

ISSN 1983-2672



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA

RELATÓRIO E PARECER PRÉVIO DO TCE

SOBRE AS CONTAS DO
CHEFE DO PODER EXECUTIVO
DO ESTADO DA BAHIA

EXERCÍCIO 2018

ANTONIO HONORATO
CONSELHEIRO-RELATOR

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA

**RELATÓRIO E
PARECER PRÉVIO DO TCE
SOBRE AS CONTAS
DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO
DO ESTADO DA BAHIA**

EXERCÍCIO DE 2018

Antonio Honorato
Conselheiro Relator

PROCESSO Nº TCE/002835/2019

SALVADOR

JUNHO – 2019

Tribunal de Contas do Estado da Bahia
COPYRIGHT© 2019 TCE

PEDIDOS E CORRESPONDÊNCIAS:
Tribunal de Contas do Estado da Bahia
Avenida 04, Plataforma V – CAB
Edf. Cons. Joaquim Batista Neves
CEP: 41.745-002
Telefones: 0xx(71) 3115-4477 / 4613
Email: biblioteca@tce.ba.gov.br

Capa: Bianca de Brito Alves (ASCOM)
Composição e Diagramação: Cristiano Pereira Rodrigues e Aline Fragoso
Revisão de Normatização: Ane Gleide de Araújo

Ficha catalográfica

B 151 Bahia. Tribunal de Contas
Relatório e Parecer Prévio do TCE sobre as Contas do Chefe do Poder
Executivo do Estado da Bahia: exercício de 2018/Tribunal de Contas do Estado
da Bahia (TCE/BA). Antonio Honorato de Castro Neto – Cons. Relator, Salvador:
TCE/BA, 2019.

644p.

1. Controle externo – Orçamento I. Castro Neto, Anotnio Honorato de – Cons.
Relator II. Título

CDU 336.148(813.8)

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA

COMPOSIÇÃO DO TRIBUNAL PLENO:

Conselheiro GILDÁSIO PENEDO FILHO
Presidente

Conselheiro MARCUS VINÍCIUS DE BARROS PRESÍDIO
Vice-Presidente

Conselheiro INALDO DA PAIXÃO SANTOS ARAÚJO
Corregedor

Conselheiro PEDRO HENRIQUE LINO DE SOUZA

Conselheiro ANTONIO HONORATO DE CASTRO NETO
Relator das Contas

Conselheira CAROLINA MATOS ALVES COSTA

Conselheiro JOÃO EVILÁSIO VASCONCELOS BONFIM

SUBSTITUTOS DE CONSELHEIRO:

Almir Pereira da Silva
Aloísio Medrado Santos
Jânio Abreu
Josué Lima de França
Maria do Carmo Galvão do Amaral
Sérgio Spector

MINISTÉRIO PÚBLICO ESPECIAL JUNTO AO TRIBUNAL DE CONTAS/BA:
Antônio Tarciso Souza de Carvalho – Procurador-geral

NÚCLEO DE ATUAÇÃO DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO JUNTO AO TCE/BA:
Patrícia Saback – Procuradora Assistente

ÓRGÃOS TÉCNICOS E ADMINISTRATIVOS

SUPERINTENDÊNCIA TÉCNICA

José Raimundo Bastos de Aguiar

SECRETARIA GERAL

Luciano Chaves de Farias

DIRETORIA ADMINISTRATIVA

Valter Luz Almeida

GABINETE DA PRESIDÊNCIA

Paulo Roberto Domingues de Freitas

ASSESSORIA TÉCNICO-JURÍDICA

Wendel Régis Ramos

AUDITORIA INTERNA

Morgana Bellazzi de Oliveira Carvalho

COORDENAÇÃO DE CONTABILIDADE

Daniela Couto Silva Gomes

DIRETORIA DE GESTÃO ESTRATÉGICA

Ivonete Dionízio de Lima

ESCOLA DE CONTAS CONSELHEIRO JOSÉ BORBA PEDREIRA LAPA

Denilze Alencar Sacramento

OUVIDORIA

Ana Patrícia Crisóstomo Pereira

Coordenadorias de Controle Externo (CCEs)

Jucival Santana de Souza (1ª CCE)

Denilson Martins Machado (2ª CCE)

Yuri Moisés Martins Alves (3ª CCE)

Antônio Luiz Carneiro (4ª CCE)

Jose Luis Galvão Pinto Bonfim (5ª CCE)

Maurício Souza Ferreira (6ª CCE)

Marcos André Sampaio de Matos (7ª CCE)

CENTRO DE ESTUDOS E DESENVOLVIMENTO DE TECNOLOGIAS PARA AUDITORIA (CEDASC)

Edmilson Santos Galiza

CRÉDITOS

Comissão de Assessoramento ao Relator (Ato nº 154, de 04/10/2017, alterado pelo Ato nº 038, de 14/02/2019)

José Raimundo Bastos de Aguiar, Jucival Santana de Souza, Denilson Martins Machado, Yuri Moisés Martins Alves, Antônio Luiz Carneiro, José Luis Galvão Bomfim, Maurício Souza Ferreira, Marcos André Sampaio de Matos, Bruno Mascarenhas da Silveira Ventim, Josimeire Leal de Oliveira, Cristiano Pereira Rodrigues, Josué Lima de França, Rita de Cássia de Araújo Melo, Neuza Adorno Farias, Ane Gleide da Conceição de Araújo, Francisco Rivero Groba, João Augusto Nunes Cordeiro, Rita de Cássia Silva Guedes Mura e Clarissa Carneiro da Rocha, sob a coordenação desta última, para o assessoramento ao Relator no exame das referidas Contas.

Auditores

Ailton dos Reis Cavalcanti, Alcione de Araujo Macedo, Alexsandro Rocha de Souza, Antonio José Jesus dos Santos, Augusto César Pinheiro de Mattos, Bruno Mascarenhas da Silveira Ventim, Carlos Alberto de Jesus Nunes, Claudio Muricy Torres, Dalva Andrade Erdens, Dêlza Maria Teixeira Matos, Djam Antônio Freitas de Bittencourt, Eduardo Mattedi e Silva, Emerson de Oliveira Araújo, Geisa Maria de Abreu Guimarães, Genival Santana dos Santos, Guionalda de Oliveira Sapucaia Duarte, Heinz Ulrich Ruther, Israel Santos de Jesus, José Germano dos Santos Júnior, José Jorge Dantas de Lima Júnior, Josefa Adineide Almeida, Josimeire Leal de Oliveira, Josué Lima de França, Juliana Alves Prates Caminha de Castro, Liziane Moreira Lisboa Dórea, Márcia da Silva Sampaio Cerqueira, Márcio Maia Valois Costa, Maria Tereza Alencar de Amorim Miranda, Newton Nery dos Santos, Olívia Mamede Couto Raymundo, Osvaldo do Rosário do Vale, Otoniel Jorge Magalhães Costa, Paulo César de Oliveira Santos, Peter Luciano Queiroz de Magalhães, Pamela Barbosa Engel, Renane Márcia Costa Casqueiro, Rita de Cássia de Araújo Melo, Rita Suely Alves Bomfim, Rosana Como Alvarez, Simone Souza da Silva.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	Ref.2222781-1/2
2 SEÇÃO ANALÍTICA	Ref.2216189-1/230
3 SEÇÃO CONCLUSIVA	Ref.2222781-3/43
PROPOSTA DE PARECER PRÉVIO SOBRE AS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DA BAHIA.....	Ref.2223438-1/9
PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS (MPC).....	Ref.2219222-1/143
DECLARAÇÃO DE VOTO EM SEPARADO – CONS. CAROLINA COSTA	Ref.2228970-1/67
DECLARAÇÃO DE VOTO EM SEPARADO – CONS. MARCUS PRESÍDIO.....	Ref.2228973-1/16
DECLARAÇÃO DE VOTO EM SEPARADO – CONS.PEDRO LINO.....	Ref.2228975-1/13
DECLARAÇÃO DE VOTO EM SEPARADO – CONS. JOÃO BONFIM.....	Ref.2228976-1
DECLARAÇÃO DE VOTO EM SEPARADO – CONS. INALDO ARAÚJO.....	Ref.2229017-1/35
ATA DA 31ª SESSÃO ORDINÁRIA DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, REALIZADA EM 04 DE JUNHO DE 2019	Ref.2229981-1/29
PARECER PRÉVIO SOBRE AS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DA BAHIA	Ref.2230006-1/8

1 Introdução

1 INTRODUÇÃO

O Tribunal de Contas do Estado da Bahia aprecia anualmente as contas do Chefe do Poder Executivo Estadual, em consonância com o disposto na Constituição Estadual, emitindo Parecer Prévio que subsidiará o posterior julgamento pela Assembleia Legislativa do Estado.

A análise empreendida a partir dos elementos técnicos disponibilizados, consubstanciada no Relatório e Parecer Prévio, revela se as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, encaminhadas pelo Exmo. Senhor Governador do Estado à Assembleia Legislativa, representam, adequadamente, as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial no encerramento do exercício, assim como se a gestão dos recursos públicos observou os princípios e normas constitucionais e legais pertinentes.

A prestação de contas do Governo do Estado da Bahia, exercício de 2018, ingressou na Assembleia Legislativa em 14/02/2019, por meio do Ofício GE nº 02/2019, obedecendo ao prazo regulamentar disposto no artigo 105, inciso XV, da Constituição Estadual.

A este Tribunal a prestação de contas foi apresentada, pela Presidência da Assembleia Legislativa, no dia 15/04/2019, em observância ao prazo estabelecido no artigo 12 da Lei Complementar Estadual nº 005/1991 (Lei Orgânica do TCE/BA)¹. O processo foi autuado neste Tribunal sob o número TCE/002835/2019, tendo como relator o Conselheiro Antonio Honorato de Castro Neto.

O presente "Relatório e Parecer Prévio do TCE sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia" está organizado de forma a apresentar informações sobre o acompanhamento das deliberações constantes do parecer prévio referente à prestação de contas do exercício de 2017, providências adotadas com relação às recomendações e alerta do Tribunal, a análise dos resultados da atuação governamental, a partir dos exames realizados pelos auditores em instrumentos de planejamento do Estado, em programas de governo, no controle interno da Administração Pública estadual, em sua gestão orçamentária, financeira e patrimonial, no cumprimento de limites constitucionais e legais, com base nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (DCCEs) e em auditorias efetuadas.

Os exames auditoriais foram procedidos por equipe composta por auditores integrantes das sete Coordenadorias de Controle Externo deste Tribunal, que os realizaram de acordo com as respectivas áreas de atuação, tendo sido os trabalhos consolidados pela Sétima Coordenadoria de Controle Externo no documento intitulado Seção Analítica. Em seu primeiro item, é informado o atendimento da composição do processo aos requisitos formais dispostos no §2º do art. 12, da Lei Orgânica do TCE/BA, e ao art. 7º da Resolução nº 164/2015.

Dando seguimento à supracitada Seção Analítica, são apresentadas a Seção Conclusiva e a Proposta de Parecer Prévio, elaboradas pelo gabinete do Conselheiro Relator, com base no quanto exposto pela auditoria.

¹ Até 60 (sessenta) dias contados a partir do recebimento pela Assembleia Legislativa.



O Relatório e Parecer Prévio serão divulgados no Portal do TCE/BA, assim como a sua Versão Simplificada e Versão Cidadã, destinadas a proporcionar ao cidadão o conhecimento das deliberações do TCE/BA, de modo a contribuir para o necessário controle social.

Apresenta-se, a seguir, quadro com as datas de publicação no Diário Oficial do Estado (DOE), referentes à apreciação dos Pareceres Prévios pelo TCE/BA e julgamento das Contas de Governo pela Assembleia Legislativa dos últimos seis exercícios.

Quadro 01 – DATAS DE APRECIÇÃO E JULGAMENTO DAS CONTAS GOVERNAMENTAIS

EXERCÍCIO							
GOVERNO	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
	Exmo. Sr. JAQUES WAGNER	Exmo. Sr. JAQUES WAGNER	Exmo. Sr. JAQUES WAGNER	Exmo. Sr. JAQUES WAGNER	Exmo. Sr. RUI COSTA	Exmo. Sr. RUI COSTA	Exmo. Sr. RUI COSTA
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO							
PROCESSO TCE	002110/2012	002064/2013	004093/2014	004023/2015	002434/2016	002522/2017	002387/2018
RELATOR	Cons. Ridalva Figueiredo	Cons. Inaldo Araújo	Cons. Gildásio Penedo Filho	Consa. Carolina Costa	Cons. João Bonfim	Cons. Marcus Presídio	Cons. Pedro Lino
PARECER PRÉVIO	Aprovação com recomendações	Aprovação com recomendações	Aprovação com recomendações	Aprovação com recomendações	Aprovação com recomendações	Aprovação com recomendações	Aprovação com recomendações
SESSÃO	12/06/2012	04/06/2013	11/06/2014	02/06/2015	07/06/2016	01/06/2017	05/06/2018
PUBLICAÇÃO DOE Cad. 3	19/06/2012	12/06/2013	18/06/2014	19/06/2015	15/06/2016	20/06/2017	14/06/2018
ASSEMBLEIA LEGISLATIVA							
PARECER	Favorável	Favorável	Favorável	Favorável	*	**	***
DECRETO LEGISLATIVO	2033/2014	2034/2014	2035/2014	2038/2016			
PUBLICAÇÃO DOE	26/11/2014	26/11/2014	31/12/2014	01/06/2016			

Fontes: Diário Oficial do Estado (DOE), Diário Oficial Eletrônico da Assembleia Legislativa do Estado da Bahia e Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado da Bahia (eDOTCE).

* Projeto de Decreto Legislativo nº 2.506/2017. Disponível em: <http://www.al.ba.gov.br/atividade-legislativa/proposicao/PDL-2.506-2017>. Acesso em: 25 mar.2019.

** Pendente de julgamento pela Assembleia Legislativa do Estado da Bahia (AL/BA). Distribuído ao Relator Dep. Vítor Bonfim. Disponível em: <http://www.al.ba.gov.br/atividade-legislativa/proposicao/OF.-1.865-2017>. Acesso em: 25 mar.2019.

*** Pendente de julgamento pela Assembleia Legislativa do Estado da Bahia (AL/BA). Distribuído ao Relator Dep. Zé Raimundo Lula. Disponível em: <http://www.al.ba.gov.br/atividade-legislativa/proposicao/OF.-1.924-2018>. Acesso em: 25 mar.2019.

2 Seção Analítica

2 SEÇÃO ANALÍTICA

Em conformidade com a Resolução nº 138, de 07/11/2017, do Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE/BA), que aprovou o Plano Estratégico do TCE/BA para o quadriênio 2018-2021, e em consonância com a Resolução TCE/BA nº 164¹, de 10/12/2015, que normatizou os procedimentos para emissão do Relatório e Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo no âmbito do TCE/BA, foi elaborada a presente Seção Analítica, contendo o resultado dos exames dos elementos da prestação de contas, objetivando subsidiar a emissão do Parecer Prévio, referente ao exercício de 2018.

A análise técnica promovida pelas Coordenadorias de Controle Externo (CCEs) foi realizada com base nas peças contidas no processo de prestação das contas governamentais, bem como nos resultados das auditorias, inspeções, análises e outros procedimentos, atentando para os aspectos de consistência, integridade, objetividade, transparência e relevância. As informações, observações, constatações e sugestões de determinações e de recomendações foram consolidadas pela 7ª CCE.

• Análise da Formalização do Processo

As contas foram prestadas pelo Excelentíssimo Senhor Governador Rui Costa dos Santos à Assembleia Legislativa em 14/02/2019, por meio do Ofício GE nº 02/2019, na forma prevista no art. 105, XV, da Constituição Estadual, contendo o Relatório de Execução do Plano Plurianual Participativo PPA 2016-2019, as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (DCCEs) e o Relatório Imobiliário do Estado, exercício de 2018, além de anexos em mídia eletrônica. A Assembleia Legislativa enviou ao TCE/BA as citadas peças em 15/04/2018², em conformidade com o prazo estabelecido no *caput* do art. 12 da Lei Complementar Estadual nº 005, de 04/12/1991.

Em atendimento ao art. 8º da Resolução nº 164/2015, o Auditor Geral do Estado protocolou neste Tribunal, em 27/02/2019³, um conjunto de documentos, anexados aos autos das Contas Governamentais⁴, composto por: Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo de 2017⁵, Relatório quanto ao monitoramento e avaliação do PPA, da LDO e da LOA em relação aos objetivos e metas previstos e compatibilidade entre os instrumentos de planejamento do Governo Estadual, Relatórios sobre a avaliação das unidades componentes do sistema de controle interno e relação das auditorias realizadas pela Auditoria Geral do Estado (AGE) em 2018. Posteriormente, também foi anexado aos autos do

1 Alterada pela Resolução nº 03, de 07/02/2017.

2 Processo nº TCE/002835/2019.

3 TCE/001577/2019.

4 Processo Preparatório nº TCE/001872/2019.

5 Em 06/05/2019, por meio do Ofício AGE nº 113/2019 (TCE/003481/2019), foi encaminhado pela SEFAZ novo Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo de 2017, 2016 e 2015, o qual não foi objeto de análise do presente trabalho, conforme comentado no item 2.1 deste Relatório.

processo de Contas de Governo de 2018 o arquivo contendo a Mensagem do Governador⁶.

Portanto, quanto aos requisitos formais, as peças componentes do Processo atendem ao disposto no § 2º, do art. 12, da Lei Orgânica do TCE/BA e ao art. 7º da Resolução nº 164/2015.

• Procedimentos Auditoriais

Em consonância com a Resolução nº 164/2015, foram desenvolvidos, pelas Coordenadorias de Controle Externo, procedimentos de revisão, análise e avaliação das principais ações de responsabilidade do Poder Executivo e dos controles internos relacionados, além de outras verificações. Para tanto, foram expedidos ofícios e solicitações de informações aos dirigentes das unidades jurisdicionadas, conforme o parágrafo único, art. 12, da citada Resolução, objetivando esclarecer aspectos sobre as peças componentes da prestação de Contas de Governo, bem como a obtenção de justificativas sobre as constatações dos exames auditoriais.

Por sua própria natureza e extensão, as análises realizadas não se constituem em uma revisão sistemática e completa da gestão individualizada dos órgãos, entidades e fundos da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo do Estado da Bahia, cujas prestações de contas – observadas as normas constitucionais, legais e práticas contábeis vigentes – serão objeto de exames específicos realizados pelo TCE/BA.

Na realização dos trabalhos, foram aplicados os seguintes procedimentos:

- verificação quanto ao cumprimento das disposições contidas na Resolução nº 164/2015;
- revisão analítica em informações, registros e saldos relevantes das demonstrações contábeis, dos demonstrativos da LRF e dos relatórios componentes da prestação de Contas de Governo;
- avaliação de achados relevantes, identificados em auditorias, quanto ao seu impacto nas Contas de Governo;
- confronto de dados e informações contábeis e financeiras do Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN) com aquelas apresentadas nas prestações de contas de entes jurisdicionados do TCE/BA e com dados disponíveis na *internet*, em sítios de órgãos públicos federais e estaduais;
- solicitação de esclarecimentos e justificativas a dirigentes de órgãos componentes da estrutura do Poder Executivo; e
- realização de entrevistas e reuniões com servidores das secretarias e órgãos.

As principais fontes de critérios utilizadas foram as Constituições Federal e Estadual,

⁶ TCE/003167/2019.

dispositivos legais, doutrina e jurisprudência aplicáveis, bem como o Relatório e Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, exercício de 2017.

• **Análises e Comentários das Coordenadorias de Controle Externo (CCEs)**

As análises, comentários e constatações foram ordenados nesta Seção Analítica em cinco tópicos, considerando a homogeneidade dos assuntos, sendo abordados os seguintes temas, na sequência:

- avaliação quanto ao estágio de implementação das ações pactuadas pelo Governo Estadual no Plano de Ação para atendimento às recomendações do Relatório sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2017;
- análise dos instrumentos de planejamento e de orçamento que nortearam e viabilizaram a atuação do Governo Estadual. Foram avaliados os procedimentos relativos ao processo de elaboração, monitoramento e avaliação do Plano Plurianual (PPA) e suas repercussões sobre as demais leis orçamentárias. Além disso, foram realizadas auditorias relacionadas com ações de políticas públicas;
- avaliação do sistema de controle interno do Estado, englobando a concepção de sistema, reportado nos arts. 70 e 74 da Carta Magna, considerando as normas, os sistemas corporativos, a estrutura organizacional e de recursos humanos destinados a promover o controle interno das diversas unidades administrativas, sendo realizadas auditorias com foco no controle interno;
- revisão do conteúdo das DCCEs, buscando avaliar se evidenciam adequadamente a gestão orçamentária, financeira e patrimonial do Estado, e se proporcionam a interpretação dos seus aspectos relevantes considerando os assuntos comentados em notas explicativas e em demonstrativos complementares; e
- verificação quanto ao cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais no que diz respeito aos limites com manutenção do ensino, com saúde, da despesa com pessoal, com a previdência dos servidores, de endividamento, de operações de crédito e de desembolsos relacionados com as Parcerias Público-Privadas (PPPs), além dos resultados nominal e primário e da execução das emendas parlamentares.

2.1 ACOMPANHAMENTO DAS DELIBERAÇÕES CONSTANTES DO PARECER PRÉVIO – EXERCÍCIO DE 2017

No Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2017, o TCE/BA formulou recomendações à Administração Pública Estadual, destinadas ao saneamento das falhas apontadas no respectivo relatório, bem como Alerta sobre o fato do montante da despesa total com pessoal e encargos sociais ter ultrapassado 90,00% do limite de gastos.

Em 27/02/2019, o Auditor Geral do Estado apresentou o “Plano de Ação para Atendimento às Recomendações do Tribunal de Contas do Estado, Contas de Governo 2017”⁷, em cumprimento ao art. 8º, inciso I, da Resolução TCE/BA nº 164/2015, que prevê o envio de relatório sobre as providências adotadas, objetivando o saneamento das recomendações do Parecer Prévio das contas do exercício anterior, contendo as justificativas para eventual não cumprimento.

Ressalte-se que, em 06/05/2019, foi protocolada⁸ uma nova versão do supracitado plano de ação. Ocorre que, para análise do referido documento, são requeridos procedimentos de monitoramento do cumprimento das recomendações, mas, tendo em vista a ausência de tempo hábil para essa avaliação, não foi possível contemplar tais informações no presente Relatório.

De posse do citado documento, comparativamente com as constatações do exame das presentes contas, foi realizada análise objetivando verificar o atendimento das recomendações e do Alerta exarados no mencionado parecer. Nesse sentido, verificou-se o cumprimento de apenas dois itens (3.c e 6.f), sendo objeto de comentários as recomendações que não foram cumpridas integralmente:

Quadro 01 – RESUMO DAS RECOMENDAÇÕES DO PLANO DE AÇÃO NÃO ATENDIDAS INTEGRALMENTE

RECOMENDAÇÃO DO RELATÓRIO DE 2017	COMENTÁRIO DA AUDITORIA	SITUAÇÃO
1) QUANTO AO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO		
a) estabelecer, conjuntamente, sob a coordenação do comitê instituído para viabilizar atendimento à Lei Federal nº 12.714/2012, ações para implementação de sistema informatizado estadual, definindo responsáveis e prazos;	A SEAP cadastrou, no sistema federal SISDEPEN, todas as 26 unidades carcerárias, assim como a unidade médica localizada na Unidade Lemos de Brito. Entretanto, não foi constatada a criação de comitê instituído para viabilizar atendimento à Lei Federal nº 12.714/2012. Verificou-se, ainda, que não foi realizada a integração do SISDEPEN ao sistema utilizado pelo Judiciário, nem este vem sendo	Em atendimento

7 TCE/001577/2019.

8 TCE/003481/2019.

RECOMENDAÇÃO DO RELATÓRIO DE 2017	COMENTÁRIO DA AUDITORIA	SITUAÇÃO
	alimentado pela autoridade policial, para o pleno atendimento à Lei Federal.	
b) aprimorar os controles internos relacionados aos empréstimos concedidos a servidores no âmbito do Programa Habitacional do Servidor Público (Prohabit) e aos repasses, por meio de convênios a prefeituras e outras entidades, observando as disposições contidas na Resolução deste Tribunal de Contas do Estado da Bahia nº 144/2013, principalmente quanto ao adequado monitoramento das inadimplências; e	Foram implementados novos procedimentos relacionados ao reconhecimento contábil dos direitos a receber relativos ao Prohabit. Contudo, em relação aos convênios de repasses, as deficiências comentadas no item 2.4.5.1.3 deste Relatório demonstram situação idêntica à verificada nos anos anteriores.	Parcialmente atendida
c) aprimorar o controle interno, tendo em vista a sua relevância reconhecida em âmbito constitucional, dotando o órgão central e suas unidades fracionárias das ferramentas necessárias ao desempenho de suas competências, inclusive quanto ao quadro de pessoal com o preenchimento, por meio de servidores efetivos, especialmente aqueles que ocupam os cargos de Coordenadores de Controle Interno (CCI) e de Assessores de Planejamento e Gestão (APG), buscando garantir-lhes os atributos e a independência necessários em razão de suas atividades, assegurando-lhes a possibilidade de imprimir a necessária continuidade das atividades demandadas pelas responsabilidades das funções que desempenham.	No exercício de 2018, o Poder Executivo não adotou providências necessárias ao aprimoramento do sistema de controle interno, para atender ao comando constitucional, conforme item 2.3 deste Relatório.	Não atendida
2) QUANTO AOS MECANISMOS DE MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO DAS AÇÕES GOVERNAMENTAIS		
a) aprimorar os procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas de modo a possibilitar concluir quanto à adequação das informações contidas no Relatório de Execução do PPA e, conseqüentemente, quanto aos resultados alcançados pelos Programas de Governo.	Das 29 ações a executar constantes no Plano de Ação, apenas 5 foram executadas até o momento. Em 2018, a Auditoria de Monitoramento realizada constatou que apenas 11 das 38 deliberações foram implementadas ao longo dos últimos três anos, conforme item 2.2.3 deste Relatório.	Parcialmente atendida
3) QUANTO ÀS FERRAMENTAS DE ARRECADAÇÃO, DISTRIBUIÇÃO E RENÚNCIA DE TRIBUTOS		
a) apresentar, em relação aos benefícios instituídos no art. 268, incisos XVIII e XLVI, e no art. 269, inciso XIII, todos do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações do Estado	A SEFAZ apresentou os requisitos então pendentes para a regularização dos contestados incentivos fiscais, tendo ocorrido a perda do objeto em relação à recomendação de apresentar os respectivos relatórios, já que a	Perda de objeto

RECOMENDAÇÃO DO RELATÓRIO DE 2017	COMENTÁRIO DA AUDITORIA	SITUAÇÃO
da Bahia (RICMS-BA), relatório de desempenho individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos para o Estado, sob pena de cancelamento dos termos de acordo ou documentos equivalentes celebrados com os respectivos contribuintes;	deliberação se pautava na premissa da ilegalidade. A análise da documentação permitiu concluir que, além da ratificação pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), houve a posterior autorização legislativa para os benefícios.	
b) apresentar relatório de desempenho dos empreendimentos, individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo;	A manifestação da SDE correspondeu ao encaminhamento de relatórios de desempenho individualizado de 19 empresas, nenhuma das quais beneficiária dos incentivos mencionados na recomendação, conforme item 2.4.3.3 deste Relatório.	Não atendida
d) regulamentar os processos de instituição de programas de incentivos fiscais, definindo responsabilidades centrais e fornecendo regras gerais a serem seguidas pelas secretarias, que deverão incluir a obrigatoriedade de estudo prévio de viabilidade do programa, amparado em estimativas de valores arrecadados e renunciados, bem como em indicadores e metas para mensuração dos benefícios socioeconômicos esperados;	A Auditoria discorda dos argumentos apresentadas pela SDE, conforme item 2.4.3.3 deste Relatório.	Não atendida
4) QUANTO AOS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS		
a) obter e contabilizar, tempestivamente, o valor correspondente ao cálculo atuarial para atualização da Provisão Matemática Previdenciária de Longo Prazo dos fundos financeiros da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia, de modo a evitar as ocorrências que foram claramente divulgadas nas Notas Explicativas 5.9 e 2.5.2.7.1 às Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado da Bahia;	A Auditoria verificou a divergência material de R\$84.545,5 milhões no registro da Provisão Matemática Previdenciária de Longo Prazo em 2018, conforme item 2.4.5.2.6 deste Relatório.	Não atendida
b) aprimorar os procedimentos contábeis de modo que se permita concluir quanto à adequação de saldos apresentados no Balanço Patrimonial e diferenças na Demonstração das Variações Patrimoniais, na forma demonstrada pela auditoria na Conclusão da Seção Analítica;	As Notas Explicativas não contemplam todas as rubricas com saldos relevantes e comentários sobre os eventos que influenciaram as variações significativas, conforme comentado no item 2.4.1 deste Relatório.	Parcialmente atendida
c) implementar estrutura que permita a apuração do custo mensal dos presos de forma detalhada, por unidade prisional, segregando as despesas correntes dos investimentos, e adotando os parâmetros previstos na Resolução nº 06/2012, do Conselho Nacional	Não foi criado Grupo de Trabalho que viabilizaria a proposta do Plano de Ação, que tinha como objetivo desenvolver ações para aferir o custo mensal do preso por unidade prisional. Apesar da planilha	Não atendida

RECOMENDAÇÃO DO RELATÓRIO DE 2017	COMENTÁRIO DA AUDITORIA	SITUAÇÃO
de Política Criminal e Penitenciária (CNPCP);	referente ao custo do preso estar em elaboração, com base nos dados orçamentários disponíveis no FIPLAN, não está sendo encaminhada ao DEPEN.	
d) continuar os esforços para implantar os novos padrões de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em consonância com as diretrizes definidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com o objetivo de modernizar práticas, uniformizar conceitos, reconhecer todos os ativos e passivos, contribuir para a transparência, proporcionar a qualidade das informações, permitir a comparabilidade, aprimorar controles e possibilitar a correta apuração dos custos dos serviços públicos e a elaboração de demonstrações contábeis com enfoque patrimonial;	Foram implementados novos procedimentos relacionados com a melhor evidência contábil da gestão. Entretanto, as deficiências apontadas no item 2.4 deste Relatório impactaram negativamente na apresentação das DCCEs 2018.	Parcialmente atendida
e) aprimorar os procedimentos de consolidação das Demonstrações Contábeis, no que se refere à: eliminação dos efeitos de operações e saldos patrimoniais na demonstração de variações patrimoniais; apuração da diferença entre as receitas e despesas intragovernamentais; apresentação nas Notas Explicativas em relação a todas as rubricas de saldo relevante e comentários sobre os aspectos que influenciaram nas variações das despesas e receitas; e	Apesar da melhoria nas informações constantes nas Notas Explicativas às DCCEs 2018, persistem falhas relevantes pontuadas nos anos anteriores, consoante comentado no item 2.4.1 deste Relatório.	Não atendida
f) rever os procedimentos de contabilização dos "Ajustes de Exercícios Anteriores", tendo em vista o excessivo volume de registros verificados nos últimos exercícios e as informações a serem divulgadas nas Demonstrações Contábeis previstas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).	Persistem as falhas verificadas nos anos anteriores consoante comentado no item 2.4.5.2.7 deste Relatório.	Não atendida
5) QUANTO À GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL		
a) observar os preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, quando da execução de despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de Parceria Público-Privada (PPP), que têm se materializado antes da emissão de empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA;	Dos valores desembolsados para as concessionárias no montante de R\$678,1 milhões em 2018, constatou-se que R\$163,2 milhões foram realizados antes da emissão do empenho, conforme item 2.4.4.4 deste Relatório. Apesar da publicação da Portaria SEFAZ nº 225/2018, não se verificou a eficácia	Não atendida

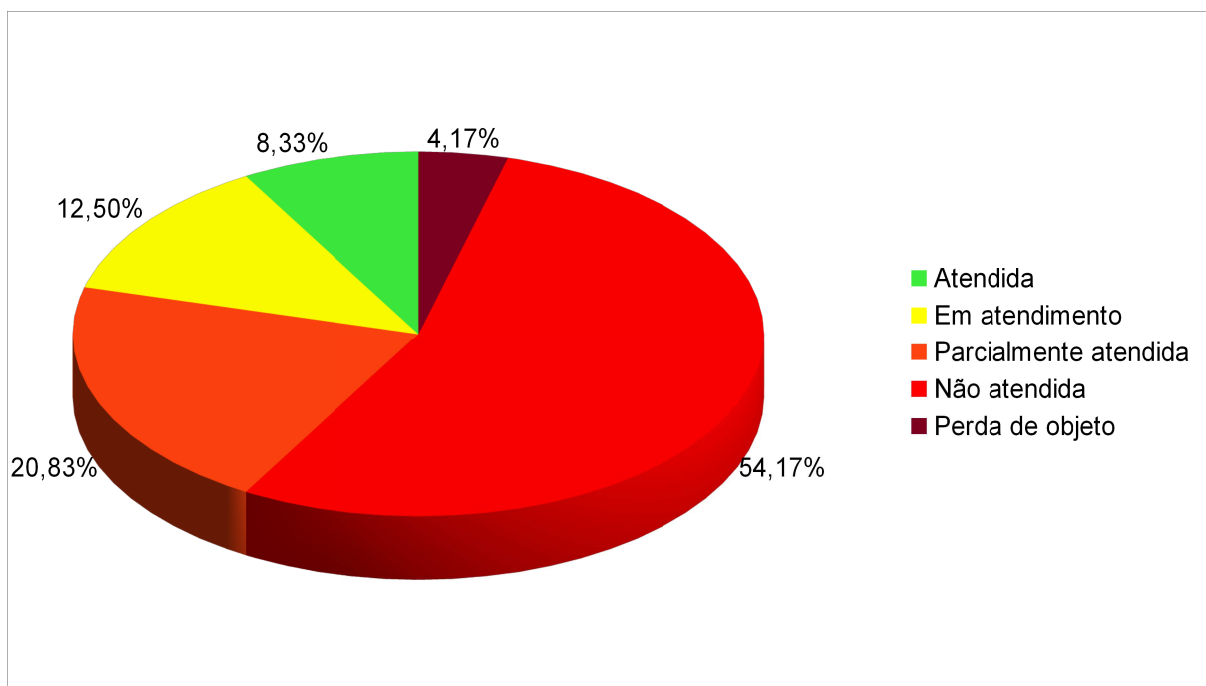
RECOMENDAÇÃO DO RELATÓRIO DE 2017	COMENTÁRIO DA AUDITORIA	SITUAÇÃO
	da sua aplicação até o encerramento do exercício.	
b) regularizar inconsistências identificadas em processos de despesas empenhadas no elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores”, que totalizaram R\$1.587,8 milhões em 2017 (representando 3,87% da despesa total empenhada em 2017), tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2018, porém inerentes ao exercício de 2017; e	Apesar da existência de previsão legal na LRF e na Lei Federal nº 4.320/1964, verificou-se a existência de irregularidades materiais nos processos executados em 2018, conforme item 2.4.4.6 deste Relatório.	Não atendida
c) elaborar regulamentação específica, visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005.	Apesar de a minuta da Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/PGE ter sido apresentada à Auditoria, a versão final ainda não foi publicada, conforme item 2.3.3.3 deste Relatório.	Em atendimento
6) OUTRAS RECOMENDAÇÕES		
a) observar o disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, e no art. 48 da Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2017, no que tange à execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares;	No exercício de 2018, o Poder Executivo não observou a disposição constitucional e nem a LDO, conforme item 2.5.9 deste Relatório.	Não atendida
b) estabelecer, regimentalmente, qual o órgão responsável pelo monitoramento da execução das Emendas Parlamentares Individuais, de modo a garantir o cumprimento dos dispositivos legais associados às referidas emendas;	De acordo com o Plano de Ação, o parlamentar titular da emenda poderá articular-se com o Governo do Estado para a obtenção de informações sobre as ações de interesse, junto aos órgãos ou entidades executoras.	Não atendida
c) incorporar as posições e os relatórios sobre o desempenho dos contratos de PPP em execução, na prestação de contas anual do Chefe Poder Executivo, em atendimento ao art. 26 da Lei Estadual nº 9.290/2004;	Foram apresentadas informações gerais sobre os principais contratos de concessão e PPP nas DCCes 2018. Entretanto, não constam informações sobre o desempenho dos respectivos contratos, conforme comentado no item 2.4.4.4 deste Relatório.	Parcialmente atendida
d) apresentar as medidas adotadas no curso da ação ordinária proposta pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB), com vistas a recorrer da decisão que deferiu liminar em sede de Agravo de Instrumento, decisão esta que culminou na situação deficitária do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (BAPREV) e, conseqüentemente, do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS-BA), ampliando	O Estado da Bahia interpôs recurso de Agravo Regimental (Agravo Interno), dirigido à Desembargadora Relatora do recurso, entretanto, encontra-se pendente de julgamento, até a presente data. O processo judicial está há mais de dois anos sem uma solução definitiva, conforme item 2.4.5.2.6 deste Relatório.	Em atendimento

RECOMENDAÇÃO DO RELATÓRIO DE 2017	COMENTÁRIO DA AUDITORIA	SITUAÇÃO
sobremaneira o passivo atuarial do Estado da Bahia;		
e) demonstrar, quando aplicável, a realização dos aportes de recursos previstos na reavaliação atuarial de 2017 para cobertura do déficit técnico apontado, conforme declarado nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, exercício de 2017;	A SEFAZ alega que a realização de aporte torna-se ineficaz enquanto perdurar Decisão Judicial interposta pela AMAB, visto que todo recurso que der entrada no BAPREV deve ser utilizado para pagamento dos proventos vinculados ao FUNPREV, conforme item 2.4.5.2.6 deste Relatório.	Não atendida
g) abster-se de excluir as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde (ASPS) e manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), nos termos dos arts. 198, § 2º, inciso II, e 212, caput e § 1º, da Constituição Federal e do art. 29 da Lei Complementar nº 141/2012.	Os respectivos demonstrativos apresentados nas DCCes 2018 não contemplam o recomendado pelo TCE/BA, conforme item 2.5.2 deste Relatório.	Não atendida

Fontes: Plano de ação para atendimento às recomendações do TCE/BA – Contas de Governo 2017 e análise da Auditoria.

O gráfico a seguir demonstra o reduzido percentual de implementação das 24 recomendações do exercício 2017, de acordo com a respectiva situação de atendimento.

Gráfico 01 – SITUAÇÃO DE ATENDIMENTO DAS RECOMENDAÇÕES CONSTANTES DO PARECER PRÉVIO



Fonte: Elaboração própria.

Quanto ao Alerta emitido no Parecer Prévio acerca do fato do montante da despesa total com pessoal e encargos sociais ter ultrapassado 90,00% da Receita Corrente Líquida em 2017, não houve manifestação do Poder Executivo. Como agravante, a Auditoria verificou que, no exercício de 2018, o Poder Executivo ultrapassou o indicador dos 48,60% permitidos em lei, conforme abordado no item 2.5.3 deste Relatório.

- **Recomendações proferidas nos Pareceres Prévios de 2015 e 2016 não atendidas integralmente**

Considerando que o exercício auditado foi o último da gestão 2015-2018 do Chefe do Poder Executivo, a Auditoria buscou verificar o nível de resolução das recomendações proferidas por este TCE/BA em seus respectivos Pareceres Prévios, avaliando não somente o cumprimento dos prazos, mas também em que medida o Poder Executivo adotou as providências necessárias para atender plenamente às deliberações deste Tribunal.

As recomendações relativas aos exercícios de 2015 e 2016, não atendidas integralmente, foram objeto de acompanhamento pela Auditoria durante o exercício de 2018, cujo resultado da análise foi incorporado em itens específicos deste Relatório.

Apesar dos esforços realizados pela Administração, das recomendações que tinham por objeto a correção de relevantes distorções, as quais, segundo a Auditoria, seriam passíveis de ressalvas, sendo algumas com indicação de determinação ao

Governo do Estado, destacam-se, a seguir, as que encontram-se pendentes de atendimento e que foram reiteradas em 2017:

- aprimorar os processos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas formalizadas no PPA;
 - aprimorar os procedimentos contábeis de registro e apuração dos saldos apresentados nas DCCs;
 - revisar os procedimentos administrativos e contábeis relativos aos pagamentos por ofício às concessionárias de PPPs; e
 - promover a adequada estimativa de receitas e despesas de modo a evitar insuficiências por saldo orçamentário, o que gera volume significativo de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA).
- **Conclusão**

Considerando o baixo percentual de atendimento às recomendações proferidas por este TCE (8,33% referentes às Contas de Governo, exercício de 2017) e o fato de que muitas delas vêm se repetindo desde o exercício de 2015, a Auditoria sugere a expedição de determinações ao Governo do Estado para que adote as ações necessárias ao saneamento das situações relacionadas ao descumprimento de dispositivos constitucionais e legais.

2.2 PLANEJAMENTO E GESTÃO DE AÇÕES DE POLÍTICAS PÚBLICAS

Planejamento e gestão são funções essenciais do Estado para a implementação dos objetivos estratégicos e das metas definidos no processo de formulação das políticas públicas, visando a atender às demandas da sociedade. Com efeito, em um cenário em que as demandas e necessidades sociais são crescentes e os recursos fiscais cada vez mais escassos, reforça-se o entendimento da necessidade de articulação e sinergia entre planejamento e gestão das políticas públicas, pautadas na construção de visão estratégica e política para capacitar o Estado na promoção do desenvolvimento.

2.2.1 PLANO PLURIANUAL 2016-2019 (PPA)

O PPA para o Estado da Bahia 2016-2019, instituído pela Lei Estadual nº 13.468, de 29/12/2015, orientou-se por 14 Diretrizes Estratégicas, publicadas no Decreto Estadual nº 16.014, de 20/03/2015, que serviram de referência para a formulação dos 19 programas temáticos do Poder Executivo, inseridos em um único eixo estruturante: Planejamento e Gestão Estratégica para o Desenvolvimento Socioeconômico Sustentável.

Por meio da LOA/2017, a estrutura do Plano foi alterada, com a criação do Programa Primeiro Emprego, passando então a contar com 20 programas, sendo 19 temáticos finalísticos e um de gestão do Executivo.

Os programas do PPA 2016-2019 orientam as políticas públicas a serem desenvolvidas para temas considerados estratégicos para o quadriênio e descrevem, nas suas ementas, os enfoques estratégicos presentes nos conteúdos dos Compromissos que subsidiarão a atuação do estado. Cada programa terá sua efetividade aferida por meio de indicadores que buscam mensurar a variação da realidade como uma aproximação do resultado das ações do Governo.

Para melhor entendimento desses conceitos e como eles se correlacionam, segue demonstração a seguir:

Quadro 02 – Componentes dos Programas do PPA 2016-2019

Programas			
Ementa	Indicadores de Programas	Compromissos ⁹	Metas ¹⁰
			Iniciativas ¹¹

Fonte: PPA 2016-2019.

9 Atributo de programa que descreve um objetivo a ser cumprido pelo órgão responsável por meio da entrega de bens ou serviços.

10 Componente do compromisso que expressa medida de ações para o seu alcance, podendo ser territorializada.

11 Componente do compromisso que expressa as ações de governo responsáveis por viabilizar a realização das metas.

Da análise do PPA 2016-2019, a Auditoria observou que as seguintes situações ainda não foram sanadas, apesar de terem sido alvo de recomendações deste Tribunal em Pareceres Prévios de exercícios anteriores:

2.2.1.1 Recorrente Revisão do PPA por meio da Lei Orçamentária Anual, em desacordo com a Constituição Federal

O primeiro processo de revisão do PPA 2016-2019 do Estado da Bahia foi realizado no segundo semestre de 2016, por meio da LOA/2017, Lei Estadual nº 13.602, de 29/12/2016, respaldado pelo entendimento de que a Lei Estadual nº 13.468/2015, que instituiu o PPA, por meio do seu art. 8º, parágrafo primeiro, permite essa possibilidade.

Divergindo da interpretação adotada pela Secretaria do Planejamento (Seplan), o TCE/BA formulou recomendação no Parecer Prévio relativo ao exercício de 2016, no sentido de que a gestão estadual se abstinhasse de modificar o PPA sem o encaminhamento, ao Poder Legislativo, de projeto de lei específico para as alterações propostas, bem como de contemplar, na lei orçamentária anual, matéria estranha ao conteúdo previsto no texto constitucional.

Em desatendimento à referida deliberação do TCE/BA, o segundo processo de revisão do PPA 2016-2019 do estado da Bahia, de igual maneira, foi realizado em 2017, por meio da Lei Estadual nº 13.833/2017 (LOA/2018). Mais uma vez, o que se observa na prática adotada pelo Executivo é o PPA se compatibilizando com a LOA, numa lógica inversa ao previsto no texto constitucional.

Em 2018, essa situação se repetiu, sendo o PPA 2016-2019 revisado, mais uma vez, por meio da Lei nº 14.036/2018 (LOA/2019).

Ademais, registre-se que as referidas revisões nos elementos constitutivos do PPA não são acompanhadas das devidas justificativas, tampouco as atualizações preservam elementos e quantitativos originais, de forma a dar maior transparência às alterações realizadas, o que denota a fragilidade de como ele é elaborado.

Releva mencionar que, a praxis de revisar o PPA, por meio da Lei Orçamentária, vem sendo adotada pelo Executivo, pelo menos, desde o exercício 2013, apesar de o texto legal do PPA anterior (2012-2015), condicionar, de forma expressa, toda e quaisquer alterações do PPA à proposição ao Poder Legislativo de projeto de lei de revisão.

2.2.1.2 Deficiências não sanadas nos componentes do PPA 2016-2019 (Indicadores e Metas) que comprometem a demonstração do desempenho dos programas

- **Indicadores**

Desde o Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo do exercício de 2015 que este Tribunal pontua a necessidade de aprimoramento dos Indicadores estabelecidos no PPA 2016-2019, com vistas a garantir a efetiva avaliação e acompanhamento dos resultados das políticas públicas implementadas por meio dos programas de governo.

Contudo, as mudanças ocorridas na estrutura do PPA 2016-2019, aprovadas ainda que indevidamente por meio da LOA/2018, que resultaram em 126 Indicadores, não sanaram as fragilidades apontadas relativas à falta de indicação do valor anual previsto e do projetado para os anos seguintes; Indicadores insuficientes para abarcar a amplitude dos Compromissos e sem valores de referência; que não avaliam a efetividade; assim como, a ocorrência de Indicadores descontinuados e com valores de referência alterados, fato que vem comprometendo a avaliação dos programas ao longo do quadriênio.

Cumpram ressaltar que o não atendimento quanto a indicação do valor anual previsto e do projetado para o final do Plano, também vai de encontro à determinação deste Tribunal proferida por meio da Resolução nº 039/2016, de 10/05/2016, e confirmada pelo Acórdão nº 02, de 01/02/2018, no âmbito da auditoria realizada no projeto de lei do PPA 2016-2019 (TCE/009393/2015).

Os indicadores de desempenho de programas devem permitir uma análise contextualizada e comparativa dos registros e estatísticas, no tempo e no espaço, fator indispensável para verificar o desempenho dos Programas de Governo. Entretanto, conforme Plano de Ação apresentado pela Comissão Estadual de Ações Corretivas e Preventivas de Ressalvas Relativas às Contas Governamentais, relativo ao exercício de 2017, foram apresentadas as seguintes alegações em relação às fragilidades apontadas para os Indicadores:

No modelo estabelecido para o PPA **não há previsão de valor de alcance, seja quadrienal ou anual, para os Indicadores do Programa, o que está coerente com o fato do Programa Temático e de Governo abarcar um conjunto amplo de ações governamentais**, representando a materialização da política pública para determinado Tema, e com a probabilidade de outras ações internas (outros Programas) e externas (outras esferas de governo e também a iniciativa privada) ao PPA influenciarem, também, os resultados pretendidos para o Programa.

[...]

Os Indicadores definidos para um Programa devem ser em quantidade suficiente para capturar e mensurar o resultado do conjunto dos seus Compromissos ou agrupamentos destes. Nesse sentido, consideramos equivocado correlacionar o quantitativo de Indicadores com o quantitativo de Compromissos de um dado Programa, por conseguinte avaliar como insuficiente os Indicadores numa perspectiva quantitativa.

[...]

O fato de 28 Indicadores estarem com valor de referência zero, no momento atual, não significa uma deficiência, mas, simplesmente, a decisão de ter o valor zero (0) como referência e de passar a produzir a informação a partir da definição do Indicador no Programa do PPA. Objetivamente, essas ocorrências não prejudicam a Avaliação de Desempenho, tendo em vista que a metodologia adotada para os Programas do PPA 2016-2019 utiliza o valor de referência apenas para a verificação da evolução do Indicador, e nesse caso o valor zero é um valor válido para a aplicação da fórmula de cálculo do desempenho. (Grifos da Auditoria)

Cumprе ressaltar que, no mesmo entendimento deste Tribunal, a Auditoria Geral do Estado, em seu Relatório AGE nº 02/2019, ao analisar o processo de monitoramento e avaliação do PPA 2016-2019, destaca as seguintes fragilidades nos Indicadores do Programa 205 – Pacto pela Vida e do Programa 112 – Educar para Transformar:

Programa 205 – Pacto pela Vida

Uma leitura da ementa revela que o programa possui uma dimensão mais ampla daquilo que é possível de ser alcançado pelos atuais indicadores para efeito de mensuração. A referida ementa trata de qualificação dos serviços de segurança; espaço público e segurança comunitária; mulheres, gênero e diversidade; regionalização de unidades de segurança, entre outros.

[...]

Não se identifica mensuração quanto ao comportamento de índices relacionados a aplicação da política de segurança pública, a exemplo de índices de homicídios, assalto a ônibus, roubos e furtos, tráfico de drogas, uso de tecnologia para melhoria das atividades de segurança. Ou seja, **não mensura o reflexo da execução dos compromissos e metas do PPA na segurança pública.**

[...]

Programa 112 – Educar para Transformar

[...]

Outra observação é de que **dos 12 indicadores definidos para apuração do desempenho do programa, somente seis foram representativos para avaliação.** Desses, três tratam de mensurações relativas ao ensino superior. Os outros três estão associados ao ensino médio e profissionalizante, porém sua mensuração restringe especificamente à quantificação de matrículas e bibliotecas.

Registre-se que o ensino médio da Bahia teve o segundo pior desempenho no índice de Desenvolvimento da Educação Básica (Ideb), referente 2017. Os motivos apontados pelo estudo do MEC para a baixa classificação foram abandono, atraso e notas baixas em avaliações, durante 2017.

Portanto, nota-se, do exame dos indicadores de programa, ausência de

mensuração de aspectos voltados para qualidade do ensino, o que, provavelmente, reflete o índice do Ideb. Ainda que de forma quantitativa, faltam apurações que estejam relacionadas com melhorias efetivas nos padrões de educação do ensino no Estado.
(Grifos da Auditoria)

Isto posto, verifica-se que, na prática, os Indicadores do PPA não estão aderentes ao modelo adotado pelo estado para o seu instrumento de planejamento, visto que, no geral, não se traduzem em Indicadores de efetividade do desempenho das políticas públicas enfocadas, tampouco, em relação aos Programas correlacionados, conseguem “capturar e mensurar o resultado do conjunto dos seus Compromissos ou agrupamentos destes”, comprometendo a capacidade da gestão de demonstrar o desempenho governamental por meio desses instrumentos, na dimensão prevista.

• **Metas**

Em relação às Metas dos Compromissos, de igual forma, desde o Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo do exercício de 2015, vem sendo pontuada a necessidade de aprimoramento, de forma a dar às mesmas aspecto mensurável, qualitativo ou quantitativo, e contemplar projeções anuais, que permitam o monitoramento regular de seu cumprimento, e, conseqüentemente, dos Compromissos a elas atrelados.

Entretanto, o citado Plano de Ação apresentado pela Comissão Estadual de Ações Corretivas e Preventivas de Ressalvas Relativas às Contas Governamentais do exercício de 2017 não apresentou fatos novos relacionados ao aprimoramento das Metas, não obstante o FIPLAN, por meio do Relatório M&A 100, apresente as projeções anuais em nível gerencial, visando monitorar o cumprimento das mesmas.

Registre-se que, novamente a AGE, por meio do Relatório nº 02/2019, procedeu análise do referido Relatório M&A 100¹², tendo, também, constatado inconsistências, a seguir descritas, que podem comprometer o resultado final da apuração da Meta:

- a) não atualização da situação física das ações;
- b) divergências entre resultados apurados quantidade de produtos da PAOE e registros da Ação Governamental;
- c) falta de alinhamento entre a iniciativa e ação governamental;
- d) ausência de alinhamento entre a entrega dos produtos das ações orçamentárias e a entrega da meta do PPA;
- e) ausência de informação clara e objetiva quanto ao que está sendo contado na meta

A AGE pontuou, ainda, que:

Considerando que o resultado da apuração das metas constitui a base de cálculo para apuração do desempenho dos programas, e considerando que a inserção destes dados nem sempre foram realizadas de forma

¹² Demonstrativo das Metas do PPA 2016-2019.

consistente, tendo em vista as recorrentes recomendações da SMA, **não é possível assegurar a integridade dos índices de desempenho apurados**. Ainda no âmbito da apuração das metas do PPA, constatam-se apurações relativas ao cumprimento de metas em quantitativos muito superiores aos previstos no PPA [...]

Cabe lembrar que a apuração da meta é um dos elementos que compõem o resultado final do desempenho do Programa. Assim, caso esse dado apresente um valor inconsistente, certamente o resultado apurado não corresponderá ao efetivamente obtido pela execução da meta e sucessivamente do programa. (Grifo da Auditoria)

Isto posto, resta evidenciada a incapacidade da gestão de demonstrar, por meio do PPA 2016-2019, nos seus principais elementos, Indicadores e Metas, os resultados obtidos pela gestão, e, conseqüentemente, os benefícios ofertados à sociedade com a aplicação dos recursos públicos.

Tal constatação também se confirma a partir das análises do Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III 2018, apresentadas no item 2.2.2.1 deste Relatório, bem como dos Programas das áreas da Saúde (Saúde Mais Perto de Você), Educação (Educar para Transformar) e Segurança (Pacto pela Vida), constantes dos itens 2.2.6.1, 2.2.6.2 e 2.2.6.3, respectivamente.

2.2.2 ACOMPANHAMENTO, MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO DO PPA 2016-2019

2.2.2.1 Análise do Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – ANO III 2018

Em relação ao exercício de 2018, o Relatório de Execução do PPA foi estruturado em quatro Capítulos e três Anexos, apresentando, no Capítulo 4, a avaliação de desempenho no ano III (2018), aferida por meio da evolução de seus Indicadores, do grau de eficácia das Metas e da execução orçamentário-financeira dos Compromissos dos programas, com data de corte em 31/10/2018.

O Modelo de Avaliação de Desempenho apresentado foi consubstanciado em duas dimensões de mensuração do desempenho: i) **Resultado**, cujos componentes de análise são a Evolução dos Indicadores de Programa e a Eficácia das Metas, e ii) **Esforço**, onde é analisada a Execução Orçamentário-Financeira dos Compromissos.

Dessa maneira, para verificar o desempenho dos Programas do PPA, o modelo de avaliação utilizou o Indicador de Desempenho de Programa (IDP), com fórmula específica de mensuração, sendo atribuído ao resultado obtido os seguintes graus: 1 – Insuficiente, 2 – Regular, 3 – Bom e 4 – Ótimo, para os programas de governo.

Foram avaliados os 20 programas sob a responsabilidade do Poder Executivo, mediante 117 indicadores, que apresentaram dados válidos para avaliação, do total

de 126.

Com relação às Metas dos programas, do universo de 988, duas não apresentaram registros de apuração no período, não estando aptas para a avaliação. Entretanto, das 986 aptas, 811 foram consideradas válidas para avaliação, restando 175 (17,71%) Metas “onde se observa não ter sido planejada qualquer execução até o exercício de 2018”.

Para avaliação da dimensão Esforço, execução Orçamentário-Financeira, o Relatório apresenta dois parâmetros de análise: i) a média do Indicador de Execução Orçamentário-Financeira dos exercícios de 2016 a 2018, e ii) a execução Orçamentário-Financeira dos três exercícios, considerando o montante de recursos do Orçamento Atual e seus respectivos valores liquidados.

Nesse contexto, ao final, do total de 20 programas, nenhum foi considerado Insuficiente, quatro foram considerados com desempenho Regular, 15 com desempenho Bom e um Ótimo. O resultado do IDP foi impulsionado na maioria dos programas pelos valores do Indicador de Eficácia das Metas, seguido do Indicador da Evolução dos Indicadores, visto que a Média do Indicador de Execução Orçamentário-Financeira não se sobressaiu para nenhum dos Programas, sendo que apenas três apresentaram média para essa perspectiva superior a 60%.

Isto posto, no contexto da sistemática de avaliação apresentada no Relatório de Execução do PPA, Capítulo 4 e Anexos, essa Auditoria selecionou três programas para análise, classificados em cada um dos graus de desempenho, Ótimo (Primeiro Emprego), Bom (Desenvolvimento Rural Sustentável) e Regular (Vida Melhor), cujo quadro a seguir apresenta os resultados desses programas, no que tange às duas dimensões objeto de avaliação, conforme consta do referido Relatório:

Quadro 03 – RESULTADO DA AVALIAÇÃO DOS PROGRAMAS 206, 216 E 219, CONFORME RELATÓRIO DE EXECUÇÃO DO PPA – ANO III 2018

Programa	Indicador de Desempenho (IDP)	Quantidade		Dimensão Resultado						Dimensão Esforço
				Indicadores			Metas			
		Comp.	Secr.	Total	Válidos	Evolução dos Indicadores	Total	Válidas	Grau de Eficácia	Média do Indicador de Execução Orçamentária Financeira 2016 a 2018
206 – Desenv. Rural Sustentável	Bom 76,22% Grau 3	8	8	3	1	100,00%	47	41	69,92%	41,27%
216 - Vida Melhor	Regular 58,67% Grau 2	11	8	6	4	50,00%	35	25	73,33%	46,67%
219 -	Ótimo	3	5	4	4	100,00%	15	14	88,10%	75,00%

Programa	Indicador de Desempenho (IDP)	Quantidade		Dimensão Resultado						Dimensão Esforço
				Indicadores			Metas			Média do Indicador de Execução Orcamentária
		Comp.	Secr.	Total	Válidos	Evolução dos Indicadores	Total	Válidas	Grau de Eficácia	
Primeiro Emprego	90,24% Grau 4									

Fonte: Relatório de Execução do PPA-P – Ano III 2018, Capítulo 4, e Anexo 1.

A partir da análise da Auditoria, foram constatadas fragilidades, por dimensão examinada, que comprometem a qualidade da prestação de contas do desempenho dos programas e, por conseguinte, dos benefícios alcançados com a aplicação dos recursos, conforme descrito a seguir.

2.2.2.1.1 Quanto à avaliação realizada

Dimensão Resultado: Evolução dos Indicadores do Programa

- **Ausência de metas para os Indicadores, que permitam avaliar o valor agregado do resultado apurado**

Não obstante a metodologia utilizada para o PPA 2016-2019 não contemplar meta para os Indicadores dos programas, em desacordo com o recomendado por este Tribunal, item 2.2.1.2 deste Relatório, o Guia Referencial para a Medição de Desempenho e Manual para a Construção de Indicadores, utilizado como referência para elaboração do modelo de avaliação apresentado, assim dispõe em relação a esses instrumentos:

Um sistema de mensuração deve ir além da geração de indicadores (que, em princípio, nunca é trivial) e **permitir**: a) a geração de indicadores em distintas dimensões de esforços e resultados, com diferentes pesos entre estes (uma vez que representam medidas de distintas importâncias); e b) **a geração de uma nota para cada indicador (o que requererá não apenas apurar o valor do indicador no ato da medição, mas comparar o valor apurado com um valor-meta, seja correspondente a uma meta propriamente dita, seja correspondente a um benchmark)**, que expresse uma medida relativa (medida atual em relação a uma medida “ideal”). **Trata-se, assim de uma mensuração agregada e ponderada que permitirá a geração de uma medida síntese do desempenho**, uma nota global, que, de certa forma, **carrega consigo um componente avaliativo (do real apurado em relação a um ideal)**.

[...]

Todos os indicadores de desempenho devem ter metas, podendo ser definida mais de uma meta por indicador. As metas têm como objetivo serem suficientes para assegurar a efetiva implementação da estratégia, por exemplo, de Governo (nível macro), de política (nível meso) ou de organização (nível micro). (Grifos da Auditoria)

- **Insuficiência de indicadores para avaliar a efetividade, bem como respaldar a metodologia utilizada e os resultados de desempenho apresentados**

De acordo com o apontado no item 2.2.1.2 deste Relatório, o quantitativo de Indicadores se mostra insuficiente para representar a abrangência dos Compromissos estabelecidos para os programas do PPA 2016-2019, não obstante o processo de revisão desses instrumentos realizado em 2018, com a inclusão de novos Indicadores. Fato este que compromete os resultados de desempenho apresentados para os programas nesse quesito, haja vista que o resultado de poucos Indicadores, com representatividade limitada, estão sendo utilizados para demonstrar o desempenho de todo o programa, conforme evidenciam as análises realizadas nos resultados apresentados para os Programas selecionados como amostra.

Verifica-se que dos três indicadores do Programa Desenvolvimento Rural Sustentável (206), apenas um, “Índice do número de agricultores familiares com acesso a ATER¹³”, foi considerado válido para avaliação, tendo o Programa alcançado desempenho 100% para esse quesito, unicamente em razão do resultado desse Indicador.

Registre-se, ainda, que pelas informações apresentadas no Relatório, Capítulo 4, para 12 Compromissos do Programa, do total de 15, não há indicador vinculado, ou seja, o Programa foi avaliado com desempenho máximo em relação aos Indicadores, pelo resultado de apenas um, que não mede efetividade, e sem considerar o universo de 80% dos Compromissos.

O Programa Primeiro Emprego (219) engloba três Compromissos, porém os quatro indicadores existentes e considerados válidos para avaliação do Programa, que alcançou 100% de desempenho no quesito indicadores, estão vinculados a apenas um Compromisso, ou seja, o resultado da avaliação não considerou 66% do universo da intervenção.

O Programa Vida Melhor (216), com quatro indicadores considerados válidos, dos seis existentes, alcançou 50% de desempenho no quesito indicadores. Todavia, as informações apresentadas não deixam claro a (s) qual (is) Compromissos os Indicadores avaliados foram vinculados, de modo a verificar a representatividade dos mesmos em relação aos 11 Compromissos.

Cabe ressaltar que esse registro de insuficiência de Indicadores para a abrangência dos Compromissos, também é apontado na análise dos Programas das áreas de Saúde, Educação e Segurança, itens 2.2.6.1, 2.2.6.2 e 2.2.6.3, respectivamente, do presente Relatório.

13 Assistência Técnica e Extensão Rural.

- **Indicadores com valor de referência zero, sem parâmetro para avaliação da evolução e avaliação da evolução de indicadores sem observância ao comportamento anual**

O Programa Primeiro Emprego, único considerado com desempenho Ótimo (Grau 4), por ter alcançando 90,24% no IDP, contempla 3 Compromissos, 15 Metas e 4 Indicadores, sendo todos os indicadores considerados válidos e com evolução positiva, alcançando o desempenho de 100% no quesito Indicadores. Contudo, para análise da evolução, verifica-se que o valor de referência de todos os indicadores é zero, comprometendo a análise do valor agregado com o resultado apurado.

Além disso, observa-se que o indicador IP3, conforme demonstrado no quadro a seguir, em 2018, teve sua evolução classificada como positiva, em relação ao valor de referência zero, contribuindo para alavancar a avaliação, entretanto, apresentou no exercício de 2018, participação percentual bem abaixo dos registrados em 2016 e 2017, o que não foi considerado na avaliação de desempenho:

Quadro 04 – EVOLUÇÃO DOS INDICADORES DO PROGRAMA 219

Descrição do Indicador	Ano de Referência	Valor de Referência	2016	2017	2018
IP1 – Proporção de vagas preenchidas no Programa Primeiro Emprego no setor público por egressos da rede de Educação Profissional, em relação às vagas disponibilizadas;	2015	0,0	3,11	35,13	43,47
IP2 – Proporção de vagas preenchidas no Programa Primeiro Emprego no setor público por egressos da rede de Educação Profissional, em relação às vagas previstas;	2015	0,0	1,50	35,13	71,89
IP3 – Proporção de vagas preenchidas no setor privado pelo programa;	2015	0,0	55,71	41,12	14,68
IP4 – Proporção de vagas preenchidas no terceiro setor vinculado à agricultura familiar.	2015	0,0	3,23	5,45	9,47

Fonte: Relatório de Execução do PPA-P – Ano III 2018 – Anexo III.

Ademais, mesmo o Programa tendo sido criado no exercício de 2016, ainda assim, são apresentados para os Indicadores resultados relativos ao referido exercício.

Dimensão Resultado - Eficácia das Metas do Programa

De acordo com o Relatório, Capítulo 4, a verificação da eficácia da Meta compreende o percentual de execução física, observado a cada ano do quadriênio do PPA-P, de forma cumulativa, sendo atribuído, a partir desses valores um Grau de Eficácia, com base em uma métrica de desempenho, conforme metodologia demonstrada a seguir:

- (1) Insuficiente (> 0 e < 30);
- (2) Regular (≥ 30 e < 60);
- (3) Bom (≥ 60 e < 90) e
- (4) Ótimo (≥ 90 e ≤ 100).

Ainda conforme a metodologia estabelecida, foram consideradas para avaliação apenas as Metas válidas, cujos valores planejados e apurados até a data de corte da Avaliação não fossem, ao mesmo tempo, iguais a zero.

Sendo assim, o Programa Desenvolvimento Rural Sustentável (206) alcançou 69,92% no Indicador Eficácia das Metas, enquadrando-se com desempenho “Bom” na métrica estipulada para esse quesito.

Ressalte-se que a análise do Programa em relação às Metas, demonstra que seis delas foram enquadradas como “Não se Aplica”, “situação onde se observa não ter sido planejada qualquer execução até o exercício de 2018”, não havendo justificativa para este fato, a exemplo da Meta 1 – Atender localidades rurais com serviços de telecomunicações, do Compromisso 18 – Promover a universalização do acesso aos meios de telecomunicação em todo o meio rural, com previsão no PPA de 4.625 unidades.

Também observa-se a existência de Metas com indícios de subdimensionamento, M4C14, M5C21 e M7C7, comprometendo e enviesando a avaliação do Programa, sobretudo quando se compara a eficácia apurada até o exercício de 2018 em relação ao PPA, conforme demonstrado a seguir:

Quadro 05 – EVOLUÇÃO DE METAS DO PROGRAMA DESENVOLVIMENTO RURAL SUSTENTÁVEL

META	2019	2016		2017		2018		Eficácia da Meta	
	PPA	Plan	Apurado	Plan	Apurado	Plan	Apurado	%	Grau
M5C2 – Realizar ações de fiscalizações em atividade agropecuária (SEAGRI)	11.976	10.664	15.838	16.208	27.685	39.149	37.482	95,7	4
M6C2 – Realizar análises laboratoriais para vigilância e pesquisa (SEAGRI)	14.353	9.951	7.144	8.394	14.259	26.920	23.346	86,7	3
M1C3 - Realizar fiscalizações do comércio e do uso	2.074	1.910	1.662	1.995	3.644	5.654	4.064	71,9	3

META	2019	2016		2017		2018		Eficácia da Meta	
	PPA	Plan	Apurado	Plan	Apurado	Plan	Apurado	%	Grau
de agrotóxicos									
M5C7 - Implantar infraestrutura para produção, beneficiamento e comercialização da agricultura familiar	183	0	0	0	0	0	8.267	100,0	4
M6C7 - Ofertar apoio técnico aos serviços de legalização ambiental	35	5	0	0	0	0	33	100,0	4
M7C7 - Implantar serviços em assentamentos rurais, povos e comunidades tradicionais	25	2	0	0	0	20	619	3.095,0	4
M4C14 - Estruturar proposta de crédito para famílias de trabalhadores rurais	100	25	0	25	0	6	59	983,3	4
M5C21 - Promover apoio técnico e jurídico aos municípios para regularização fundiária	120	10	0	10	0	30	68	226,7	4

Fonte: Relatório de Execução do PPA-P – Ano III 2018, Anexo III.

No mesmo quadro anterior, verifica-se, ainda, Metas (M5C2, M6C2 e M1C3) cujo valor planejado/apurado anual já superou em muito o quantitativo previsto para o quadriênio (PPA), comprometendo a utilização como referência para avaliação dos valores estabelecidos nesse instrumento. Além de Metas (M5C7 e M6C7) para as quais não houve valor planejado até 2018, com percentual de execução de 100%, Grau de Eficácia 4 (Ótimo), produzindo impacto no Indicador de Eficácia da Meta.

Ademais, observa-se para a Meta M5C7 (Implantar infraestrutura para produção, beneficiamento e comercialização da agricultura familiar), que seu descritivo possui mais de uma variável, produção/beneficiamento/comercialização, dificultando o entendimento e mensuração do resultado.

Em relação à análise do Programa Vida Melhor (216), das 35 metas estabelecidas no PPA, 25 foram consideradas válidas, obtendo Grau de Eficácia de 73,33% para o Programa. Para as Metas consideradas não válidas (10), não foram identificadas justificativas para a ausência de planejamento e execução. Em análise do comportamento das Metas, constata-se os mesmos problemas identificados no Programa Desenvolvimento Rural Sustentável (206).

A título de exemplo, no enunciado da Meta 5 (Capacitar mulheres da agricultura familiar e povos das comunidades tradicionais em gênero: autonomia e enfrentamento à violência e cessão de equipamentos), do Compromisso 1, constata-se objetivos diferenciados para serem medidos: capacitar/cessão de equipamentos, o que deixa dúvidas se o apurado foi capacitação e/ou cessão de equipamentos.

No Compromisso 2, para a Meta 8 (Capacitar mulheres multiplicadoras para o exercício da liderança e ocupação de espaço de poder e decisão no âmbito de associações, cooperativas e organizações da economia solidária), foi previsto no PPA 20 unidades, entretanto, no exercício de 2018, foi planejado 367, quantitativo totalmente alcançado, denotando, também, indícios de subdimensionamento.

Na análise do Programa Primeiro Emprego (219) também foi verificado meta englobando mais de uma variável a ser mensurada, a exemplo da Meta 6 (Realizar estudos de egressos, estudos de demanda e pesquisas estatísticas em educação profissional) do Compromisso 1.

Em suma, em razão da representatividade estabelecida para a dimensão Resultado, observa-se no âmbito das informações que subsidiam o Indicador de Eficácia das Metas as fragilidades a seguir elencadas, que comprometem os resultados de desempenho apresentados para os programas nesse quesito:

- existência de Metas sem planejamento de execução, até o exercício de 2018, sem justificativa e não consideradas na avaliação;
- metas com indícios de subdimensionamento, possibilitando avaliações enviesadas;
- planejamento anual das Metas em quantitativos superiores aos previstos no PPA, comprometendo a utilização do estabelecido nesse instrumento como referência para avaliação da eficácia das Metas;
- metas com mais de uma variável a ser mensurada, comprometendo a clareza do que foi apurado e alcançado; e
- metas sem unidade de medida clara, dificultando a identificação do que foi apurado.

Dimensão Esforço – Execução Orçamentário-Financeira

Em relação à dimensão esforço, o Relatório apresenta o desempenho dos programas considerando a Média do Indicador de Execução Orçamentário-

Financeira, a Execução Orçamentário-Financeira, por ano, e a Média da Execução Orçamentário-Financeira dos respectivos Programas do PPA-P, frisando que os valores para o exercício 2018 são parciais, referindo-se à data de corte 31/10/2018. Ressalte-se que o Relatório não deixa clara a diferença na forma de apuração dos dois parâmetros.

No que se refere a Média da Execução Orçamentário-Financeira dos Programas do PPA-P, apresentada no Quadro 12, apenas seis (30%) apresentaram Média superior a 70%, e três apresentaram média abaixo de 30%. Registre-se que entre os seis programas com maior média de execução encontram-se os Programas Saúde Mais Perto de Você, Pacto pela Vida e Educar para Transformar, que, conforme item 2.2.6 deste Relatório, apresentam maior parte dos recursos relacionados a despesa com pessoal.

Vale ressaltar que em 2018, do total de 229 Compromissos dos programas, 24 (10,48%) ficaram fora da avaliação, por não terem apresentado orçamento atual ou este ter sido contingenciado, verificando-se que apenas cinco programas contaram com orçamento para execução da totalidade dos Compromissos. Em relação a 2017, ficaram fora da avaliação 32 (13,85%) Compromissos, do universo de 231, e em relação a 2016, 37 (16,23%), do universo de 228, como se depreende da análise do Quadro 11, constante no Relatório de Execução do PPA.

Ademais, a avaliação não contemplou nesse quesito a análise da execução física, relação entre o volume de produtos previstos para serem entregues pelo orçamento e o nível de entrega desses produtos, como orienta o Guia Referencial para a Medição de Desempenho e Manual para a Construção de Indicadores. Registre-se que na análise do Programa Saúde Mais Perto de Você, item 2.6.1 deste Relatório, observa-se grande discrepância nos resultados de execução Orçamentário-Financeira e física de Ações eleitas como prioritárias.

Da análise das informações apresentadas, observa-se, ainda, que a avaliação não é assertiva quanto às razões para o baixo desempenho dos programas nesse quesito, tampouco mencionam as entregas que ficaram comprometidas e o impacto no alcance das Metas dos Compromissos.

Dos Programas destacados pela Auditoria para análise das informações apresentadas, o Desenvolvimento Rural Sustentável (206), obteve 41,27% e 50,51%, respectivamente, com Média do Indicador de Execução Orçamentário-Financeira e Média da Execução Orçamentário-Financeira, o Vida Melhor (216), 46,67% e 58,03%; e o Primeiro Emprego (219), 75,00% e 84,24%. Registre-se que os resultados obtidos pelo Programa 219 referem-se apenas aos exercícios 2017 e 2018, visto que o mesmo foi criado em 2016.

Para os Programas 206 e 216, o Relatório apresentou a mesma justificativa para o baixo desempenho:

[...] o comportamento da execução orçamentário-financeira pode refletir possíveis impactos de continuidade sofridos pelos respectivos projetos, programas e ações dependentes de recursos oriundos de transferências da União, de recursos externos ou de outras fontes que estão submetidas a um cenário político e econômico restritivo.

2.2.2.1.2 Quanto à Transparência das Informações apresentadas

- **Informações apresentadas com pouca clareza, comprometendo o exercício do controle social**

O Decreto Estadual nº 16.664, de 30/03/2016, estabeleceu no inciso II, alínea b, art. 3º, que a gestão do PPA para o quadriênio 2016-2019 deve nortear-se, dentre outras, pela seguinte diretriz: “produção e divulgação periódica de informações qualificadas e tempestivas, **com objetividade e clareza necessárias** para melhoria dos resultados da execução de políticas públicas e atuação do controle social” (Grifo da Auditoria).

Contudo, das análises efetuadas no Relatório de Execução do PPA-P – Ano III 2018, observa-se os seguintes aspectos que comprometem a comunicação do estado quanto à avaliação reportada no Capítulo 4 e Anexos:

- Apesar do Relatório informar que, para apuração do percentual de execução da Meta será considerada a “Meta Planejada no Exercício”, o mesmo documento informa que o Modelo de Avaliação de Desempenho considera a execução das Metas “em relação aos seus respectivos valores planejados, até o exercício de 2018”. Por sua vez, consta na Nota 3, do Anexo III – Relatório de Avaliação de Desempenho Detalhado:

Percentual de execução física das Metas que é resultante, nos anos I, II e III do PPA, da divisão entre o valor Apurado da Meta no Exercício e o valor Planejado para a Meta no Exercício. No ano IV (último ano do PPA) é resultante da divisão entre o valor Apurado da Meta no Exercício e valor esperado da Meta para o PPA.

- Pouca clareza e excesso de conceitos utilizados na metodologia da Avaliação de Desempenho de Programas do PPA-P, para a análise da Dimensão Esforço, quais sejam:
 - i) Execução Orçamentário-Financeira – obtida a partir da relação entre os Valores Liquidado e Orçado Atual, subtraído do Valor Contingenciado, de cada exercício, a partir do qual é atribuído um grau para cada Compromisso do Programa;
 - ii) Média da Execução Orçamentário-Financeira – fornece a média da Execução Orçamentário-Financeira de cada Compromisso, dos três exercícios em análise (2016, 2017 e 2018);
 - iii) Indicador de Execução Orçamentário-Financeira dos

Compromissos do Programa – valor padronizado que expressa a relação entre a soma dos Graus de Execução Orçamentário-Financeira dos Compromissos do Programa, em cada exercício; e iv) Média do Indicador de Execução Orçamentário-Financeira – expressa a média do Indicador de Execução Orçamentário-Financeira dos Compromissos dos Programas.

- O enunciado das tabelas apresentadas nos Anexos II e III não deixa claro se os valores planejados e apurados são acumulados, necessitando de interpretação dos dados para esclarecimento; e
- O Anexo III informa data de corte da apuração, 31/10/2018, e data da última atualização, 19/11/2018, contudo não esclarece quais informações foram atualizadas, apresentando inconsistências entre o declarado nos campos “Ações realizadas no exercício para alcance da Meta” e “Apurado 2018”.

Ante o exposto, constata-se que apesar dos avanços na metodologia de avaliação de desempenho, não obstante as ressalvas realizadas nas avaliações das dimensões resultado e esforço, as fragilidades identificadas em 2015 no processo de construção dos elementos constitutivos do PPA¹⁴, sobretudo Indicadores e Metas, implicaram em deficiências na estrutura desses elementos, não sanadas pelas revisões anuais, que comprometem a integridade dos resultados de desempenho apresentados pela gestão no Relatório de Execução do PPA-P – Ano III 2018 (Capítulo 4 e Anexos) para os programas de governo.

2.2.3 ESTRUTURA DE PLANEJAMENTO ESTADUAL PARA ELABORAÇÃO, ACOMPANHAMENTO, MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO DO PPA

A presente análise tomou como base o resultado da segunda Auditoria de Monitoramento¹⁵ realizada no exercício de 2018, quanto às deliberações deste Tribunal de Contas, prolatadas na Resolução nº 38/2016 e ao Plano de Ação consolidado do Governo do Estado, apresentado pela Seplan, em decorrência da auditoria operacional¹⁶ realizada na sistemática de elaboração, acompanhamento, monitoramento e avaliação do PPA 2012-2015 e de elaboração do PPA 2016-2019.

A referida Auditoria de 2015 foi realizada com vistas a avaliar de que forma a sistemática de elaboração do PPA tem viabilizado a construção de um instrumento que efetivamente norteie a condução das ações das diversas secretarias, órgãos e entidades do Poder Executivo, para o alcance dos objetivos estratégicos definidos pelo estado. Também, buscou-se avaliar de que forma a sistemática de acompanhamento, monitoramento e avaliação do PPA oferece subsídios para a retroalimentação do processo e para identificação de desvios na execução dos programas, criando condições para a validação dos resultados alcançados pelos programas de governo e para o exercício do controle social.

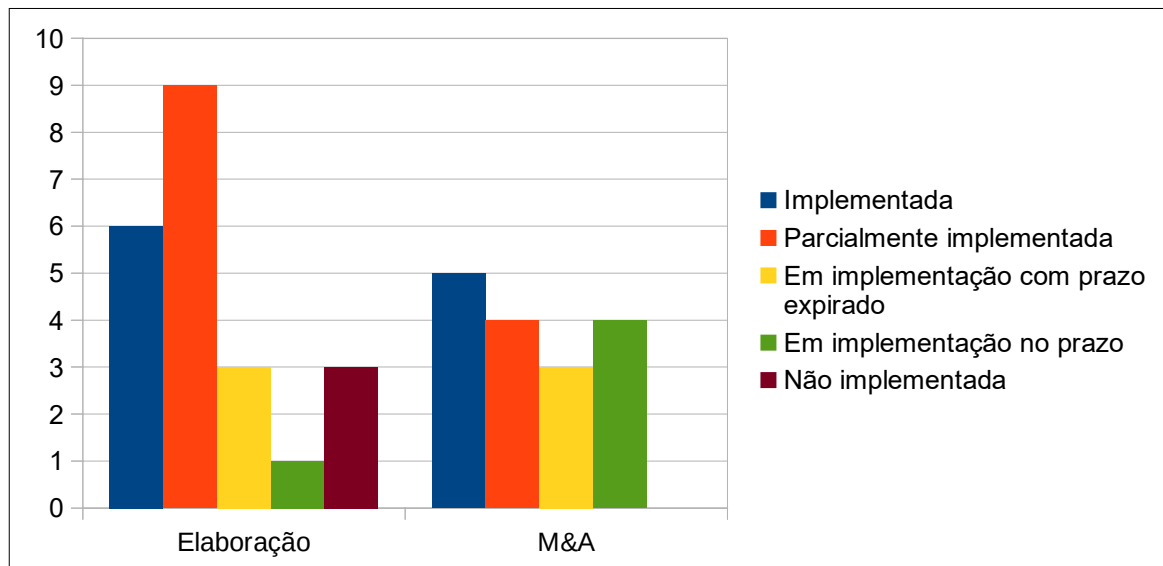
14 Processo nº TCE/007741/2015.

15 TCE/004742/2018.

16 TCE/007741/2015.

Constatou-se, em 2018, que apenas 11 das 38 deliberações foram implementadas, ao longo dos três anos, estando demonstrada, no gráfico a seguir, a situação de implementação, por sistemática avaliada, no prazo acordado.

Gráfico 02 – IMPLEMENTAÇÃO DAS DELIBERAÇÕES POR SISTEMÁTICA



Fonte: Análise das Deliberações, item II, Relatório Auditoria de Monitoramento.

No que se refere à Sistemática de Elaboração do PPA, deixaram de ser implementadas as seguintes deliberações deste Tribunal:

- elaborar estudos/diagnósticos territorializados da realidade do Estado, no âmbito de suas respectivas áreas de atuação, contendo dentre outros aspectos: análise de público-alvo a atender, análise do contexto econômico regional, análise da participação social. Tais estudos/diagnósticos devem ser estruturados de modo a fundamentar e evidenciar as estimativas das metas e suas regionalizações para cada compromisso assumido;
- definir, no âmbito das secretarias/órgãos/entidades, responsáveis pela produção de estudos/diagnósticos que suportem a elaboração dos compromissos, metas e entregas/iniciativas do PPA; e
- fomentar discussão e elaborar, em conjunto com a Casa Civil, Seplan e outros atores que se façam necessários, projeto de Lei Complementar que disponha sobre a elaboração e organização do Plano Plurianual, conforme estabelecido no art. 159 da Constituição Estadual (CE/1989), estabelecendo critérios sobre elaboração e organização do PPA, que garantam um instrumento aderente às necessidades do estado, com elementos direcionadores das ações a serem executadas e encadeamento lógico adequado, bem como requisitos para ser monitorado e avaliado.

Outras nove deliberações foram implementadas parcialmente:

- identificar as necessidades de capacitação dos participantes das secretarias/órgãos/entidades e ofertar capacitação adequada para elaboração do PPA;
- desenvolver e atualizar periodicamente plano/estudo/diagnóstico estratégico do estado que fundamente a construção dos planos plurianuais;
- elaborar estudos/diagnósticos que auxiliem na elaboração do Planejamento Estratégico do Estado da Bahia;
- desenvolver, formalizar, definir responsáveis e implementar procedimentos de revisão dos programas e indicadores estabelecidos para PPA;
- formalizar as informações dos indicadores dos programas do PPA, de forma a conter, pelo menos: natureza do indicador (resultado ou efeito), índices de referência, índices esperados anuais, forma de cálculo, fonte das informações e indicação dos responsáveis;
- sistematizar dados e informações que subsidiem a elaboração/seleção de indicadores para os programas;
- aumentar a oferta de capacitação relacionada à metodologia de construção de indicadores, voltados à área de atuação do órgão/entidade;
- ofertar capacitações específicas relacionadas à metodologia para construção de programas e para definição/construção de indicadores, voltados à área de atuação do órgão/entidade, aos participantes do processo de elaboração do PPA; e
- definir núcleo permanente de técnicos voltados ao processo de elaboração do PPA.

No que tange à Sistemática de Acompanhamento, Monitoramento e Avaliação do PPA, destaca-se a implementação parcial das seguintes deliberações:

- implementar um modelo de governança pactuado entre as instâncias envolvidas;
- criar mecanismos para responsabilização pela ausência ou intempestividade dos registros, no FIPLAN, de dados relativos à execução física das ações orçamentárias;
- registrar/Informar tempestivamente as informações de execução física das ações orçamentárias; e
- aperfeiçoar o processo de elaboração da LOA de modo a garantir o estabelecimento de ações orçamentárias e produtos que especifiquem em linguagem clara o que será realizado e ofertado.

Enfim, os poucos avanços na implementação das deliberações deste Tribunal de Contas, comprometem sobremaneira o saneamento das fragilidades encontradas nas sistemáticas de elaboração e de acompanhamento, monitoramento e avaliação do PPA, desde a auditoria realizada em 2015, que impactam na capacidade do estado de planejar e de prestar contas dos seus resultados, conforme evidenciado nos itens 2.2.1 e 2.2.2 deste Relatório.

2.2.4 COMPATIBILIDADE ENTRE AS PEÇAS DE PLANEJAMENTO

A integração dos instrumentos de planejamento está prevista na Constituição Federal (CF/1988) e na Constituição Estadual. Tal determinação é enfatizada pelo art. 5º da LRF, que determina que o Projeto de Lei Orçamentária Anual (LOA) deverá ser elaborado de forma compatível com o Plano Plurianual (PPA) e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Assim, de forma a verificar a compatibilidade formal entre o PPA 2016-2019, a LDO/2018 e a LOA/2018, procedeu-se à análise das informações constantes nesses instrumentos de planejamento, tendo sido identificadas as seguintes inconformidades:

2.2.4.1 Deficiência na compatibilização das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA e ao FIPLAN

Como prevê a Constituição Estadual, a LDO deve dispor sobre as metas e prioridades da Administração Pública. Nesse sentido, as prioridades do Poder Executivo para o exercício de 2018 foram eleitas por meio da Lei Estadual nº 13.727/2017, LDO/2018, no âmbito de 12 programas de governo.

Entretanto, não obstante as linhas de ação destacadas como prioridades para 2018 estarem referenciadas a programas previstos no PPA, não especificam o Compromisso a que se referem, tampouco guardam correlação clara com as Iniciativas¹⁷, elementos do Plano que se vinculam às Ações Orçamentárias estabelecidas na LOA, de forma a permitir a plena avaliação de compatibilidade entre as peças de planejamento.

Tal situação é reconhecida pelo governo, conforme Anexo 1 do Ofício AGE nº 38/2019 (fl. 12):

Entretanto, diante das falhas e contradições de informação observadas, **estamos conscientes da necessidade de fortalecimento dos controles e outras melhorias, para explicitação da correlação das Prioridades com os componentes da estrutura programática do PPA (Programa, Compromisso e Iniciativa)** e um maior rigor técnico na compatibilização das Prioridades formalizadas na LDO com as Ações Orçamentárias. Esse trabalho está em andamento. (Grifo da Auditoria)

Assim sendo, o que se verifica é que as prioridades definidas na LDO não se correlacionam diretamente com os elementos constitutivos do PPA, compromissos e respectivas iniciativas, necessitando de “tradução” para correlacioná-las às ações orçamentárias.

Ademais, embora o Relatório M&A 004 do FIPLAN apresente a identificação realizada pela Seplan das ações orçamentárias com indicativo de prioridade, a correlação entre estas ações e as “linhas de ação” destacadas como prioridade pela

¹⁷ De acordo com o § 2º, art. 5º, da Lei Estadual nº 13.468/2015 (PPA 2016-2019), as ações orçamentárias serão elaboradas considerando as Iniciativas, garantindo a compatibilização entre o Plano Plurianual e a Lei Orçamentária Anual.

LDO, no universo dos programas de governo, não se encontra publicizada nem demonstrada em relatório do sistema corporativo do estado, de forma a permitir transparência ao controle social, bem como análise de compatibilidade da correlação realizada no âmbito da Seplan.

Por sua vez, da análise preliminar das informações obtidas no referido Relatório M&A 004 do FIPLAN, verificou-se, novamente, a existência de indicativos positivos de prioridade em ações orçamentárias do Programa “Primeiro Emprego”. Contudo, este programa não constou no rol de prioridades da LDO/2018, da mesma forma como ocorrido em 2017.

Portanto, resta evidenciada a ausência de rigor técnico na compatibilização do referido Anexo I da LDO às ações orçamentárias com indicativo de prioridades sinalizadas no FIPLAN. Essa fragilidade, além de configurar-se como desobediência ao texto constitucional, que prevê a compatibilidade entre as peças, dificulta o monitoramento, pelos órgãos de controle, das ações governamentais eleitas como prioritárias pelo Poder Executivo Estadual.

Assim sendo, visando resguardar as premissas estabelecidas pela Constituição Federal e garantir a transparência das ações do governo, sugere-se determinar ao Governo do estado que:

- elabore projeto de lei complementar que disponha sobre a elaboração e organização do plano plurianual, conforme estabelecido no artigo 159 da Constituição Estadual, estabelecendo critérios sobre a elaboração e organização do PPA, que garantam um instrumento aderente às necessidades do estado, com elementos satisfatórios ao direcionamento das ações a serem executadas e encadeamento lógico adequado, bem como com requisitos para ser monitorado e avaliado;
- abstenha-se de modificar o PPA sem o encaminhamento, ao Poder Legislativo, de projeto de lei específico para as alterações propostas, bem como de contemplar, na lei orçamentária anual, matéria estranha ao conteúdo previsto no texto constitucional (art. 159, § 8º);
- contemple nas revisões do PPA as devidas justificativas para as alterações realizadas, bem como mantenha nas atualizações as informações originais, garantindo maior transparência quanto às alterações efetuadas;
- promova o alinhamento das prioridades definidas na lei de diretrizes orçamentárias aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas) não se correlacionando apenas com os programas, que possuem ampla abrangência, bem como as prioridades definidas no FIPLAN sejam estabelecidas em aderência à Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- estabeleça no PPA: I) indicadores que contemplem os atributos (medida, fórmula, índice, meta, etc) necessários ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados alcançados com a execução dos programas governamentais, na dimensão definida, bem como as respectivas fontes de informação e responsáveis; e II) metas mensuráveis, com unidade

- de medida clara, que permitam a evidenciação dos resultados obtidos com a aplicação dos recursos públicos e o seu regular monitoramento; e
- estabeleça, na LDO, projeções anuais para as Metas do PPA, que permitam o monitoramento regular de seu alcance, e, conseqüentemente, dos Compromissos a elas atrelados.

2.2.5 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA)

A LOA, prevista no art. 159 da Constituição Estadual, tem a finalidade de fixar as despesas e estimar as receitas, contemplando os orçamentos fiscal, de investimento das empresas estatais e da seguridade social. De acordo com o § 10 do mesmo artigo, a “previsão e a fixação da despesa no projeto e na lei orçamentária devem refletir com fidedignidade a conjuntura econômica e a política fiscal”.

Para o exercício de 2018, a Lei Estadual nº 13.833, de 10/01/2018, previu 35 Programas¹⁸ e aprovou, inicialmente, recursos orçamentários no montante de R\$44.581,7 milhões. Com as alterações realizadas no decorrer do exercício, o total de recursos orçamentários aprovados alcançou o montante de R\$50.438,6 milhões.

No Relatório das Contas de Governo do exercício 2016, foi emitida recomendação no sentido de aperfeiçoar a metodologia de elaboração e de acompanhamento da LOA, especialmente no que concerne à estimativa das despesas e aos respectivos saldos. No Relatório das Contas de Governo de 2017, destacou-se que tal recomendação não foi atendida e, em 2018, sua não implementação induziu aos seguintes resultados:

- necessidade de transposição de recursos orçamentários para reforçar dotação deficitária do FUNPREV, inclusive, com anulação de dotações de ações orçamentárias, no encerramento do exercício, cujo saldo orçamentário já estava comprometido, tendo em vista que foram empenhadas despesas relativas a essas ações no exercício seguinte como Despesas de Exercícios Anteriores (DEA), conforme comentado no item 2.4.2 deste relatório;
- estimativas inadequadas para os pagamentos de contratos de PPP, tendo em vista a insuficiência do orçamento inicial para pagar tais despesas, conforme comentado no item 2.4.4.4 deste relatório; e
- apenas no primeiro trimestre de 2019 foram empenhados R\$968,8 milhões como Despesas de Exercícios Anteriores (DEA), sendo R\$901,2 milhões do Poder Executivo, em dotações orçamentárias que encerraram 2018 com saldo insuficiente, e cuja análise da amostra demonstrou que tais gastos não se enquadram nos requisitos legais para serem reconhecidos como DEA, conforme comentado no item 2.4.4.6 deste relatório.

Ademais, conforme item 2.2.1.1 deste Relatório, verificou-se que por meio da LOA/2018, houve revisão do PPA 2016-2019, em desacordo com a Constituição

¹⁸ Sendo 29 associados ao Poder Executivo, dos quais 19 temáticos finalísticos.

Federal, cuja irregularidade já foi apontada pelo TCE/BA em exercícios anteriores.

Diante do exposto, resta evidenciada a necessidade de aperfeiçoamento da metodologia de elaboração e de acompanhamento das próximas LOAs.

2.2.6 ANÁLISE DA EXECUÇÃO DOS PROGRAMAS DE GOVERNO

Durante o exercício de 2018, foram liquidadas despesas no valor de R\$41.609,2 milhões, um aumento de 2,49% em relação a 2017. A tabela a seguir evidencia a execução orçamentária dos programas de Governo associados ao Poder Executivo:

Tabela 01 – EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA POR PROGRAMA

Em R\$ milhões

Descrição	Orçado Inicial	Orçado Atual (A)	%	Liquidado (B)	B / A
PROGRAMAS NÃO FINALÍSTICOS	21.233,2	23.132,9	50,56	22.433,3	96,98
Operação Especial	14.977,1	17.188,7	37,57	16.854,2	98,05
Ações de Apoio Administrativo do Poder Executivo	6.221,1	5.943,8	12,99	5.579,1	93,86
Outros Programas Não Finalísticos	35,0	0,4	0,00	0,0	0,00
PROGRAMAS FINALÍSTICOS	19.081,4	22.617,8	49,44	19.175,9	84,78
Saúde Mais Perto de Você	4.462,4	5.402,6	11,81	5.153,0	95,38
Pacto pela Vida	4.793,3	5.019,5	10,97	4.844,5	96,51
Educar para Transformar	4.589,0	5.092,8	11,13	4.812,2	94,49
Infraestrutura para o Desenvolvimento	1.622,2	2.444,5	5,34	1.437,3	58,80
Cidadania e Direitos	418,9	548,5	1,20	505,0	92,07
Gestão Participativa	457,7	568,1	1,24	449,9	79,19
Água para Todos	673,2	969,3	2,12	381,1	39,32
Desenvolvimento Urbano	717,0	879,1	1,92	303,0	34,47
Outros Programas Finalísticos	1.347,7	1.693,4	3,70	1.289,9	76,17
Total	40.314,6	45.750,7	100,00	41.609,2	90,95

Fontes: FIPLAN Gerencial e cálculos da Auditoria.

Para melhor entendimento, faz-se necessário destacar os seguintes conceitos apresentados no Manual de Orçamento Público 2017 da Seplan:

- Ações de Apoio Administrativo: não integram nominalmente o PPA e estão voltados para as áreas, tipicamente, de manutenção da máquina administrativa; e
- Operação Especial: despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resultam produto e não geram contraprestação direta, sob a forma de bens e serviços.

Considerando os conceitos apresentados e a tabela anterior, fica evidente que uma parcela significativa do orçamento estatal não está diretamente associada à entrega de bens ou à prestação de serviços à população, visto que 50,56% da despesa do exercício correspondem a programas não finalísticos.

Conforme FIPLAN Gerencial, no âmbito do programa “Ações de Apoio Administrativo do Executivo”, R\$2.477,2 milhões referem-se à folha de pessoal não vinculado aos programas finalísticos e R\$1.652,2 milhões são gastos com o PLANSERV; quanto ao programa “Operação Especial”, R\$6.495,0 milhões referem-se às aposentadorias e pensões dos servidores civis e militares e R\$6.404,6 milhões estão associados à distribuição constitucional/legal de receitas aos municípios.

Dos 20 programas finalísticos, dois se destacaram por menor desempenho percentual de execução, Desenvolvimento Urbano (34,47%) e Água para Todos (39,32%).

- **Análise das ações classificadas como prioritárias**

As 252 ações classificadas como prioritárias em 2018 apresentaram um orçamento inicial de R\$3.398,6 milhões, o correspondente a 8,43% do orçamento inicial no exercício. Na tabela seguinte são apresentadas a variação do orçamento disponível e a execução orçamentária das ações prioritárias por programa de governo:

Tabela 02 – EXECUÇÃO DAS AÇÕES PRIORITÁRIAS POR PROGRAMA

Em R\$ milhões

Nome do Programa	Orçado Inicial (A)	Valor Atual (B)	(B – A)	Liquidado (C)	C / B %
Infraestrutura para o Desenvolvimento	1.099,2	1.733,9	634,6	896,8	51,72
Água para Todos	629,3	898,0	268,7	325,1	36,20
Desenvolvimento Urbano	616,1	778,9	162,8	211,5	27,15
Saúde Mais Perto de Você	306,4	556,4	250,0	410,3	73,74
Desenvolvimento Rural Sustentável	253,1	307,7	54,6	204,4	66,43
Educar para Transformar	244,5	483,0	238,5	301,7	62,46
Primeiro Emprego	116,3	157,2	40,9	142,1	90,39
Vida Melhor	84,6	75,3	-9,3	32,9	43,69
Pacto pela Vida	19,8	54,1	34,3	4,1	7,58
Desenvolvimento Produtivo	19,0	120,4	101,4	75,5	62,71
Turismo	6,9	14,0	7,1	6,4	45,71
Igualdade Racial, Povos e Comunidades	2,6	12,4	9,8	5,3	42,74
Mulher Cidadã	0,8	1,5	0,7	1,0	66,67
Total	3.398,6	5.192,8	1.794,2	2.617,1	50,40

Fontes: Relatório PLAN61/FIPLAN e cálculos da Auditoria.

A tabela anterior evidencia a execução de apenas 50,40% da dotação orçamentária definida como prioritária pelo Governo do Estado. Alguns aspectos da execução das

ações orçamentárias com indicativo de prioridade merecem destaque:

- 22 ações encerraram o exercício com orçado atualizado nulo, sendo o valor da dotação remanejado para outras ações orçamentárias;
- 62 ações apresentaram anulações de dotação superiores às suplementações, com redução líquida de R\$233,6 milhões ao longo do exercício;
- 108 ações prioritárias tiveram baixa execução orçamentária (inferior a 50,00% do orçamento atual); e
- 54 delas tiveram execução nula, totalizando um orçamento não executado de R\$231,9 milhões.

O art. 1º do Decreto Estadual nº 11.431, de 06/02/2009 (Regimento Interno da Casa Civil) determina que é competência do órgão “proceder à análise e ao monitoramento das ações e programas governamentais definidos como prioritários pelo Governador, em articulação com os órgãos e entidades executores”. Entretanto, quando questionada sobre os desvios identificados, a Casa Civil informou por meio do Ofício Chefia de Gabinete/Casa Civil nº 17/2019 que “as informações relativas a reduções, anulações de dotações orçamentárias, bem assim da baixa execução orçamentária financeira das ações [...] **não são monitoradas por esta Casa Civil** e, portanto, **não podemos tecer quaisquer comentários relativos à referida matéria**” (Grifos da Auditoria).

Por força do art. 2º do Decreto Estadual nº 16.489, de 23/12/2015 (Regimento Interno da Seplan), compete a essa secretaria “acompanhar, monitorar e avaliar a implementação das políticas e a execução de planos, programas, projetos e ações governamentais”. Entretanto, não foram identificadas, na prestação de contas do exercício 2018 apresentada a esse TCE/BA, análises quanto à execução das prioridades do Poder Executivo. Em resposta à solicitação da auditoria, a Seplan informou, por meio do Ofício GASEC nº 052/2019, que:

[...] os remanejamentos de dotações alocadas em uma ação orçamentária, independentemente de sua declaração como prioritária, obedecem a uma **dinâmica própria da gestão do orçamento** e se relacionam mais com a questão de **disponibilidade, ingresso** ou até mesmo **frustração de receita – o cenário fiscal e o fluxo financeiro** – do que com um eventual descaso ou mudança de prioridade. (Grifos da Auditoria)

O referido ofício destaca as quatro principais motivações para a não execução das ações prioritárias:

- remanejamentos do saldo de ações sem previsão de execução até o fim do exercício para cobrir *déficits* de pessoal, custeio e FUNPREV;
- reveses na liberação de recursos de convênios e de operações de crédito ou por frustração de receita;
- atrasos nos processos licitatórios e nos cronogramas programados (descompasso físico x financeiro); e
- remanejamento do saldo orçamentário de recursos de emendas

parlamentares impositivas.

Para os exercícios dessas competências regimentais, a Seplan e a Casa Civil deveriam organizar e manter informações sobre a execução dos programas, dos planos plurianuais e das ações governamentais, contemplando o resultado alcançado pelas ações definidas como prioritárias pela gestão. Portanto, resta evidenciado que o processo de formalização das prioridades da gestão estadual na LDO ocorre com o objetivo de atender ao disposto no art. 159, § 2º, da Constituição Estadual, sem que as prioridades definidas orientem, de fato, as ações das unidades do Poder Executivo.

A não execução de ações prioritárias torna-se ainda mais grave pelo fato de não haver correlação entre estas ações e as “linhas de ação” destacadas como prioridade pela LDO, conforme abordado no item 2.2.4.1 deste Relatório, cuja situação ensejou recomendação no sentido de se promover o alinhamento das prioridades definidas na lei de diretrizes orçamentárias aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas) não se correlacionando apenas com os programas, que possuem ampla abrangência, bem como as prioridades definidas no FIPLAN sejam estabelecidas em aderência à Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Diante do exposto, recomenda-se também ao Governo do Estado que, junto com as secretarias responsáveis, implemente mecanismos para monitoramento tempestivo da execução das prioridades definidas nas LDOs futuras, de modo a evitar o comprometimento dos resultados esperados pelos programas de governo.

Com o intuito de aprofundar as análises das ações de políticas públicas executadas pelo Poder Executivo em 2018, a Auditoria avaliou os resultados dos indicadores, a execução dos compromissos, a evolução das metas e a execução das prioridades associadas aos três programas finalísticos de maior relevância financeira: Saúde Mais Perto de Você, Educar para Transformar e Pacto pela Vida.

2.2.6.1 ÁREA SAÚDE – Programa Saúde Mais Perto de Você

Para o Programa “200 – Saúde Mais Perto de Você”, foram atribuídos nove compromissos, 71 metas e 92 iniciativas, cuja execução está sob a responsabilidade das Secretarias da Saúde (SESAB), de Promoção da Igualdade Racial (SEPROMI) e de Administração Penitenciária e Ressocialização (SEAP), sendo que a SESAB responde por 99,00% das metas definidas para o programa.

- **Análise dos Indicadores**

Inicialmente, no PPA 2016-2019, foram definidos cinco indicadores para a avaliação de desempenho do referido Programa. Posteriormente, após revisão promovida no Plano Plurianual, incluiu-se dois novos indicadores e alterou-se as proporções de dois deles, que passaram a ter vigência a partir de 2018, conforme especificado no quadro seguinte:

Quadro 06 – ALTERAÇÕES PROMOVIDAS NOS INDICADORES DO PROGRAMA SAÚDE MAIS PERTO DE VOCÊ

Nº	Indicador Descrição	Unidade de Medida	Referência		Alterações
			Ano	Valor	
2	Número de casos novos de sífilis congênita em menores de um ano de idade	unitário	2015	1.434	Inclusão de novo indicador
4	Proporção de internações por condições sensíveis à Atenção Básica	%	2014	40,80	Redução do valor de referência
			2015	37,76	
5	Proporção de nascidos vivos de mães com sete ou mais consultas de pré-natal	%	2014	50,90	Aumento do valor de referência
			2015	54,97	
7	Razão de exames de mamografia de rastreamento realizados em mulheres de 50 a 69 anos	Não se aplica	2015	0,38	Inclusão de novo indicador

Fonte: Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III – 2018.

A partir de 2018, com a adoção de nova metodologia de avaliação de desempenho estruturada em duas dimensões (resultado e esforço), a evolução dos indicadores do Programa Saúde mais Perto de Você apresentou, de acordo com o Relatório de Execução do PPA 2016-2019 – Ano III 2018, os resultados demonstrados no quadro seguinte:

Quadro 07 – EVOLUÇÃO DOS INDICADORES DO PROGRAMA SAÚDE MAIS PERTO DE VOCÊ

Nº	Indicador Descrição	Polaridade	Unidade de Medida	Referência		Valor Apurado			Evolução
				Ano	Valor	2016	2017	2018	
1	Cobertura vacinal de Pentavalente em menores de 01 ano	Positiva	%	2014	91,51	61,88	74,25	40,40	-1
2	Número de casos novos de sífilis congênita em menores de um ano de idade	Negativa	unitário	2015	1.434	1.445	1.186	973	1
3	Percentual de atendimento às solicitações de hemocomponentes recebidas	Positiva	%	2015	0,00	76,35	78,19	77,77	1

Nº	Indicador Descrição	Polaridade	Unidade de Medida	Referência		Valor Apurado			Evolução
				Ano	Valor	2016	2017	2018	
	pela Fundação HEMOBA								
4	Proporção de internações por condições sensíveis à Atenção Básica	Negativa	%	2015	37,76	35,11	32,65	34,97	1
5	Proporção de nascidos vivos de mães com sete ou mais consultas de pré-natal	Positiva	%	2015	54,97	58,84	60,58	63,13	1
6	Proporção de registro de óbitos com causa básica definida	Positiva	%	2014	83,70	83,10	86,59	85,60	1
7	Razão de exames de mamografia de rastreamento realizados em mulheres de 50 a 69 anos	Positiva	Não se aplica	2015	0,38	0,44	0,44	0,22	-1

Fonte: Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III 2018.

As análises realizadas nos indicadores estabelecidos e nos resultados apresentados permitiram constatar:

- **Insuficiência de Indicadores**

Embora tenham sido definidos mais dois indicadores para avaliar o Programa 200, quais sejam, “IP2-Número de casos novos de sífilis congênita em menores de um ano de idade” e “IP7-Razão de exames de mamografia de rastreamento realizados em mulheres de 50 a 69 anos”, observa-se que eles ainda são insuficientes para apreciar sistemática e objetivamente os valores ou mérito do referido programa quanto à sua concepção, execução e resultados, diante do universo de sua abrangência.

Outro aspecto a ser considerado na avaliação do programa refere-se à associação dos seus indicadores aos compromissos definidos no PPA, haja vista que nem todos eles são sensibilizados diretamente por um compromisso.

Dos nove compromissos definidos para o Programa, quatro não estão associados a indicador algum, prejudicando, assim, a análise quanto à sua aderência à execução das metas e respectivas ações orçamentárias, haja vista que esses quatro

compromissos acumulam 22 metas das 71 definidas para o programa:

- “5 – Promover a equidade e a humanização no cuidado à saúde das populações historicamente excluídas, discriminadas e/ou estigmatizadas”;
- “6 – Fortalecer a gestão da assistência farmacêutica assegurando o acesso aos medicamentos e apoiando a produção de insumos estratégicos para a saúde”;
- “8 – Fortalecer a gestão do trabalho e educação na saúde valorizando o trabalho e o trabalhador do SUS-Ba”; e
- “9 – Fortalecer a capacidade de gestão estadual do SUS, qualificando as ações de sistematização, monitoramento e fiscalização, ampliando os canais de diálogo com a sociedade e o exercício do controle social”.

Segundo informação registrada no Relatório de Execução do PPA, 2018, p.90, os resultados desses quatro compromissos contribuem indiretamente para o comportamento dos indicadores, porém não se identifica com clareza como podem sensibilizar os indicadores do programa.

A seguir são apresentados os indicadores do programa e seus respectivos compromissos:

Quadro 08 – INDICADORES DO PROGRAMA 200 E SEUS RESPECTIVOS COMPROMISSOS ASSOCIADOS

Indicador		Compromisso	
Nº	Descrição	Nº	Descrição
1	Cobertura vacinal de Pentavalente em menores de 01 ano	1	Fortalecer as ações de vigilância à saúde para promoção e proteção da saúde, prevenção de doenças/agravs e controle de riscos
2	Número de casos novos de sífilis congênita em menores de um ano de idade	-	-
3	Percentual de atendimento às solicitações de hemocomponentes recebidas pela Fundação HEMOBA	7	Fortalecer a Rede de Hematologia e Hemoterapia do Estado da Bahia para atender à demanda do Sistema Único de Saúde (SUS-BA)
4	Proporção de internações por condições sensíveis à Atenção Básica	-	-
5	Proporção de nascidos vivos de mães com sete ou mais consultas de pré-natal	2	Consolidar as ações e serviços de saúde da atenção básica, com resolutividade
		4	Promover a integração das ações e serviços de saúde por meio das Redes de Atenção à Saúde
6	Proporção de registro de óbitos com causa básica definida	-	-

Indicador		Compromisso	
Nº	Descrição	Nº	Descrição
7	Razão de exames de mamografia de rastreamento realizados em mulheres de 50 a 69 anos	3	Ampliar o acesso da população às ações e serviços de saúde da atenção especializada ambulatorial e hospitalar, com resolutividade, fortalecendo a regulação do Sistema de Saúde, com ganho de eficiência e garantia da segurança do paciente
		4	Promover a integração das ações e serviços de saúde por meio das Redes de Atenção à Saúde

Fonte: Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III – 2018, fls. 89-90.

A análise dos objetos que os indicadores intencionam avaliar evidencia a baixa representatividade em relação à abrangência dos compromissos a eles vinculados. Por exemplo, das 71 metas estabelecidas para o Programa, pelo menos 22 deixaram de se relacionar diretamente a algum indicador, o que corresponde a 30,99% do seu total. Ademais, não se vislumbram indicadores que se proponham a apreciar as ações governamentais vinculadas aos Temas Estratégicos definidos para o Programa, a exemplo dos relacionados a “Igualdade Racial e Identidades”, “Mulheres, Gênero e Diversidade” e “Geração, Cidadania e Direitos Humanos”.

• Desempenho dos Indicadores

Da análise dos indicadores e de sua evolução, considerando o valor de referência definido no PPA, observou-se que tanto o indicador 1 como o indicador 7 registraram evolução negativa de, respectivamente, 51,11% e na razão de 0,16, em relação aos seus valores de referência. As justificativas apresentadas nos relatórios de avaliação para tais desempenhos negativos relatam, basicamente, as dificuldades relacionadas ao envio, registro ou recebimento dos dados nos sistemas informatizados utilizados pelo SUS no cálculo dos indicadores.

Quanto ao desempenho do indicador 2, o qual não faz referência a nenhum Compromisso, percebe-se que o número de casos notificados em 2018 foi de 461 casos a menos em relação ao valor de referência, implicando uma evolução positiva, considerando que o indicador possui polaridade negativa, o que significa dizer que quanto menor for o valor apurado em relação ao de referência melhor o conceito de evolução.

Cabe, entretanto, observar que o número de casos de sífilis no Brasil vem crescendo, segundo aponta o Boletim Epidemiológico de 2018 da Secretaria de Vigilância em Saúde do Ministério da Saúde, o que pode ser uma tendência também no estado da Bahia, considerando que o número de notificações apresentado ainda é parcial, podendo sofrer alterações até o último ano do PPA.

A despeito do indicador 3, não foi possível quantificar sua evolução, visto que, no

PPA, o índice de referência é zero, em decorrência de alteração na sua fórmula em relação ao do PPA 2012-2015, motivo pelo qual não há comparação com o indicador anterior. Além disso, a série se inicia em 2016 com valor de base zero, entretanto, apresentou desempenho negativo em relação ao apurado em 2017.

Para o indicador 4, cuja polaridade é negativa, ou seja, quanto menor a proporção melhor se pressupõe a atuação da Atenção Básica, observou-se redução de 2,79%, em relação ao valor referencial. Todavia, houve um incremento de 2,32% comparado ao ano anterior, mas ainda apresentando uma evolução positiva, como também apontado no Relatório de Gestão da SESAB¹⁹ que destaca a cobertura da Estratégia Saúde da Família, a implantação do prontuário eletrônico e a implementação do telessaúde como fatores para o resultado verificado.

Quanto ao indicador 5, verificou-se uma evolução positiva de 8,16% em relação ao valor referencial e de 2,55% superior à registrada no ano anterior, atribuída, segundo consta no Relatório de Gestão da SESAB, às ações realizadas junto aos gestores municipais para registro das declarações dos nascidos vivos. Todavia, chama a atenção que o indicador não mede a qualidade prestada no pré-natal, apenas o quantitativo.

Por fim, o indicador 6, não associado a nenhum Compromisso, apresentou evolução positiva de 1,90% em relação ao valor de referência, porém 0,99% a menos do que foi verificado em 2017.

- **Execução dos Compromissos e evolução das Metas**

O Programa 200 foi contemplado, no exercício de 2018, com uma dotação orçamentária final de R\$5.402,6 milhões, distribuída por seus nove compromissos, destacando-se, por sua materialidade, os Compromissos “3 – Ampliar o acesso da população às ações e serviços de saúde da atenção especializada ambulatorial e hospitalar, com resolutividade, fortalecendo a regulação do Sistema de Saúde, com ganho de eficiência e garantia da segurança do paciente” e “8 – Fortalecer a gestão do trabalho e educação na saúde valorizando o trabalho e o trabalhador do SUS-Ba” que abarcaram, respectivamente, 71,97% e 18,50% do orçamento total. Esses compromissos registraram execução orçamentária superior a 95,00%, assim como o referido Programa (95,38%), no qual foram liquidadas despesas no montante de R\$5.153,0 milhões.

Registre-se que integra o Compromisso 8 a meta “Assegurar a administração de pessoal e encargos do grupo ocupacional de saúde das Unidades de Saúde da Rede própria sob administração direta”, na qual são alocadas as despesas com pessoal do Grupo Ocupacional de Saúde que, em 2018, alcançaram R\$948,1 milhões, correspondente a 94,92% do liquidado nesse compromisso e a 18,40% do total lançado no programa.

¹⁹ Processo nº TCE/001625/2019.

Dos demais compromissos, somente o “9 – Fortalecer a capacidade de gestão estadual do SUS, qualificando as ações de sistematização, monitoramento e fiscalização, ampliando os canais de diálogo com a sociedade e o exercício do controle social” apresentou desempenho financeiro abaixo de 70,00%, com execução de 64,77%.

Cabe mencionar, que, conforme Relatório de Execução do PPA, das 71 metas, 45 registraram execução acima de 90,00%, com grau de eficácia 4 (ótimo), nove apresentaram execução igual ou superior a 60,00% e inferior a 90,00%, com grau de eficácia 3 (bom), e outras nove exibiram execução abaixo de 60,00%, quando o grau de eficácia é 1 (insuficiente) ou 2 (regular). Além disso, oito metas foram classificadas na situação “não se aplica” já que não foi planejada qualquer execução até 2018.

Registre-se que o Relatório de Execução do PPA traz uma análise descritiva sobre a execução física das metas avaliadas e os valores apurados de 2016 até 2018, entretanto não há indicação do valor anual previsto. Ademais, a data de corte adotada (31/10/2018) limita a avaliação das metas a dados parciais da sua execução física, não contemplando, portanto, o alcançado em todo o exercício, que só é apresentado no Relatório M&A 100/FIPLAN, gerando, assim, discrepância entre os dados constantes dos citados relatórios em relação ao valor apurado para o exercício, o que compromete a qualidade da análise dos resultados do programa.

- **Baixa execução de ações orçamentárias prioritárias**

Na LDO/2018, foram definidas duas prioridades no âmbito do Programa 200, “Ampliação da Infraestrutura Hospitalar” e “Fortalecimento e Regionalização do Sistema de Saúde”, traduzidas, conforme Relatório M&A 004/FIPLAN, em 25 ações orçamentárias, das 97 vinculadas às iniciativas/metadados dos compromissos do referido programa. Em 2017, para as mesmas prioridades, foram definidas 83 ações orçamentárias correlacionadas às prioridades da LDO daquele ano, de um total de 94 ações, reduzindo-se em 58 o número de ações prioritárias de um ano para o outro.

Avaliando-se a execução das 25 ações orçamentárias prioritárias, verificou-se que estas concentraram 10,30% do orçamento final do Programa 200 (R\$556,4 milhões) e, ainda assim, não apresentaram desempenho satisfatório. Na tabela seguinte, apresenta-se a quantidade de ações agrupadas por faixa de percentual de execução orçamentária alcançada no exercício de 2018, considerando a relação entre despesas liquidadas e valor orçado:

Tabela 03 – DESEMPENHO DAS AÇÕES ORÇAMENTÁRIAS DO PROGRAMA SAÚDE MAIS PERTO DE VOCÊ

Em R\$ milhões

Faixas de Execução	Ação Orçamentárias				Ação Prioritária			
	Quant.	%	Liquidado	%	Quant.	%	Liquidado	%
Dotação zerada	5	5,15	0,0	0,00	1	4,00	0,0	0,00
≤ 30%	12	12,37	1,3	0,03	4	16,00	0,5	0,13
> 30% e ≤ 50%	8	8,25	35,1	0,68	3	12,00	7,3	1,79
> 50% e ≤ 70%	7	7,22	185,4	3,60	4	16,00	177,1	43,16
> 70% e ≤ 90%	15	15,46	87,1	1,69	5	20,00	26,6	6,48
>90%	50	51,55	4.844,1	94,00	8	32,00	198,7	48,44
Total	97	100,00	5.153,0	100,00	25	100,00	410,2	100,00

Fonte: Relatório M&A011/FIPLAN e cálculos da Auditoria.

Observa-se que oito ações prioritárias apresentaram execução orçamentária abaixo de 50,00%, descaracterizando, portanto, o caráter de prioridade destas ações. Dentre elas, uma não obteve dotação para o exercício de 2018, a “7909 – Implantação de Hospital de Cuidados Prolongados”, enquanto que a “7908 – Reforma de Unidade da Rede Materno-infantil” não apresentou execução financeira, cuja justificativa para o não atingimento da meta foi exposta no Relatório de Gestão da SESAB, conforme transcrito a seguir:

As unidades programadas na meta, financiadas através de contrato de repasse com o Ministério da Saúde, tendo como mandatária a CEF, encontravam-se em cláusulas suspensivas, não prorrogadas, ocasionando a extinção dos contratos e, conseqüentemente, o não cumprimento da meta estabelecida no PPA vigente.

Quanto à execução física, 19 ações prioritárias apresentaram desempenho abaixo de 50,00%, considerados os quantitativos concluídos em seus produtos, relativamente aos previstos para o exercício. Destas, dez estão associadas ao Compromisso “3 – Ampliar o acesso da população às ações e serviços de saúde da atenção especializada ambulatorial e hospitalar, com resolutividade, fortalecendo a regulação do Sistema de Saúde, com ganho de eficiência e garantia da segurança do paciente”, a exemplo das seguintes:

- “3996 – Ampliação de Unidade de Saúde”: 20,00%;
 - “7511 – Construção de Policlínica de Saúde”: 21,05%;
 - “3312 – Reparação de Unidade de Saúde”: 2,86%;
 - “3350 – Apoio Financeiro a Município na Recuperação de Unidade de Saúde”: 6,25%;
 - “3443 – Reforma de Unidade de Saúde”: 27,27%; e
 - “5607 – Aparelhamento de Unidade de Saúde”: 1,11%.
- **Discrepância significativa entre as execuções orçamentária e física de ações orçamentárias prioritárias**

Considerando as ações orçamentárias prioritárias do Compromisso 3, verificou-se significativa discrepância entre as suas execuções orçamentária e física, conforme demonstrado na tabela seguinte:

Tabela 04 – COMPARATIVO ENTRE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FÍSICA DAS AÇÕES DO COMPROMISSO 3

Em R\$ milhões

Ação Orçamentária Prioritária	Execução Orçamentária			Execução Física		
	Orçado Atual	Liquidado	Executado % (1)	Quant. Atual	Quant. Concluída	Executado % (2)
3312 – Reparação de Unidade de Saúde	24,3	24,3	99,93	35	1	2,86
3350S – Apoio Financeiro a Município na Recuperação de Unidade de Saúde	3,9	3,9	100,00	16	3	6,25
5607 – Aparelhamento de Unidade de Saúde	154,0	101,2	65,71	90	1	1,11
3351 – Apoio Financeiro ao Aparelhamento de Unidade de Saúde	0,7	0,2	32,61	29	0	0,00
3443 – Reforma de Unidade de Saúde	9,4	8,1	86,11	18	5	27,78
7511 – Construção de Policlínica de Saúde	85,4	82,3	96,35	19	4	21,05
7735 – Aparelhamento de Policlínica Regional	87,4	48,0	54,92	7	0	0,00
7938 – Reforma de Unidade para Implantação de Policlínica Consorciada	5,6	3,7	66,51	1	0	0,00

Fonte: Relatório M&A 011/FIPLAN e cálculos da Auditoria.

Notas: (1) Relação entre valor liquidado e valor orçado.

(2) Relação entre quantidade concluída e quantidade prevista para o exercício.

Observa-se que sete ações apresentaram execução orçamentária superior a 50,00% em contrapartida ao baixo percentual (< 30,00%) de produtos concluídos e até mesmo sem registro de conclusão. Já a ação 3351 apurou a aplicação de 32,61% da dotação, mas não obteve execução física. Essas discrepâncias denunciam falhas nos processos de monitoramento e avaliação do programa governamental, principalmente das ações consideradas prioritárias para o Governo.

Neste sentido, a auditoria conclui que, caso o último ano do PPA 2016-2019 não reverta a situação dos valores apurados nos demonstrativos físicos e financeiros, quanto ao atingimento das metas estabelecidas para o Programa “Saúde mais Perto de Você”, seus objetivos deixarão de ser alcançados e comprometerão a efetivação da política pública.

Além disso, as análises realizadas pela auditoria permitiram concluir que os instrumentos de planejamento utilizados pelo Estado para avaliar a gestão da sua

política pública na área de Saúde carecem de maior aprimoramento, visto que o modelo atual não atende aos requisitos normativos orientadores dos processos legais e gerenciais que abrangem a apreciação sistemática e objetiva do valor ou do mérito dos programas quanto à sua concepção, execução e resultados esperados.

Ademais, os exames revelaram que os referidos instrumentos não são capazes de medir o impacto da ação estatal sobre os avanços e conquistas da sociedade em prol do bem comum por meio da execução das políticas públicas, explicitadas nos objetivos e metas propostos no PPA, nas diretrizes estabelecidas pela LDO e no montante de recursos autorizados pela LOA.

2.2.6.2 ÁREA EDUCAÇÃO – Programa Educar para Transformar

O Programa Educar para Transformar conta com 15 compromissos, 104 metas e 155 iniciativas, sendo que a Secretaria da Educação (SEC) é responsável por 14 compromissos, e dez indicadores válidos, conforme Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019, o Programa Educar para Transformar apresentou o seguinte desempenho no conjunto de seus Indicadores, destacando que apenas dois deles não apresentaram evolução favorável:

- **Análise dos Indicadores**

Considerando os dados do relatório do gestor, constantes do processo de Prestação de Contas da SEC²⁰ e a metodologia adotada no Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019, o Programa Educar para Transformar apresentou o seguinte desempenho no conjunto de seus Indicadores, destacando que apenas dois deles não apresentaram evolução favorável:

Tabela 05 – EVOLUÇÃO DOS INDICADORES DO PROGRAMA

Nº	Descrição do Indicador	Polaridade	Unidade de Medida	Referência		Valor Apurado		Evolução
				Ano	Valor	2017 (A)	2018 (B)	
1	Número de bolsas institucionais de iniciação científica, tecnológica e de inovação concedidas pelas universidades estaduais.	positiva	un	2015	863	1.388	1.683	1
2	Número de cursos de graduação presencial regular ofertados pelas Universidades Estaduais.	positiva	un	2015	237	242	242	1
3	Número de matrículas do Ensino Médio com Intermediação Tecnológica (EMITEC) na rede estadual.	positiva	un	2015	19.098	21.140	20.104	1

²⁰ TCE/001602/2019.

Nº	Descrição do Indicador	Polaridade	Unidade de Medida	Referência		Valor Apurado		Evolução
				Ano	Valor	2017 (A)	2018 (B)	
4	Número de matrículas em cursos de graduação EAD de oferta regular e especial.	positiva	un	2015	5.138	4.652	5.519	1
5	Número de matrículas em cursos de graduação presencial.	positiva	un	2015	50.383	49.205	44.212	-1
6	Número de matrículas na Educação Profissional da rede estadual	positiva	un	2015	88.790	75.226	98.392	1
7	Número de matrículas nos cursos de pós-graduação presencial nas modalidades <i>Lato Sensu</i> , ofertadas pelas universidades estaduais	positiva	un	2015	4.481	1.446	1.816	1
8	Número de matrículas nos cursos de pós-graduação presencial nas modalidades <i>Stricto Sensu</i> , ofertadas pelas universidades estaduais	positiva	un	2015	3.781	3.390	4.052	1
9	Número de vagas do projeto Universidade para Todos para atendimento de estudantes da rede pública estadual	positiva	un	2015	22.600	16.400	14.000	-1
10	Proporção de unidades escolares estaduais com Sistema de Bibliotecas Escolares implantado	positiva	%	2015	4	8	9	1

Fonte: Relatório do Gestor.

Os indicadores relativos a Taxa de aprovação no ensino fundamental dos anos finais da rede estadual de ensino (IP11) e Taxa de aprovação no ensino médio da rede estadual de ensino (IP12), foram classificados como inexistentes em função da indisponibilidade de dados.

Dos números apresentados cabe registrar que o indicador Número de matrículas do Ensino Médio com Intermediação Tecnológica (EMITEC) na rede estadual, foi positivo em relação à referência (19.098 matrículas em 2015), entretanto em relação ao ano de 2017, o número de matrículas reduziu de 21.140 para 20.104, em 2018. Saliente-se que a data de corte dos resultados apresentados no Relatório de Execução do PPA é 31/10/2018, diferentemente do Relatório do Gestor, 31/12/2018.

As análises realizadas nos indicadores estabelecidos e os resultados apresentados permitiram constatar:

• Indicadores insuficientes para avaliação da efetividade do programa

Embora o PPA 2016-2019 estabeleça que a efetividade dos programas será aferida por meio de indicadores compatíveis com a capacidade de promoção de mudanças do conjunto de compromissos setoriais formulados, bem como os indicadores devem buscar mensurar a variação da realidade como uma aproximação do resultado das ações do programa de governo, verifica-se a existência de indicadores do programa que apresentam resultados absolutos de desempenho, como por exemplo:

- “Número de bolsas institucionais de iniciação científica, tecnológica e de inovação concedidas pelas Universidades estaduais”;
- “Número de matrículas em cursos de graduação presencial”; e
- “Número de matrículas na educação profissional”.

Segundo Demonstrativo da Revisão do PPA, apesar de terem sido incluídos os citados indicadores de eficiência (IP11) e (IP12), estes não foram considerados válidos para a avaliação, haja vista a indisponibilidade de dados para o seu cálculo até a data de corte.

O Guia Referencial para Medição de Desempenho e Manual para Construção de Indicadores, do MPOG, sugere a utilização de indicadores com essas características para medir eficácia, ou seja, a quantidade de determinados produtos ou serviços entregue ao beneficiário. Verifica-se, portanto, insuficiência dos indicadores definidos no âmbito do programa para avaliar a efetividade da intervenção, ou seja, para aferir os impactos decorrentes da execução dos compromissos no cenário da educação estadual.

• Ausência de indicadores

Não foi identificado qualquer indicador vinculado ao Compromisso “19 – Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual”, cujo orçamento representou 78,06% do total dos recursos liquidados para este Programa, e que contempla Metas, tais como:

- Prover suprimentos regulares as unidades escolares;
- Melhorar a estrutura física de unidades escolares da educação básica;
- Melhorar a estrutura física das unidades escolares da educação integral;
- Dotar as bibliotecas da rede estadual de infraestrutura física adequada; e
- Garantir alimentação saudável nas unidades escolares da rede estadual.

Ressalte-se que, por meio da LOA/2018, houve revisão dos indicadores do PPA para o programa, com a inclusão de seis indicadores, alteração de seis existentes e descontinuidade de um. Entretanto, observa-se a continuidade da ausência de indicadores para o referido Compromisso 19, bem como para o Compromisso 8 (Fortalecer a alfabetização e a educação de jovens, adultos e idosos que não

concluíram a educação básica no tempo correto), prejudicando sobremaneira a avaliação dos resultados da execução dos Compromissos e de tópicos fundamentais pertinentes a educação no estado.

No Relatório de Execução do PPA-P 2016/2019 (fl. 210), encontra-se argumentação no sentido de corroborar esse entendimento “Também merece ser observado o fato de que 12 Compromissos (80%) não estão vinculados a Indicador, embora possam contribuir indiretamente para o comportamento do conjunto de Indicadores do Programa”, cuja situação reforça a constatação da carência de representatividade dos indicadores definidos para avaliação do Programa Educar para Transformar.

- **Análise da execução dos compromissos e da evolução das metas**

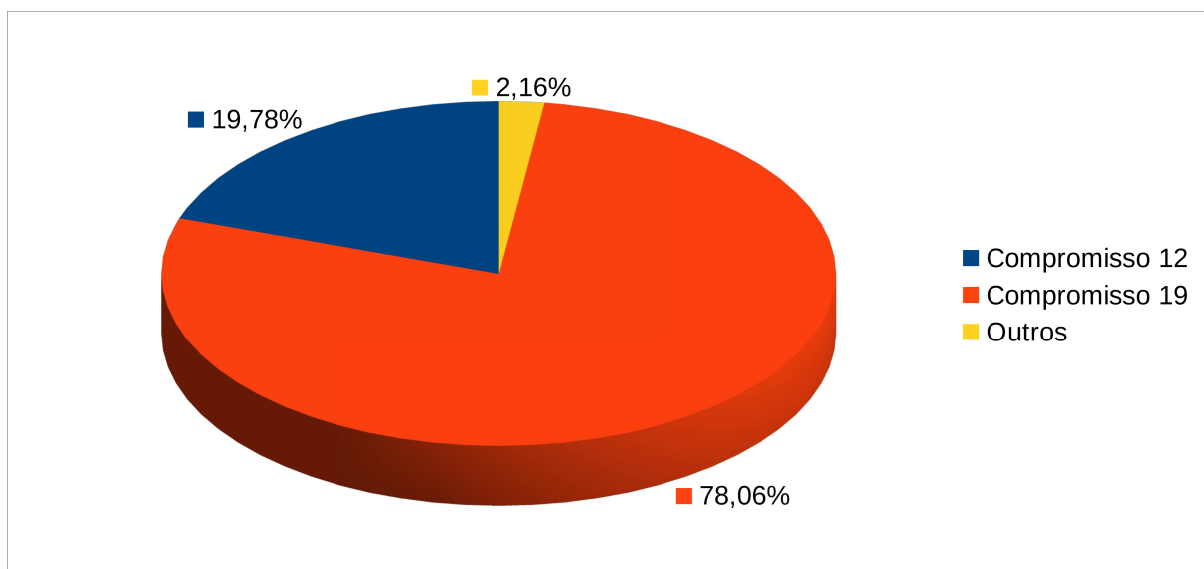
O Programa 212 foi contemplado, no exercício de 2018, com uma dotação orçamentária final de R\$5.091,7 milhões, distribuída pelos quatorze compromissos no âmbito da SEC, destacando-se, por sua materialidade, os compromissos 19 “Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual” e 12 “Promover consolidação e ampliação de ações de ensino, pesquisa e extensão nas universidades estaduais” que abarcaram, respectivamente 77,23% (R\$3.932,1 milhões) e 19,23% (R\$978,9 milhões) do orçamento total.

A execução orçamentária no Compromisso 19 foi de R\$3.755,3 milhões, representando 78,06% dos recursos liquidados para o programa. Já a execução orçamentária do Compromisso 12 foi de R\$951,7 milhões, representando 19,78% dos recursos liquidados para o programa.

Registre-se que integra o Compromisso 19 a meta “Assegurar o funcionamento regular de unidades escolares e prédios administrativos da rede pública estadual”, na qual são alocadas as despesas com pessoal que, em 2018, alcançaram R\$3.252,1 milhões, correspondente a 86,60% do liquidado nesse Compromisso e a 67,60% do total alocado no programa.

O gráfico a seguir faz a representação da distribuição dos recursos liquidados nos diversos compromissos do programa:

Gráfico 03 – COMPROMISSOS DO PROGRAMA EDUCAR PARA TRANSFORMAR



Fonte: FIPLAN.

Cabe mencionar, relativamente ao Programa 212, que, conforme Relatório de Execução do PPA, das 104 metas, 67 registraram execução acima de 90%, com grau de eficácia 4 (ótimo), onze apresentaram execução igual ou superior a 60% e inferior a 90%, com grau de eficácia 3 (bom), e outras 17 exibiram execução abaixo de 60%, quando o grau de eficácia é 1 (insuficiente) ou 2 (regular). Além disso nove metas foram classificadas na situação “não se aplica” já que não foi planejada qualquer execução até 2018.

Registre-se que o Relatório de Execução do PPA traz uma análise descritiva sobre a execução física das metas avaliadas e os valores apurados de 2016 até 2018, entretanto não há indicação do valor anual previsto. Ademais, a data de corte adotada (31/10/2018) limita a avaliação das metas a dados parciais da sua execução física, não contemplando, portanto, o alcançado em todo o exercício, que só é apresentado no Relatório M&A100/FIPLAN, gerando, assim, discrepância entre os dados constantes dos citados relatórios, em relação ao valor apurado para o exercício, o que compromete a qualidade da análise dos resultados do programa.

- **Baixo desempenho de Compromissos**

A partir do Relatório M&A011/FIPLAN, constata-se que, para três compromissos do programa, a execução orçamentária em 2018 foi inferior a 50,00%:

- 3 – Fortalecer a educação profissional na rede estadual (45,00%);
- 8 – Fortalecer a alfabetização e a educação de jovens, adultos e idosos que não concluíram a educação básica no tempo correto (8,55%); e
- 14 – Aprimorar a qualidade e o alcance do sinal oferecidos à população, ampliando e modernizando o sistema de radiodifusão pública da Bahia (7,65%).

Observa-se que a baixa execução desses Compromissos compromete o alcance dos objetivos de importantes áreas como educação profissional e fortalecimento da educação básica para jovens e adultos.

- **Baixa execução de ações prioritárias, em relação às ações não prioritárias**

Por meio da LDO/2018 foram elencadas para o Programa as seguintes prioridades: “Fortalecimento da integração família escola na educação básica”, “Inserção do jovem no mundo do trabalho – primeiro emprego” e “Infraestrutura da rede física de ensino e Incentivo à permanência estudantil”.

Observou-se que, durante o exercício de 2018, dos recursos orçados para o programa, foram alocados 9,49% em ações orçamentárias prioritárias e 90,51% em ações não prioritárias. Vale ressaltar, que o valor orçado com pessoal foi de R\$4.149,4 milhões, correspondendo dessa forma a 90,03% das ações não prioritárias.

Avaliada a execução das ações orçamentárias prioritárias, verificou-se que estas tiveram despesas liquidadas na ordem de R\$301,6 milhões e executaram 62,46% da dotação a elas destinadas. Observa-se que o percentual de execução das ações não prioritárias foi de 97,85% da dotação orçamentária de R\$4.608,7 milhões, apresentando, portanto, execução superior àquelas com indicativo de prioridade.

Através da análise dos Relatórios M&A004/FIPLAN e M&A011/FIPLAN, em relação ao Compromisso 19, observa-se 4 ações prioritárias com percentual de execução abaixo de 50,00% e baixo desempenho quanto ao grau de alcance de suas metas físicas:

- 5134 – Aparelhamento de Unidade de Educação Profissional (37,50%);
- 5135 – Melhoria da Estrutura Física de Unidade de Educação Profissional (10,26%);
- 7527 – Construção de Unidade Escolar da Educação Básica (25,81%); e
- 7531 – Ampliação de Unidade Escolar da Educação Básica (25,97%).

Contudo, o Relatório de Gestão da SEC²¹ afirma que atingiu satisfatoriamente as metas planejadas, e que a baixa execução física da Ação 5134 deve-se ao fato de que não houve captação de recursos novos junto ao Governo Federal e a reformulação de Plano de Trabalho de Convênio firmado com o MEC para aparelhamento que ainda não foi autorizado. Quanto às demais ações não se verificou nenhuma justificativa quanto ao baixo desempenho.

- **Fragilidade das informações relativas ao desempenho das Metas de Compromisso**

²¹ Processo nº TCE/001602/2019.

Considerando a relevância do Compromisso “19 – Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual”, visto que a LDO/2018 destacou como prioridade, dentre outras, a “Infraestrutura da rede física de ensino”, este foi destacado pela Auditoria para demonstração de desempenho de suas metas.

A análise da evolução das metas associadas ao referido Compromisso demonstra que, segundo avaliação apresentada no Relatório M&A 100, das 12 metas associadas, considerando também o Relatório de Gestão da Seplan, nove metas apresentaram-se com grau de eficácia 4 (ótimo) e uma meta, cada uma, com grau de eficácia 1 (insuficiente), 2 (regular) e 3 (bom), com data de corte da apuração 31/10/2018.

Ademais, na análise das informações prestadas pelo citado relatório do FIPLAN e o relatório do gestor constante do processo de Prestação de Contas²², referente às ações prioritárias do Compromisso 19, observam-se diversas inconsistências que impossibilitaram aferir os quantitativos efetivamente apurados.

Por exemplo, na apuração das metas “3 – Construir unidades escolares da educação básica – SEC” e “4 – Melhorar a estrutura física de unidades escolares da educação básica – SEC”, não foi possível afirmar com grau de certeza razoável os quantitativos informados nos relatórios citados, conforme pode-se depreender na leitura a seguir:

FIPLAN M&A100 – Meta 3

Observações sobre a Meta:

No Ano de 2017 foram apuradas a execução de 18 obras de construção, conforme registro no Submódulo de Monitoramento do FIPLAN. Deste total, duas unidades escolares foram efetivamente concluídas no citado exercício e outras seis tiveram apenas execução de serviços relativos ao levantamento planialtimétrico. Das obras remanescentes de 2017, **sete foram concluídas em 2018** e três ficaram em execução/paralisada.

Em 2018 foi iniciada a construção de 11 unidades escolares e outras três, paralisadas em exercícios anteriores, reiniciaram a execução no mencionado exercício, **com uma unidade concluída**.

Neste contexto, registra-se um total 26 obras realizadas (2017/2018), através desta meta, com **10 unidades concluídas** e 16 em andamento. Das seis unidades que tiveram apenas execução de serviços, uma obra foi iniciada no exercício de 2018. (Grifos da Auditoria)

Ressalte-se que o relatório do gestor apresenta oito unidades concluídas, além de dez em andamento, e o Relatório M&A100/FIPLAN, indica que foram apuradas 19 unidades concluídas durante todo o período do PPA, diferentemente do que foi apontado no campo observações sobre a meta, que foi de dez.

²² TCE/001602/2019.

FIPLAN M&A100 – Meta 4

Observações sobre a Meta:

No Ano de 2017 foi apurada a execução de 250 obras de melhoria, conforme registro no Submódulo de Monitoramento do FIPLAN. Deste total, 37 unidades escolares foram efetivamente concluídas no citado exercício e 213 ficaram em execução e transferidas para o ano de 2018. Das obras remanescentes do exercício de 2017, **165 unidades foram concluídas** e outras 48 obras encontram-se em curso em 2018. Neste mesmo período foi iniciada a execução de 137 obras de melhoria nas unidades escolares da rede estadual, **das quais, 47 foram concluídas** e 90 encontram-se em andamento, com investimento global de R\$ 68,0 milhões (Empenhados).

Neste contexto, registra-se um total 387 obras de melhoria na estrutura física de unidades escolares realizadas no período 2017/2018, através desta meta, com **249 unidades concluídas** e 138 em andamento. (Grifos da Auditoria)

Ressalte-se que, diferente do relatório do gestor que apresenta 216 unidades concluídas, além de 115 em andamento, o Relatório M&A100/FIPLAN indica que foram apuradas 297 unidades concluídas durante todo o período do PPA, ao contrário do que foi apontado no campo observações sobre a meta, que foi de 249.

Enfim, constata-se, portanto, a falta de confiabilidade das informações que constam nos Relatórios M&A100/FIPLAN e no relatório do gestor apresentado a este TCE/BA, impossibilitando atestar a fidedignidade das inferências obtidas na avaliação das metas, prejudicando, desta forma, as análises qualitativas e quantitativas do programa no que se refere ao referido Compromisso.

2.2.6.3 ÁREA SEGURANÇA PÚBLICA – Programa Pacto pela Vida

O Programa “205 – Pacto pela Vida” conta com oito indicadores, 16 compromissos, 56 metas e 123 iniciativas, os quais estão distribuídos entre as 14 secretarias participantes. À Secretaria da Segurança Pública (SSP), compete quatro indicadores, oito compromissos, 27 metas e 62 iniciativas, segundo dados do Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III 2018. Assim, as análises do referido programa aqui apresentadas estão concentradas no universo dessa pasta.

Cabe registrar, entretanto, que o Programa Pacto pela Vida vai além de uma rubrica orçamentária finalística no âmbito do PPA 2016-2019, visto que foi instituído pelo art. 7º da Lei Estadual nº 12.357, de 26/09/2011, tendo por objetivo promover a redução da criminalidade e da violência, com ênfase na prevenção e combate aos Crimes Violentos Letais Intencionais (CVLI), que abrangem homicídio doloso, roubo seguido de morte e lesão corporal seguida de morte.

• Análise dos Indicadores

Para o exercício de 2018, de acordo com o Quadro “Evolução dos Indicadores do Programa” do Relatório de Execução do PPA – Ano III 2018, os indicadores vinculados à SSP apresentaram os seguintes dados e valores:

Quadro 09 – EVOLUÇÃO DOS INDICADORES DO PROGRAMA PACTO PELA VIDA AFETOS À SSP

Descrição do Indicador	Polaridade	Ano de Referência	Valor Apurado (%)				Evolução
			Referência	2016	2017	2018	
IP3 – Índice do número de apreensões de armas de fogo ⁽¹⁾	Positiva	2015	100,00	109,88	110,99	72,54	-1
IP5 – Índice do número de Inquéritos Concluídos com Autoria ⁽¹⁾	Positiva	2015	100,00	109,26	119,31	95,54	-1
IP6 – Índice do número de laudos emitidos ^{(1),(2)}	Positiva	2015	100,00	101,57	114,74	91,44	-1
IP8 – Taxa de cobertura do Corpo de Bombeiros Militar.	Positiva	2014	51,49	52,89	53,53	53,86	1

Fonte: Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 (Ano III – 2018), fl. 109.

Notas: Indicadores alterados pelo art. 12 da Lei Estadual nº 13.833/2018 (LOA/2018).

O percentual de variação é relativo ao total acumulado até setembro/2018.

