após as verificações pertinentes, detectou-se o descumprimento das exigências previstas nos dispositivos supramencionados quando da sanção das cinco normas que criaram ou ampliaram benefícios tributários no exercício de 2016. Assim, o Tribunal registrou essa irregularidade no Parecer Prévio e emitiu alerta ao Poder Executivo.

Um dos aspectos importantes da gestão fiscal da receita evidenciado na Prestação de Contas do Presidente da República é o conjunto de ações voltadas à recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, em observância ao art. 58 da LRF. Verificou-se que o montante de créditos ainda não recuperados pela União já chega a cerca de R\$ 3,3 trilhões e o percentual de recuperação desse crédito está abaixo de 1% no que se refere aos créditos inscritos na dívida ativa. Esse enfraquecimento da capacidade de realização dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União ensejou recomendação à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Ministério da Fazenda e a Advocacia-Geral da União, para apresentação de plano de ação com medidas para incrementar a arrecadação de receitas da Dívida Ativa da União.

A LDO/2016 estabeleceu a meta de superávit primário para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social no valor de R\$ 24 bilhões. Com base nessa meta, em 12/2/2016, foi emitido o Decreto 8.670, dispondo sobre a programação orçamentária e financeira e estabelecendo o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2016. Após o resultado da execução de receitas e despesas do governo relativo ao primeiro bimestre, com arrecadação de receitas abaixo das previstas e realização de despesas acima das estimadas, o Poder Executivo promoveu um contingenciamento de despesas em volume inferior ao necessário em cerca de R\$ 4,33 bilhões, o que contraria o disposto nos arts. 1º e 9º da Lei Complementar 101/2000 e o art. 55 da Lei 13.242/2015. Com isso, o Tribunal registrou essa omissão de contingenciamento no volume necessário como irregularidade no Parecer Prévio.

Por meio da promulgação da Lei 13.291, de 25/5/2016, a meta fiscal foi alterada de um superávit de R\$ 24,0 bilhões para um déficit de R\$ 170,5 bilhões, devido ao cenário de retração da atividade econômica, à frustração da receita e à dificuldade na contenção das despesas primárias. Os decretos posteriores de programação orçamentária, Decretos 8.784, 8.824, 8.864 e 8.919/2016, foram emitidos em consonância com essa meta alterada. Ao final do exercício de 2016, verificou-se, em síntese, uma ampliação nos limites finais autorizados para movimentação e empenho de R\$ 1,8 bilhão aos órgãos do Poder Executivo.

Com relação aos demais parâmetros e limites previstos na LRF, não foram identificadas irregularidades ou impropriedades no exercício de 2016.

A LDO deve definir as metas e prioridades da administração pública federal para o exercício de sua vigência. Relativamente às prioridades definidas na LDO 2016, houve aprimoramento se comparada a LDO 2015, pois partiu-se de um cenário de ausência completa de indicação de prioridades e metas da administração pública federal para o estabelecimento explícito de prioridades.

Assim, na LDO 2016, a priorização da administração pública federal compreendeu: (1) programações incluídas ou acrescidas por emendas de bancada estadual constantes da Seção I do Anexo de Prioridades e Metas; (2) metas inscritas no PNE (Plano Nacional de Educação); (3) PAC (Plano de Aceleração do Crescimento); e (4) PBSM (Plano Brasil Sem Miséria). A seguir, tem-se a análise da prioridade dada pelo Poder Executivo Federal a essas despesas.

No caso das emendas parlamentares de bancada, no exercício de 2016, a execução orçamentária das ações decorrentes dessas emendas atingiu o percentual de 81% da dotação atualizada. Contudo, os limites de execução orçamentária e financeira estabelecidas na LDO 2016 não foram atingidos e não ficou demonstrado na PCPR impedimento de ordem técnica para a não execução das programações. Assim, o Tribunal recomendou ao Poder Executivo que demonstre, nas próximas edições da PCPR, que as justificativas apresentadas para a execução insuficiente das programações incluídas ou acrescidas por meio de emendas de bancada estadual configuram casos de impedimento de ordem técnica.

Com relação às ações do PNE, foram empenhadas despesas equivalentes a 97,19% da dotação atualizada, valor compatível com a prioridade dada a essas ações pela LDO 2016. No entanto, devido a dificuldade para apuração das ações do PNE no orçamento, o TCU entendeu pertinente recomendar ao Poder Executivo que estabeleça critérios objetivos que permitam a identificação dessas despesas no orçamento.

Quanto ao PAC e ao PBSM, não foi discriminado na LDO 2016 a que parte do conteúdo desses planos essas prioridades e metas se referem. Além disso, foram encontradas divergências na apresentação das informações concernentes ao PBSM no âmbito dos relatórios divulgados pelo Poder Executivo, comprometendo o acompanhamento efetivo das ações vinculadas ao respectivo programa, o que não se coaduna com os princípios da publicidade, da transparência e do acesso à informação.

Assim, o Tribunal recomendou ao Poder Executivo que estabeleça e divulgue critérios objetivos e uniformes para identificação de ações integrantes do PBSM, permitindo o acompanhamento preciso sobre a execução do programa e a devida prestação de contas do Presidente da República.