A avaliação procedida pela Seplan, no caso dos Indicadores IP3, IP5 e IP6, considera a tendência da evolução destes indicadores em relação aos números aferidos na data base 2015, sem levar em consideração o universo total de armas de fogo, inquéritos e laudos, mesmo que por estimativas, no ano em que se está mensurando, revelando, *a priori*, o real comportamento da variação destes índices criminalísticos.

Ante os números expostos, observa-se que somente o Indicador IP8 conseguiu desempenho positivo, o que representa maior população abrigada pelas ações e atividades do Corpo de Bombeiros Militar, em detrimento dos demais índices que auferiram desempenhos negativos, apesar da baixa relevância para a avaliação de atingimento dos resultados pretendidos pelo Sistema de Segurança Pública do Estado da Bahia no combate e repressão à violência e à criminalidade.

Registre-se que a maioria dos indicadores associados à atuação da SSP/BA sofreu alterações nas suas fórmulas de aferição para os exercícios de 2017 e 2018, conforme modificações instituídas pelas respectivas Leis Orçamentárias Anuais (LOAs), dificultando sobremaneira a mensuração dos resultados e desempenhos almejados, haja vista as constantes mudanças de parâmetros e bases de comparabilidade desses índices.

As análises procedidas permitiram constatar a seguinte inconformidade:

- **Indicadores deficientes para mensurar o programa de Segurança Pública**

Pela análise dos indicadores constantes do PPA 2016-2019, relacionados ao Programa Pacto Pela Vida, verifica-se que estes se mostram insuficientes para mensurar a dinâmica e real intervenção das políticas e estratégias implementadas no Sistema de Segurança Pública do Estado da Bahia, haja vista a reduzida associação aos objetivos dos compromissos, metas, iniciativas e ações para alavancar os resultados almejados pelo programa.

Tal deficiência, registre-se, também foi objeto de apontamento no Relatório AGE nº 02/2019²³:

Uma leitura da ementa revela que o programa possui uma dimensão mais ampla daquilo que é possível de ser alcançado pelos atuais indicadores para efeito de mensuração.

[...]

Não se identifica mensurações quanto ao comportamento de índices relacionados à aplicação da política de segurança pública, a exemplo de índices de homicídios, assaltos a ônibus, roubos e furtos, tráfico de drogas, uso de tecnologia para melhoria das atividades de segurança. Ou seja, **não mensura o reflexo da execução dos compromissos e metas do PPA na segurança pública**. (Grifos da Auditoria)

Ante as deficiências expostas, os indicadores definidos para aferir o desempenho do Programa Pacto Pela Vida, na área da Segurança Pública, não coadunam com os preceitos do art. 4º do PPA 2016-2019:

Art. 4º – O Programa, individualizado por nome, descreve, na sua ementa, os enfoques estratégicos presentes nos conteúdos dos Compromissos que subsidiarão a atuação do Estado na vigência do PPA 2016-2019.

§ 1º – O Programa terá sua efetividade aferida por meio de Indicadores compatíveis com a capacidade de promoção de mudanças do conjunto de Compromissos setoriais formulados.

§ 2º – Os Indicadores do Programa buscam mensurar a variação da realidade como uma aproximação do resultado das ações do programa de governo.

Ademais, revelam-se mais representativos para a avaliação da área da segurança pública os chamados “Indicadores de Temas Estratégicos”, instituídos pela Seplan, os quais são capazes de aferir as influências que estão fora do campo de atuação de um programa, servindo para acompanhar a conjuntura (econômica, social, ambiental, etc) e fenômenos que não são suficientemente explicados pelas ações dos programas, conforme relatório²⁴ disponível no endereço eletrônico da unidade.

²³ Processo nº TCE/001872/2019.

²⁴ Disponível em: http://www.sepege.ba.gov.br/uploads/indicadoresestrategicos_17032017_1434.pdf.

No tocante ao tema “Segurança Pública Cidadã”, cabe destacar o Indicador Crimes Violentos Letais Intencionais (CVLI), cujo índice mensura-se aplicando a seguinte fórmula de cálculo: [(Somatório das ocorrências de homicídios dolosos, roubos seguidos de morte e lesões corporais seguidas de morte / População total) * 100.000]. No PPA vigente, tomou-se como base o ano de 2014, onde se aferiu 39,6 casos de CVLI / por grupo de 100.000 habitantes.

Neste sentido, tomou-se como parâmetro a população estimada para o Estado da Bahia tabulada e disponibilizada pela Superintendência de Estudos Econômicos e Sociais da Bahia (SEI) para o cálculo dos índices dos CVLIs dos anos de 2016, 2017 e 2018, tendo por base o ano de 2014. Desta forma, apurou-se os CVLIs de 2016 (43,5 casos), 2017 (41,2 casos) e 2018 (38,9 casos). Apesar da tendência de declínio destes delitos, no que se refere especificamente ao ano de 2018, tal índice ainda permaneceu elevado, colocando o Estado da Bahia como um dos mais violentos do Brasil, conforme dados criminalísticos publicados pela própria SSP/BA.

- **Execução de Compromissos e Metas**

A análise das informações orçamentárias e financeiras do Programa 205 demonstra que, no ano de 2018, do valor orçado de R\$4.807,38 milhões, houve execução (valores liquidados) de R\$4.707,47 milhões, equivalentes a 97,92% do orçamento disponível. Observa-se que a execução orçamentária do Programa ficou concentrada em apenas dois dos oito compromissos vinculados à SSP, quais sejam: Compromisso “15 – Promover a formação, a capacitação, a valorização e a qualidade de vida dos servidores do Sistema Estadual de Segurança Pública”, representando 91,89% dos valores liquidados, e o Compromisso “21 – Fortalecer o funcionamento do Sistema Estadual de Segurança Pública”, correspondente a 7,01% da liquidação de recursos.

Da análise do Compromisso 15, por meio do Relatório M&A011/FIPLAN, constata-se que nele estão alocadas as despesas com pessoal da SSP, as quais representam 91,59% do total liquidado, restando apenas R\$395,74 milhões para a implementação dos demais Compromissos, Metas, Iniciativas e Ações do programa.

A avaliação do Programa Pacto Pela Vida, procedida pela Seplan (data-base: 31/10/2018), atribuiu-lhe bom desempenho (grau 3), conforme metodologia de medição do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), exceto quanto ao Compromisso “17 – Ampliar a repressão qualificada ao crime organizado”, que não teve execução nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, apesar de possuir metas importantes e estratégicas para o combate e repressão ao crime organizado no Estado da Bahia, a saber:

- M1 – Aumentar a capacidade anual de atendimento do núcleo de inteligência policial;
- M2 – Modernizar o arquivo criminal; e

- M3 – Implantar o plano de fortalecimento da Rede de Gestão da Informação e Análise Criminal da Segurança Pública.

Assim, resta patente que a inexecução do Compromisso 17 é um inibidor da promoção de avanços/aperfeiçoamento do Sistema Estadual de Segurança Pública, comprometendo, por conseguinte, o alcance de objetivos de áreas importantes e estratégicas do Programa Pacto Pela Vida, a exemplo da inteligência e integração policial, além da gestão e logística do aparato de segurança.

- **Distribuição de recursos por ações orçamentárias**

As prioridades da Administração Pública Estadual, descritas no Anexo I da LDO/2018, reservaram ao Programa Pacto Pela Vida a prioridade “Ampliação do Policiamento Comunitário Preventivo” relacionada à Segurança Pública.

Da análise dos dados contidos nos Relatórios M&A004 e M&A011/FIPLAN, em conjunto com o Ofício GASEC/SEPLAN nº 031/2019, constata-se que a única prioridade no bojo do Programa, concernente ao ano de 2018, foi a Ação “7134 – Implantação do Plano de Aperfeiçoamento do Serviço de Policiamento Comunitário”, alocada no âmbito do Compromisso “16 – Fortalecer o sistema de garantia de direitos, a promoção da cultura da paz e a ampliação da Polícia Comunitária, inclusive com ações de enfrentamento à violência contra grupos em situação de vulnerabilidade” e da Meta “2 – Implantar plano de aperfeiçoamento do serviço de policiamento comunitário”, onde foi alocado o orçamento inicial de R\$0,2 milhão, posteriormente reduzido para meros R\$37,0 mil, sendo executado integralmente este valor.

Do exposto, observa-se que praticamente não houve prioridades no orçamento do Programa Pacto Pela Vida no âmbito da SSP, haja vista a ínfima participação da única ação tida como prioritária cuja conduta no âmbito da unidade afronta os ditames expressos nos arts. 3º e 4º da LDO/2018:

Art. 3º - As prioridades da Administração Pública Estadual para o exercício de 2018, atendidas as despesas que constituem obrigação constitucional ou legal do Estado e as de funcionamento dos órgãos, fundos e entidades que integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, **são as constantes do Anexo I desta Lei**, para as quais observar-se-á o seguinte:

I - terão precedência na alocação dos recursos no Projeto e na Lei Orçamentária de 2018 e na sua execução, respeitado o disposto no art. 23 desta Lei, não se constituindo, todavia, em limitação à programação da despesa;

[...]

Art. 4º - As prioridades e metas da Administração Pública Estadual devem refletir, a todo tempo, os objetivos da política econômica governamental, especialmente aqueles que integram o cenário em que se

baseiam as metas fiscais, e também da política social. (Grifos da Auditoria)

- **Comportamento e evolução de metas**

Relativamente às 27 metas do Programa Pacto Pela Vida, adstritas à área da segurança pública, vinculadas aos Compromissos 10, 15, 16, 17, 18, 19, 20 e 21, tomando como data-base 31/10/2018, foi auferido o seguinte Grau de Eficácia:

- 15 metas com grau 4 (ótimo), haja vista sua execução alcançar patamar entre 90,00% e 100,00% do planejado, representando 55,60% de sua totalidade;
- uma meta com grau 3 (bom), haja vista a execução do patamar de 60,00% a até 90,00% dos valores planejados, representante de 3,70% das metas;
- uma meta com grau 2 (regular), tendo em vista sua execução alcançar de 30,00% até 60,00% dos valores planejados, representando 3,70% da totalidade;
- três metas com grau 1 (insuficiente), face ao atingimento de execução de até 30,00% do planejado, correspondentes a 11,11%; e
- sete metas com status de “não se aplica”, pois não houve valores a elas vinculados, equivalentes ao percentual de 25,93% da totalidade.

Ante às análises acerca dos indicadores, compromissos e metas relativas ao Programa Pacto Pela Vida, conclui-se que, ao final do 3º ano do PPA vigente, necessário se faz que as unidades da SSP responsáveis pela gestão, execução e monitoramento do programa envidem esforços e sinergia para implementar meios que promovam o atendimento aos objetivos físicos, orçamentário-financeiros dos compromissos, metas, iniciativas e ações alinhados à Prioridade “Ampliação do Policiamento Comunitário Preventivo”, contida no Anexo I da LDO/2018.

2.2.7 AUDITORIAS EM PROGRAMAS E POLÍTICAS PÚBLICAS

O TCE/BA realizou, em 2018, auditorias em programas, ações e atividades desenvolvidas pelo estado com objetivo de avaliar intervenções governamentais voltadas à implementação de políticas públicas, cujos resultados e conclusões apresentam-se a seguir:

2.2.7.1 Acompanhamento do Plano Estadual de Educação

O controle externo da aplicação de recursos públicos destinados à educação passou a ser tratado como prioridade de fiscalização anual a partir da Resolução nº 82, de 13/07/2017, que aprovou o plano de fiscalização da educação - “Educação é da nossa conta” para o período de 2016-2026. O plano de fiscalização do Projeto destaca a necessidade de atuação da auditoria na verificação do cumprimento tempestivo das metas e estratégias fixadas no Plano Nacional de Educação (PNE) e Plano Estadual de Educação (PEE).

A valorização das ações de controle externo voltada para a educação também se

reflete institucionalmente por meio da Resolução nº 138/2017, que aprovou o Plano Estratégico do TCE/BA, para o quadriênio 2018-2021 e a de nº 168/2018, que aprovou as Diretrizes para o Planejamento Operacional para o exercício de 2019. Os dois normativos trazem dispositivos que atrelam, obrigatoriamente, objetivos estratégicos e operacionais da auditoria à entrega de produtos do Projeto “Educação é da Nossa Conta”, dentre os quais foi identificado aquele que está referenciado pela Iniciativa Operacional 1.4.27, qual seja “Produzir o Capítulo sobre o PEE para o Relatório das Contas do Chefe do Poder Executivo, exercício 2018”.

O Plano Estratégico do TCE/BA tem como um dos seus objetivos o aprimoramento da Gestão Pública Estadual, cujo modelo reconhece na implementação do Projeto Educação é da Nossa Conta e o monitoramento das Decisões do TCE, como iniciativas determinantes no alcance desse propósito.

A Auditoria, compondo a principal dimensão do Projeto, já em 2017, e também em 2018, realizou trabalhos voltados à fiscalização dos recursos públicos aplicados na Educação, bem assim ao acompanhamento do Plano Estadual de Educação, cujos exames também foram estendidos até o presente exercício, merecendo destaque as seguintes conclusões:

2.2.7.1.1 Descumprimento do prazo estabelecido no art. 10 do PEE/BA para criação de lei do Sistema Estadual de Ensino

A Educação, direito de todos e dever do Estado, para ser ofertada com qualidade e garantir os princípios constitucionais do art. 206 da CF/1988, exige planejamento e uma rede de cooperação técnica e financeira entre os Entes Federativos, na forma do art. 214 da CF/1988, que assim dispõe:

Art. 214. A lei estabelecerá o Plano Nacional de Educação visando à articulação e ao desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis e à integração das ações do Poder Público que conduzam:

- I – a erradicação do analfabetismo;
- II – a universalização do atendimento escolar;
- III – a melhoria da qualidade do ensino;
- IV – a formação para o trabalho e;
- V – a promoção humanística, científica e tecnológica do País.

O Plano Nacional da Educação (Lei Federal nº 13.005/2014), no âmbito federal e, posteriormente, o Plano Estadual da Educação (Lei Estadual nº 13.559/2016), no âmbito do Estado da Bahia, representam instrumentos de planejamento para a efetivação do dever constitucional de ofertar um ensino de qualidade que se mostra necessária.

Na edição mais recente do Programa Internacional de Avaliação do Aluno (PISA), realizada pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)²⁵, em 2015, foram avaliados jovens de 15 e 16 anos em 70 países, nas

25 Disponível em: <<http://www.oecdbetterlifeindex.org/pt/quesitos/education-pt/>>.

disciplinas de matemática, leitura e ciências. O Brasil ficou na 63^a posição em matemática, 58^a em leitura e 65^a em ciências. E, no desenvolvimento médio de um aluno com 15 anos de idade, o Brasil ficou classificado em penúltimo lugar dos 38 países avaliados.

Na Bahia, se configura um quadro ainda mais preocupante. Na Avaliação Nacional da Alfabetização (ANA), que ocorreu em 2016, o estado teve o sexto pior resultado do Brasil nas provas de leitura e matemática aplicadas aos alunos do 3º ano do ensino fundamental da rede pública de ensino. Em 2017, na avaliação da educação básica realizada pelo Ministério da Educação (MEC), obteve o segundo pior lugar do Brasil nas disciplinas de português e matemática e, em 2018, em último lugar no ensino médio.

A melhoria da política educacional passa pelos planos de Educação e pela constituição dos Sistemas de Ensino, no âmbito nacional, estadual e municipal. Os planos são instrumentos utilizados pelo Governo do Estado, capazes de refletir um processo de planejamento consubstanciado, de forma objetiva, em metas, estratégias, avaliações e prazos, bem como monitoramento contínuo e com avaliações periódicas pelos órgãos responsáveis, referentes à execução e seu cumprimento.

Os Sistemas de Ensino, exigência do art. 211 da CF/1988, são leis que definem os parâmetros de funcionamento da rede de cooperação, bem como seus integrantes, a forma de articulação entre estes integrantes, competências institucionais de cada organismo dessa Rede, com a determinação sobre a autonomia pedagógica e administrativa e de gestão financeira, além das normas de definição sobre a gestão democrática no ensino para a execução da política de Educação.

Essa descentralização de funções na Educação, decorrente do modelo de federalismo cooperativo adotado pela CF/1988, caracteriza-se pela divisão de competências e responsabilidades entre a União, Distrito Federal, os Estados e Municípios, e também se aplica ao financiamento e à manutenção dos diferentes níveis, etapas e modalidades do ensino.

De acordo com o art. 17 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB), Lei Federal nº 9.394/1996, os sistemas de ensino dos Estados compreendem as instituições de ensino mantidas pelo Poder Público Estadual, as instituições de educação superior mantidas pelo Poder Público Municipal, as instituições de ensino fundamental e médio criadas e mantidas pela iniciativa privada e os órgãos de educação estaduais. Deve, também, conter o Conselho de Educação, com função legislativa e consultiva.

Ademais, os sistemas de ensino definirão as normas da gestão democrática do ensino público na educação básica, de acordo com as suas peculiaridades e conforme os princípios da participação dos profissionais da educação na elaboração do projeto pedagógico da escola e da participação das comunidades escolar e local

em conselhos escolares ou equivalentes, conforme o inciso VI do art. 206 da CF/1988 combinado com o art. 14 da LDB. Também assegurarão, às unidades escolares públicas de educação básica que os integram, progressivos graus de autonomia pedagógica e administrativa e de gestão financeira, observadas as normas gerais de direito financeiro público, conforme art. 15 da LDB.

Os sistemas de ensino são necessários para tornar claras as relações de funcionamento e articulação entre as redes de cooperação, respeitando a autonomia de cada integrante, diminuindo o intervencionismo da União nos Estados e Municípios e dos Estados nos Municípios, bem como as competências entre a União, os Estados e Municípios para a execução da Política Educacional. Ademais, definindo o Conselho de Educação como o órgão normativo do sistema, definindo normas que devem ser seguidas no âmbito educacional, além de fiscalizadores das instituições.

Com a lei que trata do Sistema Nacional de Educação haveria a possibilidade de rever a organização do regime de colaboração, articular e indicar as responsabilidades de cada sistema de ensino (federal, estadual e municipal), unificar normas relacionadas à educação, contribuir efetivamente no cumprimento das metas e estratégias dos Planos Estaduais e Municipais e fortalecer os Conselhos de Educação (nacional, estadual e municipal) para o alcance do objetivo de diminuir as desigualdades no acesso à educação, bem como na melhoria da sua qualidade.

No âmbito estadual, a existência de uma lei específica sobre o Sistema Estadual de Ensino é uma forma de apoiar tecnicamente os municípios, induzindo políticas integradas, como a de formação de professores, currículo e avaliações, bem como a responsabilização em razão do não cumprimento das metas estabelecidas no PEE/BA.

O regime de colaboração, por meio dos seus sistemas de ensino, visa fortalecer a autonomia dos municípios em relação às suas políticas públicas.

Vale observar que a exigência de aprovação de lei específica de um Sistema Estadual de Ensino não foi uma novidade trazida em 2016 pelo PEE/BA. Tal exigência, já estava prevista na CF/1988, no art. 247 da Constituição Estadual e na LDB/1996.

Ademais, na Bahia, existe a Lei Orgânica do Ensino (Lei Estadual nº 2.463/1967). Entretanto, diante das transformações que ocorreram na educação ao longo desses 50 anos, com novas Constituições, a Federal em 1988 e a Estadual em 1989, não se pode mais considerar a possibilidade de utilização da referida lei como sendo aquela exigida pela CF/1988, pela CE/1989 e, posteriormente, pelo PEE/BA, com prazo para a sua publicação.

Como essa lei específica, que trata o art. 211 da CF/1988, ainda não havia sido publicada nem no âmbito nacional, nem no Estado da Bahia, novamente foi exigida

nos Planos de Educação (arts. 13 do PNE e 10 do PEE), entretanto, nesta oportunidade, com prazos estabelecidos para a sua publicação, conforme o PEE:

Art. 10 – O Estado deverá, no primeiro ano de vigência deste PEE-BA, aprovar lei específica de seu Sistema Estadual de Ensino, disciplinando a organização da Educação Básica e da Educação Superior, e a gestão democrática da educação pública no âmbito do Estado, observado o disposto nos arts. 247 a 249 da Constituição Estadual.

De acordo com a atribuição definida nas alíneas “m” e “t” do art. 18 do Decreto Estadual nº 8.877, de 19/01/2004, cabe, respectivamente, ao Secretário da Pasta, encaminhar ao Governador do Estado projetos de lei e decretos elaborados pela Secretaria, bem como sugerir a expedição e propor a alteração de normas de aplicação da legislação federal e estadual regulamentadora e disciplinadora de matérias atinentes à área de atuação da Secretaria.

Ocorre que, passados dois anos do esgotamento do prazo estabelecido no art. 10 do PEE/BA, não ocorreram encaminhamentos relacionados a esse tema por parte da Secretaria da Educação, nem foi publicada a lei que trata especificamente do Sistema Estadual de Ensino.

A Auditoria, na expectativa de obter referências atualizadas da execução do PEE/BA, requereu informações a respeito das medidas adotadas. Em atendimento à mencionada solicitação da Auditoria, seguem os esclarecimentos da SEC:

Temos a informar que a elaboração de lei disciplinando a organização da Educação Básica e da Educação Superior, e a gestão democrática da educação pública no âmbito do Estado da Bahia se encontra em curso nesta Secretaria, a partir dos estudos e trabalhos desenvolvidos pela equipe técnica competente nos últimos meses, em fase de finalização e oportuna validação pela alta direção.

Não obstante os encaminhamentos em curso, ressaltamos para a recente mudança do titular da Secretaria de Educação e respectivo corpo gestor, ensejando a necessidade de apropriação das muitas rotinas e das atividades finalísticas e meio, a fim de uma melhor condução das políticas públicas educacionais e posicionamento perante os órgãos de controle.

A resposta apresentada pela SEC demonstra que não existe ainda documento finalizado que possa se tornar um projeto de lei sobre o Sistema Estadual de Ensino a ser apresentado para a Assembleia Legislativa do Estado da Bahia.

Desta forma, a ausência de normatização específica que discipline o Sistema Estadual de Ensino dificulta a articulação numa prestação eficiente do serviço público educacional.

2.2.7.1.2 Necessidade de atuação do Conselho Estadual de Educação (CEE) para a implementação de estratégias e metas do PEE

Considerando que o Plano Estadual de Educação prevê entregas relacionadas a atuação do Conselho para a implementação de estratégias e, por conseguinte, de metas, a Auditoria solicitou tais informações ao CEE sobre as entregas sob sua responsabilidade, tendo identificado os seguintes resultados:

QUADRO 10 – ACOMPANHAMENTO DAS ESTRATÉGIAS DO PEE RELACIONADAS AO CONSELHO ESTADUAL DE EDUCAÇÃO

Estratégia	Comentário da Auditoria
<p>Meta 01, Estratégia 6: fomentar e subsidiar a elaboração de diretrizes e orientações para organização e funcionamento de instituições de Educação Infantil, no Sistema Estadual de Educação até o 2º ano de vigência do PEE-BA.</p>	<p>O CEE vem buscando dialogar com os Conselhos Municipais, com intermediação da União Nacional dos Conselhos Municipais de Educação (UNCME), para o estabelecimento de atos legais que fixem normas específicas de funcionamento para a Educação Infantil e que sejam válidas para todos os municípios, entretanto, não foram apresentadas informações de quantos e quais Municípios alcançaram o objetivo a partir das ações de fomento e assistência do CEE.</p>
<p>Meta 01, Estratégia 11: apoiar, técnica e pedagogicamente, os Municípios para a criação de setor específico de Educação Infantil nas secretarias de educação, estimulando os conselhos municipais a elaborarem orientações e diretrizes para a Educação Infantil, até o fim do segundo ano de vigência do PEE-BA.</p>	<p>O CEE-BA busca apoiar os municípios através de canais de comunicação com os Conselhos e Secretarias Municipais de Educação, entretanto, a resposta apresentada não permite que a auditoria possa concluir sobre o impacto da atuação do CEE no alcance dos propósitos da estratégia, vez que não foram indicados os Municípios que criaram setor de Educação Infantil, bem assim quais conselhos municipais elaboraram orientações e diretrizes para a Educação Infantil, desde a aprovação do PEE.</p>
<p>Meta 01, Estratégia 21: encaminhamento ao Conselho Estadual de Educação de propostas de diretrizes curriculares para a Educação Infantil das redes municipais que não se constituem como sistema, até o final do primeiro ano de vigência do PEE-BA.</p>	<p>É reconhecida a interdependência das diretrizes curriculares com a Base Nacional Comum Curricular, contudo a resposta apresentada não oferece à auditoria a condição de avaliar o grau de participação do Conselho na implementação da estratégia, pois não ficou evidente se a partir da aprovação do PEE foram encaminhadas ao CEE propostas de diretrizes curriculares para a Educação Infantil das redes municipais que não se constituem como sistema.</p>
<p>Meta 02, Estratégia 06: promover a articulação entre os sistemas e redes municipais de ensino e apoiar elaboração e encaminhamento ao CEE, de proposta de direitos e objetivos de aprendizagem e desenvolvimento para os estudantes do Ensino Fundamental, considerado o caráter específico de espaços socioculturais onde se situam as escolas, até o final do primeiro ano de vigência do PEE-BA.</p>	<p>Os esclarecimentos trazidos em relação à estratégia confirmam que o Conselho Estadual de Educação, desde a aprovação do PEE, ainda não foi demandado para se pronunciar a respeito de qualquer proposta de direitos e objetivos de aprendizagem e desenvolvimento para os estudantes do Ensino Fundamental.</p>

Estratégia	Comentário da Auditoria
<p>Meta 02, Estratégia 07: indicar o Conselho Estadual de Educação para propor normativas sobre o acompanhamento e o apoio individualizado aos estudantes do Ensino Fundamental com dificuldades de aprendizagem de qualquer natureza.</p>	<p>Os registros do CEE denotam que a Educação Especial está contemplada com produção normativa do Conselho, no entanto para as demais modalidades de ensino ainda não existem normativos específicos para o acompanhamento e o apoio individualizado aos estudantes com dificuldades de aprendizagem de qualquer natureza.</p>
<p>Meta 02, Estratégia 10: normas regulatórias sobre a participação dos docentes e gestores escolares na organização do trabalho pedagógico, nas ações de gerenciamento e nas responsabilidades previstas nos arts. 12 a 14 da LDB, na programação do tempo e horário da escola para o desenvolvimento dessas ações previstas, com destaque para a adequação do calendário escolar à realidade local, à identidade cultural e à territorialidade.</p>	<p>Conforme entendimento apresentado pelo CEE estará comprometida a implementação da estratégia enquanto não se concretizar o ordenamento em lei específica do Sistema Estadual de Ensino, exigência está prevista no art. 10 da Lei do PEE que deveria já ter sido cumprida desde meados de 2017.</p>
<p>Meta 03, Estratégia 01: preparo do ordenamento normativo orientador para que o Ensino Médio seja espaço de ressignificação e recriação da cultura herdada, privilegiando o apoio e a troca de conhecimentos, para assegurar o bem-estar dos adolescentes e jovens.</p>	<p>A Base Nacional Comum Curricular do Ensino Médio somente foi aprovada pelo Conselho Nacional de Educação (CNE) na primeira semana de dezembro de 2018.</p>
<p>Meta 03, Estratégia 06: articular com os sistemas municipais a formulação de políticas educacionais que assegurem o direito de aprender dos estudantes e apresentá-las para consulta pública e posterior encaminhamento ao Conselho de Educação competente, até o primeiro ano de vigência do PEE-BA.</p>	<p>As informações prestadas em relação à implementação da estratégia não foram satisfatórias a ponto de certificarem o sucesso e a abrangência das ações governamentais relacionadas à garantia do direito de aprender dos estudantes.</p>
<p>Meta 03, Estratégia 16: encorajar o aproveitamento dos estudos feitos em programas complementares, a ser regulamentado por ato do Conselho Estadual de Educação.</p>	<p>Assim como nas estratégias 01 e 06, a estratégia 16 também demonstra baixa condição de implementação, situações estas que merecem atenção de possíveis impactos para realização da Meta 3.</p>
<p>Meta 03, Estratégia 22: assegurar, por meio de normativa do Conselho Estadual de Educação, que o respeito às diversidades seja objeto de tratamento didático-pedagógico transversal no desenvolvimento dos currículos das escolas de Ensino Médio, respeitando os direitos humanos e o combate a todas as formas de discriminação e intolerância, à luz do conceito de suprallegalidade presente no ordenamento jurídico brasileiro.</p>	<p>A resposta apresentada sugere a necessidade de produção de normativo específico para atender à finalidade da estratégia, a despeito de reconhecer que elementos da temática estão tratados de forma dispersa em vários normativos produzidos pelo Conselho.</p>
<p>Meta 04, Estratégia 13: definir, no segundo ano de vigência deste PEE-BA, indicadores de qualidade e políticas de avaliação e supervisão</p>	<p>O fato do Conselho executar ações de fiscalização e de avaliação voltadas a matérias ligadas à Acessibilidade, Educação Especial e Inclusão de</p>

Estratégia	Comentário da Auditoria
para o funcionamento de instituições de ensino, públicas e privadas, que prestam atendimento a estudantes com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades, sob o aval do Conselho Estadual de Educação.	Pessoas com Deficiência não garante a implementação das estratégias. Não ficou evidenciado que o CEE e/ou demais Conselhos Municipais tenham reconhecido a existência e/ou referendado a utilização de indicadores como parâmetros de avaliação da qualidade do atendimento a estudantes com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades ou mesmo para a Educação Especial e para a educação bilíngue para surdos.
Meta 04, Estratégia 18: desenvolver indicadores específicos de avaliação da qualidade da Educação Especial, bem como da qualidade da educação bilíngue para surdos, com o aval do Conselho Estadual de Educação, em comum acordo com os Conselhos Municipais de Educação.	
Meta 06, Estratégia 04: estabelecer protocolo de medidas pedagógicas, normatizado pelo Conselho Estadual de Educação e reiterado pelos conselhos municipais de educação para garantir a ampliação do tempo de permanência dos estudantes na escola, sem distinção entre turnos e com perfil de sequenciamento de atividades curriculares, integradas ou não com outros espaços educativos da sociedade.	Não ter essa estratégia implementada, após quase 5 anos de aprovação do Plano Nacional e após 3 anos de aprovação do Plano Estadual, sinaliza prejuízo e risco ao cumprimento da Meta 06 do PEE: “educação em tempo integral em, no mínimo, 25% das escolas públicas da Educação Básica, até o final do período de vigência deste PEE-BA”.
Meta 13, Estratégia 07: novos formatos para o reconhecimento dos cursos de Graduação que possam ser utilizados pelas universidades estaduais para dar agilidade aos procedimentos correlatos a essa finalidade legal.	As ações de implementação se mostram incipientes após 3 anos aprovação do PEE, considerando o objetivo da estratégia que é o de agilizar os procedimentos para o reconhecimento dos Cursos de Graduação que possam ser utilizados pelas universidades estaduais.
Meta 16, Estratégia 02: instituir áreas prioritárias para a Política Estadual de Formação de Docentes da Educação Básica, sob aval do CEE e colaboração da UNDIME e da UNCME sobre a formação docente e as necessidades do Sistema Estadual de Ensino.	O Conselho noticiou ações preliminares relacionadas à implementação da estratégia, contudo não foi apresentado ato formal do Órgão avalizando a instituição das áreas prioritárias para a Política Estadual de Formação de Docentes da Educação Básica.
Meta 18, Estratégia 04: fomentar a criação e a implementação dos Planos de Carreira dos profissionais da rede particular de Educação Básica, por intermédio de normativa do Conselho Estadual de Educação.	A informação prestada de que a matéria está em discussão na Câmara de Educação Básica é insuficiente para a Auditoria avaliar o estágio de implementação da meta.

Fonte: Lei do Plano Estadual de Educação, OF. nº 97/2019/CEE/GAP.

Do exposto, ficou constatada a necessidade de participação direta do Conselho para a implementação de pelo menos 14 estratégias de sete metas do PEE. Vale observar que o Órgão, conforme o art. 4º da Lei Estadual nº 13.559/2016, também deve exercer a competência de instância de monitoramento e de avaliação periódica da execução do Plano Estadual de Educação, tendo, inclusive, a obrigatoriedade de divulgar os resultados destas ações nos respectivos sítios eletrônicos institucionais.

As análises das implementações das estratégias vinculadas às competências do CEE, bem assim o desconhecimento e a indisponibilidade de informações referentes

aos resultados das ações desse Conselho na condição de agente de monitoramento e de avaliação, indicam que o PEE ainda não se tornou prioridade de gestão, pois os resultados organizacionais apresentados não necessariamente atendem às entregas institucionais exigidas pela Lei Estadual nº 13.559/2016.

2.2.7.1.3 Acompanhamento das recomendações referentes à auditoria relativa ao cumprimento da Meta 18 (Planos de Carreira para os profissionais da Educação Básica pública)

Foi apreciada pelo Plenário desta Casa, mediante Resolução nº 152, de 11/12/2018, a Auditoria referente ao acompanhamento do PEE, com ênfase na destinação de recursos, visando ao cumprimento da Meta 18 e a implementação das respectivas estratégias, tendo sido expedidas as recomendações a seguir apresentadas, as quais foram acompanhadas pela Auditoria no que dizem respeito à sua implementação:

Quadro 11 – ACOMPANHAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES

Recomendação	Comentário da Auditoria
Torne público o resultado do monitoramento do PEE, tão logo produzido, encaminhando-o, também, a esse Tribunal de Contas.	A Secretaria da Educação encaminhou ao TCE o Relatório de Monitoramento e Avaliação referente ao exercício de 2017. No entanto, não se obteve evidência de que a SEC o tornou público.
Atue em conjunto com a Seplan para implementar revisões do PPA 2016-2019 de forma a proporcionar, especialmente ao Programa “Educar para Transformar”, maior aderência às metas e estratégias do Plano Estadual de Educação.	A SEC declara que, apesar da importância de promover ajustes ao PPA 2016-2019, entende que a implementação do PEE em sua totalidade requer exercício interpretativo das suas metas e estratégias, bem como detalhamento das estratégias em ações necessárias ao cumprimento destas metas em planos de ação específicos. Ressalta, ainda, que há limitações no processo de revisão do PPA 2016-2019, mas que é possível alcançar melhores articulações do PEE com as peças de planejamento, a partir da construção do próximo PPA.
Atue em conjunto com a Seplan para implementar revisões nas peças de planejamento, de modo a assegurar a consignação de dotações orçamentárias compatíveis com o disposto nas diretrizes, metas e estratégias do PEE/BA, a fim de viabilizar sua plena execução, conforme art. 9º, § 2º, da Lei Estadual nº 13.559/2016.	
Adote como referência inicial das carreiras do magistério público e nas contratações via REDA, caso estas sejam realizadas, o valor do Piso Salarial Profissional Nacional, nos termos da Estratégia 18.5 da Lei Estadual nº 13.559/2016.	A Secretaria da Educação declarou o empenho junto à SAEB e a SEFAZ para viabilizar as condições para o cumprimento de todas estas obrigações, considerando as possibilidades orçamentárias do Estado. Verificou-se que, no exercício de 2018, em torno de 14% dos profissionais da educação receberam menos que o Piso Salarial Profissional Nacional.
Encaminhe os atos de admissão temporária de pessoal a esse Tribunal de Contas, dentro do prazo de 30 (trinta) dias de sua assinatura, nos termos do art. 1º da Resolução nº 122/2013 do TCE/BA	A SEC repassou informação da Superintendência de Desenvolvimento de Pessoal (SUDEPE), que anunciou o encaminhamento dos documentos solicitados. Declarou, ainda, que foram realizados ajustes administrativos entre os protocolos da

Recomendação	Comentário da Auditoria
	SUDEPE/SEC e TCE para o envio paulatino dos contratos.

Fonte: Sistema PROINFO.

Até o encerramento desse relatório, as seguintes recomendações ainda não haviam sido implementadas:

- Estabeleça e disponibilize Agenda de Trabalho em seu sítio eletrônico, na qual sejam apresentadas as ações, responsáveis e prazos para cumprimento das metas e estratégias do PEE;
- Atue em conjunto com a SAEB para revisar e unificar os planos de carreira e remuneração dos profissionais da educação escolar básica pública, com o objetivo de dar tratamento igualitário tanto no seu provimento inicial, quanto na sua evolução na carreira, além de realizar processos de avaliação desses profissionais, levando em conta a supervisão por profissionais experientes, no momento do estágio probatório, e que estejam associados ao aumento da proficiência dos estudantes, permanência e da conclusão da escolaridade no tempo certo e ao final de cada etapa;
- Revise o modelo de avaliação de estágio probatório, de modo a compatibilizá-lo com a Estratégia 18.2 da Lei Estadual nº 13.559/2016;
- Revise as normas que regem os avanços e promoções na carreira dos profissionais da educação, de modo a compatibilizá-las com a Estratégia 18.3 da Lei Estadual nº 13.559/2016; e
- Elabore indicadores e defina prazos e previsões orçamentárias para as metas e respectivas estratégias, tornando possível a realização do monitoramento e avaliação dos resultados.

2.2.7.1.4 Acompanhamento do Plano de Ação relativo à auditoria realizada nas peças de planejamento (PPA, LDO e LOA) à luz do Plano Estadual de Educação (PEE)

Em 2017, foi realizada auditoria operacional nas peças de planejamento (PPA, LDO e LOA) à luz do Plano Estadual de Educação (PEE), tendo este Tribunal, por meio da Resolução nº 117, de 16/10/2018, expedido determinação ao Governo do Estado e a algumas Secretarias, para que apresentassem, no prazo de 120 dias, Plano de Ação, conjunto, contemplando ações a realizar, responsáveis e prazos, para atendimento às recomendações por ele prolatadas.

Ao Governo do Estado, à Seplan e à SEC, para:

- rever a disponibilidade orçamentária, de modo a assegurar a execução das prioridades associadas à implementação das Metas do PEE; e
- dar precedência no processo de definição das prioridades da Administração Pública nas LDOs aos elementos do PPA 2016-2019 e subsequentes, vinculados ao alcance das Metas do PEE 2016-2026.

Encontra-se em análise neste Tribunal o Plano de Ação²⁶, conjunto, apresentado pela SEC, por meio do Ofício GAB nº 109, de 19/03/2019.

2.2.7.2 Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas

O Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas da Bahia (SEBP) foi instituído pelo Decreto Estadual nº 22.103, de 04/11/1970²⁷, integrando as atividades da Divisão de Bibliotecas no Departamento da Educação Superior e da Cultura. O sistema inicialmente era composto pela Divisão de Bibliotecas, a Biblioteca Infantil Monteiro Lobato, a Biblioteca da Educação e a Biblioteca Central do Estado da Bahia. Já a Fundação Pedro Calmon foi instituída por autorização da Lei Estadual nº 4.662, de 29/04/1986, integrando a estrutura da Secretaria de Educação e Cultura.

Por meio do Decreto Estadual nº 4.114, de 25/10/1990, ocorreu a reestruturação do Sistema de Bibliotecas do Estado da Bahia que passou a denominar-se Sistema de Bibliotecas Públicas do Estado da Bahia e destinou-se a promover a criação, expansão e integração de bibliotecas no Estado.

Foi realizada auditoria operacional²⁸ com o objetivo de estabelecer um diagnóstico atual da gestão do SEBP, destacando-se as principais dificuldades enfrentadas, tanto em relação às unidades de gerenciamento operacional do sistema, quanto em relação ao funcionamento dos equipamentos culturais que o integram, de modo a identificar oportunidades de melhoria e sugerir medidas visando o aprimoramento de sua administração e funcionamento.

Visando analisar esses aspectos, elaborou-se o problema de auditoria que versa sobre a consolidação do SEBP, ante a preservação do patrimônio cultural, acesso aos bens e serviços culturais, promoção de conhecimento, ampliação do acervo bibliográfico, ampliação, manutenção e dinamização de equipamentos culturais, considerando que tais ações estão previstas na legislação normativa que rege o tema.

- **Deficiências na estrutura das unidades do SEBP**

Quanto aos aspectos estruturais, a Auditoria destacou os seguintes achados:

- ausência de sistemas de detecção de fumaça/calor e alarme de incêndio em 82,10% das unidades;
- estantes inadequadas ou em quantitativo insuficiente para atender à demanda do acervo bibliográfico em 71,40% das unidades;
- existência de vazamentos (17,90%), infiltrações (25,00%) e umidade/mofa (25,00%) nas estruturas das bibliotecas;

26 TCE/002110/2019.

27 Revogado pelo Decreto Estadual nº 4.114/1990.

28 Processo nº TCE/010307/2018.

- falta de manutenção dos extintores de incêndio das unidades vistoriadas;
e
 - ausência de revisão da rede elétrica e de manutenção da rede lógica.
- **Deficiências do acervo bibliográfico das Bibliotecas Estaduais integrantes do SEBP**

Quanto ao acervo, a Auditoria identificou que a renovação do acervo bibliográfico ocorre quase que exclusivamente por meio de doações e que o local de conservação e guarda do acervo apresenta condições ambientais prejudiciais à sua vida útil.

As unidades integrantes do SEBP devem promover o acesso à informação, por meio de programas cooperativos e de racionalização, estabelecendo políticas, compartilhando recursos e normalizando procedimentos, com o objetivo de criar condições para o funcionamento sistêmico de suas bibliotecas.

- **Deficiência de recursos tecnológicos e humanos**

Quanto à gestão de recursos tecnológicos, a Auditoria constatou a ausência de investimentos para modernização e aquisição de novos computadores desde 2010, além da ausência de acesso à internet para os usuários nas unidades.

No âmbito das bibliotecas municipais, identificou-se que apenas 46,00% destas disponibilizam serviço de acesso público à internet contra 42,00% que não conseguem oferecer o serviço. Ainda assim, a situação encontrada na rede municipal é melhor que a situação das bibliotecas estaduais.

Quanto aos recursos humanos, verificou-se a insuficiência de pessoal técnico para tratamento documental do acervo e para realização do inventário, além da limitação de ações referentes à capacitação da equipe.

De acordo com os exames, as atividades finalísticas do órgão vêm sendo exercidas por servidores contratados sob Regime Especial de Direito Administrativo (REDA), por estagiários e/ou cargos comissionados, portanto, em caráter temporário.

Destaque-se que a expressiva quantidade de material sem processamento, acumulados ao longo do tempo, não só restringe a disponibilização do acervo para a comunidade como possibilita a sua deterioração, visto que grande parte é acondicionado de forma indevida e/ou em local inapropriado à conservação.

- **Deficiências de acessibilidade nas unidades do SEBP**

Em relação à disponibilidade de funcionários treinados para atender aos usuários com necessidades especiais, 46 bibliotecas responderam que não dispõem, representando 92,00% delas. Dentre outras, verificou-se a ausência de livros/obras

em braile (60,00%) e de rampas de acesso (48,00%).

Fica evidenciado que o poder público não vem cumprindo com a sua obrigação de oferecer serviços e atividades sem distinção, com base na igualdade de acesso para todos os públicos, com ou sem deficiência, principalmente levando-se em consideração tratar-se de um espaço sociocultural, destinado a oferecer produtos e serviços informacionais para toda a comunidade. Além disso, tal fato representa descumprimento ao que determina a legislação.

Diante do exposto, conclui-se que os exames realizados pela Auditoria permitem afirmar que o patrimônio cultural sob a guarda das bibliotecas não vem recebendo o apoio administrativo e financeiro adequado para as suas necessidades de manutenção e conservação.

2.2.7.3 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS)

Em 2000, os líderes mundiais se reuniram na sede das Nações Unidas, em Nova York, para adotar a Declaração do Milênio das Nações Unidas. Adotada pelos 191 estados-membros da Organização das Nações Unidas (ONU), as Nações se comprometeram a firmar uma parceria global para reduzir a pobreza extrema em uma série de oito objetivos, que se tornaram conhecidos como os Objetivos de Desenvolvimento do Milênio (ODM) e deveriam ser alcançados até o ano de 2015.

No ano de 2015, foi encerrado o ciclo dos ODM, em cuja agenda o Brasil destacou-se como um dos países que mais avançou no cumprimento dos oito objetivos, segundo o documento intitulado Plano de Ação 2017-2019, elaborado pela Comissão Nacional para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS).

A nova proposta denominada “Transformando Nosso Mundo: a Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável”, firmada em setembro de 2015 por todos os 193 estados Membros das Nações Unidas, tem o Brasil como um dos países signatários e traz um plano de ação internacional para o alcance de 17 objetivos, desdobrados em 169 metas, para alcançar o desenvolvimento sustentável em suas três dimensões – econômica, social e ambiental – que abordam diversos temas fundamentais para o desenvolvimento humano, em cinco perspectivas: pessoas, planeta, prosperidade, parceria e paz. A figura a seguir demonstra os objetivos da Agenda:

Figura 01 – OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL



Fonte: <https://nacoesunidas.org/>. Acesso em: 02 out. 2018.

Verificou-se que, no âmbito da União, por meio do Decreto Federal nº 8.892, de 27/10/2016, foi criada a Comissão Nacional para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (CNODS), com a finalidade de internalizar, difundir e dar transparência ao processo de implementação da Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável da Organização das Nações Unidas. Nesse decreto, foram definidas também as competências da CNODS, dentre as quais a elaboração de um Plano de Ação para implementação da Agenda 2030 e a sua composição, que prevê, entre outros, um representante, titular e suplente, dos níveis de governo estadual e distrital. A Portaria nº 109, de 09/05/2018, da Secretaria de Governo da Presidência da República, designou a Associação Brasileira de Entidades Estaduais do Meio Ambiente (ABEMA) como representante do nível de governo estadual e distrital na CNODS.

O Plano de Ação 2017-2019, elaborado pela CNODS, é composto por cinco grandes eixos, sendo um de caráter transversal e outros quatro finalísticos, que explicitam objetivos, resultados, produtos, prazos e atores responsáveis por sua execução. Dentre as ações previstas no referido Plano para a territorialização da Agenda 2030 nos estados e municípios constam o estímulo ao mapeamento das políticas públicas (PPA) e sua relação com as metas dos ODS e a criação de uma Comissão Estadual dos ODS que terá papel indutor, articulador e mobilizador dos diversos atores que podem contribuir na efetiva implementação dos programas e ações para atingir as suas metas.

Contudo, as análises da auditoria operacional²⁹ com o objetivo de avaliar, no âmbito da Casa Civil, as ações governamentais voltadas à implementação dos ODS no Estado da Bahia, demonstraram uma estrutura incipiente de governança para implementar os ODS, em decorrência de uma baixa institucionalização da Agenda 2030 em âmbito estadual, deficiência no planejamento do estado para atender às diretrizes e metas relacionadas à implementação dos ODS, bem como ações incipientes para realizar o monitoramento, avaliação e divulgação dos objetivos e suas metas. Ante o exposto, foram feitas as recomendações a seguir.

Ao Governo do Estado e à Casa Civil, em articulação com a Seplan:

- elaborar diagnóstico da situação do estado, no que lhe for pertinente, relativo a cada um dos 17 ODS;
- elaborar planejamento estadual de longo prazo que contemple diretrizes e

²⁹ Processo nº TCE/010110/2018.

- metas relacionadas à implementação dos ODS; e
- explicitar no PPA 2020-2023, e nos subsequentes, os elementos (objetivos, metas, iniciativas e indicadores) correlacionados com a implementação, monitoramento e avaliação da Agenda 2030 (Objetivos e Metas).

Ao Governo do Estado e à Casa Civil:

- criar Comissão Estadual para coordenar as atividades relativas à implementação da Agenda 2030;
- estabelecer os mecanismos de articulação para a implementação dos ODS;
- definir formalmente os órgãos/instâncias estaduais responsáveis pela execução das ações voltadas à implementação dos ODS;
- definir formalmente os órgãos/instâncias responsável(is) pela coordenação, monitoramento e avaliação das ações voltadas à implementação dos ODS;
- estabelecer os mecanismos necessários para viabilizar o monitoramento e a avaliação de cada um dos 17 ODS, pertinentes ao estado, e de suas 169 metas;
- criar observatórios públicos para disponibilizar dados e diagnósticos sobre a situação dos municípios e/ou do estado relativos ao alcance das metas dos ODS e das boas práticas implantadas; e
- criar mecanismos estaduais para divulgar e premiar as boas práticas que contribuam para o alcance das metas dos ODS por parte dos gestores públicos e privados.

2.2.7.4 Fundação da Criança e do Adolescente (FUNDAC)

Em 2018, foi realizada auditoria de monitoramento³⁰ com objetivo de avaliar o grau de cumprimento das determinações constantes na Resolução TCE/BA nº 35, de 01/04/2014, referente à auditoria operacional³¹ no compromisso governamental de promover a reinserção, na sociedade, dos adolescentes em conflito com a lei, com a ampliação e qualificação do atendimento socioeducativo nos municípios prioritários das Áreas Integradas de Segurança Pública (AISP).

- **Desenvolvimento de normas internas unificadas que definam as ações da Fundação, inclusive com disposições sobre regime disciplinar e visitas íntimas**

A deliberação foi considerada parcialmente cumprida, tendo em vista não ter sido elaborado regimento unificado para as unidades de semiliberdade, e as desconformidades relatadas para os arts. 51 e 74 da Portaria da FUNDAC nº 61, de 14/03/2017, em relação à Lei Federal nº 12.594, de 18/11/2012 (SINASE), arts. 71, II, e 48, § 2º, respectivamente, ao restringir que somente a aplicação de sanção referente à falta de natureza grave seja precedida de instauração formal de procedimento apurativo.

30 Processo nº TCE/006387/2018.

31 Processo nº TCE/003082/2013.

Cabe registrar que o SINASE estabelece que todas as sanções devem ser assim precedidas ao estabelecer como sanção a medida disciplinar restritiva de recolhimento, vedada pela lei federal, não informando, ainda, ao defensor do adolescente e ao Ministério Público.

Recomenda-se, portanto, ao Governo do Estado:

- adequar as Normas da FUNDAC ao estabelecido na Lei Federal nº 12.594/2012 (SINASE), em especial aos arts. 71, II, e 48, § 2º; e
- instauração de processo disciplinar para aplicação de sanções, garantindo a ampla defesa e o contraditório e comunicação dos casos de aplicação de sanções ao Defensor Público, ao Ministério Público e à autoridade judiciária no prazo de 24 horas.

A auditoria realizada em 2013 apontou que nenhuma das Comunidades de Atendimento Socioeducativo (CASE) visitadas à época obedecia aos ritos processuais previstos na Lei Federal nº 12.594/2012 SINASE, apesar da grande quantidade de sanções disciplinares imposta aos adolescentes, sendo a maioria compatível com faltas tidas como graves.

Tal fato ainda perdura na atual administração, pois não ficou evidenciada a determinação para instauração de processo disciplinar para aplicação de sanções, garantindo a ampla defesa e o contraditório e comunicação dos casos de aplicação de sanções ao Defensor Público, ao Ministério Público e à autoridade judiciária no prazo de 24 horas, à exceção da CASE Camaçari, que demonstrou ter enviado, para o período demandado pela Auditoria, cópias dos procedimentos apurativos ao Judiciário. Pelo exposto, a determinação foi considerada parcialmente cumprida pela FUNDAC.

Recomenda-se, portanto, ao Governo do Estado:

- fiscalizar, por meio da AGE, o cumprimento, por parte da FUNDAC, das Normas relativas às sanções disciplinares, para atendimento ao estabelecido na Lei Federal nº 12.594/2012 (SINASE); e
- acompanhamento individual do socioeducando, inclusive com avaliação dos atendimentos médicos e ambulatoriais, por unidade e por adolescente atendido, elaborando relatórios de avaliação e monitoramento periódicos, contendo informações quantitativas, qualitativas e identificadas.

Na análise do cumprimento da supracitada determinação, o que se verifica é que muitos problemas identificados no curso da auditoria de 2013 continuam a ocorrer, a exemplo de falta de registro dos Estudos de Casos, ausência e/ou atraso na elaboração dos Planos Individuais de Atendimentos (PIA), ausência ou superficialidade e subjetividade de alguns elementos obrigatórios nos PIAs, atrasos na elaboração de Relatórios de Avaliação da Execução da Medida, ausência de registro de sanções decorrentes de faltas graves nos Relatórios de Avaliação da

Execução da Medida e ausência de alimentação do SIPIA em todas as unidades de internação, com exceção da CASE Salvador.

De maneira geral, houve uma melhora nos registros dos atendimentos dos Assistentes Sociais e dos Psicólogos. Entretanto, não é realizada avaliação dos atendimentos técnicos e ambulatoriais, das frequências e cargas horárias dos serviços prestados nas unidades da FUNDAC, por unidade e por adolescente atendido, e constatou-se que a carga horária dos médicos continua abaixo da que foi definida em contrato com a Fundação José Silveira. Além disso, só foram apresentadas as frequências e cargas horárias de três dos cinco médicos previstos no mesmo contrato.

Também não são elaborados relatórios fundamentais para o gerenciamento da execução das medidas socioeducativas e para subsidiar a tomada de decisão quanto aos esforços necessários para aprimoramento da ação pública. Assim, concluiu-se que a determinação não foi cumprida.

Recomenda-se, portanto, ao Governo do Estado:

- implantação de um Colegiado Gestor, conforme orientações do Guia SINASE (2006), do CONANDA, item 5 – Gestão do Programa, para dentre as demais atribuições previstas, coordenar, monitorar e avaliar os programas que compõem o Sistema Socioeducativo; e
- manutenção preventiva e corretiva das instalações físicas, com criação de espaço próprio nas unidades de internação para visitas íntimas onde esse ainda não existe.

A FUNDAC pontuou que o maior entrave para a execução de reformas e construções é a disponibilidade de recursos financeiros e enumerou as construções e reformas realizadas desde janeiro/2015, momento em que tomou posse a atual gestora. No entanto, a Auditoria constatou, ainda, necessidades de adequação de espaço físico para visitas íntimas e falta de conservação das instalações, restando evidenciado o cumprimento parcial da determinação.

Recomenda-se, portanto, ao Governo do Estado:

- estabelecer, no PPA 2020-2023, Metas voltadas à construção, reforma, ampliação e manutenção das estruturas das unidades da FUNDAC, alocando recursos financeiros de forma a assegurar que as instalações físicas preencham requisitos de saúde, higiene e dignidade humana para execução da medida socioeducativa, bem como ofereçam condições para a realização das visitas previstas no art. 67 da Lei Federal nº 12.594/2012; e
- estratégias para o efetivo acompanhamento do adolescente no pós-medida, com vistas a alimentar um banco de dados capaz de fornecer informações acerca dos resultados da medida socioeducativa.

O art. 94, inciso XVIII, do Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA), determina que as entidades que desenvolvem programas de internação têm que, dentre outras obrigações, “manter programas destinados ao apoio e acompanhamento de egressos”. Em todo o Estado, apenas Salvador e Feira de Santana contam com unidades que prestam esse serviço. Contudo, procedimentos aplicados pela Auditoria evidenciaram reduzido atendimento por parte da FUNDAC, sendo que a de Feira de Santana demonstrou-se ainda menos atuante.

A dificuldade para a ampliação do número de educandos atendidos, segundo o relatório de 2013, era o fato de 61,00% dos adolescentes em cumprimento de medida de internação na região metropolitana de Salvador e 71,70% em Feira de Santana serem procedentes de outros municípios, onde a falta de regionalização do serviço dificulta a continuidade do acompanhamento quando o egresso retorna para sua localidade.

Na auditoria de monitoramento realizada em 2018, constatou-se que, embora a FUNDAC tenha apresentado o Programa de Apoio e Acompanhamento ao Egresso (PAEG), o documento encontra-se em processo de desenvolvimento.

Ademais, cabe destacar que o programa “tem por finalidade acompanhar e apoiar os egressos da medida socioeducativa de internação no seu processo de retorno à comunidade”, e que as ações nele previstas envolvem apenas os adolescentes que aderirem ao Programa, uma vez que “a adesão dos egressos ao PAEG ocorre de forma voluntária”. Não há previsão de articulação com os municípios, com vistas a assegurar que o acompanhamento e apoio sejam garantidos também para aqueles que não aderiram ao Programa após a extinção da medida socioeducativa, seja ela de internação ou de semiliberdade.

O SINASE, em seu art. 4º, inciso IX, indica como competência dos Estados cadastrar-se no Sistema Nacional de Informações sobre o Atendimento Socioeducativo e fornecer regularmente os dados necessários ao povoamento e à atualização do Sistema.

Quanto ao egresso em atendimento pelo PAEG, verificou-se que a FUNDAC não dispõe de sistema gerencial de informação, sendo realizado um cadastro do socioeducando para enquanto ele estiver sendo acompanhado. Como o Programa não prevê articulação com os municípios para o pós-medida, também não se verifica a formação de base de dados sobre os resultados da medida socioeducativa para os egressos que não aderiram ao PAEG, de modo que permanece o desconhecimento, por parte da FUNDAC, dos resultados do processo socioeducativo sobre a reincidência, morte ou inserção do egresso à vida escolar e profissional, por exemplo, como apontado no relatório da auditoria de 2013.

Assim, no que pese o que diz o art. 25 da Lei Federal nº 12.594/2012 quanto aos objetivos da avaliação dos resultados da execução da medida socioeducativa, a

FUNDAC não realiza verificações no sentido de conhecer as perspectivas educacionais, sociais, profissionais e familiares tomadas pelo socioeducando ou se, após liberado, ele reincidiu no ato infracional. Portanto, conclui-se que a determinação não foi cumprida.

Recomenda-se, portanto, ao Governo do Estado:

- regionalizar o atendimento socioeducativo; e
- criar estratégias para o efetivo acompanhamento do adolescente no pós-medida, egresso, e alimentar um banco de dados capaz de fornecer, de forma gerencial e tempestiva, informações acerca dos egressos e dos resultados da medida socioeducativa, efetividade da ação governamental.

Portanto, na aplicação das estratégias metodológicas para avaliar o grau de cumprimento das deliberações, concluiu-se que a FUNDAC cumpriu parcialmente três deliberações e não cumpriu duas determinações emitidas pelo TCE/BA, fato que compromete a atuação da instituição no seu papel de reinserção na sociedade do adolescente em conflito com a lei.

2.2.7.5 Programa Educacional de Resistência às Drogas e a Violência

O Programa Pacto pela Vida, instituído pela Lei Estadual nº 12.357, de 26/09/2011, em seu art. 7º, tem como objetivo promover a redução da criminalidade e violência no Estado, com ênfase na prevenção e combate aos crimes violentos, letais e intencionais. Assim, institui-se diversas ações no Pacto pela Vida, dentre as quais destaca-se a Incorporação de Hábitos Saudáveis e Combate a Drogadição nas Unidades Escolares, no âmbito da qual está alocado o Programa Educacional de Resistência às Drogas e à Violência (PROERD).

Trata-se de um programa direcionado às crianças e aos adolescentes matriculados nas redes pública e particular, com metodologia voltada para a prevenção ao uso e tráfico de drogas e de todas as formas de violência. Atua nas escolas por meio da aplicação de aulas ministradas exclusivamente por policiais militares que, após participarem de um curso de formação, tornam-se instrutores do PROERD. As aulas ministradas abordam temas sobre integração social, noções de cidadania, promoção da autoestima, além de ensinar maneiras para recusar qualquer tipo de aliciamento. Em razão de ser aplicado apenas por militares, o curso também propicia a aproximação da Polícia Militar com a família, a escola e a comunidade.

Em 2016, foi realizada auditoria operacional no PROERD, buscando constatar se o programa estava estruturado e organizado material e administrativamente para atender aos seus objetivos, se estava auferindo os resultados esperados, buscando ainda identificar fragilidades que poderiam interferir no seu desempenho.

Com a apreciação da referida auditoria, foi publicada a Resolução TCE/BA nº 23, de 14/03/2017, por meio da qual foi emitida determinação à PM/BA para apresentação

de Plano de Ação, no prazo máximo de 60 dias, com medidas para a implementação das determinações especificadas. Em 2018, foi realizada auditoria de monitoramento³² tendo como objetivo avaliar o grau de cumprimento de uma amostra das recomendações constantes na referida resolução. Os achados identificados pela Auditoria estão listados a seguir.

- **Recursos Financeiros, Humanos e Materiais**

A Auditoria constatou novamente a insuficiência de recursos financeiros para desenvolver as atividades do PROERD, visto que o programa não vem recebendo os recursos materiais, técnicos e mobiliários em tempo e quantidade necessários para os instrutores aplicarem todos os currículos. Com relação aos recursos humanos, verificou-se que não foi implementado um sistema informatizado para gestão do PROERD, conforme recomendado pela Auditoria.

- **Cobertura do Programa**

Permanece a ausência de normatização para a seleção das escolas com vistas a priorizar áreas de risco quanto ao consumo de drogas, tal qual verificado em 2016. A falta de diretriz regulamentando esse aspecto foi confirmada por 54,05% dos instrutores, os quais afirmaram não existir norma estabelecendo critérios para seleção das escolas a serem atendidas.

Ademais, verificou-se que o currículo para pais de alunos não é aplicado regularmente pelos instrutores, na medida em que apenas 10,81% dos instrutores atestaram a aplicação. Dessa forma, as recomendações do TCE/BA acerca da cobertura do programa não foram devidamente implementadas.

- **Monitoramento e Avaliação**

Em 2016, foi apontada a ausência de planejamento institucional e de fixação de metas para avaliar a eficiência e a eficácia do PROERD.

Apesar das recomendações no sentido de: prover o programa de estrutura administrativa; criar um programa informatizado que contenha um banco de dados para o registro, acompanhamento e monitoramento das ações; realizar o planejamento institucional; estabelecer metas para atendimento às escolas/instrutores e instituir procedimento de avaliação dos instrutores, a Auditoria realizada atestou que nenhuma delas foi implementada.

Diante do exposto, percebe-se que, apesar dos aspectos positivos, os ajustes realizados pela PM/BA em atendimento às recomendações do TCE/BA não foram suficientes para aprimorar o PROERD e torná-lo um programa de excelência quanto aos seus objetivos. Mudanças são necessárias, tanto no âmbito institucional quanto

³² Processo nº TCE/010365/2018.

no operacional para que as atividades sejam desempenhadas de forma planejada, ordenada e com recursos suficientes.

- **Conclusão**

Ante o exposto nos itens 2.2.1 ao 2.2.6 deste Relatório, verifica-se, ao final do 4º ano de mandato do Chefe do Poder Executivo, recorrente revisão do PPA 2016-2019 por meio das LOAs (2016, 2017 e 2018), em desacordo com a Constituição Federal (art. 159, §8º) e em desatendimento à recomendação³³ deste Tribunal, constante no Relatório e Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo, exercício 2016.

Ademais, observa-se que as revisões ocorridas no PPA 2016-2019 não sanaram, nos indicadores dos programas, as deficiências que comprometem a avaliação da efetividade das intervenções, bem como não atenderam à determinação deste Tribunal, prolatada por meio da Resolução nº 039, de 10/05/2016, e confirmada pelo Acórdão nº 02, de 01/02/2018, quanto à indicação do valor anual previsto e o projetado para o final do Plano.

Somam-se a isto os fatos apurados pela Auditoria, quanto às Metas dos Compromissos do PPA, nas análises realizadas no Relatório de Execução do PPA Participativo – Ano III 2018 (item 2.2.2.1 deste Relatório), nos Programas Saúde Mais Perto de Você, Educar para Transformar e Pacto pela Vida (itens 2.2.6.1, 2.2.6.2 e 2.2.6.3 deste Relatório) e no Relatório AGE nº 02/2019.

Os fatos citados evidenciam diversas fragilidades relativas a este elemento, que comprometem a capacidade da gestão de demonstrar o desempenho dos programas executados e, conseqüentemente, os benefícios gerados à sociedade, a exemplo de: Metas subjetivas, que não demonstram de forma clara o que deve ser alcançado e mensurado; Metas englobando variáveis diversas a serem mensuradas, comprometendo a transparência do resultado apurado; Metas com indícios de subdimensionamento, possibilitando avaliações enviesadas; e inconsistências no processo de apuração.

Assim, tendo em vista as deficiências na estrutura dos elementos constitutivos do PPA, sobretudo Indicadores e Metas, não sanadas pelas revisões anuais realizadas nos três últimos exercícios, e a exclusão da avaliação governamental realizada, de Indicadores, Metas e Compromissos sem dados disponíveis e sem planejamento e execução no exercício, resta comprometida a integridade dos resultados de desempenho apresentados pela gestão para os programas de governo no Relatório de Execução do PPA-P – Ano III 2018 (Capítulo 4 e Anexos).

Ressalte-se, ainda, que a não implementação e a implementação parcial, de acordo com o prazo acordado, de deliberações prolatadas na Resolução TCE/BA nº 38/2016 e

³³ [...] se abster de modificar o PPA sem o encaminhamento, ao Poder Legislativo, de projeto de lei específico para as alterações propostas, bem como de contemplar, na lei orçamentária anual, matéria estranha ao conteúdo previsto no texto constitucional.

no Plano de Ação³⁴ consolidado do Governo do Estado, verificadas na segunda auditoria de monitoramento³⁵ (item 2.2.3 deste Relatório), comprometem sobremaneira o saneamento das fragilidades encontradas nas sistemáticas de elaboração e de acompanhamento, monitoramento e avaliação do PPA, que impactam na capacidade do estado de planejar e, sobretudo, de prestar contas dos seus resultados.

No que se refere à compatibilização da LDO ao PPA, resta evidenciada, por parte do Executivo, a ausência de rigor técnico na compatibilização do Anexo I (prioridades) aos elementos constitutivos do Plano (Compromissos, Metas e Iniciativas), bem como das ações orçamentárias sinalizadas no FIPLAN com indicativo de prioridade ao referido Anexo. Essas fragilidades, além de configurarem-se como desobediência ao texto constitucional, que prevê a compatibilidade entre as peças, comprometem a transparência do que deve ser priorizado, no exercício, no instrumento quadrienal e dificultam o monitoramento, pelos órgãos de controle, das ações governamentais eleitas como prioritárias pelo Poder Executivo Estadual.

Ademais, as situações pontuadas no item 2.2.6 deste Relatório quanto às prioridades governamentais, como a baixa execução e as discrepâncias entre a execução orçamentária e física, além da não assunção por parte da Casa Civil para “proceder à análise e ao monitoramento das ações e programas governamentais definidos como prioritários pelo Governador, em articulação com os órgãos e entidades executores”, como determina seu Regimento, demonstram a ausência de governança em relação ao especificado no Anexo I da LDO.

Os achados auditoriais apresentados confirmam que está comprometida a capacidade da gestão estadual de planejar, executar, monitorar e avaliar as ações governamentais, além de prestar contas dos resultados alcançados com a execução dos programas previstos no PPA 2016-2019, e, por conseguinte, dos benefícios alcançados com a aplicação dos recursos.

34 Processo nº TCE/007741/2015.

35 Processo nº TCE/004742/2018.

2.3 CONTROLE INTERNO

A função do controle interno da gestão pública tem sua finalidade prevista na Constituição Estadual de 1989, nos seguintes termos:

Art. 89 – A **fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial** do Estado e dos Municípios, incluída a das entidades da administração indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções, renúncia de receitas e isenções fiscais, será exercida pela Assembleia Legislativa, quanto ao Estado, e pelas Câmaras Municipais, quanto aos Municípios, mediante controle externo e **sistema de controle interno de cada Poder**.

[...]

Art. 90 – Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, **sistema de controle interno** com a finalidade de:

- I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de Governo e dos orçamentos do Estado;
- II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades da administração estadual, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Estado;
- IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Parágrafo único – Os **responsáveis pelo controle interno**, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, darão ciência ao respectivo Tribunal de Contas, sob pena de **responsabilidade solidária**. (Grifos da Auditoria).

Há mais de 11 anos, encontra-se na Assembleia Legislativa o Projeto de Lei nº 16.942/2007³⁶ que institui o Sistema Estadual de Controle Interno do Poder Executivo, coordenado pela Controladoria Geral do Estado (CGE), que funcionaria como órgão central desse sistema, o qual também seria composto por unidades setoriais e seccionais, as chamadas Coordenações de Controle Interno (CCIs), além das unidades de Controle Interno/Auditoria e Corregedoria já existentes.

Tal projeto, seguindo a tendência dos demais estados brasileiros, foi influenciado pelo modelo do Poder Executivo Federal, que tem como órgão central a Controladoria Geral da União, criada pela Lei Federal nº 10.683, de 28/05/2003, revogada pela Lei Federal nº 13.502, de 01/11/2017.

A CGE então seria composta por unidades que atuariam nas atividades de planejamento, assessoramento, coordenação, execução e avaliação do controle interno, dentre as quais o Conselho de Prevenção e Combate à Corrupção e de Incremento da Transparência da Gestão Pública e a Coordenadoria de Fiscalização de Programas Governamentais. A Auditoria Geral do Estado (AGE) seria extinta e os seus ocupantes de cargos efetivos seriam, transitoriamente, postos à disposição da

³⁶ O projeto de lei foi protocolado na ALBA (4.400/2007) em 03/12/2007 e, de acordo com o sítio www.alba.ba.gov.br, a última tramitação do projeto foi em 17/06/2009. Acesso em: 03 maio 2019.

CGE. Entretanto, não se previu quadro próprio de servidores admitidos mediante concurso público no referido projeto, mas a criação de 42 cargos em comissão.

Dado que o projeto ainda não foi aprovado, encontra-se em vigência a Lei Estadual nº 13.204, de 11/12/2014, que modificou a estrutura organizacional da administração pública do Poder Executivo, com a criação, dentre outras, das CCIs na estrutura organizacional das Secretarias de Estado³⁷ e da Casa Civil, além das unidades equivalentes da administração indireta.

A regulamentação da atual estrutura básica de controle interno ocorreu mediante o Decreto Estadual nº 16.059, de 30/04/2015, que conferiu à AGE, na condição de órgão central, a responsabilidade por promover a articulação, coordenação, supervisão e orientação técnica das referidas unidades setoriais de controle interno.

Dentre as Orientações Técnicas publicadas, até então, pela AGE, ressalta-se a de nº 02, de 28/11/2017, parte integrante do “Guia Referencial dos Controles Internos da Gestão” (GRCI), que orienta os órgãos da administração pública estadual quanto à estruturação dos controles internos e à implementação de modelo de análise e gestão de riscos. Nesse documento, conceitua-se o sistema de controle interno da seguinte maneira:

[...] conjunto de órgãos, funções e atividades, no âmbito do Poder Executivo, articulado por um órgão central e orientado para o desempenho do controle interno e o cumprimento das finalidades estabelecidas em lei, tendo como referência o modelo das Três Linhas de Defesa do Instituto dos Auditores Internos - IIA.

As citadas três linhas de defesa³⁸ foram assim definidas no âmbito do Poder Executivo:

- Primeira Linha de Defesa: constituída pelos controles internos da gestão, operacionalizados de forma integrada pela direção e pelo corpo de servidores do respectivo órgão;
- Segunda Linha de Defesa: exercida pela CCI ou unidade correlata na Administração Indireta; e
- Terceira Linha de Defesa: exercida pela AGE, como Órgão Central do Sistema de Controle Interno Estadual.

Ocorre que, diferente do que vem acontecendo no âmbito da administração pública federal, onde já existe um conjunto de normas e regulamentações de diversos ministérios acerca da criação de suas políticas de gestão de riscos ou de comitês de governança, risco e controles internos, esse processo encontra-se, ainda, bastante incipiente no âmbito do Estado da Bahia.

37 Exceto as Secretarias de Promoção da Igualdade Racial, de Relações Institucionais e de Políticas para as Mulheres e da Casa Militar do Governador.

38 “As Três Linhas de Defesa no Gerenciamento Eficaz de Riscos e Controles (Janeiro/2013)” da Estrutura Internacional de Práticas Profissionais do *The Institute of Internal Auditors* (IIA). Disponível em: <https://iia.org.br>.

Dos normativos existentes no nível federal, destaca-se a Instrução Normativa Conjunta nº 01, de 10/05/2016, da Controladoria-Geral da União (CGU) e do MPOG, que orienta, aos órgãos e entidades do Poder Executivo federal, a adoção de uma série de medidas para a sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, controles internos e governança, além da publicação do Decreto Federal nº 9.203, de 22/11/2017, que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional.

No exercício de 2018, foi publicada a Portaria SEFAZ nº 162, de 13/08/2018, que instituiu o Programa de Gestão de Riscos no âmbito dos órgãos e entidades do Poder Executivo. Sob a coordenação da AGE, o programa será implantado em unidades da administração direta e indireta por adesão voluntária de cada órgão, voltado, preferencialmente, para macroprocessos das áreas finalísticas.

Como se observa, a alta administração estadual ainda não está voltada para a gestão de riscos, não tendo sido adotada como uma estratégia de governo, uma vez que a adesão dos órgãos e entidades é de caráter opcional.

2.3.1 ESTRUTURA DE CONTROLE INTERNO

O que se denomina estrutura básica do controle interno do Poder Executivo no Estado da Bahia é a composição das CCIs com as demais estruturas de controle interno existentes nas entidades da administração indireta, sob a orientação técnica do órgão de auditoria interna, a AGE. Porém, é uma estrutura direcionada basicamente às atividades de inspeção e auditoria.

No que se refere à deficiência no quantitativo de pessoal lotado nas unidades setoriais de controle interno, cuja situação vem sendo apontada no Relatório das Contas de Governo desde o exercício de 2015, segundo levantamento apresentado pela AGE em 13/08/2018, 70,00% do total de 60 secretarias/entidades dispõem de uma equipe com até três servidores atuando nas unidades de controle interno, sendo que, em oito unidades (SEPROMI, SPM, Gabinete do Vice-Governador, SEI, ADAB, EBDA, IAT, SERIN), constava apenas um servidor.

Conforme Relatório de Avaliação das CCIs e demais Estruturas Equivalentes – 2018³⁹, apresentado pela AGE, a PGE, o IPAC e a BAHIAGÁS iniciaram as atividades de suas respectivas unidades de controle interno no referido exercício.

Assim, após quatro anos de vigência da lei que criou a atual estrutura de controle interno do Poder Executivo, ainda restam dez unidades que não implantaram essa estrutura, nem há servidor designado para responder pelo controle interno nesses órgãos.

39 Processo nº TCE/001577/2019.

Ademais, do total de 193 servidores lotados nas unidades de controle interno consideradas implantadas, apenas 47,70% são efetivos do Estado. Tal situação vem sendo apontada pela auditoria deste Tribunal de Contas desde 2015, tendo em vista que contribui para uma elevada rotatividade no quadro de pessoal, especialmente a troca de coordenadores e, conseqüentemente, a perda dos investimentos realizados em cursos de capacitação.

De acordo com o Plano de Ação para Atendimento às Recomendações do TCE/BA referente às Contas de Governo 2017⁴⁰, foram apresentadas três ações para atendimento à recomendação constante do Parecer Prévio do exercício de 2017⁴¹, quais sejam:

- a implementação do Programa de Formação do Controle Interno, iniciada no segundo semestre de 2015 e conduzida pela Universidade Corporativa do Serviço Público por meio da SAEB e da SEFAZ, com módulos voltados para o desenvolvimento de habilidades e competências nas áreas técnica e comportamental (já foram capacitados 160 servidores, a 5ª turma iniciou-se em agosto/2018);
- a elaboração de estudo para consolidação e acompanhamento das APGs por meio das análises dos dados levantados pelos diagnósticos das discussões e definições estabelecidas durante as reuniões da comissão técnica permanente, acerca da clareza nas atribuições, padronização e direcionamento, treinamento, gestão dos recursos captados e comunicação (em andamento); e
- a definição do perfil técnico para os servidores ocupantes dos cargos das CCIs e das APGs até abril/2019.

Em atendimento à recomendação do Parecer Prévio das Contas de Governo de 2015, foi criado grupo de trabalho, instituído pela Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB nº 005, de 20/04/2017, com a finalidade de desenvolver estudos e elaborar proposta para implantação de unidades de controle interno em órgãos e entidades da administração indireta, que ainda não dispõem dessas unidades na sua estrutura organizacional. Segundo o relatório do respectivo GT, datado de 20/08/2017:

- o quadro de pessoal no controle interno da administração indireta conta com 84 servidores, dos quais 36,90% são comissionados;
- para definição do quantitativo de pessoal e especificação dos cargos necessários, foram utilizados como parâmetros a execução financeira anual e o quantitativo de pessoal da entidade; e
- das 22 entidades, em algumas não há unidade de controle interno nem

40 Processo nº TCE/001577/2019.

41 c) aprimorar o controle interno, tendo em vista a sua relevância reconhecida em âmbito constitucional, dotando o órgão central e suas unidades fracionárias das ferramentas necessárias ao desempenho de suas competências, inclusive quanto ao quadro de pessoal com o preenchimento, por meio de servidores efetivos, especialmente aqueles que ocupam os cargos de Coordenadores de Controle Interno (CCI) e de Assessores de Planejamento e Gestão (APG), buscando garantir-lhes os atributos e a independência necessários em razão de suas atividades, assegurando-lhes a possibilidade de imprimir a necessária continuidade das atividades demandadas pelas responsabilidades das funções que desempenham.

equipe, em outras há unidade de controle interno e equipe informais, outras tem diversas denominações, tais como coordenação de auditoria e controladoria, auditoria de controle interno, etc. Portanto, será necessário formalizar 19 unidades e uma necessitará apenas modificar a denominação. Também deverão ser criados 22 cargos comissionados de coordenador e seis cargos em comissão terão suas nomenclaturas modificadas.

Entretanto, conforme Relatório de Avaliação das CCIs e demais Estruturas Equivalentes – 2018, a AGE afirma que, em função da restrição imposta pela LRF para a criação de novos cargos em respeito aos limites de gastos com pessoal, até o final do exercício de 2018 não foi viabilizada a implementação das propostas sugeridas no citado estudo.

2.3.2 ATUAÇÃO DO ÓRGÃO CENTRAL – AUDITORIA GERAL DO ESTADO

Quanto à atuação da AGE, cumpre ressaltar que a unidade vem sofrendo ampliações de suas competências desde sua criação pela Lei Estadual nº 2.321, de 11/04/1966. Com o Decreto Estadual nº 16.059, de 30/04/2015 e o Decreto Estadual nº 16.406, de 13/11/2015, que aprova o novo regimento da SEFAZ, conferiu-se à AGE, na condição de órgão central de controle interno, a responsabilidade, dentre outras, de promover a articulação, coordenação, supervisão e orientação técnica das diversas unidades de controle interno mediante normatização, elaboração de manuais e procedimentos de auditoria governamental e desenvolvimento e implementação de metodologias de análise de risco e detecção de fraudes.

Ademais, a citada Portaria SEFAZ nº 162/2018, atribuiu à AGE, dentre outras, o fomento à cultura de gestão de riscos no âmbito estadual, as capacitações necessárias aos servidores das unidades e o monitoramento do desenvolvimento do programa no âmbito das unidades.

Como se observa, a AGE passou a exercer também o papel de uma controladoria geral, uma vez que está incumbida da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõem o sistema de controle interno. Ao mesmo tempo, também é responsável pela avaliação e cumprimento das metas estabelecidas nos planejamentos estratégicos (Plano Plurianual e Leis Orçamentárias), pela fiscalização e monitoramento da execução dos programas e pela avaliação da gestão dos administradores públicos, utilizando a técnica da auditoria, apesar de contar com uma equipe de apenas 24 auditores e oito cargos comissionados.

2.3.3 FRAGILIDADES DO CONTROLE INTERNO

Os relatórios das auditorias realizadas pelo TCE/BA vêm apontando diversas falhas e irregularidades atribuídas, principalmente, às deficiências de controle interno existentes, seja por meio da aplicação de testes inerentes aos exames de prestações de contas das unidades jurisdicionadas, seja mediante inspeções em

áreas ou aspectos sistêmicos do Estado.

No exercício de 2018, além do TCE/BA ter realizado exames buscando verificar a confiabilidade de sistemas e controles internos em áreas específicas, foi realizada auditoria operacional no sistema de controle interno do Poder Executivo, cujos resultados são apresentados a seguir.

2.3.3.1 Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual

Realizou-se auditoria operacional⁴² com vistas a verificar a estrutura e o funcionamento do sistema de controle interno do Poder Executivo do Estado da Bahia e avaliar o cumprimento da sua missão de apoiar o controle externo, exercido pelo TCE/BA, identificando os aspectos que precisam ser aperfeiçoados. Os resultados da auditoria estão expostos a seguir, para os quais a equipe técnica sugeriu as respectivas recomendações ao Governo do Estado:

- **Não atendimento integral das atribuições regimentais por parte das Coordenações de Controle Interno (CCIs) e das Auditorias Internas (AIs) das entidades da administração indireta**

Utilizando-se como premissas as atribuições que foram definidas normativamente aos integrantes da estrutura básica de controle interno (AGE, CCIs e AIs) do Poder Executivo, bem como as orientações técnicas da AGE publicadas desde 2015, foram enviados questionários a 23 gerentes de auditoria das CCEs deste Tribunal, bem como a 54 coordenadores/chefes das CCIs e AIs, objetivando coletar informações acerca da estrutura e do funcionamento do sistema de controle interno do Poder Executivo no exercício de 2018.

Recomenda-se ao Governo do Estado, considerando o art. 5º do Decreto Estadual nº 16.059/2015, que se notifique os titulares máximos das secretarias/órgãos da administração direta do Poder Executivo em termos da observância da Orientação Técnica AGE nº 01, de 02/06/2015 (revisada em 2017), especialmente quanto às condições e os requisitos desejáveis para os servidores que atuam nas CCIs.

- **Deficiência de pessoal nas CCIs, nas AIs e na Auditoria Geral do Estado (AGE)**

Desde 2015, os exames das Contas de Governo têm demonstrado situações desfavoráveis ao adequado funcionamento das unidades setoriais de controle interno existentes relativas ao quadro de pessoal, conforme avaliação da própria AGE, as quais têm sido recorrentes até o exercício de 2018.

Recomenda-se ao Governo do Estado, sem prejuízo das recomendações contantes dos Pareceres Prévios das Contas de Governo, que se conclua os estudos acerca

⁴² Processo nº TCE/010095/2018.

da proposta de implantação de unidades de controle interno no âmbito da administração indireta do Poder Executivo, apresentada em 20/08/2017 pelo Grupo de Trabalho instituído pela Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB nº 005, de 20/04/2017.

- **Modelo de sistema de controle interno adotado pelo Poder Executivo estadual não aderente às boas práticas de padrões internacionais**

Considerando que o Tribunal de Contas da União (TCU) já vem proferindo diversos acórdãos com recomendações a órgãos do Governo Federal pela convergência aos padrões internacionais de auditoria interna, analisou-se a estrutura do sistema de controle interno do Poder Executivo, tendo como critério as boas práticas internacionais sobre o tema, no caso, a Estrutura Internacional de Práticas Profissionais do IIA, chamada As Três Linhas de Defesa no Gerenciamento Eficaz de Riscos e Controles (Janeiro/2013), em uso no setor público, levando em conta o processo de gerenciamento de riscos colocados em prática pelo Poder Executivo.

Recomenda-se ao Governo do Estado que realize estudos técnicos para avaliar o reposicionamento hierárquico da Auditoria Geral do Estado na estrutura do Poder Executivo, de modo a lhe dar mais autonomia e independência funcional, além de avaliar a revisão de sua atual denominação, uma vez que, na prática, além da auditoria interna, tem exercido o papel de controladoria geral.

- **Envolvimento insuficiente da alta administração estadual na gestão de riscos**

Conforme Manual de Gestão de Riscos – Avaliação da Maturidade do TCU⁴³, os órgãos de governança e a alta administração devem ser as principais partes interessadas e em melhor posição para ajudar a garantir a aplicação dos processos de gerenciamento de riscos e controle de suas organizações, modificando o cenário atual para uma conscientização de que o gerenciamento dos riscos é questão de política pública.

Recomenda-se ao Governo do Estado que edite ato normativo com a política de governança da administração pública direta, autárquica e fundacional, principalmente, voltada à implementação de controles internos fundamentados na gestão de risco.

Diante das constatações da auditoria, concluiu-se que a orientação estratégica que vem sendo adotada pelo Poder Executivo baseia-se na subordinação hierárquica das CCIs aos Secretários de Estado, os quais são responsáveis pelos meios administrativos e financeiros necessários ao desenvolvimento das atividades de controle interno de suas Pastas.

Não existe vinculação direta entre a AGE e o Chefe do Poder Executivo, indicando

43 Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/gestao-de-riscos-avaliacao-da-maturidade.htm>.

que não é dada a devida importância a essa relação. Apesar desse modelo ter feito a AGE se aproximar mais das secretarias, percebe-se a sua dificuldade de exercer uma coordenação mais efetiva e de implantar suas diretrizes no sistema de controle interno pelo fato de integrar a estrutura da própria SEFAZ, o que denota a ingerência de uma secretaria sobre as outras. Por outro lado, no caso das entidades da administração indireta, existem estruturas de controle interno que, até o exercício de 2018, funcionavam informalmente.

Ademais, por se constituir em um órgão de auditoria interna, a AGE deveria estar vinculada ao dirigente máximo do Poder Executivo, em atendimento às boas práticas da auditoria interna, pois, para contribuir com a governança organizacional eficaz, algumas condições que promovam sua independência e profissionalismo precisam ser atendidas. Por fim, o distanciamento da alta administração, em relação às ações de controle interno, também foi verificado na metodologia de gestão de riscos que está sendo mobilizada por meio da AGE.

2.3.3.2 Sistema FIPLAN

Foi realizada auditoria operacional⁴⁴ no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN), instituído pelo Decreto Estadual nº 14.125, de 06/09/2012, com o objetivo de avaliar o padrão de qualidade do sistema no que se refere à adoção dos requisitos mínimos de segurança e contábeis.

Os exames abrangeram as operações realizadas no período de janeiro a 30/10/2018, por meio da realização de testes em forma de amostragem e da obtenção de evidências na extensão necessária à conclusão da auditoria. Cabe informar que, para os testes da área de tecnologia da informação, foi utilizada a base de dados do exercício de 2017.

A partir do escopo definido, a Auditoria constatou as seguintes irregularidades:

- **Permanência de saldo e/ou movimentação em contas de natureza patrimonial, orçamentária e/ou de controle de unidades orçamentárias extintas e de unidades que tiveram suas vinculações transferidas para outras secretarias**

Foi realizado o confronto entre as unidades orçamentárias cadastradas em “Tabelas” no FIPLAN e as constantes da LOA/2018, constatando-se o cadastramento de 136 unidades orçamentárias no sistema, das quais 30 não estavam relacionadas na referida lei. É importante destacar que os saldos dos balancetes do FIPLAN são a base para a elaboração dos demonstrativos consolidados, requerendo, dessa forma, o saneamento dos saldos existentes em unidades extintas e/ou transferidas.

- **Ausência de disponibilização de informações em tempo real no FIPLAN**

44 Processo nº TCE/010196/2018.

e no Portal Transparência Bahia

O Decreto Federal nº 7.185, de 27/05/2010, que dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, estabelece que tais sistemas devem “permitir a liberação em tempo real das informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira das unidades gestoras”, além de “permitir a integração com meio eletrônico que possibilite amplo acesso público”.

O acesso ao FIPLAN é exercido mediante usuário e senha de uso restrito, ou seja, as informações não estão disponibilizadas ao público em geral. O acesso às informações supracitadas ocorre por meio do Portal Transparência Bahia⁴⁵, que é o instrumento de consulta e acompanhamento “*on line*” das ações governamentais e da aplicação dos recursos públicos. Entretanto, a Auditoria constatou as seguintes situações:

- ausência de disponibilização da informação até o primeiro dia útil subsequente à data do registro contábil no FIPLAN; e
- ausência de informações sobre a despesa e sobre a receita.

Diante do que foi exposto, conclui-se que a falta de disponibilização, em tempo real para amplo acesso público, do mínimo de informações descritas no Decreto Federal nº 7.185/2010 denota uma deficiência no processo de publicização dessas informações, o que prejudica o controle social.

- **Ausência de alteração e/ou detalhamento tempestivo e de forma adequada do Plano de Contas do FIPLAN**

A auditoria constatou que, das sete alterações contempladas na relação de contas do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP 2018), cinco não constavam do Plano de Contas do FIPLAN do exercício de 2018, correspondendo a 71,43% das alterações. Além disso, foi realizado um comparativo entre o PCASP 2018 e o Plano de Contas do FIPLAN do exercício de 2018 (até o 5º nível), sendo identificadas as seguintes divergências:

- identificação de 245 rubricas no Plano de Contas do FIPLAN inexistentes na relação das contas do PCASP;
- contas de natureza de informação orçamentária e de controle abertas indevidamente no Plano de Contas do FIPLAN;
- contas de natureza de informação patrimonial de 3º e 4º níveis abertas indevidamente no Plano de Contas do FIPLAN;
- abertura indevida de subtítulos no Plano de Contas do FIPLAN; e
- as nomenclaturas e/ou funções de rubricas do Plano de Contas do FIPLAN não conferem com a relação das contas do PCASP 2018.

45 Disponível em <<http://www.transparencia.ba.gov.br>>.

Assim, pode-se concluir que o não atendimento às determinações da STN provocaram alteração e/ou detalhamento do Plano de Contas do FIPLAN intempestivos e de forma inadequada.

- **Ausência de disponibilização do livro Diário no FIPLAN**

Foi constatado que, desde a sua implantação em 2013, o FIPLAN não vem disponibilizando a escrituração do Livro Diário, que é de uso obrigatório, conforme prevê o Decreto-Lei nº 486/1969, que o instituiu. Tal fato evidencia o não-cumprimento das formalidades extrínsecas (apresentação exterior) e caracteriza-se em negligência da administração, uma vez que pode acarretar na alteração da escrituração contábil sem o atendimento aos requisitos exigidos na NBC – Comunicado Técnico Geral CTG 2001 (R3) do Conselho Federal de Contabilidade.

- **Impossibilidade de elaborar e divulgar a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) das empresas estatais dependentes sob a forma de sociedade anônima**

Não foi identificada a DMPL tanto no FIPLAN como no FIPLAN Gerencial. Ademais, esse documento não foi divulgado nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado da Bahia do exercício de 2017. Importante registrar que, conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) 7ª edição, “a DMPL é obrigatória para as empresas estatais dependentes, desde que constituídas sob a forma de sociedades anônimas, e facultativa para os demais órgãos e entidades dos entes da Federação”.

- **Demonstrativos fiscais divulgados em desconformidade com os modelos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais**

Apesar de o FIPLAN permitir a elaboração e a divulgação dos demonstrativos fiscais em conformidade com a Portaria MF nº 548/2010, verificou-se a existência de demonstrativos divulgados em desconformidade com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) 8ª edição: o Demonstrativo de Riscos Fiscais do Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias; e os Demonstrativos 2, 3 e 6 do Anexo de Metas Fiscais.

- **Inconsistências nas tabelas do FIPLAN de classificação orçamentária da receita e da despesa**

Após comparação entre a tabela de classificação da receita do FIPLAN e o Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001, que dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas, observou-se as seguintes situações: receitas na tabela do FIPLAN não previstas no Anexo I da portaria e receitas com mesma categoria econômica, origem e espécie, porém com descrição diferente.

Ademais, no que se refere à comparação entre as tabelas de classificação orçamentária da despesa e o Anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001, houve uma inconsistência na tabela de elementos de despesa.

É importante que a classificação orçamentária da receita e da despesa no FIPLAN esteja igual ao estabelecido em todo âmbito federal, conforme estabelece as considerações da referida portaria. As falhas observadas nas tabelas de classificação orçamentária podem prejudicar o processo de consolidação das contas.

- **Fragilidades nos mecanismos de controle de acesso de usuários baseados na segregação de funções**

De acordo com o art. 2º da Portaria MF nº 548, de 22/11/2010, o sistema “deverá possuir mecanismos de controle de acesso de usuários baseados, no mínimo, na segregação das funções de execução orçamentária e financeira, de controle e de consulta”.

A Auditoria constatou que o FIPLAN não possui mecanismos automatizados de controle que impeçam que um usuário possua mais de um perfil com funcionalidades incompatíveis. O Anexo III da Instrução Normativa Conjunta SAF/SEFAZ e APG/SEPLAN nº 01/2015 segrega as funções de cada perfil, destacando aqueles não devem ser atribuídos em conjunto a um mesmo usuário. Entretanto, verificou-se casos de utilização de mais de um desses perfis por um mesmo usuário.

A Orientação Técnica SEFAZ nº 09, de 21/02/2013, identifica os autorizadores do FIPLAN (ordenador de despesa, liberador de pagamento e gerente responsável) e evidencia a relação entre o usuário e o respectivo perfil. Por tratar-se de cargos diferentes, não se deve encontrar usuário com mais de um dos perfis constantes na orientação. Entretanto, também verificou-se a existência de usuários com perfis conflitantes.

Ademais, verificou-se também que os usuários do FIPLAN não assinam termo de responsabilidade pelo uso adequado do sistema, apesar do art. 2º, § 2º, da Portaria MF nº 548/2010 determinar que o cadastramento do usuário seja feito mediante “assinatura do termo de responsabilidade pelo uso adequado do SISTEMA”. Tal fato denota fragilidade no processo de cadastramento do usuário, uma vez que a utilização desse termo é um dos requisitos mínimos de segurança.

- **Convênios finalizados sem o registro de prestação de contas final na BDCE**

Foram identificados, mediante consulta em 27/04/2018 à Base de Dados Corporativa do Estado (BDCE) do FIPLAN, 897 instrumentos sem registro de prestação de contas final, mesmo após decorridos 90 dias do encerramento de sua vigência.

Desses 897 instrumentos, 167 foram testados e constatou-se que em 21 casos existia informação da prestação de contas final.

A justificativa apresentada pela SEFAZ sobre a divergência não indica se o módulo do FIPLAN de acompanhamento dos convênios dispõe de mecanismos de controle para armazenamento das informações sobre o histórico da situação (evolução no tempo) de cada instrumento, funcionalidade que possibilitaria identificar quando cada instrumento passou da condição de “sem prestação de contas”, verificada no arquivo enviado ao TCE/BA, para a situação informada/verificada posteriormente pela DICOP/SEFAZ.

A Auditoria reafirma que as deficiências indicadas demonstram ineficácia da ferramenta informatizada de controle dos instrumentos, na medida em que não dispõe de mecanismos que indiquem aos gestores, tempestivamente e *a posteriori*, sobre a situação de cada instrumento, inclusive mediante relatórios apropriadamente configurados para tal fim.

Ante a argumentação apresentada, inexistem dispositivos que indiquem quando e quais os usuários que alteraram a situação dos convênios, mormente em relação às prestações de contas, que repercutem na verificabilidade e confiabilidade, quanto aos aspectos financeiro e contábil, e no controle financeiro por parte de cada órgão/secretaria e, conseqüentemente, nas Demonstrações Contábeis Consolidadas.

2.3.3.3 Descumprimento da ordem cronológica de pagamentos realizados pelo estado

O parecer prévio das contas de governo do ano de 2017 apresentou como recomendação a elaboração de regulamentação específica, visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433, de 01/03/2005. O Plano de Ação previa a edição de Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/PGE regulamentando os critérios para definição da ordem cronológica de pagamentos e suas exceções até 31/03/2019. Entretanto, apesar de a minuta ter sido apresentada à Auditoria, a versão final ainda não foi publicada.

O ponto em questão tem como objetivo garantir o cumprimento do comando inscrito na legislação estadual que regula as licitações e contratações, a Lei Estadual nº 9.433/2005, que em seu art. 6º determina:

Art. 6º No pagamento das obrigações relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, para cada fonte diferenciada de recursos a unidade da Administração Pública Estadual obedecerá à estrita ordem cronológica das datas de sua exigibilidade.

O dispositivo transcrito, como se observa, institui a ordem cronológica, determinando

à Administração a realização dos pagamentos aos fornecedores em conformidade com a exigibilidade dos créditos que se apresentem a pagamento. Conforme Acórdão TCU nº 551/2016 (Plenário), a finalidade da regra é garantir a isonomia, a impessoalidade e a moralidade na realização de pagamentos referentes aos contratos, afastando-se a preterição de interessados que se encontrem em prevalência, em razão da ordem de exigibilidade dos créditos.

Pode-se dizer que a observância da regra, para além do cumprimento dos princípios mencionados, propõe-se à proteção do princípio da economicidade, da competitividade e da obtenção da proposta mais vantajosa na licitação. A incerteza quanto ao recebimento dos créditos que lhes são devidos e a ausência de regras objetivas para a realização dos pagamentos constituiriam motivos potenciais de afastamento de supostos fornecedores, ou mesmo de formulação de propostas que contivessem prévias compensações monetárias por eventuais prejuízos.

Diante de situações fáticas, cujo estrito cumprimento da ordem cronológica de pagamentos poderia impactar a prestação de serviços essenciais, a Lei Estadual nº 9.433/2005 apresenta alternativa para casos excepcionais:

§ 2º – Qualquer pagamento fora da ordem de que trata o caput deste artigo, somente poderá ocorrer quando presentes relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa da autoridade competente, devidamente publicada.

Apesar da aplicabilidade da ordem cronológica nos pagamentos ser imediata, existem situações que necessitam de regulamentação específica para que sua aplicação, bem como a verificação do seu cumprimento, possam ser realizadas de forma efetiva e transparente. Entre os pontos que merecem ser tratados em regulamentação específica, pode-se citar:

- ocasião em que o credor deverá ser inserido na respectiva sequência;
- as hipóteses de suspensão da inscrição do crédito na ordem cronológica de pagamento;
- a fixação de prazo máximo para a realização da liquidação e para o efetivo pagamento ou para sua rejeição; e
- as situações que poderão vir a constituir relevantes razões de interesse público a permitir excepcionar a regra da ordem cronológica.

Uma análise realizada a partir das datas de liquidação da despesa e do efetivo pagamento registradas no FIPLAN em 2018, aponta pouca alteração no cenário observado em 2017. Observa-se uma variação significativa no grau de cumprimento da regra entre os órgãos/secretarias estaduais: enquanto o Gabinete do Governador e a SDE apresentam, respectivamente, percentuais de 6,00% e 25,72% de pagamentos com alteração da ordem, a SEAP e a SPM apresentam percentuais de 83,24% e 82,86% de desrespeito à regra.

Também destaca-se a possibilidade de que, nessa avaliação preliminar, existam diversas situações onde a alteração da ordem de pagamentos se faça necessária. Entretanto, a falta de regulamentação com critérios amplamente divulgados não permite excluir as alterações justificáveis na ordem de pagamentos, o que reforça sua necessidade.

A tabela a seguir apresenta os percentuais de alteração acima de 70,00% identificadas nas unidades do Poder Executivo:

Tabela 06 – EXEMPLOS DE ALTERAÇÃO DA ORDEM CRONOLÓGICA DE PAGAMENTOS

Unidades	Total de Liquidações	Liquidações com alteração da ordem	Percentual de Alteração (%)
Secretaria de Administração Penitenciária e Ressocialização	1.629	1.356	83,24
Secretaria de Políticas para as Mulheres	426	353	82,86
Casa Militar do Governador	697	575	82,50
Secretaria da Agricultura, Pecuária, Irrigação, Pesca e Aquicultura	2.181	1.738	79,69
Secretaria de Justiça, Direitos Humanos e Desenvolvimento Social	7.152	5.690	79,56
Secretaria de Comunicação Social	3.796	2.753	72,52
Secretaria da Educação	13.128	9.518	72,50

Fonte: Sistema Mirante.

Diante do exposto, faz-se necessário que o Governo do Estado elabore regulamentação específica visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005.

2.3.3.4 Novo Estatuto Jurídico das Empresas Estatais no Estado da Bahia

Foi realizada auditoria de conformidade⁴⁶ com o objetivo de evidenciar como se encontrava a implementação do que dispôs a Lei Federal nº 13.303, de 30/06/2016, também conhecida como Lei das Estatais, quanto às adequações estatutárias e estruturais no âmbito das empresas estatais do Estado da Bahia.

Integrou o escopo dessa auditoria a análise das condições viabilizadas pelos administradores das 12 empresas estatais do Estado da Bahia para a implementação da estrutura de governança corporativa e demais dispositivos estabelecidos pela Lei Federal nº 13.303/2016, com vistas a adequação dos seus estatutos, bem como, a avaliação das iniciativas do Poder Executivo que visaram contribuir nesse processo por meio da regulamentação constante do Decreto Estadual nº 18.470, de 29/06/2018. As informações e documentos comprobatórios

⁴⁶ Processo nº TCE/010128/2018.

solicitados objetivaram evidenciar, no âmbito de cada uma das estatais, as adequações implementadas para atender aos dispositivos legais constantes do novo estatuto jurídico, vigente a partir de 01/07/2018.

A Auditoria concluiu que ocorreu intempestividade na regulamentação da Lei Federal nº 13.303/2016 pelo Poder Executivo do Estado da Bahia, como também por parte das próprias empresas estatais na implementação dos dispositivos do novo estatuto jurídico. Desde a promulgação da Lei das Estatais, o Poder Executivo, por meio de sucessivos decretos, postergou sistematicamente as datas limites inicialmente fixadas e não manteve sincronismo entre os seus processos decisórios para a implementação das suas iniciativas e os prazos legais estabelecidos, tanto pela referida lei quanto pelos seus próprios atos regulamentadores.

As sucessivas prorrogações de prazo e a inobservância ao que foi estabelecido pela Lei das Estatais, para sua regulamentação, caracterizaram a frequente intempestividade nos processos decisórios do Poder Executivo, e, conseqüentemente, na implementação das ações do Grupo de Coordenação da Transição ao Novo Regime Jurídico das Empresas Estatais, resultando em:

- descumprimento do prazo legal para regulamentação da Lei das Estatais, pelo Poder Executivo, com defasagem de 549 dias corridos entre a data limite prevista para a regulamentação da referida Lei e a efetivamente realizada;
- perda do prazo para aplicabilidade das condições facultadas às empresas estatais que auferissem, no exercício social anterior, receita operacional bruta inferior a R\$90,0 milhões, conforme estabelecido no art. 1º, §1º, da Lei das Estatais, resultando, com isso, na obrigatoriedade de observância integral da referida norma por todas as estatais, independente do valor da sua receita; e
- intempestividade na criação e efetiva constituição do referido grupo, uma vez que decorreu do mesmo decreto estadual para regulamentação da citada lei.

Além disso, independentemente de qualquer iniciativa por parte do Poder Executivo Estadual, as empresas estatais deveriam ter promovido as adaptações necessárias às adequações requeridas pelo novo estatuto jurídico no prazo de 24 meses, contado a partir da data de publicação da respectiva Lei Federal, que ocorreu em 30/06/2016.

Portanto, até a data limite de 30/06/2018, deveriam ter sido concluídas as alterações requeridas pela Lei das Estatais, de modo que todas as empresas estatais funcionassem sob a égide dos novos dispositivos legais a partir de 01/07/2018. Para tanto, todas as iniciativas deveriam estar implementadas até a referida data, o que ainda não havia ocorrido até o término da auditoria, com exceção da EMBASA.

Resumidamente, com base na análise dos documentos e informações encaminhadas pelas doze empresas estatais do Estado da Bahia, no tocante à implementação do que dispõe a Lei Federal nº 13.303/2016, a situação evidenciada pôde ser estratificada em três grupos, conforme quadro a seguir:

Quadro 12 – ADEQUAÇÃO DAS ESTATAIS À LEI FEDERAL Nº 13.303/2016

Situação encontrada	Empresa Estatal
Estatais que evidenciaram a implementação dos dispositivos legais verificados pela auditoria.	EMBASA
Estatais que evidenciaram a implementação parcial dos dispositivos legais verificados pela auditoria.	PRODEB
	DESENBÁHIA
	BAHIAGÁS
Estatais que evidenciaram não ter implementado os dispositivos legais verificados pela auditoria, até a data de encerramento dos exames.	EGBA
	CBPM
	CERB
	CONDER
	BAHIAINVESTE
	CTB
	BAHIA PESCA
	CAR

Fonte: Auditoria.

Importante registrar que a parcialidade da implementação está sendo considerada com base no fato de comprovarem a elaboração e aprovação, pelas instâncias competentes, de alguns instrumentos normativos requeridos, verificados até o encerramento dos procedimentos auditoriais. Ademais, considerou-se não implementado pela ausência de evidências que comprovassem a existência de instrumentos normativos elaborados e aprovados pelas instâncias competentes, como dispôs a Lei das Estatais.

Por fim, destacou-se que nenhuma das 12 empresas estatais obedeceu ao prazo de 24 meses definido no art. 91 da Lei Federal nº 13.303/2016 para que, a partir de 01/07/2018, todas as adequações exigidas pelo novo estatuto jurídico já estivessem efetivamente implementadas. Portanto, resta evidenciada a falta de sincronismo cronológico entre o prazo legal e as ações dos respectivos administradores.

Em observância ao art. 71, inciso VII, da Constituição Estadual de 1989, a Auditoria sugeriu o encaminhamento de cópia do Relatório da Auditoria à ALBA, para que esta adotasse as medidas que entendesse necessárias, tendo em vista que a regulamentação da Lei Federal nº 13.303/2016 se deu fora dos limites, por esta, estabelecidos.

A Auditoria sugeriu, ainda, que fosse determinado ao Governo do Estado a apresentação de Plano de Ação com as iniciativas a serem executadas, os prazos e os responsáveis pelas implementações, de forma integral, para atender às exigências estabelecidas pela Lei Federal nº 13.303/2016.

2.3.3.5 Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais

Foi realizada auditoria⁴⁷ com o objetivo de verificar o cumprimento das disposições legais pertinentes e a regularidade na aplicação dos recursos do Fundo de Custeio do Plano de Saúde dos Servidores Públicos Estaduais (FUNSERV), com enfoque nas atividades desenvolvidas pelo Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais (PLANSERV), abrangendo as áreas operacional, contábil, orçamentária e financeira.

A partir do escopo definido, a Auditoria constatou as seguintes irregularidades:

- **Deficiências de Controle Interno**

O Decreto Estadual nº 9.552, de 21/09/2005, que aprova o Regulamento do PLANSERV, estabelece em seu art. 31 que a gestão do FUNSERV será sistematicamente acompanhada e avaliada pelo Conselho de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais (CONSERV) e pela AGE, que emitirá parecer anual sobre seu desempenho operacional e exatidão de suas contas, com base em exame auditorial, sem prejuízo das ações de controle externo a cargo do TCE/BA.

O Relatório AGE nº 16/2018, que teve como objetivo atender ao supracitado decreto, concluiu pela regularidade da situação do FUNSERV. Entretanto, destacou, dentre outros, os seguintes achados de auditoria:

- recolhimento das contribuições em atraso sem correção monetária;
- irregularidade dos valores pagos em 2017 referentes às contribuições dos órgãos com processamento próprio da folha; e
- valores de coparticipação pendentes de cobrança.

Quanto ao CONSERV, órgão consultivo, deliberativo e de supervisão superior, tem como uma de suas competências emitir parecer sobre a proposta orçamentária do FUNSERV e apreciar a prestação de contas anual para posterior envio ao TCE/BA (art. 10, VII, do Regimento Interno da SAEB). Entretanto, constatou-se que o referido órgão não vem emitindo parecer sobre as propostas orçamentárias do fundo desde o exercício 2016.

Por fim, a equipe do TCE/BA solicitou os relatórios de auditorias realizadas pela CCI/SAEB no PLANSERV, FUNSERV ou CONSERV, relativos aos exercícios 2017 e 2018, dada a relevância e a materialidade destas unidades. Entretanto, mediante Ofício nº 56/2018, a SAEB informou que não foram realizados trabalhos cujo objeto tenha sido alguma destas unidades por falta de Orientação Técnica da AGE.

- **Limitação do atendimento aos beneficiários**

⁴⁷ Processo nº TCE/010077/2018.

Desde maio/2017, o PLANSEV estabeleceu limite orçamentário aos prestadores da sua rede credenciada, implicando na restrição de acesso dos beneficiários aos serviços do plano. Por meio da CI nº 90/2018, a medida foi necessária pelo aumento exponencial das despesas assistenciais em saúde e que, caso contrário, haveria o risco de assumir despesas além capacidade de pagamento. Ademais, consta que o teto contempla os atendimentos de urgência e emergência, sendo prerrogativa do próprio prestador fazer o gerenciamento e priorização dos seus serviços.

Entretanto, não foram apresentados elementos suficientes capazes de evidenciar a elevação de gastos por parte dos prestadores, de forma individualizada, que justificassem a adoção de tal medida, impedindo à Auditoria de atestar se, de fato, houve uma elevação exponencial das despesas por parte dos prestadores. Registre-se que, no caso dos atendimentos de urgência e emergência, como o prestador não pode negar atendimento em obediência à exigência constitucional de direito à saúde, incorre no risco de não receber o pagamento pelos serviços prestados, visto que o PLANSEV glosa essas despesas a partir de um valor arbitrado pelo plano.

Cabe destacar que, por não haver norma no ordenamento jurídico estadual que possibilite a implantação de cota orçamentária por rede credenciada, inovações no ordenamento jurídico que sejam restritivas de direito deveriam passar pelo crivo da ALBA, respeitando o regular processo legislativo e suas fases.

- **Inadimplência com os prestadores de serviços médico-hospitalares**

A Auditoria apurou que, no período de março/2017 a agosto/2018, o valor acumulado retido/devido aos prestadores de serviço do PLANSEV foi de R\$52,3 milhões, ou seja, trata-se de passivo oculto não evidenciado nos devidos demonstrativos contábeis.

Destaque-se que, quando se trata de consultas ou exames médicos, os prestadores transferem o atendimento para o mês seguinte, já que, se prestarem o serviço além do limite estabelecido, não receberão o valor devido. Nos casos de urgência e emergência, onde o prestador não pode negar atendimento, constatou-se que o PLANSEV transfere ao prestador a obrigação do atendimento e não cumpre com a sua obrigação de pagar por serviços que foram efetivamente prestados e autorizados.

É importante registrar que Glosa Médica, prática de fiscalização cada vez mais comum, é o termo que se refere ao não pagamento, por parte dos planos de saúde, de valores cobrados por empresas prestadoras ou por profissional liberal da área de saúde. Já a Glosa de Edital, criada pelo PLANSEV após a implementação do limite orçamentário, está relacionada à supressão parcial da fatura apresentada pelos prestadores dos valores que ultrapassaram as cotas financeiras estabelecidas pelo plano. Não é uma glosa médica e sim financeira, pois os valores retidos/devidos aos credenciados correspondem a serviços regularmente prestados aos usuários,

autorizados e auditados pelo plano.

O art. 2º da Lei Estadual nº 13.966, de 14/06/2018, estabelece que os recursos acumulados na conta de reserva técnica serão direcionados até o 10º dia do mês de dezembro de cada ano se as estimativas de gastos apontarem para a necessidade de sua utilização. Quando questionado pela Auditoria sobre os motivos pela não utilização de R\$28,2 milhões presentes em conta bancária específica em 31/08/2018 para amortização da dívida com os prestadores credenciados, o gestor respondeu, por meio do Ofício nº 224/2018, que os valores ainda não analisados são considerados serviços não atestados.

A alegação não foi acatada pela Auditoria, uma vez que os atendimentos aos beneficiários são autorizados pelo PLANSESV por meio da identificação biométrica, de autorização do plano e de auditoria médica. Ademais, justificar que os valores retidos estão passando por auditoria, decorridos meses da apresentação da fatura pelo prestador, revela deficiência da administração em atestar os serviços efetivamente prestados, impactando no atendimento aos beneficiários, bem como na saúde financeira dos prestadores.

- **Inadimplência da SEFAZ quanto aos recolhimentos das contribuições patronais do Poder Executivo destinadas à constituição de reserva técnica**

A Auditoria constatou que 50,00% da contribuição patronal recolhida ao FUNSERV a partir de 15/06/2018, data de publicação da Lei Estadual nº 13.966/2018, passou a ser destinado à Conta de Reserva Técnica, alocada no Banco do Brasil. Entretanto, verificou-se que a SEFAZ, a partir de julho/2018, passou a recolher ao FUNSERV 50,00% dos valores devidos da contribuição patronal do Poder Executivo, sendo que o restante estaria sendo depositado em outra conta bancária de titularidade da própria secretaria.

Tal situação foi considerada irregular por ferir a autonomia administrativa e financeira do plano, pois a gestão dos recursos do fundo e, conseqüentemente, da conta de reserva técnica é de competência do FUNSERV/PLANSESV, bem como poderá causar efeitos negativos à sua saúde financeira, impedindo o cumprimento das obrigações em dia com os prestadores de serviços pela falta de recursos.

- **Inadimplência dos Poderes, Órgãos e Entidades do Estado quanto aos recolhimentos das contribuições devidas**

O art. 14 da Lei Estadual nº 9.528/2005, que reorganiza o Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais, determina que as contribuições patronal e dos beneficiários ao FUNSERV deverão ser recolhidas até o 5º dia do mês subsequente e que, em caso de atraso, os valores serão atualizados segundo os índices utilizados para correção dos tributos estaduais. Ademais, conforme art. 15, o não recolhimento é passível de responsabilização civil, penal e administrativa.

Entretanto, a Auditoria verificou que as contribuições patronais e dos servidores não vêm sendo recolhidas e/ou vêm sendo recolhidas a menor e/ou com atraso pelos Poderes, Órgãos e Entidades do Estado, conforme evidenciado na tabela a seguir:

Tabela 07 – VALORES ACUMULADOS PENDENTES DE REPASSE AO FUNSERV
Em R\$ milhões

Poder / Órgão / Entidade	Data da Atualização	Valor Devido
SEFAZ	31/08/18	97,1
TJ/BA	31/08/18	35,5
Outros	31/07/18	0,8
Total	-	133,4

Fonte: Auditoria.

A Auditoria constatou que, apesar das cobranças realizadas pelo PLANSEV, as situações dos Poderes, Órgãos e Entidades acima continuavam pendentes de solução, ficando demonstrado que as medidas tomadas até o encerramento da auditoria não foram suficientes para diminuir a inadimplência, pelo contrário, houve um aumento. A permanência desta situação pode ocasionar graves efeitos negativos à saúde financeira do plano, impedindo o cumprimento de suas obrigações em dia com os prestadores de serviços pela ausência de recursos, impactando na qualidade do atendimento aos beneficiários e, por conseguinte, no prejuízo de imagem.

Tendo em vista a gravidade das irregularidades apontadas, bem como que a implementação das recomendações dependem de decisões e articulação com o Governo, haja vista que envolvem questões orçamentárias, financeiras e de gestão, a Auditoria recomenda que seja dada ciência dos achados ao Governador do Estado.

- **Conclusão**

Diante do exposto ao longo do item 2.3 deste Relatório, é possível concluir que as vulnerabilidades identificadas no sistema de controle interno do Poder Executivo comprometem o alcance das finalidades previstas no art. 90 da Constituição Estadual, em termos de “comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades da administração estadual” e de “apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional”.

Considerando a natureza sistêmica dos achados das demais auditorias e o disposto no art. 105, inciso II, da Constituição Estadual, que estabelece como competência privativa ao Governador do Estado exercer, com auxílio dos seus secretários, a direção superior da administração estadual, recomenda-se ao Governo do Estado o aprimoramento do controle interno do Poder Executivo.

2.4 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

As DCCes 2018, que compõem o processo das contas do Chefe do Poder Executivo, foram apresentadas em um volume contendo 822 páginas, contemplando demonstrações e comentários, cujas principais informações foram catalogadas nos sete capítulos iniciais, sendo complementadas por diversos anexos, contendo quadros, demonstrativos e observações sobre a gestão orçamentária, financeira, patrimonial, econômica e fiscal do Estado da Bahia.

As informações foram apresentadas de forma: (i) consolidada, incluindo os elementos relativos a todos os Poderes; (ii) agrupadas em relação ao Poder Executivo, agregando os dados relacionados aos entes pertencentes à estrutura deste Poder; e (iii) de forma individualizada, por unidade orçamentária. Registre-se que tais informações também se encontram disponíveis no sítio eletrônico da SEFAZ⁴⁸.

2.4.1 ANÁLISE DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS CONSOLIDADOS

As demonstrações contábeis devem fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o resultado e o fluxo financeiro do Estado, sendo suficientes não apenas para comprovar a legalidade, como também para apresentar os resultados do gerenciamento, pelo Poder Executivo, dos recursos que lhe são confiados. Para atingir tais objetivos, elas devem ser confiáveis, comparáveis e compreensíveis o suficiente para permitir que os usuários entendam o impacto de transações ou de eventos específicos da entidade, considerando sua essência econômica.

Cabe lembrar que se encontra em implementação o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIP-CP), de abrangência nacional, tendo a STN, por meio da Portaria nº 548, de 24/09/2015, estabelecido prazo limite para sua adoção. O estágio de adequação deste plano foi comentado às fls. 109-126 das DCCes 2018.

Nos próximos itens deste capítulo, estão apresentadas as análises técnicas desenvolvidas por auditores do TCE/BA nas DCCes 2018, com ênfase nos números mais relevantes da execução orçamentária e dos saldos representativos de bens, direitos e obrigações do Poder Executivo, bem como em relação às informações necessárias à adequada avaliação da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do Estado.

- **Cálculo de materialidade**

Para fins de análise dos aspectos identificados, foi utilizado como fonte de critério o Manual de Auditoria Financeira do TCU 2016, que apresenta o conceito de

48 Disponível em: https://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/contas/balanco_anual/balancogeral_2018.pdf.

materialidade da seguinte maneira:

A materialidade é definida como a **maior distorção**, dentro de uma população, **que o auditor está disposto a aceitar (distorção tolerável)**, levando em conta as necessidades de informação dos usuários previstos. Representa, pois, a magnitude (ou o tamanho) de uma distorção, incluindo omissão, de um item (informação) em uma demonstração financeira que, à luz das circunstâncias, individualmente ou de maneira agregada, **pode influenciar as decisões econômicas dos usuários das informações**.

[...]

A materialidade quantitativa é determinada pela **definição de um valor numérico** e serve como um determinante tanto no cálculo das dimensões das amostras para os testes de detalhes como na **conclusão sobre os impactos das distorções nas demonstrações financeiras (resultados da auditoria)**. O valor numérico é calculado utilizando uma **porcentagem sobre um referencial escolhido como ponto de partida**, que reflete, no julgamento do auditor, as medidas mais sensíveis para influenciar a tomada de decisão dos usuários da informação. (Grifos da Auditoria)

Considerando o reduzido percentual de recomendações implementadas apresentado no Capítulo 2.1, as deficiências de planejamento governamental destacadas no Capítulo 2.2 e as vulnerabilidades de controle interno evidenciadas no Capítulo 2.3, a Auditoria concluiu por uma avaliação de risco moderado associada ao Relatório das Contas de Governo 2018.

Diante do exposto e utilizando como referencial a despesa total empenhada pelo Poder Executivo de R\$43.716,7 milhões, apresentada à fl. 50 das DCCes 2018, os valores de materialidade foram calculados da seguinte forma:

Quadro 13 – CÁLCULO DA MATERIALIDADE

Em R\$ milhões

Tipo	% Atribuído	Valor
Materialidade global	1,50% da despesa empenhada	655,8
Materialidade de execução	65,00% da materialidade global	426,3
Limite para acumulação	4,00% da materialidade global	26,2

Fonte: Elaboração própria.

É importante destacar que, conforme o supracitado Manual do TCU, se o valor de distorções não corrigidas é maior que a materialidade global estabelecida, individualmente ou em conjunto, isso significa que as demonstrações financeiras apresentam distorções relevantes.

• Notas Explicativas

O MCASP 7ª edição, Parte V, item 8, ao definir a finalidade das Notas Explicativas, indica:

Seu objetivo é **facilitar a compreensão** das demonstrações contábeis a seus diversos usuários. Portanto, devem ser claras, sintéticas e objetivas.

Englobam informações de qualquer natureza **exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes** não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações. (Grifos da Auditoria)

Da revisão do conteúdo das Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis, apesar do aprimoramento quanto aos dados e informações apresentados, observa-se, ainda, a insuficiência de elementos informativos sobre determinadas rubricas contábeis com saldos relevantes, cuja não apresentação pode comprometer a sua adequada compreensão, a exemplo dos citados a seguir:

Quadro 14 – ASPECTOS RELEVANTES NÃO COMENTADOS NAS DCCEs

Assunto	Item deste Relatório	Informações ausentes
Renúncia de receita	2.4.3.3	Demonstrativo do montante de renúncia seja por anistia, remissão, subsídio ou crédito presumido, seja por concessão de isenção de caráter não geral.
Contas a receber	2.4.5.1.2	Composição da dívida ativa e de outros créditos a receber do Estado, resumo dos principais credores, informações sobre montante vencido e a vencer por exercício.
Contratos de PPP e concessões	2.4.4.4	Informações sobre as garantias e riscos decorrentes de pactos dessa natureza, assim como em relação ao desempenho dos contratos, disposição prevista no art. 26 da Lei Estadual nº 9.290, de 27/12/2004.

Fonte: Elaboração própria.

Ressalte-se que a ausência de informações completas, apuradas de forma precisa e acurada, comprometem o preceito da transparência da gestão fiscal previsto no art. 48 da LRF, em termos da “liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público”.

Em linha com esta norma legal, devem ser agregadas as disposições contidas no MCASP 7^a edição, item 6.1, no que tange à qualidade da informação contábil:

O objetivo da elaboração e divulgação da informação contábil é fornecer informação para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão. As características qualitativas são atributos que tornam a informação útil para os usuários e dão suporte ao cumprimento dos objetivos da informação contábil. São elas: a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade.

• Procedimentos de Consolidação

O MCASP 7^a edição, item 9, orienta que, na elaboração de demonstrações consolidadas, devem ser eliminados determinados eventos e transações cujo montante e saldos, ao final do exercício, possam comprometer sua adequada interpretação.

Entretanto, da análise das DCCes 2018, verificou-se, assim como em exercícios anteriores, que não foram observadas tais orientações, acarretando distorções nos números da DVP e do Balanço Patrimonial, como por exemplo:

- em relação às estatais não dependentes (EGBA, EMBASA, PRODEB e DESENBAHIA) e aos fundos (FUNDESE e Fundo Garantidor de PPP): eliminação dos ganhos e perdas decorrentes das transações com o Estado (com os respectivos efeitos na equivalência patrimonial), bem como dos saldos a receber e a pagar no Balanço Patrimonial Consolidado; e
- em relação às estatais dependentes: eliminação dos saldos patrimoniais interentidades, bem como o montante representativo da participação no patrimônio líquido dessas e do investimento, acarretando, dentre outras inconsistências, a ausência de evidenciação de contingências da CONDER, CBPM, CAR, CERB e CTB.

Ainda com relação às empresas estatais dependentes, foi realizado comparativo entre os saldos do Ativo, do Passivo e do Patrimônio Líquido, registrados nos seus sistemas de contabilidade e no sistema FIPLAN, sendo constatadas as seguintes divergências:

Tabela 08 – DIFERENÇA ENTRE OS SALDOS (ESTATAIS DEPENDENTES)

Em R\$ milhões

Descrição	SalDOS em 31/12/2018		Diferença
	Sistema FIPLAN	Sistema das empresas	
Ativo	3.750,4	2.821,1	929,3
Ativo Circulante	574,3	286,7	287,6
Disponibilidade	215,4	160,3	55,1
Outras contas	358,9	126,4	232,5
Ativo Não-Circulante	3.176,1	2.534,4	641,7
Passivo e Patrimônio Líquido	3.750,4	2.821,1	929,3
Passivo Circulante	840,6	430,7	409,9
Passivo Não-Circulante	1.001,3	2.196,3	-1.195,0
Patrimônio Líquido	1.908,5	194,0	1.714,5

Fontes: Balançetes do FIPLAN e dos sistemas próprios de contabilidade das empresas estatais dependentes – posição em 31/12/2018.

A LRF, em seu art. 50, inciso III, determina que “as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente”. Ademais, nos moldes definidos pelo art. 2º, inciso III, a CONDER, a CTB, a CERB, a CBPM, a CAR e a Bahia Pesca são empresas estatais dependentes, e, como tal, se sujeitam à utilização do sistema FIPLAN, conforme art. 2º do Decreto Estadual nº 14.125/2012. Dessa forma, essas empresas têm o encargo de registrar todas as suas movimentações, as quais devem estar devidamente representadas em seus relatórios.

Conforme demonstrado na tabela anterior, existe uma diferença a maior no FIPLAN de R\$55,1 milhões no saldo da Disponibilidade. Por sua vez, na apuração da

disponibilidade de caixa bruta, apresentada no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, foram excluídos os saldos da conta “Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional – Intra OFSS” das empresas estatais dependentes, que totalizaram R\$65,9 milhões, em conformidade com a metodologia descrita no item 2.4.5.1.1 deste Relatório. Dessa forma, além da distorção a maior de R\$929,3 milhões no Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido do estado, houve um impacto a menor de R\$10,8 milhões na apuração da disponibilidade de caixa bruta.

A SEFAZ se pronunciou acerca da diferença identificada mediante Ofício Conjunto SAF/DICOP nº 06, de 25/02/2019:

Depois de reiterados questionamentos por parte dessa Corte em relação às divergências encontradas na escrituração contábil do FIPLAN das Estatais Dependentes, e cobrança por parte desta Diretoria de Contabilidade através de ofício, algumas empresas ao final do ano de 2018, mais precisamente em dezembro/2018 fizeram ajustes para equalização dos balanços. Ajustes esses efetuados após levantamento, por parte da DICOP, das diferenças tomando como fonte de informação os balancetes com data base de 31 de outubro de 2018. Os ajustes foram efetuados principalmente no Disponível das Empresas: CAR, CBPM, CERB e CTB. Outros ajustes deverão ser realizados em 2019 após a publicação dos Balanços das Empresas (março 2019), possibilitando a Equalização com base em Dezembro de 2018.

Ressalta-se que ainda há um grau de dificuldade significativo com relação a esta equalização em função da diferença entre as datas de fechamento da contabilidade do FIPLAN, que ocorre em janeiro, e a contabilidade dos sistemas que as empresas apuram os demonstrativos da Lei 6.404.

A não apuração das divergências identificadas nos saldos registrados nos sistemas de contabilidade das empresas estatais dependentes e aqueles constantes nos balancetes do FIPLAN distorce as DCCes 2018 de forma material, uma vez que os saldos do FIPLAN são a base para a elaboração dos demonstrativos consolidados, requerendo, assim, a alimentação adequada pelas estatais, assim como a apuração, pela DICOP/SEFAZ, das divergências quando da consolidação das contas, de modo a assegurar a fidedignidade das demonstrações contábeis.

Um outro aspecto verificado em 2018 diz respeito à não exclusão de receitas e despesas intragovernamentais da Demonstração das Variações Patrimoniais em montantes de R\$263.104,2 milhões (aumentativas) e R\$178.585,6 milhões (diminutivas), implicando em uma diferença líquida de R\$84.518,6 milhões, comprometendo a análise e avaliação quanto à adequação da referida Demonstração. A tabela a seguir demonstra a evolução dessa diferença nos últimos exercícios:

Tabela 09 – SALDOS DAS TRANSFERÊNCIAS INTRAGOVERNAMENTAIS REGISTRADAS NA DVP

Em R\$ milhões			
Exercícios	Aumentativas	Diminutivas	Diferença
2018	263.104,2	178.585,6	84.518,6 ⁽¹⁾

Exercícios	Aumentativas	Diminutivas	Diferença
2017	295.594,1	295.759,8	(165,7)
2016	102.477,4	102.629,1	(151,7)
2015	101.115,3	101.034,7	80,6

Fonte: DCCes.

Nota (1): considerando-se os efeitos dos ajustes pró-forma indicados na Nota Explicativa Complementar, a diferença passaria a ser de R\$26,9 milhões.

As diferenças acima indicadas distorcem a análise e compreensão do demonstrativo, devendo ser investigadas, inclusive, em relação aos reflexos nas demonstrações contábeis relacionados com sua origem e necessária regularização.

• Análise e interpretação da gestão

Os comentários, números e tabelas apresentados no capítulo das DCCes 2018 sobre a Gestão Orçamentária, Financeira, Patrimonial, Econômica e Fiscal (fls. 126-200) ilustram as variações percentuais e os valores atingidos no exercício, de forma comparativa com as previsões para o ano e/ou ao montante registrado no exercício anterior. Entretanto, não indicam, de forma objetiva, os eventos econômicos e/ou administrativos mais significativos que influenciaram nos incrementos e/ou reduções, os tipos de receita (tributária, não tributária, de capital, etc.), assim como em relação às despesas (pessoal, encargos, contratos, etc.) apuradas nas demonstrações.

A título de exemplo, pode-se demonstrar as variações das principais receitas tributárias e despesas, pelo sistema patrimonial, comparativamente entre os totais apurados nos exercícios de 2018 e 2017, sobre os quais não foram agregados comentários explicativos sobre as variações apuradas:

Tabela 10 – DEMONSTRATIVO DA ARRECADAÇÃO DAS PRINCIPAIS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Em R\$ milhões

Receitas Tributárias	2018	2017	Variação	
			Valor	%
ICMS	23.013,9	20.888,5	2.125,4	10,17
IR Fonte	2.219,0	1.927,3	291,7	15,14
Demais receitas	2.551,0	2.308,2	242,8	10,52
Total	27.783,9	25.124,0	2.659,9	10,59

Fonte: fl. 133 das DCCes 2018.

Tabela 11 – DEMONSTRATIVO DAS PRINCIPAIS DESPESAS APRESENTADAS NA DVP

Em R\$ milhões

Despesas Realizadas	2018	2017	Variação	
			Valor	%
Pessoal e encargos – Remuneração de Pessoal	13.679,3	13.610,5	68,8	0,51
Benefícios Previdenciários – Aposentadorias	6.504,5	5.837,4	667,1	11,43
Uso de Bens, Serviços e Consumo – Serviços	8.257,2	7.914,8	342,4	4,33
Transferências e Delegações – Intergovernamentais	6.679,6	6.047,5	632,1	10,45

Fonte: fls. 729-730 das DCCes 2018.

Dessa forma, a ausência de comentários e explicações sobre as causas que impactaram a gestão no exercício de 2018, de forma objetiva em relação às variações apuradas contabilmente, mormente em relação àquelas de maior representatividade financeira, dificulta a adequada interpretação dos fatores que influenciaram nos resultados econômico e patrimonial apurados nas Demonstrações Contábeis, haja vista a discrepância dos montantes atingidos, quais sejam: de R\$37,7 bilhões (*superavit*), conforme Sistema Patrimonial, e de R\$0,9 bilhão (*deficit*), pelo Sistema Orçamentário.

Portanto, as DCCes 2018 carecem de informações consistentes e correlacionadas diretamente às Demonstrações Contábeis, identificando quais eventos influenciaram nos montantes, números e/ou percentuais, principalmente os apurados acima ou abaixo das previsões, bem como aqueles muito superiores ou significativamente inferiores aos do ano anterior. Ademais, deveriam indicar quais os eventos, comentar se foram derivados de fatores não previsíveis e, se previstos, por que não acompanharam a previsão, ou se decorrentes de algum ato administrativo do próprio governo ou de outras instituições.

Tais análises devem ser elaboradas em relação às principais contas dos balanços patrimonial e orçamentário, tanto as de natureza ativa ou passiva, assim como, e, principalmente, àquelas relativas aos resultados econômicos, contábeis e orçamentários. Nesse sentido, a Lei Federal nº 4.320/1964, em seu art. 85, determina que os serviços de contabilidade devem proporcionar, dentre outros elementos, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

A ausência destes elementos, que deveriam estar dispostos de forma ordenada nas DCCes 2018 e indicando sua interdependência com os números apresentados nos principais demonstrativos contábeis, compromete a adequada interpretação da gestão do exercício, e, por conseguinte, os princípios do direito público brasileiro da transparência e da *accountability* das contas, bem como os preceitos estabelecidos na citada lei federal e na LRF.

2.4.2 MODIFICAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

Nos termos do art. 105, inciso XI, da CE, é do Governador a iniciativa para a elaboração da proposta do orçamento anual e encaminhamento à Assembleia Legislativa para aprovação. Quando da análise do projeto de lei orçamentária, é possível aos parlamentares promover alterações, por meio de emendas. Embora a LOA não obrigue a execução das despesas nela previstas, concede-se ao Governador autorização legislativa para a realização das despesas (caráter autorizativo). Exceção a essa regra são as emendas parlamentares, cuja execução é obrigatória.

Com o intuito de agilizar a execução orçamentária, a própria lei orçamentária anual também prevê uma autorização prévia ao Poder Executivo para a abertura de créditos suplementares, mediante decreto, de acordo com o art. 7º, inciso I, da Lei

Federal nº 4.320/1964. Assim, dispensa-se a necessidade de um projeto de lei para abrir créditos suplementares, desde que sejam respeitados alguns requisitos legais.

No caso do estado da Bahia, a LOA/2018 autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares para atender insuficiência nas dotações orçamentárias de até 30,00% do total da despesa atualizada, conforme art. 6º, inciso I, mediante a utilização de recursos decorrentes de anulação parcial/total de dotações, *superavit* financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício anterior ou excesso de arrecadação.

Ressalte-se que ficam de fora desse limite os créditos destinados a atender insuficiências das dotações relativas a pessoal e encargos sociais, inativos e pensionistas, dívida pública, precatórios judiciais, obrigações constitucionais e legais, convênios, operações de crédito, emendas parlamentares e reserva de contingência.

✓ **Análise da Auditoria**

Durante o exercício de 2018, foram realizados ajustes na LOA no valor total de R\$19.278,1 milhões, mediante a abertura de créditos suplementares. Aproximadamente 69,43% desse montante foram decorrentes da anulação parcial/total de dotações orçamentárias, o que, embora não tenham alterado o valor inicial do orçamento, alteram qualitativamente a peça orçamentária, tendo em vista a realocação de recursos.

De fato, analisando o movimento orçamentário do estado em 2018, verifica-se que, no início do exercício, após a incorporação de *superávit* financeiro do exercício anterior, procede-se aos remanejamentos e transposições para os ajustes. Ademais, observou-se que, próximo ao encerramento do exercício, foram realizadas mais transposições e remanejamentos de recursos para dotações orçamentárias insuficientes, utilizando-se da anulação de saldos de dotações, algumas das quais relativas a projetos e ações prioritárias.

Já os R\$5.856,8 milhões que contribuíram para a diferença entre orçado inicial e o final foram decorrentes especialmente das seguintes situações:

- 50,91% foram provenientes de recursos, principalmente do tesouro, que ficaram como saldo do ano passado (*superavit* financeiro), com destaque para os recursos do contrato PROINFA de R\$600,0 milhões com o Banco do Brasil, que ingressaram nos cofres do Estado no mês de dezembro/2017;
- 40,99% foram provenientes de excesso de arrecadação, apurado principalmente nas fontes de recursos “102 – Cota-parte do ICMS devido aos municípios”, “260 – Transferência do BAPREV – decisão judicial” e “281 – Recursos vinculados transferências SUS BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar”; e
- 8,10% restantes foram decorrentes de excesso de convênio e operação de

crédito.

A Auditoria analisou uma amostra de Processos de Modificações Orçamentárias (PMOs) mediante consulta ao FIPLAN, buscando verificar os documentos que suportaram as suplementações decorrentes de *superavit* financeiro de receitas arrecadadas em exercícios anteriores, excesso de arrecadação e transposições de recursos, no montante de R\$2.978,0 milhões, nos termos da Constituição Federal, Lei Federal nº 4.320/1964, LDO/2018 e LOA/2018, cujo resultado apontou ocorrências que já haviam sido observadas em exames de exercícios anteriores.

Detectou-se, na maioria dos PMOs analisados, que os valores foram lançados com base na informação da proposta da unidade suplementante, ou seja, sem terem sido disponibilizados os documentos suporte dos respectivos lançamentos, em desatendimento ao art. 6º da LOA/2018. Ademais, verificou-se que algumas dessas unidades sequer tiveram acesso a tais documentos, tendo sido autorizada a suplementação pela Seplan e SEFAZ. A Auditoria solicitou, via ofício, os documentos que respaldaram as suplementações analisadas e confirmou sua compatibilidade com os lançamentos.

• **Orçamento inicial insuficiente para pagar despesas com inativos do FUNPREV**

Durante todo o exercício de 2018, realizou-se diversas transposições de recursos na fonte “100 – Recursos ordinários não vinculados do Tesouro” sob a alegação de reforçar a dotação deficitária do FUNPREV, na PAOE “8065 – Administração e encargos com inativo civil e militar do Estado”.

Conforme estabelece a LOA/2018, art. 6º, inciso III, deve-se atender a necessidades supervenientes devidamente justificadas no caso de abertura de créditos suplementares financiados por transposição, remanejamento ou transferência de recursos de um programa para o outro ou de um órgão para outro.

Considerando que tais autorizações para abertura de créditos ocorreram sob a justificativa de que a dotação era deficitária, conclui-se que a Administração Estadual já admitia que não se tratava de fato superveniente, até porque o valor orçado inicial para essa PAOE foi de R\$5.418,7 milhões, tendo chegado até o encerramento de 2018 ao valor de R\$6.495 milhões. Acrescente-se que, do valor final atualizado, R\$3.021,3 milhões foram provenientes de recursos de livre aplicação (fonte 100), ou seja, trata-se do aporte de recursos do Tesouro para o FUNPREV, utilizando haveres próprios, para cobertura do *deficit* previdenciário do Fundo.

A Auditoria já havia verificado, no encerramento do exercício de 2017, que o Poder Executivo se utilizou da anulação de recursos de ações prioritárias de diversas unidades orçamentárias para pagamento de despesas previsíveis, como folha pagamento de pessoal ativo e inativo. Naquela oportunidade, embora a LDO/2017, em seu art. 24, inciso II, determinasse que as despesas com pessoal e encargos

sociais deveriam estar entre as prioridades na alocação dos recursos do Tesouro Estadual, a Auditoria verificou que a previsão inicial do orçamento de 2017 daquelas despesas já era inferior ao valor empenhado no exercício de 2015.

No encerramento do exercício de 2018, verificou-se que foram anuladas dotações de ações orçamentárias, na fonte 100, sob alegação de que os respectivos saldos orçamentários não seriam utilizados em face da programação financeira estabelecida pela SEFAZ para o encerramento do exercício. Entretanto, constatou-se que, no exercício de 2019, houve a contabilização de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) nessa mesma dotação orçamentária, indicando que havia despesas de competência do exercício de 2018, e, portanto, o saldo orçamentário utilizado para pagar as despesas com inativos já estava de alguma forma comprometido.

A título de exemplo, verificou-se que, mediante Decreto Financeiro Estadual nº 158, de 20/12/2018, foram anuladas dotações de ações orçamentárias, na fonte 100, via transposição de recursos, no âmbito da CONDER e CTB, para reforçar a dotação deficitária do FUNPREV, quando havia despesas previstas nessas mesmas ações relativas ao exercício de 2018, mas que foram empenhadas como DEA, no exercício de 2019, conforme a seguir:

Quadro 15 – DOTAÇÃO ANULADA EM 21/12/2018 X VALOR EMPENHADO COMO DEA EM 2019

Em R\$ milhões

PAOE	Saldo anulado em 21/12/2018	DEA (até 01/04/2019)
CONDER		
7481 – Fiscalização de Obra de Infraestrutura Urbanística e Habitacional	1,8	10,9
1162 – Implantação de Infraestrutura Viária em áreas Urbanas	25,6	0,8
7903 – Implantação de Infraestrutura da Mobilidade Urbana e Interurbana	1,5	0,3
1158 Implantação de Equipamento Urbano e Comunitário	6,3	0,2
CTB		
6985 – Funcionamento de Estação Ferroviária e Metroviária	1,6	1,0

Fonte: FIPLAN e FIPLAN Gerencial.

A Seplan, conforme Ofício GASEC nº 076, de 10/05/2019, apresentou os seguintes esclarecimentos:

O elenco de ações anuladas, respeitado o estabelecido no Decreto nº 18.716, de 21.11.2018, que aprovou a 11ª edição do Manual de Encerramento do Exercício Financeiro 2018, em seu Anexo II – Datas Limite para o Encerramento, abrangeu ações que apresentavam saldos independentemente de serem de custeio, finalísticas ou projetos, já que a **data limite estipulada para os Pedidos de Empenho – PED e Empenho**

– EMP Automáticos foi 20/12/2018.

Por tratar-se de operação para encerramento do exercício, estas anulações no orçamento são feitas a partir da seleção das ações com saldo orçamentário na data, independentemente da sua tipologia, ou seja, inclusive para PAOE's do tipo projeto e/ou atividades finalísticas – que possuem normalmente os saldos mais robustos, porque nelas reside uma maior discricionariedade de execução (regrada pela realização da receita) -, em contraponto com as ações de custeio que estão apoiadas em contratos com dispêndios regulados no tempo, sendo, na maior parte das vezes, mensalizados.

Isto acontece desta forma porque, **no Sistema Fiplan, o processo operacional para viabilização das modificações é muito demorado:** por integrar aspectos orçamentários, financeiros e de contabilidade conjuntamente, a seleção somente de ações com valores demandaria mais tempo ainda, o que poderia inviabilizar a finalização das modificações dentro do exercício.

[...] não há um padrão nas anulações apresentadas que determine o volume de despesas classificadas como DEA no exercício seguinte. As dotações anuladas que comprometeram somente 3% da anulação em 2018, com DEA em 2019 (1.162 – Implantação de Infraestrutura Viária em áreas Urbanas), e dotações anuladas em 2018 que corresponderam somente a 16,5% do volume de DEA empenhado no exercício seguinte (7.481 – Fiscalização de Obra de Infraestrutura Urbanística e Habitacional).

Portanto, diante do exposto, pode-se depreender que a existência ou não de despesas de DEA no exercício subsequente seguramente está mais relacionada com a situação fiscal na transição de um exercício para outro, do que motivada por qualquer estratégia relacionada às modificações orçamentárias, à execução orçamentária e aos registros contábeis, estes todos transparentes porquanto respeitam o princípio orçamentário da publicidade.”

Ademais, quanto à anulação de dotações no âmbito da CTB, conforme Ofício DIPRE nº 026, de 10/04/2019, foram apresentadas as seguintes justificativas:

[...] a referida despesa não poderia ser inscrita em Restos a Pagar processados, conforme dispõe §4º do artigo 7º do Decreto nº 18.716 de 21 de novembro de 2018, abaixo transcrito:

Art. 7º - As unidades deverão identificar os empenhos insubsistentes, antes do encerramento do exercício, efetuando os ajustes ou cancelamentos necessários para a posterior inscrição em Restos a Pagar.

[...]

§ 4º - **Para os recursos livres do Tesouro Estadual**, poderão ser inscritas como Restos a Pagar Não Processados, obedecendo ao disposto no §3º deste artigo, as despesas:

- I - **com concessionárias de serviços públicos;**
- II - **nas áreas de saúde e educação.**

[...] a anulação da PAOE 6985 se deu por determinação e execução governamental, não sendo proposta, tampouco realizada pela CTB (Grifos da Auditoria)

Em suma, a exigência legal de justificativa quanto às necessidades supervenientes que devem motivar as suplementações financiadas por transposição de recursos não se trata de mero formalismo, mas sim de dar transparência às reprogramações de recursos realizadas durante a execução orçamentária, visto que não se tratam de mudanças apenas de natureza financeira ou patrimonial, mas de alterações orçamentárias que podem distorcer a real situação da execução orçamentária do estado.

Ademais, considerando a abordagem do item 2.4.4.6 deste Relatório acerca da execução irregular de DEA pelo Poder Executivo, há indícios da inexistência de orçamento suficiente para a execução das despesas com inativos, o que pode estar contribuindo para a contabilização indevida das demais despesas como DEA no exercício seguinte, tendo em vista que as dotações aprovadas inicialmente no orçamento dessas despesas acabam sendo utilizadas, via transposição de recursos, para financiar o *deficit* orçamentário das despesas com inativos, ou seja, o Poder Executivo pode estar gastando mais e de forma diversa da inicialmente prevista.

Ademais, percebe-se fortes indícios de falta de disponibilidade financeira, especialmente na fonte 100, quando a própria Administração Estadual mediante Decreto Estadual nº 18.716, de 21/11/2018, limita a inscrição de despesas em restos a pagar, com os recursos livres do Tesouro Estadual, apenas para as despesas com concessionárias de serviços públicos e para as áreas de saúde e educação.

- **Realização de despesas com benefícios previdenciários do FUNPREV, mediante recursos superavitários do BAPREV**

Em 2017, em decorrência do atendimento de decisão monocrática datada de 15/12/2016 (Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000⁴⁹), foi autorizado que o Estado da Bahia, mediante suplementações orçamentárias, realizasse despesas com benefícios previdenciários do FUNPREV utilizando recursos superavitários do BAPREV.

A tal decisão judicial causou impacto na análise daquelas Contas de Governo, tendo em vista que a transferência de R\$1.808,7 milhões do BAPREV para o FUNPREV provocou o completo exaurimento dos recursos do referido fundo, fazendo com que os cálculos atuariais apontassem o BAPREV como deficitário tecnicamente em R\$2.000,6 milhões no exercício de 2017.

49 Deferiu tutela provisória pleiteada pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB) para suspender os efeitos da norma contida no art.15 e da expressão “respectivamente” inserta no art.18, ambos da Lei Estadual nº 10.955/2007 e, consequentemente, determinou/autorizou que o Estado da Bahia utilize os recursos de qualquer dos fundos criados pelo regime próprio de previdência dos servidores públicos do mencionado ente político (FUNPREV e BAPREV) para o cumprimento da sua obrigação de pagar os benefícios a quem tem direito.

Conforme DCCES 2018, à fl. 109, essas transferências continuarão ocorrendo enquanto a decisão judicial permanecer válida, sendo utilizados os recursos das contribuições previdenciárias mensais (servidor e patronal), atualmente em torno de R\$29,0 milhões por mês. No exercício de 2018, foram suplementados recursos no montante de R\$371,3 milhões, após apurado o *superavit* do BAPREV e lançado como excesso de arrecadação do FUNPREV.

As situações acima apresentadas revelam um cenário preocupante acerca da gestão orçamentária, principalmente no âmbito das despesas com inativos, porque os dados apresentados evidenciam uma evolução crescente dos aportes, uma vez que, apesar de o estado ter se utilizado de fontes alternativas de receita para atenuar esse quadro, estes se revelam insuficientes para reduzir tais aportes do Tesouro, tendo como consequência a redução dos recursos disponíveis para custeio ou investimento em outras áreas de atuação da Administração Pública.

Durante os exames, outras situações também se mostraram preocupantes em relação à gestão orçamentária em 2018, a exemplo de pagamentos dos contratos de PPP antes da emissão de empenho e orçamento inicial insuficiente para pagar despesas do contrato de PPP do metrô, bem como desequilíbrio orçamentário verificado no âmbito da SESAB, conforme abordado nos itens 2.4.4.4 e 2.4.4.6 deste Relatório.

2.4.3 RECEITA PÚBLICA

A receita pública representa a totalidade dos recursos arrecadados pelo estado, sendo gerida pelo Poder Executivo por meio da SEFAZ, que tem como finalidade formular, coordenar e executar as funções de administração tributária, exceto quanto às taxas cartorárias, arrecadadas e geridas pelo Poder Judiciário, mas escrituradas como receitas tributárias por essa secretaria.

Com base nas informações apresentadas à fl. 128 das DCCES 2018, a receita orçamentária total realizada pelo estado foi no montante líquido de R\$45.877,4 milhões. No exercício sob análise, ocorreu frustração de arrecadação no total de R\$1.579,2 milhões, equivalente a 3,33% do valor previsto atualizado que foi de R\$47.456,6 milhões.

As frustrações mais significativas ocorreram nas receitas de capital, destacando-se as verificadas nas receitas de Transferências de Capital (previsão atualizada de R\$1.505,1 milhões e realização de R\$548,2 milhões) e nas de Operações de Crédito (previsão atualizada de R\$1.449,6 milhões e realização de R\$646,9 milhões), conforme fl. 132 das DCCES.

Vale ressaltar que, embora tenha havido frustrações nas referidas receitas, estas não foram capazes de impedir o atingimento da meta de resultado primário prevista na LDO, conforme descrito no item 2.5.7 deste Relatório.

2.4.3.1 Receita Tributária

Principal fonte de recursos do estado, a Receita Tributária líquida foi de R\$24.336,6 milhões, conforme fl. 154 das DCCes 2018.

Essa receita representou 54,70% da receita corrente realizada no período, que foi de R\$44.494,8 milhões após as devidas deduções, e 53,05% da receita líquida total arrecadada no exercício de 2018 de montante R\$45.877,4 milhões (fl. 130 das DCCes). A composição da Receita Tributária está demonstrada na tabela a seguir.

Tabela 12 – RECEITA TRIBUTÁRIA ARRECADADA

Título	Valor	Em R\$ milhões
		%
Receita de Impostos	26.556,4	95,45
Receita de Taxas	1.266,9	4,55
Total Bruto	27.823,3	100,00
(-) Retificadora da Receita Tributária	(3.486,7)	(12,53)
Total Líquido	24.336,6	87,47

Fonte: Anexo 10 da Lei Federal nº 4.320/1964, constante às fls. 633-669 das DCCes 2018.

A receita obtida com o ICMS foi o destaque entre as decorrentes dos impostos de competência da esfera estadual, já que totalizou R\$23.021,1 milhões brutos, representando 86,69% da receita total com impostos.

Deduzindo-se o valor relativo à conta retificadora, no montante de R\$3.337,8 milhões, a arrecadação líquida do ICMS (R\$19.683,3 milhões), no exercício de 2018, foi superior em 10,89%, em termos nominais, à do exercício de 2017, que alcançou o montante de R\$17.751,0 milhões. Entretanto, considerando-se que, no período, o IGP-DI foi de 7,10%, constata-se um aumento real de 3,53%.

2.4.3.2 Transferências Correntes

As transferências correntes, que são aquelas provenientes de recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado para atender às despesas correntes, corresponderam, conforme disposto à fl. 254 das DCCes 2018, ao valor bruto de R\$14.115,2 milhões. Deduzido o valor de R\$1.865,9 milhões (fl. 273 das DCCes), concernente ao montante registrado na conta retificadora dessas receitas, tais transferências alcançaram o montante líquido de R\$12.249,3 milhões em 2018, correspondendo a uma variação positiva nominal de R\$566,6 milhões em relação ao verificado no exercício anterior.

- **Royalties**

A compensação financeira devida aos Estados, Distrito Federal e Municípios, decorrente da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos e minerais, comumente denominada royalties, foi instituída pela Lei Federal nº 7.990, de 28/12/1989. Em seu art. 8º, a referida lei proíbe a aplicação desses recursos em

pagamento de dívida e de pessoal, exceto quanto ao pagamento de dívidas para com a União e suas entidades, e para a capitalização de fundos de previdência.

O Decreto Federal nº 01, de 11/01/1991, que regulamenta o pagamento dessa compensação, dispõe que os Estados e os Municípios deverão aplicar os royalties recebidos da exploração de petróleo exclusivamente em energia, pavimentação de rodovias, abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e saneamento básico.

Em 2018, os valores recebidos pelo estado provenientes de royalties totalizaram R\$258,3 milhões, sendo 90,44% desse valor associado à produção de petróleo. Do total arrecadado, 74,19% foram contabilizados na fonte 209 (aportes ao FUNPREV) e 25,81% na fonte 109 (demais destinações), que estão dentro dos limites percentuais fixados na Lei Estadual nº 9.281, de 07/10/2004. Importante ilustrar o aumento do valor recebido pelo Estado da Bahia a título de royalties no exercício de 2018, depois de quedas sucessivas dos valores (nominais) recebidos nos três últimos exercícios, conforme evidenciado na tabela a seguir:

Tabela 13 – RECURSOS RECEBIDOS A TÍTULO DE ROYALTIES

Em R\$ milhões

EXERCÍCIO	RECEITA ARRECADADA	VARIAÇÃO (%)
2015	243,8	-
2016	199,4	(18,21)
2017	199,1	(0,15)
2018	258,3	29,73

Fontes: Relatório e Parecer Prévio do TCE sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo de 2017 e sítio eletrônico do Banco do Brasil.

2.4.3.3 Renúncia de Receita

De acordo com o parágrafo 1º do art. 14 da LRF, renúncia de receita “compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições”. Atualmente, o Estado da Bahia conta com os seguintes programas de incentivos fiscais:

Tabela 14 – PROGRAMAS DE INCENTIVOS FISCAIS

Em R\$ milhões

Programas	Estimativa					Realizado				
	2015	2016	2017	2018	Total	2015	2016	2017	2018	Total
DESENVOLVE	2.387,1	2.783,6	2.712,7	2.337,0	10.220,4	2.147,4	2.104,0	2.108,8	2.352,1	8.712,3
PROAUTO	658,6	366,2	316,7	248,0	1.589,5	297,2	230,4	276,5	351,1	1.155,2
Outros de Natureza Fiscal*	107,4	125,3	135,6	337,3	705,6	93,0	247,2	445,5	491,6	1.277,3
PROALBA	41,5	29,0	30,1	32,2	132,8	30,8	30,9	40,6	55,0	157,3

Programas	Estimativa					Realizado				
	2015	2016	2017	2018	Total	2015	2016	2017	2018	Total
FAZBAHIA	16,9	17,5	13,2	11,5	59,1	12,2	11,2	13,6	14,3	51,3
INFORMÁTICA	2,0	0,6	0,1	0,0	2,7	0,1	0,0	9,1	44,4	53,6
Total	3.213,5	3.322,2	3.208,4	2.966,0	12.710,1	2.580,7	2.623,7	2.894,1	3.308,5	11.407,0

Fontes: LDOs de 2015 a 2018 e demonstrativos da Diretoria de Planejamento da Fiscalização da SEFAZ

* Estão inclusos os programas Probahia, Setor de Óticas, Querosene de Avião, Polpas e Sucos de Frutas.

O Programa DESENVOLVE, instituído pela Lei Estadual nº 7.980, de 12/12/2001, e regulamentado pelo Decreto Estadual nº 8.205/2002, tem por objetivo fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de empregos e renda no estado. Em 2018, representou 71,09% do total de renúncias do estado.

A Secretaria de Desenvolvimento Econômico (SDE) informou que o Estado da Bahia firmou 116 protocolos de intenções em 2018, com previsão de investimentos de R\$15.100,1 milhões e geração estimada de 27.764 empregos, conforme detalhamento apresentado na tabela seguinte:

Tabela 15 – PROTOCOLOS DE INTENÇÕES FIRMADOS

Quadrimestre	Número de Protocolos	Investimentos previstos (em milhões)	Novos empregos a serem gerados
1º	28	4.242,0	6.135
2º	24	4.134,0	14.010
3º	64	6.724,1	7.619
Total	116	15.100,1	27.764

Fontes: Ofícios SDE nºs 145/2018, 229/2018 e 02/2019.

- **Fragilidade na fiscalização das empresas beneficiárias de incentivos fiscais.**

De acordo com a Portaria Conjunta SDE/SEFAZ nº 01, de 13/01/2017, as atividades fiscalizatórias quanto ao cumprimento, por parte das empresas empreendedoras, dos compromissos assumidos nos protocolos de intenções firmados com o Governo do Estado da Bahia ficam a cargo da SDE. À SEFAZ, incumbe fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias assumidas pelas empresas, na forma da legislação aplicável a cada modalidade de incentivo.

Nos Relatórios sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo, desde o exercício de 2014, a Auditoria aponta que, em face do significativo número de empresas beneficiárias de incentivos fiscais, é reduzido o número de empresas fiscalizadas *in loco* pela SDE (considerando-se que, no terceiro quadrimestre do exercício de 2018, havia 434 empresas contempladas com incentivos fiscais, somente nos programas

Desenvolve e nos Outros de Natureza Fiscal). Nesse sentido, embora tenha havido um aumento no número de empresas visitadas em relação ao exercício anterior, passando de 16 em 2017 para 41 em 2018, ainda há necessidade de ampliação dessa amostra.

Cabe registrar que duas recomendações emitidas no Relatório das Contas de Governo de 2017 foram consideradas como não atendidas pela Auditoria. Quanto à apresentação de relatório de desempenho dos empreendimentos, individualizado por beneficiário, verificou-se que a manifestação da SDE, por meio do Ofício nº 014/2019-CG, correspondeu ao encaminhamento de relatórios de desempenho individualizado de 19 empresas, visitadas de agosto a dezembro de 2018, nenhuma das quais beneficiária dos incentivos analisados pela Auditoria, de modo que não houve a precisa mensuração dos benefícios econômicos até então auferidos.

Ademais, quanto à regulamentação dos processos de instituição de programas de incentivos fiscais, o supracitado ofício informa que, como o art. 6º da Lei Complementar nº 160/2017 estabeleceu as penalidades dos incisos I, II e III do § 3º do art. 23 da LRF para os entes federados no caso de instituição de novos programas de incentivos em desacordo com a Lei Complementar nº 24/1975, seria inviável instituir novos benefícios, bem como desnecessária a regulamentação sugerida.

Entretanto, a Auditoria discorda da argumentação apresentada, pois o fato da LC nº 160/2017 ter estabelecido sanções para atos concessivos irregulares, embora desestimule, não impossibilita a instituição de novos incentivos. O cumprimento da LC nº 24/1975 é requisito antigo para a criação de benefícios fiscais, sendo apenas reforçado com a nova legislação. Ressalte-se que a LC nº 160/2017, no seu art. 6º, §1º, atribui ao Chefe do Poder Executivo a representação ao Ministro da Fazenda para aplicação de sanções relativas às concessões irregulares, de modo que essa sistemática de controle mútuo não apresenta maturidade suficiente para garantir o cumprimento da nova regra ou impedir o retorno à condição anterior, conhecida como “guerra fiscal”.

Diante do exposto, a Auditoria sugere a conversão das referidas recomendações em determinações ao Governo do Estado.

2.4.4 DESPESA PÚBLICA

Nas DCCEs 2018, o Balanço Orçamentário Consolidado (fls. 683-687) e do Poder Executivo (fls. 745-749) contêm informações resumidas sobre os totais das despesas empenhadas, liquidadas e pagas, as quais são objeto de detalhamento no Capítulo 3 Gestão Orçamentária (fls. 126-148) e no item 2.4 das Notas ao Balanço Orçamentário (fls. 46-56).

Apesar de, nas DCCEs 2018, constarem informações sobre indicadores econômicos (fls. 178-181), sobre as variações patrimoniais diminutivas (fls. 171-172) e sobre as

despesas orçamentárias (fls. 136-140), não foram agregados comentários e/ou análises sobre os fatores que influenciaram nas flutuações das receitas e despesas em relação ao desempenho do exercício anterior, elementos importantes para uma adequada avaliação.

As informações apresentadas às fls. 747 das DCCEs 2018 decompõem a despesa total empenhada por categoria econômica e por grupo de despesa. Com relação ao Poder Executivo, incluídos os valores intraorçamentários, a despesa total pode ser resumida como segue:

Tabela 16 – DESPESA POR CATEGORIA ECONÔMICA E POR GRUPO

Descrição	Em R\$ milhões		
	2017	2018	%
DESPESA CORRENTE	37.584,1	38.309,9	1,93
Pessoal e Encargos Sociais	18.944,0	19.876,4	4,92
Juros e Encargos da Dívida	608,4	879,0	44,48
Outras Despesas Correntes	18.031,7	17.554,4	-2,65
DESPESA DE CAPITAL	3.556,1	3.888,6	9,35
Investimentos	2.516,9	2.488,1	-1,15
Inversões Financeiras	326,8	623,5	90,78
Amortização da Dívida	712,4	777,0	9,07
Total	41.140,2	42.198,4	2,57

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Nas DCCEs 2018, não constam comentários sobre os fatores que influenciaram nas flutuações das despesas, em relação ao desempenho do exercício anterior, de forma sistêmica e coordenada com os números do Balanço Orçamentário, elemento importante para a avaliação quanto à evolução das despesas no tempo.

- **Criação de funcionalidade no FIPLAN para permitir a realização de pagamento sem prévio empenho**

Consta nas DCCEs 2018 (fls. 20-21) que foram implantadas no FIPLAN rotinas necessárias à execução da funcionalidade chamada de Ordem de Pagamento Especial (OPE), a qual tem como objetivo realizar pagamentos e regularizações de despesa em situações especiais, as quais demandam urgência, sem passagem pelo ciclo orçamentário, com posterior regularização da execução orçamentária.

A Auditoria verificou que constam registros como pagamentos efetivados, por meio da referida funcionalidade, nos valores de R\$73,2 milhões no exercício de 2018 e de R\$35,6 milhões no 1º quadrimestre de 2019, conforme tabela a seguir:

Tabela 17 – PAGAMENTOS POR MEIO DA FUNCIONALIDADE OPE

Secretarias	Quantidades		Valores (em R\$ milhões)	
	2018	2019 (até 30/04)	2018	2019 (até 30/04)
Secretaria da Saúde	71	11	53,4	27,0
Encargos Gerais do Estado	9	0	17,0	0,0
Secretaria da Administração	7	8	2,3	0,0
Secretaria de Desenvolvimento Urbano	114	11	0,2	4,4
Outras	71	149	0,0	4,2
Total	272	179	72,9	35,6

Fonte: FIPLAN.

A Auditoria solicitou que a SEFAZ encaminhasse informações a respeito da fundamentação jurídica utilizada como referência para a criação da OPE no FIPLAN, tendo em vista o previsto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/64, o qual determina que é vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

Por meio do Ofício GAB nº 48, de 04/04/2019, foi informado que a regra do empenho prévio permanece, mas que existem situações excepcionais em que o estado, por razões justificadas pelos seus órgãos, entidades, fundos e empresas estatais dependentes, necessita garantir o pagamento com o objetivo de prevenir danos e prejuízos maiores, a exemplo da fundada ameaça de interrupção dos serviços essenciais e afastamento de risco de prejuízo ao erário por pagamentos de multas ou juros. Ademais, informou que o registro das situações de pagamentos realizados excepcionalmente pela área pública estadual por meio de OPE traz o controle e a publicidade desse tipo de execução, obedecendo a legislação da transparência.

Não obstante os esclarecimentos prestados pela SEFAZ, a Auditoria entende que o art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964 não deixou exceções quando determinou a obrigatoriedade da realização do empenho prévio, ou seja, a despesa pública deve, necessariamente, passar pelas fases do empenho e liquidação antes da realização do pagamento. A realização do empenho prévio é a garantia de existência de autorização legislativa (dotação orçamentária) para a execução da despesa de acordo com os limites fixados na LOA, razão pela qual a supracitada regra não pode ser flexibilizada, sob pena de geração de desequilíbrio orçamentário.

Nesse mesmo sentido, a Auditoria sugere a expedição de determinação para que adote as medidas necessárias para que toda e qualquer despesa pública estadual seja iniciada após realização do prévio empenho, conforme disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964.

2.4.4.1 Pessoal e Encargos Sociais

A despesa com pessoal e encargos sociais atingiu, no exercício de 2018, o montante de R\$23.548,2 milhões, que, após deduzida a parcela de recursos vinculados, no valor de R\$4.321 milhões, referente à exclusão da dupla contagem dos valores pagos pelo FUNPREV e BAPREV, fez o total de R\$19.227,2 milhões.

A Constituição Federal determina, como regra geral para a admissão de pessoal na Administração Pública, a prévia aprovação em concurso público, excepcionadas as nomeações para cargos em comissão e as contratações para atendimento de necessidade temporária de excepcional interesse público. Entretanto, verifica-se que a Administração Estadual tem se valido da contratação via REDA, assim como por meio de PST, não se verificando, quanto a este último, marco legal que discipline a sua utilização no âmbito do Estado da Bahia.

- **Gastos com Regime Especial de Direito Administrativo (REDA)**

Os recursos orçamentários empenhados, pelo Poder Executivo, no exercício de 2018 (R\$567,3 milhões), para pagamentos dos contratados sob o REDA corresponderam a 2,85% do gasto total com pessoal e encargos sociais do Poder Executivo no período. Em 2018, encontravam-se vigentes 34.358 contratos sob o REDA nas diversas unidades da Administração Direta e Indireta, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 18 – QUANTITATIVO DE CONTRATOS REDA

Item	2018	2017	2016	2015
Administração Direta	31.847	30.115	28.293	12.981
SEC	29.842	28.118	25.267	8.856
SAEB	1.209	821	922	1.112
SEAP	58	156	682	770
Outras Secretarias	738	1.020	1.422	2.243
Administração Indireta	2.511	2.140	2.168	2.547
ADAB	253	354	328	383
DETRAN	302	194	270	386
UEFS	213	219	238	259
Outras entidades	1.743	1.373	1.332	1.519
Total	34.358	32.255	30.461	15.528

Fonte: Sistema Mirante.

Pode-se observar que houve, no ano, um incremento de 2.103 contratos, e que, do total de contratos, cerca de 86,86% referem-se a servidores lotados na SEC.

- **Despesas relacionadas com seguridade social**

No exercício de 2018, excluídas as despesas intraorçamentárias, os gastos realizados no âmbito da seguridade social importaram em R\$8.933,7 milhões, representando 22,55% do total das despesas liquidadas pelo Poder Executivo, na forma a seguir apresentada:

Tabela 19 – DESPESAS COM A SEGURIDADE SOCIAL DOS SERVIDORES

Item	Em R\$ milhões		
	2018	2017	%
FUNPREV	7.470,4	6.732,0	10,97
Encargos com Inativos Cíveis e Militares do Estado	6.490,6	5.824,4	11,44

Item	2018	2017	%
Benefícios Previdenciários aos Dependentes dos Servidores Públicos	979,8	907,6	7,96
FUNSERV	1.455,7	1.486,3	-2,06
Prestação de Assistência à Saúde dos Beneficiários do Planserv	1.387,4	1.455,7	-4,69
Outras Despesas	68,3	30,6	123,20
BAPREV	7,6	5,2	46,15
Total	8.933,7	8.223,5	8,64

Fonte: FIPLAN Gerencial.

O total das despesas com seguridade social dos servidores aumentou em 8,64% em relação a 31/12/2017. Dentre os principais fatos que contribuíram para essa variação, destaca-se o aumento de R\$666,2 milhões com aposentados e pensionistas do regime próprio de previdência.

Importante ressaltar a transferência de recursos do BAPREV para o FUNPREV no montante de R\$370,4 milhões (em 2017, foi transferido o montante de R\$1.808,7 milhões), em cumprimento de Decisão Monocrática, oriunda do Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000, impetrado pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB). Esses fatos foram devidamente registrados à fl. 109 das DCCEs 2018.

2.4.4.2 Outras Despesas Correntes

O MCASP define o grupo Outras Despesas Correntes da seguinte maneira:

Despesas orçamentárias com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica “Despesas Correntes” não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.

Em 2018, foram empenhadas despesas no valor total de R\$17.554,4 milhões no referido grupo. A análise dos registros associados identificou as irregularidades a seguir:

- **Devolução de recursos recebidos por convênio, repasse ou operação de crédito**

Em 2018, o Poder Executivo efetuou pagamentos a título de devolução de recursos recebidos por convênios que totalizaram R\$44,0 milhões (Ação “8007 – Restituição de Convênio, Contrato de Repasse e Operação de Crédito”), sendo R\$39,5 milhões registrados no grupo Outras Despesas Correntes e R\$4,5 milhões inadequadamente registrados no grupo Investimentos.

Tabela 20 – DEVOLUÇÃO DE RECURSOS POR UNIDADE ORÇAMENTÁRIA

Em R\$ milhões

Unidade Orçamentária	2015	2016	2017	2018	Total
Assessoria de Planejamento e Gestão SIHS	1,0	54,8	8,9	18,5	83,2

Unidade Orçamentária	2015	2016	2017	2018	Total
Universidade do Estado da Bahia	5,7	20,6	1,0	1,8	29,1
Assessoria de Planejamento e Gestão SEC	4,7	11,1	9,4	1,2	26,4
Assessoria de Planejamento e Gestão SJDHDS	3,4	0,1	8,2	5,9	17,6
Assessoria de Planejamento e Gestão SETUR	0,0	0,0	14,3	0,1	14,4
Assessoria de Planejamento e Gestão SSP	6,9	0,6	4,2	1,3	13,0
Fundo Estadual de Assistência Social	0,0	10,1	1,3	0,0	11,4
Assessoria de Planejamento e Gestão SEAGRI	8,0	0,5	1,3	0,2	10,0
Fundo Estadual de Saúde	0,6	3,9	0,4	4,9	9,8
Outras Unidades	15,1	24,2	31,5	10,1	80,9
Total	45,4	125,9	80,5	44,0	295,8
Total corrigido (IPCA)	52,1	134,9	83,9	44,0	314,9

Fonte: FIPLAN Gerencial e cálculos da Auditoria.

A análise das devoluções ocorridas em 2018 evidenciou que parte dos pagamentos ocorreu por se tratarem de situações normais à execução dos instrumentos, a exemplo de obras concluídas por valor inferior ao repassado. Entretanto, foram identificados casos de devolução associados a falhas de controle interno e à ineficiência administrativa das unidades analisadas.

No caso da SIHS, a Auditoria verificou devoluções de R\$2,6 milhões e de R\$1,0 milhão referentes a termos de compromisso firmados em 2012 com a Fundação Nacional de Saúde (FUNASA) para implantação de sistema de esgotamento sanitário e de sistema de abastecimento de água, com valores globais de, respectivamente, R\$5,7 milhões e R\$1,5 milhão.

No primeiro caso, constatou-se que o atraso no repasse da 1ª parcela pela SEDUR à EMBASA resultou na paralisação das obras, o que gerou a necessidade de revisão dos orçamentos. A demora nas tratativas entre FUNASA e EMBASA tornou o objetivo do termo inatingível dentro do prazo pactuado, gerando a necessidade de devolução. Ademais, as razões para a não execução do segundo termo foram destacadas no Parecer nº 59/2018 da FUNASA:

Diante do exposto, considerando que não houve a manifestação do Compromitente para **sanar as pendências apontadas** no último relatório de análises enviado em fev/2018; considerando que não houve a apresentação de fatos novos que justificassem a prorrogação do instrumento; considerando que ainda existem pendências no Termo de Compromisso e o **longo prazo que o Conveniente tem respondido as pendências** apontadas nos relatórios de análise emitidos pela Funasa; considerando que o **instrumento foi aprovado em 2012**, já houve **três prorrogações de vigência**, a obra não foi iniciada (0% de execução física) e o Compromitente **não sanou as pendências existentes**, esta **área técnica se manifesta não favorável à prorrogação da vigência** do Termo de Compromisso. (Grifos da Auditoria)

Com relação a R\$2,2 milhões devolvidos pela SEAP ao Ministério da Justiça, referente ao convênio firmado em 2013 para implantação do centro de monitoração eletrônica de 300 presos em Salvador e Região Metropolitana, a documentação disponibilizada evidenciou que o objeto proposto não foi cumprido. O Despacho DIRPP/DEPEN nº 3.198/2018 afirma que os recursos não foram devidamente empregados na consecução dos objetivos avençados e que a prestação de contas foi aprovada devido aos recursos terem sido devolvidos à União.

Quanto à devolução de R\$1,1 milhão efetuada pela SJDHDS, referente a convênio firmado em 2015 com o Ministério da Justiça para atendimento de dependentes químicos visando sua recuperação e ressocialização, o Ofício APG/SJDHDS nº 01/2019 informa que foi solicitada a alteração do plano de trabalho em 29/11/2017, com aprovação do plano e da prorrogação do prazo de execução para 27/05/2019 por parte do referido Ministério. Entretanto, os recursos foram devolvidos por opção do Secretário da pasta, sem terem sido apresentadas as devidas justificativas para a não execução do convênio.

Diante da materialidade dos valores envolvidos e da ausência de um controle eficaz dos recursos captados por parte das unidades orçamentárias, recomenda-se ao Governo do Estado que, em conjunto com a AGE, aprimore os controles internos relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa.

2.4.4.3 Investimentos

Em consonância com o § 4º do art. 12 da Lei Federal nº 4.320, de 17/03/1964, o MCASP define o grupo Investimentos da seguinte maneira:

Despesas orçamentárias com **softwares** e com **o planejamento e a execução de obras**, inclusive com a aquisição de **imóveis** considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de **instalações, equipamentos e material permanente**. (Grifos da Auditoria)

O art. 3º, inciso III, da CF/1988 define como um dos objetivos fundamentais da república a redução das desigualdades sociais e regionais. Conforme disposto no § 7º do art. 159 da CE/1989, o orçamento público terá a “função de reduzir as desigualdades interregionais, segundo **critérios de população e renda per capita**” (Grifo da Auditoria). As funções do orçamento se dividem em três tipos: alocativa, distributiva e estabilizadora. Com relação à questão distributiva, a Escola Nacional de Administração Pública (ENAP)⁵⁰ afirma que “essa função tem importância fundamental para o crescimento equilibrado do país. Por intermédio dela, o governo deve **combater os desequilíbrios regionais e sociais, promovendo o desenvolvimento das regiões e classes menos favorecidas**” (Grifo da Auditoria).

50 Disponível em: repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/2170/1/Or%C3%A7amento%20P%C3%ABlico%20Conceitos%20B%C3%A1sicos%20-%20M%C3%B3dulo%20%20281%29.pdf. Acesso em: 1º abr. 2019.

Com relação ao planejamento territorial do Estado da Bahia, a Lei Estadual nº 13.214⁵¹, de 29/12/2014, define Território de Identidade como “a unidade de planejamento de políticas públicas do Estado da Bahia, constituído por agrupamentos identitários municipais [...]”.

Considerando tais fontes de critério, foram realizados testes de auditoria visando validar a adequação do saldo relacionado aos Investimentos e a forma como tais despesas foram executadas nos 27 Territórios de Identidade que compõem o Estado da Bahia. A relação de municípios que compõem cada território encontra-se como Anexo do PPA Bahia 2016-2019⁵².

• **Análise da adequação do saldo**

Consulta ao FIPLAN evidenciou um montante de R\$2.488,1 milhões empenhados pelo Poder Executivo na rubrica Investimentos, uma redução de 1,15% em relação ao exercício anterior. Importante destacar que R\$183,0 milhões foram executados por meio do elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores”, tratando-se, portanto, de investimentos efetivamente executados no passado em que apenas a execução orçamentária/financeira ocorreu no exercício em análise.

Ademais, a análise das dotações orçamentárias utilizadas para a execução dos investimentos revelou a existência de despesas indevidamente classificadas no referido grupo, visto que não guardam correlação com o conceito supracitado, conforme segue:

- R\$34,8 milhões referem-se ao acordo para resolução do litígio judicial entre a CERB e a Construtora Norberto Odebrecht, referente à obra já concluída da Adutora do Sisal, executados por meio da Ação “8008 – Encargos com Acordo Judicial” e alocados no elemento “91 – Sentenças Judiciais”; e
- R\$4,5 milhões referem-se à devolução de recursos financeiros não utilizados por diversos órgãos, executados por meio da Ação “8007 – Restituição de Convênio, Contrato de Repasse e Operação de Crédito” e alocados no elemento “93 – Indenizações e Restituições”.

Conforme Ofício DP nº 02.563, de 21/11/2017, a CERB entende que, pelo fato das despesas com a construção do sistema de abastecimento terem sido contabilizadas no grupo Investimento, os pagamentos com o acordo judicial, por analogia, devem ser executados em PAOE com mesmo grupo e categoria econômica. A Auditoria discorda do entendimento, na medida em que tais valores não se refletem, necessariamente, na composição do ativo.

51 Dispõe sobre os princípios, diretrizes e objetivos da Política de Desenvolvimento Territorial do Estado da Bahia.

52 Disponível em: http://www.seplan.ba.gov.br/arquivos/File/ppa/PPA2016_2019/7_ANEXOS_v2.pdf. Acesso em: 1º abr. 2019.

Corroborando o apontamento da Auditoria, a Nota Técnica Conjunta SAF/SPO nº 001/2017, que trata da classificação orçamentária para a restituição de saldos de convênios, contratos e congêneres recebidos para realização de investimentos, destaca que os recursos devolvidos devem ser contabilizados como Outras Despesas Correntes:

[...] a SAF e a SPO entendem que os saldos provenientes de convênios de receita que seriam executados como despesa de capital, grupo 4 Investimentos, ao serem devolvidos ao concedente do convênio firmado ou unidade de origem do recurso, devem retornar na **Natureza de Despesa 3.3.90.93**. (Grifo da Auditoria)

Diante do exposto, a Auditoria concluiu que os investimentos efetivamente realizados em 2018 foram superavaliados em, pelo menos, R\$222,3 milhões, o equivalente a 8,51% do valor do grupo.

- **Análise da distribuição territorial**

A análise da execução orçamentária revelou como as referidas despesas se distribuíram nos 27 Territórios de Identidade, conforme tabela a seguir:

Tabela 21 – INVESTIMENTO REGIONALIZADO POR TERRITÓRIO DE IDENTIDADE

Território de Identidade	Valor Atual (A) (Em R\$ milhões)	Empenhado (B) (Em R\$ milhões)	B / A	Renda per capita (Em R\$)
Bacia do Rio Grande	96,7	55,9	57,81	27.892,3
Metropolitano de Salvador	1.911,6	645,6	33,77	24.878,9
Portal do Sertão	120,5	63,8	52,99	16.742,4
Costa do Descobrimento	106,4	12,2	11,49	14.596,7
Bacia do Rio Corrente	46,9	41,2	87,89	14.216,8
Extremo Sul	57,7	43,8	75,83	13.655,3
Baixo Sul	33,4	23,0	68,88	13.291,6
Litoral Sul	202,6	110,4	54,47	13.113,1
Litoral Norte e Agreste Baiano	59,2	46,6	78,68	12.661,9
Recôncavo	139,6	84,0	60,19	11.159,0
Itaparica	52,6	24,5	46,62	11.054,8
Sudoeste Baiano	240,9	97,8	40,60	10.866,3
Médio Rio de Contas	45,1	34,2	75,66	10.437,7
Sertão Produtivo	65,5	51,8	78,99	10.016,0
Sertão do São Francisco	164,1	110,1	67,12	9.760,2
Médio Sudoeste da Bahia	54,1	32,5	60,07	8.655,0
Piemonte Norte do Itapicuru	54,4	40,8	74,98	8.453,3
Piemonte do Paraguaçu	84,5	28,1	33,27	7.893,4

Território de Identidade	Valor Atual (A) (Em R\$ milhões)	Empenhado (B) (Em R\$ milhões)	B / A	Renda <i>per capita</i> (Em R\$)
Piemonte da Diamantina	31,9	28,0	87,64	7.693,1
Chapada Diamantina	124,0	88,1	71,02	7.542,4
Vale do Jiquiricá	46,1	27,1	58,68	7.327,5
Bacia do Jacuípe	77,0	47,6	61,85	7.299,8
Velho Chico	81,0	46,2	57,05	7.096,0
Irecê	88,0	28,8	32,77	6.816,6
Semiárido Nordeste II	53,8	38,3	71,19	6.797,8
Sisal	131,3	84,6	64,48	6.551,8
Bacia do Paramirim	45,7	10,5	22,88	5.463,4
Total	4.214,8	1.945,5	46,16	

Fontes: Relatório PLAN61/FIPLAN e dados da SEI.

Nota: Foram excluídas as PAOE integrantes da esfera orçamentária “Investimento”, visto que suas execuções orçamentárias não são registradas no FIPLAN.

Importante destacar que as dotações associadas à região “Estado” (equivalente a R\$736,1 milhões de orçamento atual e a R\$542,6 milhões em valores empenhados) não integraram o escopo analisado. Segundo a Seplan, existem situações frequentes em que as ações não são passíveis de serem programadas por territórios de identidade, a exemplo da implantação de um sistema de informações.

Sob a ótica do planejamento, a análise da tabela anterior evidencia que os 13 Territórios de Identidade com maior renda *per capita* concentraram 73,87% dos Investimentos previstos na LOA/2018. Quanto à análise da execução orçamentária, o volume de investimentos efetivamente realizado nos referidos territórios equivale a 65,95% do total do grupo. Importante registrar a existência de territórios com menor renda *per capita* e que, apesar de figurarem entre as regiões com maior previsão de investimentos, apresentaram reduzidos percentuais de execução orçamentária: Irecê e Piemonte do Paraguaçu.

Sobre a concentração dos investimentos, a SEPLAN se pronunciou da seguinte maneira, por meio do Ofício GASEC nº 047/2019:

Reconhecemos que a distribuição territorial do Orçamento, bem como de sua execução, evidencia uma concentração no território de identidade Metropolitano de Salvador. Entretanto, nosso entendimento é divergente da interpretação de que esse fenômeno esteja relacionado à densidade econômica dos territórios, aqui vista a partir do produto interno bruto *per capita*.

Na nossa interpretação, concentração espacial do Orçamento é a representação do sentido da política pública, qual seja: ofertar bens e serviços públicos à sociedade. Deste modo, **é natural que as ações orçamentárias se concentrem nos espaços mais populosos, mesmo no que pese seu caráter distributivo e equalizador das disparidades regionais.**

[...]

Assim, é possível observar que **há uma forte correlação entre o planejamento orçamentário (Orçado Atual), assim como sua execução (empenhado), com a população, enquanto que o mesmo não é verificado em relação ao produto interno bruto per capita.** (Grifos da Auditoria)

A Auditoria discorda do argumento apresentado, na medida em que a Constituição Estadual determina que sejam levados em conta, simultaneamente, critérios de população e renda *per capita*. Ademais, independente do critério adotado, a prestação de contas relativa ao exercício 2018 não apresenta análises que evidenciem que as políticas públicas adotadas pelo Poder Executivo promovam a redução das desigualdades inter-regionais.

Portanto, no entendimento da Auditoria, resta evidenciado que, além do não atendimento à determinação constitucional previamente citada, a situação apresentada destoava de princípios e diretrizes dispostos na Lei Estadual nº 13.214/2014:

Art. 2º – A Política de Desenvolvimento Territorial do Estado da Bahia observará os princípios previstos na Constituição Federal e na Constituição Estadual, bem como nas normas específicas aplicáveis para garantia do desenvolvimento territorial sustentável e solidário, em especial os seguintes **princípios**:

[...]

II – do desenvolvimento **sustentável**;

[...]

IV – da **justiça social** e ambiental;

[...]

Art. 3º – A elaboração e a implementação da Política de Desenvolvimento Territorial do Estado da Bahia observará as seguintes **diretrizes**:

I – estabelecer estratégias de **desenvolvimento territorial sustentável e solidário**;

II – fomentar a **coesão social** e **reduzir as desigualdades territoriais**;

III – valorizar o **potencial de desenvolvimento** dos Territórios de Identidade; (Grifos da Auditoria)

Assim, recomenda-se ao Governo do Estado que reavalie a estratégia de regionalização dos investimentos por Território de Identidade, em consonância com as Constituições Federal e Estadual e com a Lei Estadual nº 13.214/2014. Ademais, recomenda-se que a prestação de contas anual do Governo do Estado demonstre em que medida as políticas públicas contribuíram com a redução das desigualdades inter-regionais nos referidos territórios.

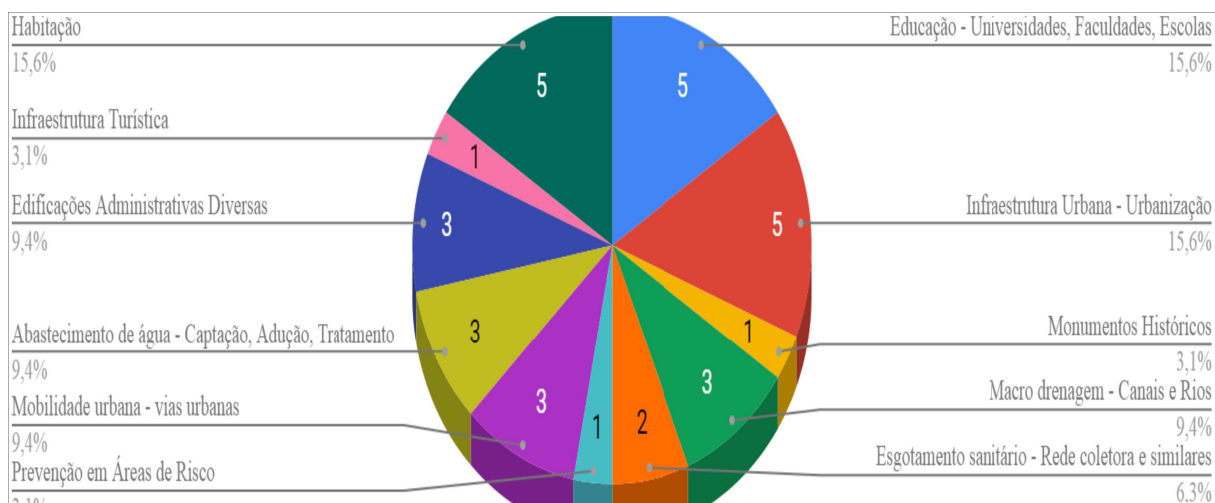
- **Obras paralisadas**

Ao assumir a presidência do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), o Ministro José Antônio Dias Toffoli instituiu o Comitê Interinstitucional de Diagnóstico de Grandes Obras Suspensas, composto pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), Tribunal de Contas da União (TCU) e

Associação de Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON). O Comitê, com a ajuda dos Tribunais de Contas dos Estados e Municípios, realizou um diagnóstico da situação das grandes obras paralisadas no Brasil.

Por meio de ofícios dirigidos aos secretários e dirigentes máximos dos órgãos e entidades do estado, o TCE/BA solicitou o preenchimento de um formulário padrão com informações específicas sobre as obras paralisadas. O levantamento abrangeu obras iniciadas a partir de 2009, paralisadas há mais de 90 dias e cujo montante fosse superior a R\$1,5 milhão. Foram constatadas 34 obras com andamento suspenso ou paralisado executadas com recursos da administração estadual ou com verbas da União, representando um valor de R\$318,7 milhões de reais, distribuídas nas seguintes áreas:

Figura 02 – CLASSIFICAÇÃO DAS OBRAS POR ÁREA DE INVESTIMENTO



Fonte: Dados extraídos dos questionários enviados pelos jurisdicionados.

Das 34 obras apontadas no levantamento, sete tiveram suas atividades suspensas em 2018, três em 2017 e as demais em 2016 ou antes. As principais causas das paralisações foram: problemas na capacidade financeira da empresa contratada; descumprimento de especificações técnicas e prazos pela contratada; problemas na prestação de contas; invasões de trecho da obra por posseiros; problemas de logística; discussões sobre preços unitários de alguns serviços junto ao TCE/BA; suspensão ou atrasos do repasse; e contingenciamento de recursos próprios.

A obra de maior valor (R\$43,3 milhões), que se encontra paralisada, teve por objeto a elaboração de projetos básico e executivo e a execução de obras de contenção de 25 encostas em setores de risco alto e muito alto, sendo que sua principal fonte de recurso é um contrato de financiamento com a Caixa Econômica Federal. Por descumprimento de objeto por parte da contratada, a CONDER rescindiu o contrato em outubro de 2017, existindo, atualmente, um novo processo licitatório em tramitação. Foram executadas obras em seis encostas, sendo três iniciadas e

paralisadas e 16 não iniciadas.

Informações sobre as obras paralisadas estão resumidas na tabela a seguir:

Tabela 22 – OBRAS PARALISADAS NO ESTADO DA BAHIA

Em R\$ milhões

Principal Fonte de Recursos	Classificação	Descrição	Data da Paralisação	Motivo da Paralisação	Valor do Contrato
Convênio Estadual	Educação	Coberturas de quadras em unidades escolares.	15/09/2018	Descumprimento de especificações técnicas e prazos.	4,8
Convênio Estadual	Educação	Construção de Unidade escolar.	09/08/2018	Descumprimento de especificações técnicas e prazos.	3,0
Contrato de Financiamento	Infraestrutura urbana	Execução de serviços de infraestrutura e contenção de encostas, implantação do sistema de drenagem pluvial e da urbanização com passeios e guarda-corpo.	31/07/2018	Problemas relacionados à contratada.	8,1
Próprio do Ente	Monumentos históricos	Execução das obras de Reforma e Recuperação do Museu de Arte Moderna da Bahia (MAM).	01/07/2018	Falta de repasse.	16,1
Contrato de Financiamento	Infraestrutura urbana	Urbanização de áreas às margens do manancial Ipitanga III, com implantação de rede de esgoto, drenagem e pavimentação, melhorias habitacionais, unidades sanitárias, e implantação de equipamentos comunitários, no bairro de Pitanguinha, no município de Simões Filho.	31/05/2018	Questões técnicas supervenientes.	19,5
Contrato de	Macro	Reversão da	01/04/2018	Suspensão de	15,1

Principal Fonte de Recursos	Classificação	Descrição	Data da Paralisação	Motivo da Paralisação	Valor do Contrato
Financiamento	drenagem	drenagem de Lagoa da Base e rua da Irmandade para o Rio do Sapato, no município de Lauro de Freitas.		outorga.	
Convênio Federal	Esgotamento sanitário	Ampliação do Sistema de Esgotamento Sanitário de Simões Filho e execução do Projeto de Trabalho Social.	14/03/2018	Problemas relacionados à contratada.	30,2
Contrato de Financiamento	Prevenção em Áreas de Risco	Elaboração de projetos, básico e executivo e a execução de obras de contenção de 25 de encostas em setores de risco alto e muito alto.	19/10/2017	Problemas relacionados à contratada.	43,3
Outras					178,6
Total					318,7

Fonte: Dados extraídos dos questionários enviados pelos jurisdicionados.

A paralisação de obras gera impactos econômicos e financeiros como o desperdício de recursos já desembolsados, despesas com desmobilização e posterior mobilização (caso haja o retorno às atividades), desempregos diretos e indiretos, dentre outros. Ademais, as obras paralisadas no último exercício representam riscos sociais, ambientais e de segurança, uma vez que: obras de esgotamento sanitário promovem a redução dos custos associados às doenças diretamente vinculadas à falta de saneamento básico; as obras na área educação representam benefícios duradouros, aumentando a produtividade futura, melhorando as perspectivas econômicas de emprego e renda, além de redução dos índices de criminalidade; e obras de contenção de encostas ampliam a segurança e, conseqüentemente, a preservação das vidas das pessoas que se encontram em situação de risco.

Portanto, recomenda-se ao Governo do Estado que apresente Plano de Ação evidenciando as estratégias e os responsáveis para retomada dos investimentos paralisados.

2.4.4.4 DESPESAS COM CONTRATOS DE PPP

Constam diversas informações dos contratos de PPP em execução às fls. 27-35 das DCCs 2018, a exemplo do objeto da concessão, vigência do contrato, valor da contraprestação, entre outras. Entretanto, não foram incorporados os relatórios de

desempenho destes contratos na prestação de contas anual do Chefe Poder Executivo, conforme art. 26 da Lei Estadual nº 9.290/2004, apesar da recomendação constante no Relatório das Contas de Governo de 2017 reforçar o disposto na lei estadual.

Conforme fls. 197-199 das DCCEs 2018, o Estado da Bahia executou despesas no montante de R\$764,6 milhões⁵³ em relação a todos os seus contratos de PPP.

Os pagamentos às concessionárias das PPPs no âmbito da SETRE, SESAB e SEDUR, secretarias gestoras desses contratos, obedecem a uma sistemática diferenciada dos demais pagamentos aos credores do Estado. As contraprestações são desembolsadas pela DESENBAHIA, fora do sistema FIPLAN, uma vez que as estatais não dependentes possuem contabilidade própria.

Essas despesas são pagas mensalmente a todas as concessionárias, na mesma data, a partir de uma autorização, via ofício, da DESENBAHIA, titular de uma conta específica especialmente criada no Banco do Brasil, nos termos do Contrato SF/PS/PPP/01/10 de Nomeação de Agente de Pagamento e Administração de Contas⁵⁴. Assim, após efetivado o pagamento, tais despesas são regularizadas no FIPLAN no âmbito da SETRE, SESAB e SEDUR.

Assim, por entender que há descumprimento legal por parte do Poder Executivo quanto a essa sistemática, o TCE/BA emitiu recomendações nos Pareceres Prévios dos exercícios de 2016 e 2017 pela revisão do mencionado procedimento administrativo e contábil, com o devido respeito às fases de processamento da despesa. Ademais, que sejam observados os arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, quando da execução de despesas relativas às contraprestações dos contratos de PPP, que têm se materializado antes da emissão de empenho e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA.

Considerando a materialidade, o risco e a complexidade dos referidos contratos, foram realizadas análises desses pagamentos, sendo identificadas as irregularidades elencadas a seguir.

- **Atraso na decisão acerca do compartilhamento de risco e de receita no contrato da Arena Fonte Nova**

Em 24/07/2015, a Fonte Nova Negócios e Participações S/A encaminhou Ofício FNP nº 082/2015 ao Gabinete do Secretário da SETRE com o objetivo de requerer: instauração de processo administrativo para estabelecer mecanismo de apuração de compartilhamento de risco de demanda entre a concessionária e o Poder Concedente, conforme previsto no contrato de PPP nº 02/2010; definição do

53 Inclusive o Contrato nº 427/2006 do Emissário Submarino, no âmbito da EMBASA, estatal não dependente.

54 Firmado em 25/05/2010, pelo Banco do Brasil e então Secretário da Fazenda e Presidente da DESENBAHIA, tendo como objeto estabelecer em favor de concessionárias signatárias de Contratos de PPP, mecanismo de pagamento administrado pelo agente de pagamento, cuja finalidade é assegurar o integral, pontual e fiel adimplemento das obrigações contraídas pelo Poder Concedente.

mecanismo de compartilhamento de risco de demanda, mediante peritagem técnica; e compartilhamento das perdas efetivamente havidas pela FNP em razão da apuração de receita a menor observada nos anos de 2013 e 2014.

Depois de quase três anos, em 26/01/2018, foi emitida Nota Técnica (NT) pela Secretaria Executiva de PPP para subsidiar as ações do grupo de trabalho⁵⁵ criado a partir de deliberação do Conselho Gestor, em 16/01/2018, cujo objetivo era analisar os itens de compartilhamento de receita, as isenções fiscais do Recopa e os indicadores de desempenho contratuais.

Segundo a referida NT, considerando a solicitação da concessionária que o estado a ressarcisse por conta de um resultado abaixo do previsto no caso-base, levou-se em conta as receitas de acordo com as demonstrações financeiras publicadas pela FNP. Como não havia discriminação das despesas e dos custos, foi utilizado um critério de apropriação proporcional à receita total, detectando-se, para os exercícios de 2013 a 2016, valores de receita operacional bruta acima dos valores estipulados no Caso Base, que resultaram em um valor devido ao erário de R\$11,5 milhões.

Logo em seguida, em 31/01/2018, o Secretário da Fazenda (Presidente do Conselho Gestor de PPP) enviou o Ofício nº 017/2018 à SETRE com a referida nota técnica, afirmando que corrobora com o entendimento de que seja praticada uma glosa provisória no valor de R\$11,5 milhões.

Em 07/02/2018, mediante Ofício nº 13/2018, subscrito pela Coordenadora de Projetos PPP da Secretaria Executiva de PPP, é informado ao Diretor de Operações do Banco do Brasil que se pague o valor de R\$6,8 milhões da parcela nº 58/180, referente ao mês de janeiro de 2018, tomando-se por base o Ofício SETRE nº 015, de 06/02/2018. Consta do extrato da DESENBAHIA que tal valor foi desembolsado em 15/02/2018.

Em 05/03/2018, em resposta à provocação da FNP, a PGE, mediante Parecer nº GAB-PGE-PMC-025/2018, opina nos seguintes termos:

Desse modo, penso que a medida mais acertada a ser adotada neste momento é a **realização dos estudos aprovados pelo Conselho Gestor do Programa de Parcerias Público-Privadas com maior brevidade possível**, que devem incluir, tendo em vista as alegações constantes do presente processo administrativo, o compartilhamento do risco de demanda, oportunizando-se o mais amplo direito de defesa à Concessionária, e, ao final, efetivando-se os necessários ajustes, a partir do que vier a ser apurado, nas contraprestações seguintes.

Não há nos autos nenhuma informação precisa quanto à efetivação das retenções anunciadas no ofício nº 10/2018 (fls. 27), expedido pela SETRE, podendo-se, contudo, presumir, pelo decurso do tempo, que, ao menos, a primeira parcela de retenção, relativa à contraprestação de janeiro de 2018, já fora realizada.

⁵⁵ Fazem parte a SETRE, a Secretaria Executiva de PPP, a Casa Civil e a PGE.

Destarte, **avaliem as secretarias envolvidas**, tendo em vista as informações consignadas pela FNP nos autos, **quanto à pertinência da realização de retenções futuras, motivando a sua decisão.** (Grifos da Auditoria)

Em 07/03/2018, mediante Ofício nº 19/2018, subscrito pelo Secretário Executivo de PPP, é informado ao Diretor de Operações do Banco do Brasil que se pague à concessionária o valor de R\$12,6 milhões da parcela nº 59, referente ao mês de fevereiro de 2018. Desta feita, não se fez referência a nenhum ofício encaminhado pela SETRE. Conforme extrato da DESENBAHIA, tal valor foi desembolsado em 13/03/2018.

A Auditoria questionou a Secretaria Executiva de PPP acerca do encaminhamento de ofício destinado à DESENBAHIA para pagamento integral da parcela do mês de fevereiro, em desatendimento à Nota Técnica de 26/01/2018 emitida pela própria unidade. Mediante Ofício nº 029, de 21/03/2019, esta secretaria afirma que, de acordo com a Lei Estadual nº 9.290, de 27/12/2004, compete à Secretaria Executiva o assessoramento do Conselho Gestor de PPP, não sendo responsável pela autorização pela efetivação ou suspensão de glosa. Ademais, esclarece:

Após a primeira glosa, a concessionária encaminhou a secretaria responsável pelo contrato – SETRE o seu entendimento, discordando da metodologia utilizada e ressaltando que não cabia a glosa preliminar sem o devido processo legal, ocorrendo, segundo sua argumentação, um cerceamento do seu direito de defesa.

A partir desse questionamento, **ocorreu a deliberação do Poder Concedente em não realizar a segunda glosa**, até que fosse estabelecida uma metodologia de cálculo que refletisse o desempenho real da concessionária, não tendo as partes chegados a um consenso. (Grifo da Auditoria)

A SETRE, por sua vez, ao regularizar no sistema FIPLAN os pagamentos por ofício realizados à Fonte Nova Negócios Participações S.A., contabilizou as duas glosas nas parcelas referentes aos meses de janeiro e fevereiro, n^{os} 58 e 59, no valor total de R\$11,5 milhões.

Assim, no exercício de 2018, apesar da concessionária Fonte Nova S.A. ter recebido efetivamente R\$144,7 milhões do Poder Executivo, via DESENBAHIA, foi contabilizado no sistema FIPLAN, pela SETRE, o valor a menor de R\$138,9 milhões, descumprindo o art. 89 da Lei Federal nº 4.320/1964, que determina que a contabilidade deve evidenciar, tempestivamente, os fatos ligados à administração orçamentária, financeira e patrimonial.

A Auditoria questionou a SETRE acerca da regularização da diferença com o pagamento realizado pela DESENBAHIA no exercício, tendo a secretaria, mediante Ofício nº 045, de 03/04/2019, justificado que realizou os devidos ajustes em seus

registros contábeis, regularizando de forma integral a parcela nº 59, ou seja, no valor total de R\$12,6 milhões. Verificou-se, entretanto, que, embora a SETRE tenha emitido desde 15/05/2018 um empenho complementar no valor da glosa (R\$5,7 milhões), essa despesa ficou inscrita em restos a pagar processados no final do exercício de 2018 e o respectivo pagamento somente foi regularizado no FIPLAN em 04/04/2019.

Por fim, ressalte-se que a decisão acerca da pertinência ou não das referidas glosas encontra-se pendente, tendo em vista que, somente em 08/03/2019, a PGE emitiu opinativo acerca dos procedimentos a serem adotados para a instituição da citada peritagem técnica, a ser instaurada para resolução das controvérsias do cálculo do montante financeiro a ser compartilhado entre o Poder Concedente e a concessionária.

- **Pagamentos por ofício antes da emissão do empenho**

A partir da análise dos extratos bancários, dos R\$678,1 milhões desembolsados em 2018 pela DESENBAHIA para as concessionárias, constatou-se que R\$163,2 milhões foram realizados antes da emissão do empenho, em desatendimento especialmente à recomendação expedida no Parecer Prévio do exercício de 2017⁵⁶, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 23 – PAGAMENTOS ANTES DA EMISSÃO DO EMPENHO

Contrato PPP nº	Em R\$ milhões	
	Desembolso em 2018	Pagamentos antes do empenho
30/2010 – Gestão e operação do Hospital do Subúrbio	189,6	35,7
02/2010 – Construção e operação da Arena Fonte Nova	144,7	5,7
01/2013 – Implantação e operação do Sistema Metroviário de Salvador e Lauro de Freitas	223,8	95,0
35/2013 – Construção e operação do Instituto Couto Maia	19,0	6,7
04/2015 – Gestão e operação de Serviço de Apoio ao Diagnóstico por Imagem	101,0	20,1
Total	678,1	163,2

Fonte: Extratos bancários (DESENBAHIA) e sistema Mirante.

Apesar de ter havido uma redução do valor total dos pagamentos por ofício em relação ao exercício anterior (R\$355,2 milhões), tal situação somente não foi verificada no contrato do sistema metroviário, que, ao contrário dos demais, registrou um aumento de 77,90% em relação ao valor do exercício de 2017 (R\$53,4 milhões).

⁵⁶ 5.a) observar os preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, quando da execução de despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de Parceria Público-Privada (PPP), que têm se materializado antes da emissão de empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA.

A SEDUR foi questionada acerca dessa irregularidade, tendo apresentado, em sua resposta, mediante Ofício SUMOB nº 69, de 03/04/2019, a alegação de que todos os pagamentos foram regularizados no exercício de 2018, dentro dos respectivos períodos de competência.

Ademais, quanto às PPPs sob a responsabilidade da SESAB, verificou-se que, embora o desembolso mensal à concessionária, via DESENBAHIA, seja feito de uma única vez, quando da regularização no FIPLAN, esse valor é dividido em mais de um empenho, alguns dos quais emitidos no último mês (dezembro) para regularizar pagamentos que já foram feitos em fevereiro e setembro, por exemplo.

A Superintendência de Atenção à Saúde Integral (SAIS), mediante Ofício nº 197, de 28/03/2019, justificou o parcelamento de empenho nas situações de reajuste contratual e/ou reequilíbrio de contrato e acrescentou que “em virtude do atraso na publicação da Apostila referente ao reajuste anual de 2018, houve um parcelamento de tal valor, com intuito de evitar um impacto no orçamento mensal dessa Superintendência”.

Na mesma resposta, a SAIS acrescentou que a possível divergência na regularização do FIPLAN acontece também em virtude das etapas indispensáveis para o pagamento das contraprestações das PPPs, em atendimento à Portaria SEFAZ nº 225, de 09/11/2018.

A referida norma, que complementa as regras para o pagamento das PPPs definidas na Portaria nº 139, de 26/05/2010, estabelece procedimentos e prazos para que: a unidade gestora do contrato requisite o pedido de concessão; a SEFAZ realize a concessão; e a unidade gestora encaminhe à Secretaria Executiva de PPPs a comprovação da liquidação. Entretanto, a Auditoria não verificou os efeitos da aplicação da citada portaria no exercício de 2018, no caso, nos desembolsos realizados em 13/11/2018 e 12/12/2018.

- **Orçamento inicial insuficiente para pagar despesas relativas à execução contratual**

Na execução contratual da PPP do metrô, verificou-se que foram regularizados pagamentos no valor de R\$43,9 milhões utilizando a Destinação de Recursos (DR) “113 – Recursos Diretamente arrecadados por Órgão de Administração Direta”, divergente da fonte que efetivamente financiou esses pagamentos, no caso, os recursos do Fundo de Participação dos Estados (FPE), viabilizados mediante pagamentos por ofício realizados pela DESENBAHIA ao concessionário.

Os mencionados pagamentos ocorreram em 13/11/2018 e 12/12/2018 e sua regularização foi realizada posteriormente, após a publicação dos Decretos Financeiros Estaduais nº 143 e 150, de 29/11/2018 e 11/12/2018, que autorizaram a suplementação orçamentária, por excesso de arrecadação do estado, na DR 0.113.000000, no valor total de R\$65,4 milhões, com a justificativa de resgate do

Fundo Garantidor Baiano de Parcerias (FGBP) para atender despesas com a contraprestação mensal e “*deficit de clearing*” do referido contrato, referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro.

A classificação orçamentária por fonte/destinações de recursos tem como objetivo identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos. Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita orçamentária também é utilizado na despesa, para controle das fontes financiadoras da despesa orçamentária, contribuindo para o atendimento do parágrafo único do art. 8º da LRF e do art. 50, inciso I, da mesma Lei:

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.

[...]

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

[...]

A SEDUR, por meio do Ofício SUMOB nº 69, 03/04/2019, tratou das despesas relativas à obra do metrô (PAOE “3564 – Implantação de Infraestrutura do Sistema Metroviário”) e não à situação em comento.

Outro fato a ser considerado é que o valor inicialmente orçado para a PAOE “4028 – Gerenciamento de Parceria Público Privada no Sistema Metroviário” de R\$150,0 milhões em 2018 na Fonte “100 – Recursos ordinários não vinculados do Tesouro” foi insuficiente para suportar o valor empenhado de R\$239,7 milhões, tendo sido necessário recorrer à suplementação orçamentária de R\$174,3 milhões na fonte 100 e de R\$65,4 milhões na fonte 113.

A SEPLAN, conforme Ofício GASEC nº 076, de 10/05/2019, apresentou os seguintes esclarecimentos:

No final do exercício, em função das diversas necessidades de recursos orçamentários do Estado, a fonte 100 não possuía saldo para a abertura de crédito orçamentário. Ressalta-se que a fonte 100 é arrecadada por diversas origens, como o ICMS, IPVA, ITD, as transferências de FPE e IPI, e demais recursos arrecadados para as quais não há vinculação com o gasto.

Neste sentido, a fonte 100 não está alcançada pelo artigo 8º da LRF, visto que o recursos tem livre aplicação. Observa-se aí que **o Estado não tem obrigação de executar o orçamento da fonte 100 na regularização do pagamento da contrapartida das PPP.**

Nesta linha, **em função da escassez de recursos ordinário da fonte 100**, e com a apropriação do resgate do Fundo Garantidor sendo registrado como receita da fonte 113, a contabilização do pagamento da contrapartida se deu nesta fonte. É importante esclarecer que esta fonte também é um recursos de livre aplicação, não sendo vinculado a nenhum gasto, diferenciando-se da fonte 100 apenas pelo fato de ser um recursos diretamente arrecadado por órgão da Administração Direta. Tal registro se deu na Unidade dos Encargos Gerais do Estado em função de o aporte ao FGBP ser contabilizado por esta unidade.

Assim, à época da elaboração da proposta orçamentária, a Seplan faz o crédito na fonte 113, pois o recursos financeiro retido na conta do FPE não vincula a fonte de recursos na regularização orçamentária, visto que o destino final dos recursos do FPE é a Conta única do Estado – CUTE, na qual se pagaria a despesa da fonte de recurso que houvesse lastro financeiro e orçamentária, visto que se trata de fontes de livre aplicação.” (Grifos da Auditoria)

Ocorre que, de acordo com o contrato de garantia, as obrigações pecuniárias do concedente que são garantidas pelo FGBP são: contraprestações efetivas; parcelas acrescidas às contraprestações efetivas; aporte de recursos; e indenizações em geral devidas pelo concedente à concessionária. Conforme art. 3º, § 5º, da Lei Estadual nº 12.610/2012, o parceiro privado somente poderá acionar o fundo nos casos de título exigível aceito e não pago pelo parceiro público ou de débitos correntes de faturas emitidas e não aceitas pelo parceiro público.

Portanto, não se justifica que a regularização de pagamentos no sistema FIPLAN utilize a destinação de recursos “113 – Recursos Diretamente arrecadados por Órgão de Administração Direta”, pois não houve situação de inadimplência quanto às contraprestações principal e marginais, visto que essas despesas são pagas pontualmente por ofício, via DESENBAHIA.

Ademais, é importante registrar que o valor inicialmente orçado para a PAOE “4178 – Gerenciamento de Parceria Público Privada em Saúde” nos exercícios de 2017 e 2018 foi o mesmo do exercício de 2016 (R\$264,0 milhões), o qual também se mostrou insuficiente diante da necessidade de suplementação orçamentária ocorrida nesses dois anos para suportar os valores empenhados de R\$319,0 milhões e R\$335,6 milhões, respectivamente. Portanto, resta evidenciada a vulnerabilidade relacionada ao processo de elaboração da LOA.

Diante de todo o exposto, conclui-se que a sistemática adotada pelo Governo do Estado para o pagamento das contraprestações das PPPs não vem se mostrando suficientemente confiável como sistema de controle interno, principalmente quanto ao controle da execução orçamentária e financeira que se mostra deficitário, uma vez que se verifica a realização irregular de gastos, durante o exercício, superiores àqueles que foram autorizados na lei orçamentária e regularizações intempestivas no sistema FIPLAN, inclusive com parcelamento de empenho.

A trajetória de crescimento das despesas com contraprestações de PPP verificada no período de 2015 a 2018 e a perspectiva da realização de novos projetos com a realização de contratos dessa natureza, de longo prazo, requer uma atuação governamental que garanta condições para que sua estrutura administrativa funcione de forma planejada e transparente, não transferindo para o futuro o tratamento das consequências negativas decorrentes de decisões atuais.

Foram solicitados esclarecimentos ao Gabinete do Secretário da SEFAZ, entretanto, até o encerramento deste Relatório, não foram obtidas as devidas justificativas, tendo em vista que o titular do Gabinete requereu, mediante Ofício GAB/CG nº 126, de 09/05/2019, a prorrogação de prazo de 30 dias para se pronunciar.

Ao longo de 2018, o TCE/BA realizou exames em contratos de PPP ainda em fase de planejamento e em contratos já em execução, cujos os resultados e conclusões apresentam-se a seguir:

2.4.4.4.1 PPP do Veículo Leve sobre Trilhos (VLT) de Salvador

O Edital SEDUR nº 01/2017, publicado em 03/05/2017 e republicado em 08/05/2017, inaugurou o certame, na modalidade concorrência, para a implantação das obras civis e sistemas, fornecimento do material rodante, operação e manutenção do VLT. Contudo, o procedimento licitatório foi suspenso em distintas ocasiões daquele exercício, em virtude de liminares concedidas. Reformadas em segunda instância as decisões, buscou-se a continuidade da licitação, por meio de republicações no DOE em 01/02/2018 e 09/02/2018, esta última relativa ao edital de 08/02/2018, considerado o edital definitivo.

O projeto atual do VLT⁵⁷, com valor estimado em torno de R\$1,5 bilhão, prevê modal para substituir o atual Trem do Subúrbio e contempla 19,9 km de extensão e 22 estações, o que significa a ampliação do projeto original, de 2017, que considerava 21 estações em 18,5 km. Estão previstas intervenções em duas fases: a primeira, entre o Comércio e Plataforma, com 9,4 km; e a segunda, entre Plataforma e Ilha de São João, com 10,5 km. A perspectiva é de beneficiar, diretamente, os mais de 600 mil moradores do Subúrbio Ferroviário de Salvador. Conforme o projeto, a capacidade diária do modal é de transportar, aproximadamente, 100 mil usuários por dia e contempla a integração entre as linhas 1 e 2 do metrô aos roteiros do BRT metropolitano.

A fim de acompanhar e fundamentar opinião sobre os procedimentos da Administração que culminaram na divulgação do referido Edital, em relação às fases de planejamento e licitação da PPP, foi constituída equipe multidisciplinar, que buscou assegurar que a parceria fosse avaliada quanto aos aspectos jurídicos, financeiros e de engenharia, especialmente sobre a qualidade, nível de detalhamento, tempestividade e a fidedignidade das informações disponibilizadas.

⁵⁷ Informação constante do site da SEDUR, disponível em: <http://www.sedur.ba.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=44>. Acesso em: 1º out. 2018.

Nesse primeiro trabalho⁵⁸, realizado em 2017, registrou-se intempestividade no fornecimento da documentação, contrariando os incisos I e II do art. 6º da Resolução TCE/BA nº 016/2016, o que gerou consequências significativas para a auditoria, a qual não conteve pronunciamento conclusivo. Em continuidade a este trabalho, foi reavaliado o objeto da licitação, especialmente após a ampliação realizada pelo Governo do Estado, que passou a considerar “outro modal equivalente de transporte público sobre trilho ou guia e movido à propulsão elétrica”.

No decorrer da auditoria, em 01/08/2018, a SEDUR publicou, no DOE, o resultado do certame. Posteriormente, em 10/08/2018, mediante Portaria nº 91/2018, o procedimento foi homologado, ocasião em que se declarou como vencedora a concorrente Consórcio Skyrail Bahia, com valor de contraprestação anual máxima de R\$152,9 milhões. Pelo mesmo ato, adjudicou-se o objeto ao consórcio vencedor e determinou-se o prazo de 30 dias para assinatura do contrato, fato não ocorrido até o encerramento do referido trabalho.

É importante registrar que o TCE/BA, com fundamento nas Resoluções nºs 162/2015 e 016/2016, que dispõem, respectivamente, sobre as medidas cautelares no âmbito da Corte de Contas e sobre o controle das PPPs e das Concessões Comuns, deferiu, por meio da Resolução nº 091/2018, medida cautelar⁵⁹ que suspendeu os efeitos da homologação do procedimento licitatório até o julgamento de mérito do processo gerado em 2018⁶⁰. O pronunciamento representou a ratificação, à unanimidade, pelos Exmos. Srs. Conselheiros do TCE/BA da Decisão Monocrática nº 002/2018.

Na avaliação de mérito, os auditores apresentaram diversas conclusões, resultantes da análise realizada na documentação que suporta as fases de planejamento e licitação da PPP, em relação aos seguintes aspectos:

I – JURÍDICO:

- **Imprecisão do objeto licitado**

A alteração no edital de Concorrência SEDUR nº 01/2017, efetuada em sua republicação de 09/02/2018, admitindo que o objeto licitado não se resumisse à VLT, mas a modal “equivalente” de transporte sobre trilhos, gerou a impossibilidade de se conhecer adequadamente que tipo de sistema de transporte foi licitado. A Auditoria considerou que houve transferência da função política, representada pela escolha pública do modal, ao parceiro privado. Ademais, sujeitou-se o futuro contrato, ante a incerteza quanto à tecnologia a implantar, ao risco de sucessivas recomposições de seu equilíbrio financeiro.

58 Processo nº TCE/009418/2017.

59 Processo nº TCE/006521/2018.

60 Processo nº TCE/007590/2018.

Tal alteração representou o descumprimento dos arts. 4º, III, e 10, V, da Lei Federal nº 11.079/2004, do art. 5º da Lei Federal nº 8.987/1995, dos arts. 14 e 40, I, da Lei Federal nº 8.666/1993, do art. 4º, V, da Lei Estadual nº 9.290/2004 e da orientação técnica do BNDES relativa à matéria.

Para o auditado, era possível licitar o “sistema de transporte”, ainda que não se definisse previamente o modal. Os gestores argumentaram que a aproximação conceitual de determinados sistemas autorizaria o Poder Concedente a agrupá-los no objeto licitado e que, de acordo com o Conselho Gestor de PPP, conforme registro em ata de reunião do dia 30/01/2018, a mudança tenderia a “aumentar a competição na licitação”.

- **Inexistência de autorização legislativa específica para a PPP**

O projeto do VLT do Subúrbio não obteve autorização legislativa, em que pese a projeção de receitas do parceiro privado indicar que mais de 70% de sua remuneração será paga pelo poder público. Assim, o objeto foi licitado sem respaldo do Poder Legislativo, em que pese o significativo ônus financeiro que a PPP gerará para o Estado, em descumprimento do art. 10, §3º da Lei Federal nº 11.079/2004.

Desrespeitou-se, ainda, o princípio da separação dos poderes constituídos, conforme art. 2º da CF/1988. A circunstância teve origem no fato de que não foram contabilizados como remuneração, no Estudo de Viabilidade Econômico-financeira (EVEF), os R\$100,0 milhões de aportes públicos previstos para os dois primeiros anos da PPP, a despeito da inclusão desta modalidade de pagamento na cláusula “24 Remuneração e Outras Receitas” da minuta de contrato anexada ao edital de licitação. Segundo o Poder Executivo, o destino do aporte, voltado à cobertura de investimentos, retira-lhe a natureza de remuneração.

A Auditoria observou, contudo, que as contraprestações também se prestem a pagar os investimentos da concessionária e tal condição não é suficiente para descaracterizar a natureza remuneratória do pagamento.

- **Ausência de consulta e audiência públicas quanto ao objeto modificado**

Não se observou a realização de audiência pública e de consulta pública após a alteração substancial no objeto licitado, que passou a admitir diferentes modais a contratar, além de outras significativas mudanças no edital sem a oitiva popular, a saber:

- retirada da concessionária da obrigação de executar obras de cunho social na área do Centro Antigo de Salvador;
- ampliação, na fase 1, da extensão total para 19,9 km, com alcance do trajeto até a Ilha de São João;
- inclusão da previsão do pagamento de aportes no valor total de R\$100,0 milhões;

- dissolução da empresa internacional que se proponha a estruturar o financiamento do projeto; e
- retirada da obrigação da concessionária de realizar estudos para realização de investimento na área do Terminal da Calçada.

A realização dessas alterações sem que se promovessem novas consulta e audiência públicas acarretou a falta de transparência dos procedimentos e decisões relacionadas à concessão, em desacordo com o art. 4º, V, da Lei Federal nº 11.079/2004, o art. 4º, VIII da Lei Estadual nº 9.290/2004 e o art. 76 da Lei Estadual nº 9.433/2005, de modo que informações essenciais do certame não foram levadas ao conhecimento popular.

De acordo com a SEDUR, não houve alterações significativas que exigissem a realização de nova audiência e consulta públicas. No entendimento do auditado, a essência do projeto se manteve.

- **Ausência de licença ou de diretriz para o licenciamento ambiental**

Não se verificou o cumprimento do requisito legal da licença prévia ou de diretriz para o licenciamento do objeto da licitação. A realização de procedimento licitatório sem a devida análise ambiental ou sem a consulta ao órgão responsável, especialmente após a ampliação do seu objeto, representou violação a uma exigência que condiciona a sua abertura, além de ter possibilitado uma futura contratação sem a análise devida do potencial poluidor ou da capacidade de causar degradação ambiental do empreendimento.

Foi afastada, portanto, a obediência ao art. 10, VII, da Lei Federal nº 11.079/2004, às leis federais e estaduais pertinentes à matéria, bem como às Resoluções do CONAMA. Sobre esse aspecto, a SEDUR justificou dispor de documento de inexigibilidade de licença ambiental para o modal VLT, expedida pelo INEMA, tendo acrescentado que não consta a expressão “VLT” no Anexo IV do Decreto Estadual nº 14.024/2012, que trata empreendimentos sujeitos ao licenciamento, a despeito de o normativo ser aplicável aos modais ferroviários.

O órgão reiterou sua visão de que não houve alterações significativas no projeto capazes de demandar nova consulta ao INEMA.

- **Ausência de consularização de documento de qualificação jurídica**

A homologação do certame referente ao VLT ocorreu a despeito da falta de autenticação consular em documento essencial para a habilitação da empresa estrangeira vencedora. A ausência do requisito definido no edital configurou descumprimento ao próprio instrumento convocatório, já que o documento apresentado pode ser considerado inválido, conforme os arts. 32, § 4º, e 41 da Lei Federal nº 8.666/1993, além do art. 12, IV, da Lei Federal nº 11.079/2004. Desrespeitou-se, ainda, o Manual do Serviço Consular e Jurídico do Ministério das

Relações Exteriores.

Para o órgão auditado, especialmente sua Comissão Especial de Licitação, seria possível relevar o referido requisito, ante o entendimento de que falta de consularização é uma falha formal.

- **Previsão de novas concessões sem procedimento licitatório**

No edital de licitação, verificou-se que, embora o objeto correspondesse ao VLT do Subúrbio, que compreendia três trechos identificados como a Fase 1 do instrumento convocatório, estava prevista a possibilidade de incorporação das fases 2 e 3 ao contrato a ser assinado, a despeito de tais etapas possuírem dimensão de novos objetos, que não estavam amparados por estudos e avaliações mínimas exigíveis para uma PPP. A incorporação de novas fases ao objeto original, se materializada, configurará delegação de concessões futuras sem licitação ao concessionário, o qual, embora tenha interesse direto na contratação, seria responsável por planejar e executar toda a política de mobilidade, desde a definição do modal até a prestação do serviço. A assunção de tal responsabilidade ocorreria por aditivo contratual, cujo valor ultrapassaria o limite estabelecido em lei.

Configurou-se, assim, desobediência ao art. 175 da CF/1988, ao art. 24, §1º, da CE/1989, aos arts. 23, §§ 1º e 2º, e 65, §§ 1º e 2º, da Lei Federal nº 8.666/1993, aos arts. 15, *caput* e §1º, e 143, §§ 1º e 3º, da Lei Estadual nº 9.433/2005, bem como ao art. 4º, V, da Lei Estadual nº 9.290/2004.

Para a SEDUR, o Estado tem a faculdade de programar todas as fases possíveis da política pública no mesmo edital de licitação.

- **Fragilidade na fundamentação para a autorização da PPP**

A Auditoria concluiu que a fundamentação do projeto da PPP careceu dos seguintes requisitos:

- avaliação do custo atual do serviço;
- pronunciamento quanto ao mérito do projeto pela Secretaria do Planejamento;
- avaliação de mercado;
- aprovação por decreto pelo Governador, que contemplasse a definição de objetivos, as ações de governo e a justificativa quanto à inclusão do projeto no Programa de PPP; e
- completa análise quanto ao cumprimento do limite de 5% da Receita Corrente Líquida (RCL) nos 10 anos seguintes ao da contratação.

As mencionadas falhas tornaram a PPP vulnerável em relação a questionamentos da sociedade, da iniciativa privada e dos órgãos de controle, além de ter aumentado o risco de licitação deserta, bem como reduzido a sua transparência. Ademais,

identificou-se que a aprovação do projeto ocorreu sem a demonstração de elementos suficientes quanto ao aspecto orçamentário-financeiro, assumindo-se o risco pelo não recebimento de futuras transferências voluntárias da União e pela impossibilidade de celebrar novos contratos de PPP.

Foram feridos, nesse contexto, o Anexo I, I, “b” e “f” da Resolução TCE/BA nº 016/2016, o art. 15, §2º, da Lei Estadual nº 9.290/2004, os arts. 14, §1º e 25, *caput* da Lei Estadual nº 9.290/2004, além do art. 28 da Lei Federal nº 11.079/2004. Em que pese a inobservância dos requisitos legais quando da elaboração dos pareceres necessários à aprovação do projeto, argumentaram os gestores que a fundamentação podia ser presumida por aspectos como o “conhecimento geral”, a participação dos órgãos envolvidos nas deliberações do Conselho Gestor e a participação da iniciativa privada na modelagem da PPP.

Sobre a ausência de decreto do Chefe do Poder Executivo, manifestou-se o entendimento de que a falta não comprometia o planejamento da PPP.

II – TÉCNICO/ENGENHARIA:

- **Adoção de preço superior à mediana dos preços das amostras sem justificativa adequada**

Os auditores observaram que a metodologia utilizada para elaboração do orçamento paramétrico inicial, que serviu de referência para a definição do valor de investimento da PPP, partiu da definição dos itens e serviços mais relevantes da obra do VLT de Salvador e, com base, em regra, em um mínimo de três amostras de serviços similares nas obras de referência, foram determinados os preços paramétricos de cada um destes serviços. Em geral, o preço paramétrico foi obtido a partir da mediana dos preços das amostras selecionadas. Entretanto, foi adotado para 5 serviços, sem justificativa adequada, preço superior ao da mediana das amostras e correspondente ao maior valor entre os preços de referência.

A adoção de preços de referência sem justificativa adequada foi decorrente da elaboração, aprovação e recebimento de orçamento paramétrico com inconformidades, em desacordo com o art. 10, §4º, da Lei Federal nº 11.079/2014, com a Orientação Técnica nº 04 do Instituto Brasileiro de Auditoria de Obras Públicas (OT – IBR 004/2012), com o Manual de Orientações para Elaboração de Planilhas Orçamentárias de Obras Públicas do TCU e com a jurisprudência daquela Corte de Contas. Na visão dos gestores estaduais, quando determinado serviço tiver características especiais de execução, com as quais se assemelhe mais alguma amostra em particular, deve-se apresentar a argumentação técnica que leve a adotar determinado preço de uma amostra, em detrimento de outra.

O entendimento do Governo do Estado considera que, para determinados serviços, existe uma amostragem restrita no Brasil, haja vista poucos sistemas sobre trilhos licitados, e que a adoção de valores medianos consiste em uma recomendação e

não uma obrigação para a construção de um orçamento paramétrico.

- **Ausência de elementos fundamentais para caracterização do anteprojeto de engenharia**

Verificou-se ter havido a exclusão, após a republicação do Edital, de arquivo que continha as principais características técnicas propostas para o modal a ser implementado (Condições Técnicas dos Trechos do Projeto, Condições de Suporte da Via Permanente, Superestrutura da Via Permanente, Tipo de Veículo de Projeto e Sistema Drenante), caracterizando a incompletude do anteprojeto de engenharia anexado ao edital de licitação.

A exclusão citada representou desacordo com o art. 10, incisos I e VI, e §4º da Lei Federal nº 11.079/2004. Segundo a SEDUR, a retirada dos elementos descritivos fundamentais teve o intuito de adequar o anteprojeto de engenharia à alteração feita no objeto da licitação, que se justificou para a “ampliação da competitividade”.

- **Ausência de estudo específico para definição do valor do investimento do objeto licitado**

A Auditoria observou que o valor dos investimentos para definição do preço de referência para a licitação foi obtido por meio de orçamento sintético apresentado no documento intitulado “Metodologia de Orçamentação Paramétrica”, tendo por objetivo a justificativa do orçamento do VLT de Salvador na sua totalidade. Tal parametrização foi realizada tendo por pressuposto a utilização, exclusivamente, do modal VLT, que se mostrou insuficiente para as demais possibilidades alcançadas pelo objeto ampliado.

Ao se abster de realizar estudo específico para definição do preço de referência para a licitação, os gestores provocaram imprecisão no cálculo do valor dos investimentos da PPP, em desrespeito ao art. 10, §4º, da Lei Federal nº 11.079/2014. Segundo a SEDUR, o valor do investimento teve como pressuposto exclusivo a implementação de um VLT ante a impossibilidade de “estabelecer orçamentos genéricos, capazes de abranger todo e qualquer objeto licitado”.

- **Desconsideração do patrimônio ferroviário na definição do preço de referência para a licitação**

Inobstante a possibilidade de aproveitamento de parte da infraestrutura do atual Trem do Subúrbio, a análise do orçamento paramétrico da licitação demonstrou que o cálculo do valor dos serviços financeiramente mais relevantes do investimento não considerava a utilização ou aproveitamento de qualquer parcela deste patrimônio ferroviário.

Ao se abster de apurar o valor e considerar o mencionado aproveitamento na definição do preço de referência para a licitação, o Poder Executivo colocou em risco

a adequada utilização dos bens públicos existentes, em contraposição ao dever de conservação do patrimônio público, estabelecido no art. 23, I, da CF/1988. Conforme minuta do contrato anexado ao edital de licitação, a diminuição de custos oriundos de ganhos de produtividade ou de redução de encargos setoriais, gerados por fatores externos à Concessionária, deverá ser integralmente apropriada pelo Concedente, mediante reequilíbrio contratual.

Entretanto, o entendimento da Superintendência de Mobilidade Urbana (SUMOB) da SEDUR é de que o valor dos ativos passíveis de aproveitamento é insignificante.

III – ECONÔMICO/FINANCEIRO:

- **Desatualização do Estudo de Viabilidade Econômico-Financeira**

A Auditoria concluiu que, embora o edital da Concorrência SEDUR nº 01/2017 tenha sido republicado em 2018, o estudo de viabilidade relativo ao certame permaneceu com valores de todos os custos e despesas fixados na data base janeiro/2017, incompatível com o momento da realização do procedimento licitatório e da eventual assinatura de contrato. Assim, a contraprestação de referência para a licitação ficou defasada e se estabeleceu uma compensação para momento posterior à celebração do instrumento contratual, pela previsão, em subcláusulas de reajuste, da atualização do valor a ser pago pela data base janeiro/2017.

Com isso, feriu-se o art. 10, §2º, da Lei Federal nº 11.079/2004 e a orientação jurisprudencial do TCU sobre a matéria. De acordo com a SEDUR, optou-se por manter todos os valores de custos e despesas no parâmetro anterior, já que o órgão entendeu não haver prejuízo à análise financeira. Pela interpretação da Secretaria, a norma legal requer somente a identidade de exercícios entre o estudo elaborado e assinatura do contrato. Identificou-se, nesse sentido, que o relançamento do edital contou com simples adaptação no EVEF para compreender a nova extensão do modal e readequar a modelagem à saída da empresa que seria responsável pelo financiamento, sem a devida atualização dos valores registrados.

- **Inconsistência das premissas adotadas no cálculo do *Value for Money* (VfM)⁶¹**

Foram identificadas vulnerabilidades relacionadas ao valor da obra (CAPEX), ao fator “Risco de engenharia”, às receitas obtidas na operação e à Taxa BNDES adotada, impactando o Valor Presente Líquido (VPL) do modelo de obra pública custeada 100,00% pelo Governo do Estado em, pelo menos, R\$549,9 milhões e o VPL do modelo de obra pública financiada 70,00% pelo BNDES em, pelo menos, R\$563,1 milhões.

As inconsistências no orçamento da obra e no estudo de viabilidade econômico-

61 O processo para demonstrar o VfM compara, a valor presente, os fluxos de caixa previstos para construir e operar uma PPP em relação aos fluxos de caixa relacionados ao modelo tradicional de obra pública.

financeira tiveram como resultado a aprovação do modelo de PPP em relação ao modelo de obra pública sem que houvesse evidenciação suficiente da sua vantajosidade, em descumprimento do art. 4º, I, da Lei Federal nº 11.079/2004 e do art. 3º, II, da Lei Estadual nº 9.290/2004.

- **Vulnerabilidades das premissas para definição da contraprestação anual**

Identificaram-se fragilidades relacionadas à Taxa Interna de Retorno (TIR), à estimativa de demanda x capacidade instalada, às receitas extraordinárias e ao valor da obra, indicando uma superavaliação do valor da contraprestação pecuniária.

As vulnerabilidades no orçamento da obra e no estudo de viabilidade econômico-financeira tiveram como resultado a aprovação do valor de R\$152,9 milhões como contraprestação máxima anual, cuja razoabilidade não foi suficientemente fundamentada, em desrespeito ao art. 2º, §1º da Lei Federal nº 11.079/2004, ao art. 5º, §1º, da Lei Estadual nº 9.290/2004, aos fundamentos de Administração Financeira e à orientação técnica do Governo Federal relativa à matéria.

Diante do exposto, ante as inconformidades encontradas, a Auditoria concluiu pela irregularidade das fases de planejamento e licitação referentes ao Edital da Concorrência nº 01/2017 e, em função do caráter insanável dos vícios reportados, sugeriu deliberações ao Tribunal Pleno do TCE/BA, que incluíram determinar à SEDUR, em prazo a ser fixado, a adoção das medidas necessárias à anulação da Concorrência nº 01/2017, bem como do contrato dela decorrente, caso o ajuste já tivesse sido firmado.

Em 14/02/2019, subsequente à conclusão da Auditoria, foi assinado o Contrato de Concessão Patrocinada nº 01/2019, publicado no DOE de 23/02/2019, com base na decisão liminar proferida nos autos do Mandado de Segurança Cível nº 8000043-19.2019.8.05.0000, impetrado pelo Estado da Bahia, que suspendeu a Resolução TCE/BA nº 091/2018, que vedava a assinatura do contrato até que se decidisse o mérito da questão suscitada.

Ante as inconformidades encontradas e considerando o estabelecido nos incisos V e VI do art. 112 do Regimento Interno do TCE/BA⁶², a assinatura do contrato representa um distanciamento da Mensagem nº 54, de 25/10/2004⁶³, que encaminhou à ALBA o Projeto de Lei que instituiu o Programa de PPP do Estado da Bahia, bem como das diretrizes constantes do art. 4º da Lei Estadual nº 9.290/2004, em especial o inciso VI⁶⁴.

62 No exercício do controle externo o Tribunal de Contas considerará: [...] V – os resultados da ação governamental tendo em vista sua eficiência e eficácia; VI – o impacto da ação do Poder Público sobre a economia e a sociedade.

63 A instituição do mencionado Programa consiste, fundamentalmente, na criação de um marco legal destinado a promover, de modo eficiente e eficaz, a atração de investimentos privados, em projetos de reconhecido interesse para o provimento de necessidades do Estado, com o **compromisso de preservar o elevado nível de rigor fiscal hoje praticado no Estado.** (Grifo da Auditoria)

64 VI - responsabilidade fiscal na celebração e execução das parcerias;

Por todo o exposto, a Auditoria reitera, com base nos fundamentos apresentados neste tópico, o entendimento registrado em seu Relatório para proposição de Medida Cautelar⁶⁵, no sentido da permanência do fundado receio de grave lesão ao patrimônio e ao interesse público, além de prejuízo a posterior decisão de mérito do TCE/BA, já que o Poder Executivo concretizou a contratação e, conseqüentemente, assumiu obrigações, pelos próximos 20 anos, em relação a objeto incerto e sujeito a sucessivas recomposições de seu equilíbrio econômico-financeiro, a despeito de ter sido comunicado de todos os vícios identificados no planejamento e na execução do procedimento licitatório.

2.4.4.4.2 PPP do Sistema Viário BA-052 (Estrada do Feijão)

Em 02/08/2018, foi homologada a licitação da Concorrência nº 022/2018, relativa à PPP para a operação, manutenção e revitalização do Sistema Viário BA-052 e a construção de ponte-travessia sobre o rio São Francisco, entre os municípios baianos de Xique-Xique e Barra. Foi adjudicado o objeto contratual em favor da Consórcio Estrada do Feijão Bahia, no valor total da Contraprestação Anual Máxima de R\$71,1 milhões. Registre-se que o Sistema Viário BA-052, formado pelas rodovias BA-052, BA-432, BA-148 e BA-160, foi selecionado para revitalização e manutenção no âmbito do PREMAR II.

A fim de acompanhar e fundamentar opinião sobre os procedimentos da Administração que culminaram na divulgação do referido Edital, em relação às fases de planejamento, licitação e formalização contratual da PPP, foi realizada auditoria⁶⁶ visando assegurar que a parceria fosse avaliada quanto aos aspectos jurídicos, financeiros e de engenharia. Na avaliação de mérito, os auditores apresentaram diversas conclusões, resultantes da análise realizada na documentação, que suportam as fases de planejamento, licitação e formalização contratual da PPP.

- **Fragilidade na fundamentação para a autorização da PPP**

A fundamentação do projeto da PPP careceu dos seguintes requisitos:

- adequada avaliação preliminar do mercado;
- adequado tratamento dos riscos do projeto;
- completa análise acerca dos limites e capacidade de pagamento da Administração Pública;
- pronunciamento quanto ao mérito do projeto pela Secretaria do Planejamento; e
- avaliação do custo atual do serviço.

A Auditoria entendeu que a falta dos requisitos listados gerou, conseqüentemente, a fragilização da escolha feita pela PPP, sujeitando-a a questionamentos da sociedade, da iniciativa privada e dos órgãos de controle; aumento do risco de

65 Processo nº TCE/006521/2018.

66 Processo nº TCE/009786/2018.

licitação deserta; limitação da competitividade no processo licitatório; eventual redução da eficiência do projeto, devido à indevida alocação dos riscos; aumento da imprecisão na estimativa de ganho financeiro, em comparação com a contratação direta; redução da transparência quanto a escolha do projeto; e aprovação do projeto da PPP sem que se demonstrassem elementos suficientes quanto ao aspecto orçamentário-financeiro, assumindo-se o risco pelo não recebimento de futuras transferências voluntárias e pela impossibilidade de celebrar novos contratos de PPP.

A fragilidade na fundamentação da autorização da PPP representou o descumprimento ao art. 15, §§1º e 2º da Lei Estadual nº 9.290/2004; art. 28, da Lei Federal nº 11.079/2004; anexo I, inciso I, "b" e "f" da Resolução TCE/BA nº 016/2016; além do anexo I, inciso II, "j", "o" e "p" da Resolução TCE/BA nº 016/2016, tendo sido causada em razão da inobservância dos requisitos legais quando da elaboração dos estudos, levantamentos e pareceres necessários à adequada fundamentação para aprovação do projeto.

- **Ausência de premissa na modelagem econômico-financeira e de previsão das fontes relacionadas às receitas extraordinárias**

A Auditoria concluiu que, a despeito de menção às receitas alternativas no edital de licitação, tais receitas não tiveram suas fontes previstas no instrumento convocatório, nem foram estimadas nos documentos da modelagem econômico-financeira do projeto, o que gerou fragilidade para a modelagem financeira do projeto pela superestimativa da contraprestação e/ou da tarifa cobrada dos usuários, além do risco de que a concessionária não identifique, comunique e, conseqüentemente, compartilhe tais receitas, por erro quanto ao conceito ou por atitude deliberada.

Desrespeitou-se, portanto, o art. 5º da Lei Estadual nº 9.290/2004 e os arts. 11 e 18, VI, da Lei Federal nº 8.987/1995. A circunstância teve como causa a adoção da premissa financeira de que as receitas alternativas seriam nulas, o entendimento do auditado de que a previsão de tais receitas limitaria as opções da futura contratada, sendo que a omissão seria mitigada pela necessidade de anuência do Poder Concedente além da justificativa de evitar futuros aditivos com novas fontes de receitas, em que pese ser esta uma previsão do próprio contrato assinado.

- **Irregularidades no instrumento convocatório**

A Auditoria identificou os seguintes itens irregulares no edital:

- estabelecimento do montante de 5,00% como máximo aceitável para as propostas em relação à de menor valor, embora o parâmetro legal seja de 20,00%; e
- permissão à Comissão de Licitação para relevar falhas formais, embora a legislação só admita o seu saneamento dentro do prazo editalício, não

determinado pela SEINFRA.

Ademais, o instrumento convocatório não especificou as fontes de receitas alternativas da PPP, conforme destacado anteriormente. Os mencionados itens geraram, respectivamente, a restrição excessiva da competitividade do certame, com risco de exclusão de licitante com proposta pouco acima do percentual estabelecido no edital, embora dentro da margem permitida em lei, e inadequação do tratamento das falhas formais, com o risco de que o certame fosse homologado sem o seu saneamento, bem como por possibilitar sua prorrogação por tempo indeterminado, caso a opção fosse pela correção.

Foram feridos, nesse contexto, o art. 12, IV, e §1º, II, da Lei Federal nº 11.079/2004, art. 3º, §1º, I, da Lei Federal nº 8.666/1993, mesmo dispositivo presente na Lei Estadual nº 9.433/2005 e art. 18, VI, da Lei Federal nº 8.987/1995. Houve a inobservância da norma legal quando da elaboração do instrumento convocatório, acompanhado do entendimento de que a norma não prevê a necessidade de fixação de prazo para corrigir falhas formais.

A SEINFRA reiterou, ainda, sua visão de que há permissão legal para estabelecer percentuais dentro da margem de 20,00%, sob o argumento de evitar propostas insustentáveis financeiramente e a despeito do alerta em sentido contrário no Parecer da PGE Nº GAB-PAE-CGM-JLD-MSQ-039/2018.

- **Ausência de cláusulas exigidas em lei no contrato assinado**

A minuta de contrato divulgada com o edital de licitação, bem como o instrumento assinado em 03/10/2018, não contém cláusulas essenciais previstas na legislação, a saber:

- mecanismo para atualização do valor a pagar por defasagem entre a data do adimplemento da obrigação e a data do efetivo pagamento;
- forma e periodicidade da prestação de contas pela concessionária; e
- manutenção das condições de habilitação e qualificação exigidas no edital, com a apresentação de documentos necessários aos pagamentos.

A situação apontada tem como efeitos o aumento potencial de reclamações da concessionária, caso tenha de executar a garantia pública, prevista na cláusula 28 do contrato da PPP, acompanhado da necessidade de recurso às ferramentas de solução de controvérsias, especialmente o juízo arbitral; redução da transparência das regras de prestação de contas, em detrimento do controle externo e social do contrato; além de risco de perda, durante o prazo da concessão, das condições de habilitação da contratada, especialmente da regularidade fiscal e trabalhista, com eventual responsabilização subsidiária do Poder Concedente.

A Auditoria concluiu, portanto, pelo descumprimento aos arts. 3º, §1º e 5º, VI, da Lei Federal nº 11.079/2004; art. 8º, XI, da Lei Estadual nº 9.290/2004; arts. 33, III, 55, III

e XIII da Lei Federal nº 8.666/1993; arts. 1º, 19, III, e 23, XIII, da Lei Federal nº 8.987/1995; e arts. 105, II e 126, XVI, da Lei Estadual nº 9.433/2005. Houve a inobservância da exigência de previsão de fórmula para atualização do valor a pagar quando da elaboração do contrato.

Observou-se que a SEINFRA optou por não detalhar o procedimento de prestação de contas, a fim de favorecer a “flexibilidade contratual”, especialmente em relação às normas fiscalizatórias da AGERBA. Ademais, o Auditado argumentou que a regra legal sobre manutenção das condições de habilitação não seria aplicável a uma PPP, cujo pagamento estaria orientado exclusivamente pela aferição do desempenho da concessionária.

- **Ausência da comprovação do cumprimento de condicionantes para assinatura do contrato**

A celebração do contrato da PPP ocorreu sem a certificação do cumprimento de requisitos prévios essenciais, quais sejam:

- o demonstrativo do comprometimento da Receita Corrente Líquida com despesas com PPP não indicou os gastos previstos com as parcerias a contratar nos dez anos subsequentes;
- a SPE não apresentou os princípios de governança corporativa que pretendia adotar; e
- não se confirmou o recolhimento da remuneração devida à B3/BM&FBOVESPA, gerando, por consequência, respectivamente, a apresentação incompleta e intempestiva das informações constantes do demonstrativo de PPPs, além do risco de comprometimento da saúde fiscal do Estado; insegurança quanto à propensão da SPE em adotar princípios de governança corporativa; e início da contratação sem a certeza de que a entidade que assessorou os procedimentos do certame foi de fato remunerada.

A inobservância no cumprimento de requisitos prévios essenciais representou o descumprimento dos arts. 9º, §3º e art. 28, *caput* e §1º da Lei Federal nº 11.079/2004; do Anexo II e III, da Resolução TCE/BA nº 016/2016; do art. 14, §1º, e 23, §4º, da Lei Estadual nº 9.290/2004; dos itens 8.6 e 20.4 (iii), (f) e (iv) do edital de licitação, bem como seu Anexo 12; além do Código das melhores práticas de governança corporativa do IBGC; e da Jurisprudência dos Tribunais de Justiça brasileiros.

O órgão auditado argumentou que não há sentido no lançamento de PPPs a contratar em demonstrativo, em função da possibilidade de a contratação não se concretizar. Houve omissão, por parte da SPE, dos princípios de governança no documento “descrição da estrutura acionária”, associada à inexigência do requisito por parte da SEINFRA. Acrescenta-se, ainda, sobre a existência de avaliação, por parte da SEINFRA, de que o boleto de cobrança bancária e a nota fiscal entregues

pela SPE seriam suficientes para a comprovação da remuneração da B3/BM&FBOVESPA.

Diante do exposto, não foram identificadas irregularidades com o condão de macular o conjunto dos procedimentos destinados a planejar, licitar e contratar o objeto da PPP. Por esta razão, a Auditoria concluiu pela regularidade das fases de planejamento, licitação e contratação referentes ao Edital da Concorrência nº 022/2018.

2.4.4.4.3 PPP do Emissário Submarino

Foi realizada auditoria de acompanhamento⁶⁷ das licitações e da execução de contratos formalizados pela Empresa Baiana de Águas e Saneamento S/A (EMBASA), vigentes no exercício de 2018, sendo efetuada a verificação do cumprimento das cláusulas aplicáveis e o estágio de implantação dos respectivos objetos.

Um dos itens selecionados foi o Contrato de Concessão nº 424/2006 para a construção e operação do Sistema de Disposição Oceânica do Jaguaribe (SDOJ). O prazo da concessão administrativa foi estipulado em 18 anos, sendo que a contratada deveria concluir a execução das obras no prazo de 30 meses, contados do início da construção. De acordo com os termos do Contrato, após a construção e período de pré-operação do sistema, a contratante pagaria à contratada uma contraprestação pecuniária mensal máxima no valor de R\$4,0 milhões, base junho/2006, com recebíveis da EMBASA previamente selecionados, a ser reajustada anualmente pelo IPCA. Este valor foi reduzido para R\$3,4 milhões em decorrência do 4º Termo Aditivo.

- **Ausência de compartilhamento dos ganhos econômicos**

Conforme previsto na cláusula 20 do Contrato nº 424/2006 e nos termos do art. 5º, IX, da Lei Federal nº 11.079, de 20/12/2004 e do art. 8º, VI, da Lei Estadual nº 9.290, 27/12/2004, a contratada deverá compartilhar com o contratante, em partes iguais, os ganhos econômicos que obtiver em decorrência da redução do risco de crédito dos financiamentos tomados e em função de ganhos de produtividade apurados na execução do Contrato.

A Auditoria examinou a evolução da relação entre a geração de caixa e o faturamento dos serviços prestados, ao longo dos últimos exercícios, de forma a identificar a existência de eventual ganho de produtividade através do aumento da eficiência do sistema. Ficou evidenciado que a geração de caixa, em relação à receita dos serviços prestados, passou de 44,92% em 2015 para 56,98% em 2017, podendo-se concluir que tal aumento tem como base o aumento da produtividade, ou seja, da eficiência entre a produção média por período com os custos incorridos

67 Processo nº TCE/010210/2018.

ou recursos consumidos.

Ademais, foi observado que a relação entre lucro líquido e patrimônio líquido resulta do aumento da eficiência operacional em função do crescimento da rentabilidade sobre o investimento. Constatou-se que, nos últimos três exercícios, a lucratividade média de 44,77% sobre o patrimônio líquido da contratada foi bastante significativa, em patamar bastante superior à Taxa Interna de Retorno (TIR) nominal do acionista do projeto (20,20%) estabelecida na contratação. Esse fato fica evidente quando considerado que a contratada distribuiu R\$42,9 milhões em dividendos aos seus acionistas no mesmo período.

Diante do exposto, conclui-se pela necessidade de aferição da TIR efetiva da Contratante, na execução do Contrato, de forma a verificar eventual incremento de produtividade que deve ser compartilhado entre as partes.

2.4.4.5 PROPAGANDA, PROMOÇÃO E DIVULGAÇÃO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL

A publicidade institucional tem por objetivo a prestação de contas do planejamento e das ações tomadas pela Administração Pública, referentes à divulgação de campanhas, programas e notícias sobre as atividades desenvolvidas pela Administração Pública. A LOA/2018 estabeleceu a dotação inicial de R\$124,0 milhões, da qual foi liquidada a importância de R\$68,4 milhões.

Tabela 24 – DESPESAS COM PROMOÇÃO E DIVULGAÇÃO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL POR CREDOR

Credor	Valor
Leiaute Comunicação e Propaganda Ltda.	29,3
CCA Comunicação e Propaganda Ltda.	12,2
Objectiva Comunicação Ltda.	9,1
Outros	17,8
Total	68,4

Fonte: FIPLAN Gerencial – Relatório de Despesa por subelementos 39.86, 39.87, 39.89 e 39.90 e Mirante/TCE.

Ademais, foram executados R\$59,5 milhões por meio do elemento DEA e R\$9,0 milhões pelas empresas constantes do Orçamento de Investimentos. Dessa forma, a despesa total realizada com propaganda, promoção e divulgação das ações do Estado da Bahia totalizou R\$136,9 milhões, o que representou uma redução nominal de 34,53% em relação aos gastos do exercício anterior. O que chama a atenção nesses valores é o volume expressivo de despesas pagas como DEA no âmbito SECOM, conforme relatado no item 2.4.4.6 deste Relatório.

A tabela a seguir demonstra, de forma resumida, o comportamento dos gastos com propaganda e publicidade nos últimos quatro anos. Importante destacar a média anual de R\$162,1 milhões em despesas com publicidade e propaganda.

Tabela 25 – EVOLUÇÃO DA DESPESA COM PROPAGANDA E PUBLICIDADE

Em R\$ milhões

Exercício	Valor	Varição Nominal (%)	Atualização (IGP-M)	Varição Atualizada (%)
2018	136,9	-34,53	136,9	-39,86
2017	209,1	27,97	226,8	29,01
2016	163,4	17,55	175,8	9,74
2015	139,0	-10,00	160,2	-18,70

Fontes: Relatórios de exames das Contas de Governo do TCE/BA.

Releva destacar que, como 2018 tratou-se de um ano eleitoral, a Lei Federal nº 9.504, de 30/09/1997, no seu art. 73, inciso VII, proíbe que os agentes públicos realizem, no primeiro semestre do ano de eleição, “despesas com publicidade dos órgãos públicos federais, estaduais ou municipais, ou das respectivas entidades da administração indireta, **que excedam a média dos gastos no primeiro semestre dos três últimos anos que antecedem o pleito**” (Grifo da Auditoria). Em relação à lei eleitoral, houve cumprimento por parte do Estado da Bahia.

• Inspeção na Secretaria de Comunicação Social (SECOM)

Conforme destacado nas Contas Governamentais do exercício anterior, realizou-se auditoria objetivando examinar os contratos firmados com os maiores credores de publicidade do Estado da Bahia. Como resultados dos exames, verificou-se, nas subcontratações pelas agências de publicidade, indícios de direcionamento nas disputas, fraudes na competição e inserção de documentos falsos nos processos de pagamentos da SECOM, entre outras ilegalidades.

Por meio da Resolução TCE/BA nº 130, de 30/10/2018, resultante da apreciação da referida Auditoria, o Plenário resolveu “pela elaboração [...] de um Plano de Ação contendo cronograma de implementação de todas as Recomendações contidas no Relatório de Auditoria”, onde foi sugerido, dentre outras ações, as seguintes:

- edite regras objetivas, transparentes e impessoais, detalhando os critérios a serem observados na definição do veículo e/ou mídia em cada ação publicitária, em observância aos princípios da eficiência e eficácia;
- realize estudos e implemente procedimentos de controle na prevenção de possíveis fraudes nos serviços de veiculação de anúncios/campanhas em veículos como TV e rádio, ainda que por amostragem, considerando o custo/benefício;
- implemente rotina de conferência de dados dos fornecedores, que permitam identificar indícios no direcionamento nas cotações para o mesmo objeto ou pela repetição constante de fornecedor vencedor;
- verifique a adequação dos preços subcontratados em relação aos de mercado;
- implante procedimentos de controle que identifiquem de forma imediata e preventiva as deficiências e/ou fragilidades que possam permitir a ocorrência de fraudes e conluíus nas cotações de preços;
- apure as devidas responsabilidades por parte das agências de publicidade da

- utilização de propostas fraudulentas, de orçamentos de empresas pertencentes a uma mesma pessoa ou de mesmo grupo empresarial;
- promova a divulgação de informações sobre a execução do contrato, com os nomes dos fornecedores de serviços especializados e veículos, nos termos do art. 16 da Lei Federal nº 12.232/2010; e
 - envide esforços em articulação com a SEFAZ no sentido de aprimorar os mecanismos de programação e controle da execução orçamentária e financeira, de modo a evitar a realização de despesas que não tenham suporte orçamentário, afastando possíveis distorções no orçamento.

Em 10/01/2019, a Secretaria encaminhou, por meio do Ofício GASEC/SECOM nº 003/2019, o referido Plano de Ação contendo cronograma de implementação das recomendações.

2.4.4.6 DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (DEA)

Conforme FIPLAN Gerencial, o Poder Executivo empenhou despesas no elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores” (DEA) no montante de R\$1.077,3 milhões, representando um decréscimo de 32,15% quando comparada com o exercício de anterior. Apesar da existência de previsão legal, foram identificadas irregularidades nos registros realizados em 2018.

Importante registrar que, desde o Relatório das Contas de Governo de 2015, o TCE/BA vem apontando sobre as irregularidades relacionadas às DEAs e seus efeitos nos demonstrativos orçamentários, contábeis e fiscais do estado. Entretanto, as recomendações emitidas não vêm sendo implementadas pelo Poder Executivo.

- **DEAs em desacordo com a Lei Federal nº 4.320/1964**

Embora o art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964⁶⁸ autorize o pagamento de DEA, a execução desse tipo de despesa só deve ocorrer quando respeitados os requisitos exigidos pelo referido comando legal, quais sejam:

- as despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria;
- os Restos a Pagar com prescrição interrompida; e
- os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente.

A Auditoria verificou que a redução realizada em 2018 não se manteve em 2019, tendo em vista que, só no primeiro trimestre do exercício corrente, o Poder

68 Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Executivo empenhou DEAs no montante de R\$901,2 milhões, ou seja, o equivalente a 83,65% do total de todo o exercício de 2018. Registre-se que, nas secretarias relacionadas a seguir, houve execução mediante DEA em 2018 em valores superiores aos créditos orçamentários do final do exercício de 2017:

Tabela 26 – SECRETARIAS COM DEAs EM 2018 SUPERIOR AO SALDO ORÇAMENTÁRIO NO FINAL DE 2017

Em R\$ milhões

Unidade	Saldo Orçamentário Final de 2017	DEA 2018	Diferença
Secretaria da Saúde	365,8	508,7	-142,9
Secretaria de Comunicação Social	2,9	56,0	-53,1
Gabinete do Governador	0,7	1,9	-1,2
Casa Militar do Governador	0,0	0,1	-0,1

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Não obstante a redução global das DEAs do Poder Executivo em 2018, verificou-se que esse tipo de despesa continua acentuada na SESAB, conforme tabela a seguir:

Tabela 27 – PARTICIPAÇÃO DAS DEAS DA SESAB NO TOTAL DO PODER EXECUTIVO

Em R\$ milhões

Período	Poder Executivo	SESAB	Participação das DEAs da Saúde (%)
2017	1.587,8	521,7	32,86
2018	1.077,3	508,7	47,22
1º Trimestre de 2019	901,2	491,7	54,56

Fonte: FIPLAN Gerencial.

O quadro acima mostra que as DEAs da SESAB representaram, no ano de 2018 e primeiro trimestre de 2019, em média, metade desse tipo de despesa do Poder Executivo, demandando, com isso, uma análise mais detalhada por parte da Auditoria.

Em procedimento de revisão de saldos, verificou-se que os créditos orçamentários da SESAB no final de 2017 (R\$365,8 milhões) não era suficiente para suportar a execução das DEAs empenhadas no exercício de 2018 (R\$508,7 milhões), tendo em vista que o total executado ultrapassou em R\$142,9 milhões o saldo orçamentário do final do exercício anterior.

Ao realizar a análise da execução de DEA por fonte de recursos, referente ao exercício de 2018, constatou-se que várias fontes ficaram negativas, ou seja, não tinham créditos orçamentários no final do exercício de 2017 que pudessem suportar a execução das DEAs na proporção que foram realizadas em 2018, conforme tabela a seguir:

Tabela 28 – CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS NO FINAL DE 2017 X DEA DE 2018 POR FONTES DE RECURSOS

Em R\$ milhões

Fonte	Descrição	Saldo Orçamentário Final de 2017	DEA 2018	Diferença
130	Recursos Vinculados às Ações e Serviços Públicos de Saúde	11,0	286,4	-275,4
213	Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta	0,3	8,8	-8,5
281	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar	6,9	158,9	-152,0
285	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Investimentos na Rede de Serviços SUS	1,3	9,8	-8,5
325	Operações de Crédito Externas em Moeda - exercício anterior	0,9	6,0	-5,1
328	Recursos do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - exercício anterior	0,0	20,3	-20,3
613	Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta - exercício anterior	0,0	2,3	-2,3
681	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar - exercício anterior	0,0	8,1	-8,1
682	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Vigilância em Saúde - exercício anterior	0,3	0,4	-0,1

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Ao verificar a execução das DEAs do 1º trimestre de 2019, constatou-se que a situação se agravou, sobretudo nas fontes de recursos 130 e 281, conforme tabela abaixo:

Tabela 29 – CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS NO FINAL DE 2018 X DEA 2019 POR FONTE DE RECRUSOS

Em R\$ milhões

Fonte	Descrição	Saldo Orçamentário Final de 2018	DEA 2019 1º Trimestre	Diferença
130	Recursos Vinculados às Ações e Serviços Públicos de Saúde	3,8	306,6	-302,8
281	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar	1,8	173,3	-171,5
680	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção Básica - exercício anterior	0,0	0,9	-0,9
681	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar - exercício anterior	0,0	7,2	-7,2
682	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Vigilância em Saúde - exercício anterior	0,6	0,7	-0,1

Fonte: FIPLAN Gerencial.

A fim de validar a regularidade dos pagamentos de DEAs da SESAB, a Auditoria analisou 48 processos de pagamentos do exercício de 2018, no valor total de R\$147,4 milhões e 39 processos de pagamento do primeiro trimestre de 2019, no valor total de R\$145,5 milhões, conforme quadro a seguir:

Tabela 30 – AMOSTRA DE DEAs DA SESAB SELECIONADA PARA EXAME

Período	DEA da SESAB	Amostra	Em R\$ milhões
			%
2018	508,7	147,4	28,97
1º Trimestre de 2019	491,7	145,5	29,59

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Ao final dos exames, a Auditoria verificou que 100,00% das DEAs analisadas não atendem aos requisitos estabelecidos pelo art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964, pelos motivos listados a seguir:

Exercício de 2018:

- 100,00% da despesa analisada era conhecida previamente, tendo em vista que 24 processos de pagamento se referem a contratos de prestação de serviços contínuos e 24 processos se referem a despesas de prestação de serviços contínuos, sem respaldo contratual;
- 22 processos de pagamentos se referem à competência Dez/2017 e 26 processos são de competências anteriores, com notas fiscais ou faturas emitidas no exercício de 2017;
- em quatro processos de pagamentos não existiam termos de reconhecimento de débito e em 44 os termos foram fundamentados como sendo compromissos gerados em exercício financeiro anterior, para o qual o orçamento não deixou saldo no respectivo exercício, embora a totalidade da despesa fosse conhecida no período de origem, demandando, no mínimo, a realização do empenho por estimativa; e
- foram realizados pagamentos de dez processos no valor total de R\$38,9 milhões sem prévio empenho, por meio da funcionalidade criada no FIPLAN chamada de Ordem de Pagamento Especial (OPE).

Primeiro trimestre de 2019:

- 100,00% da despesa analisada era previamente conhecida, tendo em vista que 20 processos de pagamento se referem a contratos de prestação de serviços contínuos e 19 processos se referem a despesas de prestação de serviços contínuos, sem respaldo contratual;
- 21 processos de pagamentos se referem à competência Dez/2018 e 18 processos são da competência Nov/2018, com notas fiscais ou faturas emitidas no exercício de 2018;

- nos 39 processos de pagamentos analisados os termos de reconhecimento de débito foram fundamentados como sendo compromissos gerados em exercício financeiro anterior, para o qual o orçamento não deixou saldo no respectivo exercício, embora a totalidade da despesa fosse conhecida no período de origem, demandando, no mínimo, a realização do empenho por estimativa;
- foram realizados pagamentos de nove processos, no valor total de R\$26,2 milhões, sem prévio empenho, por meio de OPE; e
- em oito processos de pagamentos, parte da despesa foi paga normalmente em 2018 (R\$15,4 milhões) e o restante paga como DEAs em 2019 (R\$25,0 milhões), confirmando o pleno conhecimento das despesas nos períodos a que se referem.

Quanto aos termos de reconhecimento de débito, assinados pelo Secretário ou Subsecretário da SESAB, os quais afirmam que as despesas se referem a situações que o orçamento não deixou saldo no exercício anterior, a Auditoria faz as seguintes observações:

- o art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964⁶⁹ veda expressamente a realização de despesa sem prévio empenho. Por esta razão, toda e qualquer despesa iniciada no exercício financeiro deve ser devidamente empenhada dentro dele, possibilitando a sua regular liquidação e pagamento, nessa ordem, conforme determinam os arts. 58, 60, 62 da referida norma legal⁷⁰; e
- diante da impossibilidade de realização da liquidação e do pagamento da despesa dentro do exercício a que se refere, deve-se proceder a inscrição em restos a pagar, não havendo que se falar em pagamento mediante DEA sem os requisitos exigidos pelo art. 37 da Lei Federal 4.320/64⁷¹.

Nos casos analisados, verificou-se a ocorrência de atraso do reconhecimento de despesas conhecidas para pagamento mediante DEAs em exercício futuro, com fundamento no art. 1º, inciso III, parágrafo único, do Decreto Estadual nº 181-A/91⁷², ou seja, nas hipóteses em que não há dotação orçamentária própria ou não tenham deixado saldo no exercício respectivo.

69 Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

70 Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.
[...]

Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

71 Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

72 Art. 1º - Poderão ser pagas por dotações para Despesas de Exercícios Anteriores, constantes dos quadros discriminativos de despesas das unidades orçamentárias, as dívidas de exercícios encerrados devidamente reconhecidas pela autoridade competente.

Parágrafo único – As dívidas de que trata este artigo compreendem as seguintes categorias:

[...]

III – compromissos reconhecidos pela autoridade competente, ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria ou não tenha esta deixado saldo no exercício respectivo, mas que pudessem ser atendidos em face da legislação vigente.

A análise dos processos revelou a ocorrência de desequilíbrio orçamentário na SESAB, tendo em vista que houve assunção de obrigações, para as quais a unidade não tinha créditos orçamentários suficientes, contrariando o inciso II, art. 161 da Constituição Estadual⁷³, c/c com o art. 37, inciso IV, da LRF⁷⁴. Dessa forma, a Auditoria conclui que 100,00% das DEAs analisadas não atendem aos requisitos legais, sendo que, pelo menos parte dela, se enquadra na vedação constitucional supracitada.

Por meio do Ofício GASEC nº 498 – SESAB/GAB, de 14/05/2019, a Chefe do Gabinete do Secretário encaminhou a este Tribunal esclarecimentos elaborados pelo FESBA, nos quais constam, em síntese, alegações no sentido de que as restrições com relação à assunção de dívidas, tratadas no art. 42 da LRF, somente se impõe se não existirem recursos financeiros suficientes para a sua quitação no exercício de referência ou no seguinte, não tendo a referida lei tratado da limitação orçamentária. Também constam nos esclarecimentos do FESBA as seguintes alegações:

[...]

Entende-se então, que se esta SESAB utilizasse todo o saldo disponível existente nas diversas fontes de recursos, para suplementar o orçamento de 2017, os créditos orçamentários no final do referido exercício não seriam os mesmos apresentados no item 1 das situações detectadas, constantes no Ofício do TCE.

O Superávit financeiro apurado pelo FESBA, ocorrido no exercício de 2017, apenas das fontes que temos conhecimento, foi de R\$ 159.123.620,02. Se considerarmos que não estão nesses resultados as fontes 100, 125 e 130, já podemos concluir que tínhamos recursos em caixa suficientes para atender as condições necessárias visando a execução das DEAs em 2018, em conformidade com a observância da legislação vigente.

Ao tratar das situações identificadas nas fontes de recursos 130 e 281, o FESBA informou que houve superávit financeiro no exercício anterior, decorrentes de receitas ingressadas após o limite estabelecido pelo Decreto de Encerramento do exercício e que não tiveram tempo para a realização de suplementação por excesso de arrecadação, fato que influenciaria nos resultados apresentados pelo TCE/BA.

Registre-se que o FESBA não se manifestou de forma direta sobre as inconsistências identificadas na análise dos processos de pagamento, as quais apontam que 100,00% das DEAs analisadas não respeitaram os requisitos estabelecidos pelo art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964. Ao tratar sobre o apontamento, a unidade jurisdicionada se limitou a informar que a execução de DEA

73 Art. 161. São vedados:

[...]

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

74 Art. 37. Equiparam-se a operações de crédito e estão vedados:

[...]

IV - assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a *posteriori* de bens e serviços.

é garantia de continuidade da oferta de serviços, relacionados com a manutenção e funcionamento da saúde pública, despesas essas que tenderão a subsistir, bem como fez comentários sobre a responsabilidade do Estado em garantir os serviços de saúde.

Importante registrar que auditoria⁷⁵ realizada pelo TCE/BA na SUDIC também constatou registros irregulares de R\$4,2 milhões em despesas executadas como DEA:

Face ao exposto, a auditoria entende que tais despesas, por serem de conhecimento prévio da administração, deveriam ter sido empenhadas no exercício de competência, inclusive diante da insuficiência de saldo no final dos exercícios de 2016 e 2017, caracterizando, portanto, a utilização irregular da DEA nos presentes casos.

- **Assunção de obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários**

A partir dos exames realizados, a Auditoria verificou que a SESAB assumiu despesas no exercício de 2018 além dos créditos orçamentários da referida unidade, contrariando o quanto disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual e o art. 37, inciso IV, da LRF.

Os exames revelaram que, no exercício de 2018, foram executadas como DEA valores que ultrapassaram em R\$142,9 milhões o saldo orçamentário no final do exercício de 2017, demandando, com isso, a verificação da execução por fontes de recursos, uma vez que muitas delas são fontes vinculadas.

Finalizada a análise por fontes de recursos (origem/destinação), constatou-se que nove fontes ficaram negativas em 2018 (DEA superior ao saldo orçamentário no final de 2017), com destaque para as fontes 130 e 281, nas quais foram executadas despesas dessa natureza no valor total de R\$427,4 milhões a mais do que os créditos orçamentários das referidas fontes no final do exercício de 2017, conforme Tabela 28.

A situação identificada em 2018 se agravou no 1º trimestre de 2019, tendo em vista que houve execução de DEAs na SESAB, que somadas ultrapassam em R\$335,8 milhões os créditos orçamentários no final do exercício de 2018, com destaque, também, para as fontes 130 e 281, nas quais foram executadas DEAs no valor de R\$474,3 milhões a mais do que os créditos orçamentários das referidas fontes no final do exercício de 2018, como mostra a Tabela 29.

A leitura conjunta dos arts. 58 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964 permite concluir que o empenho representa a autorização prévia para execução de uma despesa, dada por quem tenha a devida competência, o que gera uma obrigação para o estado.

⁷⁵ Processo nº TCE/009784/2018.

A análise dos processos de pagamentos confirmam que a SESAB não possuía créditos orçamentários suficientes para empenhar ou inscrever em restos a pagar todas as obrigações assumidas com os seus credores nos exercícios de 2017 e 2018, tendo, inclusive, realizado pagamentos de parte dos valores de notas fiscais no exercício de 2018 (R\$15,4 milhões) e o restante como DEA em 2019 (R\$25,0 milhões).

A situação apresentada contraria os arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, uma vez que a unidade não realizou os empenhos previamente, forçando com isso a execução mediante DEA sem os requisitos legais, bem como atenta contra o inciso IV do art. 37 da LRF, o qual veda a assunção de obrigação com fornecedores sem autorização orçamentária (ou seja, sem o empenho prévio) e equipara tal transação a uma operação de crédito. Importante ressaltar que a prática observada pode ser enquadrada no art. 11 da Lei Federal nº 1.079, de 10/04/1950⁷⁶, e no art. 359-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 07/12/1940⁷⁷.

- **Subavaliação dos Restos a Pagar**

Uma das causas relacionadas ao expressivo volume de DEAs é a anulação indevida de despesas durante o processo de encerramento do exercício, decorrente do art. 7º, § 6º, do Decreto Estadual nº 18.716, de 21/11/2018, que aprova a 11ª edição do Manual de Encerramento de Exercício Financeiro:

Art. 7º – As unidades deverão identificar os empenhos insubsistentes, antes do encerramento do exercício, efetuando os ajustes ou cancelamentos necessários para a posterior inscrição em Restos a Pagar.

[...]

§ 6º – Os **Restos a Pagar Não Processados** inscritos no exercício financeiro poderão ser liquidados até 31 de outubro e, quando não liquidados, **deverão ser cancelados antes do encerramento do exercício financeiro subsequente**, exceto quando pendentes de parecer da Procuradoria Geral do Estado – PGE. (Grifos da Auditoria)

A anulação indevida de empenhos ou a não realização destes na época própria induzem à subavaliação dos Restos a Pagar no encerramento do exercício e, conseqüentemente, distorcem o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar presente à fl. 821 das DCCEs 2018.

O art. 42 da LRF veda ao gestor, nos últimos dois quadrimestres de seu mandato, de contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa. Importante destacar as restrições de financiamento entre fontes de recursos, conforme recomendação emitida pelo

76 Art. 11. São crimes contra a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos:

[...]

3 - Contrair empréstimo, emitir moeda corrente ou apólices, ou efetuar operação de crédito sem autorização legal;

77 Art. 359-A. Ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito, interno ou externo, sem prévia autorização legislativa.

TCE/BA no Relatório das Contas de Governo de 2015⁷⁸.

O supracitado demonstrativo apresenta uma disponibilidade de caixa líquida em fontes não vinculadas de R\$275,6 milhões e Restos a Pagar Não Processados de R\$197,2 milhões, ou seja, uma margem de apenas R\$78,4 milhões. Considerando que 100,00% da amostra examinada pela Auditoria referente aos processos de DEAs executados no primeiro trimestre de 2019 foram considerados irregulares e que o volume de DEAs executado neste período em fontes não vinculadas foi de R\$224,4 milhões (“100 – Recursos Ordinários não Vinculados do Tesouro” e “300 – Recursos Ordinários não Vinculados do Tesouro – exercício anterior”), o supracitado artigo não seria obedecido caso as despesas executadas indevidamente como DEA em 2019 tivessem sido registradas no exercício a que se referem. Importante ressaltar que a prática observada pode ser enquadrada no art. 359-C do Decreto-Lei nº 2.848/1940⁷⁹.

Há que se destacar que as falhas são graves, sobretudo pelo volume ocorrido na maioria das unidades orçamentárias do Poder Executivo e pelo potencial de provocar desequilíbrio material nas finanças do Estado da Bahia, conforme materialidade calculada no item 2.4.1 deste Relatório.

2.4.5 GESTÃO PATRIMONIAL

Para facilitar o entendimento das análises promovidas pelo TCE/BA em relação aos Ativos e Passivos do Estado, foi reproduzido, na tabela a seguir, o Balanço Patrimonial consolidado de todos os poderes e do conjunto de órgãos componentes do Poder Executivo, com indicação das principais rubricas contábeis:

Tabela 31 – BALANÇO PATRIMONIAL DO ESTADO DA BAHIA

TÍTULOS	Em R\$ milhões		
	31/12/2018		31/12/2017
	PODER EXECUTIVO	TODOS OS PODERES	TODOS OS PODERES
Ativo Circulante	7.119,1	7.334,0	8.682,8
Caixa e Equivalente a Caixa	4.041,3	4.244,5	5.048,5
Créditos de Curto Prazo	564,5	567,2	802,1
Estoques	194,9	201,8	251,3
Demais Créditos a Curto Prazo	2.318,4	2.320,5	2.580,9
Ativo Não Circulante	30.724,5	31.385,1	27.687,1
Realizável a Longo Prazo	2.772,5	2.772,7	1.838,4
Investimentos	7.315,0	7.315,3	6.800,4
Imobilizado	20.520,3	21.169,9	18.924,5
Intangível	116,7	127,2	123,8

78 [...] elabore um plano de recomposição das fontes não vinculadas, o que impõe a programação de um esforço fiscal, associada a uma gestão orçamentária e financeira mais eficiente, incluindo dispositivos específicos nas normas de encerramento de exercícios, além de diretrizes e procedimentos para prevenir ou minimizar os desequilíbrios entre as fontes de recursos do Estado, em relação à inscrição em restos a pagar não processados de despesas orçamentárias, relativas às fontes vinculadas, sem suficiência de caixa.

79 Art. 359-C. Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa.

TÍTULOS	31/12/2018		31/12/2017
	PODER EXECUTIVO	TODOS OS PODERES	TODOS OS PODERES
TOTAL DO ATIVO	37.843,6	38.719,1	36.369,9
Passivo Circulante	8.605,2	8.676,7	8.253,6
Fornecedores e Contas a Pagar	1.290,0	1.329,0	1.203,7
Empréstimos e Financiamentos	1.302,0	1.302,0	1.227,4
Obrigações Trab., Previdenciárias e Assistenciais	502,8	527,7	438,4
Demais Obrigações a Curto Prazo	5.510,4	5.518,0	5.384,1
Passivo Não Circulante	208.993,5	208.993,5	206.918,7
Obrigações Trabalhistas e Previdenciárias	3.812,0	3.812,0	3.222,4
Fornecedores a Longo Prazo	1.790,1	1.790,1	1.850,5
Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	18.568,4	18.568,4	16.829,2
Provisões de Longo Prazo	184.823,0	184.823,0	185.016,6
TOTAL DO PASSIVO	217.598,7	217.670,2	215.172,3
Patrimônio Líquido	(179.755,1)	(178.951,1)	(178.802,4)
TOTAL	37.843,6	38.719,1	36.369,9

Fontes: DCCes exercício 2018.

As análises promovidas pela Auditoria nos principais saldos de bens, direitos e obrigações apresentados no Balanço Patrimonial são objeto dos comentários nos itens a seguir.

- **Retificação pró-forma do Balanço Patrimonial Consolidado do Estado e da Demonstração das Variações Patrimoniais**

Em 06/05/2019, foi protocolado, junto ao Ofício SEFAZ/GASEC nº 59/2019⁸⁰, uma Nota Explicativa Complementar às Demonstrações Consolidadas do Estado, emitida pela DICOP/SEFAZ, requerendo o seu apensamento ao processo de prestação de contas, justificando o pedido nos seguintes termos:

A referida Nota Explicativa foi necessária em função da contabilização equivocada da Provisão Matemática Previdenciária do Fundo Financeiro de Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia FUNPREV.

Em função da materialidade e relevância dos valores envolvidos, esta SEFAZ, por intermédio de sua Diretoria de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - DICOP, da Superintendência da Administração Financeira – SAF, considerou pertinente a elaboração da referida Nota para que os fatos sejam considerados na análise dos demonstrativos envolvidos.

Outrossim, a Nota Explicativa Complementar, objeto deste ofício, será divulgada no site da SEFAZ, Canal Finanças Públicas/Balanço Geral do Estado/Prestação de Contas, para ampla divulgação da mesma.

Em síntese, a referida nota se refere à retificação do saldo da Provisão Matemática Previdenciária, tendo em vista que, no Balanço Patrimonial, se encontrava subavaliada em R\$84.545,5 milhões com relação aos cálculos apresentados pelo Atuário. Tal assunto foi objeto de questionamento pela Auditoria do TCE/BA durante os exames das DCCes 2018.

80 TCE/003500/2019.

A SEFAZ apurou as razões da referida diferença, tendo apresentado nesta Nota Explicativa os comentários sobre a origem das incorreções, bem como as providências adotadas. Concluiu por considerar necessária a retificação pró-forma das demonstrações, informando quanto à:

- revisão da Nota Explicativa nº 19 ao Balanço Patrimonial (fls. 94 das DCCEs 2018);
- retificação do Balanço Patrimonial em relação aos saldos das contas do Passivo Não Circulante (Provisões de Longo Prazo) e do Patrimônio Líquido (Resultado do Exercício); e
- retificação na Demonstração das Variações Patrimoniais na rubrica relativa às variações aumentativas, no item de transferências intragovernamentais.

Importante citar que, apesar da divergência de R\$36.026,0 milhões, apurada no Relatório das Contas de Governo de 2017, ter sido objeto de Nota Explicativa nas DCCEs 2017, os valores apresentados nas DCCEs 2018, referentes ao saldo do exercício anterior, não contemplaram os devidos ajustes. Ou seja, a DICOP/SEFAZ limita-se apenas a justificar as divergências apuradas em documentos auxiliares, sem a necessária retificação dos valores no FIPLAN, o que distorce as análises realizadas e impacta o procedimento de consolidação das contas públicas sob a responsabilidade da STN.

A DICOP comenta que, no FIPLAN, o registro do ajuste será realizado no exercício de 2019, indicando como contrapartida da conta de ajuste de exercícios anteriores. Os efeitos no Balanço Patrimonial, dos ajustes pró-forma, podem ser resumidos como a seguir demonstrado:

Tabela 32 – EFEITO DA NOTA EXPLICATIVA COMPLEMENTAR AO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO

Conta Contábil	Em R\$ milhões		
	DCCEs 2018	Ajustes	Saldos ajustados
Provisões de Longo Prazo	184.823,0	84.545,5	269.368,5
Resultado do Exercício	37.575,9	-84.545,5	-46.869,6

Fonte: Nota Explicativa Complementar.

Cabe salientar que, em virtude de tais ajustes, o resultado patrimonial do exercício de 2018, que era superavitário em R\$37.575,9 milhões, passaria a ser deficitário em R\$46.869,5 milhões. Ou seja, a divergência apurada impacta de forma material a interpretação dos resultados apresentados pela gestão.

2.4.5.1 ATIVOS

2.4.5.1.1 Disponibilidades

O subgrupo Caixa e Equivalentes de Caixa representa todas as disponibilidades financeiras do estado. Nesse contexto, procedeu-se ao acompanhamento dos

pontos relacionados a essas disponibilidades que, além de representarem o montante de recursos disponíveis para o adimplemento das dívidas de curto prazo (destaque-se, dentre essas, os Restos a Pagar), têm significativo impacto na apuração do saldo da dívida pública do estado, conforme descrito no item 2.5.5 deste Relatório.

Em 31/12/2018, o subgrupo Caixa e Equivalentes de Caixa registrava um saldo de R\$6.911,6 milhões no balancete do FIPLAN. No Balanço Patrimonial Consolidado, foram excluídos os saldos das contas “Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional – Intra OFSS” (R\$1.677,0 milhões) e “Suprimento de Fundos – Diversos Bancos” (R\$990,0 milhões) por não representarem efetivamente disponibilidades, apresentando o saldo de R\$4.244,6 milhões, consoante a fl. 57 das DCCEs 2018.

Os exames realizados pela Auditoria revelaram as seguintes irregularidades:

- **Superavaliação da disponibilidade de caixa bruta e, por consequência, da disponibilidade de caixa líquida em R\$245,9 milhões**

Na apuração da disponibilidade de caixa bruta, apresentada no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar – Poder Executivo e Defensoria Pública (fl. 821 das DCCEs), além da exclusão dos saldos das contas “Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional – Intra OFSS” e “Suprimento de Fundos – Diversos Bancos”, conforme comentado anteriormente, ainda foram deduzidos os saldos de contas escriturais, que, também, pela sua natureza, não se constituem em disponibilidade.

Importante destacar que as disponibilidades de caixa bruta e líquida, apresentadas no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, estavam superavaliadas em R\$245,9 milhões, impactando, dessa forma, na apuração da dívida consolidada líquida, e, conseqüentemente, do resultado nominal, em virtude da não apuração da divergência entre os saldos registrados nos sistemas de contabilidade das empresas estatais dependentes e aqueles constantes do sistema FIPLAN, conforme comentado no item 2.4.1 deste Relatório, bem como da não regularização de saldos contábeis de bancos, consoante a seguir descrito.

- **Conciliação Bancária**

A conciliação consiste na comparação, em uma determinada data, do saldo de contas contábeis de bancos com o respectivo extrato bancário da conta-corrente, possibilitando a apuração de possíveis diferenças entre as duas fontes de informação.

Foi realizado o acompanhamento dos apontamentos auditoriais nessa área, tendo sido verificada a falha a seguir descrita, decorrente de pendências em conciliações bancárias não resolvidas pela SEFAZ até a presente data.

- **Não regularização de saldos contábeis de bancos**
 - **Conta Bancária de Órgão nº 01907**

Desde o exame das Contas do Chefe do Poder Executivo de 2015, identificou-se que a Diretoria do Tesouro (DEPAT)/SEFAZ não vem apresentando a conciliação para a Conta Bancária de Órgão (CBO) nº 01907, conta contábil “1.1.1.1.1.04.01.00 – Contas Especiais – Banco do Brasil S/A” da unidade orçamentária “98101 – Diretoria do Tesouro”.

Nesta Auditoria, foi constatado que a referida conta bancária está contabilizada nas unidades orçamentárias “80101 Encargos Gerais do Estado – Recursos sob Gestão DEPAT/SEFAZ” e “98101 Diretoria do Tesouro”, nas contas contábeis “1.1.3.5.1.02.01.00 – Depósitos Judiciais Recebidos” e “1.1.1.1.1.04.01.00 – Contas Especiais – Banco do Brasil S/A”, respectivamente, conforme demonstrado:

Tabela 33 – COMPOSIÇÃO DA CBO Nº 01907

Em R\$ milhões			
UO	Conta Contábil	Fonte De Recurso (*)	Saldo em 31/12/2018
80101	1.1.3.5.1.02.01.00	169	175,8
		369	44,1
Subtotal			219,9
98101	1.1.1.1.1.04.01.00	888	62,2
Subtotal			62,2
Total da CBO nº 01907			282,1

Fonte: Relatórios FIP 215A – Balancete Mensal de Verificação por Conta-corrente do FIPLAN.

(*) 169 – Recursos Vinculados LC Federal nº 151/2015 – AD;
369 – Recursos Vinculados LC Federal nº 151/2015 – Exerc Ant – AD;
888 – Recursos Extraorçamentários.

A DEPAT/SEFAZ apresentou apenas a conciliação e o extrato bancário de dezembro/2018 para a conta contábil 1.1.3.5.1.02.01.00, cujo saldo era de R\$219,9 milhões em 31/12/2018. Conforme conciliação, a CBO nº 01907 tem como conta bancária a conta-corrente nº 992.942-8 do Banco do Brasil S/A, natureza “Depósitos Judiciais Fundo de Reserva”, cujo saldo bancário era de igual valor em 31/12/2018.

Do confronto entre esses saldos, pode-se afirmar que não havia pendências na conciliação bancária da CBO nº 01907, registrada na conta “1.1.3.5.1.02.01.00 – Depósitos Judiciais Recebidos” da unidade orçamentária “80101 – Encargos Gerais do Estado – Recursos sob Gestão DEPAT/SEFAZ”.

Entretanto, mais uma vez, não foram entregues a conciliação e o extrato bancário para o saldo contábil no valor de R\$62,2 milhões, registrado na conta “1.1.1.1.1.04.01.00 – Contas Especiais – Banco do Brasil S/A” da unidade orçamentária “98101 – Diretoria do Tesouro”.

- **Conta Bancária de Órgão nº 01944**

Desde o exame das Contas do Chefe do Poder Executivo do exercício de 2016, identificou-se a permanência de pendências antigas na conciliação bancária da CBO nº 01944. Ademais, na análise das Contas Governamentais do exercício de 2017, foi constatado também o aumento das pendências relativas a exercícios já conciliados, demonstrando inconsistência nas conciliações bancárias dessa CBO.

A CBO nº 01944 também está registrada na conta 1.1.1.1.04.01.00 da UO 98101, cujo saldo contábil, em 31/12/2018, era de R\$198,9 milhões. A DEPAT/SEFAZ não apresentou a conciliação e o extrato bancário de dezembro/2018, apresentando somente a conciliação e o extrato bancário de maio/2018.

Consoante conciliação, a CBO nº 01944 tem como conta bancária a conta-corrente nº 992.941-X do Banco do Brasil S/A, natureza “Depósitos Judiciais Livres”, cujo saldo era de R\$7,1 milhões em 31/12/2018.

Para a não apresentação das conciliações de dezembro/2018 das CBOs nºs 01907 e 01944, registradas na conta “1.1.1.1.04.01.00 – Contas Especiais – Banco do Brasil S/A” da UO “98101 – Diretoria do Tesouro”, a DEPAT/SEFAZ assim se pronunciou:

Em 2013, quando se iniciou a utilização de recursos dos depósitos judiciais, não havia Orientação Técnica sobre os lançamentos contábeis e foi adotada a funcionalidade RDE (Lançamento de Receita Extraorçamentária) na UO 98.101, até a publicação da OT 67, de 28.09.2018.

Importante salientar a complexidade resultante também dessa lacuna normativa que implicou na imprecisão de rotina, a necessidade de refazimento de arquivos eletrônicos com registros remotos junto do banco, em cenário de adoção da Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Assim, a CBO 1944, por sua natureza e vinculação com à CBO nº 01907, no mesmo intrincado contexto, requereu esforço conjunto, cujo mutirão que permanece para sanear inconsistências resultou em significativo avanço até aqui, tendo sido depurado até 31/05/2018, com previsão de conclusão em curto prazo.

Depreende-se da transcrição anterior, a alegação da DEPAT no sentido de que a falta de orientação técnica acerca da contabilização dos recursos provenientes dos depósitos judiciais, até a edição da Orientação Técnica da SEFAZ nº 67, de 28/09/2018, contribuiu para a não apresentação das conciliações das CBOs nºs 01907 e 01944, informando, ainda, a vinculação existente entre elas.

Considerando essa vinculação, realizou-se o confronto entre os saldos contábeis e bancários das CBOs nºs 01907 e 01944, conforme demonstrado.

Tabela 34 – COMPARATIVO ENTRE OS SALDOS CONTÁBEIS E BANCÁRIOS DAS CBOS 01907 E 01944

Em R\$ milhões

UO	Conta Contábil	CBO	Saldo Contábil em 31/12/2018	Conta Bancária	Saldo Bancário em 31/12/2018	Diferença
80101	1.1.3.5.1.02.01.00	01907	219,9	992.942-8	219,9	0,0
Subtotal			219,9		219,9	0,0
98101	1.1.1.1.1.04.01.00	01907	62,2	992.941-X	7,1	254,0
		01944	198,9			
Subtotal			261,1		7,1	254,0
Total			481,0		227,0	254,0

Fonte: Relatórios FIP 215A – Balancete Mensal de Verificação por Conta-corrente do FIPLAN e extratos bancários.

• Conta Bancária de Órgão nº 02186

A CBO nº 02186 está contabilizada na conta “1.1.1.1.1.05.01.00 – Conta Arrecadação – Banco do Brasil S/A” da unidade orçamentária “98101 Diretoria do Tesouro”, cujo saldo contábil era de R\$2,7 milhões em 31/12/2018. De acordo com a conciliação, essa CBO tem como conta bancária a conta-corrente nº 992.894-4 do Banco do Brasil S/A, natureza “Desenbahia Dividendos”, cujo saldo era de R\$0,0 em 31/12/2018. Dessa forma, apurou-se uma diferença de R\$2,7 milhões. Verificou-se que a conciliação bancária de dezembro/2018 apresenta os mesmos saldos, contábil e bancário, e as mesmas pendências apresentadas ao final de 2017, evidenciando a não realização de procedimentos sistemáticos na apuração das diferenças identificadas.