Por fim, verificou-se que o Poder Executivo não publicou nem encaminhou ao Congresso Nacional, até 1º/8/2016, a prestação de contas relativas à Copa das Confederações Fifa 2013 e à Copa do Mundo Fifa 2014, de que trata o art. 29 da Lei 12.350/2010, o que ensejou o registro de irregularidade e a emissão de respectivo alerta ao Executivo para fins de cumprimento de lei.

Auditoria do Balanço Geral da União (BGU)

A auditoria do Balanço Geral da União referente ao exercício de 2016 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 31/12/2016.

O escopo da análise foi a verificação da confiabilidade das demonstrações contábeis consolidadas do governo federal. Frise-se que as constatações referem-se somente ao aspecto contábil das transações e saldos auditados.

A auditoria foi conduzida de acordo com as normas de auditoria do Tribunal de Contas da União, com o Manual de Auditoria Financeira e, no que aplicável, com as normas internacionais de auditoria.

Segundo a Issai 1450, distorção é a diferença entre o valor divulgado, a classificação, apresentação ou divulgação de um item nas demonstrações contábeis e o valor, a classificação, apresentação ou divulgação requerida para que o item esteja em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

Cabe destacar que, de acordo com as normas de auditoria financeira, o auditor tem a responsabilidade de emitir uma opinião modificada sobre as demonstrações consolidadas auditadas quando concluir que a evidência de auditoria obtida não lhe permite afirmar que as demonstrações financeiras como um todo estão livres de distorção relevante.

Assim, a opinião modificada apresentada advém de distorções identificadas, tanto quantificáveis quanto não quantificáveis, cujos possíveis efeitos sobre as demonstrações financeiras consolidadas representam ou poderiam representar uma parcela substancial do total de ativos e passivos da União, bem assim de suas receitas e despesas.

Nesse sentido, de acordo com as normas de auditoria financeira, as evidências relatadas neste Relatório apontaram para a existência de distorções das informações contábeis constantes nas demonstrações financeiras consolidadas da União, respaldando de forma inequívoca a opinião de auditoria consignada neste Relatório e no Parecer Prévio.

Desse modo, após a análise das evidências obtidas na auditoria, devido ao conjunto das constatações identificadas na auditoria das Demonstrações Consolidadas da União de 2016, conclui-se que os Balanços Patrimonial, Orçamentário e Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa e da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido de 2016 refletem, respectivamente, a situação patrimonial, em 31/12/2016, e os resultados orçamentário, financeiro e patrimonial do exercício de 2016, exceto pelas ressalvas apresentadas no capítulo 5 deste Relatório e no Parecer Prévio.

Além das distorções identificadas, foram constatadas também deficiências significativas nos controles internos do Sistema de Contabilidade Federal, decorrentes da baixa capacidade dos órgãos desse sistema para responder aos riscos de distorção no Balanço Geral da União.

Dessa forma, com vistas ao aperfeiçoamento dos processos de elaboração e divulgação do Balanço Geral da União, foram propostas recomendações destinadas a diversos órgãos e entidades da administração pública federal.

Conclusão

Nos termos do art. 228 do Regimento Interno do TCU, o Relatório sobre as Contas do Presidente da República deve contemplar informações sobre o cumprimento dos parâmetros estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Por sua vez, o respectivo Parecer Prévio deve concluir sobre a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, bem como das normas aplicáveis à execução orçamentária da União e às demais operações realizadas com recursos públicos federais, sob a perspectiva macrogovernamental.

Ademais, a prestação de contas do chefe do Poder Executivo e o respectivo parecer prévio, juntamente com outros documentos, foram eleitos pelo legislador complementar como instrumentos de transparência da gestão fiscal, nos termos do art. 48 da LRF, cabendo ao TCU a verificação do cumprimento das normas da referida lei complementar, conforme previsto em seu art. 59.

A transparência e o planejamento são pressupostos basilares da gestão fiscal responsável. Tais pressupostos devem orientar a ação governamental para que seja capaz de prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Para tanto, a norma complementar impõe metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive aquelas realizadas por antecipação de receita, dentre outras.

Em decorrência das auditorias e análises efetuadas acerca da Prestação de Contas do Presidente da República referente ao exercício de 2016, 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, gravidade e repercussão negativa suficientes para ensejar pareceres pela rejeição das contas, nos dois períodos analisados.

Em virtude disso, o Tribunal de Contas da União concluiu pela opinião com ressalvas sobre a execução dos orçamentos da União, tanto no Parecer Prévio relativo ao primeiro período de gestão (de 1/1 a 11/5/2016), de responsabilidade da Excelentíssima Senhora Dilma Vana Rousseff, quanto no Parecer Prévio referente ao segundo período (de 12/5 a 31/12/2016), de responsabilidade do Excelentíssimo Senhor Michel Miguel Elias Temer Lulia.

Sobre o segundo aspecto examinado nas Contas, após a análise das evidências obtidas na auditoria do Balanço Geral da União, devido ao conjunto das distorções identificadas, conclui-se que os Balanços Patrimonial, Orçamentário e Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa e da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido de 2016 refletem, respectivamente, a situação patrimonial, em 31/12/2016, e os resultados orçamentário, financeiro e patrimonial do exercício de 2016, exceto pelas ressalvas apresentadas no capítulo 5 deste Relatório e no Parecer Prévio.