Ante o exposto, pode-se afirmar que o saldo contábil do subgrupo “1.1.1.0.0.00.00.00 – Caixa e Equivalentes de Caixa” está superavaliado em R\$256,7 milhões em virtude da regulamentação intempestiva acerca da contabilização dos recursos provenientes dos depósitos judiciais por parte da DICOP e do não atendimento, por parte da DEPAT, aos procedimentos prescritos na OT nº 055/2016 e aos dispositivos estabelecidos na Instrução Normativa SAF nº 016, de 09/09/2015, que dispõe sobre a movimentação financeira em instituições bancárias pelos órgãos, fundos e entidades do Poder Executivo, transcritos a seguir.

Art. 24. As contas bancárias referentes à movimentação de recursos próprios, oriundos de convênios e outros recursos, serão conciliadas pela unidade responsável por sua movimentação e **as contas bancárias referentes aos recursos do Tesouro Estadual serão conciliadas pela DEPAT.**

[...]

Art. 26. **A conciliação deverá ser feita** em formulários apropriados, **até o décimo dia útil do mês subsequente**, conforme modelos disponibilizados no site oficial da Secretaria da Fazenda, ou utilizando-se modelos próprios, devendo ser devidamente preenchidos em duas vias, sendo uma via arquivada na Unidade Executora e a outra enviada para a respectiva Diretoria de Finanças ou Unidade equivalente.

[...]

Art. 27. Nas conciliações bancárias realizadas pelas Unidades, cabe à Diretoria de Finanças ou Unidade equivalente:

I – fazer a conferência e a revisão dos valores registrados;

II – acompanhar as providências adotadas pelas Unidades para correção das irregularidades existentes;

- III – promover gestão junto à Instituição Financeira, objetivando a regularização das pendências identificadas; e
IV – fornecer informações aos órgãos de controle interno sobre situações não regularizadas há mais de 30 (trinta) dias.
Parágrafo único. **Compete à DEPAT efetivar controles descritos no caput e incisos deste artigo, quando da conciliação das contas bancárias referentes ao Tesouro Estadual** (Grifos da Auditoria).

Assim, conclui-se que a não regularização de saldos contábeis de bancos distorce as demonstrações financeiras e impacta na apuração da disponibilidade de caixa bruta e, conseqüentemente, da dívida consolidada líquida e do resultado nominal.

Recomenda-se que seja procedida à regularização dos saldos contábeis de bancos, mediante a devida conciliação das contas bancárias n^{os} 992.941-X (CBOs n^{os} 01907 e 01944) e 992.894-4 (CBO n^o 02186).

2.4.5.1.2 Dívida Ativa

Conforme MCASP 7^a edição, Dívida Ativa é o conjunto de créditos tributários e não tributários em favor da Fazenda Pública não recebidos no prazo para pagamento definido em lei ou em decisão proferida em processo regular, inscrito pelo órgão ou entidade competente, após apuração de certeza e liquidez. É uma fonte potencial de fluxos de caixa e é reconhecida contabilmente no ativo.

O Estado da Bahia utiliza o procedimento de Registro n^o 2, definido no item 5.2.1 MCASP 7^a edição, em que é feito o registro contábil apenas no momento da efetiva inscrição dos valores em Dívida Ativa, dispensando o uso de contas de controle.

De acordo com as DCCEs 2018 (fl. 56), o total inscrito na Dívida Ativa era de R\$17.606,1 milhões. Desse montante, a Dívida Ativa Tributária (DAT) somava R\$17.404,3 milhões, enquanto a Dívida Ativa não Tributária totalizava R\$201,8 milhões.

No que diz respeito a valores relativos a fatos que aumentam ou diminuem o montante de créditos fiscais inscritos na Dívida Ativa Tributária, a Auditoria constatou a seguinte fragilidade:

- **Divergências entre os saldos da DAT nos sistemas SIGAT e FIPLAN**

Constatou-se que os saldos da DAT referentes ao exercício de 2018, registrados na contabilidade, não coincidem, em sua integralidade, com os valores constantes dos controles gerenciais da SEFAZ.

A tabela a seguir demonstra a movimentação da DAT em 2018, tal como registrada no FIPLAN, em comparação com os dados que constam do Sistema Informatizado de Gestão da Administração Tributária (SIGAT).

Tabela 35 – SALDOS INICIAL E FINAL DA DAT

Em R\$ milhões

Descrição	FIPLAN (Razão DAT)	Dados SIGAT	Ajustes
Saldo em 31/12/2017	16.223,4	16.221,3	2,1
Acréscimos	2.217,6	2.206,9	10,7
Inscrições em 2018	1.831,5	1.831,5	0,0
Acréscimos moratórios	386,1	375,4	10,7
Baixas	(1.036,8)	(1.024,0)	(12,8)
Ajustes	(73,4)	0,00	(73,4)
Pagamentos em espécie (Receita)	(342,2)	(342,2)	0,0
Desonerações (redução de multas e anistia)	(261,0)	(261,0)	0,0
Certificado de crédito	(14,4)	(14,4)	0,0
Cancelamentos	(211,7)	(211,7)	0,0
Extintos	(134,1)	(194,7)	60,6
Saldo em 31/12/2018	17.404,2	17.404,2	0,0

Fontes: FIPLAN (Razão Analítico, exercício 2018, para valores dos saldos inicial e final) e SIGAT (Quadro Resumo da Movimentação da Dívida Ativa 2018, fornecido pela GCRED/DARC).

Portanto, no tocante à contabilização da DAT, observou-se que, apesar dos esforços que a SEFAZ vem empreendendo visando à integração SIGAT/FIPLAN, os lançamentos contábeis registrados nos razões analíticos das diversas contas que compõem os acréscimos e baixas da DAT, em sua maioria, são feitos manualmente, o que fragiliza o controle interno da Dívida Ativa.

Dessa forma, verifica-se que a integração entre os sistemas não está ainda em nível desejado, razão pela qual a SEFAZ vem costumeiramente realizando ajustes, como os demonstrados na tabela anterior.

No exercício de 2018, ocorreram ajustes em valores relativos ao exercício de 2017 (R\$2,1 milhões), em acréscimos moratórios (R\$10,7 milhões) e em extintos (R\$60,6 milhões), culminando no total de R\$73,4 milhões em ajustes até o final de 2018.

Mediante o Ofício SAT/DARC/GCRED nº 05/2019, a SEFAZ respondeu que “os lançamentos decorreram de inconsistências apresentadas nas contas de Exinções e Acréscimos Moratórios, ao longo de 2018. Tais ajustes foram realizados em dezembro/2018”. Além disso, afirmou a SEFAZ:

Em relação aos ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS não foi possível recuperar os dados alterados, para demonstração. Entretanto, os valores lançados inicialmente não correspondiam ao cálculo correto que é igual ao (valor principal + correção monetária) x variação da taxa Selic. Os ajustes foram feitos para corrigir esta distorção.

A resposta apresentada pela SEFAZ corrobora o entendimento da Auditoria a respeito da necessidade de ajustes realizados manualmente nos sistemas gerenciados pela Secretaria.

Ademais, a Auditoria requereu à SEFAZ a atualização do Plano de Ação gerado em razão de inspeção⁸¹ realizada no exercício de 2015, em cujo trabalho foram recomendadas melhorias na integração SIGAT X FIPLAN, visando ao fortalecimento do controle interno da DAT. Entretanto, até a conclusão desta Seção Analítica, não houve pronunciamento acerca do estágio de implementação em 2018.

- **Ineficácia das ações do estado visando à redução do estoque da Dívida Ativa Tributária**

No exercício de 2018, à semelhança do constatado em exercícios pretéritos, as baixas na DAT não têm sido suficientes para reduzir o seu estoque, já que as inscrições, somadas aos acréscimos moratórios, têm superado o total de baixas no mesmo período, conforme evidenciado na tabela a seguir.

Tabela 36 – MOVIMENTAÇÃO DA DAT

Em R\$ milhões

Exercício	Inscrições (A)	Acréscimos moratórios (B)	C = A + B	Baixas na DAT (D)	E = C + D
2015	1.399,1	541,1	1.940,2	(754,5)	1.185,7
2016	1.581,1	646,5	2.227,6	(406,7)	1.820,9
2017	1.536,6	564,4	2.101,0	(772,5)	1.328,5
2018	1.831,5	386,1	2.217,6	(1.036,8)	1.180,8

Fontes: FIPLAN (Razões Analíticas, Jan-Dez, exercícios 2015-2018) e SIGAT (Quadros-Resumo da DAT 2015-2018, fornecidos pela GCRED/DARC).

Como demonstrado, os acréscimos à dívida somaram R\$2.217,6 milhões, sendo R\$1.831,5 milhões em novas inscrições. Por outro lado, as baixas totalizaram R\$1.036,8 milhões no exercício, o que demonstra ser necessário o uso de outras estratégias pelo Estado da Bahia de modo a aumentar, de modo significativo, a recuperação dos créditos fiscais inscritos.

Das baixas realizadas em 2018, destacam-se as realizadas por meio da modalidade pagamento em espécie, as quais tiveram uma concentração nos meses de novembro e dezembro, cujo montante contabilizado atingiu R\$190,2 milhões, correspondentes a 55,52% da citada modalidade de extinção do crédito tributário.

Vale ressaltar que, mesmo com esse incentivo, as baixas realizadas por pagamento em espécie totalizaram apenas R\$342,2 milhões no FIPLAN.

Isso decorreu por conta da promulgação da Lei Estadual nº 14.016, de 24/10/2018, já que a lei dispõe sobre a redução de multas e acréscimos moratórios relacionados a débitos tributários do ICMS e a corrida dos contribuintes para efetuarem os pagamentos aconteceu logo após a entrada em vigor da referida lei.

81 Processo nº TCE/011407/2015.

No quadro a seguir, estão apresentados os valores recuperados pelo estado mediante pagamento em espécie nos últimos quatro exercícios, com as respectivas leis que fundamentaram concessões de anistias fiscais.

Quadro 16 – BAIAS EM ESPÉCIE NOS ÚLTIMOS EXERCÍCIOS E LEIS DE INCENTIVOS FISCAIS

Em R\$ milhões

Exercício	Baixas em espécie	Lei Estadual
2015	154,7	13.449/2015
2016	108,0	13.586/2016
2017	251,3	13.803/2017
2018	342,2	14.016/2018

Fonte: Relatórios das Contas do Chefe do Poder Executivo e FIPLAN (razão analítico da conta 1.2.1.1.1.04.99.00).

Do exposto, constata-se que, mesmo com a promulgação das mencionadas leis, não há, no período, grande incremento na realização de receitas originárias de pagamento em espécie pelos contribuintes em débito com o Fisco.

2.4.5.1.3 Convênios Concedidos a Comprovar

O saldo dessa rubrica contábil no Balanço Patrimonial deve representar o montante dos repasses para entidades governamentais e não governamentais por meio de instrumentos de convênios ou congêneres, pendentes da comprovação da aplicação dos recursos às unidades gestoras concedentes, incluindo aqueles em fase de execução.

As posições das contas relacionadas a tais direitos, em 2017 e em 2018, estavam assim representadas no Balanço Consolidado:

Quadro 17 – SALDOS DAS CONTAS DO ATIVO RELACIONADAS COM CONVÊNIOS

Em R\$ milhões

Código	Descrição	2017	2018
1138114	CONVÊNIOS CONCEDIDOS A COMPROVAR	732,7	837,0
1138196	CONVÊNIOS CONCEDIDOS A COMPROVAR – TRANSFERIDOS	1,5	1,5
113410194	RESPONSABILIDADE A APURAR NA PRESTAÇÃO DE CONTAS	0,4	0,4
113410195	RESPONSABILIDADE APURADA NA PRESTAÇÃO DE CONTAS	0,2	0,2

Fonte: FIPLAN.

Nas Notas Explicativas às DCCEs 2018 (fls. 65-67), constam informações sobre o montante contábil dos saldos por UO e algumas informações sobre a situação de convênios (concluído, em execução ou paralisado).

✓ Análise da Auditoria

Das análises promovidas, verificou-se que o FIPLAN, apesar de possuir módulo

específico para registro dos desembolsos e das prestações de contas relacionados aos convênios, ainda não dispõe de relatórios que possibilitem o adequado acompanhamento dos instrumentos pendentes de prestação de contas e de dispositivos para registrar:

- elementos inerentes à análise pelo controle interno, a exemplo da data de conclusão dos exames;
- irregularidades identificadas, como o atraso no envio, ausência/falhas na documentação suporte das despesas, descumprimento de normas licitatórias, inconsistências na execução do objeto, saldo não aplicado, entre outros;
- providências adotadas pela administração para sanar a inadimplência, desde a expediência de ofícios de cobrança administrativa (quando foi deflagrada a possível tomada de contas) até os registros inerentes à sua conclusão; e
- encaminhamentos posteriores, a exemplo de proposição de ação judicial, denúncia ao Ministério Público, registro em responsabilidade, entre outros.

A Resolução TCE/BA nº 144, de 12/12/2013, estabeleceu que as unidades jurisdicionadas devem informar a situação dos convênios quanto às irregularidades identificadas e providências adotadas. As fragilidades nos controles internos do estado quanto à prestação de contas dos recursos repassados, principalmente a prefeituras e a instituições não governamentais, sob a égide de convênios ou ajustes assemelhados, prejudicaram a avaliação da gestão. Importante registrar que, conforme o art. 175 da Lei Estadual nº 9.433/2005, tais recursos não perdem a natureza de dinheiro público, ficando a sua utilização vinculada aos termos previstos no ajuste e devendo a entidade, obrigatoriamente, prestar contas ao TCE/BA.

Da análise das informações constantes na nota explicativa, verificou-se que detalha informações parciais, apenas dos termos firmados em 2018, num total de 2.311 instrumentos que correspondiam financeiramente a R\$232,3 milhões, equivalentes a 27,74% do saldo contábil.

Ademais, verifica-se, no quadro apresentado na Nota Explicativa à DCCE, que 120 convênios estariam classificados como “paralisados”, podendo ser feitas as seguintes observações:

- dos convênios com liberações recentes, no exercício de 2018, cerca de 10,83% do total desembolsado já possuíam indicação que continham irregularidades, pois estavam classificados na coluna de “paralisado”;
- foi informado que as liberações relacionadas a tais convênios em 2018 foram de R\$25,1 milhões, porém o mais coerente seria indicar o volume acumulado de repasses aos respectivos convênios, que totalizavam R\$30,8 milhões; e
- os instrumentos considerados nesta situação na informação divulgada são

unicamente da UO 26401 e apenas com prefeituras.

Portanto, os elementos divulgados são insuficientes para uma adequada análise quanto ao nível de inadimplência pelas instituições convenientes para com o estado.

Como procedimento alternativo para avaliação dos controles relacionados a convênios, foram promovidas consultas em relatórios disponíveis no portal eletrônico “Transparência Bahia”, inerente aos convênios, em relação às cinco unidades gestoras com saldo contábil mais representativo, que representavam, aproximadamente, 82,72% do saldo em 31/12/2018.

Das consultas realizadas, foi constatada a existência de mais de 1.300 convênios que tinham a indicação como situação de “inadimplência”, por ausência/irregularidade na prestação de contas, ou se encontravam suspensos pela administração, conforme resumo a seguir:

Tabela 37 – QUANTIDADE DE CONVÊNIOS NA SITUAÇÃO DE INADIMPLÊNCIA PARA PRESTAÇÃO DE CONTAS

Em R\$ milhões

Código	UO	Quantidade (*)		DCCEs	
		2017	2018	2017	2018
18401	CAR	680	380	137,7	221,0
12602	FEAS	103	104	194,0	195,7
12101	APG – SJDHDS (**)	22	96	169,3	159,5
26401	CONDER	319	355	55,7	99,8
11101	APG – SEC	247	384	30,8	16,4
SUBTOTAL		1.371	1.319	587,5	692,4
Outros		(***)		145,2	144,6
Total				732,7	837,0

Fontes: DCCEs 2018 (fl. 68), consulta em 08/04/2019, e Portal Transparência Bahia (Relatório de Convênios Concedidos).

(*) Convênios firmados antes e após 2013, na condição de inadimplência, por prestação de contas e suspensa pela administração, e inadimplência com efeito de adimplência.

(**) APG da SJDHDS e antes de 2013, DG da SEDES.

(***) Dados não catalogados pela Auditoria.

Cabe registrar que, em relação àqueles convênios em situação de inadimplência, não vêm sendo catalogados de forma adequada os dados relativos à: data do envio da prestação de contas, identificação da natureza das falhas indicadas pelo controle interno, providências adotadas, montante financeiro dos repasses, valores a ressarcir, entre outros.

Saliente-se, também, que os relatórios disponíveis no FIPLAN e no portal Transparência Bahia, embora contenham informações significativas, não foram suficientes para concluir sobre o conjunto de procedimentos relacionados com a apresentação e o controle das prestações de contas dos convênios, no conjunto das unidades e órgãos incluídos na consolidação. A título de exemplo, as informações relacionadas com o montante a ressarcir de convênios em situação de inadimplência somente estão disponíveis mediante consulta individual por instrumento.

A deficiência de controles sobre tais ativos têm sido objeto de recomendação nos Pareceres Prévios dos últimos exercícios, contudo, no demonstrativo de acompanhamento ao Plano de Ação não constam indicação de providências, de forma objetiva, no sentido de aprimorar as ferramentas de Tecnologia da Informação (TI) necessárias ao controle e gerenciamento, inclusive pelos responsáveis das unidades gestoras, sobre as prestações de contas.

✓ **Indicativo da Auditoria**

As análises desenvolvidas evidenciaram a ausência de ferramentas subsidiárias de controle adequados, mormente em relação à prestação de contas, sobre o montante de recursos repassados para terceiros por meio de convênios ou termos assemelhados relacionados com a conta “Convênios Concedidos a Comprovar”, componente do ativo no Balanço Patrimonial Consolidado do Estado, impossibilitando a emissão de opinião sobre a adequação do saldo apresentado em 31/12/2018, no montante de R\$838,5 milhões.

A Auditoria entende pertinente a expedição de determinação no sentido de apresentar ao TCE/BA relatório detalhado dos convênios em situação de inadimplência, no que tange às prestações de contas e das respectivas providências adotadas pela administração, bem como de recomendação objetivando o aprimoramento das ferramentas de TI no sentido de melhor evidenciar a situação das prestações de contas de convênios, respectivas providências adotadas, além de outros dados e informações importantes para o seu gerenciamento.

2.4.5.1.4 Outros Valores a Receber – Circulante e Não Circulante

No Balanço Patrimonial, o saldo de Demais Créditos e Valores a Receber, classificados no Ativo Circulante e Não Circulante, está composto, dentre outros, de subcontas que representavam R\$2.193,7 milhões em 31/12/2018.

Quadro 18 – OUTROS VALORES A RECEBER

Detalhes	Código FIPLAN	UO	Em R\$ milhões	
			2017	2018
Valores a Regularizar	1138127	DEPAT	437,0	0,0
Títulos e Valores Mobiliários	1213101	Encargos Gerais	348,0	483,4
Créditos a Receber FCVS	121219823		297,2	314,4
Parcelamento de ICMS	1211101	DG SEFAZ	257,8	367,5
Empréstimos a Servidores – Prohabit	121219824	CONDER-FUNDESE	462,5 ^(*)	1.028,4

Fonte: FIPLAN.

(*) Incluindo reclassificação da conta Empréstimos Concedidos.

✓ **Análise da Auditoria**

- **Valores a Regularizar**

O saldo zerado da rubrica de Valores a Regularizar decorre de lançamentos de

ajuste da diferença existente em 31/12/2016 entre o saldo contábil das disponibilidades do estado na Conta Única – CUTE (conta contábil 1.1.1.1.1.02.01.00 – CBO 00001) e o respectivo extrato bancário, objeto de críticas nas contas governamentais dos anos anteriores, sendo em 2017 objeto de segregação da rubrica inerente às disponibilidades para posterior investigação da origem.

O TCE/BA, quando da apreciação da Auditoria de Acompanhamento da LRF do terceiro quadrimestre de 2016⁸², mediante Resolução nº 05, de 27/02/2018, determinou, em relação a este assunto:

[...] apuração das causas da diferença não justificada de R\$442,8 milhões entre os saldos contábil e bancário no final do exercício de 2016, apresentando a esta Corte de Contas, no prazo de 60 dias, os resultados da apuração realizada, com a relação detalhada dos registros e respectivas justificativas que provocaram a divergência mencionada.

De acordo com o Ofício DICOP nº 64/2018, foi criado um grupo de trabalho para análise e tratamento dos registros contábeis e dos respectivos extratos bancários, objetivando a conciliação dos saldos e a apuração dos eventos que compõem o referido montante, mediante pesquisa dos registros no FIPLAN e nos extratos bancários dos exercícios de 2013 a 2016.

Mediante edição de seis Notas Técnicas no período de abril a agosto de 2018, o referido Grupo de Trabalho da SEFAZ registrou que, após serem “analisados e conciliados 2.205.253 registros de razão e extrato correspondendo a 89,20% do total de registros no período” e “81,70% da movimentação global da conta CUTE”, foram apuradas diversas inconsistências nos registros em anos anteriores, para os quais foram efetuados vários lançamentos de regularização.

Em 24/08/2018, com a edição da Nota Técnica nº 06, foi promovido registro contábil eliminando o saldo remanescente. Cabe salientar, entretanto, que foi afirmado pela equipe da SEFAZ, na referida NT, dentre outros aspectos, que a “[...] relação custo-benefício dos esforços necessários à investigação do saldo remanescente [...] não se justifica a continuidade dos trabalhos [...]”. A análise auditorial desta apuração e consequente regularização contábil, será oportunamente objeto de verificação pela unidade técnica deste TCE/BA.

- **Títulos e Valores Mobiliários**

Com referência à conta de Títulos e Valores Mobiliários, foi comentado nas DCCEs 2018 (fls. 69-70) que referem-se a depósitos caucionados no Banco do Brasil dados em garantia de títulos da dívida externa brasileira, vencíveis em abril de 2024, e vinculados a empréstimos do Estado da Bahia. Em correspondência da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), datada de 05/04/2019, foi informado que as “garantias

⁸² Processo nº TCE/0004369/2017.

caucionadas para os Bônus ao Par e de Desconto, atingem em 31/12/2018” o montante de US\$92,5 milhões, equivalentes a R\$358,6 milhões. Portanto, o saldo contábil desta rubrica, em 31/12/2018, se demonstra superavaliado em R\$124,8 milhões.

- **Parcelamentos do ICMS**

A partir de 2018, foram implementadas novas rotinas de contabilização relacionadas aos parcelamentos tributários. Entretanto, de acordo com relatório “Previsão de Receita de Parcelamento do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária (SIGAT)”, a estimativa de recebimentos nos exercícios de 2019 a 2027 indicava saldo a receber de, aproximadamente, R\$701,8 milhões, valor superior em R\$334,3 milhões ao registrado contabilmente.

- **Empréstimos a Servidores (Prohabit)**

Consoante comentado em Nota Explicativa (fls. 60-61 das DCCEs 2018), o saldo refere-se aos direitos do estado relativos a financiamentos habitacionais a servidores. Nos exercícios de 2017 e 2018, foram promovidos diversos ajustes objetivando melhor refletir tais direitos no Balanço Patrimonial.

De acordo com relatórios fornecidos pela Superintendência Administrativa da CONDER, cerca de 10.800 dos 27.000 contratos estavam em cobrança por estarem com parcelas em débitos com atraso. O saldo total dos contratos nesta situação correspondiam a, aproximadamente, R\$105,4 milhões.

Nas DCCEs 2018, não foram classificados os direitos vencidos e saldo a vencer em até 12 meses no ativo circulante, assim como as informações apresentadas em notas explicativas não comentam de forma consistente o perfil dos créditos desta natureza.

✓ **Indicativo da Auditoria**

Ante tais elementos, conclui-se que, em relação às citadas rubricas componentes do Ativo no Balanço Patrimonial Consolidado, sugere-se a formulação de recomendação no sentido de continuar o aprimoramento contábil das rotinas relacionadas com o reconhecimento contábil dos Direitos a Receber.

2.4.5.1.5 Investimentos

O saldo dessa rubrica contábil deve representar o montante dos investimentos nas empresas componentes da estrutura do Poder Executivo, públicas ou de economia mista, dependentes ou não, e os investimentos de natureza permanente em fundos e ações de outras empresas. Essa conta contábil foi objeto de comentários em Nota Explicativa ao Balanço Patrimonial (fls. 70-73 das DCCEs 2018), cuja composição pode ser resumida, considerando os saldos mais relevantes, como segue:

Tabela 38 – DETALHAMENTO DA CONTA CONTÁBIL DE INVESTIMENTOS

Em R\$ milhões		
Detalhes	2017	2018
Em Estatais Não Dependentes		
EMBASA	5.456,7	5.895,2
DESENBAHIA	521,2	520,9
BAHIAGÁS	105,9	109,3
Outras empresas	82,9	93,6
Subtotal	6.166,7	6.619,0
Estatais dependentes		
Outras Empresas – Método do Custo	74,1	74,3
Fundos do Governo Estadual	315,0	445,0
Consórcios Públicos na área de saúde	14,3	66,6
Total	6.800,3	7.315,3

Fonte: FIPLAN e DCCes 2017.

Percebe-se que a evolução significativa do saldo nos investimentos em 2018 foi decorrente do ganho de equivalência patrimonial pela evolução do Patrimônio Líquido da EMBASA (R\$438,6 milhões). Entretanto, não há informações, nas DCCes e nas demonstrações desta estatal, para fins de cálculo da equivalência (balancete de outubro de 2018), comentando sobre aos fatores que influenciaram no aumento patrimonial apurado.

✓ **Análise da Auditoria**

Os saldos de investimentos em estatais, dependentes e não dependentes, e em fundos do Governo Estadual deveriam ser objeto de eliminação, considerando-se o procedimento de consolidação das contas, no qual todos os ativos e passivos relativos a tais empresas já se encontram refletidos nas demais rubricas componentes do balanço patrimonial, bem como nas diversas linhas da DVP. Por conseguinte, os saldos nas subcontas representativas dos investimentos em estatais não dependentes deveriam ser objeto de eliminação pelo procedimento de consolidação, indicando que os investimentos estão apresentados a maior em, aproximadamente, R\$110,4 milhões.

Em relação aos investimentos nas estatais PRODEB e EGBA, consideradas não dependentes, a leitura das respectivas demonstrações de resultado anuais indica que parte significativa das receitas dessas empresas decorrem de serviços prestados a órgãos estaduais pertencentes à própria estrutura do Estado da Bahia, sobre as quais, em função da legislação tributária, incidem impostos federais e municipais, representando numa despesa de, respectivamente, 16,30% e 7,60% do total de receitas contabilizadas anualmente. Registre-se que o estado poderia economizar tais tributos, caso estas empresas fossem transformadas em autarquias, fato que foi objeto de recomendação nas Contas de Governo de 2015.

Esse assunto foi objeto de recomendação no Relatório das Contas de Governo de 2015. Contudo, apesar de o acompanhamento das recomendações indicar que seria criada uma comissão até setembro/2018 para estudar o assunto e que esta comissão apresentaria um relatório de avaliação em dezembro/2018, não foram apresentadas evidências de que tal comissão tenha sido criada.

2.4.5.1.6 Imobilizado

No Balanço Patrimonial Consolidado de 2018, o saldo das rubricas contábeis representativas do montante de bens móveis e imóveis do Poder Executivo é de R\$21.169,9 milhões (R\$18.924,5 milhões em 2017), deduzida a depreciação acumulada. Os comentários sobre sua composição constam às fls. 74-79 das DCCes 2018.

No “Relatório Imobiliário do Estado”, peça componente do processo de prestação de contas (CD anexo), constam informações sobre 7.658 itens registrados no Sistema de Controle de Bens Imóveis (SIMOV), que controla apenas edificações, fazendas, terrenos, adutoras e a Barragem de Pedra do Cavalo, estando registrados contabilmente na UO “9101 – Assessoria de Planejamento e Gestão – SAEB”.

Tal relatório não inclui os imóveis pertencentes aos órgãos da Administração Indireta do Poder Executivo e dos demais poderes, os quais não são objeto de monitoramento e acompanhamento pela SAEB, apesar de a Lei Estadual nº 13.204/2014 ter criado a Superintendência de Patrimônio (SUPAT) na estrutura dessa secretaria com atribuições de natureza sistêmica e abrangência sobre o conjunto de bens pertencentes ao Estado.

✓ Análise da Auditoria

Os comentários constantes na Nota Explicativa nº 11 do Balanço Patrimonial contêm informações sobre os registros contábeis dos bens do estado. Contudo, tais comentários carecem de outros elementos importantes para a interpretação dos números contábeis e, conseqüentemente, o aprimoramento da transparência e da *accountability* da gestão.

Quanto ao grupo “Obras em andamento”, cujo saldo é de R\$10.530,8 milhões:

- verificou-se cerca de R\$1.889,8 milhões de rubricas sem movimento a mais de 24 meses nas subcontas 1232108, 1232109 e 1232113, indicando se referir a obras paralisadas e/ou concluídas, devendo serem reconhecidos os efeitos econômicos decorrentes do desgaste, mediante o registro da depreciação; e
- contabilização inadequada em relação aos ativos do Contrato de PPP do Metrô de Salvador, objeto de comentário nas Contas de Governo de 2017, já

que as contraprestações pagas em exercícios anteriores, nos montantes de R\$1.274,0 milhões e R\$745,5 milhões, foram efetuadas a crédito da conta de Obras em Andamento (subconta 1232113).

Em 2017, com a implementação do registro dos ativos inerentes ao supracitado contrato de PPP, o lançamento foi promovido a crédito da conta Ajustes de Exercício Anterior, mantendo adições indevidas no montante de R\$2.019,5 milhões no saldo contábil.

Quanto ao grupo Edificações, com saldo é de R\$3.726,1 milhões:

- ausência de informações sobre a taxa de depreciação aplicada;
- diferença não conciliada de R\$25,5 milhões entre o saldo contábil (UO 9101) e o sistema SIMOV;
- ausência de registro contábil de depreciação em relação a diversas UO;
- o saldo das entidades da administração indireta do Poder Executivo e dos órgãos pertencentes aos Poderes Legislativo e Judiciário, cujo saldo contábil em 2018 era de R\$1.031,5 milhões, não são controlados pelo sistema SIMOV;
- ausência de segregação contábil adequada do montante representativo dos terrenos considerados conjuntamente na conta de edificações;
- cerca de 1.341 itens do controle do SIMOV não possuem valor representativo; e
- aproximadamente R\$799,7 milhões do saldo contábil decorre de aumento pela aplicação do procedimento de reavaliação de apenas alguns bens, sendo que R\$496,9 milhões foram registrados em 2018.

Em relação ao procedimento de reavaliação, o MCASP 7ª edição orienta que devem ser divulgadas, em Notas Explicativas, informações, como a data do evento, se foi ou não utilizado avaliador independente, os métodos e premissas utilizados, etc. Frise, também, que o manual define que não deve ser feita avaliação parcial de itens do imobilizado:

Os itens da classe de contas do ativo imobilizado são reavaliados simultaneamente para que seja evitada a reavaliação seletiva de ativos e a divulgação de montantes nas demonstrações contábeis que sejam uma combinação de valores em datas diferentes.

Quanto aos “Bens de Uso Comum do Povo”, cujo saldo era de R\$1.444,6 milhões:

- ausência de informações sobre a natureza e composição do saldo da conta. Verificou-se em análise dos registros que refere-se substancialmente à incorporação, por levantamento promovido em 2016, das obras em estradas e rodovias promovido pelo DERBA, não sendo objeto de agregação de outras obras realizadas por outros órgãos do Estado; e
- ausência do registro contábil de depreciação ou outro procedimento que

reconheça as perdas por desgaste ou obsolescência.

Quanto aos ativos relacionados a contratos de concessão e de PPP, no valor de R\$4.084,0 milhões:

- os bens de propriedade do estado cedidos por força dos contratos de concessão, a exemplo das rodovias BA-099 e BA-093 e do sistema *Ferry Boat*, não estão adequadamente identificados nas DCCEs;
- a depreciação de R\$102,3 milhões inerente aos ativos do contrato de PPP da Arena Fonte Nova não foi registrada no FIPLAN;
- Ausência de registro dos aportes no contrato de PPP do Metrô na subconta de ativos de PPP, que, conforme controle da SEDUR, seria no montante de R\$242,1 milhões, além do não reconhecimento de obras executadas no âmbito do contrato de PPP do Metrô, objeto de aditivos contratuais; e
- ausência de segregação dos bens móveis reversíveis para o estado, sendo registrado apenas na conta de imóveis. A título de exemplo, em relação ao contrato do Metrô, cerca de um terço do montante dos investimentos são referentes a “material rodante” e “sistemas”.

Quando ao saldo em Outras Contas no valor de R\$623,7 milhões:

- contas de bens móveis em almoxarifado na CAR, no montante de R\$412,0 milhões, sem correspondência no Balanço Patrimonial da empresa; e
- saldos sem movimentação a mais de três exercícios, carecendo de verificação quanto à origem e existência dos respectivos ativos contabilizados nas rubricas de “Bens Recebidos Almoxarifado Central” (R\$102,1 milhões), “Bens Móveis Extra SIAP cedidos a terceiros” (R\$78,5 milhões) e “Importações em Andamento” (R\$31,1 milhões).

✓ Indicativo da Auditoria

Considerando as inconsistências evidenciadas através das análises promovidas pela Auditoria, em relação aos saldos das principais rubricas do Imobilizado no Balanço Patrimonial Consolidado, não é possível afirmar quanto à consistência e fidedignidade do saldo contábil de R\$18.365,3 milhões em 31/12/2018.

2.4.5.2 PASSIVOS E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

2.4.5.2.1 Empréstimos e Financiamentos

A dívida fundada⁸³ no Balanço Patrimonial do exercício de 2018 pode ser assim

83 O conceito de dívida pública consolidada ou fundada, escrito no art. 29, I, da LRF, difere da classificação patrimonial da dívida adotada pelo art. 98 da Lei Federal nº 4.320/64. Apesar de a Lei Federal nº 4.320/64 também usar o termo dívida fundada e a LRF tratar como sinônimas as expressões dívida pública consolidada ou fundada, entende-se que o conceito apresentado na LRF é mais amplo que o inscrito na Lei Federal nº 4.320/64. A LRF conferiu maior abrangência à definição do que integra a dívida pública consolidada ou fundada para os seus fins, buscando dar transparência à natureza e ao volume do endividamento dos entes públicos. Assim, vale informar que o conceito de dívida fundada aqui utilizado é o

resumida:

Tabela 39 – DISTRIBUIÇÃO DA DÍVIDA FUNDADA NO BALANÇO PATRIMONIAL

Em R\$ milhões	
Descrição	Valor
Passivo Circulante	1.302,0
Financiamentos a Curto Prazo – Interno	712,6
Financiamentos a Curto Prazo – Externo	475,4
Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo – Interno	114,0
Passivo Não Circulante	18.568,4
Financiamentos a Longo Prazo – Interno	9.457,0
Financiamentos a Longo Prazo – Externo	9.111,3
Financiamentos Recebidos a Incorporar	0,1
Total	19.870,4

Fontes: Balanço Patrimonial de 2018 (fls. 156/158 e 761/764 das DCCes) e Balancete Mensal de Verificação de dezembro de 2018 (FIP 215), consolidados do Poder Executivo.

A composição das dívidas por credor, excluindo-se a parcela de juros e encargos a pagar (R\$114,0 milhões), encontra-se na Demonstração da Dívida Fundada Interna e Externa (fls. 735-736 das DCCes 2018).

✓ Análise da auditoria

A tabela a seguir apresenta a evolução da dívida pública fundada:

Tabela 40 – EVOLUÇÃO DA DÍVIDA PÚBLICA FUNDADA

Em R\$ milhões					
Dívida Fundada	2015	2016	2017	2018	Varição 2015-2018
Interna	9.011,2	9.067,8	9.927,0	10.169,7	12,86
Externa	9.720,5	7.966,5	8.069,4	9.586,7	-1,38
Total	18.731,7	17.034,3	11.944,0	19.756,4	5,47

Fontes: Relatório sobre as Contas do Governador, exercício 2017 e Anexo 16 – Demonstrativo da Dívida Fundada Interna e Externa de 2018.

A análise da tabela anterior evidencia que o saldo da dívida fundada sofreu um acréscimo de R\$1.760,0 milhões na comparação entre os exercícios 2017 e 2018. Dentre os principais fatores que contribuíram para esse incremento, destacam-se a atualização cambial, decorrente da variação da relação de troca entre as moedas estrangeiras e a moeda nacional, bem como a atualização monetária dos saldos de contratos em moeda nacional, conforme comentado às fls. 203-204 das DCCes 2018.

Ressalte que, não obstante ter sido informado na tabela constante à fl. 84 das DCCes que os valores relativos aos saldos decorrentes de financiamentos contratados pelo Estado da Bahia se referem ao somatório do Circulante e do não Circulante, excluído os juros e encargos, a Auditoria apurou que tais valores correspondem, tão somente, aos registrados no Passivo Não Circulante. Mediante

previsto no art. 98 da Lei Federal nº 4320/64: "A dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos".

Ofício Conjunto SAF/DICOP nº 14, de 10/04/2019, a SEFAZ informou que, por equívoco, a tabela foi publicada somente com os valores relativos ao Passivo Não Circulante. Informou, ainda, que o valor total considerando também o Passivo Circulante é de R\$19.870,4 milhões.

Cumprido destacar que os saldos das dívidas com os credores internos e externos em 31/12/2018 foram atestados mediante procedimento de circularização, que confirmaram os montantes de seus créditos junto ao estado, exceto o Banco do Nordeste do Brasil S/A (BNB), o Fundo Internacional de Desenvolvimento Agrícola (FIDA) e o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), que não encaminharam resposta à circularização. Registre-se que tais valores representam 22,75% do total da dívida fundada.

2.4.5.2.2 Fornecedores e outras Contas a Pagar de Curto Prazo

O saldo no Balanço Patrimonial no Passivo Circulante era de R\$1.329,1 milhões, sendo objeto de comentários em Nota Explicativa às fls. 56-57 das DCCEs 2018. Objetivando aprimorar os procedimentos de registro contábil de tais obrigações, foi editada a Orientação Técnica SEFAZ nº 037/2013, atualizada em 27/11/2018, definindo, dentre outros aspectos, que o reconhecimento do passivo no FIPLAN ocorrerá por meio da formalização dos documentos Registro do Passivo por Competência (RPC) e Autorização de Documento Hábil (ADH).

Importante destacar que os documentos RPC/ADH visam “registrar as despesas realizadas sem o devido empenho, **no exercício vigente**, e que serão, segundo a avaliação circunstancial e legal da UG, **pagas no exercício seguinte**” (Grifos da Auditoria). Entretanto, tais documentos são obrigatórios apenas para os elementos de despesa apresentados no Anexo 01 do supracitado normativo, que não contempla elementos relacionados, por exemplo, aos gastos com pessoal.

✓ Análise da Auditoria

Foram analisados os RPCs e ADHs, criados no primeiro trimestre de 2019, associados a despesas com período de competências anteriores a dezembro/2018, de modo a evidenciar o volume de obrigações não reconhecidas tempestivamente. Do teste aplicado, concluiu-se que R\$681,5 milhões deixaram de ser registrados no passivo do Estado em 31/12/2018, sendo 99,99% associados a DEA. Registre-se que R\$666,2 milhões referem-se a passivos de competência 2018 e os R\$15,3 milhões restantes estão associados a obrigações pertencentes aos exercícios de 2012 a 2017.

Ademais, mediante análise das despesas executadas como DEA no primeiro trimestre de 2019, associadas a subelementos não constantes no Anexo 01 da Orientação Técnica SEFAZ nº 037/2013, evidenciou-se que R\$46,9 milhões deveriam ter sido registrados no passivo do Estado em 31/12/2018, sendo R\$33,6 milhões associados ao elemento de despesa original “41 – Contribuições”.

Diante do exposto, conclui-se que o passivo de curto prazo está subavaliado em, pelo menos, R\$728,4 milhões. Considerando que os testes foram aplicados apenas no primeiro trimestre de 2019, é provável que o montante não reconhecido contabilmente em 31/12/2018 seja superior ao valor apurado.

Quando questionada sobre o fato, a DICOP/SEFAZ, por meio do Ofício DICOP nº 082/2019, informou, corroborando a assertiva da Auditoria, que o Manual de Encerramento obriga a observância deste procedimento e que foram enviados os Ofícios Circulares DICOP nº 28/2017 e 90/2018 aos dirigentes das unidades da administração direta e indireta alertando sobre o tema. Ademais, destacou que continuará a envidar esforços para que as unidades efetuem o reconhecimento do Passivo Não Financeiro no FIPLAN antes do encerramento do exercício, mas que a responsabilidade pelo registro é de cada uma das unidades.

2.4.5.2.3 Convênios recebidos a comprovar

No Balanço Patrimonial de 2017 e de 2018, os saldos das contas representativas das obrigações derivadas de recursos recebidos de convênios, pendentes de realização/comprovação, mormente com órgãos do Governo Federal, na condição de transferências voluntárias, podem ser demonstradas no quadro a seguir:

Quadro 19 – SALDOS DAS CONTAS DO PASSIVO RELACIONADAS COM CONVÊNIOS

Código	Descrição	Em milhões	
		2017	2018
218910105	CONVÊNIOS RECEBIDOS A COMPROVAR	0,0	571,4
218910205	CONVÊNIOS RECEBIDOS A COMPROVAR	4.002,4	3.808,6
TOTAL		4.002,4	4.380,0

Fonte: FIPLAN.

As Notas Explicativas (fls. 90-93 das DCCEs 2018) detalham os saldos contábeis por Unidade Orçamentária (UO) apenas em relação à conta 218910205 e, em outro demonstrativo, apresentam os “valores previstos” e “realizados (recursos recebidos)” por Fonte e UO, indicando R\$8.316,4 milhões como o total acumulado de repasses. Em relação a este assunto, cabe registrar que consta, às fls. 766-773 das DCCEs 2018, informação de que os saldos financeiros em 31/12/2018 nas fontes relativas às “Transferências Voluntárias de Órgãos e Entidade Federais” totalizavam R\$891,2 milhões, ou seja, inerente aos recursos não aplicados.

Isto posto, considerando apenas tais elementos, o saldo no passivo deveria corresponder a R\$7.424,8 milhões, diferente do valor de R\$3.044,8 milhões demonstrado no Balanço Patrimonial. Saliente-se que inexistem informações importantes para a adequada análise da gestão sobre os convênios federais, como a demonstração dos saldos considerando o seu estágio de execução (em andamento, paralisado ou concluído), bem como sobre as fases de instrução das prestações de

contas parciais ou finais.

Vem sendo adotada a sistemática contábil de somente registrar no sistema patrimonial as baixas dos saldos dos convênios após a aprovação da prestação de contas de cada convênio pelo órgão conveniente. Tal procedimento compromete a adequada interpretação das demonstrações contábeis em cada exercício, mormente em relação à evidenciação das obrigações decorrentes de pactos desta natureza, na medida em que os eventos inerentes à execução financeira dos convênios são efetuados nas contas do sistema patrimonial em exercícios posteriores ao de sua efetiva realização, como ajustes de exercícios anteriores.

✓ **Análise da Auditoria**

Os dados e comentários apresentados nas DCCEs 2018 não evidenciam o comportamento dos recebimentos de recursos e prestações de contas formalizadas e/ou entregues pelos órgãos estaduais aos entes repassadores, bem como não discriminam o saldo por natureza, instrumento, programa de governo e outras informações importantes para a interpretação da situação fática desse tipo de obrigação, a exemplo de:

- tipo de instrumento, término da vigência e situação das prestações de contas enviadas;
- situação dos projetos: em execução, concluídos, paralisados ou em débito; e
- recursos financeiros movimentados: parcela aplicada no ano, saldo acumulado, contrapartida depositada, receitas de aplicações, etc.

Não foi possível promover uma avaliação crítica quanto à pertinência do saldo em virtude da ausência das informações anteriormente citadas, assim como em função da diversidade e do grande volume de operações firmadas entre o Estado da Bahia e a União. Em pesquisa promovida em convênios e contratos de repasse, selecionados por amostragem nos sítios do Governo Federal “portal da transparência” e “portal dos convênios” (SICONV), verificou-se:

- convênios cuja prestação de contas foi aprovada em agosto 2017, sem que o saldo contábil nas DCCEs de R\$307,1 milhões tivesse sido baixado, sendo informado sua regularização pela SEDUR em 2019; e
- convênios sem informações sobre a prestação de contas, apesar da data limite para prestação de contas ser 2017, cujo montante de repasses totalizava R\$294,1 milhões, sendo informado pela CAR que o mesmo foi “cancelado”.

O aprimoramento dos controles sobre obrigações dessa natureza contribuirá para o melhor gerenciamento financeiro dos pactos, bem como para a apresentação de informações e saldos contábeis de forma mais consonante com as ações da gestão, tanto nas unidades orçamentárias responsáveis pela aplicação dos recursos,

individualmente, como no conjunto do estado. Saliente-se quanto aos comentários constatados no item 2.4.4.2 deste Relatório, relacionados com a devolução de recursos à União por ineficiência administrativa na execução de convênios federais.

A equipe de Auditoria considera apropriada a expedição de recomendação objetivando o aprimoramento dos procedimentos de acompanhamento e evidenciação contábil das obrigações derivadas de convênios com órgãos federais.

Registre-se que, no demonstrativo de acompanhamento das ações previstas no Plano de Ação relativo às recomendações dos Pareceres Prévios de 2015 e 2016, as ações previstas encontravam-se na condição de “concluídas”. Contudo, não constam ações no sentido de cobrar, das unidades gestoras, que efetivamente controlem e conciliem os saldos contábeis relativos aos recursos recebidos decorrentes de convênios ou termos assemelhados que porventura estejam em execução ou pendentes de prestação de contas.

✓ Indicativo da Auditoria

As análises desenvolvidas demonstraram a ausência de elementos suficientes que evidenciassem adequadamente o montante das obrigações decorrentes de convênios e termos assemelhados (transferências voluntárias) pendentes de realização pelo estado, impossibilitando a emissão de opinião sobre a adequação do saldo de R\$4.380,0 milhões apresentado na conta “Convênios Recebidos a Comprovar” no Balanço Patrimonial Consolidado do Estado de 2018.

2.4.5.2.4 Débitos Judiciais

Segundo a legislação vigente, as sentenças judiciais transitadas em julgado que resultem em condenação pecuniária contra os entes públicos são denominadas de Precatórios ou de Requisições de Pequeno Valor (RPVs). A distinção entre estes dois tipos de débito está relacionada com o valor arbitrado na sentença.

A Lei Estadual nº 9.446, de 09/05/2005, define que são consideradas de pequeno valor, para os fins do disposto nos §§ 3º e 4º do art. 100 da CF, as obrigações desse ente, suas autarquias e fundações públicas, por decisão judicial transitada em julgado, atualizadas na data da respectiva requisição, que não excederem a 20 salários-mínimos. O Código de Processo Civil, no art. 535, § 3º, inciso II, dispõe que, por ordem do juiz, o pagamento de obrigação de pequeno valor será realizado no prazo de dois meses, contado da entrega da requisição.

Por consequência, no Estado da Bahia, os débitos judiciais superiores a 20 salários-mínimos são classificados como precatórios. Segundo o MCASP 7ª edição, precatórios correspondem a “requisições de pagamento contra a Fazenda Pública decorrentes de decisões judiciais transitadas em julgado, disciplinados pelo art. 100 da CF/1988”.

Ao final do exercício de 2018, verificou-se que estavam contabilizados débitos judiciais (precatórios e RPVs) no montante de R\$5.478,8 milhões, sendo registrados R\$830,3 milhões no Passivo Circulante e R\$4.648,5 milhões no Passivo Não Circulante. Em relação ao exercício anterior, o passivo com precatórios do Estado da Bahia teve um crescimento de 17,39%. A Administração Direta do Poder Executivo responde por 99,94% do total dessa dívida, no exercício de 2018, conforme distribuição demonstrada a seguir:

Tabela 41 – DÉBITOS JUDICIAIS REGISTRADOS NOS PASSIVOS CIRCULANTE E NÃO CIRCULANTE (PODER EXECUTIVO)

Em R\$ milhões

Conta	Poder Executivo		Total
	Adm. Direta	Adm. Indireta	
PASSIVO CIRCULANTE	828,1	2,3	830,4
Precatórios de Pessoal	370,1	2,0	372,1
Precatórios de Pessoal – Alimentício	369,0	0,3	369,3
Precatórios Alimentícios – Não Financeiro	1,1	1,7	2,8
Precatórios de Fornecedores e Contas a Pagar	457,9	0,0	457,9
Outras Obrigações a Curto Prazo do Exercício	0,1	0,3	0,4
PASSIVO NÃO CIRCULANTE	4.647,9	0,6	4.648,5
Precatórios de Pessoal	2.938,5	0,6	2.939,1
Precatórios de Fornecedores	1.709,4	0,0	1.709,4
Total	5.476,0	2,9	5.478,9

Fontes: Balançetes Mensais de Verificação – Dezembro/2018 – Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo, Ministério Público e Defensoria Pública (FIPLAN).

A Orientação Técnica nº 052/2015 da SEFAZ estabelece os procedimentos para a contabilização dos precatórios desde o recebimento da sentença judicial (trânsito em julgado) até o pagamento efetuado pelos Tribunais. Conforme consta desta orientação, seus procedimentos foram elaborados considerando as disposições do MCASP.

2.4.5.2.5 Obrigações decorrentes de ativos oriundos de contratos de PPP

A movimentação das obrigações relacionadas a contratos de PPP foram objeto de comentários em Nota Explicativa às fls. 78 e 87 das DCCEs 2018, cujo saldo contábil era de R\$476,9 milhões, no exigível a longo prazo, e R\$128,0 milhões no passivo circulante.

Quadro 20 – SALDOS DAS CONTAS DO PASSIVO RELACIONADAS CONTRATOS DE PPP

Em R\$ milhões

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	2017	2018	
213110116 213110216 213110194	Contraprestações a pagar ref. contratos de PPP	53,8	77,3	
21861		Circulante	0,9	50,7
22860		Longo Prazo	481,9	476,9

Fonte: FIPLAN.

Conforme registros no FIPLAN, as obrigações decorrentes da contabilização dos ativos nas SPEs eram relacionadas com os contratos Arena Fonte Nova (R\$463,5 milhões), Hospital Couto Maia (R\$37,7 milhões), Diagnóstico por Imagem (R\$23,2 milhões) e Hospital do Subúrbio (R\$3,2 milhões), inexistindo saldo em relação ao contrato relativo à PPP do metrô.

Cabe registrar que o procedimento de reconhecer contabilmente os ativos e as obrigações relacionadas aos contratos de PPP nas Demonstrações Consolidadas do Estado foi iniciado em 2017 em relação aos contratos da Fonte Nova e do Metrô e, em 2018, aos demais contratos, consistindo basicamente na contabilização da contrapartida do registro do ativo pelo montante estimado à época da assinatura dos respectivos contratos.

✓ **Análise da Auditoria**

O MCASP 7ª edição orienta, em relação aos procedimentos de contabilização dos contratos de concessão, que, nas parcelas das contraprestações, devem ser identificadas e segregadas as despesas com remuneração do concessionário pela prestação dos serviços; com prestação de serviços direta ou indiretamente à Administração Pública; e decorrentes da incorporação de bens de capital. Esta depuração é fator determinante para a segregação de cada componente nas contraprestações, contribuindo para a avaliação do endividamento e do reconhecimento adequado das obrigações do Poder Concedente.

A análise técnica da auditoria foi desenvolvida em relação aos dois principais contratos de PPP, avaliando as condições estabelecidas (incluindo aditivos) e as planilhas de custos que serviram de referência para a contratação, bem como da composição do valor das contraprestações pagas em dezembro de 2018, revelando as seguintes inconsistências:

- **Contrato da PPP da Arena Fonte Nova**

Em 31/12/2018, o Poder Concedente já havia liquidado 57 das 180 contraprestações previstas contratualmente, restando pagar 123 parcelas mensais pelo valor de R\$14,0 milhões (fl. 32 das DCCes 2018), totalizando R\$1.722,0 milhões. A obra foi concluída e está em operação desde abril de 2013.

Da análise do contrato e aditivos, verifica-se, em relação aos investimentos constituídos até a data da operação, que as obrigações assumidas pelo Poder Concedente eram compostas pelo custo da obra (R\$612,4 milhões) e pelas despesas de implantação do empreendimento (R\$51,8 milhões), equivalendo a 44,66% do total do contrato de R\$1.487,3 milhões.

Por conseguinte, considerando inexistir disposição no contrato que implique na

liquidação das obrigações por critério não linear, é razoável admitir que 44,66% do valor de cada contraprestação refere-se à amortização da dívida derivada dos custos do empreendimento, sendo o restante destinado à remuneração do contratado pela prestação do serviço de operação do ativo, aos gastos de natureza tributária e ao lucro da concessionária.

Com base no exposto, as obrigações derivadas do contrato de PPP, relacionadas à parcela inerente aos ativos do empreendimento, deveriam estar representadas no Balanço Patrimonial em 31/12/2018 pelo montante de R\$769,0 milhões (equivalente a 44,66% de R\$1.722,0 milhões). Portanto, o passivo está demonstrado a menor em, no mínimo, R\$304,5 milhões.

A título informativo, nas Demonstrações Contábeis de 2018 da SPE Fonte Nova Negócios e Participações S/A, os direitos derivados do contrato de PPP, indicados em nota explicativa como a “parcela dos direitos a faturar, decorrentes do Contrato de PPP firmado com o Governo do Estado da Bahia”, foram consignados na rubrica Ativos Financeiros da Concessão e totalizavam R\$770,3 milhões.

- **Contrato da PPP do Metrô Salvador / Lauro de Freitas**

No Contrato da PPP do Metrô, parte significativa dos ativos foram constituídos mediante aportes efetuados diretamente pelo Poder Concedente. Entretanto, nas informações prestadas pela SEDUR, conforme demonstrativo de “controle de pagamento contraprestações”, verifica-se que a remuneração da concessionária no montante de R\$18,1 milhões (fl. 34 das DCCE 2018) era composta por:

- contraprestação mensal proporcional, sendo parte decorrente da incorporação de bens de capital e parte pela prestação do serviço, totalizando R\$12,8 milhões; e
- contraprestação mensal marginal, decorrente de aditivos ao contrato com a inclusão de acréscimos à obra, totalizando R\$5,3 milhões.

Adicionalmente, além das contraprestações, vem sendo paga à concessionária despesas relacionadas com a complementação da remuneração pela prestação do serviço, a título de “deficit de *clearing*”, no montante de R\$3,0 milhões (referência 31/12/2018).

Das análises promovidas pela Auditoria, verificou-se como obrigações a serem reconhecidas contabilmente:

- em relação às contraprestações marginais, deve ser reconhecido o passivo correspondente por serem derivadas da pactuação de obrigações inerentes às novas obras. Nesse sentido, considerando que serão pagas até o término do contrato de PPP em 2043, totalizando 298 parcelas, e que, em dezembro de 2018, o valor mensal pago era de R\$5,3 milhões, a dívida estimada não reconhecida no Balanço Patrimonial Consolidado é de R\$1.579,4 milhões;

- em relação às contraprestações mensais proporcionais, embora a SEDUR indique que parte refere-se à amortização de despesas de capital, não foi possível à Auditoria apurar, com razoável grau de precisão, o percentual que corresponde à amortização dos investimentos constituídos; e
- em relação aos pagamentos relacionados com o “deficit de *clearing*”, por se referirem a riscos assumidos pelo Poder Concedente, considerando o Princípio Contábil da Prudência, mormente no reconhecimento dos passivos, deveria ser registrado no Balanço Patrimonial Consolidado a provisão contábil correspondente. Contudo, o montante requer avaliação minudente dos elementos que influenciam em sua ocorrência, bem como a probabilidade de perdurarem no tempo.

Com base no exposto, as obrigações derivadas do contrato da PPP do Metrô relacionadas apenas às contraprestações marginais deveriam constar no Balanço Patrimonial no valor de, no mínimo, R\$1.579,4 milhões em 31/12/2018. Registre-se a necessidade de estudos mais abalizados para apuração das demais obrigações relacionadas ao referido contrato.

A título informativo, nas Demonstrações Contábeis de 2018 da SPE Companhia Metrô da Bahia, os direitos derivados do contrato de PPP relativos apenas à “parcela pecuniária do Poder Concedente, como parte da remuneração de implantação de infraestrutura”, consignados na rubrica Ativos Financeiros da Concessão, totalizavam R\$1.927,6 milhões.

✓ **Indicativo da Auditoria**

Ante o exposto, devido às fragilidades identificadas no exame promovido pela Auditoria, identificou-se uma subavaliação de, pelo menos, R\$1.883,9 milhões quanto ao saldo relacionado à conta “Obrigações decorrentes de ativos oriundos de contratos de PPP” no Balanço Patrimonial em 31/12/2018. Considerando os fatos apurados, a Auditoria conclui ser apropriado a expedição de determinação para promover estudos e levantamentos, em cada contrato de PPP, objetivando apurar o montante das obrigações devidas pelo Governo do Estado.

Ademais, sugere-se a formulação de recomendações objetivando:

- o aprimoramento dos procedimentos administrativos e contábeis relativos ao registro dos ativos, obrigações e provisões inerentes aos contratos e reconhecimento das despesas com contraprestações na forma preconizada no MCASP; e
- a apresentação do Demonstrativo de PPP na forma estabelecida no Manual da STN, incluindo todos os ativos constituídos pelas SPEs; as obrigações decorrentes dos ativos constituídos; as provisões relacionadas com riscos e contingências previstas em contrato a serem assumidas pelo Poder Concedente; e a indicação das garantias concedidas que cubram eventual descumprimento de pagamentos por parte do parceiro público.

2.4.5.2.6 Provisões Matemáticas – Passivo atuarial

O Estado da Bahia vem contabilizando o Passivo Atuarial do Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (FUNPREV) e do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (BAPREV) com base nos relatórios de avaliação elaborados pelas empresas contratadas para realizar o estudo atuarial dos fundos. Tal contabilização é fruto de exigência contida na Portaria nº 464, de 19/11/2018, do Ministério da Fazenda (MF), em consonância com os princípios contábeis da prudência e oportunidade.

Consoante à fl. 94 das DCCes 2018, o grupo Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo totalizou o montante de R\$183.141,8 milhões, com destaque para as contas que representam o Passivo Atuarial do FUNPREV e do BAPREV. Entretanto, de acordo com o Parecer Atuarial emitido por empresa especializada, foram apurados como provisões matemáticas os montantes de R\$2.395,0 milhões referentes ao BAPREV e de R\$265.292,2 milhões no FUNPREV, com data-base das informações em agosto/2018 e de avaliação em dezembro/2018. Desta forma, deixou-se de contabilizar o montante de R\$84.545,5 milhões no passivo do estado.

Em resposta, por intermédio do Ofício Conjunto DICOP/DIGEF nº 01, de 16/04/2019, as referidas unidades informaram que “durante o processo de encerramento do exercício de 2018, foram gerados lançamentos nas contas redutoras de passivo em valor superior ao saldo da conta de passivo de provisão matemática”. Consta no referido ofício a descrição das contas contábeis e os respectivos valores demonstrando a composição da diferença supracitada. Concluem informando que, em 2019, foram realizados os ajustes nas contas do passivo e que a DICOP/SEFAZ publicará Orientação Técnica específica para os registros contábeis que envolvem a atualização do passivo atuarial, tendo em vista que “o procedimento é feito apenas uma vez por ano, e que é salutar que tal procedimento esteja previsto em norma, para auxiliar os técnicos executores, garantindo a continuidade uniforme da realização destes registros.”

Neste contexto, como resultado de reunião realizada em 25/04/2019 entre a Auditoria e a DICOP/SEFAZ, em que foram discutidos os impactos do equívoco na contabilização da provisão matemática, foi protocolada⁸⁴ Nota Explicativa Complementar visando esclarecer sobre a necessidade de adequação da análise do Balanço Patrimonial e da Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidadas do exercício de 2018, conforme comentado no item 2.4.1 deste Relatório.

Em que pese as justificativas apresentadas e as providências adotadas para a regularização da diferença apontada pela Auditoria, fato de tamanha relevância financeira provocou distorção significativa de, aproximadamente, 31,58% no Passivo

84 TCE/003500/2019.

do Estado da Bahia referente às DCCEs 2018.

Em relação à evolução do resultado previdenciário nos exercícios de 2015 a 2018, verifica-se que as receitas foram insuficientes para cobrir as despesas ao longo dos últimos quatro exercícios, gerando um *déficit* que tem sido coberto por aportes de recursos efetuados pelo Tesouro, e que parte da receita arrecadada tem sido destinada à suplementação do FUNPREV para cobertura do desequilíbrio financeiro, conforme resumido na tabela a seguir:

Tabela 42 – DADOS FINANCEIROS E ATUARIAIS

Item	Em R\$ milhões			
	2015	2016	2017	2018
Receitas Previdenciárias	4.240,1	4.981,0	5.949,5	4.593,9
Despesas Previdenciárias	5.663,2	6.697,3	8.546,0	7.848,3
Resultado Previdenciário	(1.423,1)	(1.716,3)	(2.596,5)	(3.254,4)
Aporte Financeiro	1.842,7	1.709,7	1.294,2	3.157,0
Receita Corrente Líquida (RCL) ⁽¹⁾	27.207,6	28.714,2	29.927,3	31.965,0
Aporte / RCL (%)	6,77	5,95	4,32	9,88
<i>Déficit</i> atuarial	165.968,4	180.723,0	217.815,2	267.681,1
<i>Déficit</i> / RCL (%)	610,01	629,39	727,81	837,42

Fontes: FIPLAN Gerencial, Avaliação Atuarial e Relatório Resumido da Execução Orçamentária – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos.

(1) Relativo ao período de 01/01 a 31/12 de cada exercício, ajustada conforme art. 166, § 13, da CF/1988.

Os dados apresentados evidenciam uma evolução crescente dos aportes. Apesar de o estado utilizar fontes alternativas de receita para atenuar esse quadro, sendo algumas iniciativas apresentadas, resumidamente, à fl. 109 das DCCEs 2018, tais recursos se revelam insuficientes para reduzir, de forma significativa, os aportes do Tesouro para o custeio da folha dos inativos, tendo como consequência a redução dos recursos disponíveis para custeio ou investimento em outras áreas de atuação da Administração Pública.

Em 2018, o referido aporte representou 9,88% da RCL do exercício. Importante destacar que, caso não houvesse a transferência dos R\$370,4 milhões do BAPREV para o FUNPREV, a necessidade de aporte seria da ordem de R\$3.527,4 milhões, o equivalente a 11,04% da RCL do exercício.

Um estudo realizado em 2012 pelo então Ministério da Previdência Social acerca da sustentabilidade dos RPPS apresenta o resultado de determinados indicadores calculados a partir dos resultados atuariais. Um dos indicadores é a relação entre o *déficit* atuarial do RPPS e a RCL anual: quanto mais representativo o *déficit* se apresentar em relação a essa receita, mais grave é a situação. Da análise da tabela anterior, depreende-se que o Estado da Bahia esteve em situação considerada crítica (indicador superior a 300,00%) durante todo o período de 2015 a 2018 e que há uma tendência de crescimento da relação, indicando que um volume significativo dos orçamentos futuros será consumido para o equacionamento do *déficit*.

Outro indicador trata da relação entre o número de servidores ativos e inativos

(aposentados e pensionistas): quanto menor for essa relação, mais grave é a situação do RPPS. O Estado da Bahia também se enquadrou na faixa considerada crítica (indicador inferior a 3) nos quatro últimos exercícios, conforme tabela a seguir:

Tabela 43 – QUANTITATIVOS DE SERVIDORES ATIVOS E INATIVOS

Item	2015	2016	2017	2018
Número de Servidores Ativos	126.925	124.315	115.348	112.776
Número de Servidores Inativos	115.750	118.840	126.957	131.526
Relação Ativos / Inativos	1,10	1,05	0,91	0,86

Fonte: Relatórios de Avaliação Atuarial.

Os dados apresentados na tabela anterior demonstram a tendência de queda do indicador, evidenciada pelo descompasso entre o crescimento do número de servidores estaduais inativos (13,63%) e a redução da quantidade de servidores ativos (-11,15%) no período. Cabe ressaltar que, desde 2017, a relação se tornou ainda mais crítica, pois o quantitativo de inativos superou o dos ativos. Segundo o estudo, um RPPS nessa situação já apresenta, possivelmente, um deficit financeiro que está sendo suprido pela utilização de aportes mensais, o que reflete fielmente a situação do Estado da Bahia.

Em função desse quadro, nota-se um crescente e elevado comprometimento do orçamento público com as despesas previdenciárias e de pessoal, com efeitos indiretos negativos sobre a prestação de serviços públicos nas demais áreas.

O resultado desses dois indicadores ratifica a situação preocupante do RPPS da Bahia, exigindo que o Poder Público estabeleça estratégias no sentido de buscar o equilíbrio do sistema previdenciário do Estado.

- **Agravo no desequilíbrio financeiro e atuarial do RPPS-BA**

O agravamento da situação financeira e atuarial do Regime Próprio de Previdência do Estado da Bahia – RPPS-BA foi objeto de apontamento no Relatório das Contas de Governo de 2017. Dentre os fatos apontados que contribuíram para o desequilíbrio, são merecedores de destaque:

- a utilização de recursos do fundo previdenciário, inicialmente, respaldada pela Lei Estadual nº 13.552, de 23/03/2016, que autorizou a transferência de recursos decorrentes de *superavit* financeiro do BAPREV para pagamento de benefícios vinculados ao FUNPREV, em condição diversa à aprovada pela Secretaria de Políticas de Previdência Social (SPPS), do MTPS, nos termos do item 11 do Parecer Técnico nº 34/2015;
- a incorporação de segurados e, conseqüentemente, a transferência da responsabilidade pelo pagamento dos benefícios destes até sua extinção, autorizada pelo MTPS, resultaria na utilização gradativa do *superavit* do BAPREV e o impacto financeiro seria de longo prazo. Entretanto, a transferência de recursos autorizada pela Lei Estadual nº 13.552/2016 foi de

- todo o valor autorizado para pagamento de benefícios vinculados ao FUNPREV, o que teve impacto financeiro imediato, comprometendo o equilíbrio atuarial do BAPREV;
- em vez de transferir beneficiários do plano financeiro, estruturado sob repartição simples, para o fundo previdenciário, que forma reservas para garantir o pagamento futuro dos benefícios dos segurados a ele vinculados, o Governo do Estado da Bahia transferiu os recursos que considerava excedentes no fundo previdenciário para pagar benefícios do fundo financeiro;
 - de acordo com o MF, a operação promoveu claro desvio de destinação dos recursos previdenciários, configurando providência prejudicial e estranha aos interesses da previdência social dos servidores do ente, que retira a necessária liquidez do sistema e que tem por único objetivo aliviar temporariamente o caixa do Tesouro dessa unidade da Federação;
 - Decisão Monocrática, oriunda do Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000, impetrado pela Associação dos Magistrados da Bahia, que “DETERMINAR/AUTORIZAR que o Estado da Bahia utilize os recursos de qualquer dos fundos criados pelo regime próprio de previdência dos servidores públicos do mencionado ente político (FUNPREV e BAPREV)”;
 - as DCCes 2017 ressaltaram que “para o equacionamento do referido déficit técnico, o Tesouro Estadual deverá passar a aportar recursos para o referido plano a partir de 2018, no prazo máximo de 35 anos, de acordo com os estudos atuariais 2017”.

Diante dos fatos acima destacados, foi sugerido ao Governo do Estado que apresentasse ao TCE/BA as medidas adotadas no curso da ação ordinária proposta pela AMAB, com vistas a recorrer da decisão que deferiu liminar em sede de agravo de instrumento, decisão esta que culminou na situação deficitária do BAPREV e, conseqüentemente, do RPPS-BA; bem como demonstrasse, anualmente, a realização dos aportes de recursos previstos na reavaliação atuarial de 2017 para cobertura do *déficit* técnico apontado. Conforme detalhado no item 2.1 deste Relatório, as referidas recomendações ainda encontram-se pendentes de atendimento.

2.4.5.2.7 Ajustes de Exercícios Anteriores

As informações apresentadas em Nota Explicativa (fls. 98-101 das DCCes 2018) sobre os ajustes de exercícios anteriores, registrados no Balanço Patrimonial, podem ser resumidas como segue:

Tabela 44 – RESUMO DOS AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

NATUREZA	PRINCIPAIS UO	Em R\$ milhões		
		DÉBITO (A)	CRÉDITO (B)	A – B
Ajustes por NLC	FUNPREV	35.634,5	1.213,4	34.421,1
Ajustes por NLA	BAPREV	1.339,3	26,4	1.312,9
Reconhecimento de passivos	SEC/FES/BA	597,6	144,4	453,2
Liquidação de DEA		437,1	17,3	419,8

NATUREZA	PRINCIPAIS UO	DÉBITO (A)	CRÉDITO (B)	A – B
Outros Ajustes	SEC/CONDER	69,4	39,2	30,0
Outros não comentados				102,1
Total conforme demonstrativo				36.739,1
Não especificados na Nota Explicativa				1.085,3
Total dos ajustes				37.824,4

Fonte: FIPLAN e DCCes 2018.

Dos comentários incluídos na citada Nota Explicativa, os mais relevantes foram:

- ajustes por NLC no FUNPREV: transferência de valores ao FUNPREV BAPREV apropriados indevidamente como VPA / VPD (R\$35.553,8 milhões a débito e R\$440,9 milhões a crédito);
- ajustes por NLC na CONDER: ajustes dos direitos relativos aos empréstimos concedidos no âmbito do Prohabit (R\$353,0 milhões a crédito); e
- Ajustes por NLA no BAPREV: atualização das Provisões de Benefícios concedidos e a conceder (R\$1.306,6 milhões a débito).

Sobre este assunto, o MCASP 7ª edição orienta no sentido de serem apresentados comentários em Nota Explicativa de quaisquer informações de natureza relevante, incluindo as relacionadas com “ajustes decorrentes de omissões e erros de registro”, objetivando “facilitar a compreensão e comparação” das demonstrações.

✓ Análise da Auditoria

Cabe salientar que a relevância do total de ajustes (R\$37.824,4 milhões), relacionados com registros que, *a priori*, deveriam ter sido reconhecidos em exercícios anteriores, repercute, sobremaneira, na comparabilidade, compreensibilidade e interpretação das demonstrações de 2018, mormente do Balanço Patrimonial e da Demonstração das Variações Patrimoniais.

Os dados e informações sobre os ajustes de exercícios anteriores foram considerados insuficientes, tendo em vista que:

- nas Notas Explicativas, não constam quais contas do ativo e/ou passivo foram impactadas com a retificação e o tipo de lançamento de ajuste, se relativo a erro ou por mudança de procedimento contábil; e
- não foram computados, classificados e comentados todos os ajustes registrados no exercício de 2018 (sem informações sobre R\$1.085,3 milhões).

Ademais, os comentários apresentados se revelaram incompletos pois:

- a descrição apresentada não indica, de forma clara e objetiva, a natureza dos eventos econômicos, administrativos e/ou contábeis a que se relacionam, comprometendo a sua interpretação e, conseqüentemente, a transparência da prestação de contas;
- foram catalogados dados de forma resumida, relativos a apenas 18 unidades

- orçamentárias denominadas como de principais movimentações, sem comentar sobre os registros promovidos pelas demais unidades; e
- os comentários sobre os principais ajustes se relacionam a apenas 24 registros, sem indicação adequada sobre a sua origem e/ou impacto nas demonstrações contábeis de exercícios anteriores.

Assim como nos exercícios anteriores, das análises promovidas nos registros contabilizados nas contas do grupo do Patrimônio Líquido, foi verificado, também, a complexidade dos registros no FIPLAN, envolvendo diversas contas transitórias, e o grande volume de registros de valores irrisórios.

Ressalte-se que a retificação de lançamentos contábeis, mormente os relacionados com a baixa ou a redução do saldo de ativos, não reconhecimento de obrigações, inclusive relativos à DEA, deveriam ser, *a priori*, objeto de devida apuração em relação à sua origem, minimamente se foram, direta ou indiretamente, derivados de falhas, omissões ou ocultação de eventos administrativos, ou se estavam relacionados com dano ao Erário.

Portanto, as informações disponibilizadas em relação aos ajustes de exercícios anteriores carecem de elementos importantes de *accountability*. Se os fatos que os motivaram decorreram de erro/falha no fluxo das informações, de orientação contábil oportuna ou de condutas administrativas inadequadas.

Cabe registrar que a DICOP, mediante Ofício Conjunto DICOP/DIREF nº 01/2019, informou que “durante o processo de encerramento do exercício financeiro de 2018, foram gerados lançamentos nas contas redutoras de passivo em valor superior ao saldo da conta de passivo de provisão matemática”. Informou, ainda, quanto ao registro contábil de ajustes a crédito no Passivo Atuarial do estado em 2019, tendo por contrapartida a conta de Ajuste de Exercícios Anteriores, num total de R\$84.545,5 milhões, sendo R\$31.894,5 milhões relativos ao exercício de 2017 e R\$52.651,0 milhões a 2018.

✓ Indicativo da Auditoria

Ante o exposto, devido à relevância financeira dos lançamentos, à complexidade e ao acentuado volume de registros no FIPLAN e à ausência de informações adequadas dos registros contabilizados em 2018, relativos a eventos ocorridos em exercícios precedentes, não foi possível à Auditoria avaliar os efeitos e a adequação dos Ajustes de Exercícios Anteriores, bem como mensurar as distorções causadas nos demonstrativos contábeis e fiscais de anos anteriores.

Considerando os fatos apurados, conclui-se ser apropriado:

- a expedição de determinação para que sejam reapresentados o Balanço Patrimonial Consolidado e a Demonstração das Variações Patrimoniais considerando os ajustes de exercícios anteriores promovidos, objetivando a

- melhor transparência quanto ao resultado da gestão em cada ano e a comparabilidade nos referidos informes; e
- a formulação de recomendações objetivando o aprimoramento dos procedimentos administrativos e contábeis, no sentido de evitar o registro de eventos extemporaneamente, e para que, na elaboração das próximas demonstrações contábeis, sejam detalhados, em Nota Explicativa, os eventos econômicos, administrativos e contábeis a que se relacionam, classificando-os na forma preconizada no MCASP.

Diante do exposto ao longo do item 2.4 deste Relatório, resta evidenciada a necessidade de aprimoramento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, visto que as divergências apuradas pela Auditoria comprometem, de forma material, a apuração dos resultados e a evidenciação da real situação das finanças do Estado da Bahia.

2.5 LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

2.5.1 RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

O § 3º do art. 2º da LRF estabelece que a Receita Corrente Líquida (RCL) deve ser apurada somando-se as receitas recolhidas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades. Conforme apresentado à fl. 182-183 das DCCEs 2018 e demonstrado resumidamente na tabela a seguir, o valor da RCL foi de R\$31.980,2 milhões.

Tabela 45 – RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

	Em R\$ milhões
Discriminação	Valor
Receita Corrente	46.688,1
(-) Transferências Constitucionais e Legais	(6.399,5)
(-) Contribuições Previdenciárias e de Assistência Social ao Servidor	(2.719,4)
(-) Compensação Financeira entre Regimes	(320,9)
(-) Dedução de Receita para Formação do FUNDEB	(5.268,1)
Total	31.980,2

Fontes: Demonstrativo publicado nos sítios eletrônicos da SEFAZ e da STN (Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – SICONFI), FIPLAN Gerencial e cálculos da Auditoria.

A RCL, no 3º quadrimestre de 2018, foi superior em 6,77%, em termos nominais, à do 3º quadrimestre de 2017, que alcançou o montante de R\$29.952,8. Considerando-se que, no período, com base no IGP-DI, ocorreu inflação de 7,10%, constata-se uma queda real de 0,31%. Cabe registrar que não foram observadas diferenças significativas entre os valores da RCL, apurados pela SEFAZ com base nos registros contábeis, e os cálculos do TCE/BA.

2.5.2 LIMITES MÍNIMOS DE DESPESAS COM SAÚDE E EDUCAÇÃO

Os demonstrativos sobre o cumprimento dos limites legais relativos à aplicação de recursos nas áreas de Saúde e Educação estão apresentados às fls. 190-195 das DCCEs 2018.

Em relação ao cumprimento dos limites legais relativos à aplicação de recursos nas áreas de Saúde e Educação, o Estado da Bahia, por força da Ação Cautelar nº 268-1, ajuizada no ano de 2004, no STF, contra a União (Fazenda Nacional), exclui a receita obtida com o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de cálculo da Receita Líquida de Impostos (RLI) para o cômputo do valor mínimo a ser aplicado nas referidas áreas, diferentemente do normatizado pela STN.

A Auditoria, após revisitar o conteúdo do referido processo, entende que tal exclusão é indevida, uma vez que a decisão monocrática⁸⁵, datada de 19/05/2004, embora tenha sido favorável ao afastamento da consideração da receita destinada ao FUNCEP da base de cálculo para apuração dos limites, não foi referendada quando da sua apreciação pelo Tribunal Pleno do STF, conforme Acórdão nº 268, de 31/08/2005. Entretanto, apesar da recomendação emitida pelo TCE/BA nas Contas de Governo de 2017 no sentido de que as receitas com o FUNCEP fossem consideradas na base de cálculo da RLI, a análise dos demonstrativos publicados evidencia o não atendimento à recomendação. Portanto, para efeito de verificação do cumprimento dos limites, em consonância com os arts. 198 e 212 da Carta Magna e com o disposto no Acórdão nº 268/2005, a Auditoria apurou o valor de R\$29.377,6 milhões com a RLI, o que difere do valor apresentado nas DCCEs 2018 de R\$28.559,7 milhões.

Com relação à exclusão indevida dos recursos do FUNCEP da base de cálculo para a apuração dos referidos limites, a SEFAZ, mediante Ofício SAF nº 15/2019, afirmou que “o procedimento de não inserir a receita do FUNCEP no cômputo da RLI, decorre de uma decisão de cunho legal, a qual o entendimento recomendado e empregado foi no sentido do seu cumprimento”.

Objetivando verificar a adequação dos cálculos em relação às despesas computadas na apuração dos limites constitucionais, foi utilizada a base de dados do FIPLAN, bem como foram revisadas as rubricas e saldos das despesas elegíveis, mediante filtro do sistema Mirante, considerando a coerência dos gastos contabilizados nos principais elementos de despesa e dos credores mais relevantes, não tendo sido identificadas distorções significativas que implicassem no alcance dos referidos limites.

Das análises empreendidas, merecem destaque os valores de R\$288,1 milhões e de R\$69,2 milhões contabilizados como DEA, relativamente às Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) e à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), respectivamente, que, embora sejam consideradas nos seus cômputos segundo as normas editadas pela STN, tendem a distorcer os valores das despesas efetivamente aplicadas no exercício em análise, considerando que esses montantes tiveram suas origens em anos anteriores aos da apuração. Tais fatos já foram objeto de comentário nas Contas de Governo do exercício de 2017.

- **Saúde**

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas com ASPS, elaborado pela SEFAZ, o Estado da Bahia realizou despesas no montante de R\$3.540,3 milhões, atingindo 12,40% da RLI e das transferências constitucionais e legais.

A revisão dos cálculos referentes à apuração desse percentual, em consonância

⁸⁵ Ministro Marco Aurélio Mello.

com o estabelecido nos manuais de elaboração dos demonstrativos fiscais da STN, revelou que foi aplicado 12,05% em ASPS, divergente do índice publicado pelo estado. Entretanto, não afeta o atendimento ao limite mínimo de aplicação de 12,00% das referidas receitas, estabelecido no art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141, de 13/01/2012.

No mesmo sentido, persiste a divergência entre o percentual apresentado pelo estado e o informado no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS⁸⁶), sistema de registro eletrônico centralizado das informações de saúde referentes aos orçamentos públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

- **Educação**

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE, elaborado pela SEFAZ, o Estado da Bahia realizou despesas no montante de R\$7.324,2 milhões, equivalentes a 25,65% do total da RLI e das transferências constitucionais e legais.

A revisão dos cálculos referentes à apuração desse percentual efetuada pela Auditoria, considerando a receita do FUNCEP (fonte 128) e as despesas executadas nesta fonte, revelou que o índice atingiria 25,63% em MDE. Ademais, na análise sobre a elegibilidade da totalidade das despesas de MDE, observou-se o montante de R\$37,5 milhões referente a auxílios e bolsas assistenciais a alunos carentes, as quais afrontam o art. 71 da Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996, que diz:

Art. 71. Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

[...]

IV – programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e **outras formas de assistência social**; (Grifo da Auditoria)

Com a exclusão destas despesas, o índice apurado pela Auditoria passaria a ser de 25,50%. Conquanto, verifica-se o atendimento ao limite mínimo de aplicação de 25,00% das referidas receitas, estabelecido no art. 212 da Constituição Federal.

Com relação ao limite mínimo a ser aplicado em despesas com a remuneração dos profissionais do magistério na Educação Básica, no percentual de 60,00% das receitas do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Lei Federal nº 11.494, de 20/06/2007), consta, no supracitado demonstrativo, que o Estado da Bahia desembolsou recursos da ordem de R\$2.849,2 milhões com o pagamento de profissionais do magistério, o que correspondeu a 90,64% dos recursos recebidos do fundo no exercício de 2018, muito acima, portanto, do limite estabelecido pela supracitada lei.

⁸⁶ Previsto no art. 39 da LC nº 141/2012.

2.5.3 PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS

O art. 19 da LRF fixa o limite da despesa total com pessoal em 60,00% da RCL para os Estados, e o seu art. 20 estabelece a forma de repartição desse total entre os poderes. Ademais, o art. 101 da LDO/2018 define a forma de repartição entre os órgãos do Poder Legislativo Estadual.

- **Composição das despesas com pessoal**

Conforme mencionado nos Relatórios sobre as Contas Governamentais de exercícios anteriores, vem sendo considerado pelo Estado, para o cálculo da despesa bruta de pessoal de seus poderes e órgãos, o somatório dos valores classificados contabilmente no grupo de despesa “Pessoal e Encargos Sociais” da Administração Direta e Indireta.

Concernente às despesas com auxílio-creche, vale-transporte, vale-refeição, auxílio-transporte e auxílio-alimentação, o Estado da Bahia não as contabiliza no grupo mencionado por considerar que se referem a gastos de natureza indenizatória. A matéria é controversa, devido as divergências quanto à sua caracterização nas esferas administrativa e judicial, existindo posições que as consideram de caráter remuneratório, devendo, com efeito, integrar o cômputo da despesa total com pessoal. Os Tribunais de Contas, em sua maioria, entendem que a definição dependerá da lei que instituiu tais despesas.

Os valores das despesas relativas aos itens supracitados referentes aos Poderes Executivo e Judiciário, Ministério Público e Assembleia Legislativa totalizaram R\$465,8 milhões no período de janeiro a dezembro de 2018.

Consulta técnica realizada ao TCE/BA pela SAEB em 2015⁸⁷ abrangeu questionamentos acerca da classificação e da exclusão das despesas com pensionistas, abono pecuniário de férias, 1/3 constitucional de férias, indenização de férias não gozadas, abono licença-prêmio pecúnia e abono de permanência. O Ministério Público de Contas (MPC) opinou, em 20/04/2016, pelo conhecimento da consulta e para que fosse oferecida a seguinte resposta ao consulente:

a) os gastos com pensionistas devem ser contabilizados como despesa total de pessoal para fins de apuração dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), inexistindo qualquer vício de inconstitucionalidade que justifique o afastamento parcial da norma de interpretação autêntica veiculada pelo art. 18, *caput*, da LRF. Ao revés, o conceito de despesa total com pessoal foi definido pelo legislador dentro do espaço de conformação legislativa outorgado pela Constituição, estando afinado com os fins proclamados pelo art. 169, *caput*, da Constituição Federal;

b) as despesas com pagamento de abono pecuniário de férias, de

87 TCE/009670/2015

conversão em pecúnia de férias não gozadas e de conversão em pecúnia de licença-prêmio não usufruída podem ser excluídas do cômputo da despesa total com pessoal para fins de apuração dos limites previstos nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), haja vista a natureza indenizatória das verbas mencionadas;

c) as despesas com pagamento de abono de permanência e de adicional de férias gozadas (1/3 constitucional de férias), dada a natureza remuneratória das vantagens, devem ser contabilizadas como despesa total com pessoal para fins de verificação do cumprimento dos limites previstos nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

O Tribunal Pleno do TCE/BA, por meio da Resolução nº 31, de 28/04/2016 referente ao mencionado processo, decidiu, à unanimidade, conhecer da consulta, com o oferecimento, por maioria de votos, da seguinte resposta:

As verbas pagas a título de abono pecuniário de férias (conversão de 1/3 das férias em pecúnia), abono de permanência, indenização de férias e licenças-prêmio não gozadas deverão ser excluídas do cômputo da despesa total com pessoal para efeito da apuração dos limites fixados nos artigos 19 e 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000.

• Outras despesas de pessoal

Em conformidade com a LRF e com a Portaria Interministerial STN/SOF nº 519, 27/11/2001, todos os contratos de locação de mão de obra que configurem substituição de servidores e empregados públicos, consubstanciados em terceirização de serviço, excetuados aqueles que se destinem à execução de atividades não abrangidas pelos planos de cargos do quadro de pessoal, devem ter registrados seus valores como “Outras Despesas de Pessoal” e devem ser inseridos no cálculo da despesa com pessoal.

O Poder Executivo do Estado da Bahia retirou, formalmente, do seu quadro de pessoal, cargos vinculados às atividades de limpeza, conservação, segurança e vigilância, não havendo mais a hipótese de inclusão de tais gastos no cômputo das despesas de pessoal.

No Relatório de Gestão Fiscal (RGF) do terceiro quadrimestre de 2018, o Poder Executivo consignou, na rubrica “Outras Despesas de Pessoal”, as despesas com contratação de serviços de informática e processamento de dados, apoio técnico-administrativo, prestadores de serviço temporário e outros serviços de pessoal terceirizados, no valor de R\$63,9 milhões, procedimento que não foi ratificado pela Auditoria, conforme destacado no item a seguir.

• Apuração do limite da despesa com pessoal

No Parecer Prévio do exercício de 2017, consta Alerta ao Poder Executivo sobre o fato de que o montante da despesa total com Pessoal e Encargos Sociais (Poder Executivo e Consolidado) ultrapassou 90,00% do limite de gastos.

Na tabela a seguir, são apresentados os valores de cada parcela integrante do cálculo da despesa com pessoal e o respectivo percentual de participação em relação à RCL, para a data de 31/12/2018, tendo sido esses itens publicados pelo Poder Executivo (fls. 195-196 das DCCes 2018) e apurados pela Auditoria:

Tabela 46 – RELAÇÃO ENTRE DESPESA COM PESSOAL E RCL (PODER EXECUTIVO)

Discriminação	Em R\$ milhões		
	Publicado	Apurado pela Auditoria	Diferença
Despesa Bruta com pessoal (I) ⁽¹⁾	18.768,7	19.256,6	-487,9
Pessoal Ativo	12.332,4	12.332,4	0,0
Pessoal Inativo e Pensionista	6.372,4	6.372,4	0,0
Outras Despesas de Pessoal (Terceirização)	63,9	551,8	-487,9
Despesas Não Computadas (II)	4.022,5	3.589,1	433,4
(-) Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	23,3	23,3	0,0
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	247,7	247,7	0,0
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	74,6	74,6	0,0
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	3.676,9	3.243,5	433,4
Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I – II)	14.746,2	15.667,5	-921,3
RCL ⁽²⁾	31.965,0	31.965,0	0,0
Participação da Despesa de Pessoal na RCL (%)	46,13	49,01	-2,88

Fontes: Relatório de Gestão Fiscal Publicado, FIPLAN Gerencial e cálculos da auditoria.

(1): Não obstante a autonomia funcional, administrativa e orçamentária da DPE, seus gastos com pessoal são registrados junto com os do Poder Executivo, em razão de inexistir, ainda, disposição legal definidora do limite de despesa com pessoal para aquele órgão.

(2): RCL ajustada conforme art. 166, § 13, da CF/1988.

Da tabela anterior, conclui-se que o Poder Executivo ultrapassou o indicador dos 48,60% permitidos em lei. Relewa mencionar que o TCE/BA emitiu alerta em relação ao exercício de 2017, quando o índice ainda se encontrava em 45,18%, o que evidencia que, se foram tomadas medidas pelo gestor, estas não tiveram o efeito de conter os gastos com pessoal em 2018.

Em relação à diferença no montante de R\$487,9 milhões na rubrica “Outras Despesas de Pessoal Decorrente de Contrato de Terceirização”, refere-se a despesas com a contratação de serviços médicos/hospitalares para os usuários do SUS nas unidades de urgência, emergência e retaguarda, **administrados diretamente pela SESAB**, que foram indevidamente classificados no elemento de despesa “39 – Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica”, em vez do elemento “34 – Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contrato de Terceirização”, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 47 – DESPESAS DE PESSOAL MEDIANTE TERCEIRIZAÇÃO DE ATIVIDADES FINALÍSTICAS DA SESAB

Em R\$ milhões

Tipo De Contratação	Contratado	Valor
Credenciamento de médicos	Diversas pessoas jurídicas	126,7
Contrato de Terceirização	Fundação José Silveira	221,8
	Instituto Nacional de Amparo à Pesquisa, Tecnologia e Inovação na Gestão Pública (INTS)	139,4
Total		487,9

Fonte: Dados fornecidos pela SAIS/SESAB.

Não obstante a STN tenha editado a Portaria nº 233, de 15/04/2019, com regra transitória para o registro das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam atividade fim do ente da Federação, a análise realizada pela Auditoria se refere a contratações diretas, razão pela qual o mencionado normativo não se aplica ao caso em tela.

A classificação contábil adotada é incompatível com as orientações estabelecidas na 8ª edição do MDF da STN quanto às despesas de pessoal nos moldes exigidos pelo art. 18, § 1º da LRF, o qual estabelece que os valores dos contratos de terceirização de mão de obra, que se referem à substituição de servidores e empregados públicos, serão contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”.

Saliente-se que, para auxiliar os órgãos públicos a registrarem corretamente suas despesas no Relatório de Gestão Fiscal, previsto no art. 55, inciso I, da LRF, a STN vem editando, anualmente, o mencionado MDF, cuja 8ª edição foi aprovada pela Portaria STN nº 495/2017, vigente no exercício sob análise, que orienta e explica o que são despesas com pessoal e quais delas serão desconsideradas para fins de cálculo dos limites legais estabelecidos nos arts. 19 e 20 daquele diploma normativo, nos seguintes termos:

O conceito de despesa com pessoal também não depende de avaliação jurídica sobre a legalidade ou não da contratação. Assim, tanto as contratações por tempo determinado para atender necessidade temporária de excepcional interesse público como as que poderão vir a ser contestadas à luz do instituto constitucional do concurso público, por exemplo, deverão ser registradas na despesa com pessoal, independentemente da verificação da legalidade ou validade das contratações, bem como das eventuais cominações que possam advir.

[...]

2. Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contratos de terceirização

As despesas relativas à mão de obra, constantes dos contratos de terceirização, **empregada em atividade-fim da instituição** ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo **plano de cargos e salários** do quadro de pessoal, serão classificadas no grupo de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, **elemento de despesa 34** – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização. Essas despesas devem ser incluídas no cálculo da despesa com pessoal por força do §1º do art. 18 da LRF.

[...]

A LRF não faz referência a toda terceirização, mas apenas àquela que se relaciona à substituição de servidor ou de empregado público. (Grifos do original)

Em 27/03/2019, a auditoria encaminhou solicitação de esclarecimentos ao gestor acerca do assunto, sem obter resposta até a conclusão dos trabalhos.

Em relação à divergência de R\$433,4 milhões, apontada no item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”, foi proveniente da não inclusão das seguintes fontes de recursos:

- “209 – Indenizações Extr. Óleo Bruto, Xisto Betum e Gás, Utilização de Recursos Hídricos e Exploração Recurso Miner. EC nº 19/14”, no valor de R\$38,1 milhões;
- “213 – Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta”, no valor de R\$24,4 milhões; e
- “260 – Transferência do BAPREV (Decisão Judicial)”, no valor de R\$370,9 milhões.

Inicialmente, convém mencionar que este assunto foi objeto de questionamento à STN, tendo em vista que, em 13/11/2018, foi publicado o Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais de 2018, informando que a Bahia era um dos estados que havia ultrapassado o limite de gastos com pessoal. Na ocasião, verificou-se divergências entre o que foi publicado no Relatório de Gestão Fiscal de 2017 e o que foi apurado no âmbito da avaliação do cumprimento de metas e compromissos do Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal (PAF) de 2017. As diferenças mais significativas estavam relacionadas justamente ao item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”.

Em consulta formulada à STN, foi indagado se as supracitadas fontes deveriam, ou não, entrar no cômputo da rubrica “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”. A STN, por meio da Nota Técnica SEI nº 17/2018/GDESP/COREM/SURIN/STN-MF, de 21/12/2018, se pronunciou nos seguintes termos:

8. Neste sentido, foi realizada consulta por e-mail à Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação - CCONF, coordenação responsável pela elaboração do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, e do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, da STN.

[...] o entendimento expresso no MDF é que para que as despesas com pessoal custeadas com recursos vinculados ao RPPS sejam passíveis de dedução para cômputo da despesa, é necessário que tenha sido instituída alguma forma de equilíbrio financeiro e atuarial conforme regras da Secretaria de Previdência. Caso algumas das medidas de equilíbrio não tenham sido implementadas, o fato de vincular alguns recursos ao RPPS tem o mesmo significado de fazer o aporte financeiro nos casos de déficit. A diferença nesse caso é que, ao invés do recurso ir para o tesouro do ente e depois ser repassado ao RPPS, o recurso está sendo direcionado diretamente ao RPPS, mas a essência é a mesma.

Esse entendimento vale também para os planos financeiros no caso da segregação das massas. Esse plano será sempre deficitário e independentemente de haver alguma vinculação de recursos para esse plano, esses recursos continuarão a ser tratados como repasse financeiro e as despesas custeadas com eles não poderão ser deduzidas. (Grifos da Auditoria)

Para maior esclarecimento a respeito do conteúdo que deve compor a linha de “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”, segue transcrição do MDF 8ª edição (fl. 504):

2. Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados

Recursos vinculados ao RPPS são os provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados, da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive, o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

[...]

No entanto, deve-se observar as regras contidas na Portaria MPS 746 de 27 de dezembro de 2011, que determina que os recursos provenientes desses aportes devem ser controlados separadamente dos demais recursos de forma a evidenciar a vinculação para a qual foram instituídos e devem permanecer devidamente aplicados em conformidade com as normas vigentes, no mínimo, por 5 (cinco) anos. Consoante o disposto no Art. 40 da Constituição Federal, a Lei 9.717, de 27 de novembro de 1998, que trata das regras gerais para a organização e o funcionamento dos RPPS, estabelece que os entes federativos devem garantir tanto o equilíbrio financeiro quanto o atuarial dos respectivos regimes próprios. A avaliação financeira do RPPS leva em consideração as receitas e as despesas apuradas no exercício financeiro, podendo haver superávit ou déficit financeiro.

Assim, nos casos em que o RPPS apresente déficit financeiro, ou seja, quando as receitas auferidas não são suficientes para o pagamento das despesas com inativos e pensionistas em cada exercício, o tesouro do ente deverá arcar com o valor necessário para que o RPPS alcance o equilíbrio financeiro.

[...]

Caso essa avaliação indique déficit atuarial, a Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008, define formas de se promover o equilíbrio, sendo uma delas a elaboração de plano de amortização, estabelecido em lei, com prazo máximo de 35 anos para a acumulação dos recursos necessários à cobertura total desse déficit.

O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição patronal suplementar ou em aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial. As alíquotas de contribuição patronal suplementar são classificadas no elemento de despesa 13 – Contribuições Patronais, e os aportes periódicos para cobertura de déficit atuarial no elemento 97– Aportes para cobertura de Déficit Atuarial.

Outra opção para o equacionamento do déficit atuarial do RPPS é a segregação das massas de seus segurados, ou seja, a separação, a partir de uma data de corte, dos segurados vinculados ao RPPS em grupos distintos que integrarão o Plano Financeiro ou o Plano Previdenciário.

Ressalta-se que a segregação das massas será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, acompanhado pela separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes.

Para os RPPS que ainda não tenham promovido o equilíbrio financeiro e atuarial e apresentem déficits financeiros em todos os exercícios, as despesas custeadas com os recursos repassados pelo tesouro do ente para fazer face ao déficit do exercício (déficit financeiro) ou repassados para constituição de reserva financeira não podem ser deduzidas para o cálculo da despesa com pessoal líquida. Essas despesas constituem a parcela da despesa com inativos de responsabilidade do ente federado, e, portanto, devem fazer parte do cômputo da despesa total com pessoal.

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

Ressalta-se que os recursos aportados no regime de previdência somente poderão ser considerados recursos próprios do RPPS quando houver a instituição formal de algumas das formas de equilíbrio estabelecidas na Portaria MPS nº 403. Se não houver a instituição legal de um plano de amortização conforme as regras estabelecidas na citada portaria, qualquer aporte de recursos no RPPS será considerado aporte para cobertura de déficit financeiro ou constituição de reserva para essa mesma finalidade em outro exercício. Nesse caso, as despesas custeadas com esses aportes não poderão ser deduzidas para o cálculo da despesa total com pessoal.
(Grifo da Auditoria)

Também foi questionado à Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação (CCONF), responsável pela elaboração do MCASP e do MDF, se os recursos para pagamento de benefícios previdenciários pelo FUNPREV com recursos oriundos das citadas fontes 209, 213 e 260 têm a mesma essência dos repasses para cobertura de insuficiência financeira, e não deveriam, portanto, sequer transitar pela execução orçamentária. A este respeito, a CCONF acrescentou o seguinte detalhamento sobre o trecho do MDF acima destacado:

O trecho em destaque significa que, quando o ente não toma medidas de equilíbrio do RPPS, sempre existirá um déficit financeiro e, mesmo que algumas receitas tenham sido vinculadas diretamente ao RPPS, essas receitas não podem ser consideradas próprias do RPPS. Numa lógica da execução orçamentária, os recursos arrecadados são registrados como receita orçamentária pelo órgão tesouro e, em algumas situações, como na cobertura de déficit financeiro do RPPS, haveria somente um repasse financeiro do órgão tesouro para o órgão RPPS, visto que não haveria, nesse caso, uma arrecadação de receitas do RPPS.

Quando o ente define que determinados recursos são contabilizados como arrecadação diretamente no RPPS, dando a entender que são recursos próprios do RPPS, sem que tenha sido implementada alguma medida efetiva de equilíbrio atuarial, ou mesmo nos planos financeiros da segregação de massas (nesse caso não existe busca de equilíbrio atuarial), entendemos que a essência não se modificou, ou seja, essa execução tem o mesmo significado de uma arrecadação feita pelo tesouro e um repasse financeiro para o RPPS.

Em relação aos planos financeiros das segregações das massas, entendemos que quaisquer recursos que tenham sido repassados para cobrir o déficit financeiro (contribuições patronais mais contribuições dos servidores menos benefícios pagos) não podem ser considerados recursos do RPPS, pois na essência, esse plano é deficitário e as despesas com os benefícios previdenciários que correspondem a esse déficit, não podem ser deduzidos para cômputo da despesa com pessoal. (Grifos da Auditoria)

A STN conclui que a apuração da dedução relativa ao item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados” se deu em conformidade à resposta da CCONF. Deste modo, do questionamento apresentado pelo TCE/BA, “não decorrem quaisquer ajustes na apuração da meta 3 (Despesa com pessoal/RCL) constante da Avaliação definitiva do Estado do Bahia relativa ao exercício de 2017”.

Foram requeridos esclarecimentos sobre o entendimento divergente entre a STN e a SEFAZ que considerou as fontes 209, 213 e 260 na composição do item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”, referente ao 3º quadrimestre de 2018. Por intermédio do Ofício GAB nº 50/2019, a SAF se pronunciou nos seguintes termos:

Fonte 209 - Trata-se de recurso decorrente da Transferências de Royalties, fonte vinculada cujo recurso está orçamentariamente destinado ao FUNPREV, procedimento que, decorre da Lei nº 13.144 de 03/04/2014 e Lei nº 13.153 de 16/04/2014.

Fonte 213 - Trata-se de recurso oriundo de transferência por parte do Banco do Brasil em razão de contrato de Prestação de Serviço Financeiro e Outras Avenças nº 01/2016, firmado entre o Estado da Bahia e o banco citado, com anuência da procuradoria Geral do Estado, por meio do Processo nº 2014427978-0 referente a Contrato - Cessão de Créditos Royalties.

Fonte 260 - Trata-se de recursos transferidos do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia - BAPREV para o Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia -

FUNPREV, fundos de natureza previdenciária, com base em decisão proferida pelo Juízo da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em processo ajuizado por parte da Amab - Associação dos Magistrados da Bahia.

Vale esclarecer quanto ao item Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados, a definição para o registro de valores, contida no MDF do exercício de 2018, (Pag.526):

"Registra os valores, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, das despesas com benefícios previdenciários, custeados com recursos vinculados ao RPPS, ou seja, provenientes de receita que financiam a previdência social dos servidores inativos e pensionistas.

[...]

Seguem anexos, arquivos contendo os normativos citados, fundamentando que as referidas fontes devem compor o cálculo da rubrica "Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados", no Demonstrativo da Despesa com Pessoal.

A resposta encaminhada pela SEFAZ não esclareceu o apontamento da Auditoria, se atendo somente a anexar os normativos das fontes, bem como não se debruçou sobre os vários pontos explicitados pela STN em sua nota técnica.

Como visto, o entendimento da STN, a quem compete a edição de normas gerais para consolidação das contas públicas, é que os recursos oriundos da decisão judicial para transferências do BAPREV, da cessão de folha de pagamentos e de *royalties* do Estado da Bahia são caracterizados como cobertura da insuficiência financeira. Portanto, não podem ser deduzidos para cômputo da despesa com pessoal.

O total dos gastos realizados pelo Estado da Bahia com pessoal de todos os poderes e órgãos está demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 48 – RELAÇÃO ENTRE DESPESA COM PESSOAL E RCL (CONSOLIDADO)

Discriminação	Em R\$ milhões		
	Publicado	Apurado pela Auditoria	Diferença
Despesa Bruta com Pessoal	22.846,2	23.334,1	-487,9
(-) Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	40,7	40,7	0,0
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	247,7	247,7	0,0
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	310,5	310,5	0,0
(-) Inativos com Recursos Vinculados	4.320,9	3.887,5	433,4
(=) Despesa Líquida de Pessoal	17.926,4	18.847,7	-921,3
RCL (1)	31.965,0	31.965,0	0,0
Participação da Despesa com Pessoal na RCL (%)	56,08	58,96	-2,88

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal, FIPLAN Gerencial e cálculos da Auditoria.

(1): RCL ajustada conforme art. 166, § 13, da CF/1988.

Releva destacar que, nos cálculos efetuados pela Auditoria em função da decisão do Agravo de Instrumento nº 0009599-89.2016.8.05.0000, não foram considerados o montante de R\$388,8 milhões relativo ao IRRF dos servidores do Poder Judiciário. Sem o efeito desta decisão liminar, tanto o Poder Judiciário quanto o Consolidado do Estado ultrapassariam os limites máximos definidos na LRF.

Considerando-se os valores apresentados nas tabelas anteriores, verifica-se que os percentuais de gastos com pessoal do Poder Executivo e do consolidado dos poderes/órgãos correspondem a 49,01% e 58,96% da RCL, respectivamente, sendo importante destacar que o Poder Executivo encontra-se acima do limite máximo previsto no art. 20 da LRF, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 49 – PARTICIPAÇÃO DA DESPESA COM PESSOAL NA RCL

Poder/ Órgão	Limite Legal (art. 20)	Limite Prudencial (art. 22)	Limite para Alerta (art. 59)	Publicado	Em %
					Apurado pela Auditoria
Consolidado	60,00	57,00	54,00	56,08	58,96
Executivo	48,60	46,17	43,74	46,13	49,01

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal e FIPLAN Gerencial.

Os poderes ou órgãos que ultrapassarem o limite previsto no art. 20 da LRF estão submetidos às vedações previstas no seu art. 22:

- I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;
- II - criação de cargo, emprego ou função;
- III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
- IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;
- V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Ademais, de acordo com o art. 23, *caput*, da LRF, quando a Despesa Total com Pessoal do Poder ou Órgão ultrapassar os limites definidos no art. 20, ao final de um quadrimestre, o excedente deverá ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências a seguir:

- redução em, pelo menos, 20,00% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;
- exoneração dos servidores não estáveis; e
- possibilidade do servidor estável perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal, caso as medidas

adotadas anteriormente não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação de eliminação do excedente.

Ainda de acordo com o art. 23, § 3º, caso não seja alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

- I – receber transferências voluntárias;
- II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;
- III – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

2.5.4 PREVIDÊNCIA OFICIAL DO ESTADO

2.5.4.1 Limite de Gastos com Inativos e Pensionistas

De acordo com a Lei Federal nº 9.717, de 27/11/1998, os Estados são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras dos respectivos regimes próprios decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários. Conforme apresentado à fl. 186 das DCCEs, o Tesouro Estadual repassou para o FUNPREV recursos da ordem de R\$3.157,0 milhões, visando à cobertura do seu deficit financeiro.

Ademais, conforme demonstrado à fl. 187 das DCCEs 2018, a relação de 1,32 entre a contribuição patronal do Estado da Bahia para o custeio da previdência e a contribuição dos segurados encontra-se dentro do limite estabelecido pela Lei Federal nº 9.717/1998.

- **Criação ou majoração de benefícios previdenciários**

Em seu art. 17, § 1º, a LRF condiciona a criação e/ou a majoração de benefícios previdenciários à elaboração de estimativa de impacto orçamentário-financeiro com a indicação da origem dos recursos para o custeio do acréscimo das despesas.

Quanto à majoração na remuneração dos servidores ativos e, conseqüentemente, nos benefícios previdenciários dos inativos e pensionistas, em 2018, verificou-se que decorreram dos seguintes atos normativos:

Quadro 21 – LEIS ESTADUAIS COM IMPACTO NA DESPESA PREVIDENCIÁRIA

Lei Estadual nº	Finalidade
13.964, de 13/06/2018	Altera o art. 38 da Lei nº 10.845, de 27/11/2007, e cria cargos de Desembargador, Assessor de Desembargador e Assistente de Gabinete. ⁸⁸
13.968, de 14/06/2018	Dispõe sobre a extinção, transformação e criação de cargos comissionados no âmbito do Poder Judiciário do Estado da Bahia.
13.969, de 14/06/2018	Altera a estrutura do Quadro de Cargos em Comissão do Ministério Público do Estado da Bahia, constante do Anexo II da Lei nº 11.617, de

⁸⁸ Conselho Nacional de Justiça suspendeu os efeitos desta lei.

Lei Estadual nº	Finalidade
	24/11/2009.
13.970, de 14/06/2018	Altera a Lei nº 8.966, de 22/12/2003, que dispõe sobre o Plano de Carreiras e Vencimentos dos Servidores do Ministério Público do Estado da Bahia.
14.027, de 06/12/2018	Cria a Vantagem Pessoal de Incentivo - VPI no âmbito do Poder Judiciário do Estado da Bahia, e dá outras providências.
14.028, de 06/12/2018	Acrescenta o art. 193-A à Lei nº 10.845, de 27 de novembro de 2007 - Lei de Organização e Divisão Judiciária do Estado da Bahia, estabelecendo gratificação a magistrados em exercício da Direção do Foro.
14.040, de 20/12/2018	Institui a gratificação por atividade de instrutoria no âmbito do Poder Judiciário do Estado da Bahia.

Fonte: Diário Oficial do Estado e site www.legislabahia.ba.gov.br.

As despesas criadas pelas supracitadas leis, que tratam da criação de cargos ou vantagens, ou do aumento de seus valores, não se enquadram na regra do § 6º do art. 17 da LRF, por não se tratarem do reajustamento disciplinado pelo inciso X do art. 37 da CF/1988, mas de aumento nos vencimentos/vantagens com a criação de gratificação ou de cargo para uma determinada categoria de servidor público.

Sendo assim, os atos normativos em análise devem ser acompanhados da estimativa do impacto orçamentário-financeiro para o exercício 2018 e para os dois subsequentes, bem como da comprovação de que a despesa criada ou majorada não afetará as metas de resultados fiscais previstas, inclusive com as premissas e a metodologia de cálculos utilizados, nos termos exigidos pela LRF.

Ressalte-se que o art. 17, § 5º, da LRF dispõe que a despesa não será executada antes da implementação das medidas referidas anteriormente, as quais integrarão o instrumento que a criar ou aumentar, tendo como consequência pelo seu descumprimento a nulidade do ato que deu causa ao aumento de despesa com pessoal, nos termos do art. 15 e *caput* do art. 21 da referida lei.

Ademais, com vistas a dar transparência aos atos normativos que tratam das majorações na remuneração dos servidores em atividade e nos benefícios da previdência social, recomenda-se não apenas o controle acerca da elaboração, mas também a ampla divulgação das estimativas de impacto orçamentário-financeiro acompanhadas dos seus respectivos estudos.

2.5.4.2 Compensação Previdenciária

O histórico de arrecadação de compensação previdenciária com o Regime Geral da Previdência Social (RGPS), pelo estado da Bahia, no período de 2015 a 2018, de acordo com o regime contábil de caixa e com base nas informações prestadas pela SAEB, está demonstrado a seguir:

Quadro 22 – ARRECADAÇÃO DE COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Em R\$ milhões

Exercício	Valor
2018	320,9
2017	268,4
2016	258,8
2015	199,9

Fonte: Coordenação de Controle Interno – SAEB e Sistema Mirante/TCE-BA.

O Relatório de Gestão da SAEB⁸⁹ de 2018 aponta alguns dos fatores que contribuíram para o aumento da arrecadação de compensação previdenciária:

Dessa forma, a Saeb vem adotando medidas de gestão, capacitação e incremento de pessoal e infraestrutura para aumentar a arrecadação e recuperação de recursos e com o próprio INSS. Após a adoção dessas medidas, vem ingressando no Funprev recursos oriundos do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), por meio do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

Conforme destacado nas Contas de Governo de 2017, realizou-se auditoria operacional⁹⁰ na Coordenação de Compensação de Créditos e Valores (CCCV) da SAEB. Por meio da Resolução TCE/BA nº 045, de 19/06/2018, resultante da apreciação da referida auditoria, o Plenário do TCE/BA, dentre outras, determinou à SAEB:

- reestruturar as atividades de gerenciamento e operacionalização da compensação financeira entre os regimes previdenciários, para que a Superintendência de Previdência (SUPREV) possa desempenhar todas as atribuições legais que lhe são inerentes e realizar a plenitude de suas competências;
- realização de concurso público para a seleção de profissionais de modo que o quadro de pessoal da CCCV seja composto, majoritariamente, por cargos de provimento permanente;
- implementar medidas mais efetivas visando obter junto aos órgãos e entidades do estado o fornecimento célere dos dados e documentos de seus servidores, imprescindíveis ao suporte dos requerimentos de solicitação da compensação previdenciária ao INSS/RGPS; e
- implementar controle na CCCV para aferir os cálculos da compensação efetuados pelo INSS.

Cabe informar que, com relação ao Plano de Ação fixado nesta Resolução, a SAEB anexou aos autos do processo considerações em relação às referidas determinações. Contudo, não estabeleceu prazos, responsáveis ou mecanismos que possibilitem avaliar seu atendimento.

2.5.4.3 Gestão Previdenciária

- **Fragmentação das atividades do RPPS-BA que deveriam estar sob a**

89 Processo nº TCE/001623/2019.

90 Processo nº TCE/008805/2017.

responsabilidade do órgão gestor único

A gestão do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia é realizada pela Superintendência de Previdência (SUPREV), vinculada à SAEB, que tem como propósito centralizar a gestão previdenciária, concentrando as funções de gerir, administrar e operacionalizar o Regime de Previdência, incluindo a arrecadação, gestão dos recursos e concessão, pagamento e manutenção dos benefícios previdenciários.

Instituída como **órgão gestor único** da Previdência no Estado a partir da publicação da Lei Estadual nº 10.955/2007, em atendimento às regras da Reforma da Previdência do Governo Federal, instituída pela Emenda Constitucional nº 41/2003.

A Emenda Constitucional nº 41/2003 vedou a existência de mais de uma unidade gestora do RPPS-BA, em cada ente estatal, ressalvado o regime de previdência dos servidores militares. Essa inovação teve por objetivo conceder uniformidade ao RPPS-BA de cada ente, evitando que, por meio da criação ou aplicação diferenciada de regras, se criem privilégios em favor de Poderes, órgãos ou categorias, além de possibilitar o desenvolvimento de uma estrutura administrativa com maior grau de especialização, profissionalização e capacitação técnica, tanto no que se refere à concessão dos benefícios como à gestão dos recursos previdenciários.

No que pertine a esta questão, releva comentar a existência de processos judiciais, movidos pelas associações dos magistrados (AMAB) e dos procuradores (AMPEB), Mandado de Segurança nº 0015662-96.2017.8.05.0000 e 0013580-92.2017.8.05.0000, respectivamente, que visaram manter, junto ao TJ e ao MP, o controle e a gerência dos inativos destes órgãos.

Esse privilégio legalmente obtido mediante ações judiciais promovidas por associações de direito privado questionaram o dispositivo legal que instituiu a SUPREV como órgão único para gerir a previdência social dos servidores estaduais, argumentando que isso interferiria na autonomia administrativa e financeira dos órgãos. A pretensão seria manter no Poder Judiciário Estadual e no Ministério Público a gestão da previdência de seus inativos e pensionistas. Essa alternativa jurídica vai de encontro ao texto constitucional ao possibilitar a existência de mais de um órgão para gerir a previdência social dos servidores do Estado da Bahia, além de impedir a transparência de informações concernentes ao pagamento de benefícios previdenciários.

Somente com a Unidade Gestora Única, responsável pela concessão, pagamento e manutenção dos benefícios, será possível assegurar que as regras de cálculo, concessão e reajustamento serão aplicadas de modo uniforme para os servidores de todos os órgãos, categorias e Poderes. Enquanto os benefícios continuarem sendo concedidos e pagos de forma descentralizada, poderá haver maior margem para erros, privilégios e fraudes. Dessa forma, a fragmentação e a heterogeneidade sob os aspectos legal e

institucional, pode possibilitar a existência de diferentes regras entre poderes, órgãos e categorias profissionais e prejudicam a administração e a transparência do sistema

Considerando os fatos relatados, é recomendável que o Poder Judiciário e o Ministério Público Estadual reavaliem a permanência da gestão fragmentada do RPPS em relação a seus servidores inativos, reunificando a gestão única com a SUPREV, conforme preceitua o art. 40, § 20, da Constituição Federal de 1988.

2.5.5 ENDIVIDAMENTO PÚBLICO

A LRF enfatiza o dever de se controlar o nível de endividamento dos entes públicos, dispondo, no art. 32, sobre a observância aos limites e às condições fixadas pelo Senado Federal. As Resoluções do Senado Federal nºs 40, de 20/12/2001, e 43, de 21/12/2001, regulamentaram os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária, bem como os limites e as condições de autorização das operações de crédito interno e externo, inclusive concessão de garantias.

No quadro a seguir, foram resumidas as informações mais relevantes quanto ao cumprimento dos limites inerentes ao Endividamento do Estado, relacionados principalmente com a RCL, presentes às fls. 207-209 das DCCEs 2018.

Quadro 23 – RESUMO DAS INFORMAÇÕES SOBRE OS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO

Limite	Referencial	Índice		Situação
		Limite legal	Apurado em 2018	
Para a dívida consolidada líquida	RCL	Até 200,00%	64,08%	Cumprido
Para liberações de operações de crédito no ano	Despesas de Capital	Até 100,00%	16,1%	Cumprido
Do montante global das operações de crédito realizadas	RCL	Até 16,00%	1,87%	Cumprido
Para os dispêndios no ano	Média Projetada da RCL	Até 11,50%	2,37%	Cumprido
Para concessão de garantias de valores	RCL	Até 22,00%	0,29%	Cumprido

Fontes: DCCEs 2018.

A Auditoria aplicou procedimentos objetivando avaliar a coerência dos valores, saldos e cálculos realizados para a apuração dos índices, com base nos critérios estabelecidos no manual do STN, sendo comentadas a seguir as inconsistências mais relevantes identificadas, salientando-se que não afetaram o cumprimento dos respectivos índices:

- limite para a dívida consolidada líquida: conforme comentado no item 2.4.1 deste Relatório, as deduções da dívida consolidada, apresentadas no Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida (fl. 818 das DCCEs 2018), encontravam-se superavaliadas em R\$245,9 milhões, em virtude da não

- regularização de saldos contábeis de bancos (R\$256,7 milhões) e de divergências identificadas entre os saldos nos sistemas de contabilidade das empresas estatais dependentes e os saldos do FIPLAN (R\$10,8 milhões); e
- limite para os dispêndios: o percentual de comprometimento médio anual apresentado nas DCCes de 2018 (2,78%) difere do apurado pela Auditoria. A divergência ocorreu porque a SEFAZ realizou a projeção da RCL com base no montante apurado em dezembro de 2017 e a Auditoria utilizou a RCL apurada em dezembro de 2018. Ademais, a SEFAZ não excluiu do cálculo as exceções do art. 7º, § 3º, da Resolução do Senado Federal nº 43/2001.

2.5.6 PARCERIAS PÚBLICO-PRIVADAS

O art. 28 da Lei Federal nº 11.079, de 30/12/2004, definiu, como limite para realização de despesas com contratos de PPP, o percentual de 5,00% da RCL, anualmente, e considerando sua projeção para os dez exercícios seguintes, sob pena de o Estado ficar impedido de receber, da União, transferências voluntárias ou garantias.

O Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas, constante às fls. 197-199 das DCCes 2018, indica que se encontravam vigentes sete contratos de PPP, sendo dois de concessão patrocinada, do Sistema Metroviário de Salvador e Lauro de Freitas e do Sistema Viário BA-052, e outros cinco de concessão administrativa, conforme a seguir detalhado:

Tabela 50 – RESUMO DOS CONTRATOS DE PPP

Em R\$ milhões

OBJETO	ANO	DURAÇÃO	VALOR	CONCESSIONÁRIA
Ente Federado, exceto Estatais Não Dependentes			686,9	
Hospital do Subúrbio	2010	10 anos	198,8	PRODAL Saúde S.A.
Arena Fonte Nova	2010	35 anos	156,2	Fonte Nova Negócios e Participações S.A.
Instituto Couto Maia	2013	21 anos	26,1	Couto Maia Construção e Serviços não Clínicos S.A.
Metrô de Salvador e Lauro de Freitas	2013	30 anos	199,5	Companhia do Metrô da Bahia
Diagnóstico por Imagem	2015	11,5 anos	106,3	Rede Brasileira de Diagnósticos SPE S.A.
Sistema BA-052	2018	20 anos	0,0	Concessionária Estrada do Feijão SPE S.A.
Estatais Não Dependentes			77,6	
Emissário Submarino (*)	2006	18 anos	77,6	Concessionária Jaguaribe S/A
TOTAL			764,5	

Fonte: Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas (DCCes 2018).

Nota: (*) Contrato firmado pela EMBASA. Despesas não incluídas para fins de consolidação das DCCes.

Da análise dos dados do citado demonstrativo, observa-se que o Estado da Bahia, em 2018, realizou despesas com o pagamento de contraprestações equivalendo a 2,15% da RCL, cumprindo o limite estabelecido para PPPs. Ficou evidenciado também, que, com base nas estimativas para a RCL e as despesas dessa natureza

para os próximos dez anos, não seria ultrapassado o limite de 5,00% indicado na Lei Federal. Registre-se que os cálculos da SEFAZ consideraram a projeção das despesas, sem atualização monetária, e a RCL estimada, corrigida pelo índice estabelecido pela STN.

Cabe informar quanto a divergência de R\$8,8 milhões entre o valor apresentado no demonstrativo e o indicado no item 2.4.4.4 deste Relatório, em decorrência das fragilidades evidenciadas no referido item. Registre-se que o valor identificado não impacta o limite de 5,00% constante na lei federal.

Além das despesas anuais realizadas em cada contrato e sua projeção para os dez anos seguintes, segundo o Manual do STN os demonstrativos devem apresentar, também, em quadro específico denominado “Impacto das Contratações de PPP”, o montante dos ativos constituídos pelas SPEs; dos passivos relativos às obrigações e as provisões relacionadas aos contratos, incluindo “valores incertos relacionados aos riscos de demanda, construção, disponibilidade ou outros riscos decorrentes dos contratos”; e os atos potenciais passivos (obrigações contratuais das contraprestações futuras e garantias concedidas).

Entretanto, no Demonstrativo de PPP apresentado à fl. 812 das DCCEs de 2018, verifica-se as seguintes inconsistências:

- ausência do saldo total ao final do exercício e dos registros do último bimestre, inerentes aos passivos reconhecidos nas demonstrações contábeis consolidadas;
- ausência de informações sobre possíveis contingências, objeto de comentários no item 2.4.4.4 deste Relatório, bem como de outros passivos relacionados aos pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro dos contratos; e
- ausência de informações sobre atos potenciais, a exemplo do valor esperado das contraprestações futuras, sendo informado apenas, no que se refere a garantias concedidas, quanto ao Fundo Garantidor de PPP pelo valor originário de R\$250,0 milhões.

2.5.7 RESULTADO PRIMÁRIO

Resultado Primário é a diferença entre as receitas e as despesas primárias (não financeiras ou fiscais). Sua apuração fornece uma avaliação do impacto da política fiscal em execução pelo Estado e o valor obtido indica se os níveis de arrecadação primária são suficientes para suportar os gastos primários. Sendo o resultado superavitário, os recursos são direcionados para o pagamento de serviços da dívida e para a redução de seu estoque. No caso de haver *deficit* primário, ocorre o crescimento da dívida pública.

O Resultado Primário apresentado às fls. 187-189 das DCCEs 2018 foi de *deficit* no montante de R\$76,4 milhões, ante um *deficit* de R\$1.292,4 milhões autorizado pela

LDO/2018. Cabe ressaltar, no entanto, que esse resultado representa uma redução de 90,94% em relação ao registrado no exercício de 2017, cujo valor foi também negativo em R\$843,1 milhões.

Cabe ao Estado continuar envidando esforços para diminuir as despesas fiscais de forma a auferir superavit, evitando, dessa forma, o crescimento da dívida mobiliária. É de suma importância que o Governo do Estado acompanhe e analise os efeitos de possíveis déficits fiscais no crescimento da dívida, de forma a reduzi-la ou, ao menos, mantê-la dentro dos parâmetros definidos pela LRF.

2.5.8 RESULTADO NOMINAL

O resultado nominal apresenta a diferença entre os saldos da Dívida Fiscal Líquida (DFL) relativos a dois períodos. A LRF determina que o Demonstrativo do Resultado Nominal acompanhará o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), devendo esse resultado ser apresentado bimestral e anualmente, demonstrando a variação acumulada da DFL ao longo do ano. É apresentado na tabela a seguir o resultado nominal do exercício de 2018 apurado pela Auditoria:

Tabela 51 – RESULTADO NOMINAL

Especificação	SEFAZ	SEFAZ	Auditoria	(B – C)
	Em 31/12/2017 (A)	Em 31/12/2018 (B)	Em 31/12/2018 (C)	
Dívida Consolidada (I)	22.677,7	24.957,4	24.957,4	0,0
Deduções (II)	5.471,9	4.463,8	4.217,9	245,9
Disponibilidade de Caixa	4.704,1	3.786,7	3.540,8	245,9
Disponibilidade de Caixa Bruta	5.027,1	4.170,5	3.924,6	245,9
(-) Restos a Pagar Processados	-323,0	-383,8	-383,8	0,0
Demais Haveres Financeiros	767,8	677,1	677,1	0,0
Dívida Consolidada Líquida (III) = (I - II)	17.205,8	20.493,6	20.739,5	-245,9
Resultado Nominal	Até o 6º Bimestre de 2018			
	SEFAZ (A – B)		AUDITORIA (A – C)	
	-3.287,8		-3.533,7	

Fontes: Demonstrativos do Resultado Nominal do sexto bimestre de 2018 e da Dívida Consolidada Líquida do terceiro quadrimestre de 2018 (fls. 797-798 e 818 das DCCes), balancetes do FIPLAN e cálculos da Auditoria.

Nota: Para atender a Errata MDF 8ª edição, foram consideradas as demais dívidas do RPPS que não se referam ao passivo atuarial, bem como a sua disponibilidade de caixa. Portanto, para efeito de análise, a Auditoria considerou, para o saldo em 31/12/2017, os valores publicados, tendo em vista a mudança dos critérios de apuração.

O resultado nominal, apresentado no Demonstrativo do Resultado Nominal do sexto bimestre de 2018 (R\$3.287,8 milhões), estava a menor em R\$245,9 milhões em relação ao apurado pela Auditoria (R\$3.533,7 milhões) em função dos aspectos comentados no item 2.5.5 deste Relatório.

- **Descumprimento da meta fixada para o resultado nominal em R\$380,0 milhões, mesmo após o seu ajuste na LDO/2018, além da não publicização dos motivos que ensejaram a alteração**

De acordo com o Anexo de Metas Fiscais da LDO/2018, a meta para o resultado

nominal do estado apontava para a elevação da dívida fiscal líquida em R\$1.667,2 milhões. Na auditoria do segundo quadrimestre, evidenciou-se um resultado nominal acima da referida meta em R\$1.131,2 milhões.

À época, foram questionados à SEFAZ os motivos para a extrapolação dessa meta e quais as medidas saneadoras seriam adotadas. Em resposta, a secretaria informou que essa discrepância decorreu em função da valorização excessiva do dólar junto ao real, e, conseqüentemente, da elevação da dívida pública atrelada ao dólar. Informou, ainda, que esse cenário se mostrou suficiente para uma reavaliação e alteração da meta projetada para o resultado nominal na LDO/2018. A mencionada meta foi redefinida apenas ao final do ano para R\$3.153,7 milhões, mediante Lei Estadual nº 14.035, de 20/12/2018. Portanto, constata-se que, mesmo com a alteração da meta para o resultado nominal, esta foi descumprida em R\$380,0 milhões.

Além disso, não foi realizada limitação de empenho em 2018 e não foram publicizados os motivos que levaram à alteração da meta, tendo em vista que não há comentários, nas DCCes 2018 e, tampouco, no Relatório de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do 3º quadrimestre de 2018, apresentado em audiência pública em 26/03/2019, contrariando o previsto no art. 9º, § 4º, da LRF:

Art 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

[...]

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

Questionada sobre essas ocorrências, a SEFAZ, mediante o Ofício SAF nº 11, de 25/03/2019, assim se manifestou:

Em função de conjuntura econômica, a meta do Resultado Nominal do exercício de 2018 foi redefinida para R\$ 3.153.697.000,00 por meio da Lei nº 14.035/2018. O Resultado Nominal apurado no exercício alcançou o valor de R\$ 3.287.736.067,98, e ficou superior à meta definida em R\$ 134.039.067,98, gerando uma diferença percentual correspondente a 4,07% da meta, um percentual bastante reduzido em se tratando de grandes valores.

Vale ressaltar nesse contexto, que metas são estabelecidas para balizar objetivos e dependem do nível de incertezas que cercam a sua definição, e estas foram uma constante no exercício em tela.

Importante registrar que as metas fiscais são definidas na Lei de Diretrizes

Orçamentárias LDO, e regimentalmente estão sob a responsabilidade da Secretaria de Planejamento – SEPLAN.

Ante o exposto, depreende-se que não foi promovida a devida publicização quanto aos motivos que ensejaram a alteração e o não cumprimento da meta, consoante previsto na LRF e em afronta ao princípio da transparência.

2.5.9 EXECUÇÃO DE DESPESAS RELATIVAS À EMENDAS PARLAMENTARES

De acordo com o art. 160, §10, da Constituição Estadual, é obrigatória a execução orçamentária e financeira, de forma isonômica, do valor incluído em lei orçamentária por emendas individuais em montante correspondente a 0,33% da RCL realizada no exercício anterior. Ademais, o art. 48 da LDO/2018 detalhou a distribuição dos valores das emendas de forma que cada um dos parlamentares estaduais destinasse em suas propostas, no mínimo, 50,00% do seu limite para a área de saúde, 25,00% para a área de educação, e, no máximo, 25,00% para execução em qualquer área.

Consta nas DCCEs 2018 (fls. 815-816) o “Demonstrativo da Execução das Despesas por Emendas Individuais dos Deputados Estaduais”. Conforme o art. 160, § 13, da Constituição Estadual, a execução das emendas parlamentares deve ser objeto de manifestação específica no Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo.

✓ Análise da Auditoria

O Relatório das Contas de Governo 2017 apresentou recomendações para que fossem observados os supracitados dispositivos legais e para que fosse estabelecido, regimentalmente, o órgão responsável pelo monitoramento da execução das emendas. É importante citar que não foram apresentados quaisquer impedimentos técnicos ou legais para a não execução orçamentária e financeira das emendas impositivas na prestação de contas do Governo do Estado relativas a 2018, conforme art. 160, §11, da Constituição Estadual e art. 52 da LDO/2018, e não foi definido um órgão específico para monitorá-las. Portanto, conclui-se que as duas recomendações não foram implementadas pelo Poder Executivo.

Em 2018, foram destinados R\$94,8 milhões para elaboração de emendas parlamentares impositivas. A tabela a seguir destaca as ações orçamentárias de maior materialidade contendo emendas parlamentares:

Tabela 52 – AÇÕES DE MAIOR MATERIALIDADE CONTENDO EMENDAS PARLAMENTARES

Órgão	Nome da Ação	Orçado Atual	Empenhado	%	Em R\$ milhões	
					Pago	%
SESAB	Ampliação da Frota de Ambulância	36,9	28,6	77,51	7,1	19,24

Órgão	Nome da Ação	Orçado Atual	Empenhado	%	Pago	%
SESAB	Aparelhamento de Unidade de Saúde	11,8	9,4	79,66	6,5	55,08
CAR	Distribuição de Equipamento de Apoio à Inclusão Produtiva	11,0	8,3	75,45	8,3	75,45
SEC	Melhoria da Estrutura Física de Unidade Escolar da Educação Básica	10,8	9,4	87,04	0,0	0,00
SEC	Oferta de Transporte Escolar no Município	6,1	4,7	77,05	0,0	0,00
SEC	Ampliação de Unidade Escolar da Educação Básica	3,6	0,0	0,00	0,0	0,00
SEC	Distribuição de Uniforme para Estudante da Rede de Educação Básica	1,2	1,1	91,67	0,0	0,00

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Quanto à execução orçamentária das emendas, o total empenhado em 2018 de R\$62,8 milhões representou 70,94% do orçamento atualizado de R\$88,5 milhões⁹¹, associado aos 63 parlamentares com emendas aprovadas. Quanto à execução financeira, o total pago de R\$22,9 milhões representou apenas 25,85% do orçamento atualizado. Ademais, tanto a execução orçamentária quanto a financeira não ocorreram de forma isonômica, na medida em que variaram de 34,73% a 91,97% (orçamentária) e de 0,00% a 87,69% (financeira) dos orçamentos aprovados para cada deputado estadual na LOA/2018.

Quanto à distribuição dos valores das emendas por área/função de governo conforme a LDO/2018, dos R\$62,8 milhões empenhados no exercício 2018, 60,63% foram destinados à saúde, 25,25% foram executados na educação e 14,11% em outras funções, o que atende aos percentuais apresentados na referida lei.

Entretanto, com relação à execução financeira das emendas, dos R\$22,9 milhões pagos, 59,80% foram destinados à saúde, 1,54% foram aplicados na educação e 38,67% em outras funções, evidenciando que não foram cumpridos os percentuais associados à educação e às outras funções.

Considerando que a SESAB, a SEC e a CAR concentraram 96,26% do orçamento atual relacionado às emendas parlamentares, foram encaminhadas solicitações de informações questionando quais os impedimentos técnicos ou legais que justificariam a não execução das emendas por parte destas unidades.

A SESAB, por meio do Ofício GASEC nº 258/2019, apresentou os seguintes fatores para a não execução:

Na oportunidade, informamos que, em relação à ampliação da frota de ambulâncias, foi realizada a aquisição de todo o quantitativo existente no registro de preço. Do total de R\$ 36.927.836,00, foram empenhados R\$ 28.638.860,40, o que corresponde a 77,55% de execução.

[...]

Já em relação ao item “Aparelhamento de unidade de saúde”, do total de R\$

⁹¹ Desconsiderando-se o valor de R\$6,3 milhões classificado como “Provisão para Emenda Parlamentar”.

11.825.650,00, foram empenhados R\$ 9.412.391,75, o que corresponde a 79,59% de execução. Foi realizada a aquisição de todo o quantitativo existente no registro de preço.

O Ofício CAR/DE nº 465/2019 apresentou a seguinte justificativa:

Para o item “Distribuição de Equipamento de Apoio à Inclusão Produtiva” foi dada uma Ordem de Serviço para entrega de 118 tratores agrícolas com implementos, que foram entregues durante o exercício de 2018 e início de 2019. Os que foram entregues em 2018, foram pagos com recursos de emendas impositivas, conforme Ordem de Serviço em anexo, sendo que não foram entregues em 2018, só foram pagos em 2019, com recursos da fonte 128.

A SEC, por meio do Ofício SUBSEC nº 020/2019, apresentou justificativas para a não execução das emendas parlamentares associadas ao órgão, exceto quanto à “Oferta de Transporte Escolar no Município” e à “Ampliação de Unidade Escolar da Educação Básica”:

No ano de 2018, a Superintendência de Planejamento Operacional da Rede Escolar – SUPEC executou todas as emendas estaduais destinadas ao fardamento (Distribuição de Uniforme para Estudante da Rede de Educação Básica). O pagamento dos processos de aquisição na ordem de R\$1.146.005,04, ficaram em restos a pagar não processado, em razão de uma transação no FIPLAN, relativa a não identificação do sistema para vincular a conta das emendas às fontes de cada Deputado.

Dos recursos disponibilizados pela referida emenda (Melhoria da Estrutura Física de Unidade Escolar da Educação Básica), foram empenhados R\$9.390926,05 cujos serviços nas unidades escolares, conforme relação (doc. anexo), ainda estão em execução física, ficando os recursos em restos a pagar para efetivação dos demais estágios da fase de despesas do ano em curso.

Portanto, resta evidenciado o descumprimento de norma constitucional, devido ao baixo percentual de execução orçamentária e, principalmente, financeira das emendas obrigatórias (sem apresentação dos impedimentos técnicos ou legais para a não execução) e pela execução de tais emendas não ter ocorrido de forma isonômica entre os deputados estaduais. Ademais, verificou-se o não atendimento à LDO/2018, visto que a execução financeira das despesas entre as áreas/funções de governo não ocorreu conforme estabelecido.

Diante da reincidência do achado de auditoria, sugere-se **determinar** ao Governo do Estado para que observe o disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual e nos devidos artigos da LDO/2018 quanto à execução orçamentária e financeira das emendas parlamentares obrigatórias. Ademais, recomenda-se que o “Demonstrativo da Execução das Despesas por Emendas Individuais dos Deputados Estaduais” evidencie a execução das emendas classificadas como Restos a Pagar em exercícios anteriores.

As irregularidades supracitadas podem ser configuradas como ato de improbidade administrativa, pelo fato do gestor “deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício” (art. 11 da Lei Federal nº 8.429, de 02/06/1992), bem como crime de responsabilidade, por “infringir, patentemente, e de qualquer modo, dispositivo da lei orçamentária” (art. 10 da Lei Federal nº 1.079/1950).

2.6 CONSIDERAÇÕES DOS AUDITORES SOBRE A PRESTAÇÃO DE CONTAS

A equipe técnica de auditores do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, em atendimento à Resolução do TCE/BA nº 164/2015, objetivando subsidiar o Plenário na apreciação quanto ao disposto no art. 91, inciso I, da Constituição do Estado da Bahia e no art. 1º, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº 005/1991, promoveu a análise técnica das contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo, referentes ao exercício financeiro de 2018, compreendendo as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (DCCEs), os relatórios anuais sobre o desempenho dos Programas de Governo e demais demonstrativos previstos na legislação pertinente.

2.6.1 Responsabilidades e escopo das análises

O Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, mediante assessoramento dos gestores das principais secretarias componentes da estrutura deste Poder (art. 105, inciso II, da Constituição Estadual), é responsável pela elaboração e apresentação das demonstrações e demais informações que compõem as presentes contas, bem como pelos controles internos que considerou como necessários para permitir a adequada gestão do orçamento, proteção do patrimônio público e elaboração dos relatórios confiáveis e oportunos, livres de distorção relevante (art. 90 da Constituição Estadual).

A equipe técnica de auditores tem por responsabilidade conduzir os exames de acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) e as disposições da Resolução TCE/BA nº 123/2017⁹², indicando as constatações e aspectos relevantes identificados nas análises realizadas, bem como as providências adotadas pelo Poder Executivo, consideradas em seu conjunto, sobre os assuntos identificados.

Por sua própria natureza e extensão, os exames realizados não se constituem em uma revisão sistemática e completa da gestão individualizada dos órgãos, entidades e fundos da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo do Estado da Bahia, cujas prestações de contas – observadas as normas constitucionais, legais e práticas contábeis vigentes – serão objeto de exames específicos realizados pelo TCE/BA.

2.6.2 Opinativo técnico – Desaprovação

Com base nos exames de natureza técnica desenvolvidos, objeto de comentários na Seção Analítica, os elementos contidos na prestação de contas (resumidos na seção a seguir intitulada “Aspectos Relevantes da Seção Analítica”) não representam, em todos os aspectos relevantes, a gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do Poder Executivo do Estado da Bahia no exercício de 2018, de acordo

⁹² Que aprova o Plano de Trabalho do exame das Contas de Governo do exercício de 2018.

com os critérios estabelecidos na Constituição Federal, na Constituição do Estado da Bahia, na Lei Complementar Federal nº 101/2000, com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e em outros instrumentos legais pertinentes.

2.6.3 Aspectos Relevantes da Seção Analítica

Dos exames realizados nas informações contidas na prestação de contas descrita no primeiro parágrafo deste capítulo, bem como de esclarecimentos apresentados pelas unidades gestoras responsáveis e da execução de outros procedimentos auditoriais considerados apropriados e suficientes para uma adequada avaliação, concluiu-se pela relevância e materialidade dos aspectos listados a seguir:

- (a) reduzido percentual de atendimento às recomendações emitidas pelo TCE/BA nos Pareceres Prévios dos exercícios 2015 a 2017 (item 2.1);
- (b) deficiências nos procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas impossibilitaram concluir quanto à adequação das informações contidas no Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III e, conseqüentemente, quanto aos resultados alcançados pelos Programas de Governo em 2018 (item 2.2);
- (c) fragilidade na fiscalização das empresas beneficiárias dos R\$3.308,5 milhões concedidos sob a forma de incentivos fiscais (item 2.4.3.3);
- (d) despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, foram realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.4.4);
- (e) ilegalidades identificadas em despesas empenhadas no elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores”, que totalizaram R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018. Tal conduta, além de ferir o disposto nos arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, descumpra o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6);
- (f) subavaliação dos Restos a Pagar em, pelo menos, R\$145,5 milhões devido ao empenho intempestivo de despesas pertencentes ao exercício 2018 porém registradas em 2019, comprometendo a evidenciação do cumprimento do art. 42 da LRF (item 2.4.4.6);
- (g) descumprimento do limite máximo de 48,60% da Despesa com Pessoal do Poder Executivo, conforme art. 20, inciso II, alínea ‘c’ (§ 4º) da LRF, tendo sido apurado o valor de 49,01% (item 2.5.3);
- (h) descumprimento da meta de Resultado Nominal de R\$3.153,7 milhões,

prevista na LDO/2018, por R\$380,0 milhões (item 2.5.7);

- (i) a execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares não atendeu ao disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual e no art. 48 da LDO/2018, não sendo apresentados os impedimentos de ordem técnica ou legal para a não execução, previstos no §11 do citado art. constitucional e no art. 52 da citada lei (item 2.5.9);
- (j) ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais das seguintes contas com saldo superior à materialidade global:

Quadro 24 – LIMITAÇÃO DE ESCOPO NA ANÁLISE DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Em R\$ milhões			
Conta	Limitação	Item	Valor
ATIVO – Convênios Concedidos a Comprovar	Ausência de conciliação do controle gerencial com o saldo contábil além de falhas de controle sobre a inadimplência.	2.4.5.1.3	838,5
ATIVO – Imobilizado	Ausência de elementos que demonstrem a consistência e fidedignidade das contas Obras em Andamento, Edificações, Bens de Uso Comum do Povo, Ativos de contratos de concessões e PPPs.	2.4.5.1.6	18.365,3
PASSIVO – Convênios Recebidos a Comprovar	Ausência de informações quanto à composição do saldo componente do Passivo Circulante e Não Circulante.	2.4.5.2.3	4.380,0
PATRIMÔNIO LÍQUIDO – Ajustes de Exercícios Anteriores	Ausência de informações sobre parte significativa dos ajustes contabilizados em 2018.	2.4.5.2.7	1.085,3
Demonstração das Variações Patrimoniais	Diferença entre as transferências intragovernamentais registradas na DVP a débito e a crédito ⁽¹⁾ .	2.4.1	84.518,6

Fonte: Auditoria.

(1) Conforme comentado no item 2.4.5 desta Seção Analítica, foi explicada parte significativa da diferença em Nota Explicativa Complementar apresentada após o apontamento da Auditoria.

- (k) inconsistências superiores à materialidade global nos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais das seguintes contas:

Quadro 25 – INCONSISTÊNCIA NOS SALDOS DE ATIVOS E PASSIVOS DO BALANÇO PATRIMONIAL

Em R\$ milhões			
Conta	Constatação	Item	Valor
ATIVO e PASSIVO – Circulante e Não Circulante	Divergências entre os saldos constantes no FIPLAN e nos sistemas das empresas estatais dependentes.	2.4.1	929,3
PASSIVO – Fornecedores e Outras Contas a Pagar de Curto Prazo	Subavaliação do passivo de curto prazo pela não contabilização de obrigações de forma tempestiva.	2.4.5.2.2	728,4

Conta	Constatação	Item	Valor
PASSIVO – Obrigações relativas a Contratos de PPP	Subavaliação referente a obrigações a pagar.	2.4.5.2.5	1.883,9
PASSIVO – Provisões Matemáticas	Subavaliação no registro do passivo atuarial ⁽¹⁾ .	2.4.5.2.6	84.545,5

Fonte: Auditoria.

⁽¹⁾ Conforme comentado no item 2.4.5 desta Seção Analítica, foi informado, por meio de Nota Explicativa Complementar, que este valor foi objeto de ajuste no FIPLAN em 2019.

O art. 1º, § 1º, da LRF estabelece como pressupostos para uma gestão fiscal responsável: a ação governamental planejada e transparente (com prevenção de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas); o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas; e a obediência a limites e condições da renúncia de receitas, da geração de despesas com pessoal (incluindo seguridade social e outras), das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito, da concessão de garantias e da inscrição em Restos a Pagar.

Os achados de auditoria evidenciam o não atendimento a estes pressupostos devido às deficiências nos instrumentos de planejamento governamental que impossibilitaram concluir quanto aos resultados dos programas, à reduzida implementação das recomendações do TCE/BA, ao descumprimento da meta de Resultado Nominal, à reduzida fiscalização das empresas beneficiárias de incentivos fiscais, ao descumprimento do limite máximo de despesa com pessoal do Poder Executivo, às DEAs irregularmente executadas em 2018 serem equiparadas a operações de crédito sem autorização legislativa e à subavaliação do montante inscrito em Restos a Pagar devido às DEAs irregularmente executadas em 2019.

Portanto, diante da constatação de elementos que descaracterizam uma gestão fiscal responsável e de distorções relevantes nos demonstrativos orçamentários e contábeis, a Auditoria entende que as Contas do Chefe do Poder Executivo do exercício 2018 não estão em condições de serem aprovadas, sugerindo sua desaprovação.

2.6.4 Sugestões de Determinações

Considerando a relevância dos aspectos comentados na Seção Analítica e dos dispositivos constitucionais e legais infringidos, os auditores sugerem a expedição das seguintes determinações ao Governo do Estado:

- (a) abster-se de modificar o PPA sem o encaminhamento, ao Poder Legislativo, de projeto de lei específico para as alterações propostas, bem como de contemplar, na lei orçamentária anual, matéria estranha ao conteúdo previsto no texto da Constituição Estadual, conforme art. 159, § 8º, da CE/1989 (item 2.2.1.1);
- (b) elaborar projeto de lei complementar que disponha sobre a elaboração e organização do plano plurianual, estabelecendo critérios sobre a elaboração e organização do PPA, que garantam um instrumento aderente às necessidades do estado, com elementos satisfatórios ao direcionamento das ações a serem

- executadas e encadeamento lógico adequado, bem como com requisitos para ser monitorado e avaliado, conforme arts. 90, inciso I, e 159 da CE/1989 (item 2.2.3);
- (c)** promover o alinhamento das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas), não se correlacionando apenas com os programas, que possuem ampla abrangência, bem como as prioridades definidas no FIPLAN sejam estabelecidas em aderência à LDO, evidenciando a compatibilidade entre os instrumentos demandada pelo art. 5º da LRF (item 2.2.4);
- (d)** adequar as Normas da FUNDAC ao estabelecido na Lei Federal nº 12.594/2012 (SINASE), em especial aos arts. 71, II, e 48, § 2º (item 2.2.7.4);
- (e)** aprimorar a estrutura organizacional do controle interno no Poder Executivo, mormente em relação ao reposicionamento hierárquico da Auditoria Geral do Estado, bem como editar medidas objetivando a implementação e sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, em linha com a política de governança da administração pública, e o cumprimento dos preceitos indicados nos arts. 89 e 90, incisos I e II, da CE/1989 (item 2.3.3.1);
- (f)** elaborar regulamentação específica visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.3.3.3); e
- (g)** garantir a implementação dos dispositivos legais constantes na Lei Federal nº 13.303/2016, a Lei das Estatais (item 2.3.3.4);
- (h)** retificar e republicar as demonstrações contábeis, incluindo as notas explicativas e demonstrativos fiscais, após a apuração e o registro adequados das divergências e inconsistências materiais apuradas e comentadas nesta Seção Analítica, em atendimento, de forma fidedigna, do disposto nos artigos 85, 89, 93 e 104 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.1);
- (i)** apresentar relatório de desempenho dos empreendimentos, individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo, sob pena de retificação das resoluções concessivas, conforme exposto no Decreto Estadual nº 8.205/2002 (item 2.4.3.3);
- (j)** proibir o pagamento de despesas orçamentárias sem que sejam adequadamente e previamente observados os procedimentos de empenho e liquidação, em cumprimento dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, incluídos os pagamentos por ofício e as OPE (itens 2.4.4 e 2.4.4.4);
- (k)** anexar os relatórios sobre o desempenho dos contratos de PPP ao processo de prestação de contas do Chefe Poder Executivo, conforme definido no art. 26 da Lei Estadual nº 9.290/2004 (item 2.4.4.4);
- (l)** proibir a assunção de obrigações superiores aos créditos orçamentários, forçando a execução mediante DEA sem os requisitos legais, o que contraria

o disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6);

- (m) apresentar relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange às prestações de contas com indicação das providências adotadas pela administração, objetivando avaliar o cumprimento do disposto nos arts. 175 e 182 da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.4.5.1.3);
- (n) promover estudos e levantamentos das obrigações e riscos relacionados a cada contrato de PPP, objetivando apurar, contabilizar e divulgar o montante devido pelo Governo do Estado, em atendimento ao disposto no art. 87 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.5.2.5);
- (o) elaborar novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018 relativos à apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação, contemplando na RCL as receitas do FUNCEP, em consonância com o art. 2º, inciso IV da LRF, republicando-os e informando à STN, na forma art. 48, § 2º, desta lei federal (item 2.5.2);
- (p) observar as vedações previstas no art. 22 e adotar as providências exigidas no art. 23, ambos da LRF (item 2.5.3), em virtude do descumprimento do limite máximo da despesa com pessoal;
- (q) ajustar o demonstrativo de apuração do limite máximo com despesas com pessoal, com a republicação do respectivo demonstrativo e a retificação das informações encaminhadas à STN (item 2.5.3); e
- (r) garantir a execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares, conforme disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, ou apresentar os impedimentos de ordem técnica e legal pela não execução, conforme § 11 do citado dispositivo (item 2.5.9).

2.6.5 Sugestões de Recomendações

Adicionalmente, dentre as recomendações formuladas na Seção Analítica, foram destacadas aquelas consideradas mais relevantes e/ou prioritárias:

- (a) aprimorar as ferramentas de catalogação, medição e aferição quanto ao cumprimento das metas e indicadores dos programas governamentais, considerando a objetividade e clareza na sua produção, e promover a divulgação periódica e tempestiva dos resultados da execução de políticas públicas de forma a estimular o controle social (item 2.2.2.1.2);
- (b) contemplar, nas revisões do PPA, as devidas justificativas para as alterações realizadas, bem como manter, nas atualizações, as informações originais, garantindo maior transparência quanto às alterações efetuadas (item 2.2.4.1);
- (c) estabelecer, no PPA, indicadores que contemplem os atributos (medida, fórmula, índice, meta, etc) necessários ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados alcançados com a execução dos programas governamentais, na dimensão definida, bem como as respectivas fontes de informação e

- responsáveis; e metas mensuráveis, com unidade de medida clara, que permitam a evidenciação dos resultados obtidos com a aplicação dos recursos públicos e o seu regular monitoramento (item 2.2.4.1);
- (d)** estabelecer, na LDO, projeções anuais para as metas do PPA, que permitam o monitoramento regular de seu alcance, e, conseqüentemente, dos compromissos a elas atrelados (item 2.2.4.1);
- (e)** implementar mecanismos para monitoramento tempestivo da execução das prioridades definidas nas LDOs futuras, de modo a evitar o comprometimento dos resultados esperados pelos programas de governo (item 2.2.6);
- (f)** elaborar diagnóstico da situação do estado, no que lhe for pertinente, relativo a cada um dos 17 ODS, explicitando, nos PPAs subsequentes, os elementos (objetivos, metas, iniciativas e indicadores) correlacionados com a implementação, monitoramento e avaliação da Agenda 2030 (item 2.2.7.3);
- (g)** promover levantamento, junto a todas as unidades orçamentárias do Estado da Bahia, para verificar qual o montante devido ao PLANSEV devido a retenções efetuadas e não repassadas ao fundo, de modo a não comprometer o funcionamento do plano (item 2.3.3.5);
- (h)** aprimorar os procedimentos de consolidação das DCCEs, no que se refere à: eliminação dos efeitos de operações e saldos patrimoniais na demonstração de variações patrimoniais; apuração da diferença entre as receitas e despesas intragovernamentais; apresentação nas Notas Explicativas em relação a todas as rubricas de saldo relevante e comentários sobre os aspectos que influenciaram nas variações das despesas e receitas (item 2.4.1);
- (i)** aprimorar os controles relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa (item 2.4.4.2);
- (j)** reavaliar a estratégia de regionalização dos investimentos por Território de Identidade, em consonância com a Constituição Estadual e com a Lei Estadual nº 13.214/2014, e adotar medidas para a retomada das obras paralisadas (item 2.4.4.3);
- (k)** o aprimoramento dos procedimentos administrativos de acompanhamento e fiscalização dos contratos de PPP, bem como quanto ao compartilhamento de riscos e ganhos econômicos (item 2.4.4.4);
- (l)** aprimoramento dos procedimentos administrativos e contábeis relativas ao registro dos ativos, obrigações e provisões inerentes aos contratos e reconhecimento das despesas com contraprestações na forma preconizada no MCASP (item 2.4.5.2.5);
- (m)** rever os procedimentos de registro dos “Ajustes de Exercícios Anteriores”, tendo em vista o excessivo volume de registros verificados nos últimos exercícios e as informações a serem divulgadas nas DCCEs previstas no MCASP (item 2.4.5.2.7).

2.6.6 Outros Assuntos Considerados Relevantes (Ênfase)

- **Contrato de PPP do VLT do Subúrbio**

Apesar do contrato de PPP do VLT do Subúrbio não ter impactado a gestão orçamentária e financeira do exercício de 2018, o instrumento foi assinado com respaldo em decisão judicial de natureza precária (Mandado de Segurança Cível nº 8000043-19.2019.8.05.0000, que suspendeu os efeitos da Resolução TCE/BA nº 091/2018).

Até onde os exames puderam observar, não vêm sendo conduzidas ações objetivando o saneamento dos aspectos irregulares pontuados pela Auditoria no exame do procedimento licitatório, alguns dos quais poderão acarretar, nos próximos exercícios, em novas obrigações e/ou em desembolsos superiores aos estimados.

- **Transferência de recursos do BAPREV para o FUNPREV**

O Estado da Bahia, com base em decisão judicial (Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000, que suspende os efeitos de artigos da Lei Estadual nº 10.955/2007, vem utilizando os recursos do BAPREV para pagar os benefícios previdenciários dos servidores públicos do FUNPREV, comprometendo o equilíbrio atuarial do estado e em dissonância com a legislação previdenciária quanto à sustentabilidade dos regimes de previdência.

As estratégias adotadas pelo Estado no sentido de equacionar o deficit do RPPS não vêm se mostrando suficientes e/ou eficazes ao longo dos últimos anos, haja vista a necessidade regular de aporte de recursos orçamentários para o cumprimento das obrigações previdenciárias, impactando na disponibilidade de recursos para políticas públicas estaduais, sobretudo nas áreas de saúde, educação e segurança.

2.6.7 Expedição de Alerta previsto na LRF

Considerando as análises da Auditoria e o que dispõe o art. 59, § 1º, inciso V, da LRF, faz-se necessário que o Plenário do TCE/BA emita Alerta⁹³ ao Poder Executivo para as seguintes situações:

- (a) fragilidades dos instrumentos de planejamento e monitoramento dos programas de governo (item 2.2), visto que comprometem os resultados dos programas;
- (b) distorções causadas pelo uso indevido do registro de Despesas de Exercícios Anteriores (item 2.4.4.6), devido aos indícios de irregularidades na gestão

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

[...]

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

[...]

V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

- orçamentária; e
(c) realização de pagamentos sem prévio empenho representa irregularidade na gestão orçamentária (itens 2.4.4 e 2.4.4.4).

2.6.8 Encaminhamento

Concluídos os exames das Contas Governamentais do Chefe do Poder Executivo, exercício de 2018, prestadas à Assembleia Legislativa do Estado da Bahia, apresenta-se, ao Exmo. Sr. Conselheiro Relator Antônio Honorato de Castro Neto, a presente Seção Analítica contendo a consolidação dos apontamentos dos auditores integrantes das sete Coordenadorias de Controle Externo para composição do Relatório e Parecer Prévio, nos termos do art. 17 da Resolução TCE/BA nº 164/2015.

Salvador, 15 de maio de 2019.

José Raimundo Bastos de Aguiar
Superintendente Técnico

Jucival Santana de Souza
Coordenador de Controle Externo
1ª CCE

Denilson Martins Machado
Coordenador de Controle Externo
2ª CCE

Yuri Moisés Martins Alves
Coordenador de Controle Externo
3ª CCE

Antônio Luiz Carneiro
Coordenador de Controle Externo
4ª CCE

José Luís Galvão Pinto Bonfim
Coordenador de Controle Externo
5ª CCE

Maurício Souza Ferreira
Coordenador de Controle Externo
6ª CCE

Marcos André Sampaio de Matos
Coordenador de Controle Externo
7ª CCE

RELAÇÃO DE AUDITORES

- Ailton dos Reis Cavalcanti
- Alcione de Araujo Macedo
- Alexsandro Rocha de Souza
- Antonio José Jesus dos Santos
- Augusto César Pinheiro de Mattos
- Bruno Mascarenhas da Silveira Ventim
- Carlos Alberto de Jesus Nunes
- Claudio Muricy Torres
- Dalva Andrade Erdens
- Dêlza Maria Teixeira Matos
- Djam Antônio Freitas de Bittencourt
- Eduardo Mattedi e Silva
- Emerson de Oliveira Araújo
- Geisa Maria de Abreu Guimarães
- Genival Santana dos Santos
- Guionalda de Oliveira Sapucaia Duarte
- Heinz Ulrich Ruther
- Israel Santos de Jesus
- José Germano dos Santos Júnior
- José Jorge Dantas de Lima Júnior
- Josefa Adineide Almeida
- Josimeire Leal de Oliveira
- Josué Lima de França
- Juliana Alves Prates Caminha de Castro
- Liziane Moreira Lisboa Dórea
- Márcia da Silva Sampaio Cerqueira
- Márcio Maia Valois Costa
- Maria Tereza Alencar de Amorim Miranda
- Newton Nery dos Santos
- Olívia Mamede Couto Raymundo
- Osvaldo do Rosário do Vale
- Otoniel Jorge Magalhães Costa
- Paulo César de Oliveira Santos
- Peter Luciano Queiroz de Magalhães
- Pamela Barbosa Engel
- Renane Márcia Costa Casqueiro
- Rita de Cássia de Araújo Melo
- Rita Suely Alves Bomfim
- Rosana Como Alvarez
- Simone Souza da Silva

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Jucival Santana de Souza

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

Denilson Martins Machado

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

Yuri Moises Martins Alves

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

Antonio Luiz Carneiro

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

Jose Luis Galvao Pinto Bonfim

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

MAURICIO SOUZA FERREIRA

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

Marcos Andre Sampaio de Matos

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

JOSE RAIMUNDO BASTOS DE AGUIAR

Superintendente Técnico - Assinado em 15/05/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: U1MDYYMJM0

3 Seção Conclusiva

3 SEÇÃO CONCLUSIVA

Objetivando a apresentação de Proposta de Parecer Prévio sobre as Contas ora sob exame, foram analisados os resultados auditoriais consignados na Seção Analítica e o consequente opinativo sobre a regularidade da gestão e dos demonstrativos contábeis do exercício de 2018, pertinentes ao Poder Executivo do Estado da Bahia, conforme preceitua a Resolução nº 164/2015, deste Tribunal de Contas.

3.1 BREVE CENÁRIO ECONÔMICO

Em 2018 as contas públicas iniciaram e terminaram o ano deficitárias, impondo-se, prudentemente, uma política fiscal contracionista. Apesar disso, as expectativas para a economia brasileira eram otimistas, já que no ano anterior o Produto Interno Bruto (PIB) foi positivo (1,1%), conseguindo, assim, superar dois anos consecutivos de retração (3,8, em 2015, e 3,6, em 2016). Destarte, os economistas previam um crescimento de até 3%. Contudo, o aumento de preços dos combustíveis e da energia, a greve dos caminhoneiros, o conturbado e incerto cenário eleitoral, a conjuntura econômica internacional desfavorável para os países emergentes, o aumento da taxa de juros dos Estados Unidos e a guerra comercial deste com a China, a recessão na Argentina (os três maiores parceiros comerciais do Brasil), entre outros, frustraram as previsões dos especialistas, fazendo com que a recuperação do PIB caminhasse no mesmo ritmo de 2017 e impedindo uma maior expansão da economia brasileira.

De acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em 2018 o PIB do país cresceu apenas 1,1%, em relação a 2017, alcançando R\$6,8 trilhões.

Os principais componentes que sustentaram essa recuperação foram os Serviços, que se expandiram 1,3%, com destaque para o segmento Atividades Imobiliárias, que cresceu 3,1%; Comércio, 2,3%; Transporte, Armazenagem e Correio, 2,2%. O Consumo das famílias, que avançou 1,9% (sétima variação positiva seguida), desempenho atribuído à inflação baixa e aos juros em queda, o que deixou o crédito mais barato, impulsionando, consequentemente, o Comércio; as Atividades Imobiliárias, cujo aumento foi de 0,7%, e o setor Agropecuário, que contribuiu com um incremento de 0,1%.

Em 2018 os investimentos produtivos aumentaram 4,1%, motivado pela demanda por máquinas e equipamentos, que cresceu 15,4% em relação a 2017. A Indústria cresceu 0,6%, enquanto a Construção Civil teve uma queda de 2,5% no ano (quinta queda anual seguida).

As importações cresceram 8,5%, contra 4,1% das exportações. Ainda assim registramos um superavit de US\$58,298 bilhões, em 2018, na Balança Comercial.

Foram criadas 529.554 vagas de emprego com carteira assinada, depois de três anos seguidos de redução, o que fez a taxa média de desocupação cair de 12,7% em 2017 para 12,3% em 2018, representando cerca de 12,8 milhões de pessoas. Essa melhora, porém, é atribuída, principalmente, ao crescimento do trabalho informal, que atingiu o patamar mais alto desde 2012, aproximadamente 32,9 milhões.

O rendimento médio por pessoa cresceu 8,2% em relação a 2017, atingindo o valor de R\$1.373,00 em 2018, segundo dados divulgados pelo IBGE.

Apesar da forte apreciação do Dólar, que chegou a ser cotado a R\$4,18, em agosto, e fechou o ano com uma valorização de 17%, a taxa de inflação em 2018 (3,75%) manteve-se dentro da meta estipulada pelo Governo (4,5%), e a taxa básica de juros (Selic), que, no final de 2017 estava em 7% ao ano, caiu para 6,5%, em 2018 (menor taxa da história), patamar no qual permanece até os dias atuais.

Relativamente à economia baiana, cuja variação do PIB foi igual à do Brasil (1,1%), o destaque ficou por conta do setor agropecuário que, mesmo tendo queda de 10,7% no último trimestre do ano, acumulou um crescimento anual de 12,5% em 2018, impulsionado pela recuperação da safra baiana, mormente a de grãos produzidos na região oeste. As vendas do agronegócio baiano para o exterior subiram 16,7%, para US\$ 4,48 bilhões, com destaque para a soja (+35%), celulose e algodão. O setor fechou o ano representando 50,9% do total das vendas externas do Estado, batendo o recorde histórico.

Em 2018 a Bahia obteve um superavit de aproximadamente US\$880 milhões na balança comercial. As exportações atingiram o total de US\$8,8 bilhões, um crescimento de 9,1% sobre 2017. Já as importações cresceram cerca de 10%, alcançando US\$7,92 bilhões. O conflito comercial entre EUA e China promoveu o fortalecimento da China como principal parceiro comercial da Bahia, fazendo o percentual das nossas exportações para esse país asiático saltar de 26,4%, em 2017, para 32,8% em 2018. A participação da União Europeia foi de 18,4%, a dos EUA, 11,2%, e a do Mercosul, 10,3%.

Outro setor que contribuiu para o desempenho da economia estadual foi o de serviços – setor que tem maior peso na economia baiana (70,0%), que se expandiu 0,9%, sendo que o comércio teve alta de 1,4%, as atividades imobiliárias, 1,2%, e a administração pública, 1,0%. O Valor Adicionado a preços básicos (VA) e o Imposto sobre Produtos Líquidos de Subsídios cresceram 1,1%.

O setor industrial registrou queda em três das quatro atividades que o compõem: 4,7% na indústria extrativa, 3,7% na Construção Civil e 0,4% na indústria de transformação. A alta foi observada na atividade de Eletricidade e Água (10,2%).

No que diz respeito ao mercado de trabalho, o número de pessoas trabalhando foi o menor da história da Pesquisa Nacional por Amostras de Domicílios Contínua (Pnad), do IBGE. Em 2018, a Bahia tinha 5,9 milhões de pessoas trabalhando, em 2012 eram 6,3 milhões. Desse modo, ficou 2018 com a segunda maior taxa de desemprego do País, 17,4%, bem acima da nacional, que foi de 12,3%, sendo aproximadamente 1,2 milhão de pessoas sem trabalho e em busca de uma oportunidade. E isso explica não só o fato de o Estado ter ficado com a maior taxa do País no número de desalentados – pessoas de 14 anos ou mais de idade que desistiram de procurar emprego – cerca de 804 mil (o contingente no país foi de 4,7 milhões), como também a queda, de 2017 para 2018, do rendimento médio domiciliar por pessoa, que caiu de R\$862,00 para R\$841,00.

3.2 ACOMPANHAMENTO DAS DELIBERAÇÕES CONSTANTES DO PARECER PRÉVIO – EXERCÍCIO DE 2017

A avaliação realizada pela auditoria quanto ao estágio de implementação das ações pactuadas pelo Governo Estadual no Plano de Ação para atendimento às recomendações do Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2017, revela reduzido percentual de implementação das 24 recomendações, tendo em vista que apenas 8,33% foram atendidas, 12,50% em atendimento, 20,83% parcialmente atendidas e 54,17% não atendidas; as restantes (4,17%) correspondem a perda de objeto.

Enfatiza a auditoria que, considerando ter sido o período auditado o último exercício da gestão 2015-2018, buscou-se verificar o nível de resolução das recomendações proferidas por este TCE em seus respectivos Pareceres Prévios, avaliando o cumprimento de prazos e também em que medida foram adotadas as providências necessárias ao atendimento, realizando, para tanto, o acompanhamento, durante o exercício de 2018, das recomendações relativas a 2015 e 2016 (não atendidas integralmente), cujos resultados foram contemplados no relatório analítico.

Diante do referido acompanhamento, a auditoria registra o fato de que muitas das recomendações vêm se repetindo desde o exercício de 2015, não obstante os esforços realizados pela Administração, inclusive relativas à correção de relevantes distorções, tendo sido destacadas aquelas pendentes de atendimento, como: a) aprimorar os processos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas formalizadas no PPA; b) aprimorar os procedimentos contábeis de registro e apuração dos saldos apresentados nas DCCs; c) revisar os procedimentos administrativos e contábeis relativos aos pagamentos por ofício a concessionárias de PPPs; d) promover a adequada estimativa de receitas e despesas de modo a evitar insuficiências por saldo orçamentário, o que gera volume significativo de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA). Além do Alerta emitido no Parecer Prévio acerca do fato de o montante da despesa com pessoal e encargos sociais ter ultrapassado 90% da Receita Corrente Líquida em 2017.

3.3 PLANEJAMENTO E GESTÃO DE AÇÕES DE POLÍTICAS PÚBLICAS

O item destinado ao planejamento governamental reforça a importância da estreita articulação entre o planejamento e a gestão das políticas públicas, desde a dimensão programática à aferição dos resultados alcançados. Na primeira dimensão, menciona que compõem o Plano Plurianual 2016-2019 (PPA), no âmbito do Poder Executivo, 19 programas temáticos, orientados por 14 diretrizes estratégicas.

Também ressalta aspectos normativos, a exemplo da recorrente alteração do PPA por meio de Lei Orçamentária (LOA), evidenciada, no exercício sob análise, pela criação do Programa Primeiro Emprego por meio da LOA/2017, alterando para 20 o quantitativo de programas de governo, além de alterações realizadas no campo dos indicadores e metas.

Entretanto, vem sendo apontada por este TCE a obrigatoriedade de alteração do PPA através de projeto de lei específico, ao invés de ser contemplada na lei orçamentária anual,

haja vista se tratar de matéria estranha ao seu conteúdo, em desacordo com a Constituição Federal. No âmbito desse PPA, foram realizadas três revisões por meio de leis orçamentárias, em 2016, 2017 e 2018, esta última contemplada na Lei Estadual nº 14.036/2018.

Ademais, registrou-se que "as referidas revisões nos elementos constitutivos do PPA não são acompanhadas das devidas justificativas, tampouco as atualizações preservam elementos e quantitativos originais, de forma a dar maior transparência às alterações realizadas, o que denota a fragilidade de como ele é elaborado".

Foram identificadas, pelos auditores, deficiências não sanadas nos componentes do PPA 2016-2019, quanto a indicadores e metas, que dificultam a demonstração do desempenho dos programas, matéria essa abordada desde o Relatório e Parecer Prévio referente ao exercício de 2015, dada a necessidade de aprimoramento dos indicadores estabelecidos no PPA.

Ressalte-se a constatação de que as alterações ocorridas no PPA 2016-2019, que resultaram em 126 indicadores, não sanaram as fragilidades relativas à falta de indicação dos valores anuais previsto e projetado para os anos seguintes, à insuficiência para abarcar a amplitude dos compromissos, à ausência de valores de referência, à não avaliação de efetividade, bem como à ocorrência de indicadores descontinuados e com valores de referência alterados, que vêm comprometendo a avaliação dos programas ao longo do quadriênio. Fragilidades semelhantes para as metas dos compromissos definidos.

Registre-se também que o Plano de Ação apresentado pela Comissão Estadual de Ações Corretivas e Preventivas de Ressalvas Relativas às Contas Governamentais do exercício de 2017 não apresentou fatos novos relacionados ao aprimoramento das metas, não obstante o FIPLAN, por meio do Relatório M&A 100, apresentar projeções anuais em nível gerencial, conforme aduz a auditoria.

No mesmo entendimento deste Tribunal, a Auditoria Geral do Estado (AGE), ao analisar o processo de monitoramento e avaliação do PPA 2016-2019, destaca fragilidades em indicadores e metas, registrando inconsistências que podem comprometer o resultado final de sua apuração, conforme descrito na Seção Analítica.

Essas constatações se confirmam a partir das análises realizadas pela auditoria no Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III 2018, que contempla a avaliação de desempenho no ano de 2018, procedida no âmbito do Poder Executivo, por meio da evolução de indicadores, grau de eficácia das metas e da execução orçamentário-financeira dos compromissos dos programas (data de corte em 31/10/2018), bem como das análises efetuadas em programas das áreas de Saúde, Educação e Segurança, constantes em itens próprios do relatório analítico.

Com base no exame efetivado pelos auditores em três programas governamentais (Primeiro Emprego, Desenvolvimento Rural Sustentável e Vida Melhor), no que tange às dimensões Resultado (Evolução dos Indicadores e Eficácia das Metas) e Esforço (Execução Orçamentário-Financeira), foi concluído que resta vulnerabilizada a qualidade

da prestação de contas do desempenho dos programas e dos benefícios alcançados, tendo em vista, principalmente:

- a) a ausência de metas para os indicadores que permitam avaliar o valor agregado do resultado apurado;
- b) a insuficiência de indicadores para avaliar a efetividade e respaldar a metodologia utilizada e os resultados de desempenho;
- c) os indicadores com valor de referência zero, sem parâmetro para avaliação da evolução, e avaliação da evolução de indicadores sem observância ao comportamento anual;
- d) a existência de metas sem planejamento de execução até 2018, sem justificativa e não consideradas na avaliação;
- e) metas com indícios de subdimensionamento, possibilitando avaliações enviesadas;
- f) planejamento anual das metas em quantitativos superiores aos previstos no PPA, comprometendo a utilização do quanto nele estabelecido como referência para avaliação de eficácia;
- g) metas com mais de uma variável a ser mensurada, comprometendo a clareza do que foi apurado e alcançado;
- h) metas sem unidade de medida clara, dificultando a identificação do que foi apurado.

Também foram identificadas informações apresentadas com pouca clareza, o que enfraquece o exercício do controle social, ao não observar o inciso II, alínea b, art. 3º, do Decreto Estadual nº 16.664/2016, que estabelece que a gestão do PPA para o quadriênio 2016-2019 deve nortear-se, dentre outras, pela produção e divulgação periódica de informações qualificadas e tempestivas, com objetividade e clareza necessárias para a melhoria dos resultados da execução de políticas públicas e atuação do controle social.

Declarou a auditoria que, apesar dos avanços na metodologia de avaliação de desempenho e não obstante as ressalvas realizadas, as fragilidades identificadas no processo de construção dos elementos constitutivos do PPA, sobretudo indicadores e metas, implicaram em deficiências na estrutura desses elementos, não sanadas pelas revisões anuais, que comprometem a integridade dos resultados de desempenho apresentados no Relatório de Execução do PPA-P – Ano III 2018 para os programas.

Com efeito, a auditoria de monitoramento efetuada em 2018, quanto às deliberações deste Tribunal prolatadas na Resolução nº 38/2016 e ao Plano de Ação consolidado do Governo do Estado decorrente da auditoria operacional realizada na sistemática de elaboração, monitoramento e avaliação do PPA 2012-2015 e de elaboração do PPA 2016-2019, constatou que, em relação a 2018, apenas 11 das 38 deliberações foram implementadas, ao longo dos três anos, tendo sido demonstrada a situação de atendimento em item específico do relatório analítico, comprometendo o saneamento das fragilidades até então encontradas.

Da análise empreendida quanto à compatibilidade das informações constantes do PPA 2016-2019, LDO/2018 e LOA/2018, foram verificadas deficiências na compatibilização das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA e ao FIPLAN, em relação ao que registra a Auditoria Geral do Estado (AGE) em ofício encaminhado:

Entretanto, diante das falhas e contradições de informação observadas, estamos conscientes da necessidade de fortalecimento dos controles e outras melhorias, para explicitação da correlação das Prioridades com os componentes da estrutura programática do PPA (Programa, Compromisso e Iniciativa) e um maior rigor técnico na compatibilização das Prioridades formalizadas na LDO com as Ações Orçamentárias. Esse trabalho está em andamento.

3.3.1 ANÁLISE DA EXECUÇÃO DE PROGRAMAS DE GOVERNO

Releva mencionar inicialmente as observações consignadas pela auditoria em relação à execução de 50,40% da dotação orçamentária definida como prioritária pelo Governo do Estado, em razão da ocorrência de 22 ações encerradas no exercício com orçado atualizado nulo, sendo o valor da dotação remanejado para outras ações orçamentárias; 62 ações com anulações de dotação superiores às suplementações; 108 ações prioritárias com baixa execução orçamentária (inferior a 50% do orçamento atual); e 54 com execução nula, totalizando um orçamento não executado de R\$231,9 milhões.

As principais motivações para a não execução de ações prioritárias são apresentadas pela Administração da forma a seguir sintetizada: remanejamentos do saldo de ações sem previsão de execução até o fim do exercício para cobrir deficits de pessoal, custeio e FUNPREV; reveses na liberação de recursos de convênios e de operações de crédito ou por frustração de receita; atrasos nos processos licitatórios e nos cronogramas programados (descompasso físico x financeiro); e remanejamento do saldo orçamentário de recursos de emendas parlamentares impositivas.

Registra a auditoria que a não execução de ações prioritárias se torna mais grave pelo fato de não haver correlação entre estas ações e as “linhas de ação” destacadas como prioridade pela LDO, conforme abordado em item específico, restando configurada a necessidade de alinhamento das prioridades definidas na LDO aos elementos do PPA (compromissos, metas e iniciativas), não se correlacionando apenas aos programas, que possuem ampla abrangência, bem como das prioridades definidas no FIPLAN às estabelecidas na LDO.

Área Saúde – Programa Saúde Mais Perto de Você

Programa executado sob a responsabilidade das Secretarias da Saúde (SESAB), de Promoção da Igualdade Racial (SEPROMI) e de Administração Penitenciária e Ressocialização (SEAP), sendo que a SESAB responde por 99% das metas definidas para o programa.

As análises auditoriais realizadas nos indicadores estabelecidos e nos resultados apresentados permitiram constatar insuficiência de indicadores e sua baixa representatividade em relação à abrangência dos compromissos a eles vinculados, inclusive para apreciar ações vinculadas a temas estratégicos definidos. Nada obstante, a auditoria registrou em seu relatório desempenhos negativos e positivos nos indicadores avaliados.

Releva mencionar, e em aderência ao exposto no item anterior, a baixa execução de ações orçamentárias prioritárias. No âmbito das duas prioridades definidas na LDO/2018, “Ampliação da Infraestrutura Hospitalar” e “Fortalecimento e Regionalização do Sistema de Saúde”, foram selecionadas 25 ações orçamentárias das 97, enquanto que em 2017, para as mesmas prioridades, foram 83 ações correlacionadas às prioridades da LDO de um total de 94 ações, reduzindo-se em 58 o número de ações prioritárias de um ano para o outro.

Ademais, a execução das 25 ações prioritárias representou 10,30% do orçamento final do programa, não tendo apresentado desempenho satisfatório, tendo em vista que oito delas tiveram execução orçamentária abaixo de 50% e 19 apresentaram desempenho de execução física inferior a 50%, vulnerabilizando o respectivo caráter de prioridade. Também foi constatada discrepância significativa entre as execuções orçamentária e física de ações orçamentárias prioritárias, denotando falhas nos processos de monitoramento e avaliação do programa, sobretudo de ações consideradas prioritárias.

Os instrumentos de planejamento utilizados para avaliar a gestão da sua política pública na área de Saúde carecem de maior aprimoramento, sobretudo tendo em vista se avizinharam o fechamento da execução do PPA 2016-2019 e a respectiva avaliação quanto aos seus resultados alcançados.

Área Educação – Programa Educar para Transformar

Programa executado pela Secretaria da Educação (SEC) no que tange aos 14 compromissos dos 15 estabelecidos, motivo pelo qual as análises auditoriais concentraram-se no âmbito dessa Secretaria.

Também foi permitido constatar, não obstante a revisão dos indicadores do PPA por meio da LOA/2018, a insuficiência de indicadores para avaliação da efetividade (impactos) do programa no cenário da educação estadual, a exemplo da não identificação dos indicadores vinculados aos compromissos “Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual”, que se sobressai pela sua materialidade (78,06% dos recursos liquidados para o programa), e “Fortalecer a alfabetização e a educação de jovens, adultos e idosos que não concluíram a educação básica no tempo correto”, prejudicando a avaliação de seus resultados.

Nesse aspecto, importante apresentar citação transcrita pelos auditores a partir do quanto consignado no Relatório de Execução do PPA-P 2016/2019: “Também merece ser observado o fato de que 12 Compromissos (80%) não estão vinculados a Indicador, embora possam contribuir indiretamente para o comportamento do conjunto de Indicadores do Programa”. Os auditores, assim, enfatizaram a constatação da carência de representatividade dos indicadores definidos para avaliação do Programa Educar para Transformar, corroborando as análises efetuadas.

Também nesse programa foi verificada baixa execução de ações prioritárias, em relação às não prioritárias, haja vista que executaram 62,46% da dotação a elas destinadas, enquanto que o percentual de execução das não prioritárias foi de 97,85% da dotação orçamentária, superior, portanto, àquelas com indicativo de prioridade. Ainda observou-se

que 4 ações prioritárias tiveram percentual de execução abaixo de 50% e baixo desempenho quanto ao grau de alcance de suas metas físicas.

Além das observações anteriormente sintetizadas, merece destaque a verificação de fragilidade nas informações sobre o desempenho das metas do importante compromisso "Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual" e, mais especificamente, da "Infraestrutura da rede física de ensino", tendo em vista inconsistências entre as informações constantes dos Relatórios M&A100/FIPLAN e do relatório do gestor apresentado a este TCE, impossibilitando à auditoria atestar a "fidedignidade das inferências obtidas na avaliação das metas, prejudicando, desta forma, as análises qualitativas e quantitativas do programa no que se refere ao referido Compromisso".

Cabe ressaltar que os programas abordados neste item e no item anterior integram áreas de relevância para o Estado e para a sua população.

Área Segurança Pública – Programa Pacto pela Vida

Programa cujos compromissos estão distribuídos entre 14 secretarias participantes, estando a da Segurança Pública (SSP) responsável por quatro indicadores do total de oito definido, tendo sido, portanto, a análise auditorial direcionada a essa Secretaria.

A deficiência de indicadores foi aqui também verificada, considerando a reduzida associação aos objetivos dos compromissos, metas, iniciativas e ações para alavancar os resultados pretendidos pelo programa, corroborando com essa constatação o seguinte trecho transcrito do Relatório AGE nº 02/2019:

Uma leitura da ementa revela que o programa possui uma dimensão mais ampla daquilo que é possível de ser alcançado pelos atuais indicadores para efeito de mensuração.

[...]

Não se identifica mensurações quanto ao comportamento de índices relacionados à aplicação da política de segurança pública, a exemplo de índices de homicídios, assaltos a ônibus, roubos e furtos, tráfico de drogas, uso de tecnologia para melhoria das atividades de segurança. Ou seja, não mensura o reflexo da execução dos compromissos e metas do PPA na segurança pública. (Grifos da auditoria)

Em relação a ações prioritárias, a análise auditorial observou que a única prioridade no bojo do programa, concernente a 2018, foi a "Implantação do Plano de Aperfeiçoamento do Serviço de Policiamento Comunitário", no âmbito do compromisso de "Fortalecer o sistema de garantia de direitos, a promoção da cultura da paz e a ampliação da Polícia Comunitária, inclusive com ações de enfrentamento à violência contra grupos em situação de vulnerabilidade" e da meta "Implantar plano de aperfeiçoamento do serviço de policiamento comunitário", onde foi alocado o orçamento inicial de R\$0,2 milhão, posteriormente reduzido para R\$37,0 mil, sendo executado integralmente este valor.

Concluiu-se que praticamente não houve prioridades no orçamento do Programa Pacto Pela Vida no âmbito da SSP, haja vista a reduzida participação da única ação tida como

prioritária, não observando que prioridades têm precedência na alocação dos recursos na LOA/2018 e em sua execução, de modo a refletir os objetivos da política governamental.

3.3.2 AUDITORIAS EM PROGRAMAS E POLÍTICAS PÚBLICAS

Relato, a seguir, as conclusões de auditorias realizadas em 2018 em programas, ações e atividades governamentais, com o objetivo de avaliar intervenções voltadas à implementação de políticas públicas.

Acompanhamento do Plano Estadual de Educação (PEE)

Como prioridade passou a ser tratado o controle externo da aplicação de recursos anual, a partir da Resolução nº 82, de 13/07/2017, que aprovou o plano de fiscalização da educação - “Educação é da nossa conta” para o período de 2016-2026, que destaca a necessidade de atuação da auditoria na verificação do cumprimento tempestivo das metas e estratégias fixadas no Plano Nacional de Educação (PNE) e Plano Estadual de Educação (PEE).

Os trabalhos voltados à fiscalização dos recursos públicos aplicados na educação e ao acompanhamento do PEE destacaram algumas questões a seguir relatadas, como o descumprimento do prazo estabelecido no art. 10 do PEE/BA para criação de lei do Sistema Estadual de Ensino e a necessidade de atuação do Conselho Estadual de Educação (CEE) para a implementação de estratégias e metas do PEE.

Tendo em vista que a lei específica de um Sistema Estadual de Ensino ainda não havia sido publicada no âmbito nacional e no Estado da Bahia, novamente foi exigida nos Planos de Educação (PNE e PEE), com prazos fixados para a sua publicação. Após dois anos do esgotamento do prazo, não foi publicada a lei que trata especificamente do Sistema Estadual de Ensino, tendo sido informado que se encontrava em curso a sua elaboração na Secretaria da Educação (SEC). A auditoria enfatiza que a ausência de normatização específica que discipline o Sistema Estadual de Ensino dificulta a articulação numa prestação eficiente do serviço público educacional.

Quanto à atuação do Conselho Estadual de Educação (CEE), os auditores constataram a necessidade de sua participação direta para a implementação de pelo menos 14 estratégias de sete metas do PEE, observando que o mesmo também deve exercer o monitoramento e avaliação periódica da execução do Plano Estadual de Educação, inclusive divulgando os seus resultados nos sítios eletrônicos institucionais.

Dessa forma, concluiu a auditoria que as análises das implementações das estratégias vinculadas às competências do CEE, o desconhecimento e a indisponibilidade de informações sobre os resultados de suas ações na condição de agente de monitoramento e avaliação indicam que o PEE ainda não se tornou prioridade de gestão, pois os resultados apresentados não necessariamente atendem às entregas institucionais exigidas pela Lei Estadual nº 13.559/2016 (Plano Estadual de Educação da Bahia).

Auditoria realizada no acompanhamento do PEE (apreciada mediante a Resolução nº 152/2018), especialmente quanto à destinação de recursos para a meta "Planos de Carreira para os profissionais da Educação Básica Pública", constatou que não foram implementadas recomendações deste TCE relativas à: - necessidade de atuação em conjunto com a SAEB para a revisão/unificação dos planos de carreira e remuneração dos profissionais da educação escolar básica pública, a fim de dar tratamento igualitário no provimento inicial e evolução na carreira; - revisão de normas que regem os avanços na carreira, de modo a compatibilizá-las a estratégia específica da supracitada Lei Estadual; - necessidade de definição de indicadores, prazos e previsões orçamentárias para as metas e estratégias, a fim de viabilizar o monitoramento e avaliação.

Cabe mencionar a auditoria realizada em 2017 no PPA, LDO e LOA, à luz do Plano Estadual de Educação, tendo este Tribunal, por meio da Resolução nº 117, de 16/10/2018, expedido determinação ao Governo do Estado, SEC, SEPLAN e Casa Civil, para que apresentassem, no prazo de 120 dias, Plano de Ação conjunto para atendimento das recomendações efetuadas. Recomendações essas pertinentes, dentre outras, à necessidade de revisão de disponibilidade orçamentária para assegurar a execução das prioridades associadas à implementação das metas do Plano Estadual de Educação, bem como de dar precedência, quando da definição das prioridades nas LDOs, aos elementos do PPA 2016-2019 (e subsequentes) vinculados ao alcance das metas do PEE 2016-2026. O Plano de Ação conjunto, apresentado a este TCE em 19/03/2019, encontra-se em análise.

Reitere-se que como prioridade passou a ser tratado o controle externo da aplicação de recursos na educação, por meio dos trabalhos anuais voltados à fiscalização, que revelam a importância de destiná-la a necessária atenção quanto aos aspectos normativos e de planejamento e execução.

Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas (SEBP)

Auditoria operacional realizada no Sistema de Bibliotecas Públicas do Estado da Bahia (SEBP), em trâmite neste TCE, destacou dificuldades enfrentadas em relação às unidades de gerenciamento operacional e ao funcionamento dos equipamentos culturais.

Foram constatadas deficiências na estrutura das unidades do SEBP, como a ausência de sistemas de detecção de fumaça/calor e alarme de incêndio em 82% das unidades, vazamentos, infiltrações e umidade/mofo nas estruturas das bibliotecas, falta de manutenção dos extintores de incêndio das unidades vistoriadas e ausência de revisão da rede elétrica e manutenção da rede lógica, além de deficiências no acervo bibliográfico, dada a sua renovação quase que exclusivamente ocorrer por meio de doações e precariedade em sua conservação e guarda.

Também foram identificadas deficiências de recursos tecnológicos, consubstanciadas na ausência de investimentos para modernização e aquisição de novos computadores desde 2010 e de acesso à internet para os usuários nas unidades.

Verificou-se insuficiência de pessoal técnico para tratamento documental do acervo e para a realização de inventário, estando as atividades finalísticas, conforme exames efetuados, sendo exercidas por servidores contratados sob Regime Especial de Direito Administrativo (REDA), estagiários e/ou cargos comissionados, portanto investidos temporariamente nas respectivas funções.

Constatou-se expressiva quantidade de material sem processamento, o que restringe a disponibilização do acervo para a comunidade e possibilita a sua deterioração, dadas as condições de conservação.

Também deficiências de acessibilidade foram verificadas, haja vista que 92% das bibliotecas analisadas não dispõem de funcionários treinados para atender aos usuários com necessidades especiais, bem como 60% delas não possuem livros/obras em braile e 48% não dispõem de rampas de acesso.

Concluiu a auditoria que o patrimônio cultural sob a guarda das bibliotecas públicas não vem recebendo o apoio administrativo/financeiro adequado para as suas necessidades de manutenção e conservação, como também a ele não vem sendo dada a igualdade de acesso, descumprindo a legislação concernente a tal obrigatoriedade.

Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS)

Auditoria operacional, em trâmite neste TCE/BA², com o objetivo de avaliar as ações governamentais voltadas à implementação dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), no Estado da Bahia, identificou estrutura incipiente de governança para implementar os ODS, em decorrência de uma baixa institucionalização da Agenda 2030 em âmbito estadual, deficiência no planejamento do Estado para atender às diretrizes e metas relacionadas, bem como para realizar o seu monitoramento, avaliação e divulgação.

A citada Agenda refere-se à nova proposta “Transformando Nosso Mundo: a Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável”, firmada em setembro de 2015 por todos os 193 estados Membros das Nações Unidas, sendo o Brasil um dos países signatários³.

Foram sugeridas, pelos auditores, recomendações ao Governo do Estado e à Casa Civil, em articulação com a SEPLAN, visando: - elaborar diagnóstico da situação do Estado, no que lhe for pertinente, relativo aos 17 ODS; - elaborar planejamento estadual de longo prazo que contemple diretrizes e metas; - explicitar no PPA 2020-2023 e subsequentes os elementos correlacionados à implementação/monitoramento/avaliação da Agenda 2030; - criar Comissão Estadual para coordenar as atividades correspondentes: - estabelecer os mecanismos de articulação; - definir formalmente os órgãos/instâncias estaduais responsáveis pela execução, coordenação, monitoramento e avaliação das ações; - estabelecer os mecanismos necessários para viabilizar o monitoramento e a avaliação dos 17 ODS, pertinentes ao Estado, e de suas 169 metas; - criar observatórios públicos para

² Processo nº TCE/010110/2018, a ser apreciado pelo Plenário deste TCE.

³ Plano de ação internacional para o alcance de 17 objetivos, desdobrados em 169 metas, com vistas ao desenvolvimento sustentável, em suas dimensões econômica, social e ambiental, que abordam temas fundamentais para o desenvolvimento humano, em cinco perspectivas: pessoas, planeta, prosperidade, parceria e paz.

disponibilizar dados e diagnósticos sobre a situação dos municípios e/ou do Estado relativos ao alcance das metas e das boas práticas implantadas; - criar mecanismos estaduais para divulgar e premiar as boas práticas que contribuam para o alcance das metas dos ODS por parte dos gestores públicos e privados.

Registre-se que, no ano de 2015, foi encerrado o ciclo dos ODM, em cuja agenda o Brasil destacou-se como um dos países que mais avançou no cumprimento dos oito objetivos, segundo o documento intitulado Plano de Ação 2017-2019, elaborado pela Comissão Nacional para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS).

Fundação da Criança e do Adolescente (FUNDAC)

Auditoria de monitoramento realizada em 2018 na Fundação da Criança e do Adolescente (FUNDAC)⁴ objetivou avaliar o grau de cumprimento das determinações constantes na Resolução TCE/BA nº 35/2014⁵, referente à auditoria operacional efetuada em 2013 no compromisso governamental de promover a reinserção, na sociedade, dos adolescentes em conflito com a lei, com a ampliação e qualificação do atendimento socioeducativo nos municípios prioritários das Áreas Integradas de Segurança Pública (AISP).

Foi considerado parcialmente cumprido o "desenvolvimento de normas internas unificadas que definam as ações da Fundação, inclusive com disposições sobre regime disciplinar e visitas íntimas", haja vista não ter sido elaborado regimento unificado para as unidades de semiliberdade e as desconformidades relatadas para os arts. 51 e 74 da Portaria FUNDAC nº 61/2017, em relação à Lei Federal nº 12.594/2012 (SINASE), ao restringir que somente a aplicação de sanção referente à falta de natureza grave seja precedida de instauração formal de procedimento apurativo.

A auditoria pontuou as seguintes recomendações: - a adequação das normas da FUNDAC ao estabelecido na citada Lei Federal e a instauração de processo disciplinar para aplicação de sanções, garantindo a ampla defesa e o contraditório e comunicação dos casos de aplicação de sanções ao Defensor Público, Ministério Público e autoridade judiciária no prazo de 24 horas; - a fiscalização pela AGE do cumprimento, por parte da FUNDAC, das normas de sanções disciplinares; - o acompanhamento individual do socioeducando, com avaliação dos atendimentos médicos e ambulatoriais; - a implantação de Colegiado Gestor, conforme Guia SINASE 2006; - a manutenção preventiva e corretiva das instalações físicas; - a fixação no PPA 2020-2023 de metas voltadas à construção, reforma, ampliação e manutenção das estruturas de suas unidades, alocando recursos para assegurar requisitos de saúde, higiene e dignidade humana nas instalações físicas, bem como que ofereçam condições para a realização das visitas previstas no art. 67 da Lei Federal nº 12.594/2012; - estratégias para o efetivo acompanhamento do adolescente no pós-medida, com vistas a alimentar banco de dados capaz de fornecer informações acerca dos resultados da medida socioeducativa; - a regionalização do atendimento socioeducativo; - estratégias para o efetivo acompanhamento do adolescente no pós-medida, egresso, e banco de dados capaz de fornecer, tempestivamente, informações acerca dos egressos e dos resultados da medida socioeducativa.

⁴ Processo nº TCE/006387/2018, a ser apreciado pelo Plenário deste TCE.

⁵ Processo nº TCE/003082/2013.

Com efeito, as recomendações derivam do fato de que a auditoria de 2018 verificou que muitos problemas identificados em 2013 continuam a ocorrer, a exemplo de, em todo o Estado, apenas Salvador e Feira de Santana contarem com unidades que mantêm programas para o apoio e acompanhamento dos egressos, quando o art. 94, inciso XVIII, do Estatuto da Criança e do Adolescente determina que as entidades que desenvolvem programas de internação têm que, dentre outras obrigações, “manter programas destinados ao apoio e acompanhamento de egressos”. A auditoria constatou reduzido atendimento por parte da FUNDAC, sendo que a de Feira de Santana mostrou-se menos atuante. Embora a FUNDAC tenha apresentado o Programa de Apoio e Acompanhamento ao Egresso (PAEG), que objetiva acompanhar e apoiar os egressos da medida socioeducativa de internação no seu processo de retorno à comunidade, o documento encontrava-se em desenvolvimento.

Concluiu-se que a FUNDAC cumpriu parcialmente três deliberações e não cumpriu duas determinações emitidas pelo TCE/BA, o que compromete a sua atuação no seu papel de reinserção na sociedade do adolescente em conflito com a lei.

Programa Educacional de Resistência às Drogas e à Violência (PROERD)

Trata-se de programa alocado em uma das ações do Pacto pela Vida, qual seja a Incorporação de Hábitos Saudáveis e Combate à Drogadição nas Unidades Escolares, destinado às crianças e adolescentes matriculados nas redes pública e particular, visando à prevenção ao uso e tráfico de drogas e de todas as formas de violência, através de aulas ministradas exclusivamente por policiais militares, que, após curso de formação, tornam-se instrutores.

Em decorrência de auditoria operacional realizada em 2016 e da Resolução TCE/BA nº 23/2017, que determinou à PM/BA apresentar Plano de Ação com medidas para a implementação das determinações especificadas, foi realizada auditoria de monitoramento em 2018⁶, a fim de avaliar o grau de cumprimento de uma amostra das recomendações constantes da referida Resolução.

Foi novamente constatada a insuficiência de recursos financeiros para desenvolver as atividades do programa, haja vista que não vem recebendo os recursos materiais, técnicos e mobiliários em tempo e quantidade necessários, além de não ter sido implementado um sistema informatizado para a gestão dos recursos humanos. Também permaneceram a ausência de normatização para a seleção das escolas em áreas de risco quanto ao consumo de drogas, a não aplicação regular do currículo para pais de alunos pelos instrutores e a falta de um planejamento institucional com metas para avaliar eficiência e eficácia.

Observou-se que recomendações não foram implementadas, no âmbito do provimento de uma estrutura administrativa e de programa informatizado para registro/monitoramento, bem como da instituição de procedimento de avaliação dos instrutores.

⁶ Processo nº TCE/010365/2018, a ser apreciado pelo Plenário deste TCE.

Os auditores declararam que, apesar de aspectos positivos verificados, os ajustes realizados pela PM/BA em atendimento às recomendações não foram suficientes para corrigir as deficiências apontadas na auditoria anterior e pendentes de implemento; a falta de recursos financeiros pode contribuir fortemente para o desempenho das atividades.

Considerações finais sobre o item 3.3.2

Em síntese, no âmbito do planejamento e acompanhamento de ações implementadas e/ou a implementar foram observadas, ao final do quarto ano de gestão do Chefe do Poder Executivo:

- recorrente revisão do PPA 2016-2019 por meio das LOAs 2016, 2017 e 2018, em desacordo com a Constituição Federal e em desatendimento à recomendação deste TCE, constante no Relatório e Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo, exercício 2016;
- as referidas revisões não sanaram, nos indicadores e metas dos programas, as deficiências que vulnerabilizam a avaliação da efetividade das intervenções, bem como não atenderam à determinação deste Tribunal, prolatada por meio da Resolução nº 039/2016, e confirmada pelo Acórdão nº 02/2018, quanto à indicação do valor anual previsto e o projetado para o final do Plano;
- fragilidades no que tange a indicadores e metas do PPA 2016-2019: metas subjetivas que não demonstram de forma clara o que deve ser alcançado/mensurado; metas englobando variáveis diversas a serem mensuradas; metas com indícios de subdimensionamento, possibilitando avaliações enviesadas; inconsistências no processo de apuração;
- exclusão da avaliação de indicadores, metas e compromissos sem dados disponíveis e sem planejamento e execução no exercício;
- não implementação e implementação parcial, de acordo com o prazo acordado, de deliberações prolatadas na Resolução TCE/BA nº 38/2016 e no Plano de Ação consolidado do Governo do Estado, comprometendo o saneamento das fragilidades identificadas;
- ausência de rigor técnico na compatibilização das prioridades constantes do Anexo I aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas), bem como das ações orçamentárias sinalizadas no FIPLAN com indicativo de prioridade ao referido Anexo, em dissonância ao texto constitucional (compatibilidade entre as peças de planejamento), dificultando a transparência do que deve ser priorizado no exercício e o consequente monitoramento, pelos órgãos de controle, das ações eleitas como prioritárias;
- baixa execução de prioridades governamentais e discrepâncias entre as execuções orçamentária e física, bem como não assunção da responsabilidade para “proceder à análise e ao monitoramento das ações e programas governamentais definidos como prioritários pelo Governador, em articulação com os órgãos e entidades executores”.

Fragilidades essas que comprometem a integridade dos resultados de desempenho apresentados pela gestão para os programas governamentais no Relatório de Execução do PPA-P – Ano III 2018 e, conseqüentemente, a capacidade da gestão de demonstrar o desempenho dos programas executados e os benefícios gerados à sociedade.

3.4 CONTROLE INTERNO

Essencial é o controle interno na Administração Pública. Encontra-se na Assembleia Legislativa do Estado, desde 2007, o Projeto de Lei nº 16.942/2007 que institui o Sistema Estadual de Controle Interno do Poder Executivo, coordenado pela Controladoria Geral do Estado (CGE), que funcionaria como órgão central, o qual também seria composto por unidades setoriais e seccionais (as Coordenações de Controle Interno – CCIs), além das unidades de Controle Interno/Auditoria e Corregedoria já existentes.

Integrariam a CGE as unidades que atuariam nas atividades de planejamento, assessoramento, coordenação, execução e avaliação do controle interno, dentre as quais o Conselho de Prevenção e Combate à Corrupção e de Incremento da Transparência da Gestão Pública e a Coordenadoria de Fiscalização de Programas Governamentais. A AGE seria extinta e os seus ocupantes de cargos efetivos transitoriamente seriam postos à disposição da CGE. Entretanto, não se previu quadro próprio de servidores admitidos mediante concurso público no referido projeto, mas a criação de 42 cargos em comissão.

Encontra-se, entretanto, em vigência a Lei Estadual nº 13.204/2014, que modificou a estrutura organizacional da administração pública do Poder Executivo, com a criação, dentre outras, das CCIs nas Secretarias de Estado e Casa Civil, além das unidades equivalentes da administração indireta, estando a regulamentação da estrutura básica de controle interno no Decreto Estadual nº 16.059/2015, que conferiu à AGE, na condição de órgão central, a responsabilidade por promover a articulação, coordenação, supervisão e orientação técnica das unidades setoriais de controle interno.

Para tanto, o documento Orientação Técnica de nº 02 da AGE, de 28/11/2017, integrante do “Guia Referencial dos Controles Internos da Gestão”, orienta os órgãos da administração pública estadual quanto à estruturação dos controles internos e à implementação de modelo de análise e gestão de riscos.

Conquanto a administração pública federal já disponha de um conjunto de normas e regulamentações de diversos ministérios acerca da criação de suas políticas de gestão de riscos ou de comitês de governança, risco e controles internos, constata a auditoria que esse processo se encontra ainda bastante incipiente no Estado da Bahia.

A Portaria SEFAZ nº 162, de 13/08/2018, instituiu o Programa de Gestão de Riscos no âmbito dos órgãos e entidades do Poder Executivo, sob a coordenação da AGE, a ser implantado em unidades da administração direta e indireta por adesão voluntária de cada órgão, voltado, preferencialmente, para macroprocessos das áreas finalísticas. Observa-se, portanto, que ações são iniciadas para a gestão de riscos, porém sem representarem estratégia de governo, uma vez que a adesão dos órgãos e entidades é de caráter opcional.

No âmbito do controle interno da Administração Pública, o Plano de Ação para Atendimento às Recomendações do TCE/BA referente às Contas de Governo 2017 consignou três ações para implementação: - o Programa de Formação do Controle Interno, iniciado no segundo semestre/2015 e conduzido pela Universidade Corporativa do Serviço Público por meio da SAEB e SEFAZ; - estudo para consolidação e acompanhamento das Assessorias de Planejamento e Gestão (APGs) por meio das análises dos dados levantados pelos diagnósticos e definições das reuniões da comissão técnica permanente (em andamento); - definição do perfil técnico para os servidores ocupantes dos cargos das CCIs e das APGs até abril/2019.

E em atendimento à recomendação feita no Parecer Prévio das Contas de Governo de 2015, foi criado grupo de trabalho pela Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB nº 005/2017, visando à proposta para implantação de unidades de controle interno em órgãos e entidades da administração indireta onde ainda inexistem. O relatório do citado grupo concluiu, em 20/08/2017, que o quadro de pessoal no controle interno da administração indireta contava com 84 servidores, sendo 36,90% comissionados, e, das 22 entidades, em algumas não havia unidade de controle interno nem equipe; em outras, unidade e equipes informais; outras com denominações diferentes, concluindo pela necessidade de formalizar 19 unidades, criar 22 cargos comissionados de coordenador e modificar a nomenclatura de seis cargos em comissão. Entretanto, conforme Relatório de Avaliação das CCIs e demais Estruturas Equivalentes – 2018, a AGE afirma que, em função da restrição imposta pela LRF para a criação de novos cargos em respeito aos limites de gastos com pessoal, até o final do exercício de 2018 não foi viabilizada a implementação das propostas sugeridas no citado estudo.

Com efeito, após quatro anos de vigência da lei que criou a atual estrutura de controle interno do Poder Executivo, ainda restam dez unidades, conforme se extrai do citado relatório, que não implantaram essa estrutura, nem servidor designado para responder pelo seu controle interno.

E do total de 193 servidores lotados nas unidades de controle interno consideradas implantadas, apenas 47,70% são efetivos do Estado, questão essa que vem sendo apontada pela auditoria deste TCE desde 2015.

Além dos relatórios auditoriais que vêm apontando diversas deficiências de controle interno através da aplicação de testes inerentes aos exames de prestações de contas e de inspeções em áreas ou aspectos sistêmicos do Estado, exames para verificar a confiabilidade de controles internos em áreas específicas foram realizados em 2018, assim como auditoria operacional no sistema de controle interno do Poder Executivo⁷. Nessa auditoria operacional⁸, foram constatados:

⁷ Processo nº TCE/010095/2018, a ser apreciado pelo Plenário deste TCE.

⁸ Foram enviados questionários a 54 coordenadores/chefes das CCIs e AIs, objetivando coletar informações acerca da estrutura e funcionamento do sistema de controle interno do Poder Executivo no exercício de 2018. No âmbito deste TCE, foram distribuídos questionários a 23 gerentes de auditoria das CCEs, as quais atuam de acordo com sua área de competência.

- não atendimento integral das atribuições regimentais por parte das Coordenações de Controle Interno (CCIs) e das Auditorias Internas (AIs) das entidades da administração indireta;
- deficiência de pessoal nas CCIs, nas AIs e na AGE, apontamento recorrente registrado por este TCE desde 2015 e reconhecido pela AGE;
- modelo de sistema de controle interno adotado pelo Poder Executivo estadual não aderente às boas práticas de padrões internacionais, para o que foi recomendada a realização de estudos técnicos para avaliar o reposicionamento hierárquico da AGE na estrutura do Poder Executivo, de modo a lhe dar mais autonomia e independência funcional;
- envolvimento insuficiente da alta administração estadual na gestão de riscos.

Sistema FIPLAN

Auditoria operacional realizada no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN)⁹, no período de janeiro a 30/10/2018, objetivou avaliar o seu padrão de qualidade no que se refere à adoção dos requisitos mínimos de segurança e contábeis e constatou as seguintes irregularidades:

- permanência de saldo e/ou movimentação em contas de natureza patrimonial, orçamentária e/ou de controle de unidades orçamentárias extintas e de unidades que tiveram suas vinculações transferidas para outras secretarias, a demandar o saneamento dos saldos existentes em unidades extintas e/ou transferidas, haja vista que os saldos dos balancetes do FIPLAN são a base para a elaboração dos demonstrativos consolidados,
- ausência de disponibilização de informações em tempo real no FIPLAN e no Portal Transparência Bahia, dificultando o exercício do controle social;
- ausência de alteração e/ou detalhamento tempestivo e de forma adequada do Plano de Contas do FIPLAN, a exemplo, dentre outras ocorrências, de nomenclaturas e/ou funções de rubricas de seu Plano de Contas não conferirem com a relação das contas do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP 2018);
- ausência de disponibilização do livro Diário no FIPLAN, desde a sua implantação em 2013, vulnerabilizando a escrituração contábil sem o atendimento aos requisitos exigidos na NBC – Comunicado Técnico Geral CTG 2001 (R3) do Conselho Federal de Contabilidade;
- impossibilidade de elaborar e divulgar a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) das empresas estatais dependentes sob a forma de sociedade anônima, obrigatória para essas empresas se constituídas sob a forma de sociedades anônimas e facultativa para os demais órgãos e entidades dos entes da Federação;

⁹ Processo nº TCE/010196/2018, a ser apreciado pelo Plenário deste TCE.

- demonstrativos fiscais divulgados em desconformidade com os modelos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais;
- inconsistências nas tabelas do FIPLAN de classificação orçamentária da receita e despesa, quando deveriam estar em consonância com o estabelecido em todo o âmbito federal, podendo as falhas observadas prejudicar o processo de consolidação das contas;
- fragilidades nos mecanismos de controle de acesso de usuários baseados na segregação de funções;
- convênios finalizados sem o registro de prestação de contas final na Base de Dados Corporativa do Estado (BDCE) do FIPLAN, podendo repercutir na verificabilidade e confiabilidade quanto aos aspectos financeiro e contábil, no controle financeiro pelos órgãos/secretarias e nas Demonstrações Contábeis Consolidadas.

Descumprimento da ordem cronológica de pagamentos realizados pelo Estado

Em decorrência de recomendação constante no parecer prévio referente às Contas de Governo do exercício de 2017, no sentido da elaboração de regulamentação específica para normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos relativos ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços (art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005), e, tendo em vista que o Plano de Ação previa a edição de Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/PGE até 31/03/2019, foi verificado pelos auditores que, não obstante a minuta ter sido apresentada, a versão final não foi publicada.

Com efeito, constatou a auditoria, a partir de análise preliminar de datas de liquidação de despesa e de efetivo pagamento registradas no FIPLAN em 2018, pouca alteração no cenário observado em 2017, haja vista significativa variação no grau de cumprimento da regra entre os órgãos/secretarias estaduais, desde percentual de 6% de pagamentos com alteração da ordem a percentual de 83% de desrespeito à regra.

Deve-se considerar, entretanto, a eventualidade de situações onde a alteração da ordem se faça necessária, o que endossa a necessidade de regulamentação com critérios amplamente divulgados.

Novo Estatuto Jurídico das Empresas Estatais no Estado da Bahia

Auditoria de conformidade realizada por este TCE objetivou evidenciar o estágio de implementação do disposto na Lei Federal nº 13.303/2016 - Lei das Estatais¹⁰, no que tange às adequações estatutárias e estruturais no âmbito das 12 empresas estatais do estado da Bahia e às contribuições do Poder Executivo por meio de regulamentação constante do Decreto Estadual nº 18.470/2018.

¹⁰ Processo nº TCE/010128/2018, a ser apreciado pelo Plenário deste TCE.

Foi observada intempestividade em sua regulamentação, pelo Poder Executivo e pelas empresas estatais, tendo havido sucessivas prorrogações de prazo por meio de decretos. Assim, foram constatados:

- descumprimento do prazo legal para regulamentação da Lei das Estatais, pelo Poder Executivo;
- perda do prazo para aplicabilidade das condições facultadas às empresas estatais que auferissem, no exercício social anterior, receita operacional bruta inferior a R\$90,0 milhões, conforme estabelecido no art. 1º, §1º, dessa Lei, resultando na obrigatoriedade de sua observância integral por todas as estatais, independentemente do valor de sua receita; e
- intempestividade na criação e efetiva constituição do Grupo de Coordenação da Transição ao Novo Regime Jurídico das Empresas Estatais, uma vez que decorreu do mesmo decreto estadual para regulamentação da Lei.

A auditoria pontuou a necessidade de elaboração de Plano de Ação, pelo Governo do Estado, com as iniciativas a serem executadas, prazos e responsáveis pelas implementações, de forma integral, para atender às exigências estabelecidas pela Lei Federal nº 13.303/2016.

Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais

Objetivando verificar o cumprimento das disposições legais e a regularidade na aplicação dos recursos do Fundo de Custeio do Plano de Saúde dos Servidores Públicos Estaduais (FUNSERV), foi realizada auditoria com enfoque nas atividades desenvolvidas pelo Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais (PLANSERV)¹¹.

A auditoria registra as observações do Relatório AGE nº 16/2018, elaborado em obediência ao Decreto Estadual nº 9.552/2005, e o consequente opinativo pela regularidade da situação do FUNSERV, mencionando, contudo, os seguintes achados de auditoria: recolhimento das contribuições em atraso sem correção monetária; irregularidade dos valores pagos em 2017 referentes às contribuições dos órgãos com processamento próprio da folha; valores de coparticipação pendentes de cobrança.

Entende a auditoria que tais falhas consubstanciam deficiências de controle interno, além do fato de que o Conselho de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais (CONSERV), com competência para emitir parecer sobre a proposta orçamentária do FUNSERV e apreciar a prestação de contas anual para posterior envio ao TCE/BA, não vem emitindo parecer sobre as propostas orçamentárias do Fundo desde o exercício de 2016.

Foram solicitados, pelos auditores, os relatórios de auditorias realizadas pela CCI/SAEB no PLANSERV, FUNSERV ou CONSERV, exercícios 2017 e 2018, porém foi informado pela SAEB que não foram realizados trabalhos cujo objeto tenha sido alguma destas unidades por falta de Orientação Técnica da AGE.

Em relação à limitação, pelo PLANSERV, do atendimento aos beneficiários, desde maio de 2017, por meio da fixação de limite orçamentário aos prestadores da sua rede credenciada, a auditoria registra que a não individualização dos elementos apresentados impediu atestar a elevação exponencial das despesas por parte dos prestadores. Por outro lado, para os atendimentos de urgência e emergência, configura-se o risco de não receber o pagamento pelos serviços prestados, já que não podem ser negados por obediência à exigência constitucional de direito à saúde.

Foi constatada inadimplência com os prestadores de serviços médico-hospitalares do PLANSERV, ao acumular-se o montante de R\$52,3 milhões retido/devido no período de março/2017 a agosto/2018, configurando passivo oculto não evidenciado nos devidos demonstrativos contábeis.

Também foram observadas inadimplência da SEFAZ, a partir de julho/2018, quanto aos recolhimentos das contribuições patronais do Poder Executivo destinadas à constituição de reserva técnica, bem como dos Poderes, órgãos e entidades do Estado quanto aos recolhimentos das contribuições devidas, não obstante as cobranças realizadas pelo PLANSERV.

¹¹ Processo nº TCE/010077/2018, a ser apreciado pelo Plenário deste TCE.

3.5 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

3.5.1 ANÁLISE DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS CONSOLIDADOS

A auditoria inicia a sua análise sobre os demonstrativos contábeis consolidados a partir de considerações acerca do conceito de materialidade, conforme o Manual de Auditoria Financeira do TCU 2016, associado à mensuração das distorções por ventura identificadas nas demonstrações financeiras.

Dando sequência, aborda a revisão do conteúdo das Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis, informando que, não obstante o aprimoramento quanto aos dados e informações apresentados, observou-se, ainda, a insuficiência de elementos sobre determinadas rubricas contábeis com saldos relevantes, cuja não apresentação pode comprometer a sua adequada compreensão, a exemplo de aspectos relevantes não comentados acerca da renúncia de receita, contas a receber e contratos de PPP e concessões.

Tal fato, além de comprometer a qualidade da informação contábil, pode também vulnerabilizar as premissas de transparência da gestão fiscal previstas na LRF, no sentido da divulgação de informações detalhadas sobre a execução orçamentária e financeira, inclusive em meios eletrônicos de acesso público.

Da análise das DCCs 2018, a auditoria verificou, assim como em exercícios anteriores, que não foi observada orientação específica do MCASP 7ª edição quanto à eliminação de determinados eventos e transações cujo montante e saldos, ao final do exercício, possam comprometer sua adequada interpretação, acarretando distorções nos números da DVP e do Balanço Patrimonial, a exemplo de:

- em relação às estatais não dependentes (EGBA, EMBASA, PRODEB e DESENBAHIA) e aos fundos (FUNDESE e Fundo Garantidor de PPP), eliminação dos ganhos e perdas decorrentes das transações com o Estado (com os respectivos efeitos na equivalência patrimonial), bem como dos saldos a receber e a pagar no Balanço Patrimonial Consolidado;

- em relação às estatais dependentes, eliminação dos saldos patrimoniais interentidades, bem como o montante representativo da participação no patrimônio líquido dessas e do investimento, acarretando, dentre outras inconsistências, a ausência de evidenciação de contingências da CONDER, CBPM, CAR, CERB e CTB.

Foram constatadas divergências entre a escrituração contábil no FIPLAN e no sistema de contabilidade das estatais dependentes e a não apuração dessas divergências distorce as DCCs 2018 de forma material, já que os saldos do FIPLAN são a base para a elaboração dos demonstrativos consolidados, demandando sua alimentação adequada pelas estatais e a apuração, pela DICOP/SEFAZ, das divergências quando da consolidação das contas.

Também aduz a auditoria que as diferenças identificadas nos saldos das transferências intragovernamentais registradas na Demonstração das Variações Patrimoniais distorcem a compreensão do demonstrativo, devendo ser regularizadas.

De forma geral, a auditoria verifica que as DCCEs carecem de comentários/explicações quanto a eventos econômicos e/ou administrativos que ocasionaram as variações entre valores sobretudo de maior materialidade, o que dificulta a adequada interpretação dos fatores que influenciaram os resultados econômico e patrimonial apurados nas Demonstrações Contábeis, haja vista a discrepância dos montantes de R\$37,7 bilhões (superavit), conforme Sistema Patrimonial, e de R\$0,9 bilhão (deficit), pelo Sistema Orçamentário.

Portanto, de extrema importância é a presença de elementos nas DCCEs 2018 que apontem para a interdependência dos números apresentados nos principais demonstrativos contábeis, indicando causas, atos, eventos ou quaisquer outras situações ensejadoras de correlação e adequada análise.

3.5.2 MODIFICAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

Ao analisar o movimento orçamentário do Estado no exercício de 2018, os auditores verificaram que, após a incorporação, no início do ano, de superavit financeiro do exercício anterior, procedeu-se aos remanejamentos e transposições para os ajustes, bem como, próximo ao encerramento do exercício, foram realizadas mais transposições e remanejamentos para dotações orçamentárias insuficientes, por meio de anulação de saldos de dotações, algumas das quais relativas a projetos e ações prioritárias, este último caso também comentado no item relativo à execução de programas de governo.

Com efeito, a LOA/2018 autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares para atender a insuficiência nas dotações orçamentárias de até 30,00% do total da despesa atualizada, mediante a utilização de recursos decorrentes de anulação parcial/total de dotações, superavit financeiro apurado no exercício anterior ou excesso de arrecadação.

Assim, em 2018 foram realizados ajustes na LOA no montante de R\$19.278,1 milhões, por meio de créditos suplementares, tendo sido aproximadamente 69,43% decorrentes da anulação parcial/total de dotações orçamentárias, não alterando o valor inicial do orçamento, mas alterando-o qualitativamente, conforme aduz a auditoria, dada a realocação de recursos.

Da amostra de Processos de Modificações Orçamentárias (PMOs) analisada pela auditoria em consulta ao FIPLAN, foram apontadas ocorrências que já haviam sido observadas em exames de exercícios anteriores.

Detectou-se, na maioria dos PMOs analisados, que os valores foram lançados com base na informação da proposta da unidade suplementante, ou seja, sem terem sido disponibilizados os documentos suporte dos respectivos lançamentos, em desatendimento ao art. 6º da LOA/2018. Ademais, verificou-se que algumas dessas unidades sequer tiveram acesso a tais documentos, tendo sido autorizada a suplementação pela Seplan e

SEFAZ. A auditoria solicitou, via ofício, os documentos que respaldaram as suplementações analisadas e confirmou sua compatibilidade com os lançamentos.

Orçamento inicial insuficiente para pagar despesas com inativos do FUNPREV

Foram identificadas anulações de dotações de ações orçamentárias (mediante Decreto Financeiro) na fonte 100 (Recursos ordinários não vinculados do Tesouro), via transposição de recursos para reforçar a dotação deficitária do FUNPREV, quando havia despesas previstas nessas mesmas ações relativas ao exercício de 2018, mas que foram empenhadas como DEA, no exercício de 2019.

Não obstante a necessidade das modificações orçamentárias ao longo de um exercício, os exames realizados corroboraram a questão da execução irregular de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) pelo Poder Executivo, a ser registrada mais adiante, denotando, conforme auditoria, indícios de orçamento insuficiente para a execução das despesas com inativos, o que pode estar contribuindo para a contabilização indevida das demais despesas como DEA no exercício seguinte, tendo em vista que dotações aprovadas inicialmente no orçamento dessas despesas acabam sendo utilizadas, via transposição de recursos, para financiar o deficit orçamentário das despesas com inativos.

Realização de despesas com benefícios previdenciários do FUNPREV, mediante recursos superavitários do BAPREV

Conforme já comentado no relatório atinente às Contas de Governo de 2017, por força de decisão judicial de 15/12/2016 (Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000)¹², foi autorizado ao estado da Bahia realizar despesas com benefícios do FUNPREV utilizando recursos superavitários do BAPREV, o que causou impacto na análise daquelas Contas, tendo em vista que a transferência de R\$1.808,7 milhões do BAPREV para o FUNPREV provocou o esgotamento dos recursos daquele Fundo, fazendo com que os cálculos atuariais apontassem o BAPREV como deficitário tecnicamente em R\$2.000,6 milhões em 2017.

Enquanto permanecer o comando judicial, essas transferências, conforme as DCCES 2018, continuarão ocorrendo mediante a utilização dos recursos das contribuições previdenciárias (servidor e patronal), atualmente em torno de R\$29,0 milhões por mês.

Conseqüentemente, foi suplementado em 2018 o montante de R\$371,3 milhões, após apurado o superavit do BAPREV e lançado como excesso de arrecadação do FUNPREV, cabendo, em relação à situação posta, transcrever as observações auditoriais:

As situações acima apresentadas revelam um cenário preocupante acerca da gestão orçamentária, principalmente no âmbito das despesas com inativos, porque

¹² Deferiu tutela provisória pleiteada pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB) para suspender os efeitos da norma contida no art.15 e da expressão “respectivamente” inserta no art.18, ambos da Lei Estadual nº 10.955/2007 e, conseqüentemente, determinou/autorizou que o Estado da Bahia utilize os recursos de qualquer dos fundos criados pelo regime próprio de previdência dos servidores públicos do mencionado ente político (FUNPREV e BAPREV) para o cumprimento da sua obrigação de pagar os benefícios a quem tem direito.

os dados apresentados evidenciam uma evolução crescente dos aportes, uma vez que, apesar de o estado ter se utilizado de fontes alternativas de receita para atenuar esse quadro, estes se revelam insuficientes para reduzir tais aportes do Tesouro, tendo como consequência a redução dos recursos disponíveis para custeio ou investimento em outras áreas de atuação da Administração Pública.

3.5.3 RECEITA PÚBLICA

A receita orçamentária total do estado da Bahia realizada em 2018 foi de R\$45.877,4 milhões, tendo havido frustração em sua arrecadação no montante de R\$1.579,2 milhões, equivalente a 3,33% do valor previsto atualizado (R\$47.456,6 milhões), não impedindo, entretanto, o cumprimento da meta de resultado primário fixada na LDO.

Sobressaíram-se as frustrações nas receitas de capital, especialmente nas receitas de Transferências de Capital, onde foram previstos R\$1.505,1 milhões e realizados R\$548,2 milhões, e nas de Operações de Crédito, ao terem sido previstos R\$1.449,6 milhões e realizados R\$646,9 milhões.

Observou-se, entretanto, em 2018, no âmbito da principal fonte de recursos do Estado (receitas tributárias), aumento real de 3,53% na arrecadação líquida do ICMS (R\$19.683,3 milhões) em relação a 2017 (R\$17.751,0 milhões).

No rol das transferências correntes, a auditoria destaca o aumento do valor recebido pelo estado da Bahia a título de *royalties* em 2018 (R\$258,3 milhões, sendo 90,44% derivado da produção de petróleo), após quedas sucessivas dos valores (nominais) recebidos nos três últimos exercícios. Também ressalta que 74,19% foram contabilizados na fonte 209 (aportes ao FUNPREV) e 25,81% na fonte 109 (demais destinações), dentro dos limites fixados na Lei Estadual nº 9.281/2004.

Quanto à renúncia de receita, enfatizada em sede de Contas de Governo, desde 2014 a auditoria vem indicando o reduzido número de empresas fiscalizadas *in loco* pela Secretaria de Desenvolvimento Econômico (SDE), em relação ao significativo número de empresas beneficiárias de incentivos fiscais. Não obstante o incremento no número de empresas visitadas, de 16 em 2017 para 41 em 2018, permanece a necessidade de ampliação da amostra a ser visitada.

Recomendações sinalizadas quando do exame da Contas de Governo/2017 foram consideradas pela auditoria como não atendidas, tendo em vista a SDE ter apresentado relatórios de desempenho individualizado de 19 empresas visitadas de agosto a dezembro de 2018, porém não beneficiárias dos incentivos fiscais analisados pela auditoria, não tendo sido possível a precisa mensuração de seus benefícios econômicos.

Para a recomendação de regulamentar os processos de instituição de programas de incentivos fiscais, a auditoria entende que a mesma permanece, ainda que a Lei Complementar nº 160/2017 tenha estabelecido as penalidades dos incisos I, II e III do §3º, art. 23 da LRF no caso de instituição de novos programas em desacordo com a Lei Complementar nº 24/1975, que desestimula mas não impossibilita a instituição de novos incentivos.

3.5.4 DESPESA PÚBLICA

Os auditores informaram que, em 2018, conforme consulta ao FIPLAN Gerencial, o Poder Executivo empenhou despesas no montante de R\$42.198,4 milhões, correspondendo a um acréscimo de 2,57% em relação a 2017.

No que se refere às categorias econômicas, não foi possível analisar adequadamente os fatores que influenciaram as flutuações das despesas quando comparadas ao exercício anterior, já que os demonstrativos contábeis não apresentaram informações necessárias para tal análise. Em 2017, a ausência desses informativos também foi observada.

Importante assinalar a criação, em 2018, da funcionalidade denominada Ordem de Pagamento Especial (OPE) no FIPLAN, que permite realizar pagamentos e regularizações de despesa em situações especiais, sem, contudo, realizar o prévio empenho, exigido nos termos do art. 60 da Lei Federal nº 4.320/64. Não obstante os esclarecimentos prestados quanto à utilização desse procedimento para situações excepcionais, entendem os auditores que o referido dispositivo legal não abrigou exceções. Foram identificados registros como pagamentos efetivados, por meio da referida funcionalidade, nos valores de R\$73,2 milhões no exercício de 2018 e de R\$35,6 milhões no 1º quadrimestre de 2019.

Verificou-se que, em 2018, a **despesa com pessoal e encargos sociais** atingiu o montante de R\$23.548,2 milhões, que, após deduzida a parcela de recursos vinculados, no valor de R\$4.321 milhões, referente à exclusão da dupla contagem dos valores pagos pelo FUNPREV e BAPREV, fez o total de R\$19.227,2 milhões.

A Administração Estadual continuou, de forma relevante, com o procedimento de contratação de pessoal mediante o **Regime Especial de Direito Administrativo (REDA)**, para atendimento de necessidades da prestação do serviço público. Foram empenhados pelo Poder Executivo, em 2018, R\$567,3 milhões, para pagamentos dessa natureza, que corresponderam a 2,85% do gasto total com pessoal e encargos sociais do Poder Executivo no período, quando encontravam-se vigentes 34.358 contratos sob o REDA nas diversas unidades da Administração Direta e Indireta, representando um incremento de 2.103 contratos. Do total dos contratos, cerca de 86,86% referem-se a servidores lotados na Secretaria da Educação (SEC).

Importante repisar, na análise destas Contas, que as observações apresentadas pela auditoria deste Tribunal, relacionadas às contratações via REDA, são reincidentes, pois presentes nos Relatórios e Pareceres Prévios relativos a vários exercícios passados, e que deveriam passar a ser de forma excepcional como determinado pela Carta Magna, dando lugar, para o preenchimento das vagas, ao devido instrumento do concurso público.

Os gastos com a **seguridade social** importaram em R\$8.933,7 milhões, representando 22,55% do total das despesas liquidadas pelo Poder Executivo, tendo aumentado em 8,64% em relação a 31/12/2017. Dentre os principais fatos que contribuíram para essa variação, destaca-se o aumento de R\$666,2 milhões com aposentados e pensionistas do regime próprio de previdência.

Em cumprimento à decisão monocrática, oriunda do Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000, impetrado pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB), foram transferidos recursos do BAPREV para o FUNPREV no montante de R\$370,4 milhões (em 2017, foi transferido o montante de R\$1.808,7 milhões).

Na análise do grupo **Outras Despesas Correntes**, informa a auditoria que, no exercício de 2018 foi empenhado o total de R\$17.554,4 milhões, os auditores identificaram devoluções de recursos recebidos por convênios que totalizaram R\$44,0 milhões, parte decorrente de situações normais à execução dos instrumentos e parte derivada de falhas de controle interno e ineficiência administrativa das unidades analisadas.

Considerando a carência de recursos financeiros no cenário econômico atual e, diante da materialidade dos valores envolvidos e da ausência de um controle eficaz dos recursos captados por parte das unidades orçamentárias, bem como por se tratar de ponto recorrente, fundamental é que o Governo do Estado, em conjunto com a AGE, aprimore os controles internos relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa.

Foram empenhados pelo Poder Executivo na rubrica **Investimentos** R\$2.488,1 milhões, representando uma redução de 1,15% em relação ao exercício anterior, sendo que R\$183,0 milhões foram executados por meio do elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores”, tratando-se, portanto, de investimentos efetivamente executados no passado em que apenas a execução orçamentária/financeira ocorreu no exercício em análise.

Ademais, foi verificada a existência de despesas indevidamente classificadas no referido grupo (R\$34,8 milhões referentes a acordo para resolução do litígio judicial entre a CERB e a Construtora Norberto Odebrecht e R\$4,5 milhões de devolução de recursos financeiros não utilizados por diversos órgãos). Assim, a auditoria concluiu que a rubrica Investimentos está superavaliada em, pelo menos, R\$222,3 milhões, equivalendo a 8,51% do valor do grupo.

Como em 2017, também em 2018 os auditores observaram que os investimentos não foram destinados em proporções maiores aos Territórios de Identidade com menor renda *per capita* e que figuravam entre as regiões com maior previsão de investimentos, já que do total de 27 desses Territórios, 13 com maior renda per capita concentraram 73,87% dos investimentos previstos na LOA/2018 com um volume de investimentos realizado equivalente a 65,95% do total do grupo. Esse procedimento não se coaduna com o disposto no art. 3º, inciso III, da CF/1988 (define como um dos objetivos fundamentais da República a redução das desigualdades sociais e regionais), com o §7º do art. 159 da CE/1989 (estabelece que o orçamento público terá a “função de reduzir as desigualdades interregionais, segundo critérios de população e renda per capita”) e com os arts. 2º e 3º da Lei Estadual nº 13.214/2014 (estabelece princípios e diretrizes para a Política de Desenvolvimento Territorial do Estado).

Ainda no que tange aos Investimentos, foram constatadas 34 obras com andamento suspenso ou paralisado, executadas com recursos da administração estadual ou com verbas da União, representando um valor de R\$318,7 milhões.

O estado da Bahia executou despesas no montante de R\$764,6 milhões em relação a todos os seus **contratos de PPP**, de acordo com as DCCes 2018, estando incluído o Contrato nº 424/2006 do Emissário Submarino, no âmbito da EMBASA, estatal não dependente.

Foi verificado que as secretarias gestoras desses contratos (SETRE, SESAB e SEDUR), de forma diferenciada dos demais pagamentos aos credores do Estado, realizam os respectivos desembolsos por meio da DESENBAHIA, fora do sistema FIPLAN, tendo em vista que as estatais não dependentes possuem contabilidade própria. Assim, seguindo essa sistemática, as despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP são pagas a partir de uma autorização, via ofício, da DESENBAHIA, e, após efetivado o pagamento, tais despesas são regularizadas no FIPLAN no âmbito das Secretarias.

Os auditores constataram que, dos R\$678,1 milhões desembolsados em 2018 pela DESENBAHIA para as concessionárias, R\$163,2 milhões foram realizados antes da emissão do empenho. Esse é um ponto recorrente, tendo inclusive o Parecer Prévio do exercício de 2017 apresentado recomendação específica quanto à observância aos “preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, quando da execução de despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de Parceria Público-Privada (PPP), que têm se materializado antes da emissão de empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA”.

Atraso na decisão acerca do compartilhamento de risco e de receita no contrato da Arena Fonte Nova e o orçamento inicial insuficiente para pagar despesas relativas à execução contratual da PPP do metrô também foram observados pela auditoria deste TCE. Fatos como esses são exemplos de situações que contribuem para o desequilíbrio orçamentário e financeiro da gestão pública.

Como dito na Seção Analítica deste Relatório, diante dos achados relacionados ao controle da execução orçamentária e financeira que se mostra deficitário, com a realização irregular de gastos superiores àqueles que foram autorizados na lei orçamentária e regularizações intempestivas no sistema FIPLAN (inclusive com parcelamento de empenho), o sistema de controle interno das despesas com contratos de PPPs não se mostra suficientemente confiável, especialmente em função da mencionada sistemática adotada pelo Governo do Estado para o pagamento das respectivas contraprestações.

Durante 2018, foram realizados exames em contratos de PPP ainda em fase de planejamento e em contratos já em execução.

No tocante à auditoria da **PPP do Veículo Leve sobre Trilhos (VLT) de Salvador**, foram constadas as seguintes situações: a) no aspecto jurídico: imprecisão do objeto licitado; inexistência de autorização legislativa específica para a PPP; ausência de consulta/audiência pública quanto ao objeto modificado, bem como de licença ou diretriz para o licenciamento ambiental e de consularização de documento de qualificação jurídica; previsão de novas concessões sem procedimento licitatório; e fragilidade na fundamentação para a autorização da PPP; b) no aspecto técnico/engenharia: adoção de preço superior à mediana dos preços das amostras sem justificativa adequada; ausência de elementos fundamentais para caracterização do anteprojeto de engenharia, bem como

de estudo específico para definição do valor do investimento do objeto licitado; e desconsideração do patrimônio ferroviário na definição do preço de referência para a licitação; e c) no aspecto econômico/financeiro: desatualização do Estudo de Viabilidade Econômico-Financeira; inconsistência das premissas adotadas no cálculo do *Value For Money* (VfM); e vulnerabilidades das premissas para definição da contraprestação anual.

Em decorrência dos resultados dos exames, e a fim de evitar dano ao patrimônio público e à ordem jurídica de difícil e incerta reparação, e para garantir a eficácia de futura decisão de mérito deste Tribunal, os auditores propuseram medida cautelar (processo TCE/006521/2018), tendo o Plenário (Resolução nº 091/2018) ratificado a Decisão Monocrática nº 002/2018, “determinando à SEDUR, a suspensão de todos os efeitos decorrentes da homologação da concorrência relativa ao Edital nº 01/2017, republicado em 2018 com alteração do objeto, especialmente para vedar a assinatura do contrato da concessão patrocinada, até que se decida o mérito da questão suscitada”.

Não obstante, em 14/02/2019, foi assinado o Contrato de Concessão Patrocinada nº 01/2019, publicado no DOE de 23/02/2019, com base na decisão liminar proferida nos autos do Mandado de Segurança Cível nº 8000043-19.2019.8.05.0000, impetrado pelo estado da Bahia, que suspendeu a citada Resolução TCE/BA nº 091/2018.

Foram realizados também exames na **PPP do Sistema Viário BA-052 (Estrada do Feijão)**, tendo sido constatadas fragilidade na fundamentação para a autorização da PPP, ausência de premissa na modelagem econômico-financeira e de previsão das fontes relacionadas às receitas extraordinárias, irregularidades no instrumento convocatório, ausência de cláusulas exigidas em lei no contrato assinado e ausência da comprovação do cumprimento de condicionantes para assinatura do contrato; bem como na PPP do Emissário Submarino, tendo os exames revelado a ausência de compartilhamento dos ganhos econômicos.

Os resultados desses trabalhos ratificam as fragilidades relacionadas às PPPs, que abrangem desde a sua concepção, até a efetivação das despesas a elas inerentes, demandando ações efetivas por parte do Governo, considerando, principalmente, os grandes valores destinados e os efeitos imediatos causados à população.

As **despesas com propaganda, promoção e divulgação da ação governamental**, que sempre possuem destaque na análise das Contas Governamentais, totalizaram em 2018 R\$136,9 milhões, o que representou uma redução nominal de 34,53% em relação aos gastos do exercício anterior.

Considerando que 2018 foi um ano eleitoral, os auditores verificaram o cumprimento do art. 73, inciso VII, da Lei Federal nº 9.504/1997, que proíbe que os agentes públicos realizem, no primeiro semestre do ano de eleição, “despesas com publicidade dos órgãos públicos federais, estaduais ou municipais, ou das respectivas entidades da administração indireta, que excedam a média dos gastos no primeiro semestre dos três últimos anos que antecedem o pleito”.

Outro ponto de grande atenção que vem sendo abordado nos Relatórios sobre as Contas Governamentais, e ensejador de recomendações constantes dos Pareceres Prévios de anos passados, são as **Despesas de Exercícios Anteriores (DEA)**, estabelecidas pelo art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964.

No exercício em análise, o Poder Executivo empenhou despesas em DEA no montante de R\$1.077,3 milhões, representando um decréscimo de 32,15% em relação a 2017.

Não obstante a sua previsão legal, bem como a diminuição dessa despesa em relação ao ano passado, a auditoria verificou que na SESAB, na SECOM, no Gabinete do Governador e na Casa Militar do Governador foram executadas despesas mediante DEA em montantes superiores aos créditos orçamentários do final do exercício de 2017. Outro fato digno de menção é que somente no primeiro trimestre do exercício corrente de 2019, o Poder Executivo empenhou DEAs no montante de R\$901,2 milhões, equivalente a 83,65% do total de todo o exercício de 2018.

Foi observado que esse tipo de despesa continua relevante no âmbito da SESAB, responsável pelo pagamento de 47,22% em DEA (R\$508,7 milhões) do total de 2018, seguindo também essa tendência no 1º trimestre de 2019, quando alcançou 54,56% da execução em DEA no mesmo período.

Ao analisar mais detidamente essas despesas realizadas pela SESAB, os auditores verificaram que os créditos orçamentários no final de 2017 não eram suficientes para suportar a execução das DEAs empenhadas no exercício de 2018. Outrossim, na execução por fonte de recursos, constatou-se que em 2018 várias fontes ficaram negativas, pois não tinham créditos orçamentários no final do exercício de 2017 que pudessem suportar a sua execução em 2018, registrando também que essa situação se agravou em 2019, com a execução em DEA, por fonte de recuso, superior aos respectivos saldos orçamentários, tendo ocorrido, a título de exemplo, execução de fonte 7.968,42% superior ao saldo orçamentário do final de 2018.

Assim, após exames nos processos de pagamento de DEAs de 2018 e do primeiro trimestre de 2019, foi verificado que a totalidade examinada não atende aos requisitos estabelecidos pelo art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964, em função de, entre outras razões: a despesa era conhecida previamente; processos de competências anteriores, com notas fiscais ou faturas emitidas no exercício anterior; processos sem termos de reconhecimento de débito ou com termos fundamentados como sendo compromissos gerados em exercício financeiro anterior, para o qual o orçamento não deixou saldo no respectivo exercício, embora a totalidade da despesa fosse conhecida no período de origem, demandando, pelo menos, o empenho por estimativa; e processos sem prévio empenho, por meio da funcionalidade criada no FIPLAN chamada de Ordem de Pagamento Especial (OPE), aqui já comentada (R\$38,9 milhões em 2018 e R\$26,2 milhões no primeiro trimestre de 2019).

Foi constatado que o total do pagamento em DEA, feito pela SESAB em 2018, que ultrapassou o saldo orçamentário no final de 2017, atingiu R\$142,9 milhões, e no primeiro trimestre de 2019 esse excesso alcançou a cifra de R\$335,8 milhões, o que denota o agravamento dessa situação.

Quanto a essa ocorrência, o Parecer Prévio incluiu recomendação específica, que aqui é reproduzida na íntegra: “Promova as adequadas estimativas de receitas e despesas, bem como revise os controles internos de execução, de modo a prevenir o crescimento no elemento ‘Despesa de Exercício Anterior (DEA)’, sobretudo por causa de insuficiência de saldo orçamentário”.

Ainda no que tange às DEAs, afirmam os auditores que uma das causas relacionadas ao seu expressivo volume é a anulação indevida de despesas durante o processo de encerramento do exercício, decorrente do art. 7º, § 6º, do Decreto Estadual nº 18.716, de 21/11/2018, e que a anulação indevida de empenhos ou a não realização destes na época própria induzem à subavaliação dos Restos a Pagar no encerramento do exercício. Adicionalmente, por se tratar do último ano de mandato, a LRF, no seu art. 42, veda ao titular de Poder ou órgão referido no seu art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Diante dos exames realizados e em função das ocorrências descritas, os auditores concluíram que os **Restos a Pagar** estão subavaliados em, pelo menos, R\$145,5 milhões devido ao empenho intempestivo de despesas pertencentes ao exercício 2018, porém registradas em 2019, o que comprometeu a evidenciação e a consequente emissão de juízo conclusivo quanto ao cumprimento do referido art. 42 da LRF.

As ocorrências aqui descritas e observadas na SESAB afetam gravemente o equilíbrio orçamentário e financeiro do ente, causando inclusive distorções relevantes nos Demonstrativos Contábeis, na medida em que foram assumidas obrigações sem o correspondente crédito orçamentário e o reconhecimento da despesa não se dá no exercício financeiro competente, com a ausência do devido empenho ou inscrição em restos a pagar oportunamente.

3.5.5 GESTÃO PATRIMONIAL

Após análises pela auditoria das principais rubricas contábeis do Balanço Patrimonial, foi questionada à SEFAZ a respeito de subavaliação do saldo da Provisão Matemática Previdenciária em R\$84.545,5 milhões com relação aos cálculos apresentados pelo Atuário, tendo aquela Secretaria, em 06/05/2019, encaminhado a este TCE o Ofício SEFAZ/GASEC nº 59/2019, com uma Nota Explicativa Complementar às Demonstrações Consolidadas do Estado, requerendo o seu apensamento a este processo de prestação de contas, por ter considerado a contabilização equivocada e em função da materialidade e relevância dos valores envolvidos.

Cabe pontuar que divergência apurada no Relatório do exercício de 2017, apesar de ter sido objeto de Nota Explicativa nas DCCEs 2017, os valores referentes ao saldo do exercício anterior apresentados nas DCCEs 2018 não contemplaram os devidos ajustes. Assim, os auditores aduzem que a ausência da efetivação dos ajustes necessários nos valores registrados no FIPLAN distorce qualquer análise que possa ser feita nos Demonstrativos, bem como impacta a consolidação das contas públicas pela STN.

Salientaram os auditores que tais ajustes afetaram o resultado patrimonial do exercício de 2018, que era superavitário em R\$37.575,9 milhões, passando a ser deficitário em R\$46.869,5 milhões.

As principais observações apresentadas na Seção Analítica deste Relatório encontram-se na sequência.

As **disponibilidades de caixa bruta e líquida**, constantes do Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, estão superavaliadas em R\$245,9 milhões, o que repercute na apuração da dívida consolidada líquida e do resultado nominal.

Permanece recorrente neste exercício a não apresentação da conciliação bancária da conta bancária de órgão nº 01907 para o saldo contábil de R\$62,2 milhões, registrado na conta “1.1.1.1.1.04.01.00 – Contas Especiais – Banco do Brasil S/A” da unidade orçamentária “98101 – Diretoria do Tesouro”. Também não foi apresentada a conciliação bancária de dezembro/2018 para a conta bancária de órgão nº 01944, também registrada na conta 1.1.1.1.1.04.01.00 da UO 98101, cujo saldo contábil, em 31/12/2018, era de R\$198,9 milhões, cujas pendências provêm de exercícios anteriores.

A **Dívida Ativa** do Estado alcançou no exercício o total de R\$17.606,1 milhões, sendo R\$17.404,3 milhões relativos à Dívida Ativa Tributária (DAT) e R\$201,8 milhões referentes à Dívida Ativa não Tributária.

Em relação a valores relativos a fatos que aumentam ou diminuem o montante de créditos fiscais inscritos na Dívida Ativa Tributária, foram verificadas divergências entre os saldos dessa Dívida nos sistemas SIGAT e FIPLAN, o que denota a necessidade de continuidade de esforços visando à integração dos referidos sistemas. Ademais, foi verificado que, semelhantemente ao ocorrido em exercícios pretéritos, as baixas na DAT não têm sido suficientes para reduzir o seu estoque, visto que as inscrições, somadas aos acréscimos moratórios, têm superado o total de baixas no mesmo período. Observa-se que, apesar da promulgação de lei de incentivo para quitação de débitos tributários, não ocorreu, no período, grande incremento na realização dessa receita.

O total dos saldos das contas “**Convênios Concedidos a Comprovar**” e “**Convênios Concedidos a Comprovar – Transferidos**” alcançou R\$838,5 milhões. A Nota Explicativa à DCCE detalha informações parciais, apenas dos termos firmados em 2018, e informa como “paralisados” 120 convênios. Ademais, foi verificado que o FIPLAN, apesar de possuir módulo específico para registro dos desembolsos e das prestações de contas relacionados aos convênios, ainda não dispõe de relatórios que possibilitem o adequado acompanhamento dos instrumentos pendentes de prestação de contas.

Dessa forma, o Estado continua carecendo de meios eficazes para realizar o adequado acompanhamento dessas avenças, não obstante o volume de recursos transferidos a terceiros e sua importância social. Em função da ausência de controles adequados, principalmente relacionados à prestação de contas, sobre o montante de recursos repassados para terceiros por meio de convênios relacionados nesta conta do ativo do Balanço Patrimonial Consolidado do Estado, a auditoria ficou impossibilitada de emitir

opinião sobre a adequação do saldo apresentado em 31/12/2018, no montante de R\$838,5 milhões.

Os **Investimentos** apresentaram saldo no Balanço Patrimonial de 2018 no total de R\$ 7.315,3 milhões. A evolução significativa nesse saldo decorreu do ganho de equivalência patrimonial pela evolução do Patrimônio Líquido da EMBASA (R\$438,6 milhões). No entanto, as DCCes e as demonstrações dessa estatal não apresentaram informações, para fins de cálculo da equivalência, relativas aos fatores que influenciaram o aumento patrimonial apurado. A auditoria apontou também que os saldos nas subcontas representativas dos investimentos em estatais não dependentes deveriam ser objeto de eliminação pelo procedimento de consolidação, indicando que os investimentos estão apresentados a maior em, aproximadamente, R\$110,4 milhões.

Em relação aos investimentos nas estatais PRODEB e EGBA, apesar de o acompanhamento das recomendações deste Tribunal indicar que seria criada uma comissão até setembro/2018 para estudar sobre a possibilidade de transformá-las em autarquias, visando reduzir os custos tributários, não foram apresentadas evidências de que tal comissão tenha sido criada.

O saldo da conta do **Imobilizado** no Balanço Patrimonial Consolidado de 2018 (bens móveis e imóveis do Poder Executivo) foi de R\$21.169,9 milhões. O Relatório Imobiliário do Estado, que compõe o processo de prestação de contas, não inclui os imóveis pertencentes aos órgãos da Administração Indireta do Poder Executivo e dos demais poderes, que não são objeto de acompanhamento pela SAEB, não obstante a Lei Estadual nº 13.204/2014 ter criado a Superintendência de Patrimônio (SUPAT) na estrutura dessa secretaria para o controle e acompanhamento da gestão do conjunto de bens pertencentes ao Estado.

A auditoria verificou em relação ao grupo “Obras em andamento” (R\$10.530,8 milhões) a existência de rubricas (R\$1.889,8 milhões) rubricas sem movimento há mais de 24 meses e a contabilização inadequada dos ativos do Contrato de PPP do Metrô de Salvador, comentado nas Contas de Governo de 2017.

Quanto às Edificações (R\$3.726,1 milhões), foram verificadas, entre outras coisas, ausência de informações sobre a taxa de depreciação aplicada e do registro contábil de depreciação em relação a diversas UO, diferença não conciliada de R\$25,5 milhões entre o saldo contábil (UO 9101) e o sistema SIMOV e cerca de 1.341 itens do controle do SIMOV sem valor representativo.

Em relação aos Bens de Uso Comum do Povo (R\$1.444,6 milhões), também foram registradas ocorrências como ausência de informações sobre a natureza e composição do saldo da conta e ausência do registro contábil de depreciação.

E quanto aos ativos relacionados a contratos de concessão e de PPP (R\$4.084,0 milhões), as principais constatações da auditoria foram: os bens de propriedade do Estado cedidos por força dos contratos de concessão não estão adequadamente identificados nas DCCes; a depreciação de R\$102,3 milhões inerente aos ativos do contrato de PPP da Arena Fonte

Nova não foi registrada no FIPLAN; e ausência de registro dos aportes no contrato de PPP do Metrô na subconta de ativos de PPP, que seria no montante de R\$242,1 milhões.

Diante dessas situações, os auditores concluíram não ser possível afirmar quanto à consistência e fidedignidade do saldo contábil de R\$18.365,3 milhões em 31/12/2018. Dessa forma, depreende-se que o Estado continua carecendo de aprimoramento e de providências voltadas para o adequado controle e mensuração do seu imobilizado, que ocupa parcela relevante do seu patrimônio.

A saldo da **Dívida Fundada** de 2018 totalizou R\$19.870,4 milhões, superior em R\$1.760,0 milhões ao de 2017, cujo incremento foi devido, principalmente, às atualizações cambial e monetária dos saldos de contratos em moeda nacional. Os auditores atestaram os saldos das dívidas com os credores internos e externos em 31/12/2018, exceto aqueles relativos ao Banco do Nordeste do Brasil S/A (BNB), ao Fundo Internacional de Desenvolvimento Agrícola (FIDA) e ao Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), que não encaminharam resposta à circularização, correspondendo a 22,75% do total da dívida fundada.

Os **Fornecedores e outras Contas a Pagar de Curto Prazo** apresentaram saldo de R\$1.329,1 milhões em 31/12/2019. Os auditores examinaram os documentos Registro do Passivo por Competência (RPC) e Autorização de Documento Hábil (ADH) criados no primeiro trimestre de 2019 e verificaram que R\$681,5 milhões deixaram de ser registrados no passivo do Estado em 31/12/2018, sendo 99,99% associados a DEA. Ademais, mediante análise das despesas executadas como DEA no primeiro trimestre de 2019, evidenciou-se que R\$46,9 milhões deveriam ter sido registrados no passivo do Estado em 31/12/2018. Assim, concluiu-se que o passivo de curto prazo está subavaliado em, pelo menos, R\$728,4 milhões.

Em relação aos **Convênios Recebidos a Comprovar** (saldo de R\$4.380,0 milhões), a auditoria identificou inconsistências em valores apresentados nas DCCEs, como também não apresentam o saldo por natureza, instrumento, programa de governo e outras informações importantes para a evidenciação do comportamento dos recebimentos de recursos e prestações de contas formalizadas e/ou entregues pelos órgãos estaduais aos entes repassadores.

Dos exames realizados, foram constatados convênios cuja prestação de contas foi aprovada em agosto 2017, sem que o saldo contábil nas DCCEs de R\$307,1 milhões tivesse sido baixado, e convênios sem informações sobre a prestação de contas, apesar da data limite para prestação de contas ser 2017, cujo montante de repasses totalizava R\$294,1 milhões. Convém aqui lembrar, conforme já comentado nesta Seção, as devoluções de recursos recebidos por convênios, que totalizaram R\$44,0 milhões, devido a fragilidades dos controles internos relacionados aos convênios de captação.

Diante das ocorrências identificadas, o aprimoramento dos controles referentes a Convênios Recebidos a Comprovar continua se fazendo necessário, tendo os auditores concluído pela impossibilidade de emitir opinião sobre a adequação do saldo de R\$4.380,0 milhões apresentado na conta “Convênios Recebidos a Comprovar” no Balanço Patrimonial Consolidado do Estado de 2018.

Ao final do exercício de 2018, estavam contabilizados **débitos judiciais** (precatórios e RPVs) no montante de R\$5.478,8 milhões, sendo R\$830,3 milhões registrados no Passivo Circulante e R\$4.648,5 milhões no Passivo Não Circulante. Em relação a 2017, o passivo com precatórios do estado da Bahia cresceu 17,39%. A Administração Direta do Poder Executivo responde por 99,94% do total dessa dívida, no exercício de 2018. A auditoria constatou que os procedimentos para a contabilização dos precatórios consideraram as disposições do MCASP.

O saldo contábil das **obrigações decorrentes de ativos oriundos de contratos de PPP** era de R\$476,9 milhões, no exigível a longo prazo, e R\$128,0 milhões no passivo circulante. Importante registrar que o procedimento de reconhecer contabilmente os ativos e as obrigações relacionadas aos contratos de PPP nas Demonstrações Consolidadas do Estado foi iniciado em 2017 em relação aos contratos da Fonte Nova e do Metrô e, em 2018, aos demais contratos, consistindo basicamente na contabilização da contrapartida do registro do ativo pelo montante estimado à época da assinatura dos respectivos contratos.

Após exames nos dois principais contratos de PPP (Arena Fonte Nova e Metrô Salvador / Lauro de Freitas), foram verificadas ocorrências levando a auditoria a concluir pela subavaliação de, pelo menos, R\$1.883,9 milhões quanto ao saldo relacionado à conta “Obrigações decorrentes de ativos oriundos de contratos de PPP” no Balanço Patrimonial em 31/12/2018.

O grupo **Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo** totalizou R\$183.141,8 milhões, destacando-se as contas que representam o Passivo Atuarial do Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (FUNPREV) e do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (BAPREV). Entretanto, conforme Parecer Atuarial a cargo de empresa especializada, apuraram-se como provisões matemáticas R\$2.395,0 milhões referentes ao BAPREV e R\$265.292,2 milhões no FUNPREV, o que evidencia que se deixou de contabilizar o montante de R\$84.545,5 milhões no passivo do Estado.

Com vistas a reduzir os impactos oriundos de equívocos na contabilização da provisão matemática, foi encaminhada Nota Explicativa Complementar às Demonstrações Consolidadas do Estado, aqui já mencionada, que incluiu esclarecimentos sobre a diferença apurada e os ajustes indicados.

Uma análise da evolução do resultado previdenciário nos exercícios de 2015 a 2018 demonstrou, com clareza, a insuficiência das receitas para fazer face às despesas existentes ao longo dos últimos quatro exercícios, ocasionando deficits que têm sido cobertos com aportes de recursos efetuados pelo Tesouro, cada vez mais necessários. Algumas iniciativas visando minimizar essa situação foram apresentadas nas Notas Explicativas das DCCs, e os auditores observaram que tais medidas se mostraram insuficientes para reduzir, de forma significativa, os referidos aportes. Além disso, parte da receita arrecadada tem sido destinada à suplementação do FUNPREV para cobertura do desequilíbrio financeiro.

Em 2018, o aporte representou 9,88% da RCL do exercício. Importante destacar que, caso não houvesse a transferência dos R\$370,4 milhões do BAPREV para o FUNPREV, a necessidade de aporte seria da ordem de R\$3.527,4 milhões, o equivalente a 11,04% da RCL do exercício.

Cabe recordar, como também registrado nos Relatórios das Contas Governamentais de exercícios anteriores, que sobre a sustentabilidade dos RPPS, o então Ministério da Previdência Social realizou estudo a partir dos resultados atuariais, que revelaram, para o estado da Bahia, quanto à relação entre o deficit atuarial do RPPS e a RCL anual, situação considerada crítica (indicador superior a 300,00%) durante todo o período de 2015 a 2018, com tendência de crescimento dessa relação, apontando que um volume significativo dos orçamentos futuros será consumido para o equacionamento do deficit. Além disso, o indicador que trata da relação entre o número de servidores ativos e inativos (aposentados e pensionistas) também se enquadrou na faixa considerada crítica nos quatro últimos exercícios, evidenciando o descompasso entre o crescimento do número de servidores estaduais inativos (13,63%) e a redução da quantidade de servidores ativos (-11,15%) no período.

Dentre os motivos para o agravamento da situação financeira e atuarial do Regime Próprio de Previdência do Estado da Bahia – RPPS-BA, os auditores reputam a utilização de recursos do fundo previdenciário, inicialmente, respaldada pela Lei Estadual nº 13.552, de 23/03/2016, que autorizou a transferência de recursos decorrentes de superavit financeiro do BAPREV para pagamento de benefícios vinculados ao FUNPREV, em condição diversa à aprovada pela Secretaria de Políticas de Previdência Social (SPPS), do MTPS, nos termos do item 11 do Parecer Técnico nº 34/2015, e a Decisão Monocrática, oriunda do Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000, impetrado pela Associação dos Magistrados da Bahia, que resultou em “DETERMINAR/AUTORIZAR que o Estado da Bahia utilize os recursos de qualquer dos fundos criados pelo regime próprio de previdência dos servidores públicos do mencionado ente político (FUNPREV e BAPREV)”.

Os auditores ressaltaram que, desde 2017, essa relação se tornou ainda mais crítica, já que o quantitativo de inativos superou o dos ativos, e essa situação, conforme mencionado, aponta um RPPS com um deficit financeiro que está sendo suprido pela utilização de aportes mensais, refletindo fielmente a situação do estado da Bahia e demandando ações efetivas do Governo visando alcançar o equilíbrio do sistema previdenciário do Estado.

Em relação aos **Ajustes de Exercícios Anteriores**, que totalizaram R\$37.824,4 milhões, foram mencionadas fragilidades como: a ausência de informação, nas Notas Explicativas, quanto às contas do ativo e/ou passivo que foram impactadas com a retificação e o tipo de lançamento de ajuste; a descrição apresentada não indica, de forma clara e objetiva, a natureza dos eventos econômicos, administrativos e/ou contábeis a que se relacionam; foram catalogados dados, de forma resumida, relativos a apenas 18 unidades orçamentárias; os comentários sobre os principais ajustes se relacionam a apenas 24 registros, sem indicação da sua origem e/ou impacto nas demonstrações contábeis de exercícios anteriores; além de não terem sido computados, classificados e comentados todos os ajustes registrados em 2018 (sem informações sobre R\$1.085,3 milhões).

Diante dessas ocorrências, a auditoria registrou não ter sido possível avaliar os efeitos e a adequação dos Ajustes de Exercícios Anteriores, bem como mensurar as distorções causadas nos demonstrativos contábeis e fiscais de anos anteriores, diante da relevância financeira dos lançamentos, complexidade e acentuado volume de registros no FIPLAN e ausência de informações adequadas dos registros contabilizados em 2018.

3.6 LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

3.6.1 RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

O valor da Receita Corrente Líquida (RCL) publicada em 2018 foi de R\$31.980,2 milhões, superior em 6,77%, em termos nominais, àquela de 2017. Entretanto, ao comparar os valores desses exercícios, aplicando a correção com base no IGP-DI, constatou-se uma queda real de 0,31% dessa receita.

3.6.2 LIMITES MÍNIMOS DE DESPESAS COM SAÚDE E EDUCAÇÃO

As despesas com **Ações e Serviços Públicos de Saúde** alcançaram em 2018 o montante de R\$3.540,3 milhões, atingindo, de acordo com o demonstrativo publicado, 12,40% da Receita Líquida de Impostos (RLI) e transferências constitucionais e legais.

Importante registrar que o Estado continua excluindo as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de cálculo da Receita Líquida de Impostos para o cômputo do valor mínimo a ser aplicado em saúde, não obstante a recomendação específica para essa providência, constante do Parecer Prévio sobre as Contas de 2017¹³.

Após a revisão dos cálculos, a auditoria apurou que foi aplicado 12,05%, divergente, assim, do índice publicado pelo Estado, sem, contudo, afetar o cumprimento do limite mínimo de aplicação de 12,00% das referidas receitas, estabelecido no art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141, de 13/01/2012.

Como abordado em Relatórios anteriores, também em 2018 persiste a divergência entre o percentual apresentado pelo Estado e o informado no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS), sistema de registro eletrônico centralizado das informações de saúde referentes aos orçamentos públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Ademais, nota-se que, em 2018, esse índice se aproximou muito do mínimo legal estabelecido (12,00%), já que ultrapassou apenas 0,05%.

No que tange ao limite mínimo de despesas com **Educação**, o estado da Bahia realizou despesas no montante de R\$7.324,2 milhões, equivalentes a 25,65% do total da RLI e transferências constitucionais e legais.

¹³Acórdão nº 268, de 31/08/2005, do Supremo Tribunal Federal (STF).

Após revisão dos cálculos referentes à apuração desse percentual, considerando a receita do FUNCEP (como abordado anteriormente) e as despesas executadas nesta fonte, bem como excluindo o montante de R\$37,5 milhões, referente a auxílios e bolsas assistenciais a alunos carentes que não devem ser considerados no cálculo em observância ao art. 71 da Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996, a auditoria apurou o índice de 25,50%, verificando-se também o atendimento à aplicação mínima de 25% na Educação.

Quanto ao limite mínimo a ser aplicado em despesas com a remuneração dos profissionais do magistério na Educação Básica, no percentual de 60,00% das receitas do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Lei Federal nº 11.494, de 20/06/2007), o estado da Bahia executou R\$2.849,2 milhões com essa despesa, correspondendo a 90,64% dos recursos recebidos do Fundo em 2018, muito acima, portanto, do limite estabelecido pela supracitada Lei.

3.6.3 PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS

Os limites da despesa com pessoal em relação à receita corrente líquida estabelecidos pela LRF para o Estado são de 60% (limite máximo), 57% (limite prudencial) e 54% (limite para alerta), e para o Poder Executivo foram definidos 48,60% como limite máximo, 46,17% o limite prudencial e, por fim, 43,74% o limite para alerta.

Especificamente em relação ao Poder Executivo, o Estado publicou o seu cálculo para apuração desse limite, resultando no percentual de 46,13%, o que se depreende que, pelo cálculo do Estado, o Poder Executivo teria ultrapassado o limite de alerta. Para o Consolidado foi apresentado o percentual de 56,08%, também acima do limite para alerta. No entanto, como em anos anteriores, a auditoria discordou do cálculo realizado.

Foi apurada diferença de R\$487,9 milhões na rubrica “Outras Despesas de Pessoal Decorrente de Contrato de Terceirização”, referente a despesas com a contratação de serviços médicos/hospitalares para os usuários do SUS nas unidades de urgência, emergência e retaguarda, administrados diretamente pela SESAB, que foram indevidamente classificados no elemento de despesa “39 – Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica”, em vez do elemento “34 – Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contrato de Terceirização”. Esse ponto é recorrente, pois apontado no Relatório sobre as Contas Governamentais de 2017.

Ademais, também foi registrada pelos auditores a divergência de R\$433,4 milhões que não deveriam ser abatidos na apuração do valor da despesa com pessoal, apontada no item de dedução “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”, composta por R\$38,1 milhões relativos às despesas com inativos e pensionistas custeadas com recursos oriundos de transferências de *royalties*, R\$24,4 milhões dessa despesa financiada com recursos diretamente arrecadados por entidades da Administração Indireta, e R\$370,9 milhões relativos à transferência do BAPREV para o FUNPREV por força de decisão judicial.

Em função das citadas divergências, os auditores apuraram que o Poder Executivo em 2018 alcançou o percentual de 49,01%, ultrapassando, assim, o limite máximo da despesa com pessoal. Em relação ao Consolidado, o percentual apurado foi de 58,96%, ultrapassando o limite prudencial.

Importante registrar aqui que o Ministério Público de Contas, através de seu Parecer datado de 20/05/2019, que compõe os presentes autos, ao analisar as divergências apontadas pelos auditores no cálculo do citado limite, convergiu com o entendimento da auditoria, com exceção do valor de R\$370,9 milhões relativos à transferência do BAPREV anteriormente mencionada.

Isso porque, no seu entendimento, a decisão em sede de agravo de instrumento interposto pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB) - Processo nº 0024397-55.2016.8.05.0000, mandando “SUSPENDER os efeitos da norma contida no art. 15 e da expressão ‘respectivamente’ inserta no art. 18, ambos da Lei nº 10.955/2007 e, conseqüentemente, DETERMINAR/AUTORIZAR que o Estado da Bahia utilize os recursos de qualquer dos fundos criados pelo regime próprio de previdência dos servidores públicos do mencionado ente político (FUNPREV e BAPREV) para o cumprimento da sua obrigação de pagar os benefícios a quem tem direito, sob pena de multa diária de R\$5.000,00 (cinco mil reais)”, “...viabilizou a utilização de recursos do BAPREV para pagamento de benefícios de inativos e pensionistas vinculados ao FUNPREV, projetando, como efeito prático, a reversão da segregação de massas até então vigente”.

Assim, asseverou que a decisão judicial, ao ordenar que as receitas do BAPREV fossem utilizadas para o pagamento dos beneficiários do FUNPREV, eliminou a divisão entre os citados Fundos, existindo somente a separação do ponto de vista contábil, o que levou o Parquet a concluir pela existência de razão – já que passam a ser recursos próprios de ambos – para a dedução do valor no cálculo da despesa bruta de pessoal. Com essas considerações, o Ministério Público de Contas apurou o percentual de 47,85% da despesa com pessoal em relação à RCL, acima, portanto, do limite prudencial, entendimento acompanhado pela presente relatoria.

No que se refere ao Consolidado, as despesas com pessoal atingiram, no final de 2018, o percentual de 57,80% da receita corrente líquida, ultrapassando também 95% do limite de gastos (limite prudencial), sendo obrigatória a observância, pelo Poder Executivo, às vedações contidas no artigo 22 da LRF.

3.6.4 PREVIDÊNCIA OFICIAL DO ESTADO

Tendo em vista que os estados são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras de seu regime previdenciário, o Tesouro Estadual repassou para o FUNPREV o montante de R\$3.157,0 milhões, visando à cobertura do seu deficit financeiro.

O relatório analítico destas Contas registrou a relação de 1,32 entre a contribuição patronal do estado da Bahia para o custeio da previdência e a contribuição dos segurados, encontrando-se dentro do limite estabelecido pela Lei Federal nº 9.717/1998.

Foram identificados sete atos normativos que tratam da criação de cargos ou vantagens, ou do aumento de seus valores, que não se enquadram na regra do § 6º do art. 17 da LRF, sendo dois no âmbito do Ministério Público Estadual e cinco na esfera do Poder Judiciário.

Os auditores também comentaram a respeito da fragmentação das atividades do RPPS-BA que deveriam estar sob a responsabilidade do órgão gestor único, na forma prescrita pela Lei Estadual nº 10.955/2007, que criou a Superintendência de Previdência (SUPREV), vinculada à SAEB, para tal mister. No entanto, foram movidas ações que visaram manter, junto ao TJ e ao MP, o controle e a gerência dos inativos desses órgãos.

Como afirmado pela auditoria, essa alternativa contraria a citada legislação, prejudica a transparência de informações relativas ao pagamento de benefícios previdenciários, além de não assegurar que as regras de cálculo, concessão e reajustamento sejam aplicadas de modo uniforme para os servidores de todos os órgãos, categorias e Poderes.

3.6.5 ENDIVIDAMENTO PÚBLICO

Em 2018, o estado da Bahia cumpriu o limite para a dívida consolidada líquida, o limite para liberações de operações de crédito, o limite do montante global das operações de crédito realizadas, o limite para os dispêndios e o limite para concessão de garantias de valores.

3.6.6 PARCERIAS PÚBLICO-PRIVADAS (PPP)

As despesas com contratos de PPP atenderam ao limite fixado de 5,00% da RCL, tendo alcançado no exercício o percentual de 2,15% em relação àquela Receita, como também foi evidenciado o cumprimento desse limite para os próximos dez anos, segundo estimativas para a RCL e as despesas dessa natureza, não obstante sem atualização monetária dessas últimas parcelas.

A auditoria verificou que o Demonstrativo de PPP constante das DCCEs apresenta inconsistências como a ausência do saldo total ao final do exercício e dos registros do último bimestre, inerentes aos passivos reconhecidos nas demonstrações contábeis consolidadas, ausência de informações sobre possíveis contingências e outros passivos relacionados aos pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro dos contratos e ausência de informações sobre atos potenciais, a exemplo do valor esperado das contraprestações futuras, sendo informado apenas, no que se refere a garantias concedidas, quanto ao Fundo Garantidor de PPP pelo valor originário de R\$250,0 milhões.

3.6.7 RESULTADO PRIMÁRIO

O Resultado Primário apresentado nas DCCEs de 2018 foi de deficit no montante de R\$76,4 milhões, ante um deficit de R\$1.292,4 milhões autorizado pela LDO/2018. Não obstante, esse resultado representou uma redução de 90,94% em relação ao registrado no exercício de 2017, cujo valor foi também negativo em R\$843,1 milhões.

Importante pontuar que, mesmo tendo ocorrido a queda do deficit primário, a manutenção ainda de resultado deficitário colabora para o crescimento da dívida pública, sendo necessário continuar empreendendo esforços para a reversão dessa situação.

3.6.8 RESULTADO NOMINAL

O resultado nominal, apresentado no Demonstrativo do Resultado Nominal do sexto bimestre de 2018 (R\$3.287,8 milhões), estava a menor em R\$245,9 milhões em relação ao apurado pela auditoria (R\$3.533,7 milhões), em função dos aspectos referentes à não regularização de saldos contábeis de bancos (R\$256,7 milhões) e de divergências identificadas entre os saldos nos sistemas de contabilidade das empresas estatais dependentes e os saldos do FIPLAN (R\$10,8 milhões), conforme já comentado.

A meta fixada para o resultado nominal, mesmo após o seu ajuste na LDO/2018, no valor final de R\$3.153,7 milhões, foi descumprida em R\$380,0 milhões, como registrado pela auditoria. Além disso, foi observado que não foi realizada limitação de empenho em 2018 e não foram publicizados os motivos que levaram à alteração da meta, tendo em vista a ausência de comentários, nas DCCEs 2018 e no Relatório de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do 3º quadrimestre de 2018, apresentado em audiência pública em 26/03/2019, contrariando o previsto no art. 9º, § 4º, da LRF.

3.6.9 EXECUÇÃO DE DESPESAS RELATIVAS A EMENDAS PARLAMENTARES

A Constituição Estadual, no seu art. 160, §10, estabelece que é obrigatória a execução orçamentária e financeira, de forma isonômica, do valor incluído em lei orçamentária por emendas individuais em montante correspondente a 0,33% da RCL realizada no exercício anterior, e essa execução deverá ser objeto de manifestação específica no Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo, na forma do §13 do mesmo artigo.

Outrossim, a LDO/2018, no seu art. 48, detalhou a distribuição dos valores das emendas de forma que cada um dos parlamentares estaduais destinassem em suas propostas, no mínimo, 50,00% do seu limite para a área de saúde, 25,00% para a área de educação, e, no máximo, 25,00% para execução em qualquer área.

Ao acompanhar as recomendações constantes do Parecer Prévio do ano anterior, a auditoria verificou que as mesmas não foram implementadas pelo Poder Executivo, tendo em vista que não foram apresentados quaisquer impedimentos técnicos ou legais para a não execução orçamentária e financeira das emendas impositivas na prestação de contas do Governo do Estado relativas a 2018, bem como não foi definido órgão específico para monitorá-las.

No exercício em análise, foram destinados R\$94,8 milhões para a elaboração de emendas parlamentares impositivas, tendo sido empenhados R\$62,8 milhões, o que representou 70,94% do orçamento atualizado de R\$88,5 milhões, associado aos 63 parlamentares com emendas aprovadas. Os pagamentos perfizeram R\$22,9 milhões, correspondentes a 25,85% do orçamento atualizado. Foi verificado também que tanto a execução orçamentária quanto a financeira não ocorreram de forma isonômica, pois variaram de 34,73% a 91,97% (orçamentária) e de 0,00% a 87,69% (financeira) dos orçamentos aprovados para cada deputado estadual na LOA/2018.

Em relação à distribuição dos valores por área/função de governo, foi constatado o atendimento aos percentuais estabelecidos. No entanto, quanto à execução financeira, dos R\$22,9 milhões pagos, 59,80% foram destinados à saúde, 1,54% foram aplicados na educação e 38,67% em outras funções, evidenciando que não foram cumpridos os percentuais associados à educação e às outras funções.

Assim ficou evidenciada a reincidência do descumprimento de norma constitucional, face ao baixo percentual de execução orçamentária e, principalmente, financeira das emendas obrigatórias (sem apresentação dos impedimentos técnicos ou legais para a não execução), bem como pela execução de tais emendas não ter ocorrido de forma isonômica entre os deputados estaduais e pelo não atendimento à LDO/2018, já que a execução financeira das despesas entre as áreas/funções de governo não ocorreu conforme o estabelecido.

4 CONCLUSÃO

Foram analisados todos os pontos consignados pelos auditores em sua Seção Analítica, de forma a reunir os elementos considerados de relevância para a formação do opinativo que integrará a proposta de parecer prévio.

Do conjunto dos exames empreendidos no âmbito das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia/2018, foi possível confirmar, de início, que o processo foi formalizado atendendo aos requisitos dispostos na Lei Orgânica e na Resolução nº 164/2015, ambas deste TCE/BA.

As análises permitiram observar a ocorrência de fragilidades e deficiências, muitas das quais já contempladas em exames de Contas de Governo de exercícios anteriores, que, se por um lado poderia ensejar a repetição do opinativo atinente às Contas do exercício anterior, por outro pode suscitar a introdução de ressalvas, tendo em vista a recorrência do quanto observado.

Assim se forma o entendimento de que os elementos reunidos não são suficientes para comprometer o mérito das Contas, porém o registro de significativa parte deles vem se repetindo ao longo dos últimos exercícios e, neste quarto ano de um ciclo de gestão, verificou-se o não saneamento de expressiva parcela do quanto foi apontado, ensejando uma proposta de Parecer Prévio com opinativo favorável à aprovação, pela Assembleia Legislativa do Estado da Bahia, das Contas do Chefe do Poder Executivo, exercício de 2018, liberando de responsabilidade o Excelentíssimo Senhor Governador Rui Costa, com as **ressalvas, recomendações e alerta** consignados, que ora submeto à apreciação deste Tribunal Pleno.

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Antonio Honorato de Castro Neto
Relator - Assinado em 27/05/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: Q2MZYXODAZ

**Proposta de Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do
Poder Executivo do Estado da Bahia**

PROPOSTA DE PARECER PRÉVIO SOBRE AS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DA BAHIA

À

ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DA BAHIA

Opinião com Ressalvas e Recomendações

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, reunido em sua composição Plena, nesta data, objetivando atender ao disposto no art. 71, inciso I, da Constituição Federal, no art. 91, inciso I, da Constituição do Estado da Bahia, no art. 1º, inciso I, da Lei Complementar n.º 005/1991, e no art. 19 da Lei Complementar n.º 27/2006, apreciou as Contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo, Excelentíssimo Senhor Governador Rui Costa, com amparo no **Relatório Técnico** denominado **Seção Analítica**, no qual estão informados os resultados dos exames auditoriais realizados, referentes ao exercício financeiro de 2018, compreendendo as Demonstrações Contábeis (Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais e Notas Explicativas), os relatórios anuais sobre o desempenho dos programas de governo, demais demonstrativos previstos na legislação pertinente e a mensagem enviada pelo Governador a essa augusta Assembleia Legislativa.

Assim, o TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA conclui que as Contas do Chefe do Poder Executivo, tomadas em seu conjunto, exceto quanto às ressalvas consignadas, representam adequadamente, em seus aspectos relevantes e materiais, a gestão orçamentária, financeira, econômica, patrimonial e operacional do Poder Executivo, no exercício de 2018, de acordo com os critérios estabelecidos na Constituição Federal, na Constituição do Estado da Bahia, na Lei Complementar Federal n.º 101/2000, nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e em outros informes legais pertinentes.

Isso posto, este TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA opina (à unanimidade / por maioria de votos), **favoravelmente à aprovação, com ressalvas e recomendações, bem como expedição de alerta**, por essa augusta Assembleia Legislativa do Estado da Bahia, das Contas do Chefe do Poder Executivo, referentes ao exercício de 2018, liberando de responsabilidade o Excelentíssimo Senhor Governador do Estado da Bahia, Rui Costa.

Base para Opinião com Ressalvas e Recomendações

O exame auditorial realizado pelo TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA foi conduzido de acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público editadas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), na forma descrita na Resolução nº 173, de 17/12/2015, assim como com as normas recomendadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

A responsabilidade do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção deste parecer prévio intitulada “Responsabilidades do Tribunal de Contas do Estado da Bahia pela auditoria das Contas do Chefe do Poder Executivo”.

Os trabalhos realizados, com independência e com observância aos princípios éticos, previstos no Código de Ética dos Membros e Servidores do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, permitiram registrar as seguintes ressalvas às presentes Contas, recomendações e emissão de alerta ao Poder Executivo do Estado da Bahia:

• **Ressalvas:**

1) deficiências nos procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas, impossibilitando concluir quanto à adequação das informações do Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III e, conseqüentemente, quanto aos resultados alcançados pelos programas de governo em 2018 (item 2.2);

2) reduzido desempenho dos programas prioritários, bem como a não observância à ordem de prioridade desde a alocação de recursos (item 2.2.6);

3) fragilidades na fiscalização e monitoramento das empresas beneficiárias dos R\$3.308,5 milhões concedidos sob a forma de incentivos fiscais (item 2.4.3.3);

4) despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.4.4);

5) ilegalidades em despesas empenhadas no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores - DEA, totalizando R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018, gerando distorções nas DCCEs do Estado, descumprindo os arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF, além da assunção de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais (item 2.4.4.6);

6) subavaliação dos Restos a Pagar em, pelo menos, R\$145,5 milhões devido ao empenho intempestivo de despesas pertencentes ao exercício 2018, porém registradas em 2019, comprometendo a evidenciação do cumprimento do art. 42 da LRF (item 2.4.4.6);

7) exclusão indevida da receita do FUNCEP da base de cálculo para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações e serviços públicos de saúde (item 2.5.2);

8) não contabilização, no cálculo da despesa total com pessoal do Poder Executivo, do valor de R\$487,9 milhões, relativos a contratos de terceirização de mão de obra, celebrados pela Secretaria da Saúde em substituição a servidores públicos, com transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 18, §1º, da LRF, e art. 91 da Lei Estadual nº 13.727/2017 - LDO 2018 (item 2.5.3);

9) inclusão indevida do montante de R\$62,5 milhões (soma das despesas custeadas com recursos das fontes 209 e 213), no rol de gastos com inativos e pensionistas com recursos vinculados, dada a violação à regra insculpida no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF (item 2.5.3);

10) descumprimento da meta de Resultado Nominal de R\$3.153,7 milhões, prevista na LDO/2018, por R\$380,0 milhões (item 2.5.7);

11) execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares não atendendo ao disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, e no art. 48 da LDO/2018, não sendo apresentados os impedimentos de ordem técnica ou legal para a não execução, previstos no §11 do citado art. constitucional e no art. 52 da citada lei (item 2.5.9);

12) ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanco Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais das contas com saldo superior à materialidade global relacionadas no Quadro 24 do item 2.6.3;

13) inconsistências superiores à materialidade global nos saldos apresentados no Balanco Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais das contas relacionadas no Quadro 25 do item 2.6.3.

• **Recomendações:**

- **Quanto ao acompanhamento das deliberações constantes de Pareceres Prévios:**

- apresentar Plano de Ação, no prazo de até 90 (noventa) dias, relacionando as ações a serem empreendidas a fim de solucionar as recomendações contidas neste Parecer Prévio, bem como aquelas não atendidas em sua plenitude, constantes do Parecer Prévio sobre as Contas de Governo de 2017, reiteradas, assim, neste Parecer, estabelecendo prazos e responsáveis para o efetivo saneamento (item 2.1).

- **Quanto ao planejamento e gestão de ações de políticas públicas:**

1) encaminhar eventuais propostas de alteração do PPA em projetos de lei, acompanhados de justificativa quanto às razões das modificações sugeridas (item 2.2.1.1);

2) aprimorar as ferramentas de catalogação, medição e aferição quanto ao cumprimento das metas e indicadores dos programas governamentais, com objetividade e clareza, e promover a divulgação periódica e tempestiva dos resultados da execução de políticas públicas, de forma a estimular o controle social (item 2.2.2.1.2);

3) elaborar projeto de lei complementar que disponha sobre a elaboração e organização do plano plurianual, estabelecendo critérios que garantam aderência às necessidades do Estado, com elementos satisfatórios ao direcionamento das ações e ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados, conforme arts. 90, inciso I, e 159 da CE/1989 (item 2.2.3);

4) contemplar, nas revisões do PPA, as justificativas para as alterações realizadas, bem como manter, nas atualizações, as informações originais, garantindo maior transparência quanto às alterações efetuadas (item 2.2.4.1);

- 5) promover o alinhamento das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas), não se correlacionando apenas com os programas, que possuem ampla abrangência, bem como as prioridades definidas no FIPLAN sejam estabelecidas em aderência à LDO, evidenciando a compatibilidade entre os instrumentos demandada pelo art. 5º da LRF (item 2.2.4);
- 6) estabelecer na LDO projeções anuais para as metas do PPA, que permitam o monitoramento regular de seu alcance e dos compromissos a elas atrelados (item 2.2.4.1);
- 7) promover o atendimento às imposições da LDO quanto à ordem de prioridade na alocação de recursos em programas eleitos como prioritários e implementar mecanismos de monitoramento tempestivo para a sua execução, a fim de evitar o seu baixo desempenho e o comprometimento dos resultados esperados (item 2.2.6);
- 8) aprimorar os mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, de modo a viabilizar o reforço tempestivo das dotações com sinalização de insuficiência de saldo orçamentário, mediante abertura de créditos adicionais, evitando-se, com isso, a realização de despesas públicas por ofício sem o necessário suporte orçamentário e sem prévio empenho (item 2.4.4.4);
- 9) elaborar diagnóstico da situação do Estado, no que lhe for pertinente, relativo a cada um dos 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), explicitando, nos PPAs subsequentes, os objetivos, metas, iniciativas e indicadores correlacionados à implementação, monitoramento e avaliação da Agenda 2030 (item 2.2.7.3).

- Quanto ao controle interno:

- 10) aprimorar a estrutura organizacional do controle interno no Poder Executivo, mormente em relação ao reposicionamento hierárquico da Auditoria Geral do Estado, bem como editar medidas objetivando a implementação e sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, em linha com a política de governança da Administração Pública, e o cumprimento dos preceitos indicados nos arts. 89 e 90, incisos I e II, da CE/1989 (item 2.3.3.1);
- 11) adotar medidas necessárias à disponibilização, em tempo real, das informações do Sistema FIPLAN no Portal Transparência, referentes à execução orçamentária e financeira, dentre outras previstas na legislação (item 2.3.3.2);
- 12) empreender ações para a correção das irregularidades identificadas no Sistema FIPLAN, bem como aprimorar o sistema atualmente utilizado para o acompanhamento e controle de convênios e congêneres (item 2.3.3.2);
- 13) elaborar regulamentação específica visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos de obrigações contratuais, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.3.3.3);
- 14) promover efetivamente a implementação dos dispositivos legais constantes na Lei Federal nº 13.303/2016, a Lei das Estatais (item 2.3.3.4);

15) promover os meios necessários à verificação da regularidade, junto a todas as unidades orçamentárias do Estado, das retenções efetuadas e não repassadas ao PLANSEV (item 2.3.3.5).

- Quanto à gestão orçamentária, financeira e patrimonial:

16) aprimorar os procedimentos de consolidação das DCCEs, no que se refere à: eliminação dos efeitos de operações e saldos patrimoniais na demonstração de variações patrimoniais; apuração da diferença entre as receitas e despesas intragovernamentais; apresentação nas Notas Explicativas em relação a todas as rubricas de saldo relevante e comentários sobre os aspectos que influenciaram as variações das despesas e receitas (item 2.4.1);

17) retificar e republicar as demonstrações contábeis, incluindo as notas explicativas e demonstrativos fiscais, após a apuração e o registro adequados das divergências e inconsistências materiais apuradas e comentadas na Seção Analítica, em atendimento do disposto nos artigos 85, 89, 93 e 104 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.1);

18) apresentar relatório de desempenho dos empreendimentos beneficiados com incentivos fiscais, individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita a avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo, sob pena de retificação das resoluções concessivas, conforme exposto no Decreto Estadual nº 8.205/2002 (item 2.4.3.3);

19) aprimorar os controles relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa (item 2.4.4.2);

20) reavaliar a estratégia de regionalização dos investimentos por Território de Identidade, em consonância com a Constituição Estadual e com a Lei Estadual nº 13.214/2014, e adotar medidas para a retomada das obras paralisadas (item 2.4.4.3);

21) aprimorar os procedimentos administrativos de acompanhamento e fiscalização dos contratos de PPP, bem como quanto ao compartilhamento de riscos e ganhos econômicos (item 2.4.4.4);

22) adotar mecanismos que coíbam o pagamento de despesas orçamentárias sem que sejam adequada e previamente observados os procedimentos de empenho e liquidação, em cumprimento dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, incluídos os pagamentos por ofício e as Ordens de Pagamento Especial (OPES) (itens 2.4.4 e 2.4.4.4);

23) anexar os relatórios sobre o desempenho dos contratos de PPP ao processo de prestação de contas do Chefe Poder Executivo, conforme definido no art. 26 da Lei Estadual nº 9.290/2004 (item 2.4.4.4);

24) adotar mecanismos que coíbam a assunção de obrigações superiores aos créditos orçamentários, forçando a execução mediante DEA sem os requisitos legais, haja vista contrariar o disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6);

25) apresentar relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange às prestações de contas com indicação das providências adotadas objetivando avaliar o cumprimento do disposto nos arts. 175 e 182 da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.4.5.1.3);

26) promover estudos e levantamentos das obrigações e riscos relacionados a cada contrato de PPP, objetivando apurar, contabilizar e divulgar o montante devido pelo Governo do Estado, em atendimento ao disposto no art. 87 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.5.2.5);

27) aprimorar os procedimentos administrativos e contábeis relativos ao registro dos ativos, obrigações e provisões inerentes aos contratos e reconhecimento das despesas com contraprestações na forma preconizada no MCASP (item 2.4.5.2.5);

28) rever os procedimentos de registro dos "Ajustes de Exercícios Anteriores", tendo em vista o excessivo volume de registros verificados nos últimos exercícios e as informações a serem divulgadas nas DCCes previstas no MCASP (item 2.4.5.2.7).

- Quanto a limites constitucionais e legais:

29) elaborar novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018 relativos à apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação, contemplando na RCL as receitas do FUNCEP, em consonância com o art. 2º, inciso IV da LRF, republicando-os e informando à STN, na forma do art. 48, §2º, desta lei federal (item 2.5.2);

30) observar, na apuração das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, as vedações contidas no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996 (item 2.5.2);

31) abster-se de deduzir, no cálculo da despesa com pessoal, as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com recursos oriundos de transferências de *royalties* e de cessão do direito de operacionalização da folha de pagamentos (item 2.5.3);

32) adotar as medidas necessárias para garantir a execução das emendas parlamentares individuais, bem como de forma isonômica, conforme disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, ou apresentar os impedimentos de ordem técnica e legal pela não execução, conforme §11 do citado dispositivo (item 2.5.9).

• Expedição de Alerta referente ao art. 59, parágrafo 1º, da LRF:

Considerando-se os cálculos da auditoria e o que dispõe o art. 59, parágrafo 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), este TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA emite, à unanimidade, ALERTA ao Poder Executivo sobre o fato de que o montante da despesa total com Pessoal e Encargos Sociais (Poder Executivo e Consolidado), em 31/12/2018, ultrapassou 95% do limite de gastos, sendo obrigatória a observância às vedações previstas no artigo 22 da LRF (item 2.5.3).

• Outros Assuntos

As Contas do Chefe do Poder Executivo referentes ao exercício financeiro de 31 de dezembro de 2017, cujas informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, apresentadas para fins de comparação, foram examinadas por este TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, conforme Parecer Prévio aprovado por maioria, na Sessão Plenária realizada em 5 de junho de 2018, favorável à aprovação das citadas contas, com recomendações.

Responsabilidade do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia

O Governador do Estado da Bahia é responsável pela elaboração e apresentação das demonstrações e demais informações que compõem as presentes contas, bem como pelos controles internos que considerou como necessários para permitir a adequada gestão do orçamento, proteção do patrimônio público e elaboração dos relatórios confiáveis e oportunos, livres de distorção relevante.

Responsabilidade do Tribunal de Contas do Estado da Bahia pela Auditoria das Contas do Chefe do Poder Executivo

A competência constitucional e legal deste TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA é a de expressar opinião mediante emissão de Parecer Prévio sobre a adequação das Contas do Chefe do Poder Executivo, consideradas em seu conjunto, devidamente fundamentada nas respectivas auditorias, conduzidas de acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria Aplicadas ao Setor Público (NBASP), recomendadas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB) e adotadas por este Tribunal, em vista do que dispõe a Resolução n.º 173/2015, as quais são compatíveis com aquelas recomendadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

Entretanto, por sua própria natureza e extensão, os trabalhos auditoriais que fundamentam essa opinião não constituem uma revisão sistemática e completa da gestão dos órgãos, entidades e fundos da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo do Estado da Bahia, cujas prestações de contas, observadas as normas constitucionais, legais e as práticas contábeis vigentes, serão objeto de julgamentos próprios e específicos por este TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA.

Os objetivos do trabalho do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA são obter segurança razoável de que as Contas do Chefe do Poder Executivo, tomadas em conjunto, estão livres de distorções relevantes e emitir um parecer prévio.

Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que os trabalhos auditoriais, realizados de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, sempre detectam eventuais distorções relevantes existentes. As distorções, independentemente de sua natureza, são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, podem influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões dos atores interessados, tomadas com base nas referidas Contas do Chefe do Poder Executivo.

Na realização dos trabalhos de auditoria, onde se exercem julgamento e ceticismo profissionais, foram avaliados os riscos de distorção relevante nas Demonstrações Contábeis, independentemente de ter sido causada por fraude ou erro. Os trabalhos foram planejados, executados, bem como obtidas as evidências de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião expressa nesse Parecer Prévio, com aplicação dos seguintes procedimentos:

- verificação quanto ao cumprimento das disposições contidas na Resolução nº 164/2015;
- revisão analítica de informações, registros e saldos relevantes das demonstrações contábeis, dos demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e dos relatórios componentes da prestação de Contas de Governo;
- avaliação de achados relevantes, identificados em auditorias, quanto ao seu impacto nas Contas de Governo;
- confronto de dados e informações contábeis e financeiras do Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN) com aquelas apresentadas nas prestações de contas de entes jurisdicionados do Tribunal de Contas do Estado da Bahia e com dados disponíveis na internet, em sítios de órgãos públicos federais e estaduais;
- solicitação de esclarecimentos e justificativas a dirigentes de órgãos componentes da estrutura do Poder Executivo; e
- realização de entrevistas e reuniões com servidores das secretarias e órgãos.

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA obteve entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria, para planejar procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, mas não com o objetivo de expressar opinião sobre eficiência dos controles internos do Poder Executivo do Estado da Bahia.

Em consonância com a Decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) publicada no Diário da Justiça de 21/08/2007, que deferiu Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2.238, suspendendo a eficácia do *caput* dos artigos 56 e 57 da Lei Complementar Federal n.º 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), o presente exame está circunscrito à emissão de Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo.

Competência da Assembleia Legislativa

De acordo com o art. 71, inciso IX, da Constituição Estadual, é da competência privativa da Assembleia Legislativa julgar as contas prestadas pelo Governador, até sessenta dias do recebimento do parecer prévio emitido pelo TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA.

Para tanto, nos termos do art. 160, § 1º, inciso I, da Carta Maior Estadual, cabe a uma comissão permanente da Assembleia Legislativa examinar e emitir parecer sobre as contas apresentadas anualmente pelo Governador do Estado. O parecer prévio emitido pelo TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA é um subsídio para o parecer da Comissão de Finanças, Orçamento, Fiscalização e Controle, à qual compete a fiscalização das atividades da Administração Pública centralizada e descentralizada,

cabendo-lhe, ainda, opinar sobre "tomada de contas" do Governador, na forma estabelecida no art. 51, §2º, I, do Regimento Interno da Assembleia Legislativa da Bahia, quando do julgamento destas contas por aquela Casa.

Tribunal de Contas do Estado da Bahia, em 04 de junho de 2019.

Conselheiro GILDÁSIO PENEDO FILHO

Presidente

Conselheiro MARCUS VINICIUS DE BARROS PRESÍDIO

Vice-Presidente

Conselheiro INALDO DA PAIXÃO SANTOS ARAÚJO

Corregedor

Conselheiro PEDRO HENRIQUE LINO DE SOUZA

Conselheiro ANTONIO HONORATO DE CASTRO NETO

Relator das Contas de Governo

Conselheira CAROLINA MATOS ALVES COSTA

Conselheiro JOÃO EVILÁSIO VASCONCELOS BONFIM

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Antonio Honorato de Castro Neto
Relator - Assinado em 28/05/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: EYNZUWNJI1

Parecer do Ministério Público de Contas (MPC)



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

PROCESSO:	TCE/002835/2019
ÓRGÃO JULGADOR:	PLENO
RELATOR:	CONS. ANTÔNIO HONORATO DE CASTRO NETO
NATUREZA:	PRESTAÇÃO DE CONTAS - PROCESSO DE CONTAS DO GOVERNADOR-
RESPONSÁVEL:	GOVERNADOR RUI COSTA
EXERCÍCIO:	2018

PARECER

1. RELATÓRIO

Trata-se de processo de prestação de contas do Chefe do Poder Executivo do estado da Bahia, relativa ao exercício de 2018, durante o qual o cargo de Governador foi ocupado pelo Exmo. Sr. Rui Costa.

Seus elementos constitutivos originais (as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado e o Relatório Imobiliário do Estado, referentes ao exercício de 2018, e o Relatório de Execução do Plano Plurianual Participativo 2016-2019), assim como aqueles posteriormente anexados – o Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo de 2017; o Relatório de Monitoramento e Avaliação do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA) em relação aos objetivos e metas previstos e compatibilidade entre os instrumentos de planejamento do Governo Estadual; Relatórios sobre a avaliação das unidades componentes do sistema de Controle Interno, e relação das auditorias realizadas pela Auditoria Geral do Estado em 2018 –, foram objeto de análise pelas Coordenadorias de Controle Externo (CCEs) dessa egrégia Corte de Contas, culminando com a elaboração do Relatório sobre as contas do Chefe do Poder Executivo do estado da Bahia.

As análises e os comentários das Coordenadorias de Controle Externo encontram-se agrupados em cinco tópicos, que compõem a Seção Analítica do sobredito Relatório, com a abordagem dos seguintes temas:

- a) Avaliação quanto ao estágio de implementação das ações pactuadas pelo Governo Estadual no Plano de Ação para atendimento às recomendações do Relatório sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2017;
- b) Análise dos instrumentos de planejamento e orçamento que nortearam e viabilizaram a atuação do Governo Estadual. Foram avaliados os procedimentos relativos ao processo de elaboração, monitoramento e avaliação do Plano Plurianual (PPA) e suas repercussões sobre as demais leis orçamentárias. Além disso, foram realizadas auditorias relacionadas a ações de políticas públicas;
- c) Avaliação do sistema de controle interno do Estado, englobando a concepção de sistema, reportado nos arts. 70 e 74 da Carta Magna, considerando as normas, sistemas corporativos, a estrutura organizacional e de recursos humanos destinados a promover o controle interno das diversas unidades administrativas, sendo realizadas auditorias com foco em aspectos voltados ao controle interno;
- d) Revisão do conteúdo das Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado buscando avaliar se evidenciam adequadamente a gestão orçamentária, financeira e patrimonial do Estado, e se proporcionam a interpretação dos seus aspectos relevantes considerando os assuntos comentados em notas explicativas e em demonstrativos complementares;
- e) Verificação quanto ao cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais no que diz respeito aos limites com manutenção do ensino, com saúde, da despesa com pessoal, com a previdência dos servidores, de endividamento, de operações de crédito e de desembolsos relacionados com as Parcerias Público-Privadas (PPPs), além dos resultados nominal e primário e da execução das emendas parlamentares.

A partir dos exames técnicos empreendidos, as Coordenadorias de Controle Externo desse Tribunal concluíram, com base nos achados sumariados na seção intitulada “Aspectos relevantes da Seção Analítica”, que os elementos contidos na prestação de contas:

não representam, em todos os aspectos relevantes, a gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do Poder Executivo do Estado da Bahia no exercício de 2018, de acordo com os critérios estabelecidos na Constituição Federal, na Constituição do Estado da Bahia, na Lei Complementar Federal nº 101/2000, com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e em outros instrumentos legais pertinentes. (Ref.2016196-222/224)

Foi exclusivamente sobre esta peça (Relatório sobre as Contas de Governo), encaminhada a este *Parquet* em 16/05/2019, que recaíram os exames que subsidiam a presente manifestação.

Em síntese, é o que cumpre relatar.

2 FUNDAMENTAÇÃO

2.1 NATUREZA JURÍDICA DAS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO

Conforme prática habitual, antes de adentrar as questões específicas das Contas em apreço, mostra-se necessário esclarecer, ainda que brevemente, que os poderes do Tribunal de Contas do Estado, em relação aos atos praticados pelo Chefe do Poder Executivo estadual, não se esgotam na emissão de parecer prévio para julgamento pela Assembleia Legislativa.

É que, além de tal competência, o Constituinte dotou o órgão de controle externo de um plexo de atribuições capazes de lhe permitir o total controle acerca da regularidade dos gastos públicos, destacando-se, em especial, a de

julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade

de que resulte prejuízo ao erário público (art. 71, II, da Constituição Federal de 1988 e 91, II, da Constituição Estadual de 1989).

Nesses casos, temos as chamadas Contas de Gestão, nas quais o Tribunal, com esteio no quanto disposto nos arts. 71, II, da CF/88 e 91, II, da CE, é quem, de fato, julga as contas apresentadas pelo gestor. Em tais hipóteses, a análise abrange a regularidade de cada ato de gestão do patrimônio público praticado, aí inseridos aqueles relativos a despesa (licitações, contratos, convênios, empenhos, liquidações, pagamentos) e a receita públicas, dentre outros.

Assim, se o Governador do Estado diretamente utilizar, arrecadar, guardar, gerenciar ou administrar dinheiros, bens e valores públicos (se ordenar despesa ou repasses a entidades privadas, por exemplo), estará sujeito ao controle – julgamento – por parte da Corte de Contas (o que pode se dar, diga-se, concomitantemente à apreciação global da efetividade das políticas públicas executadas – objeto das denominadas Contas de Governo).

Nesse sentido, importante a lição de Jacoby Fernandes¹ (2008, p.345-346), que também se manifesta pela possibilidade de se julgar as contas do Chefe do Poder Executivo quando este atue como mero ordenador de despesa:

Diferentemente do que ocorre em relação às contas anuais do presidente da República, o Tribunal de Contas tem competência, também privativa, para julgar contas dos demais administradores e gestores em geral. Aqui, a única exclusão feita refere-se às contas da unidade federada ou da União como um todo, representada pelo chefe do Poder Executivo. Mas, **se este praticar atos de ordenador de despesa, descendo do seu pedestal para assumir a condição de simples gestor, passará a responder como tal, ficando sujeito ao julgamento nas mesmas condições do agente cuja função avocou.** Do mesmo modo, são ordinariamente julgadas as contas do Tribunal de Justiça, da Assembléia Legislativa e da Câmara Municipal. Foi firmado, no Supremo Tribunal Federal, o entendimento pela inconstitucionalidade de norma que pretenda subtrair do Tribunal de Contas a competência do julgamento das contas da Mesa da Assembléia Legislativa para submetê-las ao regime do art. 71, c/c art. 49, IX, da Constituição Federal, que é exclusivo da prestação de contas do Chefe do Poder Executivo. (grifos ausentes no original)

In casu, contudo, os elementos remetidos à análise deste Órgão Ministerial não revelam a atuação do Governador do Estado como ordenador de despesa, de sorte a autorizar o julgamento pela Corte de Contas.

¹ FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência**. 2. ed. 1. reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 345-346.

Trata-se, aqui, de exclusivas Contas de Governo, em que o Tribunal de Contas (no uso da competência que lhe atribui o art. 71, I, da CF/88 e 91, I, da CE) emite parecer prévio (opinando tecnicamente pela aprovação, aprovação com ressalvas ou desaprovação, além da expedição de recomendações e/ou determinações) para subsidiar o julgamento pelo Parlamento. A Corte analisa a gestão sob uma perspectiva ampla, abordando aspectos como o atendimento aos objetivos e metas estabelecidos, cumprimento dos planos e programas de governo, respeito aos limites de gastos mínimos ou máximos (ex.: saúde, educação, pessoal, etc.), o nível do endividamento público, a adequação dos demonstrativos contábeis à Lei Federal nº 4.320/64, dentre outros.

É de se ver que o exame das contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo deve se alicerçar sobre dois pilares, quais sejam: **(i)** o alcance dos objetivos e metas firmados nas leis orçamentárias (*lato sensu*), a partir da verificação da eficiência e da eficácia das políticas públicas desenvolvidas ao longo do exercício, e **(ii)** a demonstração da regularidade/responsabilidade da gestão fiscal, sobretudo à luz da certificação do respeito aos limites constitucionais e legais de gastos e endividamento público.

2.2 MÉRITO: PRINCIPAIS IRREGULARIDADES ABORDADAS NO RELATÓRIO AUDITORIAL DAS CONTAS DE GOVERNO.

O exame auditorial realizado pela área técnica desse Tribunal, com vistas a subsidiar a emissão do Parecer prévio para julgamento pela Assembleia Legislativa, culminou com a elaboração de extenso relatório, no qual foram abordadas as irregularidades e fragilidades identificadas nas contas do Chefe do Executivo relativas ao exercício de 2018.

Enfatize-se, nesse contexto, a qualidade do trabalho desenvolvido pelas Coordenadorias de Controle Externo, revelador de achados auditoriais significativos, alguns dos quais, inclusive, já foram objeto de censura por essa Corte de Contas em exercícios pretéritos, sem que, até o momento, tenham sido adotadas, pelo Poder Executivo estadual, as medidas corretivas necessárias.

Saliente-se, desde já, que, a despeito da notável densidade dos pontos trazidos na Seção Analítica do presente processo, corroborados por informes técnicos robustos e bem elaborados, a sugestão de desaprovação das contas, externada no item 2.6.2 do aludido

opinativo, com a devida vênia ao posicionamento adotado pela equipe técnica, não será acompanhada por este Ministério Público de Contas.

Deveras, numa comparação com as Contas de Governo do exercício anterior, sobre as quais este Ministério Público opinou pela aprovação com ressalvas (Parecer nº 310/2018, processo nº TCE/002387/2018, doc. ref. 2018377), é preciso reconhecer que, em relação a algumas das graves distorções também identificadas no presente exercício, houve tanto a redução dos montantes a elas referidos (pagamento por ofício sem prévio empenho, Despesas de Exercícios Anteriores – DEA), quanto a evolução dos seus padrões de desempenho (emendas parlamentares) o que, embora não tenha aptidão para afastar as condutas ilícitas verificadas, demonstra que não houve agravamento do desvalor a elas atribuído.

Igualmente, em relação à despesa com pessoal, elencada no relatório técnico entre as razões para a emissão do opinativo pela desaprovação, o entendimento deste Ministério Público de Contas, conforme destacado no item 2.2.5 deste parecer, coincidiu apenas parcialmente com os cálculos apresentados pela equipe técnica, de modo que, adotados os parâmetros que consideramos adequados, o Poder Executivo estadual não terá ultrapassado, no exercício de 2018, o limite máximo de que trata o art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

De mais a mais, como detalhado nos itens 2.2.3 e 2.2.4 deste parecer, foram atendidas as exigências estabelecidas nos instrumentos normativos vigentes quanto a previdência oficial, dívida pública, Parcerias Público-Privadas (PPP) e, em especial, quanto aos limites mínimos de gastos com saúde e educação.

Destaque-se, todavia, que as irregularidades relatadas, embora não tenham aptidão para, numa análise sistêmica, atrair a emissão de opinativo pela reprovação das contas ora apreciadas, denotam, pela gravidade que ostentam e, sobretudo, pela recorrência com que se apresentam, a necessidade de evolução no tratamento dispensado às falhas apontadas pelo aludido exame técnico.

Decerto, quanto às principais irregularidades apontadas pela equipe técnica desse Tribunal no processo de contas ora analisado, já foi emitido juízo de censura por essa Corte de Contas em exercícios anteriores, sem que, até o momento, tenham sido adotadas, pelo

Poder Executivo estadual, medidas corretivas que viabilizassem a superação do estado de ilegalidade verificado.

A propósito, observem-se, a título meramente exemplificativo, os achados de auditoria explorados nos itens 2.4.4.4 (Despesas com contratos de PPP – Pagamentos por ofício antes da emissão de empenho), 2.5.2 (Limites mínimos de despesas com saúde e educação) e 2.4.4.6 (Despesas de exercícios anteriores – DEA) do relatório que instrui o presente processo de contas, a respeito dos quais essa e. Corte, no parecer prévio emitido em relação às contas do Chefe do Executivo do exercício pretérito, já havia deliberado e expedido as recomendações tratadas nos itens 5 “a”, 6 “g” e 5 “b” do aludido opinativo, o que, no entanto, não surtiu o esperado efeito de promover a correção integral dos métodos e procedimentos até então empregados.

Ressalte-se, oportunamente, que a imposição de ressalvas ao juízo aprovativo e a expedição de recomendações pertencem a categorias jurídicas distintas e são relacionadas a diferentes competências das cortes de contas, revelando, nesse sentido, a impropriedade de se associar uma e outra ao maior ou menor desvalor da conduta aquilatada.

Dito de outro modo, não se mostra possível, à luz dos conceitos investigados, estabelecer-se gradação valorativa que implique considerar a expedição de recomendações uma técnica de decisão adequada ao saneamento de irregularidades reputadas mais brandas e reservar às falhas mais graves a imposição de ressalvas ao juízo aprovativo.

É que, do ponto de vista jurídico-constitucional, a imposição de ressalvas ao juízo aprovativo pertence à **função de julgamento das contas** (art. 71, incisos II e III, da CF), realçando, no exame de mérito, o ato de gestão que, afastado dos parâmetros de avaliação, provoca a censura do órgão julgador. Equivale a dizer que, no exercício da função de julgamento de contas, todos os atos de gestão irregulares que, analisados conjuntamente, não tenham aptidão para atrair a emissão de juízo reprovativo, devem ser individualmente ressalvados, por representarem, em maior ou menor medida, afronta a dispositivos legais.

Sobre esse aspecto, Luiz Henrique Lima assinala com precisão:

Quando as contas evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao Erário serão consideradas

regulares com ressalvas.

O julgamento pela regularidade com ressalvas implica que o Tribunal dará quitação ao responsável e lhe determinará, ou a quem lhe haja sucedido, a adoção de medidas necessárias à correção de outras semelhantes. O acórdão de julgamento deverá indicar, resumidamente, os motivos que ensejaram a ressalva das contas².

Noutro giro, independentemente do exercício da função julgadora, a expedição de recomendações pode ser adotada em qualquer processo em trâmite na Corte de Contas, que, nesse caso, desempenha a **função pedagógica**, sugerindo ao jurisdicionado que implemente medidas tendentes a incrementar, em termos qualitativos, a gestão empreendida.

Registre-se, nesse ínterim, que o exercício da função pedagógica pressupõe a identificação, pelo órgão julgador, de que as rotinas e procedimentos postos em prática pelo jurisdicionado podem ser fortalecidos e aperfeiçoados, no sentido de minimizar vulnerabilidades, razão por que se aconselha, mediante a expedição de recomendação, que se promovam certas mudanças reputadas adequadas em face do caso concreto.

A jurisprudência do Tribunal de Contas da União (TCU) revela o manejo da função pedagógica mediante a expedição de recomendação, como faz prova o excerto abaixo transcrito:

6.26. Diante do acima exposto, entendemos que as justificativas oferecidas não foram capazes de afastar as irregularidades descritas, contudo, mitiga a responsabilidade do gestor o fato de ter promovido a homologação dos convites especificados sob o amparo de parecer de sua assessoria jurídica. Sem embargo de restar demonstrada a ocorrência de falha, acreditamos que **o quesito admite a oportunidade desta Corte de Contas contribuir com sua função pedagógica e orientadora para tratar o assunto com a expedição da recomendação e do alerta** propostos nos subitens 15.5.1 e 15.7.2 desta Instrução, respectivamente (grifos ausentes no original). (TCU, Plenário, no Processo nº 028.893/2010-7, Rel. Ministro Augusto Sherman, Acórdão nº 1112/2013, proferido em 08/05/2013).

Vale sublinhar que o efetivo acolhimento das recomendações expedidas pelo Tribunal de Contas é decisão em relação à qual se assegura, ao jurisdicionado, certa margem de discricionariedade, cabendo-lhe avaliar, em face das circunstâncias do caso prático, a pertinência de serem adotadas as sugestões alvitadas.

² LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo: Teoria e jurisprudência para os Tribunais de Contas**. 6ª ed., revista e atualizada. São Paulo: Editora Método, 2015, p. 287,

Com efeito, não se pode perder de vista que **a recomendação do Tribunal de Contas não encerra comando de caráter impositivo** do qual seja possível extrair a obrigatoriedade de o gestor a quem se dirija assumir a postura nela contida, encerrando, como já se disse, mero aconselhamento do órgão julgante no exercício de sua função pedagógica, o que traduz, com segurança, sua inaptidão como instrumento coercitivo.

Noutro giro, desde que se evidencie a prática de ato contrário a dispositivo de lei, deve o Tribunal, agora no exercício da **função corretiva**, lançar mão da expedição de determinações, que, ao contrário das recomendações antes realçadas, têm o propósito específico de reforçar aos gestores a quem são direcionadas, **com caráter impositivo**, a exigibilidade de certo comportamento reputado conforme a lei.

Trata-se de competência prevista no art. 71, inciso IX, da Constituição Federal, segundo o qual compete à Corte de Contas “assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade”.

Como já teve oportunidade de decidir o Tribunal de Contas da União,

As determinações do TCU não se encontram sujeitas ao juízo de conveniência dos gestores integrantes da Administração Pública, uma vez que se revestem de caráter coativo. Havendo dúvidas ou inconformismo em relação a deliberação do Tribunal, cabe ao órgão jurisdicionado interpor, tempestivamente, os recursos próprios previstos na Lei Orgânica do TCU e no seu Regimento Interno (TCU, Primeira Câmara, Monitoramento, Rel. Ministro Benjamin Zymler, Acórdão 4.428/2014).

Nesse sentido, as determinações têm como suporte fático o descumprimento ou a ameaça de descumprimento de enunciados normativos, cuja inobservância faz nascer a oportunidade de o Tribunal ordenar ao administrador público que atenda a uma imposição legal, fazendo ou deixando de fazer alguma coisa.

Distintivamente do que se dá em relação às recomendações, cuja observância sujeita-se à avaliação discricionária do gestor, as determinações expedidas devem necessariamente ser atendidas, sob pena de aplicação da multa de que trata o art. 35, inciso IV, da Lei Orgânica desse TCE³.

³ Art. 35 – O Tribunal de Contas poderá aplicar aos responsáveis pela prática de atos irregulares e pelo descumprimento de suas decisões multa em valor de até R\$10.000,00 (dez mil reais), atualizado monetariamente mediante ato da Presidência, a cada ano, através do IGPM, divulgado pela Fundação Getúlio Vargas, ou outro índice que eventualmente lhe venha substituir, nos seguintes casos:

[...]

IV-não atendimento, no prazo fixado, de decisão do Tribunal ou de diligência determinada pelo Presidente, Corregedor ou pelo

Vale destacar, por fim, que o impedimento ao exercício da função de julgamento, assinalado no item 2.1 desta fundamentação, não afasta a possibilidade de que o Tribunal, ao elaborar o parecer prévio (função opinativa), sugira que se imponham ressalvas ao juízo aprovativo e, em sequência à emissão de opinativo quanto ao mérito, **num pronunciamento com caráter tipicamente decisório**, desempenhe as funções pedagógica, que se efetiva mediante a expedição de recomendações, e corretiva, em que a corte determina/impõe a adoção de comportamentos conforme a lei.

É o que se nota no Manual de Boas Práticas Processuais elaborado pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON), que, didaticamente, segrega as funções pedagógica e corretiva e evidencia a possibilidade de seu exercício nos processos que versem sobre as contas do Chefe do Executivo:

Os Tribunais de Contas, além das determinações, deverão fazer recomendações para a correção das deficiências verificadas no exercício do controle externo, visando ao aprimoramento da gestão dos recursos públicos. No entanto, quando detectado vício de antijuridicidade, convém dar preferência à determinação, pois não se trata de mera sugestão de aperfeiçoamentos procedimentais.

Consoante a obrigatoriedade estabelecida no inciso IX do art. 71 da Constituição, cuja norma é de caráter geral, abrangente de todo o procedimento de controle efetuado pelo Tribunal de Contas, deve ser assinado prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, sempre que verificada ilegalidade.

Assim, nos procedimentos de auditoria, de emissão de parecer prévio, de julgamento de contas ou de apreciação de legalidade, quando for constatada ilegalidade que enseje modificação ou sustação de ato, mesmo que resulte em decisão com fixação de débito e aplicação de multa, o Tribunal de Contas terá de assinar prazo para que sejam adotadas as providências determinadas pela decisão, no sentido de ser restabelecida a legalidade rompida (Manual de Boas Práticas Processuais dos Tribunais de Contas, versão digital encontrada no [sítio eletrônico http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2014/01/ATRICON_-_Manual-de-Boas-Praticas-digital.pdf](http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2014/01/ATRICON_-_Manual-de-Boas-Praticas-digital.pdf), p. 50/51).

Ademais, a Resolução TCE/BA nº 164, de 10/12/2015, que dispõe sobre a Normatização dos Procedimentos para Emissão do Relatório e Parecer Prévio das Contas de Governo no âmbito desse Tribunal, não deixa dúvidas quanto ao cabimento da imposição de ressalvas e da expedição de determinações em processos dessa natureza, como se constata no art. 8º, inciso I, do aludido ato normativo:

Relator;

[...]

Art. 8º Para fins de subsidiar as análises técnicas e a avaliação do resultado da gestão, além dos elementos componentes da prestação de contas do Governo encaminhada à Assembleia Legislativa, deverá ser remetido ao TCE/BA, pelo Auditor Geral do Estado ou pelo dirigente máximo do órgão central de controle interno, até 28 de fevereiro do ano seguinte ao que se referem as contas, os seguintes elementos:

I – Relatório sobre as providências adotadas objetivando o saneamento das recomendações, **ressalvas, determinações** e observações **contidas no Parecer Prévio deste Tribunal, relativas às contas do exercício anterior ao das contas sob exame**, contendo as justificativas para eventual descumprimento e providências adotadas [...] (grifos ausentes no original);

Diante desse cenário e considerando que têm se mostrado inadequadas as técnicas manejadas por esse Tribunal com vistas a assegurar a compatibilização entre as ações do Poder Executivo estadual e os regramentos a ele impostos, o Ministério Público de Contas pugna, desde já, que essa e. Corte de Contas, no pleno e escorreito exercício de suas atribuições constitucionais, incorpore integralmente o presente parecer, mediante **(i)** a sugestão de imposição de **RESSALVAS** ao juízo aprovativo e **(ii)** a expedição das **DETERMINAÇÕES** na forma como defendido ao final deste opinativo.

Feita essa breve digressão, e tendo em vista a extensão do relatório técnico confeccionado, o Ministério Público de Contas restringirá sua atuação ao exame das irregularidades e deficiências que estampam maior relevância jurídico-contábil, sem prejuízo de sua integral concordância com os demais pontos elencados na manifestação conclusiva da equipe técnica.

2.2.1 PLANEJAMENTO E GESTÃO DE AÇÕES DE POLÍTICAS PÚBLICAS (item 2.2 do relatório técnico)

No relatório técnico que instrui o presente processo de contas, a equipe auditorial dessa corte aborda, com a habitual proficiência, o planejamento e a gestão de ações de políticas públicas, relatando, no item 2.2 do indigitado documento, diversas irregularidades e fragilidades, atinentes: **(i)** à Recorrente Revisão do PPA, por meio da Lei Orçamentária Anual, em desacordo com a Constituição Federal (item 2.2.1.1); **(ii)** às Deficiências não sanadas nos componentes do PPA 2016-2019 (Indicadores e Metas) que comprometem a demonstração do desempenho dos programas (item 2.2.1.2); **(iii)** à avaliação dos Programas 206, 216 e 219, conforme Relatório de Execução do PPA – Ano III 2018 (item 2.2.2.1.1); **(iv)** à transparência das informações apresentadas (item 2.2.2.1.2); **(v)** à implementação das

deliberações prolatadas na Resolução TCE nº 38/2016, quando da apreciação da Auditoria Operacional nº TCE/007741/2015 (item 2.2.3); **(vi)** à deficiência na compatibilização das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA e ao Sistema Integrado de Planejamento e Finanças (FIPLAN) (item 2.2.4.1); **(vii)** à lei orçamentária anual; **(viii)** à análise da execução dos programas de governo e **(ix)** à auditoria em programas e políticas públicas.

Bem de se ver que, no ponto em questão, as Coordenadorias de Controle Externo promovem exame de indiscutível relevância, consistente na avaliação de aspectos operacionais do Plano Plurianual, perscrutando não somente a conformidade dos atos investigados com os ditames legais, mas, principalmente, o desempenho de Programas de Governo, em relação aos quais avultam fragilidades que comprometem a qualidade/fidedignidade da prestação de contas apresentada.

A respeito dessas técnicas de fiscalização operacional, Luiz Henrique Lima obtempera com exatidão:

Trata-se de uma importante inovação da Carta de 1988. Corresponde à introdução das modernas técnicas de auditorias de programas, buscando avaliar a efetividade da gestão pública. Esse singular vocábulo, quando integrado ao texto constitucional, legitimou e desencadeou profundas alterações nos métodos de atuação das Cortes de Contas brasileiras, sob a liderança e inspiração do TCU.

Assim, desde a promulgação da nova Constituição, os Tribunais de Contas passaram a atuar com significativos resultados em áreas de enorme relevância, tais como auditorias operacionais, auditorias de sistemas informatizados da administração pública, auditorias ambientais entre outras.

A auditoria operacional permite a avaliação sistemática de políticas, programas, projetos, atividades e sistemas governamentais ou de órgãos e unidades jurisdicionados ao Tribunal de Contas, dividindo-se em duas modalidades: auditoria de desempenho operacional e auditoria de avaliação de programa⁴.

Em sentido idêntico, Jacoby Fernandes, trazendo à luz aspectos ínsitos às auditorias operacionais, preleciona:

A auditoria operacional visa avaliar o conjunto de operações e indicar os procedimentos que devem ser revistos, objetivando o aperfeiçoamento das atividades para a consecução da missão institucional, servindo muito mais à Administração que pretenda uma radiografia da sua performance (...)

Ao estabelecer a competência do Tribunal de Contas da União para efetivar o

⁴LIMA, Luiz Henrique. Ob. cit, p. 35.

controle mediante auditoria operacional, o constituinte resguardou com esse poderoso instrumento, de forma inédita na vida jurídica nacional, a possibilidade de concretização dos princípios da eficiência e da eficácia. Racionalização e qualidade devem ser, pois, palavras de ordem contra o controle burocrático e a mera regularidade da escrituração contábil; a essência sobre a forma. O exame da relação do custo e a verificação de benefícios, numa concepção ética e axiológica de função pública⁵.

Como se verá adiante, a avaliação qualitativa empreendida pela equipe técnica desse TCE, ao perquirir os aspectos relacionados ao planejamento, monitoramento e avaliação do PPA 2016-2019, desvendou valiosos indicativos de que os parâmetros utilizados pelo Poder Executivo para acompanhar certos programas de governo carecem de confiabilidade, demandando, por isso mesmo, sua imediata reformulação.

2.2.1.1 Fragilidades Relacionadas ao Desempenho Orçamentário do Programa Educar para Transformar (item 2.2.6.2 do relatório técnico)

Tomando por base dados consolidados em relatórios, estudos técnicos e informes oficiais – **(i)** Relatório de Execução do Plano Plurianual Participativo PPA 2016-2019; **(ii)** Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (DCCEs); **(iii)** Relatório de Gestão que integra o processo de prestação de contas da Secretaria Estadual de Educação, exercício 2018 (autos nº TCE/001602/2019) e **(iv)** Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo de 2017 (autos nº TCE/001577/2019) – o corpo técnico desse Tribunal de Contas procedeu ao exame do planejamento e da gestão de ações de políticas públicas (item 2.2 do Relatório Analítico).

Tendo aprofundado o exame em torno dos programas prioritários, com recorte amostral naqueles financeiramente mais robustos (Área de Saúde – Programa Saúde Mais Perto de Você; Área de Educação – Programa Educar para Transformar e Área de Segurança Pública – Programa Pacto pela Vida), a Auditoria desse Tribunal de Contas consignou em seu relatório técnico uma série de inadequações, inconsistências e inconformidades atinentes à execução de referidos programas, notadamente no que diz respeito a: **(a)** percentuais de execução orçamentária e estágios de cumprimento dos compromissos, especialmente aqueles associados a atividades e ações prioritárias; **(b)** grau de alcance das metas fixadas tanto no Plano Plurianual (PPA), quanto na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e **(c)** adequabilidade, confiabilidade, suficiência e utilidade dos

⁵JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunal de Contas do Brasil: jurisdição e competência**. 3. ed. rev. atual. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 366/367.

indicadores associados ao programa.

Considerando os contornos jurídicos dos aspectos associados às evidências neste ponto destacadas pela Auditoria, oportuno se mostra dedicar brevíssimas linhas às peças de planejamento das atividades e das ações governamentais dos entes federativos, já que em torno delas orbitam, mais proximamente, os elementos constantes dos itens “a” e “b” acima elencados.

Em tempo, insta lembrar que, no presente opinativo, as distorções e fragilidades relacionadas aos indicadores (item c) foram tratadas na seção dedicada à deficiência dos componentes do PPA, especialmente porque referidas inconformidades foram observadas em vários programas de governo.

O modelo orçamentário dos entes federativos foi delineado pela Constituição Federal de 1988 que, em seu art. 165, elencou os instrumentos normativos que deverão integrar o ciclo orçamentário. Neste sentido, segundo disposições constitucionais, a atividade orçamentária será objeto de três leis de iniciativa do Poder Executivo, a saber: o Plano Plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA. Senão veja-se:

Constituição Federal de 1988

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

§ 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.

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Por força do princípio da simetria, as disposições constitucionais acima postas foram levadas ao texto da Constituição do estado da Bahia, que, em seu art. 159, assim dispõe:

Constituição Estadual de 1989

Art. 159 – Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I - plano plurianual;

II - diretrizes orçamentárias;

III - orçamentos anuais.

§ 1º - A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá de forma regionalizada diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras dela decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º - A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública, incluindo despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Note-se que as normas constitucionais aqui colacionadas, além de definirem as funções que PPA, LDO e LOA devem desempenhar na atividade financeira do Estado, apontam elementos e vetores de gestão que deverão constar nas leis orçamentárias em epígrafe.

No que diz respeito ao PPA, este representa o eixo central ou estruturante do planejamento das atividades e ações governamentais, constituindo-se um desdobramento do orçamento-programa. Sinteticamente, pode-se afirmar que o conteúdo nuclear do PPA é a fixação, de forma regionalizada, de diretrizes, objetivos e metas governamentais para quatro exercícios financeiros.

No tocante à LDO, os manuais de orçamento público, em uníssono, lecionam que, dentre suas funções, merecem destaque: **(i)** o estabelecimento de parâmetros necessários à alocação dos recursos no orçamento anual, com vistas a permitir o cumprimento das metas e dos objetivos contemplados no PPA e **(ii)** a seleção ou escolha, a partir dos programas constantes do PPA, daqueles que serão priorizados na execução do orçamento do exercício subsequente.

Sobre o tema, importa colacionar o ensinamento de Regis Fernandes de Oliveira⁶, no qual ele ressalta a importância da LDO, não apenas como instrumento norteador da elaboração da Lei Orçamentária Anual, mas sobretudo como ferramenta de planejamento das metas e prioridades

Ora, a lei de diretrizes, o próprio nome está dizendo, deve traçar as regras gerais para a aplicação ao plano plurianual e também aos orçamentos anuais. Deve traçar “metas e prioridades” que deverão constar do plano plurianual, orientando a “elaboração da lei orçamentária anual”, ou seja, o que deve ela

⁶ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 7ª edição, revisada, atualizada e ampliada. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

conter. Deverá dispor, também, “sobre as alterações na legislação tributária”, isto é, quando pode haver a inserção das receitas.

Deve-se ter em mente que, além de funcionar como ferramenta de planejamento orçamentário, a LDO estabelece regras substantivas com fins de ajustar as ações governamentais previstas no PPA às disponibilidades financeiras de cada exercício, privilegiando a alocação de recursos nos programas e projetos tidos como prioritários.

Por sua vez, e constituindo-se a última peça da chamada tríade orçamentária, a LOA nasce com fins de dar concretude fática (execuções orçamentária, financeira e operacional) aos programas, projetos, metas e prioridades estipuladas tanto no PPA quanto na LDO. Registre-se que, por meio da Lei Estadual nº 13.833, de 10/01/2018, o Poder Executivo estadual formalmente estimou as receitas e fixou as despesas para o exercício aqui examinado.

Retomando o núcleo meritório das inconformidades destacadas no Relatório Analítico, tendo procedido à análise global do desempenho orçamentário das ações eleitas como prioritárias, associadas a distintos programas governamentais, restou evidenciado que a concretude executória de referidas ações atingiu o ínfimo patamar de 50,40%, conforme tabela a seguir:

Tabela 02– EXECUÇÃO DAS AÇÕES PRIORITÁRIAS POR PROGRAMA EM 2018

Em R\$ milhões

Nome do Programa	Orçado Inicial (A)	Valor Atual (B)	(B – A)	Liquidado (C)	C / B %
Infraestrutura para o Desenvolvimento	1.099,2	1.733,9	634,6	896,8	51,72%
Água para Todos	629,3	898,0	268,7	325,1	36,20%
Desenvolvimento Urbano	616,1	778,9	162,8	211,5	27,15%
Saúde Mais Perto de Você	306,4	556,4	250,0	410,3	73,74%
Desenvolvimento Rural Sustentável	253,1	307,7	54,6	204,4	66,43%
Educar para Transformar	244,5	483,0	238,5	301,7	62,46%
Primeiro Emprego	116,3	157,2	40,9	142,1	90,39%
Vida Melhor	84,6	75,3	-9,3	32,9	43,69%
Pacto pela Vida	19,8	54,1	34,3	4,1	7,58%
Desenvolvimento Produtivo	19,0	120,4	101,4	75,5	62,71%
Turismo	6,9	14,0	7,1	6,4	45,71%
Igualdade Racial, Povos e Comunidades Tradicionais	2,6	12,4	9,8	5,3	42,74%
Mulher Cidadã	0,8	1,5	0,7	1,0	66,67%
Total	3.398,6	5.192,8	1.794,2	2.617,1	50,40%

Fontes: Relatório PLAN61/FIPLAN e cálculos da Auditoria.

Acerca dos dados consolidados na tabela em epígrafe, vale aqui transcrever a síntese dos destaques consignados no relatório técnico (Ref.2216189-35):

- 22 ações encerraram o exercício com orçamento atualizado nulo, sendo o valor da dotação remanejado para outras ações orçamentárias;
- 62 ações apresentaram anulações de dotação superiores às suplementações, com redução líquida de R\$233,6 milhões ao longo do exercício;
- 108 ações prioritárias tiveram baixa execução orçamentária (inferior a 50,00% do orçamento atual); e
- 54 delas tiveram execução nula, totalizando um orçamento não executado de R\$231,9 milhões.

Em face do exposto, como fruto das necessárias interlocuções com Casa Civil e Secretária do Planejamento (SEPLAN) – centros de competência que, dentre outras atribuições, são regimentalmente responsáveis pelo acompanhamento, monitoramento e avaliação das políticas, bem como pela execução de planos, programas, projetos e ações governamentais, especialmente as prioritárias – advieram esclarecimentos e justificativas que, em linhas gerais, atribuem o baixo percentual de execução das ações prioritárias ao remanejamento de recursos, tanto para cobertura de déficits (com pessoal, custeio e Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos da Bahia – FUNPREV), quanto para execução de ações decorrentes de emendas parlamentares impositivas. Apontaram-se, também, como fatos justificadores, além de frustração de receitas e embaraços na obtenção de recursos por meio de convênios, atrasos em processos licitatórios com repercussão nos cronogramas físicos e financeiros previamente estabelecidos.

Precedendo a discussão acerca dos percentuais executórios das ações prioritárias, importa registrar que o Poder Executivo estadual fixou suas diretrizes orçamentárias para o exercício 2018 por meio da Lei Estadual nº 13.727/2017, de 05/07/2017 (LDO), elegendo, em seu art. 3º, as metas e prioridades para o referido exercício:

Art. 3º – As prioridades da Administração Pública Estadual para o exercício de 2018, atendidas as despesas que constituem obrigação constitucional ou legal do Estado e as de funcionamento dos órgãos, fundos e entidades que integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, são as constantes do Anexo I desta Lei, para as quais observar-se-á o seguinte:

I – terão precedência na alocação dos recursos no Projeto e na Lei Orçamentária de 2018 e na sua execução, respeitado o disposto no art. 23 desta Lei, não se constituindo, todavia, em limitação à programação da despesa;

II – deverão, sempre que possível, ser ressalvadas as ações a elas vinculadas, em caso de necessidade de limitação de empenho e movimentação financeira. (Grifos não constantes do original)

Conforme aqui sinalizado, o relatório técnico traz um amplo detalhamento acerca do desempenho orçamentário das ações associadas aos programas governamentais prioritários de maior relevância financeira, cabendo neste ponto ampliar a discussão em torno do Programa Educar Para Transformar⁷, em relação ao qual a Secretaria Estadual de Educação (SEC) assumiu 14 compromissos (conf. PPA 2016-2019).

Em similitude ao que fora constatado em relação a outros programas prioritários, o relatório técnico evidencia que ações do programa aqui destacado, eleitas como prioritárias⁸ na LDO 2018, tiveram baixos percentuais tanto de execução orçamentária, quanto de desempenho e alcance de metas físicas, conforme abaixo indicado:

- (i) Aparelhamento de Unidade de Educação Profissional (PAOE 5134) - **37,50%**;
- (ii) Melhoria da Estrutura Física de Unidade de Educação Profissional (PAOE 5135) - **10,26%**;
- (iii) Construção de Unidade Escolar da Educação Básica (PAOE 7527) - **25,81%**;
- (iv) Ampliação de Unidade Escolar da Educação Básica (PAOE 7531 – **25,97%**).

Em relação ao déficit executório observado, cabe aqui transcrever trecho do conjunto de justificativas levadas pelo Gestor da Pasta ao Relatório de Gestão, informe que integra o processo de prestação de contas da SEC, exercício 2018 (autos nº TCE/001602/2019), conjunto documental que também subsidia o exame da presente prestação de contas:

No PAOE 5134, obteve-se um orçamento inicial de R\$ 3,0 milhões da fonte 122, contudo não houve captação de recursos novos junto ao Governo Federal.

Também o superávit no PAOE 5134 da fonte 331, de R\$ 3,7 milhões, refere-se à reformulação de Plano de Trabalho de Convênio firmado com o MEC para aparelhamento que ainda não foi autorizado.

⁷ Relatório técnico informa que o Programa Educar para Transformar contemplou 15 compromissos, 104 metas, 151 iniciativas e 12 indicadores, tendo sua execução sido distribuída pelos seguintes órgãos: Secretaria de Educação (SEC), Secretaria de Promoção da Igualdade Racial (SEPROMI), Secretaria de Administração Penitenciária e Ressocialização (SEAP), Secretaria de Políticas para as Mulheres (SPM) e Secretaria de Segurança Pública (SSP), no âmbito dos quais as metas ficaram a cargo de 15 Unidades Setoriais de Planejamento.

⁸ No tocante ao Programa Educar Para Transformar, a LDO do exercício 2018 (Lei nº 13.727/2017) fixou como prioritários seis compromissos e 20 metas, relacionados aos eixos: (i) Fortalecimento da Integração Família Escola na Educação Básica; (ii) Inserção do Jovem no Mundo do Trabalho – Primeiro Emprego; (iii) Infraestrutura da Rede Física de Ensino e (iv) Incentivo à Permanência Estudantil.

Além disso, também foi alocado, no PAOE 5134, recurso da Operação de Crédito Interna junto ao Banco do Brasil da ordem de R\$ 1,5 milhão. Deste valor, foram liquidados R\$ 800 mil, cujo saldo será executado em 2019, mediante contratos firmados no período, tendo em vista que não houve tempo hábil para execução no exercício de 2018.

O PAOE 5135 teve execução de R\$ 3,9 milhões, tendo como orçamento atual R\$ 8,0 milhões, sendo R\$ 2,0 milhões da fonte 122, cuja captação não ocorreu no exercício de 2018 para possibilitar a implementação de novas ações.

[...]

Como visto, o gestor atribui o baixo desempenho orçamentário dos projetos, atividades e operações rubricadas sob os códigos 5134 e 5135 a embaraços operacionais em torno de operações de crédito, bem como a insucessos na captação de recursos junto ao Governo Federal. No que diz respeito aos núcleos operacionais PAEO 7527 e PAEO 7531, tendo sinteticamente enumerado o conjunto de ações e de metas físicas necessárias à consecução dos objetivos a eles relacionados, o gestor deixou de apresentar as razões pelas quais seus níveis executórios ficaram tão aquém do que fora estipulado.

Em síntese, se considerados seus núcleos argumentativos, as justificativas apresentadas em muito se assemelham com aquelas produzidas pelos gestores de Casa Civil e SEPLAN, quando questionados acerca do desempenho orçamentário das ações prioritárias relacionadas a 13 programas, conforme Tabela 02, aqui já apresentada.

Ainda na moldura avaliativa dos padrões de desempenho das ações do Programa Educar Para Transformar, apurou-se que o percentual de execução orçamentária de ações eleitas como prioritárias da LDO atingiu a casa de 62,46%, ao passo que as não prioritárias tiveram execução de 97,85%.

O conjunto de evidências levadas à seção analítica que subsidia o presente exame, além de materializar desprezo executório orçamentário-financeiro e operacional a considerável parcela de ações vinculadas a programas consignados como prioritários, representa inobservância aos comandos normativos da LDO, exercício 2018.

Importa repisar que prioridades pressupõem grau de precedência e/ou de preferência de determinadas ações ou atos em face de outros. Por força disso, no contexto em que inseridas (nas leis orçamentárias), as prioridades são estabelecidas em virtude da relevância das ações e intervenções, com fins de dar concretude fática a objetivos

estratégicos estipulados em cada ação governamental, o que abarca as políticas públicas.

Verticalizando a análise, saliente-se que, indo além do observado descompasso entre os padrões de desempenho de ações prioritárias e não prioritárias, o exame auditorial revela uma díspar alocação dos recursos orçamentários atinentes a referidas espécies de ações, disparidade esta, em muito acentuada pelas despesas com pessoal. É o que se depreende das observações da Auditoria abaixo transcritas:

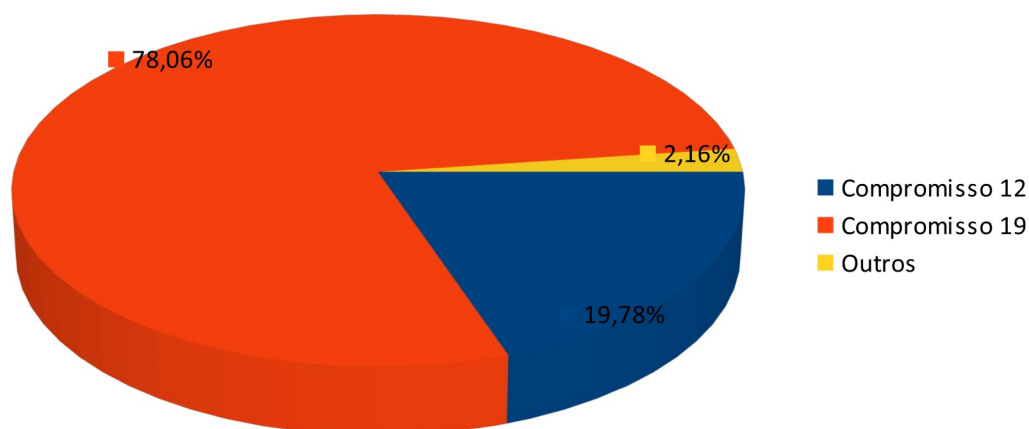
Observou-se que, durante o exercício de 2018, dos recursos orçados para o programa, foram alocados 9,49% em ações orçamentárias prioritárias e 90,51% em ações não prioritárias. Vale ressaltar, que o valor orçado com pessoal foi de R\$4.149,4 milhões, correspondendo dessa forma a 90,03% das ações não prioritárias.

Avaliada a execução das ações orçamentárias prioritárias, verificou-se que estas tiveram despesas liquidadas na ordem de R\$301,6 milhões e executaram 62,46% da dotação a elas destinadas.

Note-se que as ações prioritárias foram contempladas com apenas 9,49% da dotação orçamentária do programa Educar para Transformar, o que representa ínfimos 10,48% do montante reservado às ações não prioritárias. E, conforme demonstrado, as despesas com pessoal, atinentes às ações não prioritárias, absorveram cerca de 81,48% do total de recursos alocados no programa.

O fenômeno da elevada representatividade das despesas com pessoal no âmbito do Programa Educar para Transformar é demonstrado no Gráfico 03, abaixo reproduzido:

Gráfico 03 – COMPROMISSOS DO PROGRAMA EDUCAR PARA TRANSFORMAR



Fonte: FIPLAN

Tendo ilustrado, de forma segregada por compromissos, os percentuais de liquidação orçamentário-financeira, o gráfico permite concluir que, dentre outros fatores, concorre para o fenômeno em comento – falta de equanimidade na alocação ou distribuição de pessoal envolvido na operacionalização dos projetos, iniciativas e ações - a ausência de uma prévia e pormenorizada avaliação qualitativa, por ocasião do planejamento das metas e ações associadas a cada compromisso.

Nesta linha de inteligência, o relatório técnico destaca que as ações atinentes à meta Assegurar o funcionamento regular de unidades escolares e prédios administrativos da rede pública estadual - meta à qual estão associadas as despesas com pessoal -, absorveram 86,60% do efetivamente liquidado no Compromisso 19. Indo além, independentemente do montante efetivamente liquidado, isoladamente, referida meta fora contemplada com 67,60% do total de recursos alocados no programa.

Ampliando a discussão, impende esclarecer que, no âmbito da execução de programas governamentais – eixos operacionais das políticas públicas e das estratégias manejadas com fins de alcance de avanços sociais – as despesas com pessoal (custos) estão diretamente associadas à alocação de recursos humanos, isto é, ao agrupamento de pessoal (espécie de recursos) destacado ou designado para o desenvolvimento das ações previstas em cada compromisso programático. Ressalte-se que os dispêndios relacionados a referidas ações são componentes imprescindíveis não só ao monitoramento, mas sobretudo à mensuração avaliativa do conjunto de intervenções estatais, em suas distintas dimensões, especialmente no que tange os vetores eficiência e economicidade.

Por oportuno, cumpre colacionar o que estabelece a Lei Complementar Federal nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) que, ao tratar da relação entre custos e a avaliação de resultados de programas executados com recursos orçamentários (art. 4º, I, alínea “e”, e art. 50, §3º), assim dispõe:

LRF

Art. 4º-A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no e:§ 2º do art. 165 da Constituição

I – disporá também sobre:

[...]

e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

[...]

Art. 50 – Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

[...]

§ 3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Em conclusão, necessário se faz que, ao estipularem compromissos, iniciativas, metas e ações que integrarão os programas governamentais, especialmente aqueles finalísticos e que contemplem ações prioritárias – a exemplo do Programa Educar Para Transformar – os responsáveis tanto pela formulação das políticas públicas (contexto macro estratégico), quanto pela formatação e implementação do plexo operacional atinente a cada programa (nível específico, tático e operacional) atentem para a necessidade de compatibilização entre a dotação orçamentária e a magnitude do conjunto de operações necessárias ao alcance das metas e objetivos estipulados, o que denota, além de um planejamento que busque equalizar a alocação de recursos (*lato sensu*) entre os distintos componentes de cada programa, observância às disposições das leis orçamentárias, notadamente os comandos normativos voltados a salvaguardar o fluxo financeiro das reservas orçamentárias dos programas eleitos como prioritários na LDO.

Tendo em vista que não constam do relatório técnico: **(i)** referências a edição de atos normativos do Poder Executivo (a exemplo de decretos de contingenciamento) que, num cenário de insuperáveis limitações orçamentárias, versasse sobre a alteração do fluxo de despesas relativas aos programas constantes da LDO, especialmente os prioritários, ou **(ii)** prova da ocorrência de fenômenos orçamentários que, de modo decisivo, repercutissem no referido fluxo financeiro, a exemplo de um abrupto déficit arrecadatário ou impactante frustração de receitas previstas, conclui-se que as distorções aqui debatidas, especialmente o diminuto grau de execução orçamentário-financeira de ações prioritárias relacionadas ao programa Educar para Transformar decorreram, essencialmente, de decisões operacionais discricionárias; prova disso é que, conforme alhures demonstrado, as ações não prioritárias atingiram patamares de desempenho orçamentário muito acima daqueles observados em relação aos prioritários (97,85% contra 62,46%). Inescondível resta, portanto, que as inadequações e impropriedades neste ponto debatidas materializam descumprimento às determinações do art. 3º, incisos I e II, da Lei de Diretrizes Orçamentárias - 2018 (Lei Estadual nº 13.727/2017).

Revestem-se de acentuada gravidade as disparidades consignadas no relatório técnico, na medida em que considerável parcela das ações prioritárias inexecutadas ao longo do exercício 2018 estão relacionadas a programas finalísticos, ou seja, aqueles que, atrelados a políticas públicas, visam atender demandas das camadas mais sensíveis da sociedade.

Pelo exposto, as distorções atinentes à alocação de recursos destinados à execução de programas, metas e prioridades fixadas na LDO, ao lado do modestíssimo desempenho dos programas prioritários (conforme demonstrado no relatório técnico) devem ensejar, além de **RESSALVAS** ao juízo aprovativo das contas em manejo, a imposição de **DETERMINAÇÕES** expressas ao atual Chefe do Poder Executivo estadual, Sr. Rui Costa, no sentido de que, doravante, não sejam observadas as inadequadas práticas evidenciadas no exercício 2018, devendo ser melhor observadas e respeitadas as imposições da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, especialmente no tocante à ordem de prioridade na alocação de recursos em programas governamentais eleitos como prioritários na referida lei.

Em tempo, em valorização às funções preventiva e pedagógica da atividade de controle, **RECOMENDA-SE** ao Sr. Rui Costa que dote os centros de competência que integram a Administração Pública estadual de mecanismos e/ou ferramentas de gestão que garantam o atingimento das metas e prioridades estipuladas nas leis que compõem o ciclo orçamentário, vez que, conforme delineado no texto constitucional, aludidos diplomas normativos constituem o principal instrumento de planejamento e controle do gasto público.

2.2.1.2 Recorrente Revisão do PPA 2016-2019 por meio da Lei Orçamentária Anual, em Desacordo com a Constituição Federal (item 2.2.1.1 do relatório técnico)

Quanto à irregularidade em debate, a unidade técnica consigna, no relatório apresentado, que o PPA 2016-2019 vem sendo sucessivamente revisado pelo estado da Bahia, mediante disposições inseridas nas Leis Orçamentárias Anuais, conforme se verificou nas LOAs dos exercícios de 2017 (Lei Estadual nº 13.602/2016), 2018 (Lei Estadual nº 13.833/2017) e 2019 (Lei Estadual nº 14.036/2018).

Em relação a falhas identificadas no exercício de 2018, as alterações promovidas no PPA, por meio da Lei Estadual nº 14.036/2018 (LOA – 2019) – Anexo I – Demonstrativos

orçamentários consolidados, visaram a modificações no âmbito de compromissos, metas, iniciativas e indicadores, sem que as referidas revisões fossem acompanhadas de justificativas e a despeito de esse Tribunal de Contas, no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo de 2016, já haver considerado

“que estaria eivada de vício de legalidade qualquer interpretação que considerasse que o projeto de lei mencionado no referido art. 8º, da Lei Estadual nº 13.468/2015, que instituiu o PPA, pudesse ser aquele relacionado com a matéria orçamento ou com qualquer outra peça do planejamento”

Naquela ocasião, o Exmo. Conselheiro Relator, na seção conclusiva do relatório elaborado, indicou expressamente que

Tal procedimento contraria a lógica de que o orçamento anual deve se adequar ao Plano Quadrienal, sendo, inclusive, vedada, constitucionalmente, a inclusão de dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa na lei orçamentária (art. 159, § 8º). A despeito, verifico que ocorreu a introdução de novos compromissos de metas, como também foi modificada a estrutura temática e programática do Plano. Diante dessas considerações, acompanho o posicionamento auditorial e entendo que as futuras revisões do PPA 2016-2019 devem ser devidamente fundamentadas e realizadas, exclusivamente, por meio de encaminhamento, ao Poder Legislativo, de projeto de lei específico para as alterações propostas, não contemplando, na lei orçamentária anual, matéria estranha ao conteúdo previsto no texto constitucional (Relatório das contas do Chefe do Executivo – exercício 2016, p. 203).

A constante revisão do PPA, com efeito, revela grave falha de planejamento governamental, sobretudo quando se constata que as alterações perpetradas não se fizeram acompanhar de justificativas consistentes quanto às propostas de modificação de compromissos, metas, iniciativas e indicadores idealizados para mensurar o desempenho dos programas de governo.

Nesse trilha, é forçoso assinalar o ensinamento de Felipe de Melo Fonte, que, ao tratar do planejamento público, ressalta:

Segundo pontifica a doutrina, o plano se caracteriza por ser um projeto de ação futura racionalizada por meio da qual se especificam objetivos a serem alcançados e as maneiras para alcançá-los, mediante a coordenação dos instrumentos existentes. Em diversas passagens a Constituição Federal de 1988 impôs ao Estado a necessidade de planejar sua atuação sobre a sociedade. De modo mais amplo, o próprio orçamento público já é uma forma de antecipar ações futuras, mas o dever de planejar não se esgota nele. Em seu art. 165, §1º, a Constituição determina a elaboração de um plano

plurianual, que deverá prever as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para despesas de capital e as relativas aos programas de duração continuada.

[...]

O planejamento público atende a duas funções essenciais, a saber: transparência e racionalização. Ao definir os objetivos globais e setoriais que serão perseguidos pela ação governamental, o planejamento público permite aos indivíduos que se preparem adequadamente para ela. Ademais, o planejamento clarifica as prioridades políticas dos que detêm a titularidade de cargos eletivos, distinguindo entre os objetivos primários, secundários e as questões que sequer serão objeto de ação pública. Isto é determinante para a contínua avaliação social sobre eles. O plano, por sua natureza mais detalhada, está alguns passos além do orçamento relativamente à densificação das políticas públicas⁹.

Nota-se que a revisão recorrente do PPA 2016-2019, como já destacado, implica afronta explícita às funções cujo atendimento o planejamento público deveria proporcionar, seja porque não se assegura a necessária estabilidade que permitiria aos indivíduos prepararem-se adequadamente à ação governamental (função de racionalização), seja principalmente porque, ante a falta de justificativa satisfatória quanto às razões das modificações sugeridas, resta afastado o controle social que sobre ações desse porte deveria recair (função de transparência).

Por outro lado, como muito bem destacou o Relator das Contas do Chefe do Poder Executivo de 2016, a introdução, no Projeto de Lei Orçamentária Anual – LOA, de dispositivos tendentes à modificação do PPA, acarreta violação ao art. 165, §8º, da Constituição da República, segundo o qual

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

[...]

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Trata-se do princípio da exclusividade do orçamento, que, ao vetar a inserção de dispositivos alheios à lei orçamentária, impede que, no procedimento de apreciação do aludido projeto de lei, altamente complexo e repleto de especificidades, sejam aprovados, sem a adequada discussão, temas estranhos ao seu conteúdo.

Nesse sentido, é oportuno mencionar ensinamento trazido por Harrison Leite, que

⁹ FONTE, Felipe de Melo. **Políticas públicas e direitos fundamentais**. 2ª. Ed. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 81-82.

categoricamente acentua:

Em matéria orçamentária, o princípio da exclusividade assume capital importância, principalmente em virtude do tamanho dessas leis e de seus anexos. Assim é que, não raro uma lei orçamentária, com os seus anexos, ultrapassa mil páginas, e, como tal, seria de todo absurdo que, dentro do seu conteúdo, se inserisse matéria estranha ao orçamento, como a criação de cargos ou funções, promoção de servidor, perdão de dívidas, ou outra matéria. Com isso se evita as chamadas caudas orçamentárias ou os orçamentos rabilongos¹⁰.

A proibição de modificação do PPA por dispositivo inserido no projeto de lei orçamentária anual atende também a uma exigência de ordem material, propiciando ao Parlamento a oportunidade de discutir, com o devido aprofundamento e no bojo de um procedimento adequado, a validade das razões contidas na proposta de reformulação do planejamento público.

Numa situação como a discutida no presente tópico, que aborda a modificação de compromissos, metas, iniciativas e indicadores, os quais constituem parâmetros para monitoramento e avaliação do desempenho de programas previstos no PPA, avulta a importância de a matéria ser encaminhada em projeto de lei específico, em ordem a possibilitar que o Legislativo, a quem cabe deliberar quanto à formulação e a escolha de políticas públicas a serem implementadas pelo Poder Executivo, decida, de modo fundamentado, pela pertinência das alterações propostas.

Nesse sentido, este *Parquet* sugere a imposição de **RESSALVAS** em relação à recorrente revisão do PPA 2016-2019 por meio da LOA, em face da violação ao art. 165, §8º, da Constituição Federal, que estatui o princípio da exclusividade orçamentária.

Pugna-se, outrossim, pela expedição de **DETERMINAÇÃO** para que o Poder Executivo observe o disposto no art. 165, §8º, da Constituição da República, abstendo-se de incluir, na lei orçamentária anual, dispositivos que visem à alteração do Plano Plurianual.

De resto, opina pela expedição de **RECOMENDAÇÕES** específicas para que o Poder Executivo: **(i)** reavalie os procedimentos adotados para elaboração dos Planos Plurianuais, em ordem a assegurar-lhes estabilidade, permitindo aos indivíduos que se preparem adequadamente à ação governamental (função de racionalização) e **(ii)** encaminhe

¹⁰ LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. 5ª ed. rev. ampl. e atual. - Salvador: Jus Podivm, 2016, p. 97.

eventuais propostas de alteração do Plano Plurianual em projetos de lei específicos, acompanhados de justificativa satisfatória quanto às razões das modificações sugeridas (função de transparência).

2.2.1.3 Deficiências não Sanadas nos Componentes do PPA 2016-2019 (indicadores e metas) que Comprometem a Demonstração do Desempenho dos Programas (item 2.2.1.2 do relatório técnico)

Quanto ao planejamento das políticas públicas, vale ressaltar que ainda persistem fragilidades que obstaculizaram, no exercício de 2018, a avaliação adequada da execução dos programas de governo, especialmente em virtude das reiteradas falhas identificadas nos componentes do PPA do estado da Bahia, instituído pela Lei Estadual nº 13.468/2015, para o quadriênio 2016-2019.

Com efeito, apesar de esse Tribunal de Contas apontar, desde a emissão do relatório técnico e parecer prévio sobre as contas de governo relativas ao exercício de 2015, a necessidade de aprimoramento dos componentes do PPA, o que se verifica, na prática, é o descuido da Administração Pública em relação a esse aspecto do planejamento governamental. Afinal, observa-se a persistência de fragilidades, especificamente nos Indicadores e Metas contidos na referida peça de planejamento, que impossibilitam aferir “[...] os resultados obtidos pela gestão, e, conseqüentemente, os benefícios ofertados com a aplicação dos recursos públicos [...]” (doc. Ref. 2216189-17).

No que pertine aos indicadores, o §2º do art. 4º da Lei Estadual nº 13.468/2015 fixa que estes devem aferir *a variação da realidade como uma aproximação do resultado das ações do programa de governo*. Logo, a mensuração adequada dos resultados obtidos na execução dos programas de governo, consoante determinado pela Constituição Federal (*ex vi* do art. 74, incisos I e II), pressupõe a existência de indicadores consistentes, que tenham sido construídos a partir de critérios tecnicamente sólidos.

Nesse trilha, a equipe técnica do TCE/BA aponta que, embora o PPA 2016-2019 tenha sofrido, quanto a este aspecto (indicadores), alterações por meio da aprovação da LOA para o exercício de 2018 (Lei Estadual nº 13.833/2018), não foram sanadas as seguintes inadequações que acabaram comprometendo a avaliação dos programas de governo (doc. Ref. 2216189-14):

- i) falta de indicação do valor anual previsto e do projetado para os anos seguintes;
- ii) indicadores insuficientes para abarcar a amplitude dos Compromissos e sem valores de referência;
- iii) indicadores que não avaliam a efetividade prevista pelo modelo;
- iv) indicadores descontinuados e com valores de referência alterados.

Sobreleva destacar ainda que essas fragilidades foram identificadas inclusive nos indicadores de programas tidos como prioritários pela LDO para o exercício de 2018 (consoante Anexo I da Lei Estadual nº 13.727/2017), relativos às áreas essenciais da saúde, educação e segurança, quais sejam “**SAÚDE MAIS PERTO DE VOCÊ**”, “**EDUCAR PARA TRANSFORMAR**” e “**PACTO PELA VIDA**”. Nesse sentido, confirmam-se trechos da análise efetuada pela Auditoria (conforme itens 2.2.6.1, 2.2.6.2 e 2.2.6.3 do relatório técnico – doc. Ref. 2216189-36/57):

ÁREA SAÚDE – Programa Saúde Mais Perto de Você

- **Insuficiência de Indicadores**

Embora tenham sido definidos mais dois indicadores para avaliar o Programa 200, quais sejam, “IP2-Número de casos novos de sífilis congênita em menores de um ano de idade” e “IP7-Razão de exames de mamografia de rastreamento realizados em mulheres de 50 a 69 anos”, **observa-se que eles ainda são insuficientes para apreciar sistemática e objetivamente os valores ou mérito do referido programa quanto à sua concepção, execução e resultados, diante do universo de sua abrangência.**

Outro aspecto a ser considerado na avaliação do programa refere-se à associação dos seus indicadores aos compromissos definidos no PPA, haja vista que nem todos eles são sensibilizados diretamente por um compromisso.

Dos nove compromissos definidos para o Programa, quatro não estão associados a indicador algum, prejudicando, assim, a análise quanto à sua aderência à execução das metas e respectivas ações orçamentárias, haja vista que esses quatro compromissos acumulam 22 metas das 71 definidas para o programa:
[...]

ÁREA EDUCAÇÃO – Programa Educar para Transformar

- **Indicadores insuficientes para avaliação da efetividade do programa**

Embora o PPA 2016-2019 estabeleça que a efetividade dos programas será aferida por meio de indicadores compatíveis com a capacidade de promoção de mudanças do conjunto de compromissos setoriais formulados, bem como

os indicadores devem buscar mensurar a variação da realidade como uma aproximação do resultado das ações do programa de governo, verifica-se a existência de indicadores do programa que apresentam resultados absolutos de desempenho, como por exemplo:

- “Número de bolsas institucionais de iniciação científica, tecnológica e de inovação concedidas pelas Universidades estaduais”;
- “Número de matrículas em cursos de graduação presencial”; e
- “Número de matrículas na educação profissional”.

[...]

O Guia Referencial para Medição de Desempenho e Manual para Construção de Indicadores, do MPOG, sugere a utilização de indicadores com essas características para medir eficácia, ou seja, a quantidade de determinados produtos ou serviços entregue ao beneficiário. **Verifica-se, portanto, insuficiência dos indicadores definidos no âmbito do programa para avaliar a efetividade da intervenção, ou seja, para aferir os impactos decorrentes da execução dos compromissos no cenário da educação estadual.**

- **Ausência de indicadores**

Não foi identificado qualquer indicador vinculado ao Compromisso “19 – Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual”, cujo orçamento representou 78,06% do total dos recursos liquidados para este Programa [...].

[...]

Ressalte-se que, por meio da LOA/2018, houve revisão dos indicadores do PPA para o programa, com a inclusão de seis indicadores, alteração de seis existentes e descontinuidade de um. Entretanto, **observa-se a continuidade da ausência de indicadores para o referido Compromisso 19, bem como para o Compromisso 8 (Fortalecer a alfabetização e a educação de jovens, adultos e idosos que não concluíram a educação básica no tempo correto), prejudicando sobremaneira a avaliação dos resultados da execução dos Compromissos e de tópicos fundamentais pertinentes a educação no estado.**

[...]

ÁREA SEGURANÇA PÚBLICA – Programa Pacto pela Vida

- **Indicadores deficientes para mensurar o programa de Segurança Pública**

Pela análise dos indicadores constantes do PPA 2016-2019, relacionados ao Programa Pacto Pela Vida, verifica-se que estes se mostram insuficientes para mensurar a dinâmica e real intervenção das políticas e estratégias implementadas no Sistema de Segurança Pública do Estado da Bahia, haja vista a discreta associação aos objetivos dos compromissos, metas, iniciativas e ações para alavancar os resultados almejados pelo programa.

Tal deficiência, registre-se, também foi objeto de apontamento no

Relatório AGE nº 02/2019:

Uma leitura da ementa revela que o programa possui uma dimensão mais ampla daquilo que é possível de ser alcançado pelos atuais indicadores para efeito de mensuração.

[...]

Não se identifica mensurações quanto ao comportamento de índices relacionados à aplicação da política de segurança pública, a exemplo de índices de homicídios, assaltos a ônibus, roubos e furtos, tráfico de drogas, uso de tecnologia para melhoria das atividades de segurança. Ou seja, **não mensura o reflexo da execução dos compromissos e metas do PPA na segurança pública.**

[...]

(grifos ausentes no original)

Nessa toada, é oportuno frisar que a Auditoria Geral do Estado (AGE), unidade, como sabido, responsável pela articulação sistêmica das estruturas de controle interno do Poder Executivo estadual, consignou, no Relatório AGE nº 02/2019, severas críticas aos indicadores de alguns dos programas previstos no Plano Plurianual 2016-2019. Nesse sentido, vejam-se trechos desse trabalho técnico (doc. Ref. 2216189-15/16):

Programa 205 – Pacto pela Vida

Uma leitura da ementa revela que o programa possui uma dimensão mais ampla daquilo que é possível de ser alcançado pelos atuais indicadores para efeito de mensuração. A referida ementa trata de qualificação dos serviços de segurança; espaço público e segurança comunitária; mulheres, gênero e diversidade; regionalização de unidades de segurança, entre outros.

[...]

Não se identifica mensuração quanto ao comportamento de índices relacionados a aplicação da política de segurança pública, a exemplo de índices de homicídios, assalto a ônibus, roubos e furtos, tráfico de drogas, uso de tecnologia para melhoria das atividades de segurança. Ou seja, **não mensura o reflexo da execução dos compromissos e metas do PPA na segurança pública.**

[...]

Programa 112 – Educar para Transformar

[...]

Outra observação é de que **dos 12 indicadores definidos para apuração do desempenho do programa, somente seis foram representativos para avaliação.** Desses, três tratam de mensurações relativas ao ensino superior. Os outros três estão associados ao ensino médio e profissionalizante, porém sua mensuração restringe especificamente à quantificação de matrículas e bibliotecas.

Registre-se que o ensino médio da Bahia teve o segundo pior desempenho no índice de Desenvolvimento da Educação Básica (Ideb), referente 2017. Os motivos apontados pelo estudo do MEC para a baixa classificação foram abandono, atraso e notas baixas em avaliações, durante 2017.

Portanto, nota-se, do exame dos indicadores de programa, ausência de mensuração de aspectos voltados para qualidade do ensino, o que, provavelmente, reflete o índice do Ideb. Ainda que de forma quantitativa, faltam apurações que estejam relacionadas com melhorias efetivas nos padrões de educação do ensino no Estado. (grifos contidos no relatório técnico da equipe técnica do TCE/BA)

Ou seja, o quadro descrito acima revela um cenário preocupante no que toca o cumprimento, pelo Poder Executivo, do dever, imposto pela Constituição Federal (*ex vi* do art. 74, I), de avaliar a execução dos seus programas de governo. Afinal, até naqueles programas elencados como prioritários, não é possível mensurar, em razão das deficiências dos seus indicadores, qual foi, de fato, o desempenho/resultado alcançado.

De outra parte, as metas, que também constituem elemento essencial do Plano Plurianual 2016-2019, representam, nos termos do art. 5º, §1º, “b”, da Lei Estadual nº 13.468/2015, “[...] o componente do Compromisso, que expressa medidas de ações para o alcance do Compromisso ao qual está vinculada, podendo ser territorializada”. O compromisso, por sua vez, compreende, também nos termos do mencionado diploma legal (art. 5º, §1º, “a”), o “[...] atributo do Programa que descreve um objetivo a ser cumprido pelo órgão responsável por meio da entrega de bens ou serviços [...]”.

Analisando criticamente o Plano Plurianual 2016-2019, a Unidade Técnica, com precisão, detectou que as metas estipuladas nesse documento normativo também necessitam de aprimoramento/revisão, a fim de que a esse componente da aludida peça de planejamento seja conferido “[...] aspecto mensurável, qualitativo ou quantitativo [...]”, de modo a “[...] contemplar projeções anuais, que permitam o monitoramento regular de seu cumprimento, e, conseqüentemente, dos Compromissos a elas atrelados” (doc. Ref. 2216189-16).

A Auditoria Geral do Estado, por sua vez, ao comentar sobre as metas dos compromissos dos programas previstos no Plano Plurianual 2016-2019, consignou, no mencionado Relatório AGE nº 02/2019, que (doc. Ref. 2216189-16/17):

Considerando que o resultado da apuração das metas constitui a base de cálculo para apuração do desempenho dos programas, e considerando que a inserção destes dados nem sempre foram realizadas de forma consistente, tendo em vista as recorrentes recomendações da SMA, não é possível assegurar a integridade dos índices de desempenho apurados. **Ainda no âmbito da apuração das metas do PPA, constata-se apurações relativas ao cumprimento de metas em quantitativos muito superiores aos previstos no PPA [...]**

Cabe lembrar que a apuração da meta é um dos elementos que compõem o resultado final do desempenho do Programa. Assim, caso esse dado apresente um valor inconsistente, certamente o resultado apurado não corresponderá ao efetivamente obtido pela execução da meta e sucessivamente do programa. (grifos ausentes no original)

Em sendo assim, é de se reconhecer que subsiste, em relação às metas contidas no PPA 2016-2019, a necessidade de aprimoramento, a fim de que, nos moldes defendidos pela Auditoria, seja conferido a tal componente aspecto efetivamente mensurável, qualitativo ou quantitativo.

Impende, assim, consignar que, em decorrência das citadas fragilidades do PPA 2016-2019, peça de planejamento que, como sabido, tem o papel precípua de nortear o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, não é possível se obter uma avaliação conclusiva e abrangente sobre o desempenho dos programas de governo, que seja capaz de viabilizar, de modo tempestivo, a adoção das medidas corretivas que se mostrem eventualmente necessárias.

A mensuração adequada dos resultados obtidos na execução dos programas de governo, de modo a aferir a sua eficácia, eficiência e efetividade, consoante determinado pela Constituição Federal, tem, por pressuposto lógico, fatores básicos que **não** foram observados na estruturação dos elementos do PPA vigente.

Percebe-se, portanto, que o cumprimento das finalidades constitucionalmente atribuídas ao sistema de controle interno, notadamente no que toca à avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual (art. 74, I, da CF), e dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração estadual (art. 74, II, da CF), demanda não apenas a institucionalização formal de unidades controladoras com atribuição para desempenhar tal missão.

É fundamental, nessa perspectiva, que os programas de governo a serem implementados sejam adequadamente estruturados, com a definição criteriosa, e tecnicamente respaldada, de todos os seus componentes, especialmente de indicadores baseados em valores sólidos de referência e metas capazes de mensurar os resultados esperados, condição que, a toda evidência, não restou satisfeita no exercício auditado, haja vista a persistência das fragilidades em tais componentes do PPA 2016-2019.

Veja-se que, na apreciação das contas Chefe do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2017, esse Tribunal de Contas expediu RECOMENDAÇÃO para que os gestores do referido poder aprimorassem “*os procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas de modo a possibilitar concluir quanto à adequação das informações contidas no Relatório de Execução do PPA e, conseqüentemente, quanto aos resultados alcançados pelos Programas de Governo*”. Contudo, conforme noticiado pela Unidade Técnica, essa deliberação não foi integralmente cumprida, haja vista que das 29 ações, previstas para esse quesito, no Plano de Ação¹¹ apresentado pela AGE, apenas 5 foram executadas até o momento (doc. Ref. 2216189-5).

Neste sentido, este *Parquet* sugere a inclusão de **RESSALVAS** em relação às deficiências na avaliação de desempenho dos programas de governo pelas estruturas integrantes do sistema de controle interno da Administração Pública Estadual, em decorrência, especialmente, de fragilidades na estruturação do PPA 2016-2019, comprometendo o efetivo cumprimento das finalidades previstas no art. 74, incisos I e II, da Constituição Federal, bem como opina no sentido de que a Recomendação, expedida por ocasião do exame das contas de governo relativas ao exercício de 2017, seja convertida em **DETERMINAÇÃO** para que o Chefe do Poder Executivo estadual aprimore os procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas, de modo a possibilitar que se extraiam do Relatório de Execução do PPA conclusões acerca dos resultados alcançados pelos Programas de Governo.

2.2.2 DEFICIÊNCIAS NO CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL

Conforme cediço, o controle interno é **aspecto fundamental da atividade**

11

Plano de Ação para Atendimento às Recomendações do Tribunal de Contas do Estado, Contas de Governo 2017 (Ref.2176081-6/11 do protocolo de nº TCE/001511/2019).

administrativa de toda e qualquer organização (pública ou particular), ao lado do planejamento, da organização e da direção.

Vale dizer, o **dever de controlar** é **imanente** à gestão organizada de qualquer negócio, seja ele público ou particular. É ele (controle interno) que propiciará a avaliação e mensuração, dentre outros aspectos, dos resultados de uma política pública executada por determinado órgão da Administração Pública, permitindo ao seu titular aferir se os objetivos e metas inicialmente planejados estão sendo atingidos, e em que medida. Sem essa indispensável avaliação – que deve ser realizada de forma contínua –, o Estado-Administração não disporá de subsídios suficientes para decidir lucidamente acerca do prosseguimento, ou não, da execução de uma política pública da forma como inicialmente delineada, isto é, ficará o administrador desprovido de um instrumento de orientação que lhe permita conduzir, de modo ordenado e eficiente, a máquina administrativa ao alcance dos resultados desejados.

Além de compor o núcleo essencial da própria atividade de administrar, o dever de controle representa uma decorrência do **princípio jurídico-constitucional da eficiência ou da boa administração**, positivado no art. 37, *caput*, da CF/1988. Afinal, não se pode admitir, dentro de uma perspectiva de administração eficiente, que um órgão público planeje, coordene e execute políticas relacionadas a sua área de atuação, com dispêndio de recursos públicos, sem possuir mecanismos que lhe permitam avaliar permanentemente se – e em que medida – os resultados previstos estão sendo atingidos pelas ações desenvolvidas, em ordem a possibilitar a correção de eventuais desvios e a consequente otimização dos recursos disponíveis.

O controle interno exerce, portanto, papel fundamental no desempenho eficiente de qualquer organização estatal. É por meio dele que se detectam eventuais desvios ou obstáculos que possam surgir durante a execução de um programa, possibilitando a adoção tempestiva de medidas corretivas para que o processo se reorienta na direção dos objetivos traçados pela organização.

Além da detecção de desvios e da adoção de correções, um controle interno adequadamente estruturado **(i)** fornece informações à Administração Superior sobre todas as áreas relacionadas com o controle, seja contábil, administrativa, operacional ou jurídica, auxiliando na tomada de decisões estratégicas; **(ii)** possibilita que o gestor previna a sua responsabilidade em relação a ilegalidades ou outras irregularidades, na medida em que

fornece, a partir de olhar sistêmico, mapeamento das áreas consideradas mais sensíveis, sinalizando as medidas necessárias para redução dos riscos; **(iii)** recomenda os ajustes necessários para o aperfeiçoamento da gestão pública, com vistas à eficiência operacional e **(iv)** vela pela realização das metas estipuladas nos instrumentos de planejamento da gestão governamental.

Caso a função de controle não seja efetivamente desempenhada, as demais funções administrativas (planejamento, organização e direção) serão comprometidas, impondo-se prejuízo ao desempenho de toda a organização estatal. Todavia, para o êxito do controle interno, é necessário superar antigos paradigmas e promover os ajustes necessários nas estruturas governamentais, de modo a favorecer a conscientização e o comprometimento dos gestores públicos nas suas áreas de atribuições.

2.2.2.1 ESTRUTURA DE CONTROLE INTERNO (item 2.3.1 do relatório técnico)

Consoante relatado pela equipe técnica desse TCE, o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo estadual foi recentemente alterado, a partir do advento da Lei Estadual nº 13.204, de 11/12/2014, que modificou a estrutura organizacional do Poder Executivo, promovendo a criação, no âmbito das secretarias, das Coordenações de Controle Interno (CCIs), às quais se atribuiu o desempenho de funções de acompanhamento, controle e fiscalização da execução orçamentária, financeira e patrimonial, **em estreita articulação com o órgão estadual de controle interno.**

Destaque-se, nessa linha, a importância crescente das funções atribuídas aos órgãos de controle interno, que, superando os limites estreitos do controle de conformidade/legalidade, avançam para o exame de aspectos relacionados à verificação de resultados, promovendo, na intimidade da Administração Pública, a concretização do princípio constitucional da eficiência.

Rodrigo de Castro, ao analisar a evolução na atuação das unidades de controle interno, pontifica com destreza:

Tal contextualização torna-se de fundamental importância para delimitação do tema, abordagem finalística dos tópicos relativos aos controles de meio e de resultados, e efetivação dos limites do sistema de controle interno, constitucionalmente previstos.

Os instrumentos de controle interno atuais, mormente no que tange à análise

de procedimentos formais, devem ser cotejados com vistas à efetivação do princípio constitucional da eficiência, tendo em vista a análise de meios e resultados, ou seja, a necessária conformação entre modelo burocrático e gerencial dentro da mesma estrutura de Estado.

Não se está, com esses argumentos, a excluir a apreciação do controle de legalidade, ao contrário, o controle de legalidade e os critérios que o envolvem devem ser permanentemente avaliados.

O que se pretende é um repensar do modelo atual de gestão administrativa para possibilitar uma ordenação do sistema de controle interno dos entes integrantes da Administração, seja direta ou indireta, com vistas à conformação dos controles de legalidade e de resultados e à efetivação do princípio da eficiência¹².

No mesmo sentido, Marcos Nóbrega, ao assinalar a importância dos controles internos, realça sua atuação de forma coordenada com os órgãos de controle externo:

Errado pensar que esses controles são efetivados de forma estanque e desconexa. A moderna teoria do controle prescreve imperiosa necessidade de uma ampla harmonia e conexão entre ambos. Tanto que, caso o controle interno detecte irregularidades, deverá, ato contínuo, cientificar o órgão de controle externo para que tome as medidas cabíveis¹³.

Aliás, é preciso pôr em relevo que, visando a regulamentar aspectos atinentes à integração das atividades desenvolvidas pelas unidades de controle interno das Administrações Direta e Indireta, foi editado o Decreto Estadual nº 16.059, de 30 de abril de 2015, que trouxe importantes inovações na estrutura de controle interno do Poder Executivo estadual, sobretudo quanto ao cometimento, à Auditoria Geral do Estado – AGE, das funções de orientação técnica (art. 3º, inciso I), coordenação de atividades que exijam ações integradas (art. 3º, inciso II) e capacitação técnica dos servidores (art. 3º, inciso V), entre outras.

Como bem salientou a equipe técnica desse TCE, referido decreto conferiu à AGE, *na condição de órgão central de controle interno, a responsabilidade, dentre outras, de promover a articulação, coordenação, supervisão e orientação técnica das diversas unidades de controle interno mediante normatização, elaboração de manuais e procedimentos de auditoria governamental e desenvolvimento e implementação de metodologias de análise de risco e detecção de fraudes.* (doc. Ref. 2216189-83).

Sem embargo das relevantes modificações introduzidas pelos diplomas normativos

¹² CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de Controle Interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial**. 2ª ed. rev. Ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2008 p. 19.

¹³ NÓBREGA, Marcos. **Os Tribunais de Contas e o controle dos programas sociais**. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 60.

acima citados, que têm o indiscutível propósito de sistematizar as atividades de controle interno do âmbito do Poder Executivo estadual, não se pode olvidar as fragilidades que continuam sendo verificadas e que obstaculizam o pleno alcance dos objetivos pretendidos.

De fato, o relatório de auditoria destaca, com precisão, entre outros aspectos relevantes, **(i)** a deficiência no quantitativo de pessoal; e **(ii)** a designação de servidores sem vínculo efetivo para atuar nas unidades de controle interno, situações que, tendo sido retratadas em relatórios de auditoria pretéritos, foram objeto de análise no Parecer Prévio às Contas de Governo do exercício de 2017, em que se recomendou ao Poder Executivo estadual o aprimoramento do controle interno

[...] tendo em vista a sua relevância reconhecida em âmbito constitucional, dotando o órgão central e suas unidades fracionárias das ferramentas necessárias ao desempenho de suas competências, inclusive quanto ao quadro de pessoal com o preenchimento, por meio de servidores efetivos, especialmente aqueles que ocupam os cargos de Coordenadores de Controle Interno (CCI) e de Assessores de Planejamento e Gestão (APG), buscando garantir-lhes os atributos e a independência necessários em razão de suas atividades, assegurando-lhes a possibilidade de imprimir a necessária continuidade das atividades demandadas pelas responsabilidades das funções que desempenham (Parecer Prévio às contas do Chefe do Executivo, exercício 2017, recomendações, item 1, “c”, p-2).

Relativamente ao quantitativo de pessoal lotado nas unidades de controle interno, levantamento realizado pela Auditoria Geral do Estado, referenciado pela equipe técnica, aponta que

70% do total de 60 secretarias/entidades dispõem de uma equipe com até três servidores atuando nas unidades de controle interno, sendo que, em oito unidades (SEPROMI, SPM, Gabinete do Vice-Governador, SEI, ADAB, EBDA, IAT, SERIN), constava apenas um servidor. (doc. Ref. 2216189-81)

Além disso, em dez unidades do Poder Executivo, as estruturas de controle interno não foram sequer implantadas, não havendo um único servidor designado para exercer as respectivas funções.

Como se não bastasse, a situação de precariedade do quantitativo de pessoal se repete também no âmbito da Auditoria Geral do Estado, a despeito das relevantes funções que lhe foram atribuídas recentemente pela legislação estadual:

Como se observa, a AGE passou a exercer também o papel de uma

controladoria geral, uma vez que está incumbida da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõem o sistema de controle interno. Ao mesmo tempo, também é responsável pela avaliação e cumprimento das metas estabelecidas nos planejamentos estratégicos (Plano Plurianual e Leis Orçamentárias), pela fiscalização e monitoramento da execução dos programas e pela avaliação da gestão dos administradores públicos, utilizando a técnica da auditoria, apesar de contar com uma equipe insuficiente de apenas 24 auditores e oito cargos comissionados. (doc. Ref. 2216189-83)

Com o perdão pelo truísmo, convém enfatizar que a mera criação de unidades de controle interno no âmbito dos órgãos e entidades do Poder Executivo estadual não é suficiente para que se alcance o desiderato de viabilizar, nos termos da legislação de regência, o regular desempenho das funções de acompanhamento, controle e fiscalização da execução orçamentária, financeira e patrimonial.

A criação das CCIs pela Lei Estadual nº 13.204/2014, nesse contexto, deve ser compreendida apenas como a primeira, dentre várias ações, que devem ser necessariamente adotadas de modo sequencial e tempestivo, visando à efetiva implantação do Sistema Estadual de Controle interno, cuja importância vem sendo sucessivamente destacada nos exames auditoriais que essa Corte de Contas promove.

É evidente, pois, a necessidade de dotar as unidades de controle interno de estrutura física e de recursos humanos que assegure condições mínimas para o exercício das atribuições que lhes são cometidas, em ordem a permitir o atingimento das finalidades subjacentes à sua criação.

No mesmo sentido, peço o Poder Executivo ao lotar servidores não efetivos nos cargos de Coordenador de Controle Interno, como novamente destaca a equipe técnica desse TCE:

Ademais, do total de 193 servidores lotados nas unidades de controle interno consideradas implantadas, apenas 47,70% são efetivos do Estado. Tal situação vem sendo apontada pela auditoria deste Tribunal de Contas desde 2015, tendo em vista que contribui para uma elevada rotatividade no quadro de pessoal, especialmente troca de coordenadores e conseqüentemente perda de investimento nos cursos de capacitação. (doc. Ref. 2216189-83)

Trata-se, em verdade, de fenômenos inter-relacionados, eis que o investimento na capacitação dos servidores não efetivos, a despeito da extrema relevância que ostenta como

instrumento indispensável para qualificar o corpo técnico do Estado, tornando-o apto ao desempenho adequado de suas atribuições, culmina por incrementar as chances de esses servidores, a partir da ampliação dos seus conhecimentos e informações curriculares, serem recrutados para posições mais destacadas/bem remuneradas na própria Administração Pública ou no mercado de trabalho.

O alto índice de substituição desses servidores acarreta a constante interrupção das rotinas administrativas, cuja retomada demandará, por certo, a seleção, o recrutamento e o treinamento de novos servidores, em prejuízo da constância exigida para a função de controle interno.

Ressalta-se, novamente, a importância da qualificação dos servidores públicos com vistas à profissionalização da função pública, que concorre decisivamente para o aprimoramento das atividades administrativas e, em última análise, para a qualidade dos serviços disponibilizados à sociedade. Como ensina Raquel Dias da Silveira,

Por meio da profissionalização da “função pública” pelo sistema do mérito, o Estado obriga-se ao tratamento impessoal e profissional de seus servidores, antes mesmo de investi-los na “função pública”, impondo-se a ambos os sujeitos dessa relação jurídica – Estado e servidor – a responsabilidade pela qualificação e aprimoramento de talentos e habilidades humanos, a serviço da sociedade e da Administração Pública.

Trata-se de garantir ao servidor todos os meios dispensados ao digno e adequado tratamento como profissional e detentor dos mesmos valores reconhecidos àqueles que se encontram inseridos no mercado de trabalho relativo à iniciativa privada, com as derrogações próprias do regime jurídico-administrativo¹⁴.

No entanto, embora seja extremamente relevante assegurar essa contínua capacitação dos servidores públicos em geral, é preciso atentar para eventuais distorções, como a que se ressalta no presente tópico, de modo a evitar o comprometimento da qualidade da função de controle interno e o desperdício de recursos públicos.

Além da elevada rotatividade no quadro de pessoal, acima mencionada, a ocupação dos cargos de coordenador de controle interno por servidores sem vínculo efetivo com o Poder Público reduz a necessária independência para o pleno cumprimento das tarefas inerentes a esses cargos.

¹⁴ SILVEIRA, Raquel Dias da. **Profissionalização da função pública**. Belo Horizonte: Fórum, 2009, p. 68.

Nesse ponto, a Estratégia Nacional de Combate à Corrupção (ENCCLA), na sua Ação 3, que tem por objetivo *criar diretrizes para implantação e efetivo funcionamento dos sistemas estadual e municipal de controle interno*, assinala com exatidão a relevância das questões debatidas neste tópico:

Recursos Humanos e Materiais

[...]

5) Os órgãos de Controle Interno devem dispor de recursos orçamentários, materiais, tecnológicos e de pessoal adequados e suficientes para o desempenho de suas atribuições.

6) O quantitativo de cargos necessário ao pleno desempenho das atividades de competência dos órgãos de Controle Interno deve ser estabelecido em lei, que fixará a proporção entre servidores de nível superior e de nível médio, consideradas as atribuições e especificidades de cada Ente.

7) As atividades de Controle Interno devem ser desempenhadas por servidores públicos efetivos, preferencialmente organizados em carreira específica, com remuneração e qualificação apropriadas ao nível de complexidade das atribuições e responsabilidades inerentes às funções do sistema de Controle Interno.

[...]

9) Os cargos de chefia e direção dos órgãos de Controle Interno devem ser, em regra, ocupados por servidores efetivos oriundos de carreiras de auditoria, de Controle Interno ou de outras carreiras afins, de forma a garantir a independência, objetividade e profissionalismo das atividades executadas pelo órgão de Controle Interno.

10) O provimento dos cargos de chefia e direção dos órgãos de Controle Interno, quando excepcionalmente realizado por meio da nomeação de servidor não efetivo, deve considerar como requisito a necessidade de nível de escolaridade adequado à atividade a ser desempenhada, primando pela nomeação de profissionais com formação superior e experiência comprovada nas áreas de controle governamental, processos disciplinares, finanças públicas, gestão de políticas públicas ou outras áreas afins¹⁵. (grifos ausentes no original)

Por fim, vale frisar que a utilização indiscriminada de pessoal com vínculo precário para o desempenho das atividades inerentes ao controle interno traz danosas consequências que se estendem além da rotatividade de pessoal e da falta de independência para o exercício das atribuições dos cargos, para afetar, com igual contundência (i) o conhecimento agregado e a experiência profissional acumulada a cada renovação dos grupos de coordenadores e (ii) dificuldade de aplicação de mecanismos de avaliação da qualidade do sistema de controle interno que estejam diretamente associados à atuação a médio ou longo prazo do corpo funcional.

¹⁵ Estratégia Nacional de Combate à Corrupção e à Lavagem de Dinheiro – ENCCLA. Ação 3 - Criar Diretrizes para implantação e efetivo funcionamento dos Sistemas Estaduais e Municipais de Controle Interno. Disponível no sítio eletrônico: <https://www.cgu.gov.br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/enccla/arquivos/diretrizes-enccla-acao-3.pdf>. Acesso em: 20 maio 2019.

Diante do exposto, este Ministério Público de Contas sugere a expedição de **RECOMENDAÇÕES** específicas para que o Poder Executivo: **(i)** adote as medidas necessárias a assegurar, aos órgãos integrantes do Sistema Estadual de Controle Interno, recursos orçamentários, materiais, tecnológicos e de pessoal adequados e suficientes para o desempenho de suas atribuições; **(ii)** continue envidando esforços destinados à imediata implantação de unidades de controle interno nos órgãos e entidades da Administração Indireta que ainda não disponham desses setores na sua estrutura organizacional e **(iii)** priorize a nomeação de servidores efetivos no preenchimento dos cargos existentes nas unidades de controle interno, visando a minimizar a rotatividade no quadro de pessoal e a perda de investimentos com cursos de capacitação.

2.2.2.2 Descumprimento da Ordem Cronológica de Pagamentos Realizados pelo Estado (item 2.3.3.3 do relatório técnico)

Quando do exame das contas do Governador do Estado, relativas ao exercício anterior (2017), esse Tribunal de Contas expediu RECOMENDAÇÃO para que fosse elaborada pelos gestores do referido poder “[...] regulamentação específica, visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/05”.

Em resposta à indigitada deliberação, foi indicado, no Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo de 2017, que o Poder Executivo editaria a Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/PGE, disciplinando os critérios para definição da ordem cronológica de pagamentos e suas exceções até 31/03/2019. Contudo, o relatório técnico do TCE/BA dá conta de que, embora a minuta da citada portaria tenha sido apresentada à Auditoria, a respectiva versão final ainda não foi publicada, pelo que se conclui, na visão deste MPC, que ainda persiste um vácuo normativo no que toca à regulamentação dessa matéria em âmbito estadual.

Como sinalizado pela Unidade Técnica (doc. Ref. 2216189-91), esse ambiente de insegurança normativa vulnera os princípios da economicidade e da competitividade, na medida em que a

incerteza quanto ao recebimento dos créditos que lhes são devidos e a ausência de regras objetivas para a realização dos pagamentos constituiriam

motivos potenciais de afastamento de supostos fornecedores, ou mesmo de formulação de propostas que contivessem prévias compensações monetárias por eventuais prejuízos.

Ainda no que toca ao ponto em apreço, impende assentar que os dados fornecidos pela equipe técnica do TCE/BA sugerem elevado grau de descumprimento da ordem cronológica de pagamentos no âmbito de determinadas Secretarias de Estado, situação que evidencia um cenário de significativa insegurança para os fornecedores da Administração Pública estadual. Afinal, credores podem estar sendo preteridos na ordem de pagamento das obrigações contraídas pelo Estado, sem que as preterições sejam prévia e devidamente justificadas pelas autoridades competentes, mediante indicação das razões de relevante interesse público que as legitimam, como determinam os arts. 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666, de 21/06/1993, e 6º, § 2º, da Lei Estadual nº 9.433, de 01/03/2005. Veja-se, a propósito, o inteiro teor dos dispositivos ora invocados:

Lei Federal nº 8.666/1993

Art. 5º Todos os valores, preços e custos utilizados nas licitações terão como expressão monetária a moeda corrente nacional, ressalvado o disposto no art. 42 desta Lei, **devendo cada unidade da Administração, no pagamento das obrigações relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, obedecer, para cada fonte diferenciada de recursos, a estrita ordem cronológica das datas de suas exigibilidades, salvo quando presentes relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa da autoridade competente, devidamente publicada.**

Lei Estadual nº 9.433/2005

Art. 6º - **No pagamento das obrigações relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, para cada fonte diferenciada de recursos a unidade da Administração Pública Estadual obedecerá à estrita ordem cronológica das datas de sua exigibilidade.**

§ 1º - A administração de cada Poder fará publicar nos respectivos sites oficiais, na Internet, a relação de todas as faturas emitidas por seus contratados, indicando as datas de entrada nos órgãos e dos respectivos vencimentos e pagamentos.

§ 2º - **Qualquer pagamento fora da ordem de que trata o *caput* deste artigo, somente poderá ocorrer quando presentes relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa da autoridade competente, devidamente publicada.**

§ 3º - Os créditos a que se refere este artigo terão seus valores corrigidos pelos critérios previstos no ato convocatório, e que lhes preservem o valor.

§ 4º - A correção de que trata o parágrafo anterior, cujo pagamento será feito junto com o principal, correrá à conta das mesmas dotações orçamentárias que atenderam aos créditos a que se referem.

§ 5º - Observado o disposto no *caput* deste artigo, os pagamentos deverão ser efetuados no prazo de até 8 (oito) dias úteis, contados da apresentação da

fatura.
(grifos ausentes no original)

Trata-se de *norma-regra* vocacionada a dar concreção aos princípios constitucionais da moralidade e da impessoalidade, positivados no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, na medida em que impede que a Administração Pública eleja arbitrariamente, com base em critérios subjetivos e pessoais, os credores que serão favorecidos com o pagamento e aqueles que terão os créditos represados, especialmente quando não houver disponibilidade financeira para o adimplemento tempestivo de todas as obrigações. Reduz-se, assim, a margem de discricionariedade do administrador público, minimizando o risco de práticas não republicanas (tráfico de influência, corrupção, perseguições políticas, dentre outras) na liberação de pagamentos em favor de credores contratuais do Estado.

Cabe ressaltar que a legislação previu a possibilidade de, excepcionalmente, se afastar a ordem cronológica de exigibilidade das obrigações, desde que relevantes razões de interesse público, previamente explicitadas e publicadas, justifiquem a adoção de tal medida.

A propósito do tema, cumpre transcrever as precisas lições de Marçal Justen Filho¹⁶:

Como inovação relevante, a Lei impôs que os pagamentos devidos pela Administração atentem para a ordem cronológica das exigibilidades. Isso significa que a Administração não pode “escolher” a quem “beneficiará” com o pagamento. Não é possível alterar a ordem cronológica dos pagamentos. Isso evita práticas reprováveis que já foram denunciadas, em que a liberação do pagamento ficava na dependência de gestões políticas etc. A previsão de alteração da ordem cronológica dos pagamentos em razão de “relevantes razões de interesse público” é potencialmente apta a ofender o princípio da isonomia. A Administração não pode beneficiar determinados particulares e estabelecer privilégios no tocante aos pagamentos. Muito menos poderia fazê-lo através da invocação do “interesse público”, o qual exige, isto sim, que a Administração trate os particulares de modo isonômico.

Posto isso, é oportuno consignar que, ao analisar os dados do Sistema Mirante, referentes aos pagamentos realizados pela Administração Pública estadual, a Auditoria adotou, como critério para quantificar o grau de cumprimento à regra da ordem cronológica de pagamentos, a mesma lógica aplicada ao exame das contas relativas ao exercício de 2017, qual seja, a relação percentual entre o total de liquidações em que houve quebra

¹⁶JUSTEN FILHO, Marçal. **Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos**. 11.ed. São Paulo: Dialética, 2005, p. 77/79.

dessa ordem e o total de liquidações realizadas pelos órgãos. A partir dessa metodologia, identificaram-se Secretarias de Estado que apresentaram percentuais bastante elevados em termos de alteração da ordem cronológica de pagamentos, consoante Tabela 06 do Relatório do TCE (doc. Ref. 2216189-92):

Tabela 06 – EXEMPLOS DE ALTERAÇÃO DA ORDEM CRONOLÓGICA DE PAGAMENTOS

Nome do Órgão	Total de Liquidações	Liquidações com alteração da ordem	Percentual de Alteração (%)
Secretaria de Administração Penitenciária e Ressocialização	1.629	1.356	83,24
Secretaria de Políticas para as Mulheres	426	353	82,86
Casa Militar do Governador	697	575	82,50
Secretaria da Agricultura, Pecuária, Irrigação, Pesca e Aquicultura	2.181	1.738	79,69
Secretaria de Justiça, Direitos Humanos e Desenvolvimento Social	7.152	5.690	79,56
Secretaria de Comunicação Social	3.796	2.753	72,52
Secretaria da Educação	13.128	9.518	72,50

Fonte: Sistema Mirante.

Diante do quadro fático ora descrito, este MPC **OPINA** pela inclusão de **RESSALVAS** nas presentes contas de governo, em virtude do elevado patamar de descumprimento da ordem cronológica de pagamento dos credores no âmbito de diversas secretarias estaduais, a revelar a deficiência dos mecanismos de controle interno existentes para assegurar o cumprimento da regra prevista no art. 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666/1993, bem como no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005, sem prejuízo da expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que adote as medidas administrativas necessárias no sentido de garantir o adequado controle quanto à observância da ordem cronológica de pagamento das obrigações contratuais, nos termos proclamados pelo art. 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666/1993 e art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005.

Cumprindo ainda informar que o tema não passou despercebido pelas Instituições de Controle Externo, tendo a ATRICON editado a Resolução nº 08/2014¹⁷, que aprovou diretrizes relacionadas à temática “Os Tribunais de Contas do Brasil e o controle do cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93”, as quais merecem ser destacadas abaixo:

¹⁷ Resolução nº 08/2014 da ATRICON. Aprova as Diretrizes de Controle Externo Atricon 3206/2014, relacionadas à temática “Os Tribunais de Contas do Brasil e o controle do cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93”. Disponível em: http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2015/02/Diretrizes_Atricon.pdf. Acesso em: 16 mai. 2019.

[...]

9 Os Tribunais de Contas do Brasil, no âmbito de suas competências constitucionais, fiscalizarão o cumprimento da ordem cronológica de exigibilidade dos pagamentos pela administração pública, conforme previsto no artigo 5º da Lei 8.666/93, observando para tanto, no que couber, as diretrizes indicadas nos itens seguintes.

10 Editar e divulgar ato normativo com o fim de compelir e orientar os jurisdicionados a observar os parâmetros mínimos a serem atendidos pela administração para o cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93.

11 Promover ações perante os jurisdicionados visando à edição de lei local e/ou decreto que regulamente o cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93, contemplando, no mínimo: a) A ocasião em que o credor deverá ser inserido na respectiva sequência, considerando (i) a demonstração, para o ingresso na fila, do adimplemento da parcela contratual mediante a apresentação de fatura ou documento equivalente pelo contratado, a ser confirmada na liquidação da despesa e (ii) o cumprimento das demais condições legais e contratuais exigíveis, como a regularidade fiscal, trabalhista e com a seguridade social, entre outras, também a serem confirmadas na liquidação da despesa; b) As hipóteses de suspensão da inscrição do crédito na ordem cronológica de pagamento, em razão da ausência de demonstração do cumprimento das condições legais e contratuais pelo contratado; c) A fixação de prazo máximo para a realização da liquidação e para o efetivo pagamento, a contar do ingresso na linha de preferência, ou para a rejeição dos serviços prestados ou bens fornecidos, por desatendimento das exigências legais ou contratuais; d) As situações que poderão vir a constituir, ainda que não de forma taxativa, relevantes razões de interesse público, a permitir excepcionar a regra da ordem cronológica, a propósito do que estabelece a parte final do artigo 5º, *caput*, da Lei 8.666/93.

12 Definir como obrigatória a implementação, pela administração pública, de sistema informatizado que possibilite a divulgação em tempo real, na rede mundial de computadores, das diversas ordens cronológicas e das respectivas listas de credores, com ampla acessibilidade a qualquer cidadão, em atenção ao prescrito na Lei 12.527/11 (Lei da Transparência).

13 Regulamentar e divulgar prazos e regras para o envio de documentos e informações pelos jurisdicionados, comprobatórios do cumprimento da ordem cronológica nos pagamentos, preferencialmente por meio eletrônico.

14 Implementar processo eletrônico para recebimento, processamento e análise de documentos e informações recebidas dos jurisdicionados relativos às contratações públicas.

15 Assegurar capacitação permanente às equipes técnicas do Tribunal de Contas para a efetiva fiscalização do disposto no artigo 5º da Lei 8.666/93.

16 Realizar, por meio da Escola de Contas, eventos de capacitação destinados aos servidores dos entes jurisdicionados sobre a correta aplicação do artigo 5º da Lei 8.666/93 e lhes disponibilizar orientação permanente.

17 Fixar a matéria como item de verificação no controle externo, com a

explicitação das conclusões da equipe em documentação de auditoria, de modo a impactar o julgamento das correspondentes contas anuais, se for o caso.

18 Realizar auditorias com o fim de aferir, a partir de exame amostral dos procedimentos administrativos, o efetivo cumprimento da ordem cronológica de exigibilidade nos pagamentos.

19 Atuar cooperativamente com outras instituições de controle, dentro de suas competências institucionais, promovendo o intercâmbio de informações e documentos, a troca de experiências, a identificação e a divulgação de casos exitosos e o apoio técnico, visando ao cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93.

20 Representar ao Ministério Público se apurado indício da consumação do crime previsto no artigo 92 da Lei 8.666/93.

21 Produzir, a partir das informações recebidas e das análises realizadas, indicadores de resultado acerca do cumprimento do disposto no artigo 5º da Lei 8.666/93, dando-lhes ampla divulgação e transparência.

22 Realizar campanhas de esclarecimento sobre a matéria perante a opinião pública local, com ampla divulgação destas diretrizes, informando que irregularidades detectadas pelos cidadãos podem ser noticiadas na ouvidoria do tribunal.

23 Apoiar e participar de campanha nacional "Ordem nos Pagamentos Públicos", promovida pela Atricon e por seus parceiros.

24 Regulamentar e implementar ações voltadas ao cumprimento da ordem cronológica nos pagamentos realizados pelo Tribunal de Contas. (grifos ausentes no original)

Em sendo assim, este Órgão Ministerial também **OPINA**, em sintonia com o posicionamento da área técnica do TCE/BA e com a Resolução nº 08/2014 da ATRICON, pela expedição de **RECOMENDAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo do estado da Bahia, para que, no instrumento normativo que vise a regulamentar¹⁸ o cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93, se contemple, no mínimo: a) o momento em que o credor deverá ser inserido na respectiva sequência, considerando (i) a demonstração, para o ingresso na fila, do adimplemento da parcela contratual mediante a apresentação de fatura ou documento equivalente pelo contratado, a ser confirmada na liquidação da despesa e (ii) o cumprimento das demais condições legais e contratuais exigíveis, como a regularidade fiscal, trabalhista e com a seguridade social, entre outras, também a serem confirmadas na liquidação da

¹⁸ No que se refere ao âmbito federal, frise-se que foi publicada, no Diário Oficial da União de 06 de dezembro de 2016, a Instrução Normativa nº 2, do antigo Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, a qual trata sobre a observância da ordem cronológica de pagamento das obrigações relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, no âmbito do Sistema de Serviços Gerais – Sisg. Disponível em: <http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=08/12/2016&jornal=1&pagina=87>. Acesso em: 16 mai. 2019.

despesa; b) as hipóteses de suspensão da inscrição do crédito na ordem cronológica de pagamento, em razão da ausência de demonstração do cumprimento das condições legais e contratuais pelo contratado; c) a fixação de prazo máximo para a realização da liquidação e para o efetivo pagamento, a contar do ingresso na linha de preferência, ou para a rejeição dos serviços prestados ou bens fornecidos, por desatendimento das exigências legais ou contratuais; d) as situações que poderão vir a constituir, ainda que de forma não taxativa, relevantes razões de interesse público, a permitir excepcionar a regra da ordem cronológica, a propósito do que estabelece a parte final do artigo 5º, *caput*, da Lei 8.666/93.

Pugna-se, outrossim, que seja **RECOMENDADA** a implementação de sistema informatizado que possibilite a divulgação em tempo real, na rede mundial de computadores, das diversas ordens cronológicas e das respectivas listas de credores, com ampla acessibilidade a qualquer cidadão, em atenção ao prescrito na Lei Federal nº 12.527/11 (Lei de Acesso à Informação).

2.2.2.3 Ausência de Disponibilização de Informações em Tempo Real no FIPLAN e no Portal Transparência Bahia (item 2.3.3.2 do relatório técnico)

No ponto em apreço (Ref.2216189-86), a Unidade Técnica dessa Corte de Contas relata que foram identificadas¹⁹ irregularidades no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN), dentre as quais se inclui a não disponibilização, em tempo real, de informações orçamentárias e financeiras no “Portal Transparência Bahia”, conforme determinação expressa do art. 48, §1º, inciso I, da Lei de Responsabilidade Fiscal c/c o art. 2º, §2º, inciso II, do Decreto Federal nº 7.185/2010, a seguir reproduzidos:

LRF

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

§ 1º A transparência será assegurada também mediante:

II - liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, **em tempo real**, de **informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público**;

¹⁹ Conforme informado pela Unidade Técnica, foi realizada auditoria operacional (Processo nº TCE/010196/2018) no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN), instituído pelo Decreto Estadual no 14.125, de 06/09/2012, com o objetivo de avaliar o padrão de qualidade do sistema no que se refere a adoção dos requisitos mínimos de segurança e contábeis.

Decreto Federal nº 7.185/2010:

Art. 2º O sistema integrado de administração financeira e controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação, doravante denominado SISTEMA, deverá permitir a liberação em **tempo real das informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira das unidades gestoras, referentes à receita e à despesa, com a abertura mínima** estabelecida neste Decreto, bem como o registro contábil tempestivo dos atos e fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade.

[...]

§ 2º Para fins deste Decreto, entende-se por:

[...]

II - **liberação em tempo real**: a disponibilização das informações, em meio eletrônico que possibilite amplo acesso público, **até o primeiro dia útil subsequente à data do registro contábil no respectivo SISTEMA**, sem prejuízo do desempenho e da preservação das rotinas de segurança operacional necessários ao seu pleno funcionamento;

[...]

Como é cediço, a exigência prevista no art. 48, §1º, II, da LRF tem por objetivo estimular e facilitar o exercício do Controle Social da Administração Pública, que, devido às suas características, privilegia o monitoramento concomitante das contas públicas.

A título de exemplo do quanto afirmado acima, vale citar que o Observatório Social do Brasil²⁰ - instituição não governamental, sem fins lucrativos, nacionalmente reconhecida pelo seu trabalho na área de Controle Social da Administração Pública -, indica que a sua atuação tem como foco o controle preventivo, em tempo real, da gestão pública, conforme o seguinte trecho:

O que é o Observatório Social do Brasil (OSB)?

[...]

OBJETO DE ATUAÇÃO: As ações de educação para a cidadania fiscal e controle social focadas no presente serão objeto de atuação do OS, **atuando preventivamente, em tempo real, contribuindo para a eficiência da gestão pública**, por meio da vigilância social da execução orçamentária, em sinergia com os órgãos oficiais controladores (negrito e grifo nosso)

Como se vê, o descumprimento da previsão legal acaba por desestimular e dificultar o exercício do Controle Social, consequência essa de especial gravidade, visto que impacta negativamente na evolução de um ambiente democrático, no qual os cidadãos necessitam e exigem, cada vez mais, ter fácil e imediato acesso às informações governamentais para garantir o exercício pleno da cidadania.

²⁰ Disponível em: <http://osbrasil.org.br/o-que-e-o-observatorio-social-do-brasil-osb/>. Acesso em 18 maio 2019.

Por isso, fica evidente que a pretensa evolução do ambiente democrático também requer, obrigatoriamente, o aprimoramento dos mecanismos de transparência, os quais são compostos por dimensões quanto à sua temporalidade, completude, acessibilidade, dentre outras. Na oportunidade, vale destacar que a evolução da doutrina na área da transparência das contas públicas sintetizou princípios que contribuiram para a elaboração da Lei de Acesso à Informação, a exemplo dos princípios doutrinários que norteiam o conceito de Dados Abertos Governamentais, mencionados no sítio eletrônico do Governo Federal²¹:

O que são dados abertos?

[...]

Completos. Todos os dados públicos são disponibilizados. Dados são informações eletronicamente gravadas, incluindo, mas não se limitando a, documentos, bancos de dados, transcrições e gravações audiovisuais. Dados públicos são dados que não estão sujeitos a limitações válidas de privacidade, segurança ou controle de acesso, reguladas por estatutos.

Primários. Os dados são publicados na forma coletada na fonte, com a mais fina granularidade possível, e não de forma agregada ou transformada.

Atuais. Os dados são disponibilizados o quanto rapidamente seja necessário para preservar o seu valor.

Acessíveis. Os dados são disponibilizados para o público mais amplo possível e para os propósitos mais variados possíveis. (grifo nosso)

Por essas razões, fica evidente que a disponibilização, em tempo real, de informações (orçamentária, financeira etc.) do FIPLAN no Portal Transparência Bahia, é um pressuposto para que se garanta a manutenção e evolução de um ambiente republicano e democrático.

Além do substancial atraso na disponibilização de informações do FIPLAN no Portal Transparência Bahia, a Unidade Técnica dessa Corte de Contas, no item “**2.3.3.2 Sistema FIPLAN**”, apontou também a “*ausência de informações detalhadas sobre a despesa e sobre a receita*” no Portal Transparência Bahia, destacando ainda que o acesso a um determinado conjunto de informações sobre a execução orçamentária e financeira não é permitido ao público em geral, no referido portal de transparência, ficando restrito aos usuários cadastrados no sistema FIPLAN, conforme se depreende do seguinte trecho:

O acesso ao sistema FIPLAN é exercido mediante usuário e senha de uso restrito, ou seja, as informações não estão disponibilizadas ao público em geral. O acesso às informações supracitadas ocorre por meio do Portal

²¹ Disponível em: <http://dados.gov.br/pagina/dados-abertos>. Acesso em 17 maio 2019.

Transparência Bahia, que é o instrumento de consulta e acompanhamento “*on line*” das ações governamentais e da aplicação dos recursos públicos (doc. ref. 2216189-87).

É possível concluir, a partir das informações apresentadas pela Unidade Técnica, que houve um filtro ou seletividade no conjunto de dados disponibilizados no Portal Transparência Bahia, deixando-se, portanto, de publicizar inúmeras informações indicadas em lei e que já estariam armazenadas no sistema FIPLAN.

A deficiência na publicização do conjunto de dados no Portal Transparência Bahia também foi identificada pela Controladoria Geral da União (CGU), no ano de 2018, ao realizar a “*Escala Brasil Transparente – Avaliação 360°*”²². Após a referida avaliação, a CGU emitiu relatório²³ apontando que não foram identificadas diversas informações no Portal Transparência Bahia (transparência ativa), fato que impactou negativamente na sua nota final, no valor de 7.23, numa escala de 0 a 10, deixando o estado da Bahia na 22ª classificação, considerando os 27 entes públicos avaliados (estados e distrito federal), e na penúltima classificação, ao considerar os estados da região Nordeste.

Como revelado pela Unidade Técnica dessa Corte de Contas e pela CGU, o Poder Executivo do estado da Bahia precisará envidar esforços, mediante alocação de recursos humanos e financeiros, para corrigir as diversas irregularidades identificadas. Caso contrário, o contexto *sub examine*, que já apresenta fragilidades e inconsistências, poderá ser agravado pela edição de futuros atos normativos (estaduais ou federais) que exijam ainda mais facilidade, acesso e disponibilização de informações governamentais por parte dos entes públicos, na forma de transparência ativa, tendência legislativa essa que vem ganhando cada vez mais força nos últimos anos, após a edição da Lei de Acesso à Informação (Lei Federal nº12.527/2011) e da Lei Complementar Federal nº 156/2016 (que alterou a LRF).

Por tudo quanto exposto, sugere-se a imposição de **RESSALVAS** ao juízo aprovativo em face da ausência de disponibilização de informações em tempo real no FIPLAN e no Portal Transparência Bahia, sem prejuízo da expedição de **DETERMINAÇÃO**

²² Escala Brasil Transparente – Avaliação 360° é uma inovação na tradicional metodologia de avaliação da transparência pública adotada pela CGU. Na EBT – Avaliação 360° houve uma mudança para contemplar não só a transparência passiva, mas também a transparência ativa (publicação de informações na internet). A avaliação incorporou aspectos da transparência ativa como a verificação da publicação de informações sobre receitas e despesa, licitações e contratos, estrutura administrativa, servidores públicos, acompanhamento de obras públicas, entre outras”.

Disponível em: <http://transparencia.gov.br/brasiltransparente?ordenarPor=posicao&direcao=asc> Acesso em: 20 maio 2019.

²³ Disponível em: <http://transparencia.gov.br/pdf/92090.pdf> Acesso em: 20 maio 2019.

ao Chefe do Poder Executivo estadual para que adote as medidas necessárias à correção das falhas identificadas pela Unidade Técnica durante a análise das contas em apreço, indicando os responsáveis pela sua execução e os prazos de conclusão, com o propósito de viabilizar a disponibilização, **em tempo real**, das informações do Sistema FIPLAN no Portal Transparência, referentes à **execução orçamentária e financeira, dentre outras previstas na legislação**, conforme determinam o art. 48, §1º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal c/c o art. 2º, §2º, inciso II, do Decreto Federal nº 7.185/2010, a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) e demais normativos aplicados à espécie.

Ademais, com vistas a contribuir com o aprimoramento do Portal Transparência Bahia, cabe **RECOMENDAR** ao Chefe do Poder Executivo que: a) defina, em conjunto com a Auditoria Geral do Estado, órgão responsável pela gestão do Portal Transparência Bahia²⁴, as medidas administrativas a serem adotadas para aperfeiçoar os mecanismos de publicização das informações do referido portal; b) elabore, com o propósito de elevar o nível de transparência das informações públicas, estratégias para implantação de uma política pública de **Dados Abertos Governamentais**, maximizando a efetividade das obrigações legais previstas no art. 8º, §3º, incisos I a VI, da Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação)²⁵.

Por fim, no entender deste *Parquet* de Contas, as demais irregularidades evidenciadas no item “**2.3.3.2 Sistema FIPLAN**” revestem-se de especial gravidade, pois impactam negativamente, de forma transversal, no planejamento e na gestão dos recursos públicos, além de ser um indubitável fator de risco para a exatidão dos demonstrativos contábeis e inviabilizar um efetivo exercício dos mecanismos de controle interno do Poder Executivo estadual.

²⁴Decreto Estadual nº18.874 de 28 de Janeiro de 2019.

Aprova o Regimento da Secretaria da Fazenda - SEFAZ.

Art. 9º - À **Auditoria Geral do Estado - AGE**, órgão do controle interno do Poder Executivo Estadual, que tem por finalidade proceder à análise dos atos e fatos administrativos e financeiros dos órgãos e entidades, compete:

III - por meio da Gerência de Controle Preventivo e Transparência:

b) gerir o portal Transparência Bahia;

²⁵Lei 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação):

Art. 8º É dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas.

§ 3º Os sítios de que trata o § 2º deverão, na forma de regulamento, atender, entre outros, aos seguintes requisitos:

I - conter ferramenta de pesquisa de conteúdo que permita o acesso à informação de forma objetiva, transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão;

II - possibilitar a gravação de relatórios em diversos formatos eletrônicos, inclusive abertos e não proprietários, tais como planilhas e texto, de modo a facilitar a análise das informações;

III - possibilitar o acesso automatizado por sistemas externos em formatos abertos, estruturados e legíveis por máquina;

IV - divulgar em detalhes os formatos utilizados para estruturação da informação;

V - garantir a autenticidade e a integridade das informações disponíveis para acesso;

VI - manter atualizadas as informações disponíveis para acesso;

Como é sabido, não há como imaginar, hodiernamente, o gerenciamento dos recursos públicos estaduais sem o suporte de um sistema de gestão integrada que garanta uma razoável consistência nos seus dados gerenciais e contábeis. De mesma forma, não há como assegurar que os controles internos atuaram de forma eficiente sem o devido suporte de sistemas informatizados que gerem dados consistentes.

Isso porque, como prelecionam os mais básicos manuais e cartilhas sobre Administração, “[...] os dados são a alma da tomada de decisões e matéria-prima para a prestação de contas. Sem dados de alta qualidade fornecendo as informações corretas sobre as coisas certas e no tempo certo, o desenho, o monitoramento e a avaliação de políticas eficazes torna-se quase impossível.”²⁶.

Mas não é só. Para além de uma discussão doutrinária, o art. 48, §6º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000 estabelece que todos os Poderes e órgãos referidos no art. 20 da mesma lei, incluídos autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes e fundos, do ente da Federação devem utilizar **sistemas únicos de execução orçamentária e financeira**, mantidos e gerenciados pelo Poder Executivo, resguardada a autonomia. Senão, veja-se:

Lei Complementar nº 101/2000:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

[...]

§ 6º Todos os Poderes e órgãos referidos no art. 20, incluídos autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes e fundos, do ente da Federação devem utilizar sistemas únicos de execução orçamentária e financeira, mantidos e gerenciados pelo Poder Executivo, resguardada a autonomia.

Nesse contexto, as inconsistências, falhas e irregularidades identificadas no Sistema

26

Trecho extraído e traduzido do Relatório “*A World That Counts: Mobilising The Data Revolution for Sustainable Development (2014)*”. Disponível em: <http://www.undatarevolution.org/wp-content/uploads/2014/12/A-World-That-Counts2.pdf>. Tradução feita pelo TCU. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/inovatcu/noticias/193-paises-onu-e-a-revolucao-dos-dados.htm>. Acesso em 16 maio 2019.

FIPLAN bem como em sua respectiva base de dados exigem uma imediata intervenção por parte do Chefe do Poder Executivo estadual, já que impactam negativamente e de forma transversal na tomada de decisão dos gestores públicos.

Por essas razões, no exercício da função pedagógica atribuída a essa Corte de Contas, opina pela expedição de **RECOMENDAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que adote as medidas administrativas necessárias à correção das irregularidades identificadas no Sistema FIPLAN (item “**2.3.3.2 do relatório técnico**”), aí incluída a indicação das unidades diretamente responsáveis pela execução das ações idealizadas.

2.2.2.4 Convênios Finalizados sem o Registro de Prestação de Contas Final na Base de Dados Corporativa do Estado (BDCE) - (item 2.3.3.2 do relatório técnico).

A Equipe de auditoria identificou que a ferramenta informatizada de controle de convênios (Módulo de Cadastro da Despesa – CDD do Sistema FIPLAN) não dispõe de mecanismos que indiquem aos gestores, tempestivamente e *a posteriori*, o histórico da situação (evolução no tempo) de cada ajuste, inclusive mediante relatórios que possibilitem o adequado acompanhamento dos instrumentos pendentes de prestação de contas.

É de se concluir que a situação apresentada é grave e requer atenção especial dessa Corte, notadamente em razão do grande potencial de geração de dano ao erário estadual, porquanto estão sendo repassados recursos públicos sem os adequados controle e gerenciamento.

Com efeito, resta evidenciada a necessidade de aprimoramento das ferramentas tecnológicas de monitoramento dos convênios firmados, a fim de que a Administração Pública possa obter uma posição real acerca da situação financeira desses instrumentos.

Nesse sentido, este MPC, em opinativo sobre as Contas de Governo, referentes ao Exercício 2017, sugeriu a expedição de **RECOMENDAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que fossem adotadas as providências necessárias ao aprimoramento do sistema atualmente utilizado para o acompanhamento e controle dos convênios e instrumentos congêneres (FIPLAN), corrigindo as deficiências apontadas pela Unidade Técnica desse Tribunal e municiando o sistema de funcionalidades capazes de viabilizar o controle

operacional de todo o ciclo de existência dos convênios e instrumentos congêneres, em especial o acompanhamento do estágio de execução, o monitoramento de metas e a avaliação de desempenho desses ajustes.

Entretanto, verifica-se que, no presente exercício, a falha remanesce, isto é, a sobredita sugestão de aprimoramento do FIPLAN ainda não foi implementada, repercutindo negativamente na verificabilidade e confiabilidade dos dados registrados nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (2018).

Por certo, as graves fragilidades do FIPLAN comprometem o efetivo controle gerencial, pelos órgãos e entidades repassadores, de todas as etapas que compõem o ciclo de existência dos convênios celebrados (celebração, execução e prestação de contas), elevando os riscos de prejuízo ao erário estadual.

Ademais, a ausência de dados essenciais sobre os convênios pactuados, no sistema de informações do estado da Bahia, prejudica severamente a elaboração do plano anual de diretrizes instituído pelo art. 11 da Resolução nº 144/2013 desse TCE, repercutindo negativamente, portanto, no controle externo a cargo dessa e. Corte de Contas.

Registre-se, por exemplo, que, ao analisar as informações disponibilizadas pelo FIPLAN sobre os convênios, mediante consulta em 27/04/2018 à Base de Dados Corporativa do Estado do FIPLAN, o relatório técnico aponta 897 instrumentos sem registro de prestação de contas final, mesmo após decorridos 90 dias do encerramento de sua vigência. Desses 897 instrumentos, 167 foram testados e constatou-se que, em 21 casos, existia informação da prestação de contas final.

Vale dizer, o sistema informatizado adotado pelo Poder Executivo do estado da Bahia (FIPLAN) não dispõe de mecanismos que permitam catalogar adequadamente as informações e acompanhar, de modo razoavelmente eficiente, a execução dos convênios e instrumentos congêneres celebrados com entidades governamentais e não governamentais, comprometendo a efetividade do controle (interno e externo) da boa e regular aplicação dos recursos públicos estaduais voluntariamente transferidos.

Em sentido diametralmente oposto, a União, desde 2008, implementou o Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse (SICONV) para registrar e controlar a

execução dos recursos públicos transferidos por meio de convênios.

O desenvolvimento do sistema foi motivado, sobretudo, pela atuante fiscalização do TCU no ano de 2006, após analisar e identificar fragilidades nos controles das transferências voluntárias da União (Acórdão 788/2006 – Plenário e Acórdão 2066/2006 – Plenário), culminando com a expedição de determinação, ao então Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), no sentido de que apresentasse ao TCU estudo técnico para implementação de sistema de informática em plataforma *web* que permitisse o acompanhamento on-line de todos os convênios e outros instrumentos jurídicos utilizados para transferir recursos federais a outros órgãos/entidades, entes federados e entidades do setor privado, que possa ser acessado por qualquer cidadão via rede mundial de computadores. Eis alguns trechos dos julgados supramencionados, *in verbis*:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de representação de unidade técnica deste Tribunal sobre denúncias veiculadas na imprensa acerca de irregularidades na utilização de recursos federais por parte de diversas prefeituras do Estado de Minas Gerais, em que ora se aprecia relatório consolidador de fiscalizações de orientação centralizada promovidas em órgãos repassadores de recursos mediante convênios ou contratos de repasse, ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão Plenária, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.2. recomendar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão que avalie a possibilidade de criação ou modificação de sistema de informática que permita o acompanhamento on-line pelo menos em parte dos convênios, acordos, ajustes, contratos de repasse ou outros instrumentos congêneres, compreendendo a sinalização automática daqueles que mostrem comportamento discrepante; (TCU, Acórdão 788/2006 – Plenário)

VISTOS, relatados e discutidos estes autos que cuidam de Relatório Consolidado das auditorias realizadas em ajustes celebrados entre Organizações Não-Governamentais – ONGs e a União ou entidades da Administração Indireta, no período de 1999 a 2005, com o objetivo de verificar a regularidade da aplicação de recursos federais repassados a essas ONGs, por meio de convênios, contratos de repasse e instrumentos similares, em cumprimento ao plano de fiscalização do segundo semestre de 2005.

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão Plenária, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. determinar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão que, para possibilitar a transparência que deve ser dada às ações públicas, como forma de viabilizar o controle social e a bem do princípio da publicidade insculpido no art. 37 da Constituição Federal de 1988 c/c o art. 5º, inciso XXXIII, da mesma Carta Magna, no prazo de 180 (cento e oitenta dias), apresente a este Tribunal estudo técnico para implementação de sistema de informática em plataforma *web* que permita o acompanhamento on-line de todos os convênios e outros instrumentos jurídicos utilizados para transferir recursos federais a outros órgãos/entidades, entes federados e entidades do setor privado, que possa ser acessado por qualquer cidadão via rede mundial de computadores, contendo informações relativas aos instrumentos celebrados,

especialmente os dados da entidade conveniente, o parlamentar e a emenda orçamentária que alocaram os recursos, se houver, o objeto pactuado, o plano de trabalho detalhado, inclusive custos previstos em nível de item/etapa/fase, as licitações realizadas com dados e lances de todos os licitantes, o status do cronograma de execução física com indicação dos bens adquiridos, serviços ou obras executados, o nome, CPF e dados de localização dos beneficiários diretos, quando houver, os recursos transferidos e a transferir, a execução financeira com as despesas executadas discriminadas analiticamente por fornecedor e formulário destinado à coleta de denúncias;
(TCU, Acórdão 2066/2006 – Plenário)

Como se vê, a atuação do TCU promoveu uma revolução no modelo de controle dos convênios da União, que, até então, estava fincado em um sistema pouco transparente, limitando as informações sobre os convênios aos órgãos públicos e seus participantes diretos (gestores das entidades convenientes). Com a mudança de modelo de controle impulsionada pelo TCU, houve um ganho qualitativo na fiscalização dos recursos públicos transferidos em diversos aspectos.

No que toca ao controle social, é possível destacar que o modelo adotado pelo estado da Bahia (similar ao anteriormente empregado pela União) praticamente inviabiliza o controle, pela sociedade, dos recursos transferidos, haja vista que o cidadão não consegue fácil acesso às informações dos convênios. E, mesmo que o cidadão obtenha algumas informações básicas, como o termo de convênio e o plano de trabalho, a análise concomitante sobre a aplicação dos recursos fica praticamente obstaculizada, pois não há um instrumento (ferramenta) que permita o fácil acesso a essas informações. Em regra, o cidadão teria de esperar a consolidação de toda documentação no momento da prestação de contas para verificar a regular aplicação dos recursos transferidos. Ou seja, o atual modelo adotado pelo estado da Bahia, no que pertine ao controle dos recursos públicos transferidos por meio de convênio, está pautado no controle posterior, o qual impõe diversas limitações para os controles interno e externo dos órgãos públicos, e, praticamente, inviabiliza o controle social.

Outro fator que merece ser mencionado é que a constituição de uma plataforma web consolidou não só mecanismos de registro dos convênios e suas respectivas prestações de contas (as quais, em regra, são feitas por meio eletrônico), mas também centralizou os editais de chamamentos públicos para que as entidades interessadas participem com isonomia do processo de seleção para celebração de convênio. Tal fato promove um avanço significativo na transparência do processo de seleção das entidades conveniadas.

Além disso, o modelo de controle adotado pela União, que tem como principal ferramenta o SICONV, ainda dispõe de mecanismos que fortalecem o controle na aplicação dos recursos públicos transferidos por meio de convênios, a exemplo da funcionalidade denominada de Ordem Bancária de Transferências Voluntárias (OBTV). Essa funcionalidade permite que todos os pagamentos sejam efetuados diretamente no SICONV para crédito na conta do fornecedor, registrando em tempo real as movimentações financeiras. Assim, o pagamento ao fornecedor é realizado por uma ordem bancária gerada no SICONV e enviada virtualmente ao Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), mediante autorização do gestor financeiro e do ordenador de despesa do conveniente, em ordem a promover maior transparência ao processo de execução financeira do convênio, minimizando, de outro lado, os riscos de desvios na aplicação dos recursos voluntariamente transferidos.

Com o advento da Lei Federal nº 13.019, de 31/07/2014, que instituiu o novo marco regulatório das parcerias com Organizações da Sociedade Civil, tornou-se imperativo o desenvolvimento de uma plataforma eletrônica para a prestação de contas e registro de todas as informações atinentes às parcerias celebradas, com acesso aberto a todo e qualquer interessado (art. 65), o que reforça o dever do estado da Bahia de implantar um sistema informatizado que proporcione ampla transparência à gestão dos recursos públicos voluntariamente repassados.

Nesse passo, até que o Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse (SICONV) da União seja remodelado para atender às prescrições da Lei Federal nº 13.019/2014 e efetivamente disponibilizado ao estado da Bahia – consoante relatório final do Grupo de Trabalho instituído pela Portaria Conjunta SAEB/SEFAZ/PGE nº 001/2015, que destacou a ferramenta como “a mais completa e preparada para atendimento da gestão de Convênios no estado da Bahia” (Ref.1700459-84 do Processo de nº TCE/005939/2016) –, mostra-se necessário o aprimoramento das ferramentas atualmente empregadas pelo Poder Executivo na gestão e controle dos convênios e instrumentos congêneres, eliminando-se as graves deficiências identificadas nas auditorias realizadas por esse egrégio Tribunal.

Pelo exposto, enquanto o Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse (SICONV) não é disponibilizado pela União ao estado da Bahia, reitera-se a **RECOMENDAÇÃO** expedida ao Chefe do Poder Executivo, para que sejam adotadas as providências necessárias ao aprimoramento do sistema atualmente utilizado para o

acompanhamento e controle dos convênios e instrumentos congêneres (FIPLAN) ou seja criado sistema eletrônico específico que cumpra tal desiderato, em ordem a corrigir as deficiências apontadas pela Unidade Técnica desse Tribunal e municiar o sistema de funcionalidades capazes de viabilizar o controle operacional de todo o ciclo de existência dos convênios e instrumentos congêneres, em especial o acompanhamento do estágio de execução, o monitoramento de metas e a avaliação de desempenho desses ajustes.

2.2.3 LIMITES MÍNIMOS DE DESPESAS COM SAÚDE E EDUCAÇÃO (Item 2.5.2 do relatório técnico)

A Constituição Cidadã de 1988, rompendo com duas décadas de regime autoritário, propiciou extensa reformulação na concepção do Estado Brasileiro, conferindo-lhe feições indiscutivelmente democráticas, identificadas na menção à dignidade da pessoa humana como fundamento republicano (art. 1º), na independência e harmonia entre os Poderes (art. 2º), e no compromisso firmado com o respeito aos direitos e garantias fundamentais, mais especialmente sintetizadas no preâmbulo, segundo o qual o povo brasileiro talhou um Estado Democrático de Direito, destinado

a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias.

Mais do que um simples arranjo de enunciados normativos, a Constituição da República de 1988 representou a inauguração de uma ordem jurídico-constitucional totalmente reformulada e voltada à concretização de objetivos fundamentais, dentre os quais se incluíram a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais.

A esse respeito, Cláudio Pereira de Souza Neto e Daniel Sarmento, analisando os traços essenciais da Constituição de 1988, pontificam:

Do ponto de vista histórico, a Constituição de 1988 representa o coroamento do processo de transição do regime autoritário em direção à democracia. Apesar da forte presença de forças que deram sustentação ao regime militar na arena constituinte, foi possível promulgar um texto que tem como marcas distintivas o profundo compromisso com os direitos fundamentais e com a

democracia, bem como a preocupação com a mudança das relações políticas, sociais e econômicas, no sentido da construção de uma sociedade mais inclusiva, fundada na dignidade da pessoa humana²⁷.

Nesse contexto, é preciso pôr em relevo o modo como foram dispostas as normas constitucionais, que, relegando a segundo plano a organização da estrutura estatal, abordada somente a partir do art. 18, evidenciou, em opção com incontestável alcance valorativo, a transcendência das normas contidas nos primeiros dispositivos da Magna Carta, aí inseridos os artigos 5º, definidor dos direitos e deveres individuais e coletivos, e 6º, que afirma serem direitos sociais “a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância” [...] e a assistência aos desamparados.

Equivale a dizer que os direitos e garantias fundamentais, em razão de sua proeminência topológica, assumem, a partir da nova Constituição, densidade normativa diferenciada, a demandar a formulação de modelos hermenêuticos que, sobretudo no processo de concretização de direitos econômicos, sociais e culturais, confirmam aos indivíduos posições jurídicas de direito subjetivo em face do Estado:

O sistema de direitos fundamentais é o ponto alto da Constituição. Ao lado de um amplo e generoso elenco de direitos civis e políticos, a Carta de 88 também garantiu direitos sociais – tanto trabalhistas como prestacionais em sentido estrito – e ainda agregou direitos de 3ª dimensão, como o direito ao patrimônio cultural (arts. 215 e 216) e ao meio ambiente ecologicamente equilibrado (art. 225). Ela se preocupou sobretudo com a efetivação dos direitos fundamentais, para que não se tornassem letra morta, como, infelizmente, era costumeiro em nosso constitucionalismo. Daí o princípio da aplicabilidade imediata dos direitos fundamentais (art. 5º, §1º); os diversos remédios constitucionais previstos para a sua tutela, e o reforço institucional do Poder Judiciário, concebido como o guardião dos direitos. Ademais, o constituinte quis articular a proteção interna dos direitos fundamentais com a internacional. Por isso, a afirmação da prevalência dos direitos humanos nas relações internacionais (art. 4º, inciso II), a abertura do catálogo dos direitos a outros decorrentes de tratados internacionais de que o Brasil seja parte (art. 5º, §2º) e a alusão ao apoio brasileiro à criação de um Tribunal Internacional de Direitos Humanos (art. 7º, ADCT). A Constituição cuidou ainda de proteger os direitos fundamentais do poder reformador, tratando-os, pela primeira vez na história constitucional brasileira, como cláusulas pétreas explícitas (art. 60, §4º)²⁸.

Quanto a esse ponto, convém enfatizar que a doutrina constitucionalista costuma

²⁷ SOUZA NETO, Cláudio Pereira de; SARMENTO, Daniel. **Direito Constitucional: teoria, história e métodos de trabalho**. 2.ed. Belo Horizonte: Fórum, 2014, p. 170.

²⁸ Idem ibidem, p. 172.

categorizar os direitos fundamentais, elegendo, como critério distintivo, ora o momento histórico em que os direitos foram reconhecidos (geração/ dimensão dos direitos), ora o relacionamento entre a esfera do Estado e a esfera do indivíduo.

Adotando-se a primeira concepção, que segrega os direitos fundamentais conforme o período histórico em que foram efetivamente consagrados nos textos constitucionais, seria possível enquadrar os direitos em quatro gêneros: **(i)** direitos fundamentais de primeira dimensão seriam aqueles ligados ao valor liberdade, que exigiriam do Estado uma abstenção, um não fazer; **(ii)** direitos de segunda dimensão, a seu turno, seriam direitos sociais, econômicos e culturais, que possuiriam um caráter positivo, demandando diretamente uma atuação estatal; **(iii)** na terceira dimensão estariam inseridos os direitos fundamentais ligados ao valor fraternidade e solidariedade, destinados à proteção do gênero humano e **(iv)** direitos de quarta dimensão, que compreenderiam direitos à democracia, à informação e ao pluralismo²⁹.

A classificação que reputamos mais adequada, por outro lado, promove a divisão dos direitos fundamentais com base no relacionamento entre o Estado e o indivíduo. Nesse sentido, teríamos **(i)** direitos de resistência, que protegeriam o indivíduo contra uma possível atuação do Estado; **(ii)** direitos a prestações, nos quais se enquadrariam os direitos que permitiriam ao indivíduo exigir do Estado uma dada atuação, no intuito de melhorar suas condições de vida, garantindo os pressupostos materiais necessários para o exercício da liberdade e **(iii)** direitos de participação, que possibilitariam ao indivíduo participar na determinação da política estatal de forma ativa³⁰.

DIREITOS A PRESTAÇÕES MATERIAIS. PERSPECTIVA FINANCEIRA.

Sem perder de vista a importância de todos os direitos fundamentais, independentemente da categoria em que estejam enquadrados, cumpre sublinhar, com o objetivo de contextualizar a matéria atinente aos pontos de auditoria que serão adiante examinados, os direitos a prestações, que, como se disse, compreendem os direitos fundamentais que permitem aos indivíduos exigir determinada atuação do Estado, no intuito de incrementar, em termos qualitativos, suas condições de vida.

²⁹ NOVELINO, Marcelo. **Direito Constitucional**. São Paulo: Editora Método, 2009, 3 ed., 362/364.

³⁰ DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**. 5.ed. rev. ampl. São Paulo: Atlas, 2014, 50-53.

De acordo com o entendimento de Dimitri Dimoulis e Leonardo Martins,

As prestações estatais (dimensão objetiva) que realizam os direitos sociais podem ser de duas espécies. Primeiro, prestações materiais (na terminologia alemã, “ações fáticas positivas” – *positive faktische Handlungen*) que podem consistir tanto no oferecimento de bens ou serviços a pessoas que não podem adquiri-los no mercado (alimentação, educação, saúde etc), como no oferecimento universal de serviços monopolizados pelo Estado (segurança pública).

Segundo, podem ser prestações normativas (na terminologia alemã, “ações normativas positivas” – *positive normative Handlungen*) que consistem na criação de normas jurídicas que tutelam interesses individuais. Isso ocorre, por exemplo, com a obrigação estatal de legislar sobre as férias remuneradas (art. 7º, XVII, da CF), caso no qual a prestação do Estado não tem valor econômico direto (não oferece ao trabalhador uma espécie de remuneração, mas constitui e conforma a obrigação jurídica de todos os empregados concederem férias remuneradas e a pretensão jurídica dos empregados a elas)³¹.

No mesmo sentido é a posição que o Ministro Gilmar Mendes, no seu Curso de Direito Constitucional, credita a Robert Alexy, para quem

Direitos a prestação exigiriam que o Estado atuasse com vistas à diminuição das desigualdades. Poderiam ser subdivididos em direitos a prestações jurídicas, cujo objeto seria a atuação do Estado no sentido de regulamentar o bem jurídico fundamental para cujo exercício fosse necessária a edição de normas infraconstitucionais (o Estado promoverá, na forma da lei, a defesa do consumidor – inciso XXXII; a prática do racismo constitui crime inafiançável e imprescritível, sujeito à pena de reclusão, nos termos da lei – inciso XLII) e direitos a prestações materiais, cujo objeto consistiria numa atuação concreta do Estado³².

Restringindo a abordagem ao campo dos direitos a prestações materiais, que mais de perto interessam à presente exposição, é inevitável estabelecer sua vinculação ao dispêndio de recursos financeiros pelo Estado, seja para disponibilizar bens e serviços a sujeitos indeterminados (direito à segurança pública, previsto no art. 144, da CF), seja para ofertá-los a quem deles necessite (direito à saúde e à educação).

Nesse compasso, é necessário destacar o tratamento diferenciado que o legislador constituinte originário conferiu à saúde e à educação, direitos a prestações materiais por excelência, que demandam, com vistas à sua materialização, a aplicação de expressivo montante de recursos financeiros. Decerto, a disciplina assegurada a saúde e educação,

³¹ Idem ibidem, p. 53.

³² MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. Saraiva: São Paulo, 2008, p. 255.

explorados com realce em seções específicas nos capítulos II e III do Título VIII da CF 88, destoa daquela garantida a outros direitos, o que, ao menos do ponto de vista simbólico, tem o condão de impregná-los de elevada carga axiológica, alçando-os a uma posição de centralidade no sistema de proteção aos direitos fundamentais.

De outra parte, sob a perspectiva da eficácia normativa desses dispositivos que consagram direitos a prestações materiais, vale salientar o reconhecimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da inconstitucionalidade do comportamento do Poder Público, que, omitindo-se dos encargos jurídicos que sobre ele incidem, deixa de implementar prestações estatais concretizadoras de tais prerrogativas individuais e coletivas.

No âmbito da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 45, o Ministro Celso de Mello, de modo brilhante, acentuou que o desrespeito à Constituição pode restar caracterizado tanto mediante ação estatal quanto por omissão governamental, derivando, em ambos os casos, a ilegitimidade do comportamento do Poder Público:

O desrespeito à Constituição tanto pode ocorrer mediante ação estatal quanto mediante inércia governamental. A situação de inconstitucionalidade pode derivar de um comportamento ativo do Poder Público, que age ou edita normas em desacordo com o que dispõe a Constituição, ofendendo-lhe, assim, os preceitos e os princípios que nela se acham consignados. Essa conduta estatal, que importa em um *facere* (atuação positiva), gera a inconstitucionalidade por ação.

Se o Estado deixar de adotar as medidas necessárias à realização concreta dos preceitos da Constituição, em ordem a torná-los efetivos, operantes e exequíveis, abstendo-se, em consequência, de cumprir o dever de prestação que a Constituição lhe impõe, incidirá em violação negativa do texto constitucional. Desse *non facere* ou *non praestare*, resultará a inconstitucionalidade por omissão, que pode ser total, quando é nenhuma a providência adotada, ou parcial, quando é insuficiente a medida efetivada pelo Poder Público.

A omissão do Estado - que deixa de cumprir, em maior ou em menor extensão, a imposição ditada pelo texto constitucional - qualifica-se como comportamento revestido da maior gravidade político-jurídica, eis que, mediante inércia, o Poder Público também desrespeita a Constituição, também ofende direitos que nela se fundam e também impede, por ausência de medidas concretizadoras, a própria aplicabilidade dos postulados e princípios da Lei Fundamental (STF, na ADPF-45, Rel. Ministro Celso de Mello, decisão monocrática publicada em 29 de abril de 2004).

Outrossim, a esses direitos também é conferida proteção orçamentário-financeira, mediante a imposição constitucional da realização de gastos mínimos em ações e serviços públicos de saúde (art. 198, §§2º e 3º, da CF/1988) e em ações relativas à manutenção e

desenvolvimento do ensino (art. 212 da CF/1988), o que contribui para a sua efetivação, no plano prático, a partir da aplicação impreterível de parcela dos recursos públicos em determinado exercício.

Veja-se, a propósito, o que dispõem os aludidos preceitos legais:

Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

[...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

I - no caso da União, a receita corrente líquida do respectivo exercício financeiro, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento);

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios;

III - no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º.

§ 3º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá:

I - os percentuais de que tratam os incisos II e III do § 2º;

II - os critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados a seus respectivos Municípios, objetivando a progressiva redução das disparidades regionais;

III - as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas esferas federal, estadual, distrital e municipal;

[...]

Art. 212. **A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.** (grifos ausentes no original)

Quanto aos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde a cargo dos estados e do Distrito Federal, a definição dos percentuais calculados sobre o produto da arrecadação de impostos e transferências constitucionais é feita pela Lei Complementar Federal nº 141, de 13/01/2012, cujo art. 6º expressamente prescreve:

Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam o art. 157, a alínea "a" do inciso I e o inciso II do *caput* do art. 159, todos da

Constituição Federal, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.

É preciso observar, nestes termos, que a liberdade política de definição das prioridades alocativas encontra óbice intransponível em relação ao cumprimento dos percentuais mínimos constitucionalmente previstos para serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde e em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino, restringindo-se, o juízo de conveniência e oportunidade do gestor público, em tais situações, à demarcação dos contornos da política pública a ser implementada.

Isso significa que não se mostra possível à autoridade estatal, num suposto exercício de discricionariedade administrativa, deliberar quanto ao eventual excesso dos valores atrelados ao cumprimento dos gastos mínimos, nem mesmo reputar que, em face de um dado cenário econômico/financeiro, outras devem ser as escolhas orçamentárias, sob pena de esvaziar, com esse comportamento inaceitável, o pleno atingimento das normas-regra estipuladas pelo Poder Constituinte.

Deveras, como bem destacam o professor Fábio Konder Comparato e a Procuradora do Ministério Público de Contas do estado de São Paulo, Dr^a Élide Graziane Pinto,

Em quaisquer tempos e países regidos pelo Estado Democrático de Direito, o orçamento público tem por finalidade central o esforço de assegurar a concretização dos direitos fundamentais no bojo da sociedade a que se refere. Enquanto subsistir a presente crise fiscal vivida pelo Brasil, esse norte constitucional nos revela uma verdadeira régua de Justiça entre as despesas que devem ser mantidas e os gastos que podem ser reduzidos e/ou extintos. Trata-se de parâmetro objetivo e inquestionável, mormente diante do cenário de arrecadação instável e em tendência decrescente.

[...]

Sob o pálio da Constituição de 1988, as receitas vinculadas à seguridade social e **os pisos de gasto em saúde e educação são instrumentos de proteção orçamentário-financeira de direitos que não podem ser minorados ou negados. Eis uma síntese conclusiva tão simples, quanto a própria constatação do profundo déficit de efetividade de tais direitos em nossa sociedade.** (grifos ausentes no original)³³

Os dispositivos que estabelecem limites mínimos de gastos em ações relacionadas à manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações e serviços públicos de saúde impõem, ao ente público, dever jurídico inafastável, com elevada carga de vinculatividade, seja pela

³³ COMPARATO, Fábio Konder; PINTO, Élide Graziane. **Custeio mínimo dos direitos fundamentais, sob máxima proteção constitucional.** Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-dez-17/custeio-minimo-direitos-fundamentais-maxima-protecao-cf>. Acesso em 19 maio 2019.

topografia normativa, traduzida na sua extração constitucional, seja pelo conjunto de sanções que a inobservância a essas normas acarreta.

Nesse sentido, é relevante sinalizar que, confirmando o caráter cogente dos pisos de custeio em saúde e educação, o ordenamento jurídico pátrio é prenhe de enunciados normativos que se ocupam do tema, prevendo consequências drásticas ao gestor que, em franco desrespeito ao sistema de proteção dos direitos fundamentais, deixe de aplicar os percentuais mínimos de recursos constitucionalmente previstos.

Decerto, há um reforço a esse sistema protetivo dos direitos à saúde e à educação, no que tange à imperatividade de cumprimento dos respectivos pisos de custeio, a começar pela própria Constituição Federal, que, no art. 34, inciso VII, alínea “e”, ao elencar os princípios constitucionais sensíveis, preceitua:

Art. 34. A União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal, exceto para:

[...]

VII - assegurar a observância dos seguintes princípios constitucionais:

[...]

e) aplicação do mínimo exigido da receita resultante de impostos estaduais, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde. (grifos ausentes no original)

No mesmo sentido, o art. 35, que cuida das hipóteses de intervenção dos estados nos municípios, assinala, no inciso III:

Art. 35. O Estado não intervirá em seus Municípios, nem a União nos Municípios localizados em Território Federal, exceto quando:

[...]

III - não tiver sido aplicado o mínimo exigido da receita municipal na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde;

Os princípios constitucionais sensíveis são aqueles cuja violação pode ensejar, a partir de representação ajuizada pelo Ministério Público e julgada procedente pelo Poder Judiciário, a requisição, ao Chefe do Poder Executivo, para que seja decretada a

intervenção.

Nas palavras do Ministro Alexandre de Moraes,

São denominados princípios sensíveis constitucionais, pois sua inobservância pelos Estados-membros ou Distrito Federal no exercício de suas competências legislativas, administrativas e tributárias pode acarretar a sanção politicamente mais grave existente em um Estado Federal, a intervenção na autonomia política.³⁴

No âmbito federal, a partir da constatação de violação a algum princípio sensível, o Procurador-Geral da República pode ajuizar Ação Direta de Inconstitucionalidade Interventiva, cuja declaração de procedência pelo Supremo Tribunal Federal obrigará o Presidente da República a decretar a intervenção federal, suspendendo, em parte e conforme os termos do decreto de intervenção, a autonomia do Estado-membro acionado.

No âmbito estadual, o controle de constitucionalidade é instaurado a partir de ação ajuizada pelo Procurador Geral de Justiça, perante o Tribunal de Justiça local. Sendo julgada procedente a ação, o TJ requisitará a intervenção ao Governador do Estado para que decrete a intervenção estadual no município requerido, conforme as condições dispostas no decreto editado.

Como se observa, a intervenção é medida extrema no âmbito de um estado federado, a conjugar esforços e atuações de órgãos e poderes distintos, o que só reforça a excepcionalidade de sua decretação e a gravidade dos atos que fazem instaurar essa espécie *sui generis* de controle de constitucionalidade.

No plano infraconstitucional, sobressai a importância da LRF, que, igualmente preocupada com a observância do piso de custeio dos direitos à saúde e à educação, condiciona o recebimento de transferência voluntária ao cumprimento dos limites constitucionais a eles relativos:

Art. 25. Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.

§ 1º São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:

³⁴ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**, 19ª ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 695.

[...]

IV - comprovação, por parte do beneficiário, de:

[...]

b) cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde;

No âmbito infralegal, do mesmo modo, encontram-se referências normativas ao piso de custeio da saúde e da educação, valendo citar a Resolução nº 291, de 29/11/2017, do TCU, que, disciplinando o processo de apreciação das contas do Presidente da República, visando à emissão do parecer prévio conclusivo, dispõe, no seu 14, §2º, inciso IV:

Art. 14 - A opinião do Tribunal sobre a execução orçamentária e a gestão dos recursos públicos federais poderá ser sem ressalvas, com ressalvas ou adversa, considerando, em conjunto, os achados decorrentes da análise e das auditorias realizadas quanto à observância dos princípios e normas constitucionais e legais que regem a Administração Pública Federal na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual.

[...]

§ 2º - **A opinião sobre a execução dos orçamentos poderá ser adversa quando houver:**

[...]

IV - aplicações em ações e serviços públicos de saúde, em manutenção e desenvolvimento do ensino ou em irrigação inferiores aos percentuais ou valores mínimos estabelecidos, respectivamente, nos arts. 198, § 2º, e 212 da Constituição Federal e 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), bem como nas demais normas correlatas; (grifos ausentes no original).

Trata-se, com efeito, de sinalização importante da irregularidade da gestão orçamentária, a ser devidamente considerada, quando da emissão de juízo de mérito em relação às contas do Chefe do Executivo.

Feitas essas considerações, que demonstram claramente a importância dos direitos fundamentais à saúde e à educação e o caráter peremptório dos pisos de custeio constitucionalmente previstos, passa-se adiante à análise dos pontos de auditoria relacionados à efetivação dos aludidos direitos.

2.2.3.1 Direito à Educação. Limites Mínimos de Despesas. Previsão do art. 212 da CF/1988. Exclusão Indevida da Receita do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP). Descumprimento de Decisão do TCE/BA

No que toca os gastos mínimos com educação, a própria Constituição de 1988 traz,

de modo expresso, a definição dos percentuais da receita resultante de impostos e transferências que cada ente federado deverá aplicar, ao estatuir no seu art. 212, abaixo reproduzido, que:

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Dada a importância do dispositivo para a concretização do direito à educação, há quem defenda que o limite mínimo de gastos com ações de manutenção e desenvolvimento do ensino integraria o próprio núcleo essencial desse direito fundamental, o que afastaria, sob a ótica do art. 60, §4º, inciso IV, da Constituição Federal, que elenca as cláusulas pétreas, a possibilidade de sua exclusão por Emenda Constitucional:

Ainda que nem todas as normas integrantes do capítulo da ordem social, apenas pelo fato de guardarem relação direta com determinado direito fundamental social, passem a integrar os elementos essenciais de determinado direito fundamental, no caso, do direito à educação, isso não significa que os níveis de eficácia e efetividade de tais normas constitucionais sejam baixos. **Será possível, por exemplo, sustentar que nem mesmo uma reforma constitucional não poderá pura e simplesmente suprimir o dispositivo que assegura à iniciativa privada a possibilidade de participação na educação (art. 209) ou a previsão de um percentual mínimo da receita em matéria de impostos a ser aplicada em educação pela União, Distrito Federal, Estados e Municípios (art. 212), seja por força da proibição de regressividade (retrocesso) em matéria de proteção e promoção de direitos fundamentais, seja por força, dentre outros aspectos, das exigências da proporcionalidade, mas em especial se estiverem sendo afetados, de modo indireto (não pela supressão direta de dispositivo constitucional), aspectos relativos ao núcleo essencial do direito à educação considerado como um direito em sentido amplo³⁵.** (grifos ausentes no original)

De modo ainda mais peremptório, Élica Graziane Pinto, com autoridade, enfatiza:

O estágio de proteção constitucional do direito depende do nível de consecução material das políticas públicas que lhe asseguram efetividade, razão pela qual se sustenta que o dever de gasto mínimo em educação tem natureza de garantia fundamental¹, para todos os fins do art. 60, § 4º, IV, da Constituição de 1988³⁶.

Registre-se, nesse ponto, que a importância do direito à educação tem sido

³⁵ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013, p. 605-606.

³⁶ PINTO, Élica Graziane. Prioridade alocativa da educação no ciclo orçamentário e controle do cumprimento de metas e estratégias do plano nacional de educação. Disponível em

<https://revista.tce.mg.gov.br/revista/index.php/TCEMG/article/view/350/388>. Acesso em 19 de maio 2019.

constantemente ressaltada por essa Corte de Contas, como fazem prova as Resoluções TCE nº 082, de 13/07/2017, que aprovou o Plano de Fiscalização da Educação – “Educação é da nossa conta” para o período de 2016-2026, e nº 106, de 13/12/2018, que alterou a competência das CCEs, para permitir, entre outros objetivos, que a 5ª CCE concentrasse sua atuação na realização de auditorias na Secretaria de Educação, o que permitirá o aprofundamento dos exames desse Tribunal e, ato contínuo, a produção de relatórios auditoriais ainda mais robustos e bem embasados.

No caso dos autos, contudo, ficou evidenciado, a partir das informações coletadas pela unidade técnica, que o Poder Executivo deixou de incluir a receita do FUNCEP na base de cálculo para apuração dos limites mínimos de gastos com educação, como se colhe do seguinte excerto do relatório técnico:

Em relação ao cumprimento dos limites legais relativos à aplicação de recursos nas áreas de Saúde e Educação, o Estado da Bahia, por força da Ação Cautelar nº 268-1, ajuizada no ano de 2004, no STF, contra a União (Fazenda Nacional), excluiu a receita obtida com o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de cálculo da Receita Líquida de Impostos (RLI) para o cômputo do valor mínimo a ser aplicado nas referidas áreas, diferentemente do normatizado pela STN (doc. Ref. 2216189-196).

[...]

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE, elaborado pela SEFAZ, o Estado da Bahia realizou despesas no montante de R\$7.324,2 milhões, equivalentes a 25,65% do total da RLI e das transferências constitucionais e legais.

A revisão dos cálculos referentes à apuração desse percentual efetuada pela Auditoria, considerando a receita do FUNCEP (fonte 128) e as despesas executadas nesta fonte, revelou que o índice atingiria 25,63% em MDE (doc. Ref. 2216189-198).

O procedimento contábil adotado pelo Poder Executivo foi extensamente analisado no item 2.2.2.4 do Parecer nº 310/2018, exarado por este Ministério Público de Contas no bojo do processo de prestação de contas de Governo relativas ao exercício de 2017, ocasião em que se destacaram trechos da Nota Técnica Conjunta MP/MPC-BA nº 01, de 05/07/2017, cuja conclusão foi no sentido de que **“o Estado da Bahia deve incluir as receitas tributárias destinadas ao FUNCEP na base para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações de SAÚDE E EDUCACÃO, sob pena de transgressão ao quanto disposto no art. 198 e 212 da Constituição Federal”**:

9. A análise das decisões proferidas pela Suprema Corte no âmbito da referida ação cautelar evidencia, contudo, a inexistência de amparo ao procedimento contábil que vem sendo adotado pelo Estado da Bahia. Em outros termos: não

há decisão vigente e eficaz do Supremo Tribunal Federal que autorize o Estado da Bahia a excluir a receita do FUNCEP da base de cálculo do montante mínimo a ser investido em saúde e educação.

[...]

11. Em decisão monocrática datada de 19/05/2004, o Ministro Marco Aurélio deferiu integralmente a liminar postulada “para afastar, até o julgamento final desta ação cautelar, a consideração da receita tributária destinada ao FECEP para efeito de fixação da Receita Líquida Real e, portanto, da base de cálculo do pagamento da dívida pública do Estado da Bahia e, também, da base de cálculo para apuração dos limites mínimos de gastos na educação e saúde”.

12. Entretanto, ao ser submetida à deliberação do Tribunal Pleno, a cautelar concedida foi referendada apenas para “excluir da base de cálculo da relativa à Lei nº 9.496/97 a receita prevista no § 1º do artigo 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, introduzido pela Emenda Constitucional nº 31/2000, nos termos do voto do relator”, consoante redação dada ao acórdão lavrado em 31/08/2005, que possui a seguinte ementa:

DÍVIDA PÚBLICA - AMORTIZAÇÃO - RECEITA LÍQUIDA REAL - CÁLCULO - FUNDO DE COMBATE À POBREZA - RECEITA - COMPROMETIMENTO. De início, surgem a relevância do pedido e o risco de se manter com plena eficácia quadro a revelar **o cômputo de receita prevista no § 1º do artigo 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias no cálculo da Receita Líquida Real definidora da amortização, pelo Estado, da dívida pública consolidada.** (AC 268 MC, Relator(a): Minº MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 31/08/2005, DJ 10-08-2006)

13. O acórdão proferido pelo Plenário do STF, como se vê, apenas menciona o referendo da cautelar na parte alusiva à exclusão da receita constitucionalmente destinada ao FUNCEP (art. 82, § 1º, do ADCT) do cálculo da Receita Líquida Real (RLC), a qual, nos termos da Lei Federal nº 9.496/97, serve de base para a definição do valor máximo a ser pago pelo Estado a título de amortização da dívida pública.

14. A leitura do inteiro teor do julgado revela que não houve, seja no voto do relator, seja no debate instaurado entre os ministros presentes na sessão de julgamento, qualquer referência à autorização para que o Estado excluísse a receita destinada ao FUNCEP da Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais (RLIT), em ordem a reduzir o valor mínimo a ser aplicado em ações e serviços de saúde e educação.

15. Revela-se forçoso reconhecer, ante a inadmissibilidade de decisões judiciais implícitas, que não houve referendo da parte da decisão monocrática que havia autorizado a exclusão da receita do FUNCEP da base de cálculo dos limites mínimos de gastos com saúde e educação.

16. Essa, inclusive, é a interpretação que o Supremo Tribunal Federal tem conferido ao acórdão proferido na Ação Cautelar nº 268/BA, conforme se depreende de recente decisão da lavra do Ministro Edson Fachin, exarada em demanda de natureza semelhante proposta pelo Estado do Rio Grande do Sul:

No que se refere à inclusão do adicional previsto no art. 82, § 1º, do ADCT à RLIT, para fins de apuração dos limites mínimos de gastos com ações e serviços em saúde e educação pelo Estado (arts. 198 e 212, da Constituição), ressalto que a definição da base de cálculo daquelas quantias é extraída da própria Constituição Federal, que assim dispõe sobre a matéria:

[...]

Conforme se extrai da redação dos dispositivos acima transcritos, a própria Constituição estabeleceu quais as receitas tributárias são consideradas receitas do governo estadual para fins de apuração dos limites mínimos de gasto com saúde e educação, tendo excluído expressamente desse conceito as parcelas destinadas à transferência dos Estados para os referidos Municípios, nos termos do art. 158, III e IV, da Constituição. Nessa conjuntura, o art. 82, § 1º, do ADCT também excluiu os dois pontos percentuais acrescidos à alíquota do ICMS sobre produtos e serviços supérfluos da base de cálculo do percentual do produto de arrecadação desse imposto destinado aos Municípios (art. 158, IV, da CF/88), em razão da sua vinculação ao financiamento do Fundo de Combate à Pobreza estadual.

As normas acima mencionadas, no entanto, não tratam da exclusão do percentual previsto no art. 82, § 1º, do ADCT do cálculo da RLIT para fins de apuração dos limites mínimos de gastos com ações e serviços de saúde e educação pelo Estado, nem a jurisprudência desta Corte incluiu essa hipótese dentro da determinação contida no julgamento das Acs 921-MC, Dj 12.5.2006; 268-MC, DJ 10.8.2006; e 231-MC, Dj 25.8.2006.

Diante da falta de previsão constitucional expressa no sentido da pretensão do Autor, não se reveste o pedido da fumaça do bom direito, apta a justificar a concessão da medida cautelar nesse ponto. (ACO 2922 MC, Relator(a): Minº EDSON FACHIN, julgado em 28/09/2016).

17. Ou seja, o próprio Supremo Tribunal Federal entende que a decisão proferida na AC 268 MC, proposta pelo Estado da Bahia em face da União, não ampara o procedimento de exclusão da receita tributária vertida para o FUNCEP da base de apuração dos pisos constitucionais de saúde e educação. (grifos originais)

Vale registrar que, no Parecer Prévio às contas do Chefe do Executivo relativas ao exercício de 2017, esse Tribunal de Contas, acolhendo a tese de que seria descabida a exclusão da receita do FUNCEP da base de cálculo para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações de manutenção e desenvolvimento de ensino, expressamente recomendou, no item 6, “g”, do indigitado opinativo, que o Poder executivo se abstivesse

[...]

de excluir as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde (ASPS) e manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), nos termos dos arts. 198, § 2º, inciso II, e 212, *caput* e § 1º, da Constituição Federal e do art. 29 da Lei Complementar nº 141/2012 (Parecer Prévio às contas do Chefe do Executivo, exercício 2017, recomendações, item 6, “g”, p-4).

É dizer: a despeito de haver sido expedida por esse TCE/BA uma recomendação específica, que teve como pressuposto o reconhecimento da ilegalidade da exclusão das receitas do FUNCEP da base de cálculo para apuração do piso de custeio da saúde e da educação, o Poder Executivo, apegando-se a uma interpretação flagrantemente equivocada

do alcance de uma decisão do STF, tem definido, para os aludidos gastos, valores mínimos inferiores àqueles efetivamente aplicáveis.

Como se não bastasse, a unidade técnica identificou impropriedades nos cálculos para apuração desse percentual, quanto à elegibilidade das despesas em ações de manutenção e desenvolvimento de ensino:

Ademais, na análise sobre a elegibilidade da totalidade das despesas de MDE, observou-se o montante de R\$37,5 milhões referente a auxílios e bolsas assistenciais a alunos carentes, as quais afrontam o art. 71 da Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996, que diz:

Art. 71. Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

[...]

IV – programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social; (Grifo da Auditoria)

Com a exclusão destas despesas, o índice apurado pela Auditoria passaria a ser de 25,50%. Conquanto, verifica-se o atendimento ao limite mínimo de aplicação de 25,00% das referidas receitas, estabelecido no art. 212 da Constituição Federal (doc. Ref. 2216189-198).

De todo modo, cumpre salientar que, a despeito das irregularidades ora analisadas, o Poder Executivo ultrapassou o limite mínimo de despesas com ações em manutenção e desenvolvimento de ensino, o que atenua o desvalor da conduta reprimida, autorizando, no presente caso, a imposição de **RESSALVAS** ao juízo aprovativo a ser emitido por essa Corte de Contas e a expedição de determinação para descontinuidade do procedimento objurgado.

Sendo assim, o Ministério Público de Contas opina pela imposição de **RESSALVAS** no Parecer Prévio das presentes contas de governo, em face **(i)** da exclusão indevida da receita do FUNCEP da base de cálculo para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino, contrariando o art. 212, *caput* e §1º, da Constituição Federal e **(ii)** do cômputo, como despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, do montante de R\$37,5 milhões referente a auxílios e bolsas assistenciais a alunos carentes, em afronta ao art. 71 da Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996.

Além disso, considerando que a expedição de recomendações deve se voltar ao exercício da função pedagógica, na forma como delineado no item 2.2 desde opinativo, o

Ministério Público de Contas, enaltecendo a função corretiva dessa e. Corte, sugere que se **DETERMINE** ao Governador do Estado que (i) se abstenha de excluir as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), sob pena de transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 212, *caput* e § 1º, da Constituição Federal de 1988 e (ii) observe, na apuração das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, as vedações contidas no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996.

2.2.3.2 Direito à Saúde. Limites Mínimos de Despesas. Exclusão Indevida da Receita do FUNCEP. Descumprimento de Decisão do TCE/BA. Aproximação do Limite Mínimo de Gastos. Expedição de Alerta ao Poder Executivo.

Quanto ao tema em debate, a Constituição da República, no seu art. 198, §2º, *caput* e inciso II, e a Lei Complementar nº 141/2012, no art. 6º, estabelecem os percentuais a serem adotados, pelos Estados e pelo Distrito Federal, para apuração dos valores mínimos aplicáveis em ações e serviços públicos de saúde:

CF/1988

Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

[...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

[...]

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios;

Lei Complementar nº 141/2012

Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam o art. 157, a alínea "a" do inciso I e o inciso II do *caput* do art. 159, todos da Constituição Federal, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.

Trazendo à luz a importância do piso de custeio para a adequada proteção ao direito fundamental à saúde, a Procuradora do Ministério Público de Contas do Estado de São Paulo, Dr^a Élide Graziane Pinto, obtempera:

Do ponto de vista do direito à saúde, sem a garantia de piso de custeio em face do comportamento da receita governamental, não há como enfrentar grande parte das mazelas que repercutem na fragilidade operacional do Sistema Único de Saúde (SUS). Mais do que apenas tratar os sintomas do mal-estar da política pública pelo viés da sua *microjustiça* (haja vista o adensamento das demandas judiciais individuais), é preciso pautar e buscar sanear as causas estruturais do *déficit* de eficácia do direito fundamental à saúde em nosso país³⁷.

No caso em apreço, assim como já havia sido relatado quanto ao direito à educação, houve descumprimento da decisão desse Tribunal de Contas, que, ao examinar as contas do Governador relativas ao exercício de 2017, reconheceu a ilegalidade do método de apuração dos limites mínimos de gastos com ações e serviços públicos de saúde e recomendou que o Poder Executivo se abstinhasse de excluir as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em saúde e educação.

De acordo com o relatório técnico, o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde, elaborado pela SEFAZ, apontou que o estado da Bahia, no exercício em questão, realizou despesas no montante de R\$3.540,3 milhões, atingindo 12,4% da Receita Líquida de Impostos – RLI e das transferências constitucionais e legais.

Todavia, a revisão desses cálculos, empreendida pela unidade técnica desse TCE mediante a inclusão da receita do FUNCEP, revelou que, adotados os procedimentos contábeis apropriados, o estado da Bahia atingiu, na realidade, o percentual de 12,05% com gastos em ações e serviços públicos de saúde, superando, por pequena margem de 5 centésimos por cento, o limite mínimo de que trata o art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141/2012.

Diante desse cenário, é evidente que o atingimento do limite mínimo legalmente previsto para aplicação de recursos em ações e serviços públicos de saúde, mesmo quando realizados os procedimentos contábeis adequados, tem o condão de mitigar o desvalor da conduta contestada, ensejando, no presente caso, a imposição de **RESSALVAS** ao juízo aprovativo.

³⁷ PINTO, Élica Graziane. A macrolitigância financeira em defesa dos direitos fundamentais no Supremo. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2018-nov-07/opiniaio-macrolitigancia-financiera-pelos-direitos-fundamentais>. Acesso em 18 de maio 2019.

Igualmente, presente a situação fática (descumprimento de enunciado normativo) deflagradora do exercício da função corretiva por essa e. Corte, o Ministério Público de Contas sugere a expedição de **DETERMINAÇÃO** para que o Chefe do Poder Executivo se abstenha de excluir as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, sob pena de transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 198, §2º, inciso II, da Constituição Federal, e art. 6º da Lei Complementar nº 141/2012.

De mais a mais, cumpre repisar que, após o refazimento dos cálculos destinados à apuração do percentual de recursos aplicados em ações e serviços públicos de saúde, o estado da Bahia atingiu a razão de 12,05%, ultrapassando, por pequena margem de 5 centésimos por cento, o limite mínimo de que cuida o art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141/2012.

A situação ora analisada, com efeito, ostenta acentuada gravidade, sobretudo se for considerado que o descumprimento dos limites mínimos de gastos em saúde e educação pode acarretar, à vista dos enunciados normativos que se ocupam do tema, drásticas consequências, que vão desde a proibição do recebimento de transferências voluntárias pelo ente público, até a possibilidade de decretação de intervenção federal e de desaprovação das contas do gestor responsável.

Saliente-se, outrossim, que o art. 59, §1º, da LRF, disciplina o instituto do alerta, por meio do qual o Tribunal de Contas, identificando situação potencialmente comprometedora do equilíbrio das contas públicas, aponta a necessidade de o gestor acompanhar mais atentamente a evolução de certos indicadores fiscais:

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

[...]

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

I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

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

- III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;
- IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;
- V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

Vale frisar, nesse ponto, que o alerta é instrumento de exercício da função pedagógica das cortes de contas, do qual não se extraem outras consequências além da própria comunicação, à autoridade pública a quem se destina, de uma situação em relação à qual devem ser adotadas, com caráter preventivo, medidas de planejamento e controle.

Sendo assim, é possível advogar o caráter meramente exemplificativo dos incisos do art. 59, §1º, da LRF, o que permite o manejo desse importante expediente em outras situações além daquelas expressamente elencadas no indigitado preceito normativo.

Nesse sentido, o Ministério Público de Contas julga apropriada a utilização do instituto de que trata o art. 59, §1º, da LRF, e sugere a expedição de **ALERTA** ao Poder Executivo do estado da Bahia sobre o fato de que os gastos com ações e serviços públicos de saúde perfizeram o índice percentual de 12,05%, próximo do limite mínimo a que se refere o art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141/2012.

2.2.4 IRREGULARIDADES RELACIONADAS À GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL.

O relatório técnico sobre as contas do Chefe do Poder Executivo do estado da Bahia, exercício 2018, indica que, sem embargos de fragilidades e deficiências pontuais, **educação, previdência oficial, dívida pública e parcerias público-privadas** atenderam às exigências estabelecidas nos instrumentos normativos vigentes.

Em relação a **pessoal e encargos sociais**, o exame realizado pelo Ministério Público de Contas, constante do item 2.2.5 deste parecer, divergiu dos cálculos que foram elaborados pela equipe técnica, com vistas à identificação do limite máximo de despesas com pessoal, equivalente, no caso do estado da Bahia, a 48,6% da receita corrente líquida. Enquanto o relatório analítico apontou o alcance do percentual de 49,01%, a análise dos aludidos demonstrativos, empreendida por este *Parquet*, revelou o atingimento do índice de 47,85%, diferença atribuída ao reconhecimento, pelo MP de Contas, da possibilidade de as

transferências de recursos do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (BAPREV) para o Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (FUNPREV) determinadas por decisão judicial serem incluídas entre as despesas com inativos e pensionistas não computadas.

De todo modo, embora tenha sido cumprido, de acordo com este opinativo, o limite de despesas com pessoal, o Poder Executivo deve ficar atento a esses aspectos, na medida em que fora atingido, de acordo com a apuração realizada, o chamado limite prudencial, ensejando, nesse compasso, a imediata revisão dos cálculos elaborados, à luz dos apontamentos realizados, e, eventualmente, caso persista o atingimento da aludida marca, a adoção das medidas restritivas de que trata o art. 22, parágrafo único, da LRF.

Quanto às despesas com **ações e serviços públicos de saúde**, observou-se a aproximação do limite mínimo de 12% da Receita Líquida de impostos e transferências constitucionais, sinalizado no art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141/2012, razão por que foi sugerida a emissão de ALERTA, na forma do art. 59, §1º, da LRF.

A despeito do alcance desses índices, foram identificadas diversas inconsistências nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Poder Executivo, muitas delas semelhantes àquelas consignadas nas contas de governo de exercícios anteriores, mas não devidamente solucionadas durante o exercício financeiro de 2018.

Destacamos, para fins de abordagem detalhada nos itens seguintes, as inconformidades que, na visão deste *Parquet* de Contas, merecem especial atenção, dada a gravidade da ofensa ao ordenamento jurídico, a relevância dos valores envolvidos e/ou os possíveis impactos nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, sem embargo, obviamente, da consideração e avaliação das demais inconformidades pontuadas pela Auditoria na formação do juízo a respeito das presentes contas.

2.2.4.1 Pagamentos Efetuados “por ofício” Antes da Emissão do Empenho e Orçamento Inicial Insuficiente para Pagar Despesas Relativas à Execução Contratual (item 2.4.4.4 do relatório técnico)

Antes de adentrar o exame propriamente dito dos pontos auditoriais em apreço, registre-se, por oportuno, que, no Parecer Prévio sobre as Contas de Governo relativas ao

exercício de 2017, esse Tribunal de Contas expediu **RECOMENDAÇÃO** ao Poder Executivo estadual para que, dentre outras medidas relacionadas à gestão orçamentária, financeira e patrimonial, observasse os

arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, quando da execução de despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de Parceria Público-Privada (PPP), que têm se materializado antes da emissão de empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA.

Contudo, a indigitada recomendação não surtiu o efeito esperado, haja vista a repetição, no exercício de 2018, das irregularidades que haviam lastreado a expedição dessa medida. Com efeito, consoante pontuado no relatório técnico que instrui as presentes contas de governo, “[...] dos R\$678,1 milhões desembolsados em 2018 pela DESENBAHIA para as concessionárias, constatou-se que R\$163,2 milhões foram realizados antes da emissão do empenho [...]” (doc. Ref. 2216189-132).

Confira-se, a propósito, a Tabela 23, na qual constam, de maneira individualizada, por contrato de parceria público-privada, os pagamentos das respectivas contraprestações que foram efetuados antes da emissão do empenho correspondente (doc. ref. 2216189-132):

Tabela 23 – PAGAMENTOS ANTES DA EMISSÃO DO EMPENHO

Contrato PPP nº	Em R\$ milhões	
	Desembolso em 2018	Pagamentos antes do empenho
30/2010 – Gestão e operação do Hospital do Subúrbio	189,6	35,7
02/2010 – Construção e operação da Arena Fonte Nova	144,7	5,7
01/2013 – Implantação e operação do Sistema Metroviário de Salvador e Lauro de Freitas	223,8	95,0
35/2013 – Construção e operação do Instituto Couto Maia	19,0	6,7
04/2015 – Gestão e operação de Serviço de Apoio ao Diagnóstico por Imagem	101,0	20,1
Total	678,1	163,2

Fonte: Extratos bancários (DESENBAHIA) e sistema Mirante.

Na visão deste Órgão Ministerial, os pagamentos mencionados foram efetivados pela Administração Pública sem a observância das etapas legalmente previstas para realização das despesas públicas, descumprindo-se o disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, que exige que toda despesa só possa ser iniciada após a emissão de empenho. A realização de empenhos *a posteriori*, destinados a regularizar contabilmente despesas previamente

realizadas, representa clara ofensa às normas de Direito Financeiro.

A Auditoria ainda informa que, após ser efetivado o pagamento das contraprestações referentes aos contratos listados acima, “[...] tais despesas são regularizadas no FIPLAN no âmbito da SETRE, SESAB e SEDUR.” (consoante Ref.2216189-129).

No caso específico das despesas com contratos de PPP que estão sob responsabilidade da Secretaria da Saúde (SESAB), apurou-se que, embora o desembolso mensal tenha sido feito pelo montante integralmente devido, isto é, sem parcelamentos, o valor referente a essa despesa, quando da sua regularização no FIPLAN, era “[...] dividido em mais de um empenho, alguns dos quais emitidos no último mês (dezembro) para regularizar pagamentos que já foram feitos em fevereiro ou setembro, por exemplo” (Ref.2216189-133).

Ora, a realização de despesas públicas fora do Sistema Corporativo de Gestão Orçamentária e Financeira do Estado (FIPLAN) acaba, ainda que reflexamente, por comprometer o **dever constitucional da transparência da gestão pública**, na medida em que as informações sobre as despesas assim realizadas não são divulgadas de imediato – isto é, em tempo real, no momento de sua realização, como determina o art. 48, § 1º, inciso II³⁸ c/c art. 48-A, inciso I³⁹, ambos da Lei de Responsabilidade Fiscal –, mas apenas no momento da sua “regularização contábil” no FIPLAN, sendo possível, em tese, a ocorrência de longo distanciamento temporal entre os dois marcos mencionados⁴⁰.

Ao ser indagada sobre esse tipo de ocorrência, a Secretaria de Desenvolvimento Urbano (SEDUR), gestora do Contrato nº 02/2010 – Construção e Operação da Arena Fonte Nova, aduziu, mediante Ofício SUMOB nº 69, de 03/04/2019, que os pagamentos foram

³⁸ **Art. 48, § 1º** A transparência será assegurada também mediante: [...] II - liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, **em tempo real**, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público. (Grifo nosso)

³⁹ **Art. 48-A.** Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a:

I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, **no momento de sua realização**, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado.

⁴⁰ De acordo com as informações extraídas do sítio eletrônico *Transparência BAHIA*, a consulta aos pagamentos realizados pelos órgãos e entidades do Poder Executivo do Estado da Bahia é feita por meio do módulo *Senha Aberta*, que disponibiliza dados de pagamentos realizados a partir do Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN), sistema responsável pela execução orçamentária e financeira e pelo registro contábil do Governo do Estado da Bahia. Disponível em: <http://www.transparencia.ba.gov.br/Content/Arquivos/SenhaAberta/pap-senhaaberta.pdf>. Acesso em 19 maio 2019.

regularizados, dentro dos correspondentes períodos de competência, ainda no exercício ora auditado (2018).

Tal justificativa não elide a irregularidade na realização de despesas públicas por ofício sem prévio empenho, devendo o Poder Executivo rever os procedimentos administrativos e contábeis de encerramento e abertura de exercícios financeiros, em ordem a possibilitar a regular e tempestiva realização de despesas públicas pelas unidades orçamentárias, em especial aquelas cuja postergação possa ensejar a incidência de encargos moratórios para a Administração Pública.

Cumprido ponderar, contudo, que não há, no Relatório do TCE/BA, informação sobre eventuais pagamentos realizados por ofício sem a correspondente regularização no Sistema FIPLAN até o encerramento do exercício financeiro. Tal circunstância (regularização contábil dos pagamentos dentro do mesmo exercício em que foram efetivados), conquanto não elida a grave irregularidade identificada, atenua o juízo de desvalor que sobre ela recai, notadamente para fins de avaliação do seu impacto nas contas relativas à gestão governamental do Chefe do Poder Executivo.

Ainda no contexto das despesas com contratos de parcerias público-privadas, a equipe técnica do TCE/BA identificou, no que se refere aos pagamentos de contraprestações vinculadas ao contrato nº 01/2013 – Implantação e operação do Sistema Metroviário de Salvador e Lauro de Freitas, que, como as dotações orçamentárias previstas para as aludidas despesas revelaram-se, na prática, insuficientes, foi necessário o Poder Executivo se valer da edição posterior de decreto financeiro de suplementação orçamentária. Senão, confira-se trecho análise da auditorial acerca dessa falha (doc. ref.2216189-133/134):

Orçamento inicial insuficiente para pagar despesas relativas à execução contratual

Na execução contratual da PPP do metrô, verificou-se que foram regularizados pagamentos no valor de R\$43,9 milhões utilizando a Destinação de Recursos (DR) “113 – Recursos Diretamente arrecadados por Órgão de Administração Direta”, divergente da fonte que efetivamente financiou esses pagamentos, no caso, os recursos do Fundo de Participação dos Estados (FPE), viabilizados mediante pagamentos por ofício realizados pela DESENBAHIA ao concessionário.

Os mencionados pagamentos ocorreram em 13/11/2018 e 12/12/2018 e sua regularização foi realizada posteriormente, após a publicação dos Decretos Financeiros Estaduais nº 143 e 150, de 29/11/2018 e 11/12/2018,

que autorizaram a suplementação orçamentária, por excesso de arrecadação do estado, na DR 0.113.000000, no valor total de R\$65,4 milhões, com a justificativa de resgate do Fundo Garantidor Baiano de Parcerias (FGBP) para atender despesas com a contraprestação mensal e “deficit de clearing” do referido contrato, referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro.

[...]

Outro fato a ser considerado é que o valor inicialmente orçado para a PAOE “4028 – Gerenciamento de Parceria Público Privada no Sistema Metroviário” de R\$150,0 milhões em 2018 na Fonte “100 – Recursos ordinários não vinculados do Tesouro” foi insuficiente para suportar o valor empenhado de R\$239,7 milhões, tendo sido necessário recorrer à suplementação orçamentária de R\$174,3 milhões na fonte 100 e de R\$65,4 milhões na fonte 113.

[...]

(Grifos ausentes no original)

As ocorrências ora retratadas não se coadunam com o ordenamento jurídico pátrio, representando transgressão ao quanto disposto no art. 167, inciso II, da Constituição Federal (reproduzido pelo art. 161, inciso II, da Constituição Estadual), que proíbe “a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais”.

Tal dispositivo traduz o alicerce constitucional do **princípio da legalidade orçamentária**, segundo o qual a atividade financeira do Estado deve ser desempenhada segundo as previsões contidas nas leis orçamentárias, sendo ilícita a realização de despesa pública em dissonância com o que foi previsto e autorizado no orçamento. Como defendido por Carlos Alberto de Moraes Ramos Filho, o princípio da legalidade

exige que a despesa pública seja realizada dentro de uma autorização legislativa (orçamentária ou extraorçamentária). Por esse princípio, nenhuma despesa pode ser realizada sem que exista previsão legislativa (art. 167, I e II, da CF). Tal regra aplica-se inclusive às despesas que são objeto de créditos suplementares ou especiais (art. 167, V, da CF).⁴¹

Restando, portanto, evidenciada a ausência ou insuficiência de dotação orçamentária para realização de determinada despesa pública, deve o gestor público providenciar **previamente a abertura de crédito adicional** (suplementar, especial ou extraordinário), com o objetivo de ajustar o orçamento e obter a indispensável autorização para o regular processamento da despesa pretendida. Consoante leciona Marcus Abraham,

[...] durante a execução do orçamento, podem ocorrer situações em que os valores previstos originariamente, constantes na lei orçamentária, não sejam

⁴¹ MORAES FILHO, Carlos Alberto de. **Curso de direito financeiro**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 99.

suficientes para a realização dos gastos, e **como a atividade financeira se submete ao princípio da legalidade orçamentária, que impede a realização de uma despesa específica sem a sua prévia autorização, são necessários os créditos adicionais.**⁴² (Grifo nosso)

Por fim, a Lei de Diretrizes Orçamentárias do exercício de 2018 (Lei Estadual nº 13.727/2017), em seu art. 36, coíbia expressamente a utilização de procedimentos que viabilizassem a realização de despesas sem a existência de dotação orçamentária com saldo suficiente para a suportá-las. Veja-se:

LDO 2018

Art. 36 - É proibida a utilização, pelos ordenadores de despesa, de quaisquer procedimentos que viabilizem a execução de despesas sem a comprovada e suficiente disponibilidade de dotação orçamentária.

Diante destes fundamentos normativos de ordem constitucional e legal, mostra-se evidente a antijuridicidade da realização de despesas públicas sem prévia e suficiente dotação orçamentária.

Sendo assim, este presentante do *Parquet OPINA*, diante das irregularidades relacionadas ao achado ora examinado, pela inclusão de **RESSALVA** específica no Parecer Prévio quanto à fragilidade no controle da execução orçamentária e financeira, tendo em vista: **(i)** a realização, pelo Poder Executivo, de pagamentos por ofício, sem prévio empenho, de despesas relativas a contratos de PPP, conduta contrária ao disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964; **(ii)** pagamentos, por ofício, de despesas relativas à execução contratual do sistema metroviário, sem prévio suporte orçamentário, conduta flagrantemente contrária aos arts. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988 e 36 da LDO 2018 (Lei Estadual nº 13.727/2017).

Pugna-se, assim como foi sugerido no exame das contas relativas ao exercício anterior, pela expedição de **DETERMINAÇÃO** para que o Poder Executivo se abstenha de utilizar quaisquer procedimentos que, visando a contornar eventual insuficiência de dotação orçamentária, viabilizem a realização de despesas públicas sem a emissão de prévio empenho, em obediência aos comandos normativos insertos no art. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988 e no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964.

Sugere-se, outrossim, com o objetivo de prevenir a repetição da ocorrência abordada

⁴² ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito financeiro brasileiro**. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, pp. 289/290

no presente item, a qual, inclusive, já vem sendo apontada desde a análise acerca das contas de governo relativas ao exercício de 2016, a expedição de **RECOMENDAÇÕES** ao Chefe do Poder Executivo para que **(i)** adote as medidas necessárias ao aperfeiçoamento da metodologia de elaboração da Lei Orçamentária Anual, em especial no que concerne à estimativa das despesas do exercício, em ordem a minimizar o risco de insuficiência das dotações orçamentárias previstas e **(ii)** aprimore os mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, de modo a viabilizar o reforço tempestivo das dotações com sinalização de insuficiência de saldo orçamentário, mediante abertura de créditos adicionais, evitando-se, com isso, a realização de despesas públicas por ofício sem o necessário suporte orçamentário e sem prévio empenho.

2.2.4.2 Fragilidade na Fiscalização das Empresas Beneficiárias de Incentivos Fiscais (item 2.4.3.3 do relatório técnico)

No que pertine à gestão orçamentária, financeira e patrimonial do estado da Bahia, ainda recai sobre o Chefe do Poder Executivo irregularidade relativa às deficiências no controle e acompanhamento, durante o exercício de 2018, dos programas de concessão de benefícios fiscais, com conseqüente RENÚNCIA DE RECEITAS pelo Estado.

O instituto da renúncia de receitas compreende, nos termos do art. 14 da LRF, a “anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado”.

Conforme sinaliza Marcus Abraham, o efeito financeiro entre uma renúncia de receita e um gasto público é o mesmo, sendo comum a utilização do termo **gasto tributário** (*tax expenditure*) ou **gasto governamental indireto** para designar benefícios ensejadores de renúncia fiscal⁴³.

A renúncia de receita representa um dos principais mecanismos utilizados pelos entes federativos para intervir indiretamente no domínio econômico, fomentando determinadas atividades econômicas em seus respectivos territórios, com a conseqüente atração de investimentos, por meio da concessão de incentivos fiscais⁴⁴ aos interessados, que devem

⁴³ **Ob. cit.**, p. 363.

⁴⁴ Apesar da diferença que alguns autores fazem entre incentivos e benefícios fiscais, optou-se no presente

atender a certos requisitos para usufruir de tais vantagens. A propósito do tema, preleciona Harrison Leite:

Outro tema que merece destaque é o regramento trazido pela LRF para a tão mencionada renúncia de receita. Consiste na concessão de benefícios fiscais por parte de alguns entes federativos com o fim maior de atrair investimentos. [...]

Ocorre que diversos benefícios foram concedidos sem análise acurada dos seus efeitos orçamentários. É dizer, quando se concede um benefício, fatalmente há reflexos no orçamento, na parte das receitas. E, se a receita é afetada, poderá haver distúrbios em diversas áreas, incluindo-se as metas de investimento, a necessidade de redução de gastos, a impossibilidade de aumentos salariais, dentre tantos outros.⁴⁵

Nesse trilho, revela-se imprescindível a adoção de mecanismos de controle sobre a concessão dos referidos benefícios, especialmente porque, caso estes estejam sendo distribuídos sem o lastro (formal e material) exigido, significa que, injustificadamente, deixou-se de arrecadar, comprometendo, em última análise, a execução das ações previstas no orçamento-programa.

Registre-se que o Constituinte Originário, ao dispor sobre a fiscalização orçamentária, financeira e patrimonial do Estado, conferiu expressamente ao ente concedente dos benefícios fiscais o dever de fiscalizar as renúncias de receitas por meio de suas estruturas de controle interno, conforme se depreende do art. 70, *caput*, da Constituição Federal, reproduzido pelo art. 89, *caput*, da Constituição Estadual:

Constituição Federal

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e **renúncia de receitas**, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e **pelo sistema de controle interno de cada Poder**.

Constituição do Estado da Bahia

Art. 89 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos Municípios, incluída a das entidades da administração indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções, **renúncia de receitas e isenções fiscais**, será exercida pela Assembléia Legislativa, quanto ao Estado, e pelas Câmaras Municipais, quanto aos Municípios, mediante controle externo e **sistema de controle interno de cada Poder**.

parecer por utilizar as referidas expressões como sinônimos. Para maiores informações acerca da distinção entre benefícios e incentivos fiscais, *vide* BEVILACQUA, Lucas. Responsabilidade fiscal e ICMS: Uma perspectiva de controle. Revista de Direito. Volume 25, 197-224. 2010. Disponível em: <http://wwwold.pge.go.gov.br/revista/index.php/revistapge/issue/view/3/showToc>. Acesso em: 17 maio 2019.

⁴⁵ LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. 5ª ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2016, p. 225.

No que pertine às presentes contas, o Relatório do TCE (item 2.4.3.3) dá conta de que, em 2018, foram concedidos benefícios, por meio de diversos programas de incentivos fiscais, que representaram efetiva renúncia de receitas no valor global de R\$3.308,5 milhões, número que superou, com certa margem, os 2.894,1 milhões renunciados em 2017. É o que se extrai da Tabela 14 (Ref. 2216189-114):

Tabela 14 – PROGRAMAS DE INCENTIVOS FISCAIS

Em R\$ milhões

Programas	Estimativa					Realizado				
	2015	2016	2017	2018	Total	2015	2016	2017	2018	Total
DESENVOLVE	2.387,1	2.783,6	2.712,7	2.337,0	10.220,4	2.147,4	2.104,0	2.108,8	2.352,1	8.712,3
PROAUTO	658,6	366,2	316,7	248,0	1.589,5	297,2	230,4	276,5	351,1	1.155,2
Outros de Natureza Fiscal*	107,4	125,3	135,6	337,3	705,6	93,0	247,2	445,5	491,6	1.277,3
PROALBA	41,5	29,0	30,1	32,2	132,8	30,8	30,9	40,6	55,0	157,3
Programas	Estimativa					Realizado				
	2015	2016	2017	2018	Total	2015	2016	2017	2018	Total
FAZBAHIA	16,9	17,5	13,2	11,5	59,1	12,2	11,2	13,6	14,3	51,3
INFORMÁTICA	2,0	0,6	0,1	0,0	2,7	0,1	0,0	9,1	44,4	53,6
Total	3.213,5	3.322,2	3.208,4	2.966,0	12.710,1	2.580,7	2.623,7	2.894,1	3.308,5	11.407,0

Fontes: LDOs de 2015 a 2018 e demonstrativos da Diretoria de Planejamento da Fiscalização da SEFAZ

* Estão inclusos os programas Probahia, Setor de Óticas, Querosene de Avião, Polpas e Sucos de Frutas.

Em relação ao monitoramento desses programas de incentivos fiscais, é oportuno destacar que, por força da Portaria Conjunta SDE/SEFAZ nº 01, de 13/01/2017, a fiscalização dos empreendimentos incentivados foi atribuída à Secretaria de Desenvolvimento Econômico (SDE), ao passo que à Secretaria da Fazenda (SEFAZ) foi imposto o dever de verificar o cumprimento das obrigações tributárias assumidas pelas empresas beneficiadas.

Quanto a este ponto, o Relatório do TCE pontua que, no exercício de 2018, foram firmados 116 protocolos de intenções, com previsão de investimentos de R\$15.100,1 milhões e geração estimada de 27.764 empregos, conforme se pode verificar da tabela abaixo (consoante Ref.2216189-114):

Tabela 15 – PROTOCOLOS DE INTENÇÕES FIRMADOS

Quadrimestre	Número de Protocolos	Investimentos previstos (em milhões)	Novos empregos a serem gerados
1º	28	4.242,0	6.135
2º	24	4.134,0	14.010
3º	64	6.724,1	7.619
Total	116	15.100,1	27.764

Fontes: Ofícios SDE nº 145/2018, 229/2018 e 02/2019.

Segundo a equipe técnica do TCE/BA, a SDE realizou, no exercício examinado (2018), 41 visitas técnicas aos empreendimentos que foram beneficiados com incentivos fiscais, número relativamente maior que as 16 fiscalizações *in loco* empreendidas em 2017.

Ocorre que, apesar desse relativo incremento na quantidade de visitas técnicas efetuadas pela SDE em relação ao exercício anterior (2017), a fiscalização exercida por tal Pasta de Estado ainda está muito aquém do ideal, especialmente diante do expressivo número de empreendimentos incentivados via renúncia de receitas.

Com efeito, segundo consta do relatório técnico (Ref.2216189-114/115), encontravam-se, em curso, no terceiro quadrimestre de 2018, “[...] 434 empresas contempladas com incentivos fiscais, somente nos programas Desenvolve e nos Outros de Natureza Fiscal [...]”, sendo que, como visto acima, a SDE, no exercício auditado, apenas visitou 41 empresas incentivadas.

Esse dado revela que a aludida Secretaria, apesar dos tímidos avanços verificados, não está cumprindo, de forma plena, o desiderato de monitorar/fiscalizar os empreendimentos incentivados via renúncia de receitas, descumprindo, assim, de modo objetivo, o quanto disposto no art. 89, *caput*, da Constituição Estadual, segundo o qual:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos Municípios, incluída a das entidades da administração indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções, **renúncia de receitas e isenções fiscais**, será exercida pela Assembléia Legislativa, quanto ao Estado, e pelas Câmaras Municipais, quanto aos Municípios, mediante controle externo e sistema de controle interno de cada Poder.

Assim, este Ministério Público de Contas opina no sentido de que sejam incluídas **RESSALVAS** nas presentes contas de governo, em virtude das fragilidades identificadas nos procedimentos de fiscalização e monitoramento dos empreendimentos incentivados via benefícios fiscais, sem prejuízo da expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que promova o devido monitoramento de **todos** os projetos beneficiados com incentivos fiscais, em obediência ao art. 89, *caput*, da Constituição Estadual, mediante a apresentação de relatórios de desempenhos dos empreendimentos incentivados, nos quais conste a individualização dos beneficiários, respaldados em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos.

2.2.4.3 – Emendas Parlamentares (item 2.5.9 do relatório técnico)

O Relatório Analítico traz considerações acerca da execução das dotações orçamentárias decorrentes de emendas parlamentares (item 2.5.9 do relatório técnico). Registre-se que distorções relacionadas à sistemática de execução de referidas dotações foram evidenciadas no relatório técnico que subsidiou a apreciação das contas do Chefe do Poder Executivo estadual, exercício 2017 (autos nº TCE/002387/2018), de modo a terem sido consignadas, no Parecer Prévio resultante do julgamento daquelas contas, recomendações vocacionadas ao saneamento das irregularidades naquele exercício observadas.

Tendo analisado o Demonstrativo da Execução das Despesas por Emendas Individuais dos Deputados Estaduais - informe levado às Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, a Auditoria do TCE/BA constatou que, em que pese o orçamento atualizado concernente a emendas parlamentares individuais, para o exercício 2018, tenha sido de R\$88,5 milhões⁴⁶, o total empenhado (R\$62,8 milhões) correspondeu a 70,94% do orçamento atinente às cotas individuais dos 63 deputados estaduais que tiveram emendas aprovadas. Consignou-se também que: **(i)** a execução financeira, cujo montante efetivamente pago foi de R\$22,9 milhões, representou apenas 25,85% do orçamento atualizado e **(ii)** a execução orçamentário-financeira, atinente às reservas orçamentárias aqui tratadas, se deu com inobservância ao princípio da isonomia, vez que os percentuais executórios variaram entre 34,73% e 91,97% (orçamentária), e entre 0,00% e 87,69% (financeira).

Sobre o tema, cumpre esclarecer que, ao apreciarem o projeto da Lei Orçamentária Anual (LOA), encaminhado pelo Poder Executivo, os integrantes do Poder Legislativo podem propor emendas, com fins de lhe acrescentar dotações orçamentárias voltadas ao atendimento de demandas específicas, oportunidade em que deverão, formalmente, indicar os programas e ações nos quais os recursos deverão ser alocados. É o chamado orçamento impositivo, vez que obriga o Poder Executivo a executar, orçamentária e financeiramente, as ações correspondentes às programações orçamentárias advindas das emendas parlamentares. Assim dispõem os parágrafos 9º, 10, e 14 do art. 160⁴⁷ da Constituição

⁴⁶ Pontuou-se que o percentual apurado deixou de considerar R\$6,3 milhões rubricados como “PROVISÃO PARA EMENDA PARLAMENTAR”.

⁴⁷ Redação dada ao art. 160 da CE/1989 pela Emenda à Constituição Estadual nº 18, de 30 de janeiro de 2014, atribuindo caráter impositivo e isonômico à execução orçamentária e financeira das emendas parlamentares individuais inseridas na

Estadual de 1989, abaixo transcritos:

Art. 160 - Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual e créditos adicionais serão apreciados pela Assembleia Legislativa, na forma do seu Regimento Interno.

[...]

§ 9º - As emendas individuais propostas pelos deputados ao projeto de lei orçamentária serão:

I - aprovadas no limite correspondente de 0,33% (zero vírgula trinta e três por cento) da Receita Corrente Líquida realizada no exercício anterior, e

II - divulgadas em audiências públicas pelos municípios beneficiados.

§ 10 - É obrigatória a execução orçamentária e financeira, de forma isonômica, do valor incluído em Lei Orçamentária por emendas individuais, em montante correspondente a 0,33% (zero vírgula trinta e três por cento) da Receita Corrente Líquida, realizada no exercício anterior.

[...]

§ 14 - Considera-se obrigatória, nos termos da lei de diretrizes orçamentárias, a transferência do Estado aos Municípios para execução de programação prevista no § 10 deste artigo. (Destques não constantes do original).

Em razão do caráter impositivo de que gozam as reservas orçamentárias relacionadas a emendas parlamentares individuais – decorrente da força normativa da Emenda Constitucional Estadual nº 18, de 30/01/2014⁴⁸ - o Poder Executivo fica obrigado a, isonomicamente, promover a execução orçamentário-financeira das ações correlacionadas a referidas emendas, ressalvados, contudo, os impedimentos de ordem técnica ou legal, desde que devidamente justificados.

Por força das vinculações orçamentárias constitucionais, os valores correspondentes às cotas individuais dos parlamentares devem ser aplicados em áreas ou funções de governo, com observância aos seguintes percentuais: **mínimos** de 50% (cinquenta por cento) para a saúde e de 25% (vinte e cinco por cento) para a educação e, no **máximo**, 25% (vinte e cinco por cento) em área de livre escolha do parlamentar, conforme disposto no art. 48 da Lei Estadual nº 13.727/2017, de 05/07/2017 (Lei de Diretrizes Orçamentárias para exercício 2018), *in verbis*

Art. 48 - As emendas individuais propostas pelos deputados, de que trata o art. 160 da Constituição Estadual, destinarão, na Lei Orçamentária de 2018,

Lei Orçamentária Anual.

⁴⁸ No que diz respeito ao orçamento federal, as disposições acerca do limite orçamentário associado a emendas parlamentares individuais, manejadas no Congresso Nacional, foram alteradas pela EC nº 86/2015: CF/1988, art. 160 [...] § 9º As emendas individuais ao projeto de lei orçamentária serão aprovadas no limite de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita corrente líquida prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo, sendo que a metade deste percentual será destinada a ações e serviços públicos de saúde. [...] § 11. É obrigatória a execução orçamentária e financeira das programações a que se refere o § 9º deste artigo, em montante correspondente a 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício anterior, conforme os critérios para a execução equitativa da programação definidos na lei complementar prevista no § 9º do art. 165.

no mínimo 50% (cinquenta por cento) do seu limite para a área de saúde; 25% (vinte e cinco por cento) para a área de educação; e, no máximo, 25% (vinte e cinco por cento) para execução em qualquer área.

No tocante à destinação formal das reservas orçamentárias⁴⁹ em tela, constatou-se que os limites percentuais (máximo e mínimo) previstos na norma acima destacada foram observados, vez que a alocação do total empenhado em 2018 (R\$ 62,8 milhões) foi repartido entre Saúde (60,63%), Educação (25,25%) e Outras Funções (14,11%).

Quanto à execução financeira – concreta utilização dos recursos, materializada por meio de pagamentos – apurou-se que o montante efetivamente aplicado na realização das ações orçamentárias (R\$22,9 milhões) correspondeu a 25,85% do orçamento atualizado. Note-se que a diferença nominal entre o orçamento atualizado (R\$88,5 milhões) e o valor formalmente empenhado (R\$62,8 milhões), por si só, já materializava um representativo decréscimo executório. Ainda assim, restou evidenciado um segundo déficit de desempenho, a saber, entre o total empenhado (R\$62,8 milhões) e o efetivamente pago (R\$22,9 milhões).

Em face do apurado, promoveram-se interlocuções com os núcleos centrais das Unidades do Poder Executivo que concentraram quase a totalidade (96,26%) do orçamento atinente às emendas parlamentares (Secretaria da Saúde - SESAB, Secretaria da Educação - SEC e Companhia de Desenvolvimento e Ação Regional - CAR), com fins de se obter esclarecimentos acerca do baixo desempenho executório do referido orçamento.

Quase que de forma uníssona, os gestores das Unidades Jurisdicionadas acima destacadas concentraram suas justificativas na indicação das ações efetivamente realizadas, especialmente aquisição e distribuição de veículos (Ampliação da Frota de Ambulância - SESAB), tratores e equipamentos agrícolas (Distribuição de Equipamento de Apoio à Inclusão Produtiva - CAR) e fardamento escolar (SEC), com a respectiva indicação tanto dos valores pagos, quanto daqueles somente empenhados. É o que se extrai do conjunto de esclarecimentos levados ao relatório técnico (fls. 219/220), abaixo sumariamente transcritos:

SESAB (Ofício GASEC nº 258/2019)

Na oportunidade, informamos que, em relação à ampliação da frota de ambulâncias, foi realizada a aquisição de todo o quantitativo existente no registro de preço. Do total de R\$ 36.927.836,00, foram empenhados R\$ 28.638.860,40, o que corresponde a 77,55% de execução.

[...]

⁴⁹ O relatório técnico (Tabela 52 fls. 218/219) consolida o desempenho executório das ações orçamentárias de maior materialidade, dentre as contempladas com emendas parlamentares.

Já em relação ao item “Aparelhamento de unidade de saúde”, do total de R\$ 11.825.650,00, foram empenhados R\$ 9.412.391,75, o que corresponde a 79,59% de execução. Foi realizada a aquisição de todo o quantitativo existente no registro de preço.

CAR (Ofício CAR/DE nº 465/2019)

Para o item “Distribuição de Equipamento de Apoio à Inclusão Produtiva” foi dada uma Ordem de Serviço para entrega de 118 tratores agrícolas com implementos, que foram entregues durante o exercício de 2018 e início de 2019. Os que foram entregues em 2018, foram pagos com recursos de emendas impositivas, conforme Ordem de Serviço em anexo, sendo que não foram entregues em 2018, só foram pagos em 2019, com recursos da fonte 128.

SEC (Ofício SUBSEC nº 020/2019)

No ano de 2018, a Superintendência de Planejamento Operacional da Rede Escolar – SUPEC executou todas as emendas estaduais destinadas ao fardamento (Distribuição de Uniforme para Estudante da Rede de Educação Básica). O pagamento dos processos de aquisição na ordem de R\$1.146.005,04, ficaram em restos a pagar não processado, em razão de uma transação no FIPLAN, relativa a não identificação do sistema para vincular a conta das emendas às fontes de cada Deputado.

Dos recursos disponibilizados pela referida emenda (Melhoria da Estrutura Física de Unidade Escolar da Educação Básica), foram empenhados R\$9.390.926,05 cujos serviços nas unidades escolares, conforme relação (doc. anexo), ainda estão em execução física, ficando os recursos em restos a pagar para efetivação dos demais estágios da fase de despesas do ano em curso.

Um ponto que merece ser destacado é que, do montante financeiramente executado (R\$22,9 milhões), somente 1,54% foi efetivamente aplicado na área de Educação, o que simultaneamente materializa: **(a)** desprezo às disposições da LDO do exercício 2018 (Lei Estadual nº 13.727/2017), especialmente no que tange os limites percentuais nela estabelecidos e **(b)** afronta à norma constitucional⁵⁰ que atribuiu caráter impositivo à execução orçamentário-financeira das reservas consignadas em Lei Orçamentária, por meio de emendas individuais. Recrudesce, ainda mais, o juízo de desvalor em torno do irrisório percentual de recursos aplicados na área de educação o fato de ter sido apurado que, do montante financeiramente executado, 38,67% foram empregados em outras áreas e funções de governo. Dito de outra forma, além de desrespeitar o **limite mínimo** legalmente exigido para área de educação **(25%)**, privilegiaram-se as ações orçamentárias de outras áreas e/ou funções, destaque-se, com **extrapolação do limite máximo legalmente permitido (25%)**.

⁵⁰ § 10 - É obrigatória a execução orçamentária e financeira, de forma isonômica, do valor incluído em Lei Orçamentária por emendas individuais, em montante correspondente a 0,33% (zero vírgula trinta e três por cento) da Receita Corrente Líquida, realizada no exercício anterior.

Tendo em vista o caráter impositivo do orçamento decorrente das emendas parlamentares, em caso de sua inexecução, exige-se a publicação de notas explicativas individualizadas que elucidem quais fatores de ordem técnica impediram o processo dos créditos correspondentes às cotas individuais. É o que dispõem os arts. 160, §§10 e 11, da Constituição Estadual e 52 da Lei Estadual nº 13.727/2017 (LDO/2018), *in verbis*

CE/1989

Art. 160

[...]

§ 10 - É obrigatória a execução orçamentaria e financeira, de forma isonômica, do valor incluído em Lei Orçamentaria por emendas individuais, em montante correspondente a 0,33% (zero virgula trinta e três por cento) da Receita Corrente Líquida, realizada no exercício anterior.

§ 11 - No caso de impedimento de ordem técnica ou legal na execução de crédito que integre a programação prevista no § 10 deste artigo:

I - até 30 de junho, os Poderes e o Ministério Público Estadual publicarão as justificativas do impedimento;

II - até 30 de setembro, o Poder Executivo encaminhará projeto de lei de crédito adicional à Assembleia Legislativa para remanejamento ou cancelamento da programação cujo impedimento não tiver sido superado;

III - até 20 de novembro, não havendo deliberação da comissão permanente prevista no art. 160, § 1º, o projeto será considerado rejeitado.

Lei nº 13.727/2017

[...]

Art. 52 - No caso de impedimento de que trata o § 11 do art. 160 da Constituição Estadual, o Poder Legislativo deverá encaminhar à SEPLAN, até 31 de agosto de 2018, todas as informações necessárias à elaboração do projeto de lei de crédito adicional.

Acerca da importância de se executar as ações levadas às leis orçamentárias, mais que oportuna é a lição de Régis Fernando de Oliveira⁵¹

O orçamento é o instrumento jurídico, por excelência, e de conscientização dos direitos fundamentais. Assim, quando a lei orçamentária fixa uma despesa pública surge o dever jurídico para a Administração de realizá-la, conferindo executoriedade e efetividade aos direitos sociais.

Em que pesem as exigências normativas (constitucional e legal) acima apresentadas, não se extraem do relatório técnico registros de que o Poder Executivo estadual tenha levado às Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (2018) justificativas suficientes

⁵¹ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 7ª edição, revisada, atualizada e ampliada. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015, p. 618.

à comprovação de que a inexecução orçamentário-financeira observada tenha decorrido de impedimentos de ordem técnica.

Na visão deste *Parquet*, em face dos percentuais executórios das emendas parlamentares impositivas, nos moldes em que evidenciado na seção analítica (desempenho moderado na orçamentária e baixo na financeira), o TCE/BA deve impor **RESSALVAS** ao juízo aprovativo e, ato contínuo, no exercício da função corretiva prevista no art. 71, inciso IX, da Constituição Federal, expedir **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo, no sentido de que sejam adotadas medidas que assegurem a execução isonômica dos créditos orçamentários incluídos na Lei Orçamentária Anual por emendas parlamentares individuais, providenciando, em caso de eventuais impedimentos de ordem técnica ou legal, a publicação de justificativas individualizadas, nos termos proclamados pelo art. 160, §§ 10 e 11, da Constituição Estadual.

Conforme aqui já sinalizado, do Parecer Prévio relativo às contas do Chefe do Executivo, exercício 2017, constou recomendação expressa no sentido de que fosse regimentalmente determinado qual órgão, na estrutura do Poder Executivo, ficaria responsável pelo monitoramento da execução das emendas parlamentares individuais, de modo a garantir o cumprimento dos dispositivos normativos que disciplinam referidas emendas. No entanto, o Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo de 2017⁵² (emitido pela Auditoria Geral do Estado) aponta não terem sido implementadas as medidas vocacionadas ao saneamento das distorções, pertinentes à execução orçamentário-financeira de emendas parlamentares, observadas naquele exercício.

Assim sendo, cumpre reforçar que, para que a execução do chamado orçamento impositivo se dê nos moldes preconizados no art. 160 da Constituição Estadual, especialmente no tocante aos limites percentuais e vinculações orçamentárias, além de transparência na interlocução entre o Poder Executivo e os titulares das cotas individuais (integrantes do Poder Legislativo), imperioso se faz uma estreita articulação institucional entre as Pastas administrativas envolvidas.

Ressalte-se que, além das providências atinentes ao planejamento orçamentário, pós aprovação das emendas – individualização das cotas com segregação de valores,

⁵² TCE/001577/2019.

redirecionamento de recursos, alterações dos orçamentos dos órgãos responsáveis pelas áreas, funções e programas indicados pelos parlamentares, planejamento financeiro, processamento das despesas, etc. – há o desenvolvimento das ações concretas, bem como a adoção de medidas associadas às escolhas ou indicações feitas pelos proponentes das emendas aprovadas, o que requer adequado planejamento administrativo e ajustes operacionais.

Nesta linha de intelecção, em similitude ao que fizera por ocasião do julgamento das contas do exercício 2017, este Órgão Ministerial reafirma que o arranjo ou modelo político-administrativo em que as emendas parlamentares estão inseridas reclama aperfeiçoamentos normativos, administrativos e operacionais, o que abarca: **(i)** edição de instrumentos normativos que definam, pormenorizadamente e para cada centro de competência envolvido, competências e atribuições inerentes ao processamento dos créditos, acompanhamento e monitoramento do ciclo executório das emendas parlamentares e **(ii)** articulação interinstitucional entre os órgãos envolvidos, bem como entre os Poderes Legislativo e Executivo, de modo a estabelecer uma correlação material, mínima, entre ações indicadas pelos titulares das cotas individuais e os projetos e atividades programadas e/ou desenvolvidas no âmbito das Pastas encarregadas por cada área ou função de governo.

Dentro da perspectiva de aperfeiçoamento dos mecanismos e procedimentos de gestão, e em face das evidências levadas ao Relatório Analítico, atinentes à execução do orçamento decorrente de emendas parlamentares, este *Parquet* de Contas, uma vez mais, sugere a inclusão de **RECOMENDAÇÕES** no Parecer Prévio, no sentido de que o Chefe do Poder Executivo adote medidas necessárias à imprescindível regulamentação da sistemática de execução das emendas parlamentares individuais, previstas nos §§ 9º e 10 do art. 160 da Constituição do estado da Bahia, com o fim de garantir-lhe exequibilidade e controle, bem como o alinhamento material entre as atividades e projetos contemplados nas cotas individuais e as políticas públicas hodiernamente executadas.

2.2.4.4 Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) (item 2.4.4.6 do relatório técnico)

Conforme salientado no relatório técnico que instrui as presentes contas de governo, o Poder Executivo dispendeu, no exercício de 2018, R\$1.077,3 milhões no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores. Apesar da redução de 32,15%, quando comparadas aos

desembolsos efetuados sob a mesma rubrica no exercício anterior, as despesas realizadas continuam a merecer destaque, seja pelo expressivo volume de recursos envolvidos, seja pelo descumprimento reiterado e inadmissível das disposições legais que disciplinam a matéria.

Desde o exercício de 2015, vêm sendo apontadas irregularidades no empenho de Despesas de Exercícios Anteriores, notadamente em face da violação à regra constitucional contida no art. 167, inciso II, da Constituição Federal, segundo a qual é vedada *a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais*.

Saliente-se, nesse ponto, que a Lei Federal nº 4.320/1964 instituiu o regime de competência para as despesas públicas ao dispor, no seu art. 35, inciso II, que pertencem ao exercício financeiro “as despesas nele legalmente empenhadas”.

A análise conjugada desses dispositivos conduz ao entendimento de que o ato de empenho é estágio da despesa pública que assume relevantes funções, entre as quais se incluem a de **(i)** vincular a despesa pública a um dado exercício, em consonância com o art. 35, inciso II, da Lei Federal nº 4.320/1964, que estabelece, para as despesas, o princípio da competência e **(ii)** limitar formalmente a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas aos créditos orçamentários ou adicionais, em atendimento ao disposto no art. 167, inciso II, da Constituição da República.

Nesse contexto, é possível inferir que o empenho, num determinado exercício, das despesas a ele relacionadas, constitui **regra geral** destinada a assegurar a correta gestão da execução orçamentária, na medida em que viabiliza o controle do fluxo orçamentário e do equilíbrio entre receitas e despesas.

Excepcionalmente, contudo, a lei admite que sejam pagas, à conta de dotações específicas consignadas no orçamento, despesas de exercícios anteriores, que, por equívoco ou circunstância alheia à vontade do agente, não tenha sido possível processar na época própria.

A esse respeito, o art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964 dispõe taxativamente sobre as hipóteses que autorizam o pagamento de despesas de exercícios anteriores, evidenciando a

singularidade do seu manejo:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

De igual modo, o Decreto Estadual nº 181-A, de 09/07/1991, ao dispor sobre o processamento das despesas de exercícios anteriores, preceitua, no seu art. 1º:

Art. 1º - Poderão ser pagas por dotações para Despesas de Exercícios Anteriores, constantes dos quadros discriminativos de despesas das unidades orçamentárias, as dívidas de exercícios encerrados devidamente reconhecidas pela autoridade competente.

Parágrafo único - As dívidas de que trata este artigo compreendem as seguintes categorias:

I - despesas de exercícios encerrados, para os quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo no final do exercício suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria;

II - despesas de Restos a Pagar, com prescrição interrompida;

III - compromissos reconhecidos pela autoridade competente, ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria ou não tenha esta deixado saldo no exercício respectivo, mas que pudessem ser atendidos em face da legislação vigente.

Em face da já referida excepcionalidade do instituto, é crucial que se estabeleçam os contornos das situações fáticas ensejadoras do pagamento de despesas de exercícios anteriores, de modo a assegurar o seu emprego adequado e evitar impactos fiscais e orçamentários indevidos.

Sendo assim, adotando como vetores interpretativos a opção legislativa pela aplicação do regime de competência às despesas públicas (ar. 35, inciso II, da Lei Federal nº 4.320/1964) e a impossibilidade de serem realizadas despesas ou assumidas obrigações que excedam os créditos orçamentários ou adicionais, passemos à análise individualizada das hipóteses mencionadas no aludido decreto estadual.

De saída, o inciso I destaca que o orçamento do exercício a que a despesa se refere deve consignar crédito próprio com saldo suficiente para atendê-la. Trata-se de exigência

que se amolda ao preceito normativo inserto no multicitado art. 167, inciso II, da CF, impedindo que, ao final do exercício, sejam contraídas obrigações não amparadas por prévia dotação orçamentária.

Equivale a dizer que estão compreendidas no alcance desse dispositivo as situações em que o empenho, embora fosse possível, dada a existência de crédito próprio, no orçamento respectivo, com saldo suficiente ao final do exercício para atender a essas despesas, não se ultimou por equívoco ou circunstâncias alheias à vontade do agente público.

Basta imaginar, a título exemplificativo, a situação fática em que, por falha em sistema de informação, não tenha sido possível, à autoridade competente, no último dia do exercício, efetivar o empenho da despesa relacionada a contrato administrativo firmado, embora houvesse dotação orçamentária própria para suportar aquele dispêndio. Nesse caso, será possível inscrever essa despesa no elemento 92 – Despesa de Exercício Anterior, à custa do orçamento do exercício subsequente.

Por sua vez, o inciso II, que aborda a hipótese em que as despesas de exercícios anteriores se referem a restos a pagar com prescrição interrompida, é mais bem compreendido a partir da análise do art. 22, §2º, do Decreto Federal nº 93.872, de 23/12/1986, que regulamenta, em âmbito federal, o art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964. Senão, confira-se:

Art. 22. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida, e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagos à conta de dotação destinada a atender despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

[...]

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se:

- a) despesas que não se tenham processado na época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;
- b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;

c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício, a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.

Como é possível observar, os restos a pagar com prescrição interrompida referem-se às despesas cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, embora ainda vigesse o direito do credor.

Assim como ocorreu com a situação tratada no inciso anterior, essa hipótese deve apreender tão-somente os casos em que, por equívoco contábil da Administração Pública, tenha ocorrido o cancelamento dos restos a pagar, procedimento que, à luz da responsabilidade fiscal, se mostra inadmissível nos casos em que esteja vigente o direito do credor.

Quanto ao inciso III, por fim, a referência a compromissos pecuniários reconhecidos após o encerramento do exercício não se fez acompanhar da menção à existência de crédito próprio, no orçamento respectivo, com saldo suficiente para atendê-los, o que, à primeira vista, poderia indicar permissão para que despesas previsíveis, relativas ao adimplemento de obrigações pecuniárias constituídas no curso do exercício, deixem de ser empenhadas para contornar a eventual ausência ou insuficiência dos créditos orçamentários previstos, transferindo-se seus reconhecimento e pagamento para o exercício seguinte, em claro descompasso com a vedação contida no art. 167, inciso II, da CF.

Contudo, essa interpretação tornaria destituída de sentido prático a situação delineada no inciso I do Decreto Estadual nº 181-A/1991, que diferiria daquela contida no inciso III, ora analisada, apenas pela exigência de saldo orçamentário suficiente para atender às despesas de exercícios encerrados. Dito de outro modo, considerada a amplitude dessa interpretação, seria possível enquadrar como despesas de exercícios anteriores todas e quaisquer despesas, independentemente de ser consignado crédito próprio, no orçamento respectivo, com saldo suficiente no final do exercício para atendê-las.

Nesse sentido, o inciso III deve ser interpretado corretamente, à vista do que dispõem o art. 35, inciso II, da Lei Federal nº 4.320/1964 e o art. 167, inciso II, da Constituição Federal, para compreender as situações em que um determinado direito, embora previsto abstratamente em lei, venha a ser reconhecido, por decisão administrativa, em exercício posterior àquele em que se verificou o fato gerador da obrigação pecuniária, dando azo à

efetivação do gasto público como despesa de exercício anterior.

Harrison Leite, comentando a hipótese em debate, exemplifica com precisão:

A Administração poderá realizar pagamentos, ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria, ou não tenha esta deixado saldo no exercício respectivo, desde que possam ser atendidos em face da legislação vigente. Por exemplo, se um servidor, cujo filho nasceu em setembro de um ano, somente requereu o benefício do salário-família em março do ano seguinte, as despesas referentes aos meses de setembro a dezembro do ano anterior irão à conta de DEA, classificadas como despesas correntes. O mesmo se dá com promoção de servidor com data retroativa e que alcance anos anteriores⁵³.

A despeita da justeza desses apontamentos, o estado da Bahia, como revela o relatório técnico que instrui este processo de contas, apegando-se a uma interpretação absolutamente equivocada do art. 1º, parágrafo único, inciso III, do Decreto Estadual nº 181-A/1991, pagou, no exercício de 2018, como DEA's, o total de R\$1.077,3 milhões, valor ligeiramente maior que os R\$901,2 milhões apurados apenas no primeiro trimestre de 2019.

Para efeito de melhor compreensão acerca da matéria em debate, frise-se que a análise dessa ocorrência, bem como dos seus impactos/reflexos para a transparência e fidedignidade dos demonstrativos contábeis consolidados, será efetuada, em cotejo com disposições normativas aplicáveis à espécie, nos tópicos a seguir enumerados:

I) Assunção de obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários. Violação objetiva ao art. 167, inciso II, da Constituição Federal.

Consoante apontado pela Auditoria, variadas unidades da administração pública estadual valeram-se, em 2018, da execução de DEA's, cujos montantes superaram os créditos orçamentários existentes no final do exercício de 2017, revelando, diante desse cenário, a alarmante e sistemática utilização dessa espécie de procedimento, como faz prova a tabela que segue abaixo (Ref.2216189-153):

⁵³ Ob. cit., p. 418.

Tabela 26 – SECRETARIAS COM DEA EM 2018 SUPERIOR AO SALDO ORÇAMENTÁRIO NO FINAL DE 2017

Em R\$ milhões

Unidade	Saldo Orçamentário Final de 2017	DEA 2018	Diferença
Secretaria da Saúde	365,8	508,7	-142,9
Secretaria de Comunicação Social	2,9	56,0	-53,1
Gabinete do Governador	0,7	1,9	-1,2
Casa Militar do Governador	0,0	0,1	-0,1

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Diz-se, aqui, alarmante, pois, como delineado alhures, esse tipo de procedimento - DEA, que só deveria ser utilizado de maneira tópica/excepcional, desde que atendidos os requisitos previstos, tem sido reiteradamente realizado nos diversos órgãos e entidades da administração pública estadual, sem que se observem as regras a ele aplicáveis.

Nesse contexto, é oportuno salientar que a adoção, em 2018, do procedimento de Despesas de Exercícios Anteriores, as quais, repise-se, superaram os créditos orçamentários no exercício findo em 2017, deu-se de maneira bastante acentuada no bojo da SESAB.

Prosseguindo no exame, a Auditoria, ao investigar a execução, por fontes de recursos, dos DEA's que foram emitidos pela SESAB no exercício de 2018, concluiu que algumas dessas fontes, ao final do exercício antecedente, não tinham créditos suficientes para suportar a execução desse tipo de despesa na proporção em que foram efetuadas nos períodos analisados. Senão, confira-se

Tabela 28 – CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS NO FINAL DE 2017 X DEA DE 2018 POR FONTES DE RECURSOS

Em R\$ milhões

Fonte	Descrição	Saldo Orçamentário Final de 2017	DEA 2018	Diferença
130	Recursos Vinculados às Ações e Serviços Públicos de Saúde	11,0	286,4	-275,4
213	Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta	0,3	8,8	-8,5

Fonte	Descrição	Saldo Orçamentário Final de 2017	DEA 2018	Diferença
281	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar	0,0	158,9	-152,0
285	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Investimentos na Rede de Serviços SUS	0,0	9,8	-8,5
325	Operações de Crédito Externas em Moeda - exerc ant	0,9	6,0	-5,1
328	Recursos do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - exerc ant	0,0	20,3	-20,3
613	Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta - exerc ant	0,0	2,3	-2,3
681	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar - exerc ant	0,0	8,1	-8,1
682	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Vigilância em Saúde - exerc ant	0,3	0,4	-0,1

Fonte: FIPLAN Gerencial.

A tabela acima deixa evidente que algumas fontes ficaram negativas, ou seja, foram executadas despesas de exercícios anteriores em patamares significativamente superiores aos créditos orçamentários que haviam sido previamente nelas consignados. Essa constatação levou a Unidade Técnica a identificar, de maneira precisa, a situação de descontrole orçamentário naquela Pasta de Estado (Ref.2216189-158):

[...]

Finalizada a análise por fontes de recursos (origem/destinação), constatou-se que nove fontes ficaram negativas em 2018 (DEA superior ao saldo orçamentário no final de 2017), com destaque para as fontes 130 e 281, nas quais foram executadas despesas dessa natureza no valor total de R\$427,4 milhões a mais do que os créditos orçamentários das referidas fontes no final do exercício de 2017, conforme Tabela 28.

Um exemplo que confirma, concretamente, a análise da Auditoria, isto é, que a SESAB contraiu obrigações junto aos seus fornecedores sem que, ao final do exercício antecedente (2017 e 2018), tivesse créditos orçamentários suficientes para suportá-las

(mediante empenho e/ou inscrição em restos a pagar), diz respeito ao fato de tal órgão ter efetuado “[...] pagamentos de parte dos valores de notas fiscais no exercício de 2018 (R\$15,4 milhões) e o restante como DEA em 2019 (R\$25,0 milhões)” (consoante Ref.2216189-159).

Ou seja, o cenário ora descrito revela que a Secretaria de Saúde, em completo desacordo com o quanto disposto no art. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988, assumiu, no exercício em exame, despesas em montante superior ao dos créditos que lhe foram orçamentariamente destinados.

A propósito do tema, ressalte-se que o princípio da legalidade orçamentária “determina que a Administração Pública realize as suas atividades segundo as previsões das leis orçamentárias”.

Vale dizer, a atividade financeira do Estado deve se pautar nas previsões de receitas e nas autorizações de despesas contidas nas leis que compõem o planejamento orçamentário, notadamente na LOA, afigurando-se ilícita, como é o caso dos autos, a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais, conforme preceituado no indigitado art. 167, inciso II, da Constituição Federal.

Diante desse quadro normativo, e tendo em vista o caráter antijurídico das irregularidades ora descortinadas, este MP de Contas entende que devem ser impostas **RESSALVAS** no juízo aprovativo a ser emitido sobre as presentes contas de governo, ante a assunção, pelo Poder Executivo, no exercício de 2018, de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais, em clara transgressão ao art. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988.

Outrossim, sugere-se a emissão de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que, em cumprimento ao que dispõe o art. 167, inciso II, da Constituição Federal, adote medidas, direcionadas aos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, no sentido de coibir a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais existentes.

**II) Pagamentos irregulares via Despesas de Exercícios Anteriores (DEA'S).
Distorções nos Demonstrativos de Restos a Pagar e Disponibilidade de Caixa.**

Dando seguimento ao exame da ocorrência em apreço, a equipe técnica do TCE/BA selecionou uma amostra de pagamentos que foram processados pela SESAB por meio de despesas de exercícios anteriores. Neste caso, o exame englobou 87 processos referentes a dispêndios dessa natureza, sendo 48 do exercício de 2018 no valor total de R\$147,4 milhões e 39 do primeiro trimestre de 2019 no montante de R\$145,5 milhões (consoante Ref.2216189-155).

Com base nesse escrutínio, a Auditoria identificou que, dentre os pagamentos examinados, **nenhum** atendeu ao quanto previsto no art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964, que trata, como antes apontado, dos requisitos para o processamento de dispêndios como Despesas de Exercícios Anteriores. Veja-se, desse modo, o excerto do relatório técnico no qual consta essa análise:

Exercício de 2018:

- 100,00% da despesa analisada era conhecida previamente, tendo em vista que 24 processos de pagamento se referem a contratos de prestação de serviços contínuos e 24 processos se referem a despesas de prestação de serviços contínuos, sem respaldo contratual;
- 22 processos de pagamentos se referem à competência Dez/2017 e 26 processos são de competências anteriores, com notas fiscais ou faturas emitidas no exercício de 2017;
- em quatro processos de pagamentos não existiam termos de reconhecimento de débito e em 44 os termos foram fundamentados como sendo compromissos gerados em exercício financeiro anterior, para o qual o orçamento não deixou saldo no respectivo exercício, embora a totalidade da despesa fosse conhecida no período de origem, demandando, no mínimo, a realização do empenho por estimativa; e
- foram realizados pagamentos de dez processos no valor total de R\$38,9 milhões sem prévio empenho, por meio da funcionalidade criada no FIPLAN chamada de Ordem de Pagamento Especial (OPE).

Primeiro trimestre de 2019:

- 100,00% da despesa analisada era previamente conhecida, tendo em vista que 20 processos de pagamento se referem a contratos de prestação de serviços contínuos e 19 processos se referem a despesas de prestação de serviços contínuos, sem respaldo contratual;
- 21 processos de pagamentos se referem à competência Dez/2018 e 18 processos são da competência Nov/2018, com notas fiscais ou faturas emitidas no exercício de 2018;
- nos 39 processos de pagamentos analisados os termos de reconhecimento de débito foram fundamentados como sendo compromissos gerados em exercício financeiro anterior, para o qual o orçamento não deixou saldo no respectivo exercício, embora a totalidade da despesa fosse conhecida no período de origem, demandando, no mínimo, a realização do empenho por estimativa;
- foram realizados pagamentos de nove processos, no valor total de R\$26,2

milhões, sem prévio empenho, por meio de OPE; e

- em oito processos de pagamentos, parte da despesa foi paga normalmente em 2018 (R\$15,4 milhões) e o restante paga como DEAs em 2019 (R\$25,0 milhões), confirmando o pleno conhecimento das despesas nos períodos a que se referem.

Do exame efetuado, constata-se, portanto, que a maior parte das despesas examinadas decorreu de compromissos para os quais “*o orçamento não deixou saldo no respectivo exercício*”, contrariando, de modo objetivo, o art. 37, parte inicial, da Lei Federal 4.320/1964, que só admite o processamento, como despesas de exercícios anteriores, dos dispêndios “*para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las*”.

Outrossim, restou apurado que, em todos os pagamentos analisados, ocorreu o “[...] atraso do reconhecimento de despesas conhecidas para pagamento mediante DEAs em exercício futuro, com fundamento no art. 1º, inciso III, parágrafo único, do Decreto Estadual nº 181-A/91, ou seja, nas hipóteses em que não há dotação orçamentária própria ou não tenham deixado saldo no exercício respectivo”.

O problema é que, ao fundamentar os pagamentos via despesas de exercícios anteriores com base na hipótese prevista no art. 1º, inciso III, parágrafo único, do Decreto Estadual nº 181-A/1991, o Poder Executivo parte de uma interpretação completamente dissociada do texto constitucional, notadamente do multicitado art. 167, inciso II, segundo o qual é vedado assumir “[...] a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais”.

Com efeito, consoante apontado na parte introdutória deste tópico, a hipótese consignada no art. 1º, parágrafo único, inciso III, do Decreto Estadual nº 181-A/1991, poderia, numa análise perfunctória, autorizar que despesas previsíveis, relativas ao adimplemento de obrigações pecuniárias constituídas no curso do exercício, a exemplo daquelas contraídas por força de contratos de prestação de serviços contínuos, deixassem de ser empenhadas para contornar a eventual ausência ou insuficiência dos créditos orçamentários previstos, transferindo-se seu reconhecimento e pagamento para o exercício seguinte.

Contudo, não se pode perder de vista que, considerada a amplitude dessa interpretação, seria possível enquadrar como despesas de exercícios anteriores todas e

quaisquer despesas, independentemente de ser consignado crédito próprio, no orçamento respectivo, com saldo suficiente no final do exercício para atendê-las.

Nesse trilho, recorde-se, o inciso III deve ser interpretado em conformidade com o art. 35, inciso II, da Lei Federal nº 4.320/1964 e o art. 167, inciso II, da Constituição Federal, para compreender as situações em que um determinado direito, embora previsto abstratamente em lei, venha a ser reconhecido, por decisão administrativa, em exercício posterior àquele em que se verificou o fato gerador da obrigação pecuniária, dando azo à efetivação do gasto público como despesa de exercício anterior.

Trata-se, portanto, de situação diversa da que foi evidenciada nos autos, tendo em vista que, aqui, a obrigação pecuniária já se encontrava constituída por atos ou contratos administrativos anteriores (contratos de prestação de serviços contínuos), tornando previsível a realização da despesa pública, que poderia ser regularmente empenhada e contabilizada pela Administração Pública no exercício financeiro de sua competência, com observância dos créditos orçamentários e adicionais existentes.

Ora, considerando, a partir do exame técnico efetuado pela Auditoria, que os indigitados pagamentos efetuados pelo Poder Executivo, no exercício de 2018, não se enquadram na estrita moldura normativa que permitiria o seu processamento como despesas de exercícios anteriores, deve-se reconhecer o caráter antijurídico desses dispêndios.

Vale ainda ressaltar que a realização de gastos públicos excessivos como Despesas de Exercícios Anteriores, contrariando o caráter de estrita excepcionalidade deste procedimento, acaba também comprometendo a transparência da gestão pública, na medida em que induz à subavaliação dos Restos a Pagar no encerramento do exercício, gerando, por consequência, distorções relevantes nos demonstrativos contábeis no Estado. A respeito dessa questão, a Unidade Técnica faz as seguintes considerações (Ref.2216189-159):

Uma das causas relacionadas ao expressivo volume de DEAs é a anulação indevida de despesas durante o processo de encerramento do exercício, decorrente do art. 7º, § 6º, do Decreto Estadual nº 18.716, de 21/11/2018, que aprova a 11ª edição do Manual de Encerramento de Exercício Financeiro:

Art. 7º – As unidades deverão identificar os empenhos insubsistentes, antes do encerramento do exercício, efetuando os ajustes ou cancelamentos necessários para a posterior inscrição

em Restos a Pagar.

[...]

§ 6º – Os **Restos a Pagar Não Processados** inscritos no exercício financeiro poderão ser liquidados até 31 de outubro e, quando não liquidados, **deverão ser cancelados antes do encerramento do exercício financeiro subsequente**, exceto quando pendentes de parecer da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

(grifos da Auditoria)

A anulação indevida de empenhos ou a não realização destes na época própria induzem à subavaliação dos Restos a Pagar no encerramento do exercício e, conseqüentemente, distorcem o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar presente à fl. 821 das DCCEs 2018.

Ante o exposto, este *Parquet* de Contas, pelos fundamentos aqui explanados, sugere que o TCE/BA também inclua no seu Parecer Prévio **RESSALVAS** em relação ao expressivo montante de Despesas de Exercício Anteriores realizadas no exercício de 2018, gerando distorções relevantes nas DCCEs, em contrariedade ao caráter de estrita excepcionalidade do procedimento e ao comando constitucional inserto no art. 167, inciso II, da Constituição Federal.

Nesse contexto, sugere-se a expedição de **DETERMINAÇÃO** para que o Chefe do Poder Executivo adote, com urgência, as medidas administrativas necessárias ao aprimoramento dos mecanismos específicos de controle interno, relacionados ao processamento de Despesas de Exercícios Anteriores – DEA, de modo a assegurar a utilização deste tipo de procedimento em situações de estrita excepcionalidade, apurando-se, ademais, a responsabilidade funcional dos agentes que eventualmente deem causa, de modo injustificado ou sem justificativa razoável, ao não processamento de despesas públicas no exercício de sua competência.

2.2.5 IRREGULARIDADES RELATIVAS À APURAÇÃO DO LIMITE DA DESPESA COM PESSOAL (Item 2.5.3 do relatório técnico)

A Lei Complementar Federal nº 101/2000, que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, trouxe importantes inovações relacionadas às despesas com pessoal, a partir da instituição de um sistema composto de conceitos, limites e sanções, aptos a assegurar planejamento, transparência e controle dessa espécie de gastos, viabilizando, como efeito prático, a reserva de parte do orçamento para a realização de investimentos públicos.

Como bem assinala Marcus Abraham,

Algumas circunstâncias justificam a LRF disciplinar as despesas com pessoal com tanta rigidez e minudência. Em primeiro lugar, recorde-se de que o art. 19 do ADCT conferiu estabilidade a um contingente considerável de servidores que não haviam ingressado no serviço público por concurso, mas que já estivessem, na data de entrada em vigor da Constituição de 1988, em exercício há pelo menos 5 anos. Esta situação, naturalmente, gerou uma série de outros gastos, não apenas com salários, mas também com pagamento de benefícios, pensões e aposentadorias⁵⁴.

Nesse sentido, o art. 18 da LRF conceitua a despesa com pessoal de modo detalhado, como

[...]
o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Nos artigos subsequentes, há a definição de percentuais da receita corrente líquida que não poderão ser excedidos com as despesas com pessoal em cada ente da federação (art. 19 da LRF) e em cada poder ou órgão (art. 20). De igual modo, os artigos 21 a 23 elencam medidas de controle das despesas com pessoal e consequências do descumprimento dos limites previstos nos artigos 19 e 20.

Em relação a esse tema, o relatório técnico destaca, no item 2.5.3, inconsistências no cálculo apresentado pelo estado da Bahia para apuração da despesa total com pessoal, relacionadas a gastos que deveriam ter sido computados, como aqueles relacionados aos contratos de terceirização de atividades finalísticas da SESAB, e despesas que não deveriam ter sido deduzidas, por não se enquadrarem nos dispositivos que regem a matéria. É o que demonstra com exatidão a tabela que segue, extraída do indigitado relatório (doc. ref. 2216189-201):

⁵⁴ABRAHAM, Marcus. **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. 2ª ed. rev. E atual. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 47-48.

Tabela 46 – RELAÇÃO ENTRE DESPESA COM PESSOAL E RCL (PODER EXECUTIVO)

Discriminação	Em R\$ milhões		
	Publicado	Apurado pela Auditoria	Diferença
Despesa Bruta com pessoal (I) ⁽¹⁾	18.768,7	19.256,6	-487,9
Pessoal Ativo	12.332,4	12.332,4	0,0
Pessoal Inativo e Pensionista	6.372,4	6.372,4	0,0
Outras Despesas de Pessoal (Terceirização)	63,9	551,8	-487,9
Despesas Não Computadas (II)	4.022,5	3.589,1	433,4
(-) Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	23,3	23,3	0,0
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	247,7	247,7	0,0
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	74,6	74,6	0,0
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	3.676,9	3.243,5	433,4
Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I – II)	14.746,2	15.667,5	-921,3
RCL ⁽²⁾	31.965,0	31.965,0	0,0
Participação da Despesa de Pessoal na RCL (%)	46,13	49,01	-2,88

Fontes: Relatório de Gestão Fiscal Publicado, FIPLAN Gerencial e cálculos da auditoria.

(1): Não obstante a autonomia funcional, administrativa e orçamentária da DPE, seus gastos com pessoal são registrados junto com os do Poder Executivo, em razão de inexistir, ainda, disposição legal definidora do limite de despesa com pessoal para aquele órgão.

(2): RCL ajustada conforme art. 166, § 13, da CF/1988.

Nesse contexto, visando à correta compreensão do tema abordado, a análise de cada item objeto de apontamento auditorial será realizada separadamente, o que permitirá a identificação dos valores que, na visão deste *Parquet*, devem ser incluídos no cálculo das despesas com pessoal.

a) OUTRAS DESPESAS DE PESSOAL DECORRENTES DE CONTRATOS DE TERCEIRIZAÇÃO

A unidade técnica consigna, no relatório que instrui a presente prestação de contas, a falta de contabilização, como despesa de pessoal, do montante de R\$487,9 milhões, referente a gastos com

a contratação de serviços médicos/hospitalares para os usuários do SUS nas unidades de urgência, emergência e retaguarda, administrados diretamente pela SESAB, que foram indevidamente classificados no elemento de despesa “39 – Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica”, em vez do elemento “34 – Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contrato de Terceirização (doc. ref. 2216189-201) (grifos do original).

Consoante informação obtida pela auditoria, os dispêndios equivocadamente excluídos do cálculo da despesa total com pessoal referiram-se a credenciamentos de

médicos vinculados a diversas pessoas jurídicas e a contratos de terceirização, como salientado na tabela abaixo (doc. ref. 2216189-201/202):

Tabela 47 – DESPESAS DE PESSOAL MEDIANTE TERCEIRIZAÇÃO DE ATIVIDADES FINALÍSTICAS DA SESAB Em R\$ milhões

Tipo De Contratação	Contratado	Valor
Credenciamento de médicos	Diversas pessoas jurídicas	126,7
	Fundação José Silveira	221,8
Contrato de Terceirização	Instituto Nacional de Amparo à Pesquisa, Tecnologia e Inovação na Gestão Pública (INTS)	139,4
	Total	487,9

Fonte: Dados fornecidos pela SAIS/SESAB.

Registre-se que as indigitadas despesas foram registradas no elemento de despesa 39 (Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física). Entretanto, na avaliação da Auditoria, os aludidos gastos referem-se a contratos de fornecimento de mão de obra para o desempenho de atividades finalísticas da SESAB, no âmbito de unidades de saúde gerenciadas diretamente pela sobredita Secretaria, razão pela qual deveriam ter sido classificados no elemento de despesa 34 (Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contrato de Terceirização) e computados no cálculo do limite da Despesa com Pessoal, conforme orientação contida na 8ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Com efeito, nos contratos de fornecimento de mão de obra, a Administração Pública objetiva, por meio de empresas intermediárias, recrutar pessoas físicas para o desempenho de atividades de interesse da máquina administrativa, sob o seu poder de direção (subordinação) e com o atributo da pessoalidade, em descompasso com a exigência constitucional do concurso público (art. 37, II, da Constituição Federal). O real objeto de contratos desta natureza não é a execução indireta de atividades/serviços de interesse público, mas a disponibilização da força de trabalho de pessoas físicas (empregados), em relação às quais a empresa contratada atua como mera intermediária.

Nestes casos, independentemente da avaliação jurídica sobre a legalidade ou não da contratação, os dispêndios realizados a esse título – terceirização de atividades finalísticas da SESAB – deveriam ter sido computados no cálculo da Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo, na forma preconizada pelo art. 18, §1º, da LRF, *in verbis*:

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

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

A inobservância da norma prevista art. 18, § 1º, da LRF caracteriza irregularidade grave, vez que, a um só tempo, (i) afeta a segurança e a confiabilidade da apuração da despesa total com pessoal, distorcendo tais dados nos demonstrativos contábeis do Estado, com evidente prejuízo ao controle (interno, externo e social) dos limites legalmente estabelecidos para o comprometimento da receita pública, e (ii) foge à moldura normativa traçada com fins de nortear a responsabilidade da gestão fiscal, pondo em risco, por consequência, o equilíbrio fiscal das contas públicas.

Não se pode olvidar que a publicação do Demonstrativo de Despesas de Pessoal representa importante mecanismo de efetivação do princípio constitucional da transparência, na medida em que impõe aos gestores públicos o dever de divulgar informações atinentes aos gastos com pessoal, criando, assim, as condições necessárias para que a sociedade exerça o controle acerca da observância dos limites legalmente previstos.

Nesta senda, para que o controle social seja exercido adequadamente, é elementar que as informações divulgadas pela Administração guardem correspondência com a realidade, sendo inadmissível que os demonstrativos sejam publicizados com informações imprecisas em virtude da contabilização equivocada de despesas com pessoal.

Cumpre ainda assinalar que a Lei Estadual nº 13.727/2017, a qual fixou as diretrizes orçamentárias do estado da Bahia para o exercício de 2018, elencou as situações em que os contratos de fornecimento de mão de obra não devem ser considerados como hipóteses de substituição de servidores e empregados públicos, o que, em função disso, autorizaria a exclusão dos gastos respectivos do cálculo da despesa total com pessoal, a saber:

Art. 91 - As despesas decorrentes de contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos, de acordo com o § 1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, e àquelas referentes a ressarcimento de despesa de pessoal requisitado, serão contabilizadas como “outras despesas de pessoal” e computadas no cálculo do limite de que trata o artigo anterior da presente Lei.

§ 1º - Não se considera como substituição de servidores e empregados públicos, para efeito do *caput* deste artigo, os contratos de terceirização que tenham por objeto a execução indireta de atividades que preencham simultaneamente as seguintes condições:

- I - sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal e regulamentar do órgão ou entidade;
- II - não sejam inerentes às categorias funcionais abrangidas por plano de cargos e vencimentos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou quando se tratar de cargo ou categoria em extinção;
- III - não caracterizem relação direta de emprego.

No caso dos autos, verifica-se que os contratos destacados pela Auditoria objetivaram o recrutamento, por intermédio das pessoas jurídicas contratadas, de profissionais da área de saúde para executar atividades finalísticas no âmbito de unidades de urgência, emergência e retaguarda administradas diretamente pela SESAB. Logo, é de se reconhecer que essas avenças se enquadram na categoria dos ajustes que visam à substituição de servidores e empregados públicos (*ex vi* do art. 91, *caput* e §1º, da LDO de 2018), motivo pelo qual **os dispêndios dessa natureza devem ser computados no cálculo da despesa total com pessoal do Poder Executivo.**

b) DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS COM RECURSOS VINCULADOS

A auditoria destaca, de igual modo, o equívoco do Poder Executivo do Estado, que teria promovido a dedução indevida de despesas com inativos e pensionistas, a pretexto de terem sido elas realizadas com recursos vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS). Nesse sentido, pontua a equipe técnica que:

Em relação à divergência de R\$433,4 milhões, apontada no item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”, foi proveniente da não inclusão das seguintes fontes de recursos:

- “209 – Indenizações Extr. Óleo Bruto, Xisto Betum e Gás, Utilização de Recursos Hídricos e Exploração Recurso Miner. EC nº 19/14”, no valor de R\$38,1 milhões;
- “213 – Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta”, no valor de R\$24,4 milhões; e
- “260 – Transferência do BAPREV (Decisão Judicial)”, no valor de R\$370,9

milhões (doc. ref. 2216189-203).

Antes de adentrar o mérito da discussão quanto ao cabimento das deduções efetivadas, é imprescindível fixar premissas e explorar alguns conceitos jurídico-financeiros, cuja correta delimitação é essencial para o deslinde da questão em debate.

APORTE PARA COBERTURA DE DÉFICIT FINANCEIRO

Conforme o item 28 do Anexo – Dos Conceitos da Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 464, de 19/11/2018, considera-se equilíbrio financeiro “a garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro”⁵⁵.

No item 20 do citado anexo, igualmente, conceitua-se o déficit financeiro como o “valor da insuficiência financeira, período a período, apurada por meio do confronto entre o fluxo das receitas e o fluxo das despesas do RPPS em cada exercício financeiro”.

Apreendidas essas primeiras definições, vale destacar o que preceitua o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) – 8ª ed., elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN):

A avaliação financeira do RPPS leva em consideração as receitas e as despesas apuradas no exercício financeiro, podendo haver superávit ou déficit financeiro.

Assim, nos casos em que o RPPS apresente déficit financeiro, ou seja, quando as receitas auferidas não são suficientes para o pagamento das despesas com inativos e pensionistas em cada exercício, o tesouro do ente deverá arcar com o valor necessário para que o RPPS alcance o equilíbrio financeiro⁵⁶.

Observe-se, nessa linha, que as receitas do RPPS, cujos montantes são confrontados às despesas previdenciárias para efeito de identificação do superávit ou do déficit financeiro, são, em linhas gerais, a arrecadação de contribuições de segurados e do ente público, a compensação financeira de que trata o §9º do art. 201 da Constituição Federal de 1988 e as receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade (art. 19, §1º, inciso VI,

⁵⁵ Portaria MF nº 464/2018 – Encontrada no sítio: <http://sa.previdencia.gov.br/site/2018/11/PORTARIA-MF-no-464-de-19nov2018-publicada.pdf>. Acesso em 19 maio 2019.

⁵⁶ Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 8ª ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2017, p. 505.

<http://tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/592968/MDF+8%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o.pdf/90fc2d72-74e4-450e-a897-6b4280df2c79> Acesso em 19 maio 2019.

da LRF).

Nas situações em que os recursos próprios do sistema previdenciário ostentam volume bastante para fazer frente a despesas com inativos e pensionistas, é fácil compreender a desnecessidade de o ente público promover aportes para cobertura de insuficiência financeira.

Inclusive, **as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com recursos próprios do sistema previdenciário podem ser deduzidas do cômputo da despesa total com pessoal**, à vista do que dispõe o art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, trazido à colação:

Art. 19. Para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

[...]

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

[...]

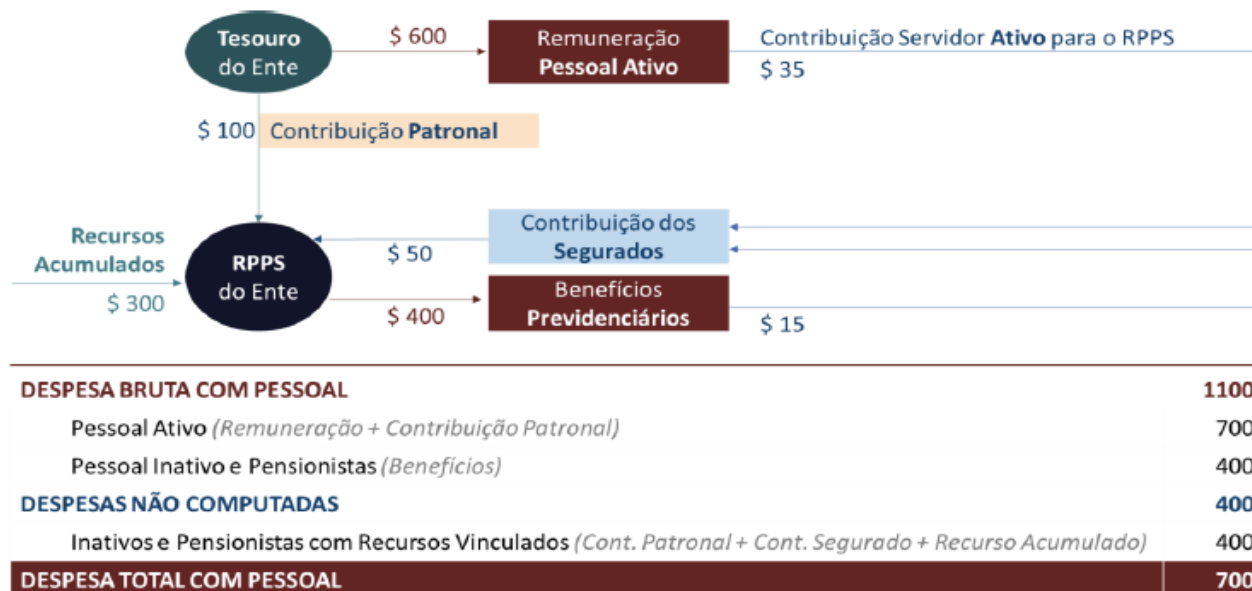
VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

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

Num cenário de equilíbrio financeiro, portanto, a possibilidade de não computar as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com os recursos próprios do RPPS, enumerados no art. 19, §1º, inciso VI, alíneas “a”, “b” e “c”, da LRF, influencia diretamente a apuração dos limites de despesas com pessoal, que, nessas situações, não sofrerá o impacto dos gastos com benefícios previdenciários.

É o que evidencia a figura abaixo, extraída do MDF – 8ª. Ed.⁵⁷, que, de modo didático, expõe a relação direta entre a sustentabilidade do RPPS e o controle das despesas com pessoal:

⁵⁷ Idem ibidem, p. 509.



Noutro giro, os aportes para cobertura de déficit financeiro devem ser entendidos como os valores despendidos pelo ente público quando os recursos próprios do RPPS forem insuficientes para pagamento de despesas com inativos e pensionistas.

Equivale a dizer que, tendo o Regime Próprio de Previdência evidenciado um déficit financeiro, entendido, a grosso modo, como a sua incapacidade de custear, a partir das receitas auferidas, as despesas com inativos e pensionistas, o ente público deverá aportar recursos orçamentários para cobrir a insuficiência financeira verificada, em atendimento ao disposto no art. 2º, §1º, da Lei Federal nº 9.717, de 27/11/1998⁵⁸, abaixo transcrito:

Art. 2º. A contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição.

§1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários.

Diante do exposto, o MDF é claro ao indicar **a impossibilidade de os recursos repassados para cobertura de insuficiência financeira do RPPS serem deduzidos da despesa bruta com pessoal**. É o que se colhe do seguinte trecho do aludido documento:

Para os RPPS que ainda não tenham promovido o equilíbrio financeiro e atuarial e apresentem déficits financeiros em todos os exercícios, as despesas custeadas com os recursos repassados pelo tesouro do ente para fazer face ao déficit do exercício (déficit financeiro) ou repassados para constituição de reserva financeira não podem ser deduzidas para o cálculo da despesa com pessoal líquida. **Essas despesas constituem a parcela da despesa com inativos de responsabilidade do ente federado, e, portanto, devem fazer parte do cômputo da despesa total com pessoal.**

O mesmo acontece com o Plano Financeiro dos regimes que tenham optado pela segregação das massas. Nesse caso, **as despesas custeadas com os recursos repassados pelo ente para a cobertura da insuficiência do Plano Financeiro não poderão ser deduzidas da despesa bruta com pessoal.** Nas situações em que houve a segregação das massas do RPPS, a parte financeira, via de regra deficitária, necessita dos aportes financeiros do tesouro do ente, repassados por meio de interferência financeira ou por alguma forma de aporte. **Ao optar pela segregação das massas, de acordo com as regras da previdência, não há de se falar em promover o equilíbrio atuarial do plano financeiro e, portanto, os recursos repassados para esse plano, independente da forma contábil utilizada, são considerados cobertura de déficit financeiro⁵⁹.** (grifos nossos).

Com efeito, o entendimento expressado pelo referido manual apenas reflete a interpretação literal do art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, acima transcrito, que restringe as hipóteses de dedução de despesas com inativos e pensionistas às situações em que esses gastos tenham sido custeados com recursos próprios do RPPS.

Dito de outro modo, considerando que os aportes para cobertura de déficit financeiro não estão contemplados entre as alíneas do art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, que enumeram os recursos próprios do RPPS, fica obstaculizada a sua dedução no cálculo da despesa total com pessoal.

Em arremate, é forçoso reconhecer que toda despesa do ente público voltada a suprir o déficit financeiro do RPPS deve ser enquadrada como aporte para cobertura de déficit financeiro e, por conseguinte, integrar o cálculo da despesa total com pessoal.

APORTE PARA COBERTURA DE DÉFICIT ATUARIAL

Sob outra perspectiva, o item 28 do Anexo – Dos Conceitos da mencionada Portaria MF nº 464/2018 destaca que o equilíbrio atuarial é a

garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas

⁵⁹ Idem, p. 506.

estimadas e das obrigações projetadas, ambas estimadas e projetadas atuarialmente, até a extinção da massa de segurados a que se refere; expressão utilizada para denotar a igualdade entre o total dos recursos garantidores do plano de benefícios do RPPS, acrescido das contribuições futuras e direitos, e o total de compromissos atuais e futuros do regime.

Em outros termos, o equilíbrio atuarial poderia ser entendido como o equilíbrio financeiro verificado durante todos os anos de existência do RPPS.

Nessa mesma linha, a Portaria MF nº 464/2018, já mencionada, assinala, no item 19 do seu Anexo, que o déficit atuarial é o

resultado negativo apurado por meio do confronto entre o somatório dos ativos garantidores dos compromissos do plano de benefícios e os valores atuais do fluxo de contribuições futuras, do fluxo dos valores líquidos da compensação financeira a receber e do fluxo dos parcelamentos vigentes a receber, menos o somatório dos valores atuais dos fluxos futuros de pagamento dos benefícios do plano de benefícios.

Enfatize-se que é possível existir déficit atuarial sem que exista déficit financeiro. Nesse trilho, imagine-se um sistema previdenciário que, **no momento presente**, consiga pagar todos os benefícios já concedidos, porque o montante de recursos próprios que arrecada é igual ou superior ao conjunto das despesas, evidenciando equilíbrio ou superávit financeiro.

Nada obstante, uma avaliação atuarial desse sistema hipotético pode revelar um déficit atuarial, consistente na impossibilidade de os recursos próprios do regime previdenciário custearem, **a partir de um determinado momento**, as despesas com inativos e pensionistas.

Ainda de acordo com a multicitada portaria do Ministério da Fazenda, o reconhecimento de déficit atuarial, a partir de estudos específicos elaborados em conformidade com os parâmetros gerais nela estabelecidos e condensados no Relatório da Avaliação Atuarial, torna imperativa a adoção de medidas de equacionamento, abordadas no seu art. 53, §2º, ora reproduzido:

Art. 53. No caso de a avaliação atuarial de encerramento do exercício apurar déficit atuarial, deverão ser adotadas medidas para o seu equacionamento.

§ 1º O Relatório da Avaliação Atuarial, com base no estudo específico da situação econômico-financeira e atuarial do RPPS, deverá identificar as principais causas do déficit atuarial por meio do balanço de ganhos e perdas atuariais, apresentar cenários com as possibilidades para seu equacionamento e os seus impactos e propor plano de equacionamento a ser implementado em lei pelo ente federativo.

§ 2º O equacionamento do déficit atuarial poderá consistir:

I - em plano de amortização com contribuição suplementar, na forma de alíquotas ou aportes mensais com valores preestabelecidos;

II - em segregação da massa; e

III - complementarmente, em:

a) aporte de bens, direitos e ativos, observado o disposto no art. 62;

b) aperfeiçoamento da legislação do RPPS e dos processos relativos à concessão, manutenção e pagamento dos benefícios; e

c) adoção de medidas que visem à melhoria da gestão integrada dos ativos e passivos do RPPS e da identificação e controle dos riscos atuariais do regime, conforme art. 73.

Em linhas gerais, o Plano de Amortização previsto na Portaria nº 464 do Ministério da Fazenda pode ser compreendido como técnica de equacionamento que poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.

A título exemplificativo, cite-se a Lei Estadual nº 14.939, de 10/11/2016, do estado do Rio Grande do Sul, que instituiu o *Plano de Amortização do Déficit Atuarial do Regime Financeiro de Capitalização do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Militares do Estado do Rio Grande do Sul*, por meio de aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial, previstos, na forma do seu Anexo único, em valores crescentes até o ano de 2050⁶⁰.

De igual modo, confira-se a Lei Municipal nº 3.973, de 25/10/2018, editada pelo município de São Bento do Sul, estado de Santa Catarina, que dispôs sobre a forma de amortização do déficit técnico atuarial do RPPS municipal, fixando aportes mensais de recursos até o ano de 2044⁶¹.

Admite-se, ainda, como estratégia de superação do déficit atuarial, a adoção do Plano de Segregação de Massas, que tem como objetivo fazer uma separação entre as massas de

⁶⁰ Lei Estadual RS nº 14.939/2016, encontrada no sítio eletrônico: <http://www.al.rs.gov.br/filerepository/repLegis/arquivos/LEI%2014.939.pdf>. Acesso em 18 maio 2019.

⁶¹ Lei nº 3.973/2018 do Município de São Bento do Sul, Estado de Santa Catarina. Encontrada no sítio eletrônico: <https://leismunicipais.com.br/a/sc/s/sao-bento-do-sul/lei-ordinaria/2018/398/3973/lei-ordinaria-n-3973-2018-dispoe-sobre-a-forma-de-amortizacao-do-deficit-tecnico-atuarial-para-obtencao-do-equilibrio-financeiro-e-atuarial-que-o-municipio-tem-em-face-do-rpps-do-municipio-de-sao-bento-do-sul>. Acesso em 20 maio 2019.

servidores efetivos vinculados ao regime próprio: uma massa mais antiga fica afeita ao Plano Financeiro ou Fundo em Repartição; a mais recente vincula-se ao Plano Previdenciário ou Fundo em Capitalização.

O Fundo em Repartição é conceituado no item 33 do Anexo – Dos Conceitos da Portaria MF nº 464/2018, como sendo

o fundo especial, instituído nos termos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, em caso de segregação da massa, em que as contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos segurados ativos, aposentados e pensionistas vinculados ao RPPS são fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, sendo as insuficiências aportadas pelo ente federativo, admitida a constituição de fundo para oscilação de riscos.

A seu turno, o Fundo em Capitalização é tratado no item 32 do mesmo anexo, como o

fundo especial, instituído nos termos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no Plano de Benefícios do RPPS, no qual o benefício de aposentadoria por tempo de contribuição e idade foi estruturado sob o regime financeiro de capitalização e os demais benefícios em conformidade com as regras dispostas nesta Portaria.

A propósito, deve-se realçar que o estado da Bahia, por intermédio da Lei Estadual nº 10.955, de 21/12/2007, instituiu o Plano de Segregação de Massas, criando, a partir da data do início de sua vigência, um Plano Financeiro – FUNPREV e um Plano Previdenciário – BAPREV, nos moldes definidos na legislação vigente à época.

No mesmo sentido, o estado de Alagoas editou a Lei Estadual nº 7.114, de 05/11/2009, que estabeleceu o critério da segregação de massas (art. 6º), criando um Fundo de Previdência, financiado por meio do regime de capitalização, e dois Fundos Financeiros (Fundo Financeiro e Fundo dos Militares), financiados pelo regime de repartição simples⁶².

Cumprе, ainda, pontuar que, embora a previsão de aportes para cobertura de déficit atuarial esteja associada, nos dispositivos que normatizam os métodos de equacionamento, ao Plano de Amortização, não há óbices a que sejam também realizados os aludidos aportes nos casos em que se adote, como medida para alcançar o equilíbrio atuarial, o Plano de Segregação de Massas.

⁶² Lei nº 7.114/2009 do estado de Alagoas, encontrada no sítio eletrônico:
<http://transparencia.al.gov.br/media/legislacao/2009/Lei%20N%C2%BA%207.114%20-%202009.pdf>. Acesso em 18 maio 2019.

É que, malgrado pareça improvável, dado que expressivos aportes realizados pelo ente federado, nas situações em que se opte pelo Plano de Segregação de Massas, já são destinados à cobertura do déficit financeiro do Plano Financeiro (Fundo em Repartição), reduzindo a margem de recursos disponíveis para investimentos, não é impossível que, a partir de um diagnóstico constante de reavaliações atuariais, passem a ser realizados aportes para cobertura do déficit atuarial do Plano Previdenciário (Fundo em Capitalização).

Nesse ponto, é crucial trazer à colação trecho do Manual de Demonstrativos Fiscais, que alude à possibilidade de serem considerados recursos próprios do RPPS os recursos aportados no regime de previdência quando adotada **alguma** das formas de equilíbrio estabelecidas na Portaria do Ministério da Previdência Social (MPS) nº 403, de 10/12/2008 (revogada pelo art. 86 da Portaria MF nº 464/2018), o que, a toda evidência, abrange tanto os aportes realizados para cobertura de déficit atuarial no Plano de Amortização quanto aqueles operados no Plano Previdenciário (Fundo em Capitalização), instituído a partir da segregação das massas de servidores:

[...]

os recursos aportados no regime de previdência somente poderão ser considerados recursos próprios do RPPS quando houver a instituição formal de algumas das formas de equilíbrio estabelecidas na Portaria MPS nº 403. Se não houver a instituição legal de um plano de amortização conforme as regras estabelecidas na citada portaria, qualquer aporte de recursos no RPPS será considerado aporte para cobertura de déficit financeiro ou constituição de reserva para essa mesma finalidade em outro exercício. Nesse caso, as despesas custeadas com esses aportes não poderão ser deduzidas para o cálculo da despesa total com pessoal⁶³. (grifos ausentes no original)

Como é possível observar, a instituição de um plano de equacionamento do déficit atuarial é condição necessária para que os recursos aportados no regime de previdência sejam considerados recursos próprios do RPPS (aportes para cobertura de déficit atuarial) e possam ser deduzidos no cálculo da despesa total com pessoal.

No entanto, é relevante consignar que a simples instituição de um plano de equacionamento (ou um Plano de Amortização ou um Plano de Segregação de Massas) não é suficiente para que os aportes ao RPPS sejam automaticamente considerados aportes para cobertura de déficit atuarial.

⁶³ MDF – 8ª ed., p. 506.

Repise-se que, de acordo com a Portaria MPS nº 746, de 27/12/2011 e a Portaria STN/SOF nº 2, de 19/08/2010, são exigidas outras condições para que os recursos aportados ao regime de previdência sejam considerados aportes para cobertura de déficit atuarial e possam, nesse compasso, ser deduzidos do cálculo do limite de despesa com pessoal.

De fato, a Portaria MPS nº 746/2011⁶⁴, disciplinando os aportes para cobertura de déficit atuarial, estatui, no seu art. 1º, que:

Art. 1º O Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social - RPPS instituído pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em conformidade com a Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, de que trata a Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 19 de agosto de 2010 deverá atender às seguintes condições:

I - se caracterize como despesa orçamentária com aportes destinados, exclusivamente, à cobertura do déficit atuarial do RPPS conforme plano de amortização estabelecido em lei específica do respectivo ente federativo; e
II - sejam os recursos decorrentes do Aporte para Cobertura de Déficit Atuarial do RPPS utilizados para o pagamento de benefícios previdenciários dos segurados vinculados ao Plano Previdenciário de que trata o art. 2º, inciso XX, da Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008.

§ 1º Os Aportes para Cobertura de Déficit Atuarial do RPPS ficarão sob a responsabilidade da Unidade Gestora, devendo:

I - ser controlados separadamente dos demais recursos de forma a evidenciar a vinculação para qual foram instituídos; e
II - permanecer devidamente aplicados em conformidade com as normas vigentes, no mínimo, por 05 (cinco) anos.

§ 2º Para fins desta Portaria não se caracterizam como Aporte os repasses feitos à Unidade Gestora em decorrência de alíquota de contribuição normal e suplementar.

Por outro lado, a Portaria Conjunta nº STN/SOF nº 2/2010⁶⁵, no seu art. 2º, instituiu o elemento de despesa 97 - Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do RPPS - Despesas orçamentárias com aportes periódicos destinados à cobertura do déficit atuarial do Regime Próprio de Previdência Social - RPPS, conforme plano de amortização estabelecido em lei do respectivo ente Federativo, exceto as decorrentes de alíquota de contribuição suplementar.

Ressalte-se, uma vez mais, que o enquadramento de uma despesa como aporte para

⁶⁴ Disponível em: Portaria MPS nº 746/2011. Encontrada no sítio: <http://sa.previdencia.gov.br/site/2016/07/PORTARIA-746.pdf>. Acesso em 19 maio 2019.

⁶⁵ Disponível em: Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 23 de agosto de 2010. Encontrada no sítio <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=220924>. Acesso em 19 maio 2019.

cobertura de déficit atuarial e, em consequência, a possibilidade de sua dedução do limite de despesas com pessoal do ente federativo pressupõem não apenas a instituição de um plano de equacionamento, mas, de igual modo, a observância irrestrita das condições impostas pelo art. 1º, *caput* e §1º, da Portaria MPS nº 746/2011, já mencionada.

O objetivo desses dispositivos é, certamente, o de assegurar que os aportes realizados pelo ente público sejam efetivamente destinados a equacionar o déficit atuarial, o que só se pode alcançar se houver controle separado dos demais recursos, garantia de permanência de sua aplicação por um tempo mínimo, e proibição de sua utilização para pagamento de benefícios previdenciários dos segurados vinculados ao Plano Financeiro, no caso em que se adote a segregação de massas como técnica de equacionamento do citado déficit.

Nessa situação, havendo benefícios de inativos e pensionistas vinculados ao Plano Previdenciário (Fundo em Capitalização), que sejam pagos com os recursos decorrentes desses aportes (inciso II do art. 1º, *caput*, da Portaria MPS nº 746/2011), poderá ser feita a dedução dos respectivos valores para efeito de cálculo do limite de despesas com pessoal, na forma do art. 19, §1º, inciso VI, da LRF.

Feitas essas considerações, passa-se à análise individualizada das despesas que, no entender da equipe técnica desse TCE, não deveriam ter sido deduzidas do cálculo da despesa com pessoal do Poder Executivo.

- b.1) Fonte “209 – Indenizações Extr. Óleo Bruto, Xisto Betum e Gás, Utilização de Recursos Hídricos e Exploração Recurso Miner. EC nº 19/14”, no valor de R\$38,1 milhões;

No ponto em destaque, o relatório auditorial realça a impugnação ao procedimento levado a cabo pelo estado da Bahia, que consistiu em excluir do cálculo das despesas com pessoal o montante de R\$38,1 milhões, relativos às despesas com inativos e pensionistas custeadas com recursos oriundos de transferências de royalties.

Instada a se manifestar, a SEFAZ defendeu a legalidade do método adotado, nos seguintes termos:

Fonte 209 - Trata-se de recurso decorrente da Transferências de Royalties, fonte vinculada cujo recurso está orçamentariamente destinado ao FUNPREV, procedimento que, decorre da Lei nº 13.144 de 03/04/2014 e Lei nº 13.153 de 16/04/2014. (doc. ref. 2216189-206)

Vale destacar que a Lei Estadual nº 13.144, de 03/04/2014, mencionada pela SEFAZ, limita-se a modificar dispositivos da Lei Estadual nº 9.281, de 07/10/2004, para nela fazer constar:

Art. 1º - Os recursos financeiros do Estado, resultantes da sua participação na exploração de potenciais de energia hidráulica, petróleo, gás natural e outros recursos minerais, em seu território, serão distribuídos e aplicados, observados os limites dos intervalos e o somatório de 100% (cem por cento) dos percentuais utilizados conforme abaixo indicados:

I - de 25% (vinte e cinco por cento) a 30% (trinta por cento) na gestão, pesquisa, prospecção e lavra de recursos minerais, na geração de energia e energização rural, na gestão, aproveitamento e preservação de recursos hídricos, inclusive na preservação do meio ambiente, assegurando-se, no mínimo, 5% (cinco por cento) para o setor mineral;

II - de 70% (setenta por cento) a 75% (setenta e cinco por cento) a serem utilizados para aportes junto ao Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia - FUNPREV.

Conforme se observa no inciso II do art 1º, acima transcrito, o estado da Bahia tem autorização legal para aplicar **seus recursos financeiros** resultantes da participação na exploração de potenciais de energia hidráulica, petróleo, gás natural e outros recursos minerais, no limite de 70% a 75%, para aportes junto ao FUNPREV.

Esses aportes, contudo, a despeito de serem orçamentariamente destinados ao FUNPREV, não podem ser considerados recursos próprios do RPPS, porque não são receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, como consta no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, abaixo transcrito:

Art. 19. Para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

[...]

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

[...]

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

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

De fato, os recursos decorrentes de transferências de royalties pertencem ao Estado e não ao RPPS, motivo por que não podem ser reputados recursos próprios para fins de enquadramento na alínea “c”, acima reproduzida, ficando afastada a dedução das despesas com inativos com eles custeadas.

De igual modo, os aportes de que trata o art. 1º, inciso II, da Lei Estadual nº 9.281/2004 não podem ser considerados aportes para cobertura de déficit atuarial, restando prejudicada sua dedução do cálculo da despesa total com pessoal.

É que o FUNPREV, ao qual foram aportados os recursos oriundos da transferência de royalties, é um fundo financeiro em repartição, deficitário por natureza, como dispõe o art. 6º da Lei Estadual nº 10.955/2007, que instituiu o Plano de Segregação de Massas no RPPS estadual:

Art. 6º O Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia - FUNPREV tem por finalidade reunir, arrecadar e capitalizar os recursos econômicos de qualquer natureza a serem utilizados no pagamento dos benefícios previdenciários dos servidores públicos estatutários, civis e militares, de quaisquer dos Poderes do Estado da Bahia, ingressos no serviço público até a vigência desta Lei, incluindo os seus dependentes, até que se extinga o último benefício a ser custeado com os recursos deste Fundo.

Logo, é de se reconhecer a plena aplicabilidade do entendimento externado pela Secretaria do Tesouro Nacional no Manual de Demonstrativos Fiscais – 8ª ed., já reproduzido, segundo o qual

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

repassados para esse plano, independente da forma contábil utilizada, são considerados cobertura de déficit financeiro⁶⁶. (grifos ausentes no original).

Nesse sentido, considerando os argumentos já expendidos, os aportes realizados pelo Estado de acordo com a autorização contida no art. 1º, inciso II, da Lei Estadual nº 9.281/2004, com as alterações promovidas pela Lei Estadual nº 13.144/2014, são aportes para cobertura de déficit financeiro (art. 2º, §1º, da Lei Federal nº 9.717/1998) e não podem ser considerados receitas diretamente arrecadadas (art. 19, §1º, inciso VI, alínea “c”, da LRF), razão por que, não sendo recursos próprios do RPPS, não autorizam que se deduzam, do cálculo das despesas com pessoal, os gastos com inativos e pensionistas que sejam com eles custeados.

Saliente-se, por outro lado, que a SEFAZ, na resposta ao questionamento da auditoria, visando a defender o enquadramento das receitas de royalties como recursos vinculados ao RPPS, fez referência à Lei Estadual nº 13.153 de 16/04/2014, cujos arts. 1º, 2º e 3º preceituam:

Art. 1º - Fica o Poder Executivo autorizado a ceder a instituições financeiras públicas créditos decorrentes de royalties, participações especiais e compensações financeiras relacionados à exploração de petróleo e gás natural, recursos hídricos e minerais, até 31 de dezembro de 2018, recebendo em contrapartida os recursos financeiros correspondentes.

Art. 2º - Os créditos a que se refere o art. 1º desta Lei são os direitos creditórios a que faz jus o Estado da Bahia, nos termos do § 1º do art. 20 da Constituição Federal.

Art. 3º - O produto da cessão dos créditos de que trata esta Lei será aplicado exclusivamente para aportes de capitalização de fundo financeiro do Regime Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia.

Note-se, a propósito, que o art. 3º menciona a possibilidade de existirem aportes para capitalização de fundo financeiro do RPPS, o que, entretanto, à luz dos conhecimentos relacionados ao equilíbrio financeiro e atuarial dos regimes próprios de previdência, abordados anteriormente, não se sustenta.

Decerto, a instituição da segregação de massas, cujo objetivo é promover, a médio e longo prazo, o equilíbrio atuarial do RPPS, implica a formação de dois fundos com características absolutamente distintas: um fundo financeiro (Fundo em repartição), que necessita dos aportes do tesouro estadual para cobertura do déficit financeiro; um fundo

⁶⁶ Idem, p. 506.

previdenciário (Fundo em capitalização), que tem como meta a capitalização dos recursos nele aportados, com vistas a assegurar, a médio e longo prazo, a sustentabilidade do RPPS.

Nesse contexto, fica evidenciada a impossibilidade de se promover a capitalização do fundo financeiro, que é deficitário por natureza e, portanto, sempre dependerá de aportes do tesouro estadual para pagamento das despesas com inativos e pensionistas a ele vinculados.

A rigor, o fundo previdenciário admite tanto a capitalização quanto o recebimento de aportes para cobertura de déficit atuarial, que, observadas as condições previstas na Portaria MPS nº 746/2011, já mencionada, serão considerados recursos próprios do RPPS para efeito de dedução no cálculo das despesas com pessoal, conforme autoriza o art. 19, §1º, inciso VI, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

É notória, pois, a atecnia contida no art. 3º da Lei Estadual nº 13.153/2014, ao se referir “a aportes para capitalização de fundo financeiro do Regime Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia”, **dada a impossibilidade jurídica de se promover a capitalização dos fundos financeiros instituídos nos regimes de segregação de massas.**

Reitere-se, uma vez mais, o entendimento firmado pela STN quanto à impossibilidade de se promover a capitalização do fundo financeiro nos casos em que se adote, como método de equacionamento do deficit atuarial, o plano de segregação de massas:

Ao optar pela segregação das massas, de acordo com as regras da previdência, não há de se falar em promover o equilíbrio atuarial do plano financeiro e, portanto, os recursos repassados para esse plano, independente da forma contábil utilizada, são considerados cobertura de déficit financeiro⁶⁷. (grifos nossos).

Sendo assim, visando a solucionar o impasse trazido pelo equívoco na redação do indigitado texto legal (art. 3º da Lei Estadual nº 13.153/2014), a opção juridicamente aceitável, a ser adotada pelo ente público, consiste em utilizar os recursos oriundos da antecipação de receitas dos royalties **para promover a capitalização do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia – BAPREV**, o que,

⁶⁷ Idem, p. 506.

propiciando a devida correção de sentido do enunciado em destaque, viabilizaria, a um só tempo: a) o enquadramento desses aportes como recursos próprios do RPPS, **desde que observadas as condições previstas na Portaria MPS nº 746/2011**; b) a conformação do aporte realizado ao disposto no §2º do art. 5º da Resolução nº 43, de 21/12/2001 do Senado Federal, abaixo reproduzido:

Art. 5º. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI – em relação aos créditos decorrentes do direito dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de participação governamental obrigatória, nas modalidades de royalties, participações especiais e compensações financeiras, no resultado da exploração de petróleo e gás natural, de recursos hídricos para fins de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental ou zona econômica exclusiva:

a) ceder direitos relativos a período posterior ao do mandato do chefe do Poder Executivo, exceto para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização extraordinária de dívidas com a União;

[...]

§ 2º Qualquer receita proveniente da antecipação de receitas de royalties será exclusiva para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização de dívida com a União. (grifos ausentes no original)

Como é possível verificar, o Senado Federal, órgão competente para dispor sobre as condições de realização de operações de crédito, externo e interno, da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, de suas autarquias e das demais entidades controladas pelo poder público federal, conforme dispõe o art. 52, inciso VII, da Constituição Federal, vinculou expressamente, no §2º do art. 5º da Resolução nº 43/2001, a utilização de receita proveniente da antecipação de royalties à capitalização de fundos de previdência ou à amortização de dívida com a União, o que, certamente, impede sua destinação para pagamento imediato de benefícios de inativos e pensionistas.

Em síntese, as despesas com inativos e pensionistas do FUNPREV custeadas com recursos oriundos da transferência ou da antecipação de royalties não podem ser deduzidas do cômputo da despesa com pessoal, o que macula o procedimento adotado pelo estado da Bahia e impõe a correção dos cálculos efetuados, mediante a exclusão do montante de R\$38,1 milhões do rol de gastos com inativos e pensionistas com recursos vinculados.

b.2) Fonte “213 – Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta”, no valor de R\$24,4 milhões;

Em relação a esse tópico, a auditoria acentua a incorreção do método contábil que

culminou por excluir, do cômputo da despesa com pessoal, o montante de R\$24,4 milhões, relativos às despesas com inativos e pensionistas custeadas com a fonte 213, relativa a recursos diretamente arrecadados por entidades da Administração Indireta.

Devidamente notificada, a SEFAZ contestou a alegação de ilicitude do procedimento adotado, nos seguintes termos:

Fonte 213 - Trata-se de recurso oriundo de transferência por parte do Banco do Brasil em razão de contrato de Prestação de Serviço Financeiro e Outras Avenças No 01/2016, firmado entre o Estado da Bahia e o banco citado, com anuência da procuradoria Geral do Estado, por meio do Processo nº 2014427978-0 referente a Contrato - Cessão de Créditos Royalties. (doc. ref. 2216189-206)

Em relação a esse ponto, aplica-se o mesmo raciocínio adotado no tópico precedente, quanto **(i)** à impossibilidade de esses recursos serem considerados receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, para efeito de enquadramento no art. 19, §1º, inciso VI, alínea “c”, da LRF e **(ii)** à natureza do FUNPREV e dos aportes a ele vertidos com vistas ao pagamento de benefícios previdenciários de inativos e pensionistas.

Com efeito, os recursos da Fonte 213, embora sejam tratados pela SEFAZ como recursos diretamente arrecadados por entidades da Administração Indireta, são, na verdade, recursos oriundos de contrato firmado entre o estado da Bahia e o Banco do Brasil, tendo por objeto a Cessão de Direito de Operacionalização da Folha de Pagamentos, o que impede seu enquadramento como recursos próprios do RPPS para efeito de dedução da despesa bruta com pessoal.

Além disso, embora fosse possível, numa interpretação extensiva, considerar receita diretamente arrecadada por fundo vinculado a tal finalidade (art. 19, §1º, inciso VI, “c”, da LRF) a alienação do direito de operacionalização da folha de **pagamentos dos inativos**, a SEFAZ não trouxe, na sua manifestação, informações que permitissem identificar que fosse essa a origem dos recursos da Fonte 213, o que seria essencial para que se viabilizasse o seu enquadramento como despesa dedutível.

De mais a mais, convém transcrever resposta, oferecida pela Coordenação-geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação (CCONF) da STN, a consulta formulada

pela unidade técnica desse TCE quanto à discussão em apreço:

Quando o ente define que determinados recursos são contabilizados como arrecadação diretamente no RPPS, dando a entender que são recursos próprios do RPPS, sem que tenha sido implementada alguma medida efetiva de equilíbrio atuarial, ou mesmo nos planos financeiros da segregação de massas (nesse caso não existe busca de equilíbrio atuarial), entendemos que a essência não se modificou, ou seja, essa execução tem o mesmo significado de uma arrecadação feita pelo tesouro e um repasse financeiro para o RPPS.

Em relação aos planos financeiros das segregações das massas, entendemos que quaisquer recursos que tenham sido repassados para cobrir o déficit financeiro (contribuições patronais mais contribuições dos servidores menos benefícios pagos) não podem ser considerados recursos do RPPS, pois na essência, esse plano é deficitário e as despesas com os benefícios previdenciários que correspondem a esse déficit, não podem ser deduzidos para cômputo da despesa com pessoal (doc. ref. 2216189-206). (grifos ausentes no original)

Outrossim, é preciso reiterar que o FUNPREV é fundo financeiro de repartição simples, de modo que os aportes nele realizados visam exclusivamente à cobertura de déficit financeiro, na forma do art. 2º, §1º, da Lei Federal nº 9.717/1998. Nesse diapasão, as despesas com inativos e pensionistas do FUNPREV que sejam custeadas com recursos oriundos desses aportes não podem ser deduzidas da despesa bruta com pessoal.

Ante o exposto, as despesas com inativos e pensionistas do FUNPREV custeadas com recursos diretamente arrecadados por entidades da Administração Indireta (Fonte 213) não podem ser deduzidas do cômputo da despesa com pessoal, o que impõe a correção dos cálculos efetuados pelo Poder Executivo, com a exclusão do montante de R\$24,4 milhões do rol de gastos com inativos e pensionistas com recursos vinculados.

b.3) Fonte “260 – Transferência do BAPREV (Decisão Judicial)”, no valor de R\$370,9 milhões.

Por fim, a auditoria impugna o procedimento adotado pelo estado da Bahia que consistiu em incluir, entre as despesas com inativos e pensionistas com recursos vinculados, o valor de R\$ 370,9 milhões transferidos do BAPREV para o FUNPREV por força de decisão judicial.

Instada a se manifestar, a Secretaria da Fazenda pontuou:

Fonte 260 - Trata-se de recursos transferidos do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia - BAPREV para o Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia - FUNPREV, fundos de natureza previdenciária, com base em decisão proferida pelo Juízo da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em processo ajuizado por parte da Amab - Associação dos Magistrados da Bahia. (doc. 2216189-206/207)

Decerto, em sede de agravo de instrumento interposto pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB) - Processo nº 0024397-55.2016.8.05.0000 -, foi deferida, pelo egrégio Tribunal de Justiça, tutela provisória para

SUSPENDER os efeitos da norma contida no art. 15 e da expressão “respectivamente” inserta no art. 18, ambos da Lei nº 10.955/2007 e, conseqüentemente, **DETERMINAR/AUTORIZAR** que o Estado da Bahia utilize os recursos de qualquer dos fundos criados pelo regime próprio de previdência dos servidores públicos do mencionado ente político (FUNPREV e BAPREV) para o cumprimento da sua obrigação de pagar os benefícios a quem tem direito, sob pena de multa diária de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Vale destacar, nesse ínterim, que o dispositivo da decisão, ora analisado, ao suspender os efeitos da norma contida no art. 15 e a expressão “respectivamente” constante do art. 18 da Lei Estadual nº 10.955/2007, viabilizou a utilização de recursos do BAPREV para pagamento de benefícios de inativos e pensionistas vinculados ao FUNPREV, projetando, como efeito prático, a reversão da segregação de massas até então vigente.

A rigor, o Plano de Segregação de Massas é técnica de equacionamento do déficit atuarial que consiste na divisão dos beneficiários do RPPS em dois fundos (Fundo em repartição ou Fundo financeiro e Fundo em capitalização ou Fundo previdenciário), com o objetivo de solucionar, a médio e longo prazo, o desequilíbrio atuarial do regime de previdência.

Conforme consta das Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, exercício 2018 (doc. 2200587-96/97),

Com a edição da Lei Estadual 10.955/2007, o Estado da Bahia adotou proposta para o Equilíbrio Financeiro e Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia constante do

Resultado da Avaliação Atuarial, que prevê a segregação da massa de servidores em dois Fundos:

- Fundo Previdenciário (BAPREV) para o pagamento dos benefícios previdenciários dos novos servidores públicos estatutários, civis e militares, que ingressarem no serviço público a partir de 1º de janeiro de 2008, incluindo seus dependentes; e
- Fundo Financeiro (FUNPREV), para o pagamento dos benefícios previdenciários dos servidores públicos estatutários, civis e militares, ingressos no serviço público até 31 de dezembro de 2007, incluindo seus dependentes.

De acordo com o art. 58 da Portaria MF nº 464/2018, a implementação da segregação de massas deverá ocorrer em até 90 dias da data de publicação da lei de instituição, observando-se que:

I - deverá ser realizada a alocação dos beneficiários ao Fundo em Repartição e ao Fundo em Capitalização, considerando a massa existente na data da sua publicação;

II - os saldos acumulados dos recursos financeiros do RPPS adicionados aos bens, direitos e demais ativos destinados ao Fundo em Capitalização deverão ser a ele imediatamente vinculados e somente poderão ser utilizados para pagamento dos beneficiários desse fundo;

III - deverá ser promovida a separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações vinculados a cada um dos fundos;

IV - fica vedada transferência de beneficiários, recursos ou obrigações entre os fundos, não se admitindo, também, a previsão da destinação de contribuições de um grupo para o financiamento dos benefícios do outro, ressalvada a revisão da segregação de que trata o art. 60; e

V - as avaliações atuariais deverão considerá-la para fins do encaminhamento dos documentos e informações de que trata o art. 68 e apurar, por fundo, os custos, compromissos e resultado atuarial, sendo que o Fundo em Repartição deve ser avaliado por processo atuarial à taxa de juros de que trata o art. 27. (grifos ausentes no original)

Como se nota, a decisão judicial do TJ/BA, ao permitir que as receitas do BAPREV fossem direcionadas ao pagamento de benefícios de inativos e pensionistas atrelados ao FUNPREV, proporcionou a eliminação da principal característica do plano de segregação de massas que é a incomunicabilidade entre os fundos em repartição e em capitalização quanto aos respectivos beneficiários, recursos e obrigações.

A partir da publicação da referida decisão monocrática, a divisão do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia - RPPS/BA em BAPREV e FUNPREV, como idealizado pela Lei Estadual nº 10.955/2007, passou a ter relevância

apenas do ponto de vista contábil, porque, repise-se, os recursos próprios do BAPREV vêm sendo sistematicamente direcionados para pagamento de beneficiários do FUNPREV.

Nesse sentido, enquanto não for reformada a decisão do TJ/BA, no plano fático, a divisão entre o BAPREV e o FUNPREV inexistirá, razão por que os recursos próprios de ambos, podendo ser utilizados para pagamentos de quaisquer beneficiários, deverão, como consequência da aludida decisão, ser deduzidos da despesa bruta com pessoal, na forma como constou nos demonstrativos apresentados.

O procedimento de dedução de despesas com pessoal, previsto no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, em face do exposto, deverá abarcar as despesas com inativos e pensionistas custeadas com os recursos próprios do FUNPREV e com os recursos próprios do BAPREV, considerando, uma vez mais, que, em cumprimento à decisão do TJ/BA, ambos têm sido utilizados para custeio dos gastos do regime próprio, como se fossem um único fundo de previdência.

De mais a mais, refazendo os cálculos apresentados no início deste tópico, apenas para incluir, entre as despesas a serem deduzidas, o valor de R\$370,9 milhões, transferidos, por determinação judicial, do BAPREV para o FUNPREV, obtemos a tabela que segue:

Discriminação	Poder Executivo		
	Publicado	Apurado pelo MPC	Diferença
Despesa Bruta com pessoal (I)	18.768,7	19.256,6	- 487,9
Pessoal Ativo	12.332,4	12.332,4	0,0
Pessoal Inativo e Pensionista	6.372,4	6.372,4	0,0
Outras Despesas de Pessoal Decorrente de Contrato de Terceirização	63,9	551,8	- 487,9
Despesas Não Computadas (II)	4.022,5	3960	62,5
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	23,3	23,3	0,0
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	247,7	247,7	0,0
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	74,6	74,6	0,0
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	3.676,9	3614,4	62,5
Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I-II)	14.746,2	15.296,6	550,4
RCL ⁽²⁾	31.965,0	31.965,0	
Participação da Despesa de Pessoal na RCL (%)	46,13%	47,85%	-1,72%

Fonte: tabela produzida pelo MP de Contas.

Quanto às despesas com pessoal de todos os poderes e órgãos do Estado, a tabela seguinte demonstra a relação entre os referidos gastos e a Receita Corrente Líquida:

Discriminação	Consolidado		
	Publicado	Apurado pelo MPC	Diferença
Despesa Bruta com Pessoal	22.846,2	23.334,1	-487,9
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	40,7	40,7	0,0
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	247,7	247,7	0,0
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	310,5	310,5	0,0
(-) Inativos com Recursos Vinculados	4.320,9	4.258,4	62,5
(=) Despesa Líquida de Pessoal	17.926,4	18.476,8	550,4
RCL ⁽¹⁾	31.965,0	31.965,0	0
Participação da Despesa com Pessoal na RCL (%)	56,08%	57,80%	-1,72%

Restando evidenciado que as despesas com pessoal do Poder Executivo atingiram, no exercício de 2018, o percentual de 47,85% da receita corrente líquida e considerando que o limite prudencial do Poder Executivo é de 46,17% da RCL, vale transcrever o disposto no art. 22, parágrafo único, da LRF, abaixo colacionado:

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

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Deveras, a superação do limite prudencial impõe uma série de restrições de gastos ao poder público, visando a evitar o atingimento do limite máximo de despesas com pessoal, cujas consequências, à luz do art. 23 da LRF, são consideravelmente mais severas que aquelas acima mencionadas:

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

I - receber transferências voluntárias;

II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

§ 4º As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20.

§ 5º As restrições previstas no § 3º deste artigo não se aplicam ao Município em caso de queda de receita real superior a 10% (dez por cento), em comparação ao correspondente quadrimestre do exercício financeiro anterior, devido a:

I – diminuição das transferências recebidas do Fundo de Participação dos Municípios decorrente de concessão de isenções tributárias pela União;

II – diminuição das receitas recebidas de royalties e participações especiais.

§ 6º O disposto no § 5º deste artigo só se aplica caso a despesa total com pessoal do quadrimestre vigente não ultrapasse o limite percentual previsto no art. 19 desta Lei Complementar, considerada, para este cálculo, a receita corrente líquida do quadrimestre correspondente do ano anterior atualizada monetariamente.

Sendo assim, o Ministério Público de Contas sugere, em relação às despesas com pessoal, que sejam impostas **RESSALVAS** no Parecer Prévio sobre as contas do Chefe do Executivo do estado da Bahia, em razão: **(i)** da não contabilização, no cálculo da despesa total com pessoal do Poder Executivo, do valor de R\$ 487,9 milhões, relativos a contratos de terceirização de mão de obra, celebrados pela Secretaria de Saúde em substituição a servidores públicos, com transgressão aos preceitos normativos inseridos no art. 18, §1º, da LRF e art. 91 da Lei Estadual nº 13.727/2017 (LDO 2018) e **(ii)** da inclusão indevida do montante de R\$ 62,5 milhões (correspondente à soma das despesas custeadas com recursos das fontes 206 e 213) no rol de gastos com inativos e pensionistas com recursos vinculados, dada a violação à regra insculpida no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF.

Igualmente, sugere a expedição de **DETERMINAÇÕES** ao Chefe do Poder Executivo para que: **(i)** em conformidade com o disposto no art. 18, §1º, da LRF, inclua no cálculo da despesa total com pessoal os gastos referentes a contratos de fornecimento de mão de obra

que objetivem substituir servidores e empregados públicos da Administração Pública estadual, sem embargo, contudo, da adoção das providências cabíveis no sentido de coibir terceirizações de atividades estatais que representem transgressão à regra constitucional do concurso público (art. 37, inciso II, da CF); **(ii)** em cumprimento ao disposto no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, se abstenha de deduzir, no cálculo da despesa com pessoal, as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com recursos oriundos de transferências de royalties e de cessão do direito de operacionalização da folha de pagamentos e **(iii)** refaça os cálculos das despesas com pessoal em conformidade com os apontamentos acima destacados e, caso persista o atingimento do limite prudencial (46,17% da receita corrente líquida), adote as medidas restritivas impostas no art. 22, parágrafo único, da LRF.

Por fim, sugere-se, na forma do art. 59, §1º, inciso II, da LRF, a emissão de **ALERTA** ao Poder Executivo do estado da Bahia sobre o fato de haver sido ultrapassado o limite prudencial de despesas com pessoal, previsto no art. 20, inciso II, “c” e §4º, c/c art. 22, parágrafo único, ambos da LRF.

3. CONCLUSÃO

Tomando por base as informações e conclusões apresentadas na Seção Analítica do Relatório Técnico que instrui o presente processo, e ponderando as irregularidades identificadas no contexto global e contextualizado da gestão governamental, o Ministério Público de Contas manifesta-se pela emissão de **PARECER PRÉVIO** favorável à **APROVAÇÃO** das Contas de Governo referentes ao exercício de 2018, de responsabilidade do Exmo. Sr. Rui Costa, com

(a) RESSALVAS quanto às irregularidades apontadas pelas Coordenadorias de Controle Externo desse Tribunal, a serem devidamente discriminadas no Parecer Prévio, especialmente em relação:

a.1) às distorções atinentes à alocação de recursos destinados à execução de programas, metas e prioridades fixadas na LDO, ao lado do baixo desempenho dos programas prioritários;

a.2) à recorrente revisão do PPA 2016-2019 por meio da Lei Orçamentária Anual, em face da violação ao art. 165, §8º, da

Constituição Federal, que estatui o princípio da exclusividade orçamentária;

a.3) às deficiências na avaliação de desempenho dos programas de governo pelas estruturas integrantes do sistema de controle interno da Administração Pública Estadual, em decorrência, especialmente, de fragilidades na estruturação do PPA 2016-2019, comprometendo o efetivo cumprimento das finalidades previstas no art. 74, incisos I e II, da Constituição Federal de 1988;

a.4) ao elevado patamar de descumprimento da ordem cronológica de pagamento dos credores no âmbito de diversas secretarias estaduais, a revelar a deficiência dos mecanismos de controle interno existentes para assegurar o cumprimento da regra prevista no art. 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666/1993, bem como no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005;

a.5) à ausência de disponibilização de informações em tempo real no FIPLAN e no Portal Transparência Bahia, contrariando o disposto no art. 48, §1º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal c/c o art. 2º, §2º, inciso II, do Decreto Federal nº 7.185/2010;

a.6) à exclusão indevida da receita do FUNCEP da base de cálculo para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino, contrariando o art. 212, *caput* e §1º, da Constituição Federal de 1988;

a.7) ao cômputo, como despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, do montante de R\$37,5 milhões referente a auxílios e bolsas assistenciais a alunos carentes, em afronta ao art. 71 da Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996;

a.8) à exclusão indevida da receita do FUNCEP da base de cálculo para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, contrariando o art. 198, §2º, inciso II, da

Constituição Federal de 1988, c/c art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141/2012;

a.9) à realização, pelo Poder Executivo, de pagamentos por ofício, sem prévio empenho, de despesas relativas a contratos de PPP, conduta contrária ao disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964;

a.10) pagamentos, por ofício, de despesas relativas à execução contratual do sistema metroviário, sem prévio suporte orçamentário, conduta flagrantemente contrária aos arts. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988 e 36 da LDO 2018 (Lei Estadual nº 13.727/2017);

a.11) às fragilidades identificadas nos procedimentos de fiscalização e monitoramento dos empreendimentos incentivados via benefícios fiscais, em contrariedade ao art. 89, *caput*, da Constituição Estadual de 1989;

a.12) aos percentuais executórios das emendas parlamentares impositivas, nos moldes em que evidenciado na seção analítica (desempenho moderado na orçamentária e baixo na financeira), em contrariedade ao disposto no art. 160, §§ 10 e 11, da Constituição Estadual de 1989;

a.13) à assunção, pelo Poder Executivo estadual, no exercício de 2018, de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais, em clara transgressão ao art. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988;

a.14) ao expressivo montante de Despesas de Exercícios Anteriores realizadas no exercício de 2018, gerando distorções relevantes nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, em contrariedade ao caráter de estrita excepcionalidade do procedimento (art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964) e ao comando constitucional inserto no art. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988;

a.15) à não contabilização, no cálculo da despesa total com pessoal do Poder Executivo, do valor de R\$487,9 milhões, relativos a contratos de terceirização de mão de obra, celebrados pela Secretaria da Saúde em substituição a servidores públicos, com transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 18, §1º, da LRF e art. 91 da Lei Estadual nº 13.727/2017 (LDO 2018);

a.16) à inclusão indevida do montante de R\$62,5 milhões (correspondente à soma das despesas custeadas com recursos das fontes 206 e 213) no rol de gastos com inativos e pensionistas com recursos vinculados, dada a violação à regra insculpida no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF;

a.17) às fragilidades identificadas nos procedimentos contábeis empregados pela Administração Pública estadual, gerando as inconsistências e distorções apontadas pelas Coordenadorias de Controle Externo no item 2.4.5 da Seção Analítica do Relatório Técnico (“Gestão Patrimonial”).

(b) DETERMINAÇÕES ao Governador do Estado para correção das irregularidades apontadas pelas Coordenadorias de Controle Externo deste Tribunal, especialmente para que:

b.1) sejam observadas e respeitadas as imposições da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, especialmente no tocante à ordem de prioridade na alocação de recursos em programas governamentais eleitos como prioritários na referida lei;

b.2) observe o disposto no art. 165, §8º, da Constituição da República, abstando-se de incluir, na lei orçamentária anual, dispositivos que visem à alteração do Plano Plurianual;

b.3) aprimore os procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas, de modo a possibilitar que se

extraíam do Relatório de Execução do PPA conclusões acerca dos resultados alcançados pelos Programas de Governo;

b.4) adote as medidas administrativas necessárias no sentido de garantir o adequado controle quanto à observância da ordem cronológica de pagamento das obrigações contratuais, nos termos proclamados pelo art. 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666/1993 e art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005;

b.5) adote as medidas necessárias à correção das falhas identificadas pela Unidade Técnica durante a análise das contas em apreço, indicando os responsáveis pela sua execução e os prazos de conclusão, com o propósito de viabilizar a disponibilização, em tempo real, das informações do Sistema FIPLAN no Portal Transparência, referentes à execução orçamentária e financeira, dentre outras previstas na legislação, conforme dispõe o artigo 48, §1º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal c/c o art. 2º §2º, inciso II, do Decreto Federal nº 7.185/2010;

b.6) se abstenha de excluir as receitas tributárias destinadas ao FUNCEP da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), sob pena de transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 212, *caput* e § 1º, da Constituição Federal de 1988;

b.7) observe, na apuração das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, as vedações contidas no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996;

b.8) se abstenha de excluir as receitas tributárias destinadas ao FUNCEP da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, sob pena de transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 198, §2º, inciso II, da Constituição Federal, e art. 6º da Lei complementar nº 141/2012;

b.9) se abstenha de utilizar quaisquer procedimentos que, visando a contornar eventual insuficiência de dotação orçamentária, viabilizem a realização de despesas públicas sem a emissão de prévio empenho, em obediência aos comandos normativos insertos no art. 167, inciso II, da Constituição Federal e no art. 60 da Lei n.º 4.320/1964;

b.10) promova o devido monitoramento de todos os projetos beneficiados com incentivos fiscais, em obediência ao art. 89, *caput*, da Constituição Estadual, mediante a apresentação de relatórios de desempenhos dos empreendimentos incentivados, nos quais conste a individualização dos beneficiários, respaldados em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos;

b.11) adote as medidas necessárias no sentido de assegurar a execução isonômica dos créditos orçamentários incluídos na Lei Orçamentária Anual por emendas parlamentares individuais, providenciando, em caso de eventuais impedimentos de ordem técnica ou legal, a publicação de justificativas individualizadas, nos termos proclamados pelo art. 160, §§ 10 e 11, da Constituição Estadual de 1989;

b.12) adote, em cumprimento ao que dispõe o art. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988, medidas direcionadas aos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, no sentido de coibir a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais existentes;

b.13) adote, com urgência, as medidas administrativas necessárias ao aprimoramento dos mecanismos específicos de controle interno, relacionados ao processamento de Despesas de Exercícios Anteriores – DEA, de modo a assegurar a utilização deste tipo de procedimento em situações de estrita excepcionalidade, apurando-se, ademais, a responsabilidade funcional dos agentes que eventualmente deem causa, de modo injustificado ou sem justificativa razoável, ao não

processamento de despesas públicas no exercício de sua competência;

b.14) em conformidade com o disposto no art. 18, §1º, da LRF, inclua, no cálculo da despesa total com pessoal, os gastos referentes a contratos de fornecimento de mão de obra que objetivem substituir servidores e empregados públicos da Administração Pública estadual, sem embargo, contudo, da adoção das providências cabíveis no sentido de coibir terceirizações de atividades estatais que representem transgressão à regra constitucional do concurso público (art. 37, inciso II, da CF);

b.15) em cumprimento ao disposto no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, se abstenha de deduzir, no cálculo da despesa com pessoal, as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com recursos oriundos de transferências de royalties e de cessão do direito de operacionalização da folha de pagamentos;

b.16) refaça os cálculos das despesas com pessoal em conformidade com os apontamentos destacados no item 2.5.5 deste opinativo e, caso persista o atingimento do limite prudencial (46,17% da receita corrente líquida), adote as medidas restritivas impostas no art. 22, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

b.17) adote as providências necessárias à correção das inconsistências e distorções contábeis apontadas pelas Coordenadorias de Controle Externo no item 2.4.5 da Seção Analítica do Relatório Técnico (“Gestão Patrimonial”).

(c) RECOMENDAÇÕES ao Governador do Estado para que:

c.1) dote os centros de competência que integram a Administração Pública estadual de mecanismos e/ou ferramentas de gestão que garantam o atingimento das metas e prioridades estipuladas nas leis que compõem o ciclo orçamentário, vez que, conforme delineado no texto constitucional, aludidos diplomas normativos constituem o

principal instrumento de planejamento e controle do gasto público;

c.2) reavalie os procedimentos adotados para elaboração dos Planos Plurianuais, em ordem a assegurar-lhes estabilidade, permitindo aos indivíduos que se preparem adequadamente à ação governamental (função de racionalização);

c.3) encaminhe eventuais propostas de alteração do Plano Plurianual em projetos de lei específicos, acompanhados de justificativa satisfatória quanto às razões das modificações sugeridas (função de transparência);

c.4) adote as medidas necessárias a assegurar, aos órgãos integrantes do Sistema Estadual de Controle Interno, recursos orçamentários, materiais, tecnológicos e de pessoal adequados e suficientes para o desempenho de suas atribuições;

c.5) continue envidando esforços destinados à imediata implantação de unidades de controle interno nos órgãos e entidades da Administração Indireta que ainda não disponham desses setores na sua estrutura organizacional;

c.6) priorize a nomeação de servidores efetivos no preenchimento dos cargos existentes nas unidades de controle interno, visando a minimizar a rotatividade no quadro de pessoal e a perda de investimentos com cursos de capacitação;

c.7) no exercício do poder normativo que lhe é atribuído, regulamente o cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93, contemplando, no mínimo: **a)** o momento em que o credor deverá ser inserido na respectiva sequência, considerando **(i)** a demonstração, para o ingresso na fila, do adimplemento da parcela contratual mediante a apresentação de fatura ou documento equivalente pelo contratado, a ser confirmada na liquidação da despesa e **(ii)** o cumprimento das demais condições legais e contratuais exigíveis, como a regularidade fiscal, trabalhista e

com a seguridade social, entre outras, também a serem confirmadas na liquidação da despesa; **b)** as hipóteses de suspensão da inscrição do crédito na ordem cronológica de pagamento, em razão da ausência de demonstração do cumprimento das condições legais e contratuais pelo contratado; **c)** a fixação de prazo máximo para a realização da liquidação e para o efetivo pagamento, a contar do ingresso na linha de preferência, ou para a rejeição dos serviços prestados ou bens fornecidos, por desatendimento das exigências legais ou contratuais; **d)** as situações que poderão vir a constituir, ainda que de forma não taxativa, relevantes razões de interesse público, a permitir excepcionar a regra da ordem cronológica, a propósito do que estabelece a parte final do artigo 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666/1993;

c.8) implemente sistema informatizado que possibilite a divulgação em tempo real, na rede mundial de computadores, das diversas ordens cronológicas e das respectivas listas de credores, com ampla acessibilidade a qualquer cidadão, em atenção ao prescrito na Lei Federal nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação);

c.9) defina, em conjunto com a Auditoria Geral do Estado, órgão responsável pela gestão do Portal Transparência Bahia, as medidas administrativas a serem adotadas para aperfeiçoar os mecanismos de publicização das informações do referido portal;

c.10) elabore, com o propósito de elevar o nível de transparência das informações públicas, estratégias para implantação de uma política pública de Dados Abertos Governamentais, maximizando a efetividade das obrigações legais previstas no art. 8º, §3º, incisos I a VI, da Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação);

c.11) adote as medidas administrativas necessárias à correção das irregularidades identificadas no Sistema FIPLAN (**item 2.3.3.2 do relatório técnico**), aí incluída a indicação das unidades diretamente responsáveis pela execução das ações idealizadas;

c.12) adote as providências necessárias ao aprimoramento do sistema atualmente utilizado para o acompanhamento e controle dos convênios e instrumentos congêneres (FIPLAN) ou à criação de sistema eletrônico específico que cumpra tal desiderato, em ordem a corrigir as deficiências apontadas pela Unidade Técnica desse Tribunal e municiar o sistema de funcionalidades capazes de viabilizar o controle operacional de todo o ciclo de existência dos convênios e instrumentos congêneres, em especial o acompanhamento do estágio de execução, o monitoramento de metas e a avaliação de desempenho desses ajustes;

c.13) adote as medidas necessárias ao aperfeiçoamento da metodologia de elaboração da Lei Orçamentária Anual, em especial no que concerne à estimativa das despesas do exercício, em ordem a minimizar o risco de insuficiência das dotações orçamentárias previstas;

c.14) aprimore os mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, de modo a viabilizar o reforço tempestivo das dotações com sinalização de insuficiência de saldo orçamentário, mediante abertura de créditos adicionais, evitando-se, com isso, a realização de despesas públicas por ofício sem o necessário suporte orçamentário e sem prévio empenho;

c.15) adote medidas necessárias à imprescindível regulamentação da sistemática de execução das emendas parlamentares individuais, previstas nos §§ 9º a 10 do art. 160 da Constituição do Estado da Bahia, com o fim de garantir-lhe exequibilidade e controle, bem como o alinhamento material entre as atividades e projetos contemplados nas cotas individuais e as políticas públicas hodiernamente executadas;

(d) ALERTA ao Governador do Estado:

d.1) sobre o fato de que os gastos com ações e serviços públicos de saúde perfizeram o índice percentual de 12,05%, próximo do limite

mínimo a que se refere o art. 6º da Lei complementar nº 141/2012;

d.2) sobre o fato de haver sido ultrapassado o limite prudencial de despesas com pessoal, previsto no art. 20, inciso II, “c” e §4º, c/c art. 22, parágrafo único, ambos da LRF.

É o parecer.

Salvador/BA, 20 de maio de 2019.

ANTÔNIO TARCISO SOUZA DE CARVALHO
Procurador-Geral do Ministério Público de Contas

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Antonio Tarciso Souza de Carvalho
Procurador do Ministério Público - Assinado em 20/05/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: E0OTA4OTE1

Declaração de Voto em Separado
Cons. Carolina Costa

SUMÁRIO

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS	2
2. PLANEJAMENTO E GESTÃO DE AÇÕES DE POLÍTICAS PÚBLICAS (item 2.2 da Seção Analítica)	5
2.1. Instrumentos de Planejamento (itens 2.2.1, 2.2.2, 2.2.3, 2.2.4, 2.2.5 e 2.2.6)	5
2.2. Auditorias em programas e políticas públicas (item 2.2.7)	13
<i>2.2.1. Plano Estadual de Educação (itens 2.2.7.1.1, 2.2.7.1.2 e 2.2.7.1.3)</i>	14
<i>2.2.2. Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas (item 2.2.7.2)</i>	17
<i>2.2.3. Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (item 2.2.7.3)</i>	19
<i>2.2.4. Fundação da Criança e do Adolescente (item 2.2.7.4)</i>	19
3. CONTROLE INTERNO (item 2.3)	21
3.1. Sistema FIPLAN (item 2.3.3.2)	23
3.2. Descumprimento da ordem cronológica de pagamentos realizados pelo Estado (item 2.3.3.3)	24
3.3. Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais (PLANSERV) (item 2.3.3.5)	25
4. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL (item 2.4)	26
4.1. Notas Explicativas	27
4.2. Alterações orçamentárias	28
4.3. Renúncia de Receitas	29
4.4. Criação de funcionalidade no FIPLAN para permitir a realização de pagamento sem prévio empenho (Item 2.4.4)	31
4.5. Despesas com Contratos de Parcerias Público-Privadas (PPP) (item 2.4.4.4)	32
<i>4.5.1. PPP do Veículo Leve sobre Trilhos (VLT) de Salvador (item 2.4.4.4.1)</i>	34
<i>4.5.2. PPP do Sistema Viário BA-052 / Estrada do Feijão (item 2.4.4.4.2)</i>	36
4.6. Despesas com Propaganda, Promoção e Divulgação da Ação Governamental (item 2.4.4.5)	37
4.7. Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) (item 2.4.4.6)	40
4.8. Convênios (item 2.4.5.1.3)	42
5. LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS	44
5.1. Saúde (item 2.5.2)	45
5.2. Educação (item 2.5.2)	45
5.3. Pessoal (item 2.5.3)	46
5.4. Previdência Oficial do Estado (item 2.5.4)	52
5.5. Endividamento Público (item 2.5.5)	54
5.6. Limites para Parcerias Público-Privadas (item 2.5.6)	54
6. CUMPRIMENTO DE METAS DE RESULTADOS PRIMÁRIO E NOMINAL	55
6.1. Resultado Primário (item 2.5.7)	55
6.2. Resultado Nominal (item 2.5.8)	55
7. EXECUÇÃO DE DESPESAS RELATIVAS ÀS EMENDAS PARLAMENTARES (item 2.5.9)	57
8. ACOMPANHAMENTO DAS DELIBERAÇÕES DO TCE (item 2.1)	59
9. CONCLUSÃO	61

PROCESSO: TCE/002835/2019**NATUREZA: Contas do Chefe do Poder Executivo Estadual****EXERCÍCIO: 2018****RESPONSÁVEL: Governador Rui Costa****RELATOR: Conselheiro Antônio Honorato de Castro Neto****DECLARAÇÃO DE VOTO****1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

Valendo-me da prerrogativa prevista no art. 93, §1º, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, apresento declaração de voto escrita, por meio da qual farei algumas considerações sobre a Prestação de Contas de Governo, referente ao exercício de 2018.

Inicialmente, parablenizo o Relator Conselheiro Antônio Honorato pela excelência na condução do Processo de Contas do Chefe do Poder Executivo, com a minúcia e o cuidado requeridos para a emissão de um Parecer Prévio e que merecem reconhecimento por este Colegiado.

De igual modo, parablenizo os Auditores que se empenharam na elaboração da Seção Analítica, na qual empreenderam trabalho de primorosa qualidade, conforme esperado pelo ideal exercício do controle externo. O detalhamento dos achados, bem como a profundidade das conclusões apresentadas, sempre acompanhadas do necessário aporte legal, jurisprudencial e doutrinário, são exemplos de como a análise realizada pela Auditoria desta Casa reflete o benefício de um controle forte.

A emissão de Relatório e Parecer Prévio das Contas do Governador é a competência constitucional mais importante do Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE/BA). Constitui-se singular instrumento de diagnóstico das condições da gestão estadual, destinado a fundamentar o julgamento político. Além disso, apresenta medidas prospectivas traduzidas em recomendações, determinações e alertas destinadas a aperfeiçoar a gestão governamental, materializando a função preventiva do exercício do controle externo. Ademais, fornece informações à sociedade para o exercício do controle social, fortalecendo o regime democrático e o governo republicano adotado pelo Brasil.

Mais uma vez reafirmo que a competência desta Casa, no âmbito das contas de governo, vai muito além do que a simples emissão de parecer prévio. Cito, como exemplo, a ampliação das atribuições dos Tribunais de Contas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em especial, as que tratam dos alertas (§ 1º, art. 59 do referido comando legal¹), bem assim o estabelecimento de competência pela Lei de Crimes Fiscais (art. 5º da Lei Federal nº 10.028/00²) para **processar e julgar** as infrações administrativas contra as leis de finanças, podendo, inclusive, aplicar multa de 30% dos vencimentos anuais do agente que praticar as condutas vedadas por esta última norma.

Ainda com relação às infrações administrativas elencadas no art. 5º do referido diploma legal, cumpre ressaltar que elas são caracterizadas, em sua maioria, pela não realização de obrigações estabelecidas no âmbito da LRF. Obrigações essas que buscam a concretização, na esfera da Administração Pública, dos conceitos de responsabilidade, planejamento, equilíbrio fiscal e transparência, condições indispensáveis para a execução de gestões eficientes.

Os conceitos assinalados anteriormente guardam ressonância com as funções da governança de políticas públicas de: (a) definir o direcionamento estratégico; (b) supervisionar a gestão; (c) envolver as partes interessadas; (d) gerenciar riscos estratégicos; (e) gerenciar conflitos internos; (f) auditar e avaliar o sistema de gestão e controle; e (g) promover a *accountability* (prestação de contas e responsabilidade) e a transparência³.

¹ § 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem: I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º; II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite; III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites; IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei; **V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.** (grifo nosso)

² Art. 5º Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas: I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei; II – propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei; III – deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei; IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo. § 1º A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal. **§ 2º A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida.** (grifo nosso)

³ TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *Referencial para Avaliação de Governança em Políticas Públicas*. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/governanca/governancapublica/>. Acesso em 24 de maio de 2019.

É preciso que se diga que a razão do controle externo exercido por esta Casa não a de é controlar apenas por controlar, mas contribuir para o aperfeiçoamento da administração pública, sobre cujos ombros recaem a responsabilidade de desenvolver econômica e socialmente o estado da Bahia, buscando o bem-estar de sua sociedade.

Este Tribunal tem o dever institucional de exercer as suas competências no sentido de zelar pelo equilíbrio das contas públicas, sob pena de, no futuro, ver o custo da sua ilegítima leniência ser cobrado pela sociedade. Por essas razões é que as minhas ponderações tomam como referência os principais aspectos da LRF e o arcabouço das funções de governança.

Desse modo, peço licença ao Plenário para proferir a leitura do art. 1º, § 1º, da LRF, o qual estabelece que:

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

Cumprir congratular, mais uma vez, a altivez e profundidade dos trabalhos empreendidos pela Equipe de Auditoria, tendo em vista que os principais pontos da mencionada lei de gestão fiscal foram devidamente abordados na sua Seção Analítica de modo a subsidiar a Assembleia Legislativa na compreensão e avaliação das ações relevantes do Poder Executivo na condução dos negócios do Estado, agregando, ainda, o conhecimento e qualificação ao controle social.

Dando seguimento, farei breves comentários sobre os temas listados a seguir, os quais julgo imprescindíveis para a análise global da gestão:

- Acompanhamento das deliberações do TCE;
- Planejamento e Gestão das Políticas Públicas;
- Controle interno;
- Gestão Orçamentária, Financeira e Patrimonial;
- Limites constitucionais e legais;
- Cumprimento de Metas de Resultados Primário e Nominal;
- Emendas Parlamentares.

Observo que a análise dos pontos listados acima, além de ser fundamental para a emissão de um Parecer Prévio que contemple os principais aspectos da prestação de contas do Poder Executivo estadual, possibilita uma maior atuação desse Tribunal no que se refere à função orientadora, contribuindo, assim, para o aperfeiçoamento da governança pública.

2. PLANEJAMENTO E GESTÃO DE AÇÕES DE POLÍTICAS PÚBLICAS (item 2.2 da Seção Analítica⁴)

Ao analisar os elementos colacionados nos autos, foi possível constatar que vêm ocorrendo, repetidamente, irregularidades graves nas atividades de planejamento e gestão de políticas públicas do estado da Bahia. Tais irregularidades colocam seriamente em risco o equilíbrio das contas públicas, uma vez que o planejamento é a principal ferramenta de gestão estratégica e de viabilização dos projetos do Estado. Se os programas são mal desenhados, prevalecendo apenas a logística orçamentária, tem-se uma programação de baixa qualidade com conseqüente redução da capacidade organizativa estadual. Vide os principais problemas identificados:

2.1. Instrumentos de Planejamento (itens 2.2.1, 2.2.2, 2.2.3, 2.2.4, 2.2.5 e 2.2.6)

Inicialmente, registro importantes ocorrências detectadas pela Auditoria em relação aos instrumentos de planejamento do estado da Bahia (Ref.2216189-12/57):

- a) revisão do Plano Plurianual (PPA), por meio da Lei Orçamentária Anual (LOA/2019), prática que vem sendo adotada pelo Executivo, pelo menos, desde o exercício de 2013 (Ref.2216189-13), em contrariedade ao disposto no art. 159, § 8º, da Constituição Estadual⁵, e, mais recentemente, às deliberações do TCE/BA, presentes desde 2016 nos Relatórios e Pareceres Prévios sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo (item 2.2.1.1);
- b) ausência de justificativas para as repetidas alterações realizadas quando da revisão dos elementos constitutivos do PPA, seja no primeiro processo de revisão, por meio da LOA/2017 (Lei Estadual nº 13.602/2016), seja nas etapas seguintes,

⁴ Todas as indicações a itens adotadas no presente voto referem-se àqueles presentes na Seção Analítica (Doc. de Ref.2216189).

⁵ Conforme dispõe o § 8º, artigo 159, da CF/88: “A lei orçamentária anual não conterá **dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa**, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito por antecipação da receita, na forma da lei.” (grifo nosso)

- mediante a edição da LOA/2018 (Lei Estadual nº 13.833/2017) e da LOA/2019 (Lei Estadual nº 14.036/2018) (Ref.2216189-13 e 31 – itens 2.2.1, 2.2.4 e 2.2.4.1);
- c) fragilidades não sanadas nos componentes do PPA 2016-2019, tendo sido pontuadas por este TCE desde o exercício de 2015, o que compromete, sobremaneira, a demonstração do desempenho dos Programas enunciados (item 2.2.1.2), em face:
- c.1) das deficiências na estrutura dos seus elementos constitutivos, com indicadores insuficientes para abarcar a amplitude dos Compromissos, sem valores de referência ou com valores alterados, sem a indicação do valor anual previsto e do projetado para os anos seguintes, ou, em muitos casos, descontinuados (Ref.2216189-13/16), o que impede a mensuração do desempenho dos Programas e, por conseguinte, dos benefícios alcançados com a aplicação dos recursos ao longo do quadriênio; e
 - c.2) da precariedade das Metas estabelecidas para medir o alcance dos Compromissos dos Programas, que de igual forma, desde o exercício de 2015, vem sendo pontuada por este Tribunal, que recomenda o seu aprimoramento, de forma a conferir-lhes aspecto mensurável, contemplando projeções anuais, que permitam o monitoramento regular do seu cumprimento, bem como dos Compromissos a elas associados (Ref.2216189-16);
- d) deficiências na operacionalização e transparência da gestão pública, notadamente na publicidade das informações de interesse público relativas aos resultados dos Programas, não sanadas pelas revisões anuais do Plano Plurianual (Ref.2216189-26/27). A ocorrência torna explícita a fragilidade do controle interno do Poder Executivo para avaliar e corrigir a execução dos Programas de Governo, além de inviabilizar as condições necessárias para o exercício do controle social (item 2.2.2.1.2);
- e) inconformidades identificadas na análise da compatibilidade entre as peças de planejamento, que contrariam a Constituição Federal⁶, a Constituição Estadual⁷ e o

⁶ Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I - o plano plurianual; II - as diretrizes orçamentárias; III - os orçamentos anuais. [...] **§ 7º Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual**, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional. [...] Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum. [...] **§ 4º As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual.**" (grifo nosso)

⁷ Art. 159 - Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I - plano plurianual; II - diretrizes orçamentárias; III - orçamentos anuais.[...] **§ 7º - Os orçamentos previstos no § 5º, incisos I e II, terão: I - compatibilização com o plano plurianual**; Art. 160 - Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual e créditos adicionais serão apreciados pela Assembleia

art. 5º da LRF⁸, decorrentes:

e.1) da deficiência na compatibilização das prioridades definidas na LDO/2018 com os componentes do PPA, Compromissos e respectivas Iniciativas (Ref.2216189-30 – item 2.2.4.1);

e.2) da ausência de rigor técnico na compatibilização do Anexo I da LDO/2018 às ações orçamentárias com indicativo de prioridades sinalizadas no FIPLAN, o que dificulta o monitoramento pelos órgãos de controle das ações governamentais eleitas como prioritárias pelo Poder Executivo Estadual (Ref.2216189-31 – item 2.2.4.1);

f) inexistência de Lei Complementar que disponha sobre a elaboração e organização do Plano Plurianual, conforme estabelecido no art. 159 da Constituição Estadual (Ref. 2216189-28 – item 2.2.3).

Forçoso registrar que a orientação conduzida pela Lei Estadual nº 13.468/2015, que instituiu o PPA para o quadriênio 2016-2019, é censurável, uma vez que colide frontalmente com a determinação constante no art. 159, § 8º da CE, que restringe o conteúdo da Lei Orçamentária Anual para apenas matérias orçamentárias ou financeiras. Ou seja, dela deve ser excluído qualquer dispositivo estranho à estimativa de receita e à fixação de despesa, evitando-se a inclusão de elementos relativos a outros campos, como, por exemplo, a revisão da forma ou conteúdo do PPA, apresentada acima.

Não obstante, o referido normativo, em seu art. 8º, § 1º, autoriza que a Lei Orçamentária Anual contemple alterações e inclusões nos componentes programáticos e atributos do Plano Plurianual, especificamente Programas, Compromissos, Metas, Iniciativas e Indicadores, caso necessário ao atendimento da dinâmica do ciclo de planejamento.

Por oportuno, cumpre registrar as orientações da Secretaria de Planejamento sobre a alteração do PPA:

A revisão do PPA Participativo é uma das etapas de retroalimentação do Ciclo de Planejamento e se caracteriza como uma prática sistêmica, com o intuito de proporcionar aos programas e seus componentes aderência às especificidades e à

Legislativa, na forma do seu Regimento Interno. [...] § 4º - As emendas ao **projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual.**" (grifo nosso)

⁸ Art. 5º. O projeto de lei orçamentária anual, **elaborado de forma compatível com o plano plurianual**, com a **lei de diretrizes orçamentárias** e com as normas desta Lei Complementar: I – conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º." (grifo nosso)

gestão das políticas públicas⁹.

Assim, em subversão ao microsistema de planejamento governamental estabelecido em nível constitucional, a LDO e a LOA promovem a revisão do PPA com a modificação de vários dos seus componentes constitutivos, nos seguintes termos:

A alteração do nome/ementa de **Programa** e inclusão de novo Programa;
 A alteração da **descrição** do **Compromisso**, vinculação com o Programa/vinculação com o órgão, inclusão de novo Compromisso;
 A alteração da descrição da **Meta, unidade, quantidade, territorialização** (territórios/quantidade), inclusão de nova Meta;
 A alteração de **Indicadores** (atributos: **unidade de medida, valor de referência, mês/ano, fonte e fórmula de cálculo**, vínculos dos Indicadores) de Programa
 inclusão de novos Indicadores;
 A alteração e inclusão de **Iniciativas**¹⁰. (grifo nosso)

Diante do procedimento reiterado de alterar o PPA por meio da LOA, contrariando também as deliberações do TCE/BA, dispostas no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo de 2016, reforço meu posicionamento manifestado na apreciação da prestação de contas do último ano, quando destaquei a necessidade de **ALERTAR o Poder Legislativo das consequências dessa prática**, nos termos assinalados pela Auditoria ao longo dos últimos exercícios:

Revisões futuras, a qualquer tempo e em qualquer teor, sem processo legal específico de revisão, além de ir de encontro ao texto constitucional, invalidam todo o processo originário de aprovação do PPA e **comprometem a avaliação da compatibilidade das demais peças orçamentárias (LDO e LOA)** a este instrumento, tornando vulnerável a atividade de controle, seja da Casa Legislativa ou dos órgãos de controle interno e externo, bem como do controle social. Ademais, **tais revisões podem comprometer** as atividades de monitoramento e avaliação das intervenções propostas, visto que seus parâmetros podem ser modificados a qualquer tempo, concomitantemente à aprovação do orçamento¹¹. (grifo nosso)

Com efeito, as alterações do PPA sem processo legal específico de revisão desorganiza o processo de planejamento, comprometendo sua natureza democrática, já que o Plano Plurianual aprovado pelos excelentíssimos Parlamentares baianos sofre diversas modificações a cada proposta orçamentária anual.

Por outro lado, cabe advertir que a efetividade das políticas públicas depende, sobretudo, da gestão dos programas constantes no PPA, representada pelo modo como eles são

⁹ SEPLAN. Seplan apresenta o Processo de Revisão do PPA Participativo 2016-2019. **Notícias**. Disponível em: <<http://www.seplan.ba.gov.br/1970/01/559/seplan-apresenta-o-processo-de-revisao-do-ppa-participativo-2016-2019.html>>. Acesso em: 20 maio 2019.

¹⁰ SEPLAN/SPE. **Processo de Revisão do PPA Participativo 2016 – 2019**. jun 2017. Disponível em: <http://www.seplan.ba.gov.br/arquivos/File/ppa/Revisao_PPA19_16/apresentacao_rev_ppa16_19_seminari_o_2017_jun_6.pptx>. Acesso em: 20 maio 2019.

¹¹ PROCESSO: TCE/002522/2017, Conta do Chefe do Poder Executivo, Exercício 2016.

elaborados, executados e monitorados, fato que, por si só, demonstra a importância da regulamentação da matéria. Entretanto, no que se refere ao Plano Plurianual, a legislação apenas dispõe, em termos genéricos, que se “estabelecerá de forma regionalizada diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras dela decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada” (CE, art. 159, § 1º). Não há nenhuma orientação normativa que ordene e integre os procedimentos metodológicos para elaboração do Plano no Estado.

Na ausência de regulamentação, o PPA vem sendo elaborado conforme o entendimento dos responsáveis por sua construção, assim como da interpretação que fazem do § 1º do art. 159. Como apontam os autos, a ausência de normatização para regulamentar a elaboração do Plano Plurianual estadual compromete o seu processo de construção, pois deixa sob a discricionariedade da gestão a determinação da metodologia a ser utilizada para a construção do PPA, além da definição sobre os seus componentes (Ref.2216189-28/29).

Em obediência ao que estabelece o § 9º, inciso I, do art. 159 da CE¹², o tratamento das regras de elaboração do PPA deve ser fixado em Lei Complementar, de modo a conferir maior estabilidade e segurança ao planejamento público. A título de exemplo, confira-se o que prevê a Lei Complementar nº 10.336/1994 editada pelo estado do Rio Grande do Sul:

Art. 6º A proposta do plano plurianual compor-se-á de:

I – mensagem que conterà:

- a) **diagnóstico global da situação**, indicando as carências e ociosidades existentes nos vários setores, mediante análise retrospectiva e prospectiva;
- b) **explicitação das diretrizes, dos objetivos e respectivas metas a serem alcançadas**;
- c) **indicação dos critérios** utilizados na projeção da receita, bem como na estimativa das despesas por órgão e por Programa;
- d) **indicação dos benefícios socioeconômicos** a alcançar com a realização dos Programas previstos;
- e) demonstração da capacidade de endividamento e de pagamento, indicando o enquadramento nos limites legais, bem como comparando a posição do endividamento ao final dos três exercícios financeiros anteriores à vigência do plano com a prevista para o final de sua vigência. (grifo nosso)

Do exposto, observa-se que o planejamento compreende a elaboração de diagnóstico do cenário existente, identificação dos problemas, formulação de estratégias, diretrizes e metas a solucionar cada um dos problemas detectados. Nesse contexto, imperioso demonstrar que obrigatoriamente os programas devem indicar os resultados pretendidos

¹²§ 9º - Cabe à lei complementar: I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual.

e os custos projetados e quantificados.

Na sequência, complementando o panorama, tem-se que a execução dos programas deve ser monitorada e os resultados publicados, conforme se vê dos arts. 3º e 12 da mencionada Lei:

Art. 3º - Integrarão a lei do plano plurianual:

I - **as diretrizes que nortearão a administração pública e os objetivos de cada órgão por Programa;**

II - o demonstrativo das receitas por fonte e das despesas por Programa;

III - a estimativa das despesas de capital, especificadas por Programa;

IV - **as metas, quantificadas física e financeiramente, por órgão e por Programa, que deverão ser atingidas relativamente à prestação de serviços-fins [...]**

Art. 12 - **O Poder Executivo publicará** no Diário Oficial do Estado, até o dia 30 de maio de cada ano, quadros contendo **informações sobre as realizações anuais de acordo com as especificações referidas no artigo 3º, incisos II a IV.** (grifo nosso)

Como se vê, a ausência de regulamentação do art. 159, § 9º, inciso I, da CE implica grande prejuízo à gestão pública. Nesse sentido, revela-se imprescindível que o estado da Bahia edite norma legal para regulamentação do processo de construção do Plano Plurianual, nos moldes em que tem sido feito pelo estado do Rio Grande do Sul na última década do século passado.

No que tange à base de operacionalização do acompanhamento, do monitoramento e da avaliação do PPA, cumpre destacar que os programas devem possuir indicadores em que estejam apresentados a sua medida de alcance (Índice Esperado), representada por séries estatísticas que permitam identificar o padrão histórico de sua evolução, além dos seus custos projetados e quantificados. Ademais, convém ressaltar que os indicadores possibilitam a produção de informações úteis para o processo complexo de tomada de decisões por parte das instâncias decisórias do Governo do Estado.

Conforme o art. 4º da Lei que instituiu PPA estadual para o quadriênio 2016-2019:

Art. 4º – [...] § 1º – O Programa terá sua **efetividade aferida por meio de indicadores** compatíveis com a capacidade de promoção de mudanças do conjunto de Compromissos setoriais formulados.

§ 2º – Os indicadores do programa buscam **mensurar a variação da realidade** como uma aproximação do resultado das ações do programa de governo. (grifo nosso)

Desse modo, caso realmente existissem, esses indicadores de programas serviriam como elemento principal para a retroalimentação do ciclo de planejamento do Estado, possibilitando a orientação da ação governamental para a entrega de bens e serviços à

sociedade. Em resumo, a proposição de indicadores é essencial para o acompanhamento das ações de política pública e, portanto, para a estruturação da gestão por ciclos de planejamento, possibilitando o enfrentamento das alterações do contexto que exijam um processo decisório tempestivo.

Destaca-se que, para que se possa avaliar o efeito dos programas em execução e corrigir eventuais distorções de implementação, é importante que a definição e a construção dos indicadores de acompanhamento dos programas do PPA estejam baseadas em informações completas, dentre as quais:

iii) **Índice de referência:** Expressa a situação mais recente do problema e sua respectiva data de apuração. Consiste na aferição de um indicador em um dado momento, mensurado com a unidade de medida escolhida.

iv) **Índices esperados ao longo do PPA: Situação que se deseja atingir com a execução do programa, expresso pelo indicador, ao longo de cada ano do período de vigência do PPA;**

v) **Índice ao final do programa** (somente para programas temporários): Resultado, expresso pelo indicador, que se deseja atingir com a conclusão da execução do programa;¹³

A inobservância da técnica impossibilita a verificação do alcance das ações do Governo, impedindo o cotejamento dos resultados obtidos com aqueles esperados. Se o indicador não estiver assim construído, não há como avaliar o atingimento dos esforços despendidos para sanar o problema, assim como a adoção de melhorias necessárias identificadas nos processos de monitoramento e avaliação.

Todavia, a análise do Relatório do presente processo revela que as mudanças ocorridas na estrutura do PPA, aprovadas ainda que indevidamente por meio das leis orçamentárias, não sanaram as deficiências apontadas por este Tribunal de Contas, no que pertine aos indicadores, no seu valor anual e nas projeções seguintes. Também verificaram-se indicadores insuficientes para abarcar a amplitude dos Compromissos e sem valores de referência, comprometendo, como já explicitado, o acompanhamento dos Programas ao longo do quadriênio.

No que se refere às Metas dos Compromissos dos Programas do PPA 2016-2019, a Unidade Técnica pontuou fragilidades em virtude da (Ref. 2216189-24):

- existência de **Metas sem planejamento de execução**, até o exercício de 2018, sem justificativa e não consideradas na avaliação;

¹³BRASIL. **Uso e Construção de Indicadores no PPA.** Governo Federal/Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão/Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos, 2007, p. 10.

- **metas com indícios de subdimensionamento**, possibilitando avaliações enviesadas;
- **planejamento anual das Metas em quantitativos superiores aos previstos no PPA**, comprometendo a utilização do estabelecido nesse instrumento como referência para avaliação da eficácia das Metas;
- **metas com mais de uma variável a ser mensurada**, comprometendo a clareza do que foi apurado e alcançado; e
- **metas sem unidade de medida clara**, dificultando a identificação do que foi apurado. (grifo nosso)

Além do que aqui foi colocado, tem-se ainda como consequências do comprometimento da transparência do Estado quanto aos resultados dos Programas do PPA 2016-2019:

- a) falta de manutenção, nas atualizações, das informações originais que preservariam a transparência relativa às modificações efetuadas (Ref. 2216189-13), em virtude da não apresentação de justificativas quando das referidas revisões nos elementos constitutivos do PPA;
- b) baixa transparência sobre a execução dos programas governamentais, bem como acerca dos resultados do monitoramento e avaliação do PPA, em razão da precariedade dos mecanismos de divulgação e da baixa clareza/insuficiência de dados e informações disponibilizados (Ref. 2216189-13/17);
- c) ausência de explicitação da compatibilização do Anexo I da LDO/2018 às ações orçamentárias com indicativo de prioridades sinalizadas no FIPLAN, o que dificulta o monitoramento, pelos órgãos de controle, das ações governamentais eleitas como prioritárias pelo Poder Executivo Estadual (Ref.2216189-31).

O acesso à informação, além da completude, abrange a consistência e a credibilidade sobre o que está sendo revelado. Exige respostas congruentes e seguras por parte do gestor público. Nesse sentido, apresenta-se necessário o aperfeiçoamento dos instrumentos de divulgação de informações públicas utilizados pelo Poder Executivo do estado da Bahia.

Ainda sobre as falhas no âmbito do planejamento estatal, ressalto que a execução das ações classificadas como prioritárias em 2018 correspondeu a 50,40% da execução das ações orçamentárias dos programas finalísticos, sendo que, de um total de 252 ações, 108 tiveram baixa execução (inferior a 50,0% do orçamento atual). Ademais, 54 das ações com indicativo de prioridade tiveram execução nula, totalizando um orçamento não executado de R\$ 231,9 milhões ao longo do exercício (Ref.2216198-35), demonstrando com isso que o cenário é preocupante no que se refere ao cumprimento de ações

planejadas.

A Auditoria pontua que a não execução das ações prioritárias torna-se ainda mais grave pelo fato de não haver correlação entre essas ações e as “linhas de ação” destacadas como prioridade pela LDO, bem como a compatibilização das prioridades definidas na LDO/2018 com os componentes do PPA, qual seja, Compromissos e respectivas Iniciativas (Ref.2216189-30/31).

Desse modo, entendo que assiste razão à Auditoria quanto à importância da expedição das **determinações, recomendações e alertas** indicados em seu Relatório e Parecer Prévio (Ref.2216189-225/229).

2.2. Auditorias em programas e políticas públicas (item 2.2.7)

No que se refere à avaliação da implementação de políticas públicas, mediante a realização de auditorias em programas, ações e atividades desenvolvidas pelo estado da Bahia, a Unidade Técnica pontuou fragilidades em virtude (Ref.2216189-57/78):

- a) do descumprimento do prazo estabelecido no art. 10 do Plano Estadual de Educação (Lei Estadual nº 13.559/2016) para a criação da Lei do Sistema Estadual de Ensino (item 2.2.7.1.1);
- b) da necessidade de o Conselho Estadual de Educação (CEE) conferir maior prioridade à implementação de estratégias e metas do Plano Estadual de Educação (PEE), inclusive mediante a disponibilização dos resultados do monitoramento contínuo e das avaliações periódicas da execução do PEE (item 2.2.7.1.2);
- c) da falta de implementação das recomendações referentes ao cumprimento da Meta 18 – Planos de Carreira para os profissionais da Educação básica pública (item 2.2.7.1.3);
- d) das deficiências no Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas relativas à estrutura, ao acervo bibliográfico, aos recursos tecnológicos e humanos e à acessibilidade em suas unidades (item 2.2.7.2);
- e) da incipiente estrutura de governança no estado da Bahia para implementar os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) – reflexo da baixa institucionalização da Agenda 2030 e das deficiências no planejamento para atender as suas diretrizes e metas e nas ações de monitoramento, avaliação e

- divulgação dos ODS e suas metas no âmbito estadual (item 2.2.7.3);
- f) do fato de a Fundação da Criança e do Adolescente (FUNDAC) apenas ter cumprido parcialmente três deliberações e não ter cumprido duas determinações emitidas pelo TCE/BA (item 2.2.7.4); e
- g) do não cumprimento de recomendações do TCE/BA relativas ao Programa Educacional de Resistência às Drogas e à Violência (PROERD), com a manutenção dos problemas ligados à insuficiência de recursos financeiros, humanos e materiais, à cobertura e ao monitoramento e à avaliação do programa (item 2.2.7.5).

Ademais, a Auditoria informou (Ref.2216189-66/67) que ainda se encontra em análise neste Tribunal um Plano de Ação apresentado pela Secretaria de Educação (SEC), por meio do Ofício GAB nº 109/2019. Trata-se de plano relativo à auditoria operacional realizada nas peças de planejamento (PPA, LDO e LOA) à luz do PEE. O documento resulta da determinação expedida com base na Resolução nº 117/2018 para que o Governo do Estado e algumas Secretarias apresentassem “um Plano de Ação conjunto, contemplando ações a realizar, responsáveis e prazos, para atendimento das recomendações” prolatadas pelo TCE/BA no âmbito do processo TCE/009313/2017 (item 2.2.7.1.4).

Diante do exposto, com relação aos programas, ações e atividades que foram objeto de análise durante o exercício de 2018, merecem destaque e abordagem individualizada neste voto os seguintes aspectos identificados pela Auditoria:

2.2.1. Plano Estadual de Educação (itens 2.2.7.1.1, 2.2.7.1.2 e 2.2.7.1.3)

Em atenção à Resolução nº 82, de 13/07/2017, que aprovou o plano de fiscalização da educação (“Educação é da nossa conta”) para o período de 2016-2026, à Resolução nº 138/2017, que aprovou o Plano Estratégico do TCE/BA para o quadriênio 2018-2021, e à Resolução nº 168/2018, que aprovou as diretrizes do Planejamento Operacional para o exercício de 2019, a Auditoria “realizou trabalhos voltados à fiscalização dos recursos públicos aplicados na Educação, bem assim ao acompanhamento do Plano Estadual de Educação” (Ref.2216189-57/67).

É importante analisar de forma detida neste voto os apontamentos da Auditoria sobre o

PPE: i) descumprimento do prazo estabelecido no art. 10 do PEE/BA para criação de lei do Sistema Estadual de Ensino (item 2.2.7.1.1); ii) necessidade de atuação do CEE para a implementação de estratégias e metas do PEE (item 2.2.7.1.2); e iii) necessidade de implementação das recomendações referentes ao cumprimento da Meta 18 - Planos de Carreira para os profissionais da educação básica pública (item 2.2.7.1.3).

Em relação ao primeiro item (2.2.7.1.1), relativo ao Sistema Estadual de Ensino, deve-se notar que o art. 10 da Lei nº 13.559/2016 é claro quanto ao dever do Estado de, ainda “no primeiro ano de vigência” do PEE-BA, “aprovar lei específica de seu Sistema Estadual de Ensino, disciplinando a organização da Educação Básica e da Educação Superior, e a gestão democrática da educação pública no âmbito do Estado, observado o disposto nos arts. 247 a 249 da Constituição Estadual.”

Entretanto, como aponta a Unidade Técnica (Ref.2216189-58/61), mesmo após “dois anos do esgotamento do prazo estabelecido no art. 10 do PEE/BA, não ocorreram encaminhamentos relacionados a esse tema [...], nem foi publicada a lei que trata especificamente do Sistema Estadual de Ensino.” A Auditoria constatou que “não existe ainda documento finalizado que possa se tornar um projeto de lei sobre o Sistema Estadual de Ensino a ser apresentado para a Assembleia Legislativa do Estado da Bahia.”

A ausência dessa normatização representa desatenção não apenas ao prazo estabelecido no art. 10 da referida Lei, mas também ao disposto no art. 211 da Constituição Federal de 1988, que estabelece que a União, os Estados e os Municípios “organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino”. Em igual direção, a Constituição Estadual de 1989 prevê, em seu art. 247, que a “Lei disporá sobre o sistema estadual de ensino, tomando por base o dever do Estado com a educação”.

Como ressaltado pela Auditoria (Ref.2216189-58/61), o resultado da “ausência de normatização específica que discipline o Sistema Estadual de Ensino dificulta a articulação numa prestação eficiente do serviço público educacional”, contribuindo para o quadro preocupante do país e do estado em exames como o Programa Internacional de Avaliação do Aluno (2015), a Avaliação Nacional da Alfabetização (2016) e a avaliação da educação básica realizada pelo Ministério da Educação (2017 e 2018).

Quanto ao item 2.2.7.1.2, a Auditoria (Ref.2216189-61/65) concluiu que o CEE precisa

participar diretamente da “implementação de pelo menos 14 estratégias de sete metas do PEE”. Contudo, a Unidade Técnica constatou que “o PEE ainda não se tornou prioridade de gestão, pois os resultados organizacionais apresentados não necessariamente atendem as entregas institucionais exigidas pela Lei Estadual nº 13.559/2016.”

O art. 4º, *caput*, da Lei nº 13.559/2016, dispõe que o CEE é uma das instâncias responsáveis pelo “processo de monitoramento contínuo e avaliações periódicas” da “execução do PEE-BA”, do “alcance de suas diretrizes” e da “eficácia de suas metas e estratégias”. O referido artigo, em seu § 1º, prevê, ainda, que, dentre outras atividades, compete ao CEE “divulgar os resultados do monitoramento e das avaliações” em seu sítio institucional da internet (inciso I).

No entanto, a Unidade Técnica (Ref.2216189-61/65) observou a “indisponibilidade de informações referentes aos resultados das ações desse Conselho na condição de agente de monitoramento e de avaliação”. Consequentemente, verifica-se o descumprimento não apenas do art. 4º da Lei do PEE-BA, mas também do art. 30 da Lei Estadual de Acesso à Informação (Lei nº 12.618/2012) e do art. 7º, inciso VII, da Lei Federal de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011).

Por fim, no que diz respeito ao item 2.2.7.1.3, a Auditoria (Ref.2216189-65/66) constatou que, até o encerramento dos seus trabalhos, não foram implementadas as recomendações expedidas em decorrência da Resolução nº 152/2018 deste TCE/BA. As recomendações resultaram do acompanhamento do PEE, com ênfase na destinação de recursos para o cumprimento da Meta 18 (Planos de Carreira para os profissionais da educação básica pública) e a implementação das respectivas estratégias.

Dentre as recomendações expedidas no âmbito daquele processo (TCE/009427/2017), verifica-se a de tornar “público o resultado do monitoramento do PEE, tão logo produzido, encaminhando-o, também, a esse Tribunal de Contas.” Contudo, embora tenha sido encaminhado “ao TCE o Relatório de Monitoramento e Avaliação referente ao exercício de 2017”, a Auditoria (Ref.2216189-65/66) não identificou “evidência de que a SEC o tornou público.” Observa-se, portanto, desatenção ao art. 4 da Lei nº 13.559/2016, o qual também prevê que compete à SEC promover a referida divulgação, e aos já mencionados dispositivos das Leis de Acesso à Informação.

Isso posto, entendo que se faz necessário expedir as seguintes **determinações** ao Governo do Estado relativas ao PEE-BA:

i) para que, no prazo de 180 dias, apresente-se projeto de lei específica que trate do Sistema Estadual de Ensino, disciplinando a organização da Educação Básica e da Educação Superior e a gestão democrática da educação pública no âmbito do Estado, em conformidade com o art. 10 da Lei do PEE-BA - Lei nº 13.559/2016 (item 2.2.7.1.1)¹⁴; e

ii) para que sejam divulgados, no sítio institucional da internet do Conselho Estadual de Educação (CEE) e da Secretaria da Educação (SEC), os resultados do monitoramento contínuo e das avaliações periódicas da execução do Plano Estadual de Educação (PEE), em cumprimento ao disposto no art. 4º Lei do PEE-BA - Lei nº 13.559/2016¹⁵ –, no art. 30 da Lei Estadual de Acesso à Informação – Lei nº 12.618/2012¹⁶ – e no art. 7º, inciso VII, da Lei Federal de Acesso à Informação – Lei nº 12.527/2011¹⁷ (itens 2.2.7.1.2 e 2.2.7.1.3).

Por fim, mostra-se necessário expedir **recomendação** ao Governo do Estado no sentido de que seja estabelecida e disponibilizada Agenda de Trabalho no sítio eletrônico da Secretaria da Educação (SEC), apresentando as ações, os responsáveis e os prazos para o cumprimento das metas e estratégias do PEE (item 2.2.7.1.3).

2.2.2. Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas (item 2.2.7.2)

A Unidade Técnica (Ref.2216189-67/69) também identificou problemas relacionados ao Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas (SEBP), como deficiências na estrutura, nos acervos bibliográficos, nos recursos tecnológicos e humanos e na acessibilidade das unidades. Dos citados problemas, alguns merecem considerações mais atentas: as

¹⁴Art. 10 - O Estado deverá, no primeiro ano de vigência deste PEE-BA, aprovar lei específica de seu Sistema Estadual de Ensino, disciplinando a organização da Educação Básica e da Educação Superior, e a gestão democrática da educação pública no âmbito do Estado, observado o disposto nos arts. 247 a 249 da Constituição Estadual.

¹⁵Art. 4º - A execução do PEE-BA, o alcance de suas diretrizes e a eficácia de suas metas e estratégias serão objeto de processo de monitoramento contínuo e avaliações periódicas, realizadas pelas seguintes instâncias: [...] III - Conselho Estadual de Educação – CEE; [...] § 1º - Compete, ainda, às instâncias referidas no caput deste artigo: I - divulgar os resultados do monitoramento e das avaliações nos respectivos sítios institucionais da internet [...].

¹⁶Art. 30 - É dever dos órgãos e entidades estaduais promover, independentemente de requerimento, a divulgação em seus sítios na internet de informações de interesse coletivo ou geral, por eles produzidas ou custodiadas, observado o disposto nos arts. 7º e 8º da Lei Federal nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.

¹⁷Art. 7º O acesso à informação de que trata esta Lei compreende, entre outros, os direitos de obter: [...] VII - informação relativa: a) à implementação, acompanhamento e resultados dos programas, projetos e ações dos órgãos e entidades públicas, bem como metas e indicadores propostos.

deficiências na estrutura e a falta de acessibilidade das unidades.

Em primeiro lugar, deve-se registrar a gravidade dos aspectos estruturais verificados pela Auditoria, como: a “ausência de sistemas de detecção de fumaça/calor e alarme de incêndio em 82,10% das unidades”; a “falta de manutenção dos extintores de incêndio das unidades vistoriadas”; e “ausência de revisão da rede elétrica e de manutenção da rede lógica.”

Outro aspecto grave verificado pela Auditoria diz respeito à acessibilidade nas unidades. Foram identificados problemas como: ausência de funcionários treinados para atender aos usuários com necessidades especiais (92% das bibliotecas); ausência de livros em braille (60% das bibliotecas); e ausência de rampas de acesso (48% das bibliotecas).

Os achados indicam não apenas falta do apoio administrativo e financeiro necessário à preservação do patrimônio cultural sob a guarda das bibliotecas, mas também violação aos direitos das pessoas com necessidades especiais previstos na Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, aprovada no país com status equivalente ao de emenda constitucional, nos termos do art. 5º, § 3º, da Constituição Federal. Observa-se, por exemplo, violação ao direito à acessibilidade contido no art. 9º da referida Convenção.¹⁸

Consequentemente, entendo que deve ser expedida **determinação** para que o Governo do Estado confira urgência e prioridade ao atendimento das reformas e adequações na estrutura física das unidades do Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas (SEBP), com especial ênfase à necessária observação das regras concernentes à segurança contra incêndio e pânico, previstas nos arts. 5º e 8º da Lei Estadual nº 12.929, de 27 de dezembro de 2013¹⁹, e ao direito à acessibilidade, contidas no art. 9º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, promulgada no país mediante o Decreto nº 6.949, de 25 de agosto de 2009.²⁰

¹⁸Art. 5º [...] § 3º Os tratados e convenções internacionais sobre direitos humanos que forem aprovados, em cada Casa do Congresso Nacional, em dois turnos, por três quintos dos votos dos respectivos membros, serão **equivalentes às emendas constitucionais**. (grifo nosso)

¹⁹Art. 5º - Constituem medidas de segurança contra incêndio e pânico: [...] XII - sistema de detecção automática e alarme de incêndio; [...] XIV - sistema de proteção por extintores de incêndio; [...] Art. 8º - O proprietário do imóvel ou o responsável pelo uso obriga-se a manter as medidas de segurança contra incêndio e pânico em condições que permitam sua eficaz utilização, providenciando sua adequada manutenção.

²⁰Artigo 9 – Acessibilidade: 1. A fim de possibilitar às pessoas com deficiência viver de forma independente e participar plenamente de todos os aspectos da vida, os Estados Partes tomarão as medidas apropriadas

2.2.3. Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (item 2.2.7.3)

Outro problema identificado pela Auditoria (Ref.2216189-69/71) diz respeito à “estrutura incipiente de governança” para a implementação dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), da Organização das Nações Unidas (ONU), no âmbito do estado da Bahia. Foram observados problemas como: “baixa institucionalização da Agenda 2030 em âmbito estadual”; “deficiência no planejamento do estado para atender às diretrizes e metas relacionadas à implementação dos ODS”; “ações incipientes para realizar o monitoramento, avaliação e divulgação dos objetivos e suas metas”.

Como destacado pela Unidade Técnica (Ref.2216189-69/71), a Comissão Nacional para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (CNODES) elaborou um Plano de Ação 2017-2019 com a finalidade de disseminar e implementar os ODS em todo o território nacional. Dentre as ações apontadas no documento para a territorialização desses objetivos estão a articulação, a integração e o alinhamento das políticas públicas com a Agenda 2030.

Considerando o compromisso assumido pelo país e a importância da atuação coordenada dos entes federativos para o cumprimento dos 17 objetivos e 193 metas da Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável, entendo que assiste razão à Auditoria (Ref.2216189-69/71) quanto à necessidade da elaboração de um diagnóstico sobre a situação do estado da Bahia em relação à implementação dos ODS.

2.2.4. Fundação da Criança e do Adolescente (item 2.2.7.4)

Por fim, a Auditoria (Ref.2216189-71/75) constatou que a Fundação da Criança e do Adolescente (FUNDAC) apenas “cumpriu parcialmente três deliberações e não cumpriu duas determinações emitidas pelo TCE/BA”. Dentre as falhas apontadas pela Unidade Técnica está o não cumprimento das determinações constantes na Resolução TCE/BA nº 35/2014, já que não foi “elaborado regimento unificado para as unidades de

para assegurar às pessoas com deficiência o acesso, em igualdade de oportunidades com as demais pessoas, ao meio físico, ao transporte, à informação e comunicação, inclusive aos sistemas e tecnologias da informação e comunicação, bem como a outros **serviços e instalações abertos ao público ou de uso público**, tanto na zona urbana como na rural. Essas medidas, que incluirão a identificação e a **eliminação de obstáculos e barreiras à acessibilidade**, serão aplicadas, entre outros, a:

a) **Edifícios**, rodovias, meios de transporte e **outras instalações internas e externas**, inclusive escolas, residências, instalações médicas e **local de trabalho**; [...]. (grifo nosso)

semiliberdade” e foram observadas desconformidades dos arts. 51 e 74 da Portaria FUNDAC nº 61/2017 em relação aos arts. 71, inciso II, e 48, § 2º, da Lei Federal nº 12.594/2012.

Registre-se a gravidade das desconformidades aos arts. 71, inciso II, e 48, § 2º, da mencionada Lei Federal. O primeiro dispositivo trata do princípio da “exigência da instauração formal de processo disciplinar para a aplicação de qualquer sanção, garantidos a ampla defesa e o contraditório” em todas as entidades de atendimento socioeducativo. Já o segundo dispositivo estabelece a vedação da “aplicação de sanção disciplinar de isolamento a adolescente interno, exceto seja essa imprescindível para garantia da segurança de outros internos ou do próprio adolescente a quem seja imposta a sanção, sendo necessária ainda comunicação ao defensor, ao Ministério Público e à autoridade judiciária em até 24 (vinte e quatro) horas.”

O art. 51 da Portaria estabelece a exigência de instauração formal de procedimento apurativo **apenas para a aplicação de sanções de natureza grave**.²¹ Já o seu art. 74 prevê a possibilidade de sanção disciplinar consistente em “medida disciplinar restritiva” de “recolhimento” em local “separado” e **não dispõe sobre a comunicação da aplicação da medida ao defensor do adolescente e ao Ministério Público**.²²

As falhas representam violação ao princípio do devido processo legal, com contraditório, ampla defesa e demais garantias previstas na mencionada Lei Federal, além revelar desatenção aos ritos formais inerentes à aplicação de quaisquer sanções disciplinares.

Por isso, entendo que a Auditoria (Ref.2216189-71/75) acerta ao afirmar que os problemas identificados comprometem “a atuação da instituição no seu papel de reinserção na sociedade do adolescente em conflito com a lei.”

Diante de tudo quanto exposto, a partir da auditoria em programas e políticas públicas, constato que o Estado precisa aperfeiçoar as suas atividades de gerenciamento de políticas públicas, melhorando, assim, a qualidade dos serviços disponibilizados à

²¹Art. 51 Para aplicação de **sanção referente à falta de natureza grave**, será exigida a **instauração formal de procedimento apurativo**, garantidos a ampla defesa e o contraditório [...]. (grifo nosso)

²²Art. 74. – Constituem sanções disciplinares: [...] V – **medida disciplinar restritiva: recolhimento**, de uso excepcional, **em local** adequado e **separado**, com uma hora para o tempo de visita. Sanção aplicável em falta disciplinar de natureza grave, sendo que em primeira aplicação não poderá exceder a 5 (cinco) dias e, em caso de reincidência, poderá ser aplicada pelo prazo máximo de 30 (trinta) dias, sem prejuízo das atividades obrigatórias. (grifo nosso)

população. As fragilidades e irregularidades aqui analisadas demonstram oportunidade de melhoria da atuação governamental por meio da convergência entre o planejado e o executado, configurando-se a interlocução entre os controles interno e externo uma importante ferramenta nesse sentido.

3. CONTROLE INTERNO (item 2.3)

O artigo 89 da Constituição Estadual de 1989, à luz do art. 70 da Constituição Federal de 1988, dispõe, em seu *caput*, que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado, incluídas as entidades da Administração Indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções, renúncia de receitas, e isenções fiscais será exercida pela Assembleia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Por seu turno, o artigo 90²³ estabelece que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno, atribuindo-lhe finalidades na sequência.

A Seção Analítica (Ref.2216189-79) aponta que a pendência da criação da Controladoria Geral do Estado há 11 anos e 6 meses²⁴, como órgão central e coordenador do sistema de controle interno estadual à semelhança daquela implantada no âmbito federal, tem repercutido na consecução de competências da Auditoria Geral do Estado (AGE), que passa a exercer o papel de controladoria, embora integre a estrutura da Secretaria da Fazenda (SEFAZ), encontrando insuficiência de recursos humanos disponíveis.

Quanto à posição no organograma estadual, não se observa a devida atenção em referência à vinculação direta entre a AGE e a alta administração do Estado, o que contraria a autonomia e hierarquia da terceira linha de defesa²⁵ preconizadas pelos

²³Art. 74 da CF/88.

²⁴Cujo Projeto de Lei nº 16.942/2007 encontra-se em tramitação na ALBA desde 03/12/2007 (Disponível em: <<http://www.al.ba.gov.br/atividade-legislativa/proposicao/PL.-16.942-2007>>. Acesso em: 19 maio 2019.

²⁵Conforme sistemática encontrada em “As três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles” (jan. 2013), do Instituto dos Auditores Internos (IIA). A primeira linha consiste no controle realizado pela gerência operacional, a segunda é caracterizada pelas funções de controle de risco e supervisão, e a terceira refere-se à auditoria interna, a qual exige maior nível de independência e fornece à alta administração avaliações sobre a governança e controle interno, além de visar a garantir a eficácia dos processos das instituições em relação a seus objetivos. Nesse sentido, conforme delineia Élica Graziane Pinto (2016), para que haja o gasto de recursos públicos com qualidade, é imprescindível a intrínseca relação entre planejamento e uma estrutura de controle adequada, que possa avaliar os resultados obtidos e retroalimentar aquele com diagnósticos das falhas e insuficiências que obstam o alcance das políticas públicas, caso contrário, em um ciclo deficiente, **seguiremos a observar a constante inefetividade do papel constitucional do controle interno na administração pública** (grifo nosso) (PINTO, Élica Graziane. Sociedade que não planeja aceita a má qualidade do gasto público. **Conjur**, 6 dez. 2016. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-dez-06/contas-vista-sociedade-nao-planeja-aceita-ma>

padrões internacionais de controle interno. Ao revés, a estrutura adotada dificulta a coordenação das diretrizes das ações de controle, além de denotar a ingerência de uma das secretarias sobre as demais.

Ressalte-se que, a partir da Portaria SEFAZ nº 162/2018, a AGE passou a ter como atribuição fomentar a cultura de gerenciamento de riscos, cuja implantação, no âmbito federal, decorreu de determinação do TCU²⁶. No entanto, em que pese a importância dessa metodologia para o aprimoramento do controle interno, a limitação da autonomia da AGE e a ausência de convergência das unidades para um sistema de controle interno coordenado têm obstado a real implantação da gestão de riscos na administração estadual. A consequência disso é a reduzida capacidade de lidar com incertezas na gestão e de contribuir para o uso eficiente, eficaz e efetivo dos recursos.

Oportuno ressaltar que, principalmente com o advento da Lei 12.846/2013²⁷, reforça-se a necessidade de contínuo aprimoramento e avaliação dos controles internos da administração, pautados em gestão de riscos e programas de integridade (*compliance*), com o propósito de se atingir os objetivos institucionais de forma ética, transparente e de acordo com os princípios constitucionais.

No que diz respeito às unidades setoriais de controle do Estado, essas têm sido objeto de recorrentes apontamentos por este Tribunal, desde o exercício de 2015, a exemplo da limitação de servidores responsáveis por tal atividade e do baixo percentual de cargos efetivos nessas unidades (de 47,70% em 2018). Ademais das recorrências, a partir de levantamento feito pela AGE (Ref.2216189-81), observa-se que dez unidades ainda não haviam implantado estrutura de controle interno em 2018, o que denota desprezo à necessidade de fortalecimento de estruturas de controle pela Administração Estadual.

Desso modo, conforme já destacado em Relatórios de exercícios anteriores, observa-se que as ações de controle têm sido realizadas de forma esparsa e não estruturada, de modo que as irregularidades elencadas têm impedido a execução desse conjunto de mecanismos, de valor constitucional, imprescindíveis tanto para a fiscalização da própria gestão quanto para o alcance das políticas públicas compromissadas.

qualidade-gasto-publico. Acesso em: 19 maio 2019).

²⁶Conforme se observa das determinações emitidas pelo Acórdão 814/2018 – Plenário, além das diretrizes elencadas no “Manual de Gestão de Riscos -Avaliação da Maturidade do TCU”.

²⁷“Lei anti-corrupção”, regulamentada a nível federal pelo Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015; os programas de integridade são regulamentados e exigidos pelo Decreto nº 9.203, de 2017.

3.1. Sistema FIPLAN (item 2.3.3.2)

Em relação às operações realizadas no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças do Estado da Bahia (FIPLAN), foram destacadas as seguintes irregularidades na Seção Analítica (Ref.2216189-86):

- cadastramento de 30 unidades orçamentárias, de um total de 136, que não constavam na LOA/2018;
- das 7 alterações realizadas na relação de contas do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP 2018), 5 delas não constavam no Plano de Contas do FIPLAN (71,43% das alterações);
- 245 rubricas inexistentes no Plano de Contas do FIPLAN;
- abertura indevida, no FIPLAN, de subtítulos e de contas de natureza de informação patrimonial (3º e 4º níveis), orçamentária e de controle;
- nomenclaturas e/ou funções de rubricas do Plano de Contas do FIPLAN que não conferem com a relação de contas do PCASP 2018;
- não disponibilização da escrituração do Livro Diário, desde sua implantação, em 2013, em desacordo com o Decreto-Lei nº 486/1969;
- ausência de Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) das empresas estatais dependentes sob a forma de sociedade anônima;
- demonstrativos fiscais divulgados em desconformidade com os modelos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), da Secretaria do Tesouro Nacional (STN);
- inconsistências nas tabelas do FIPLAN de classificação orçamentária da receita e da despesa, que colidem com a classificação preconizada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN);
- fragilidades nos mecanismos de controle de acesso de usuários baseados na segregação de funções;
- instrumentos sem registro de prestação de contas final na Base de Dados Corporativa do Estado (BCDE) do FIPLAN.

Cumprе salientar que, na qualidade de sistema integrado que visa ao controle referente à gestão orçamentária, financeira, patrimonial e contábil da Administração Estadual, torna-se imprescindível, no FIPLAN, o atendimento dos requisitos mínimos de segurança, a fim

de garantir a confiabilidade e a fidedignidade das informações e registros nele constantes, não apenas para o seu processamento no âmbito do controle interno, mas para viabilizar o exercício dos controles externo e social.

Nesse contexto, também foi verificada pela Auditoria (Ref.2216189-86/87) a ausência de disponibilização, em tempo real, de informações dos registros contábeis, bem como daquelas referentes às receitas e às despesas no Portal Transparência Bahia. A deficiência da publicização desses dados, além de contrariar a necessária transparência preconizada pela LRF²⁸, revela-se prejudicial à tempestiva participação social em relação às ações governamentais, consistente em elemento essencial para o aprimoramento da gestão pública.

3.2. Descumprimento da ordem cronológica de pagamentos realizados pelo Estado (item 2.3.3.3)

Em razão do não atendimento à regra de cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, disposta no art. 6º da Lei 9.433/2005²⁹, emitiu-se recomendação, no Parecer Prévio das Contas de Governo do exercício de 2017, para que fosse elaborada regulamentação específica a fim de dar cumprimento ao referido comando legal.

Entretanto, embora sua minuta tenha sido apresentada à Auditoria, não foi constatada a publicação da versão final de tal regulamentação. Consoante a Tabela 06 da Seção Analítica (Ref.2216189-92), foram identificadas unidades que descumpriram a regra em percentuais elevados, dentre as quais se encontram a Secretaria de Administração Penitenciária e Ressocialização (83,24%), a Secretaria de Políticas para as Mulheres (82,86%) e a Casa Militar do Governador (82,50%).

Registre-se que a observância da ordem cronológica visa a garantir, em especial, os

²⁸Art. 48, §1º, inc. II da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000): Art. 48 [...] § 1º A transparência será assegurada também mediante: [...] II - **liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real**, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; (grifo nosso)

²⁹Art. 6º - No pagamento das obrigações relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, para cada fonte diferenciada de recursos a unidade da Administração Pública Estadual obedecerá à estrita ordem cronológica das datas de sua exigibilidade. § 1º - A administração de cada Poder fará publicar nos respectivos sites oficiais, na Internet, a relação de todas as faturas emitidas por seus contratados, indicando as datas de entrada nos órgãos e dos respectivos vencimentos e pagamentos. § 2º - Qualquer pagamento fora da ordem de que trata o caput deste artigo, somente poderá ocorrer quando presentes relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa da autoridade competente, devidamente publicada.

princípios da isonomia, impessoalidade e moralidade no tocante aos pagamentos realizados com o dinheiro público. Portanto, seu descumprimento evidencia um cenário de significativa insegurança tanto para os fornecedores quanto para a própria Administração estadual, haja vista gerar incerteza e ausência de controle no recebimento dos créditos.

Cumpre ressaltar que a legislação estabeleceu a possibilidade de ser afastada a ordem cronológica de exigibilidade das obrigações, excepcionalmente, desde que relevantes razões de interesse público, previamente explicitadas e publicadas, justifiquem a adoção de tal medida. No entanto, a ausência de regulamentação adequada, com critérios amplamente divulgados, não permite excluir inversões justificáveis na ordem de pagamentos, o que ratifica sua necessidade.

3.3. Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais (PLANSERV) (item 2.3.3.5)

A Seção Analítica (Ref.2216189-95) revela que as deficiências identificadas do controle interno do PLANSERV têm afetado consideravelmente a gestão e a saúde financeira do plano. Dentre elas destacam-se:

- não emissão de parecer sobre as propostas orçamentárias do FUNSERV, desde 2016, pelo Conselho de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos (CONSERV), cuja competência ampara a análise realizada por este Tribunal³⁰;
- fixação de limite orçamentário aos prestadores de serviços do plano, ocasionando a restrição de acesso dos beneficiários, inclusive os casos de urgência e emergência, sem que tenha sido constatados elementos suficientes para evidenciar a elevação de gastos e, por conseguinte, permitir a verificação da Auditoria quanto ao efetivo aumento de despesas;
- passivo oculto não evidenciado nos demonstrativos contábeis no montante de R\$ 52,3 milhões, março/2017 a agosto/2018, referentes ao valor devido a prestadores de serviços e que não foi amortizado pela conta específica (com saldo de R\$ 28,2 milhões em 31/08/2018), em razão da deficiência no atesto dos serviços prestados;
- depósito dos 50% da contribuição patronal recolhida ao FUNSERV em conta

³⁰Lei 9.528/2005: Art. 9º - Fica criado, na estrutura da Secretaria da Administração, o Conselho de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais, com a finalidade de propor diretrizes estratégicas e políticas de assistência à saúde dos servidores públicos estaduais, competindo-lhe: [...] VIII - analisar e emitir parecer sobre a proposta orçamentária do Fundo e apreciar a prestação de contas anual, para posterior envio ao Tribunal de Contas do Estado;

bancária de titularidade da SEFAZ, contrariando a autonomia financeira e competência de gestão dos recursos reservada ao FUNSERV/PLANSERV.

Além dos citados apontamentos, a Auditoria constatou (Ref.2216189-98) que as contribuições patronais e as dos servidores não vêm sendo recolhidas, ou são recolhidas a menor ou mesmo com atraso pelos Poderes, Órgãos e Entidades do Estado, resultando em elevados montantes pendentes de repasse, a exemplo dos devidos pela SEFAZ (R\$ 97,1 milhões, pelo TJ/BA (R\$ 35,5 milhões) e por outros contribuintes (R\$ 0,8 milhões), totalizando o valor de R\$ 133,4 milhões pendente de ingresso no Fundo até 31/08/2018.

Destaque-se que para a existência do FUNPREV/PLANSERV é imperiosa a sua integridade financeira, a qual não deve prescindir do efetivo repasse das contribuições devidas. A ausência de medidas aptas a sanar esse panorama de inadimplência repercute na insuficiência das fontes de custeio do Sistema, gerando a escassez de recursos para o cumprimento dos créditos junto aos prestadores, como se observou nas demais irregularidades evidenciadas. Ademais, as consequências desse contexto repercutem diretamente na qualidade da prestação do direito à saúde dos seus beneficiários.

4. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL (item 2.4)

Ao tratar do cálculo da materialidade³¹, no item 2.4.1 da Seção Analítica (Ref.2216189-99/100), os auditores concluíram por uma avaliação de risco moderado³² do Relatório das Contas de Governo 2018, tendo em vista o reduzido percentual de recomendações implementadas, as deficiências de planejamento governamental e as vulnerabilidades de controle interno, conforme tratado no Capítulo 3 (item 2.3).

A evidenciação da metodologia adotada pelos técnicos do TCE/BA é importante, uma vez que os valores identificados no cálculo da materialidade possibilitam a classificação das divergências levantadas como distorções relevantes ou não.

Ainda tratando sobre o tema, a Equipe Técnica destacou que se o valor das distorções

³¹A materialidade é definida como a maior distorção, dentro de uma população, que o auditor está disposto a aceitar (distorção tolerável), levando em conta as necessidades de informação dos usuários previstos. Representa, pois, a magnitude (ou o tamanho) de uma distorção, incluindo omissão, de um item (informação) em uma demonstração financeira que, à luz das circunstâncias, individualmente ou de maneira agregada, pode influenciar as decisões econômicas dos usuários das informações (GAO, 2008).

³²Probabilidade de ocorrência dos riscos listados.

não corrigidas é maior que a materialidade global estabelecida (R\$ 655,8 milhões), individualmente ou em conjunto, isso significa que as demonstrações financeiras apresentam distorções relevantes.

Tomando como referência o valor da materialidade global³³ calculada pelos técnicos (R\$ 655,8 milhões), pode-se constatar que a diferença de R\$ 929,3 milhões no Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido identificada no processo de consolidação das empresas estatais dependentes, representa distorção relevante nas demonstrações contábeis do Estado.

As correções das inconsistências nos demonstrativos contábeis são necessárias, tendo em vista que a divulgação de informações incorretas compromete a avaliação dos resultados da gestão, possibilitando, com isso, a emissão de juízo de valor equivocado, tanto pelos órgãos de controle, quanto pela sociedade.

4.1. Notas Explicativas

Não obstante o art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)³⁴ determine a obrigatoriedade da ampla divulgação da gestão fiscal, os auditores pontuaram (Ref.2216189-101) que as notas explicativas das Demonstrações Contábeis de 2018 são carentes de elementos informativos sobre determinadas rubricas contábeis com saldos relevantes, cuja não apresentação compromete a sua adequada compreensão.

Dentre as falhas pontuadas, os técnicos destacaram que não foram feitos comentários nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado sobre o demonstrativo do montante da renúncia de receita, a composição da dívida ativa e de outros créditos a receber do Estado, as garantias e riscos decorrentes dos contratos de PPP e concessões (Ref.2216189-101), bem como sobre as variações representativas das receitas tributárias e das despesas registradas no sistema patrimonial (Ref.2216189-103/104).

³³A materialidade para as demonstrações financeiras como um todo (materialidade global) é baseada no julgamento profissional do auditor sobre o valor (ou conjunto de valores) mais alto de distorções que poderia estar incluído nas demonstrações financeiras sem afetar as decisões econômicas dos usuários das demonstrações financeiras. Se o valor de distorções não corrigidas, individualmente ou em conjunto, é maior que a materialidade global estabelecida para o trabalho, isso significa que as demonstrações financeiras apresentam distorções relevantes (Manual de Auditoria Financeira – TCU).

³⁴Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

A situação apresentada se reveste de gravidade, tendo em vista que, além de contrariar o princípio da transparência, compromete as atividades dos controles interno, externo e social, razão pela qual requer a máxima atenção.

4.2. Alterações orçamentárias

Com relação às alterações orçamentárias, cumpre registrar que constam informações no sentido de que o saldo orçamentário inicial para a despesa com inativos foi fixado com valor inferior ao necessário, forçando, com isso, a suplementação sem motivos supervenientes que a justificasse, contrariando o quanto disposto no inciso V, art. 6º da Lei Estadual nº 14.036/2018 (Lei Orçamentária Anual)³⁵.

Ainda em relação a este ponto, os auditores destacaram que foram anuladas dotações de ações orçamentárias, na fonte 100 (recursos livres do Tesouro Estadual), sob a alegação de que os respectivos saldos orçamentários não seriam utilizados em face da programação financeira estabelecida pela SEFAZ. No entanto, verificou-se que, no exercício de 2019, houve a contabilização de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) nas mesmas dotações, indicando que já havia despesas assumidas em 2018, a revelar que o saldo orçamentário já estava comprometido.

Ademais, conforme exposto pela Unidade Técnica (Ref.2216189-110), o Decreto Estadual nº 18.716, de 21/11/2018, limitou a inscrição de despesas em restos a pagar, com os recursos livres do Tesouro Estadual, apenas para as despesas com concessionárias de serviços públicos e para as áreas de saúde e educação, conforme pode ser visto a seguir:

[...]

§ 3º - Para os Restos a Pagar Não Processados, deverão ser consideradas as despesas empenhadas, mas que estejam em processo de liquidação.

§ 4º - Para os recursos livres do Tesouro Estadual, **poderão** ser inscritas como Restos a Pagar Não Processados, obedecendo ao disposto no § 3º deste artigo, as despesas:

- I - com concessionárias de serviços públicos;
- II - nas áreas de saúde e educação.

As situações detectadas pela Auditoria evidenciam a existência de falhas no planejamento e na execução orçamentária, as quais colocam em risco o equilíbrio das contas públicas

³⁵Art. 6º - Fica o Poder Executivo autorizado a abrir créditos suplementares: [...] V - mediante a transposição, remanejamento ou a transferência de recursos de um programa para outro ou de um órgão para outro, para atender às necessidades supervenientes, devidamente justificadas.

do Estado, em médio e longo prazo.

No que se refere à limitação de inscrição em restos a pagar, cumpre registrar que o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 7ª edição, ao tratar sobre o tema (fls. 124/125), esclarece que, para atender a Lei Federal nº 4.320/64, deverão ser inscritas em restos a pagar não processados as despesas não liquidadas, nas seguintes condições:

- o serviço ou material contratado tenha sido prestado ou entregue e que se encontre, em 31 de dezembro de cada exercício financeiro, em fase de verificação do direito adquirido pelo credor (despesa em liquidação); ou
- o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor estiver vigente (despesa a liquidar).

Ressalte-se que, caso a inscrição em restos a pagar não seja realizada nas hipóteses citadas acima, como consequências, ocorrerão distorções nos resultados orçamentário, contábil e fiscal, com destaque para a apuração do superavit financeiro (fonte de recursos para alterações orçamentárias), além da execução de DEA sem os requisitos legais, inclusive com a incidência do art. 42 da LRF³⁶, o qual veda ao titular de Poder ou órgão, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele.

4.3. Renúncia de Receitas

A renúncia de receita de 2018, no montante de R\$ 3.308,5 milhões, cresceu 14,32% em relação ao exercício de 2017. Esse gasto tributário³⁷ corresponde a 13,59% da

³⁶Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

³⁷A Receita Federal do Brasil adota o seguinte conceito para Gasto Tributário: Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/conceito-de-gasto-tributario>>. Acesso em: 23 maio. 2017. Em texto publicado pelo Senado Federal, o autor Josué Alfredo Pellegrini afirma “Gastos públicos diretos e tributários diferem, pois, no primeiro, ocorre a arrecadação que, posteriormente, financia a despesa; enquanto, no segundo, é a não arrecadação que financia a realização, na órbita privada, de um determinado resultado esperado pelo poder público, por exemplo, gasto extra com educação ou inovação tecnológica ou ainda investimento extra em determinada região ou setor. Assim, embora sejam distintos, ambos são gastos; daí a expressão gasto tributário ou ainda gasto indireto, realizado por meio do sistema tributário.” Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para->

arrecadação tributária líquida do exercício em exame, que totalizou R\$ 24.336,6 milhões.

O patamar das desonerações estaduais deve ser um ponto de alerta dos órgãos de controle no atual quadro fiscal de crise, face aos Resultados Primários³⁸ das contas públicas de deficit desde 2015³⁹. Embora a renúncia seja uma política governamental importante, as perdas com receitas estaduais trazem impacto direto na capacidade financeira do Poder Executivo para custear as políticas públicas indispensáveis à sociedade, como é o caso da educação e saúde, que já se acham inseridas no orçamento do Estado.

Para que se tenha a dimensão dos valores, o montante de R\$ 3.308,5 milhões com renúncias fiscais equivalem a 93,45% do piso constitucional aplicado em saúde e a 45,17% do piso aplicado em educação no exercício de 2018⁴⁰.

Desse modo, em virtude do impacto nas contas públicas e do atual quadro fiscal do Estado, são inadmissíveis a falta de avaliação acerca das balizas mínimas de validade das desonerações e a ausência de verificação dos resultados alcançados com o fomento ao mercado pela via tributária, ambas reportadas pela Auditoria.

Nesse sentido, registro que no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2017, o controle externo da União destacou que “[...] os benefícios tributários, financeiros e creditícios, em geral, representam distorções ao livre mercado e resultam, de forma indireta, em sobrecarga fiscal maior para os setores não beneficiados”⁴¹.

Repisando o que já foi afirmado no exercício de 2017, e agora o fazendo com mais ênfase, assevero que a utilização instrumental dos tributos, seja para onerar ou desonerar, exige cautela e estudos técnicos acerca dos resultados

discussão/td159>. Acesso em: 23 maio. 2017.

³⁸Resultado Primário é a diferença entre as receitas e as despesas primárias (não financeiras ou fiscais). Sua apuração fornece uma avaliação do impacto da política fiscal em execução pelo Estado e o valor obtido indica se os níveis de arrecadação primária são suficientes para suportar os gastos primários.” fls. Ref.2216189-215.

³⁹Fonte: Gráfico 7.05 RESULTADO PRIMÁRIO CORRIGIDO IGP-DI - 2015 A 2018 das Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, fls. Ref.2200587-190.

⁴⁰O Estado da Bahia realizou despesas no montante de R\$ 3.540,3 milhões com Saúde e R\$ 7.324,2 milhões com Educação, conforme fls. Ref.2216189-197/198.

⁴¹Tribunal de Contas da União. *Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2017*. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-do-governo-da-republica/>>. Acesso em: 20 maio 2019.

produzidos/pre pretendidos. A questão relacionada à renúncia de receita é um tema tão sensível que, não por outra razão, o art. 70 da Constituição Federal⁴² elege literalmente a renúncia como objeto de fiscalização do controle externo e a LRF dedica-lhe especial atenção em três capítulos diferentes, obrigando a quem a concede a realização de estimativa do impacto orçamentário-financeiro e apresentação de medidas de compensação (art. 14 da LRF).

Destaco que, conforme demonstra Seção Analítica, das 25 ações prioritárias do Programa Saúde Mais Perto de Você, oito apresentaram execução orçamentária abaixo de 50,00%, dentre elas, uma não obteve dotação para o exercício de 2018, a “7909 – Implantação de Hospital de Cuidados Prolongados”, enquanto que a “7908 – Reforma de Unidade da Rede Materno-infantil” não apresentou execução financeira (Ref.2216189-43).

No caso do Programa Educar para Transformar, restou demonstrado pela Unidade Técnica (Ref.2216189-49) que três Compromissos tiveram execução orçamentária em 2018 inferior a 50,00%, a saber: a) 3 – Fortalecer a educação profissional na rede estadual (45,00%); b) 8 – Fortalecer a alfabetização e a educação de jovens, adultos e idosos que não concluíram a educação básica no tempo correto (8,55%); e c) 14 – Aprimorar a qualidade e o alcance do sinal oferecidos à população, ampliando e modernizando o sistema de radiodifusão pública da Bahia (7,65%).

Portanto, diante do conflito distributivo no ciclo orçamentário, é imprescindível que seja evidenciado o custo-efetividade das desonerações, de modo a constatar ou não a existência de benefícios à sociedade que legitimem a desistência do direito de arrecadar tributos em detrimento do atendimento de direitos fundamentais, como saúde e educação.

4.4. Criação de funcionalidade no FIPLAN para permitir a realização de pagamento sem prévio empenho (Item 2.4.4)

⁴²Constituição Federal: Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e **renúncia de receitas**, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. / Constituição do estado da Bahia: Art. 89 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos Municípios, incluída a das entidades da administração indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções, **renúncia de receitas e isenções fiscais**, será exercida pela Assembleia Legislativa, quanto ao Estado, e pelas Câmaras Municipais, quanto aos Municípios, mediante controle externo e sistema de controle interno de cada Poder. (grifo nosso)

Os auditores pontuaram que foram implantadas no Sistema FIPLAN rotinas para a execução da funcionalidade chamada de Ordem de Pagamento Especial (OPE), a qual tem como objetivo realizar pagamentos e regularizações de despesa em situações supostamente especiais, as quais demandariam urgência, sem passagem pelo ciclo orçamentário, com posterior regularização da execução orçamentária.

Cumprе registrar que a Unidade Técnica verificou, em diversas secretarias, a realização de registros como pagamentos efetivados, nos valores de R\$ 73,2 milhões no exercício de 2018 e de R\$ 35,6 milhões no 1º quadrimestre de 2019, por meio da referida funcionalidade.

Ressalte-se que o art. 60 da Lei Federal nº 4.320/64 não deixou exceções quando determinou a obrigatoriedade da realização do empenho prévio, ou seja, a execução de despesa pública deve ser realizada nos limites estabelecidos por lei, observando-se as respectivas fases (empenho, liquidação e pagamento).

Como bem pontuado pela Auditoria, a realização do empenho prévio é a garantia de existência de autorização legislativa (dotação orçamentária) para a execução da despesa de acordo com os limites fixados na LOA, razão pela qual a supracitada regra não pode ser flexibilizada, sob pena de subversão dos valores republicanos, além da geração de desequilíbrio orçamentário.

Pelos motivos expostos, em consonância com a Unidade Técnica, entendo que faz-se necessária a expedição de **determinação** o Exmo. Governador do Estado no sentido de que adote as medidas pertinentes para que toda e qualquer despesa pública estadual só seja iniciada após realização do prévio empenho, conforme disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964.

4.5. Despesas com Contratos de Parcerias Público-Privadas (PPP) (item 2.4.4.4)

A auditoria dos contratos em execução sob a modalidade Parcerias Público-Privadas (PPP), a partir da análise das Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (DCCE) de 2018, revelou que não foram incorporados os relatórios de desempenho daqueles contratos à prestação de contas anual do Chefe Poder Executivo. Conforme pontuado pela Auditoria, tal prática contraria o preconizado pelo art. 26 da Lei Estadual nº

9.290/2004, bem como a recomendação para o cumprimento desse dispositivo, constante no Relatório das Contas de Governo de 2017.

Outro ponto a ser ressaltado em virtude do descumprimento de norma legal por parte do Poder Executivo são os processos de pagamentos às concessionárias das PPP no âmbito da Secretaria do Trabalho, Emprego, Renda e Esporte (SETRE), Secretaria da Saúde (SESAB) e Secretaria de Desenvolvimento Urbano (SEDUR). A sistemática utilizada continua sendo efetivada a partir de autorizações, via ofícios da DESENBAHIA, e fora do sistema FIPLAN, ainda que o TCE/BA já tendo emitido recomendações nos Pareceres Prévios dos exercícios de 2016 e 2017 pela correção do mencionado procedimento administrativo e contábil, com vistas ao devido respeito às fases de processamento da despesa e à obediência aos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964.

Registre-se que a auditoria nos pagamentos dos contratos de PPP revelou (Ref.2216189-129/136) as seguintes irregularidades: i) atraso na decisão acerca do compartilhamento de risco e de receita no contrato da Arena Fonte Nova; ii) pagamentos por ofício antes da emissão do empenho; e iii) orçamento inicial insuficiente para pagar despesas relativas à execução contratual.

Diante das irregularidades encontradas, constata-se que o Governo do Estado vem ignorando as recomendações dos Pareceres Prévios de anos anteriores e, com isso, comprometendo o aprimoramento do sistema de controle interno e da sistemática de fiscalização dos contratos e de pagamento das contraprestações das PPP. Essa constatação é corroborada pela realização irregular de gastos superiores àqueles que foram autorizados na lei orçamentária e pelas regularizações intempestivas no sistema FIPLAN, inclusive com parcelamento de empenho. As práticas citadas revelam a dimensão deficitária do controle da execução orçamentária e financeira no âmbito do Poder Executivo estadual.

As irregularidades relacionadas aos pagamentos efetuados “por ofício” antes da emissão do empenho e ao orçamento inicial insuficiente para a satisfação das despesas relativas à execução contratual caracterizam a fragilidade no controle da execução orçamentária e financeira por parte do Governo do Estado, além de afrontar as legislações de regência, tendo em vista:

- a realização de pagamentos por ofício, sem prévio empenho, de despesas relativas

- a contratos de PPP, conduta contrária ao disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964; e
- pagamentos, por ofício, de despesas relativas à execução contratual no âmbito das PPP, sem prévio suporte orçamentário, conduta flagrantemente contrária aos arts. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988 e 36 da LDO 2018 (Lei Estadual nº 13.727/2017).

4.5.1. PPP do Veículo Leve sobre Trilhos (VLT) de Salvador (item 2.4.4.4.1)

Foi realizada auditoria (Processo nº TCE/007590/2018) de acompanhamento da PPP na modalidade de concessão patrocinada para implantação das obras civis e sistemas, fornecimento do material rodante, operação e manutenção do Veículo Leve sobre Trilhos ou outro modal equivalente de transporte público sobre trilho ou guia e movido à propulsão elétrica (VLT do Subúrbio). Na avaliação de mérito, a partir da análise da documentação relativa às fases de planejamento e licitação da PPP, a Equipe da Auditoria apresentou os seguintes achados e fatos significativos:

- imprecisão do objeto licitado, descumprindo os arts. 4º, III, e 10, V, da Lei Federal nº 11.079/2004, o art. 5º da Lei Federal nº 8.987/1995, os arts. 14 e 40, I, da Lei Federal nº 8.666/1993, o art. 4º, V, da Lei Estadual nº 9.290/2004 e a orientação técnica do BNDES relativa à matéria;
- inexistência de autorização legislativa específica para a PPP, contrariando o art. 10, § 3º da Lei Federal nº 11.079/2004 e a separação dos poderes constituídos, conforme art. 2º da CF/1988;
- ausência de consulta e audiência públicas quanto ao objeto modificado, acarretando falta de transparência dos procedimentos e decisões relacionadas à concessão, em desacordo com o art. 4º, V, da Lei Federal nº 11.079/2004, o art. 4º, VIII da Lei Estadual nº 9.290/2004 e o art. 76 da Lei Estadual nº 9.433/2005;
- ausência de licença ou de diretriz para o licenciamento ambiental, desobedecendo ao art. 10, VII, da Lei Federal nº 11.079/2004, às leis federais e estaduais pertinentes à matéria, bem como às Resoluções do CONAMA;
- ausência de autenticação consular em documento essencial para a habilitação da empresa estrangeira vencedora, configurando descumprimento ao próprio instrumento convocatório, já que o documento apresentado pode ser considerado inválido, conforme os arts. 32, § 4º, e 41 da Lei Federal nº 8.666/1993, além do art.

- 12, IV, da Lei Federal nº 11.079/2004 e do Manual do Serviço Consular e Jurídico do Ministério das Relações Exteriores;
- incorporação de novas fases ao objeto original sem futuras licitações, configurando-se desobediência ao art. 175 da CF/1988, ao art. 24, §1º, da CE/1989, aos arts. 23, §§ 1º e 2º, e 65, §§ 1º e 2º, da Lei Federal nº 8.666/1993, aos arts. 15, caput e § 1º, e 143, §§ 1º e 3º, da Lei Estadual nº 9.433/2005, bem como ao art. 4º, V, da Lei Estadual nº 9.290/2004;
 - fragilidade na fundamentação para a autorização da PPP, descumprindo o Anexo I, I, “b” e “f” da Resolução TCE/BA nº 016/2016, o art. 15, § 2º, da Lei Estadual nº 9.290/2004, os arts. 14, § 1º e 25, caput da Lei Estadual nº 9.290/2004, além do art. 28 da Lei Federal nº 11.079/2004;
 - adoção de preço superior à mediana dos preços das amostras sem justificativa adequada, em desacordo com o art. 10, § 4º, da Lei Federal nº 11.079/2014, com a Orientação Técnica nº 04 do Instituto Brasileiro de Auditoria de Obras Públicas (OT – IBR 004/2012), com o Manual de Orientações para Elaboração de Planilhas Orçamentárias de Obras Públicas do TCU e com a jurisprudência daquela Corte de Contas;
 - ausência de elementos fundamentais para caracterização do anteprojeto de engenharia, em desacordo com o art. 10, incisos I e VI, e § 4º da Lei Federal nº 11.079/2004;
 - ausência de estudo específico para definição do valor do investimento do objeto licitado, em desrespeito ao art. 10, § 4º, da Lei Federal nº 11.079/2014;
 - desconsideração do patrimônio ferroviário na definição do preço de referência para a licitação, em contraposição ao dever de conservação do patrimônio público, estabelecido no art. 23, I, da CF/1988.
 - desatualização do Estudo de Viabilidade Econômico-Financeira, descumprindo o art. 10, § 2º, da Lei Federal nº 11.079/2004 e a orientação jurisprudencial do TCU sobre a matéria;
 - inconsistência das premissas adotadas para comparar, a valor presente, os fluxos de caixa previstos para construir e operar uma PPP em relação aos fluxos de caixa relacionados ao modelo tradicional de obra pública, resultando na aprovação do modelo de PPP em relação ao modelo de obra pública sem que houvesse evidenciação suficiente da sua vantajosidade, não atendendo ao art. 4º, I, da Lei Federal nº 11.079/2004 e o art. 3º, II, da Lei Estadual nº 9.290/2004;

- vulnerabilidades das premissas para definição da contraprestação anual, implicando em desrespeito ao art. 2º, § 1º da Lei Federal nº 11.079/2004, ao art. 5º, § 1º, da Lei Estadual nº 9.290/2004, aos fundamentos de Administração Financeira e à orientação técnica do Governo Federal relativa à matéria.

A não adoção e a não observância das precauções aqui evidenciadas poderão acarretar em novas obrigações e/ou desembolsos superiores aos estimados e comprometer a gestão orçamentária e financeira do Estado por longos exercícios.

Diante do exposto e acompanhando as considerações dos auditores, recomendo ênfase na condução de ações para sanear os aspectos irregulares pontuados pela Auditoria e listados nos parágrafos anteriores.

4.5.2. PPP do Sistema Viário BA-052 / Estrada do Feijão (item 2.4.4.4.2)

Do processo de auditoria de acompanhamento da Concorrência nº 022/2018 (Processo nº TCE/009786/2018), que trata da PPP na modalidade concessão patrocinada para a operação, manutenção e revitalização do Sistema Viário BA-052 e a construção de ponte-travessia sobre o rio São Francisco entre os municípios baianos de Xique-Xique e Barra, com foco nas etapas de planejamento, licitação e contratação, a Unidade Técnica apresentou as seguintes conclusões:

- fragilidade na fundamentação para a autorização da PPP, representando descumprimento ao art. 15, §§ 1º e 2º da Lei Estadual nº 9.290/2004; art. 28, da Lei Federal nº 11.079/2004; anexo I, inciso I, "b" e "f" da Resolução TCE/BA nº 016/2016; além do anexo I, inciso II, "j", "o" e "p" da Resolução TCE/BA nº 016/2016;
- ausência de premissa na modelagem econômico-financeira e de previsão das fontes relacionadas às receitas extraordinárias, desrespeitando o art. 5º da Lei Estadual nº 9.290/2004 e os arts. 11 e 18, VI, da Lei Federal nº 8.987/1995;
- irregularidades no instrumento convocatório, quais sejam: i) estabelecimento do montante de 5,00% como máximo aceitável para as propostas em relação à de menor valor, embora o parâmetro legal seja de 20,00%; e ii) permissão à Comissão de Licitação para relevar falhas formais, embora a legislação só admita o seu saneamento dentro do prazo editalício. Dessa forma, foram descumpridos o art. 12, IV, e § 1º, II, da Lei Federal nº 11.079/2004, art. 3º, § 1º, I, da Lei Federal nº

- 8.666/1993, mesmo dispositivo presente na Lei Estadual nº 9.433/2005 e o art. 18, VI, da Lei Federal nº 8.987/1995;
- ausência no contrato assinado de cláusulas essenciais exigidas em lei, provocando o descumprimento do preconizado nos arts. 3º, § 1º e 5º, VI, da Lei Federal nº 11.079/2004; art. 8º, XI, da Lei Estadual nº 9.290/2004; arts. 33, III, 55, III e XIII da Lei Federal nº 8.666/1993; arts. 1º, 19, III, e 23, XIII, da Lei Federal nº 8.987/1995; e arts. 105, II e 126, XVI, da Lei Estadual nº 9.433/2005;
 - ausência da comprovação do cumprimento de requisitos prévios essenciais para a assinatura do contrato, desobedecendo ao determinado nos arts. 9º, § 3º e art. 28, caput e § 1º da Lei Federal nº 11.079/2004; no Anexo II e III, da Resolução TCE/BA nº 016/2016; no art. 14, § 1º, e 23, § 4º, da Lei Estadual nº 9.290/2004; nos itens 8.6 e 20.4 (iii), (f) e (iv) do edital de licitação, bem como seu Anexo 12; além do Código das melhores práticas de governança corporativa do IBGC; e da Jurisprudência dos Tribunais de Justiça brasileiros.

Tendo em vista o risco de dano ao erário estadual que as irregularidades listadas acima podem causar, recomendo a adoção de medidas saneadoras, no âmbito do controle interno das unidades gestoras das PPP, com vista a mitigação e/ou eliminação dos achados apontados pela Equipe da Auditoria.

4.6. Despesas com Propaganda, Promoção e Divulgação da Ação Governamental (item 2.4.4.5)

O princípio da publicidade, inserido expressamente no art. 37 da Constituição Federal vigente, relaciona-se com os princípios estruturantes do Estado, em especial com o princípio republicano⁴³. Assim, a publicidade configura uma dimensão da cidadania e assume-se como requisito de eficácia para os atos administrativos, exigindo que estes sejam levados ao conhecimento público, especialmente, para efeito de controle social. Com fundamento no citado dispositivo constitucional, em seu § 1º, a publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores

⁴³SALGADO, Eneida Desiree. Princípio da publicidade. **Enciclopédia jurídica da PUC-SP**. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Direito Administrativo e Constitucional. Vidal Serrano Nunes Jr., Maurício Zockun, Carolina Zancaner Zockun, André Luiz Freire (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <<https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/37/edicao-1/principio-da-publicidade>>.

públicos.

No presente processo, a Unidade Técnica indicou que a LOA/2018 estabeleceu a dotação inicial de R\$ 124,0 milhões para gastos com propaganda, promoção e divulgação da ação governamental, da qual foi liquidada a importância de R\$ 68,4 milhões (Ref.2216189-150).

Ademais, verificou que foram executados R\$ 59,5 milhões por meio do elemento de despesa “92 – Despesas de Exercícios Anteriores” e R\$ 9,0 milhões pelas empresas constantes do Orçamento de Investimentos. Dessa forma, a despesa total realizada com propaganda, promoção e divulgação das ações do Estado totalizou R\$ 136,9 milhões, o que representou uma redução nominal de aproximadamente 34,5% em relação aos gastos do exercício anterior, conforme tabela constante da Seção Analítica (Ref.2216189-151).

Considerando apenas o elemento de despesa aplicado à rubrica do gênero divulgação da ação governamental, a análise das Leis Orçamentárias Anuais de outros estados com características socioeconômicas e demográficas próximas às do estado da Bahia (referentes ao exercício de 2018), demonstra que os valores inicialmente consignados pelo governo baiano são os mais altos, correspondendo a 0,27% do total de despesas previstas⁴⁴.

Em Minas Gerais, na LOA/2018, verifica-se que foi destinada dotação de R\$ 85,8 milhões ao elemento “Divulgação Governamental”⁴⁵, correspondente a um percentual de aproximadamente 0,085% do total de despesas previstas⁴⁶. Já no estado de Pernambuco, na LOA/2018, foi consignada dotação de R\$ 65,36 milhões para a atividade “Divulgação Governamental em Todos os Meios de Comunicação”⁴⁷, correspondente a um percentual de 0,19% do total de despesas previstas⁴⁸.

⁴⁴Total de despesas previstas: R\$45.254.018.341,00.

⁴⁵MINAS GERAIS. Lei Orçamentária Anual 2018. Orçamento Fiscal. Volume IIB, p. 236. Disponível em: <https://mediaserver.almg.gov.br/acervo/231/340/1231340.pdf> Acessado em 20 de maio de 2019.

⁴⁶Total de despesas previstas: R\$101.057.263.378,00.

⁴⁷PERNAMBUCO. Lei Orçamentária 2018. Orçamento Fiscal. Demonstrativo da Despesa por Atividade, p. 78 e 288. Disponível em: <https://drive.google.com/file/d/1agtlSY6-CaVN2stuB6aUbM0Ty-WwRX2x/view>. Acesso em: 20 maio 2019.

⁴⁸Total de despesas previstas: R\$ 35.306.163.800,00.

Em um contexto econômico de crise em que se demanda por mais qualidade e maior contenção do gasto público, as despesas com propaganda devem ser reavaliadas perante as despesas obrigatórias ou prioritárias e, em especial, a eficácia de direitos fundamentais. Em verdade, nas lições da Professora Élide Graziane Pinto⁴⁹, a diminuição dos gastos com propaganda poderia ser alternativa para evitar cortes no financiamento de direitos fundamentais, visto que são despesas discricionárias, passíveis de contingenciamento.

Apesar da redução dos gastos com propaganda (34,5% em relação ao exercício anterior), ainda chama atenção os vultosos recursos públicos com tal destinação, quando comparados a outros importantes gastos, aos quais foram designadas dotações em montante próximo ou inferior ao valor de R\$ 124,0 milhões. A dotação inicial prevista para a Fundação da Criança e do Adolescente (FUNDAC) e o Instituto do Meio Ambiente e Recursos Hídricos (INEMA), por exemplo, constou no montante aproximado de R\$ 116,00 milhões⁵⁰, já para a Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado da Bahia (FAPESB) constou no montante de R\$127,00 milhões⁵¹.

Ademais, causa alarme o expressivo volume de recursos aplicados em despesas com propaganda por meio do elemento Despesas de Exercícios Anteriores, correspondente a R\$ 59,5 milhões. Essa prática indica inobservância ao requisito de excepcionalidade imprescindível ao pagamento de despesas de exercícios anteriores, causando desequilíbrio às finanças públicas.

Outro aspecto fundamental na atuação do gestor público é a qualidade dos gastos sob sua responsabilidade. Essa atuação deve ser conduzida tomando por base os princípios da Administração Pública, em especial a legalidade, a impessoalidade, a moralidade e a eficiência. Em inspeções realizadas na Secretaria de Comunicação Social (SECOM), a Equipe de Auditoria relatou relevantes achados que contrariam os princípios citados anteriormente. De maneira mais específica, verificou-se, nas subcontratações pelas

⁴⁹PINTO, Élide Graziane. Controle judicial dos orçamentos públicos em prol dos direitos fundamentais. **Conjur**, ago. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-ago-17/elida-pinto-controle-orcamentario-prol-direitos-fundamentais>. Acesso em: 20 maio 2019.

⁵⁰BAHIA. Lei Orçamentária Anual 2018. Demonstrativos Orçamentários Consolidados. Volume I, p. 15 e 18. Disponível em: http://www.seplan.ba.gov.br/arquivos/File/loa/LOA2018/LOA_2018_VOLUME_I.pdf. Acesso em: 20 maio 2019.

⁵¹BAHIA. Lei Orçamentária Anual 2018. Demonstrativos Orçamentários Consolidados. Volume I, p. 18. Disponível em: http://www.seplan.ba.gov.br/arquivos/File/loa/LOA2018/LOA_2018_VOLUME_I.pdf. Acesso em: 20 maio 2019.

agências de publicidade, indícios de direcionamento nas disputas, fraudes na competição e inserção de documentos falsos nos processos de pagamentos da SECOM, entre outras ilegalidades.

Desse modo, os gastos com propaganda, promoção e divulgação da ação governamental, realizados em um ambiente de pouca ou nenhuma transparência e sem critérios objetivos que balizem sua execução, colidem com os princípios constitucionais básicos e que norteiam o uso da propaganda dentro da esfera pública. A incongruência é patente, principalmente quando se observa que esse tema já foi alvo de apontamentos dos auditores em Relatórios e Pareceres Prévios de exercícios anteriores, como por exemplo, na apreciação das Contas de Governo de 2017.

4.7. Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) (item 2.4.4.6)

Verifica-se no Relatório de Auditoria (Ref.2216189-152) a informação de que as Despesas de Exercícios Anteriores empenhadas em 2018 apresentaram uma redução de 32,15%, quando comparadas aos gastos de mesma natureza realizados em 2017, atingindo o montante de R\$ 1.077,3 milhões (um bilhão setenta e sete milhões e trezentos mil reais).

Em que pese a redução assinalada, a Equipe Técnica registra que examinou a seguinte amostra com objetivo de avaliar a regularidade dos pagamentos mediante DEA:

Tabela 01 – AMOSTRA DE DEA SELECIONADA PARA EXAME PELA AUDITORIA

Em R\$ milhões

Período	DEA da SESAB	Amostra	%
2018	508,7	147,4	28,97
1º Trimestre de 2019	491,7	145,5	29,59

Fonte: Tabela 30 da Seção Analítica (Ref.2216189-155).

Da expressiva amostra verificada pela Auditoria, ficou constatado que 100% das DEA não atendiam aos requisitos do art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964, pelos motivos que aqui transcrevo:

Exercício de 2018:

- 100,00% da despesa analisada era conhecida previamente, tendo em vista que 24 processos de pagamento se referem a contratos de prestação de serviços contínuos e 24 processos se referem a despesas de prestação de serviços contínuos, sem respaldo contratual;
- 22 processos de pagamentos se referem à competência Dez/2017 e 26 processos são de competências anteriores, com notas fiscais ou faturas emitidas no exercício de 2017;

- em quatro processos de pagamentos não existiam termos de reconhecimento de débito e em 44 os termos foram fundamentados como sendo compromissos gerados em exercício financeiro anterior, para o qual o orçamento não deixou saldo no respectivo exercício, embora a totalidade da despesa fosse conhecida no período de origem, demandando, no mínimo, a realização do empenho por estimativa; e
- foram realizados pagamentos de dez processos no valor total de R\$ 38,9 milhões sem prévio empenho, por meio da funcionalidade criada no FIPLAN chamada de Ordem de Pagamento Especial (OPE).

Primeiro trimestre de 2019:

- 100,00% da despesa analisada era previamente conhecida, tendo em vista que 20 processos de pagamento se referem a contratos de prestação de serviços contínuos e 19 processos se referem a despesas de prestação de serviços contínuos, sem respaldo contratual;
- 21 processos de pagamentos se referem à competência Dez/2018 e 18 processos são da competência Nov/2018, com notas fiscais ou faturas emitidas no exercício de 2018;
- nos 39 processos de pagamentos analisados, os termos de reconhecimento de débito foram fundamentados como sendo compromissos gerados em exercício financeiro anterior, para o qual o orçamento não deixou saldo no respectivo exercício, embora a totalidade da despesa fosse conhecida no período de origem, demandando, no mínimo, a realização do empenho por estimativa;
- foram realizados pagamentos de nove processos, no valor total de R\$ 26,2 milhões, sem prévio empenho, por meio de OPE; e
- em oito processos de pagamentos, parte da despesa foi paga normalmente em 2018 (R\$ 15,4 milhões) e o restante paga como DEAs em 2019 (R\$ 25,0 milhões), confirmando o pleno conhecimento das despesas nos períodos a que se referem.

Atentem que, no primeiro trimestre de 2019, o Poder Executivo pagou como DEA o equivalente a 83,65% do total executado em todo o exercício de 2018, o que demonstra que a tendência de queda do exercício anterior provavelmente não se confirmará no exercício corrente. Ainda é importante ressaltar que, desde a apreciação das Contas de Governo de 2015, este Tribunal vem apontando irregularidades no empenho de DEA, em especial a violação ao que preconiza a Constituição Federal em seu art. 167, inciso II⁵².

Nesse contexto, a execução orçamentária do Estado, não pode se afastar do entendimento de que o ato de empenho é o estágio indispensável da despesa pública que assume relevantes funções, entre as quais se destacam a de (i) vincular a despesa pública a um dado exercício, em consonância com o art. 35, inciso II, da Lei Federal nº 4.320/1964, que estabelece, para as despesas, o princípio da competência, e a de (ii) limitar formalmente a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais, em atendimento ao disposto no art. 167, inciso II, da Constituição da República.

O relatório da Equipe Técnica apontou as principais irregularidades relacionadas às DEA

⁵²Art. 167. São vedados: [...] II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

e seus efeitos nos demonstrativos orçamentários, contábeis e fiscais do Estado, quais sejam: i) DEA em desacordo com a Lei Federal nº 4.320/1964; ii) assunção de obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários; e iii) subavaliação dos Restos a Pagar.

Cumpra registrar que a excepcionalidade desse tipo de despesa é reforçada com a limitação imposta pelo art. 60, também da Lei nº 4.320/64, o qual dispõe ser vedada a realização de despesa sem prévio empenho. Dessa forma, tem-se que é obrigatória a efetuação do prévio empenho em momento oportuno, inscrevendo a despesa em restos a pagar, não havendo o que se falar em pagamento mediante DEA, ainda mais quando se tratam de despesas previsíveis como foi constatado na análise dos casos auditados pela Equipe Técnica.

Em seu Parecer, o MPC classifica a assunção de obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários como violação objetiva ao art. 167, inciso II, da Constituição Federal. Em sua análise, assenta a posição que:

[...] a atividade financeira do Estado deve se pautar nas previsões de receitas e nas autorizações de despesas contidas nas leis que compõem o planejamento orçamentário, notadamente na LOA, afigurando-se ilícita, como é o caso dos autos, a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais, conforme preceituado no indigitado art. 167, inciso II, da Constituição Federal.

Os pagamentos irregulares via Despesas de Exercícios Anteriores, em desacordo com os ditames da Lei Federal nº 4.320/1964, causam distorções nos demonstrativos de Restos a Pagar e na disponibilidade de caixa do Estado. Além disso, o expressivo montante de DEA realizadas no exercício de 2018 gerou distorções relevantes nas DCCE, em contrariedade ao caráter de estrita excepcionalidade do procedimento e ao comando constitucional inserto no art. 167, inciso II, da Constituição Federal.

Diante da gravidade dos achados da Equipe de Auditoria e da recorrência das inconsistências verificadas, fica evidente a urgência para adoção de medidas administrativas necessárias ao aprimoramento dos mecanismos específicos de controle interno, relacionados ao processamento de DEA, de modo a assegurar a utilização deste tipo de procedimento em situações de estrita excepcionalidade, na conformidade da lei.

4.8. Convênios (item 2.4.5.1.3)

Os Convênios são instrumentos jurídicos que disciplinam descentralização de recursos orçamentários para um órgão ou entidade da administração pública de outro ente federado, ou ainda entidades privadas sem fins lucrativos, com o objetivo de realizar políticas e ações públicas de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação.

Para essa descentralização de recursos confere-se apenas sistemática de controle *a posteriori*, baseada em prestações de contas dos entes que utilizam recursos estaduais. A fiscalização exclusiva por prestação de contas ocasiona um descompasso entre a execução financeira e a execução física, a qual depende dos dados sobre a produção de bens e serviços objeto da mútua cooperação.

Na Seção Analítica, semelhante ao ocorrido no exercício anterior, os auditores destacaram (Ref.2216189-170/171) que “o FIPLAN, apesar de possuir módulo específico para registro dos desembolsos e das prestações de contas relacionados aos convênios, ainda não dispõe de relatórios que possibilitem o adequado acompanhamento dos instrumentos pendentes de prestação de contas e de dispositivos para registrar”.

Apontam, ainda, a carência de:

- elementos para análise do controle interno, como data de conclusão dos exames;
- irregularidades identificadas, como o atraso no envio, ausência/falhas na documentação suporte das despesas, descumprimento de normas licitatórias, inconsistências na execução do objeto, não devolução de saldo não aplicado, etc.;
- providências adotadas pela Administração para sanar a inadimplência, como ofícios de cobrança, deflagração de tomada de contas, proposição de ação judicial, denúncia ao Ministério Público, registro em responsabilidade, entre outros.

Ademais, os técnicos identificaram (Ref.2216189-171/172) diversas irregularidades envolvendo a matéria em análise, quais sejam:

- a) fragilidades nos controles internos do Estado quanto à prestação de contas dos recursos repassados;
- b) os elementos divulgados em Notas Explicativas são insuficientes para uma adequada análise quanto ao nível de inadimplência pelas instituições convenientes para com o Estado;
- c) existência de mais de 1.300 convênios que constavam situação de “inadimplência”, por ausência/irregularidade na prestação de contas, ou se encontravam suspensos pela Administração;

- d) convênios em situação de inadimplência, catalogados sem as seguintes informações: data do envio da prestação de contas, identificação da natureza das falhas indicadas pelo controle interno, providências adotadas, montante financeiro dos repasses, valores a ressarcir, entre outros;
- e) os relatórios disponíveis no FIPLAN e no portal Transparência Bahia, que não permitem a conclusão sobre o conjunto de procedimentos relacionados com a apresentação e o controle das prestações de contas dos convênios, no conjunto das unidades e órgãos incluídos na consolidação, devido, entre outros problemas, às informações disponíveis mediante consulta individual por instrumento.

Diante das apurações realizadas, é possível afirmar que, na seara da descentralização dos recursos públicos, o modelo de fiscalização é incapaz de munir o Estado de informações suficientes para aferir e acompanhar os resultados das intervenções descentralizadas de políticas públicas, tanto em termos de atingir os objetivos propostos, como de utilizar adequadamente os recursos públicos.

A execução de política pública, principalmente aquelas realizadas por meio de descentralização de recursos, requer do agente público responsável, no caso, o Governador, “progressiva responsabilização intertemporal, em busca de maior coerência entre seu diálogo com a sociedade e os resultados dos programas que lhe foram afiançados como capazes de resolver aqueles problemas eleitos circunstancialmente como prioritários”, como bem afirma a Professora Élide Graziane Pinto⁵³.

Assim, repiso a necessidade e urgência do Poder Executivo adotar um sistema informatizado que seja capaz de munir o controle de instrumentos que o capacitem a realizar teste de consistência entre planejado e executado, de modo a avaliar se as metas físicas e financeiras previstas no ciclo orçamentário se realizaram e impactaram no atendimento das políticas e dos programas escolhidos pelo Governador.

5. LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

No que pertine a esse tópico, a Auditoria destacou (Ref. 2216189-196/197) que o estado da Bahia, por força da Ação Cautelar nº 268-1, de 19/05/2004, que tramitou no STF,

⁵³PINTO, Élide Graziane. Sociedade que não planeja aceita a má qualidade do gasto público. **Conjur**, 6 dez. 2016. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-dez-06/contas-vista-sociedade-nao-planeja-aceita-ma-qualidade-gasto-publico>. Acesso em 19 maio 2019

contra a União (Fazenda Nacional), vem excluindo a receita obtida com o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP), da base de cálculo (Receita Líquida de Impostos) para o cômputo de limites mínimos, diferentemente do normatizado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Contudo, após revisitar o conteúdo do referido processo, a Unidade Técnica observou que tal exclusão é indevida, já que não foi referendada quando da sua apreciação pelo Tribunal Pleno do STF, no Acórdão nº 268, de 31/08/2005. Assim, na verificação do cumprimento dos limites mínimos a serem aplicados em Saúde e Educação, a Unidade Técnica apurou o valor de R\$ 29.377,6 milhões como Receita Líquida de Impostos, o que difere do valor apresentado nas DCCEs 2018 de R\$ 28.559,7 milhões.

De acordo com a manifestação da Procuradoria Geral do Estado (TCE/004404/2019), a exclusão das receitas tributárias destinadas ao FUNCEP da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde e manutenção e desenvolvimento do ensino “está respaldado pela decisão judicial proferida na AC 268 e transitada em julgado, e que a questão somente será decidida em definitivo quando do trânsito em julgado da ACO 727”.

Em consonância com o posicionamento adotado pela Auditoria, convergente integralmente com o entendimento externado na **Nota Técnica Conjunta MP/MPC-BA nº. 01/2017**⁵⁴, não assiste razão à Douta Procuradoria, vez que a leitura do inteiro teor do julgado da Ação Cautelar nº. 268-1 revela que não houve qualquer referência à autorização para que o Estado excluísse a receita destinada ao FUNCEP da Receita Corrente Líquida, em ordem a reduzir o valor mínimo a ser aplicado em ações e serviços de saúde e educação.

Além disso, cumpre destacar que os valores de R\$ 288,1 milhões e de R\$ 69,2 milhões contabilizados como DEA relativamente às Ações e Serviços Públicos de Saúde e às Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, respectivamente, estão sendo considerados nos seus cômputos, segundo as normas editadas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Porém, a Auditoria pontuou que esses procedimentos distorcem

⁵⁴ Nota Técnica subscrita por representante do Parquet de Contas e pelos membros do Ministério Público Estadual que coordenam o Centro de Apoio Operacional às Promotorias de Proteção à Moralidade Administrativa (CAOPAM), o Grupo de Atuação Especial de Defesa da Educação (GEDUC) e o Grupo de Atuação Especial de Defesa da Saúde Pública (GESAU).

os valores das despesas que deveriam ser efetivamente aplicadas no exercício em análise, considerando que esses montantes tiveram suas origens em anos anteriores aos da apuração.

Registre-se que tais fatos já foram objeto de censura nas Contas de Governo do Exercício de 2017.

5.1. Saúde (item 2.5.2)

Os documentos constantes dos autos informam (Ref. 2216189-197/198) que o estado da Bahia, no exercício de 2018, realizou despesas em saúde no montante de R\$ 3.540,3 milhões, atingindo o percentual de 12,40% da receita líquida de impostos e de transferências constitucionais e legais. Portanto, resta atendido o limite mínimo de aplicação de 12% estabelecido no art. 6º da Lei Complementar (LC) nº 141/2012.

Todavia, o resultado apurado pela Auditoria, corresponde a 12,05% em ações e serviços públicos de saúde, divergente do índice publicado pelo Estado, mantendo, contudo, o atendimento ao limite mínimo de aplicação estabelecido pela Constituição.

5.2. Educação (item 2.5.2)

Já em relação ao campo da educação, o estado da Bahia, no exercício de 2018, reconheceu que realizou despesas no montante de R\$ 7.324,2 milhões, equivalente a 25,65% do total da receita líquida de impostos e de transferências constitucionais e legais, atendendo ao limite mínimo constitucional de aplicação de 25% (Ref.2216189-198/199).

Entretanto, os cálculos produzidos pela Auditoria, considerando a receita do FUNCEP e as despesas executadas nessa fonte, revelaram que o índice atingiria 25,63% em MDE. Ademais, na análise sobre a elegibilidade da totalidade das despesas de MDE, observou-se a inclusão do montante de R\$ 37,5 milhões, referente a auxílios e bolsas assistenciais a alunos carentes, o qual afrontaria o art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996.

Com a exclusão destas despesas, o índice apurado pela Auditoria passou a ser de 25,50%, conservando-se ainda conforme limite mínimo de aplicação exigido na

Constituição Federal, em seu art. 212.

Ressalte-se que o estado da Bahia comprometeu 90,64% dos recursos recebidos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), regulado pela Lei Federal nº 11.494/2007, desembolsando recursos da ordem de R\$ 2.849,2 milhões com o pagamento de profissionais do magistério, estando muito acima do limite estabelecido pela supracitada Lei.

O elevado percentual de comprometimento dos recursos do Fundo demonstra a sua relevância, devendo o Estado se manter vigilante às discussões que ocorrem atualmente no Congresso Nacional, ante a perspectiva do encerramento dessa linha de financiamento em 2020, *ex vi* a Proposta de Emenda à Constituição nº 15/2015.

5.3. Pessoal (item 2.5.3)

A apuração do limite de pessoal, pela Unidade Técnica, envolveu uma análise acerca da composição desse tipo de despesas.

A Tabela 46 (Ref. 2216189-201) da Seção Analítica demonstra que a participação da despesa de pessoal na Receita Corrente Líquida (RCL) foi de **49,01%**, motivando a conclusão de que o Poder Executivo teria ultrapassado o indicador dos 48,60% permitidos em lei. Importa mencionar que o TCE/BA emitiu alerta em relação ao exercício de 2017, quando o índice ainda se encontrava em 45,18%, o que evidencia que as eventuais medidas adotadas não tiveram o efeito de conter os gastos com pessoal em 2018.

A citada tabela também demonstrou divergências entre os montantes publicados pelo Estado e aqueles apurados pela Auditoria quanto aos itens “Despesa bruta com pessoal” e “Despesas não computadas”.

Em relação à diferença no montante de R\$ 487,9 milhões no item “Despesa bruta com pessoal”, essa se refere a despesas com a contratação de serviços médico/hospitalares para os usuários do SUS nas unidades de urgência, emergência e retaguarda, administrados diretamente pela SESAB, que foram indevidamente classificados no

elemento de despesa “39 – Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica”, quando deveriam ter sido classificados no elemento “34 – Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contrato de Terceirização”.

Quanto à divergência de R\$ 433,4 milhões, apontada na linha “Despesas não computadas”, essa se refere ao item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados” e decorreu da não inclusão das seguintes fontes de recursos:

- 209 – Indenizações pela Extração de Óleo Bruto, Xisto Betuminoso e Gás, Utilização de Recursos Hídricos e Exploração Recurso Minerais - EC nº 19/14, no valor de R\$ 38,1 milhões;
- 213 – Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta, no valor de R\$ 24,4 milhões; e
- 260 – Transferência do BAPREV (Decisão Judicial), no valor de R\$ 370,9 milhões.

A Auditoria informou (Ref.2216189-203) que foi formulada consulta à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), tendo em vista que, em 13/11/2018, foi publicado o Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais de 2018, informando que a Bahia era um dos estados que haviam ultrapassado o limite de gastos com pessoal. Nessa oportunidade, foi indagado se as supracitadas fontes deveriam ou não entrar no cômputo da rubrica “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”.

Em síntese, o entendimento da STN se deu no sentido de que os recursos oriundos da decisão judicial para transferência do BAPREV, da cessão de folha de pagamentos e de *royalties* do estado da Bahia são caracterizados como cobertura de insuficiência financeira e, portanto, **não podem ser deduzidos do cômputo da despesa com pessoal** (Ref. 2216189-207).

Por meio da Nota Técnica SEI nº 17/2018/GDESP/COREM/SURIN/STN-MF, de 21/12/2018, a STN se pronunciou nos termos de que, no caso dos planos financeiros com segregação das massas, estes serão sempre deficitários e os recursos destinados a cobrir esse deficit devem continuar a ser tratados como repasse financeiro do Tesouro. Por esse motivo, as despesas custeadas com esses recursos não poderão ser deduzidas (Ref.2216189-204).

A Unidade Técnica também trouxe entendimento constante do Manual de Demonstrativos

Fiscais do Tesouro Nacional (MDF), 8ª edição, no sentido de que as despesas custeadas com os recursos repassados pelo Tesouro para fazer face ao déficit do exercício correspondem a parcela da despesa com inativos de responsabilidade do ente federado, devendo fazer parte do cômputo da despesa total com pessoal (Ref.2216189-205).

Por seu turno, em seu parecer, o Ministério Público de Contas (MPC) concordou com a Auditoria quanto à necessidade de cômputo dos recursos constantes das fontes 209 e 213. No entanto, emitiu opinião diversa no que se refere ao cômputo dos valores decorrentes da transferência de recursos do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (BAPREV) para o Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (FUNPREV), constantes da fonte 260.

Após minuciosa análise acerca das despesas com inativos que devem ou não integrar o cálculo do limite para gastos com pessoal, o Órgão Ministerial concluiu que a decisão proferida no âmbito do Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000, ao permitir que as receitas do BAPREV fossem direcionadas ao pagamento de benefícios de inativos e pensionistas atrelados ao FUNPREV, causou a eliminação da principal característica do plano de segregação de massas, que é a incomunicabilidade entre os fundos em repartição e em capitalização (Ref.2219222-129).

O MPC considerou que o procedimento de dedução de despesas com pessoal, previsto no art. 19, § 1º, inciso VI, da LRF⁵⁵, deve abarcar as despesas com inativos e pensionistas custeadas com os recursos próprios do FUNPREV e com os recursos próprios do BAPREV, visto que, **em cumprimento à decisão do TJ/BA**, ambos têm sido utilizados para custeio dos gastos do regime próprio, como se fossem um único fundo de previdência (Ref.2219222-130). Realizada tal dedução, o *Parquet* encontrou o percentual de **47,85%** de participação da despesa de pessoal na Receita Corrente Líquida, o qual se manteve, portanto, dentro daquele previsto em lei.

Entendo que a matéria em discussão não é pacífica, sobretudo, pela sua complexidade,

⁵⁵Art. 19 [...]

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

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
 b) da compensação financeira de que trata o §9º do art. 201 da Constituição;
 c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superavit financeiro.

razão pela qual, por questão de prudência, diante da plausibilidade das fundamentações sustentadas, bem assim da gravidade da repercussão da questão, para fins de análise do presente processo, acolho, por ora, a manifestação do *Parquet* de Contas, registrando a possibilidade de evolução de compreensão a partir do aprofundamento de estudos sobre o caso concreto.

Verifico que o cerne da divergência está na consideração acerca da natureza dos recursos oriundos do BAPREV e exige a análise do art. 19, inciso IV, alínea “c”, da Lei de Responsabilidade Fiscal. O dispositivo normativo prevê que, na verificação do atendimento do limite com pessoal, não serão computadas as despesas com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes: **das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade**, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, **bem como seu superavit financeiro**.

O estado da Bahia adotou como medida de superação do deficit atuarial um plano de segregação de massas, por meio da Lei Estadual nº 10.955/2007. Tal medida criou, a partir de então, um Plano Financeiro, o FUNPREV, e um Plano Previdenciário, o BAPREV. O artigo 5º da citada lei descreve as receitas que constituem o BAPREV, que incluem recursos provenientes de dotações orçamentárias; contribuições previdenciárias mensais dos segurados; contribuições previdenciárias mensais do estado da Bahia, entre outras. Tratam-se, portanto, de recursos próprios do RPPS.

Cumprе ressaltar que a matéria já foi objeto de consulta perante esse TCE, por meio do Processo nº TCE/000751/2019, que ainda se encontra em trâmite, e em outros Tribunais de Contas⁵⁶. Nos demais Tribunais, o entendimento convergiu no sentido de que caso o aporte seja realizado com recursos do ente estes devem ser considerados despesas de pessoal. No entanto, a peculiaridade da situação ora analisada é que os recursos transferidos são do próprio RPPS.

Como bem pontuado pelo MPC, o Manual de Demonstrativos Fiscais considera que os recursos aportados no regime de previdência somente poderão ser considerados recursos próprios do RPPS quando houver a instituição de algumas das formas de equilíbrio

⁵⁶ No TCM/GO, por meio da Consulta nº 26/2017; no TCE/MT, por meio da Consulta nº 18.743-7/2017 e no TCE/SP, por meio da Consulta nº 71/015/17.

estabelecidas na Portaria MPS nº 403 (Ref.2219222-118). Uma dessas formas de equacionamento é o plano de segregação de massas, que foi instituído pelo estado da Bahia. Por outro lado, os aportes para cobertura de deficit financeiro devem ser entendidos como valores despendidos pelo ente público quando os recursos do próprio RPPS forem insuficientes.

A transferência de recurso do BAPREV para o FUNPREV não desvirtua a natureza de receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado. Tanto é assim que, se for afastada a decisão judicial, os recursos ora transferidos devem retornar ao BAPREV, preservando o status de receitas daquele fundo.

Por essas razões, considero correto aplicar a esses recursos o permissivo para dedução constante do artigo 19, § 1º, inciso VI, da LRF, posto que amparado pela referida decisão judicial, concluindo que o Poder Executivo alcançou o percentual de **47,85%** para gastos com pessoal, mantendo-se dentro do limite permitido em lei.

No entanto, impõe-se o alerta ao Poder Executivo para que avalie os efeitos da realização de transferência de recursos do BAPREV para o FUNPREV. É que, em que pese a ação judicial que permitiu a transferência tenha sido ajuizada pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB), no exercício de 2016, o Poder Executivo fez concessão semelhante, por meio da Lei Estadual nº 13.552/2016, que permitiu a transferência de recursos decorrentes de superavit financeiro do BAPREV para o FUNPREV naquele exercício.

Não se pode olvidar que a finalidade da Lei Estadual nº 10.955/2007, ao criar a segregação de massas, foi promover equilíbrio financeiro e atuarial, fato que pode ser afetado pelas transferências de recursos ocorridas. Assim, é preciso ter em vistas o real propósito da lei, devendo o impacto sobre as despesas com pessoal ser apenas um efeito subsidiário.

Registro ainda que o descumprimento do limite para gastos com pessoal trata-se de impropriedade de natureza grave, em razão de caracterizar evidente descumprimento de diversos normativos, conforme se vê na tabela abaixo:

Norma de referência	Texto da norma
---------------------	----------------

Art. 169 da Constituição Federal	Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.
Art. 19 da Lei Complementar 101/2000 (LRF)	Art. 19. Para os fins do disposto no <i>caput</i> do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:
Art. 21 da Lei Complementar 101/2000 (LRF)	Art. 21 É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda: I - as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição; II - o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.
Art. 23 da Lei Complementar 101/2000 (LRF)	Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

Desse modo, cabe a este Tribunal de Contas, no exercício de sua função pedagógica, estimular o gestor a refletir sobre o **foco nuclear e resolutivo do problema do gasto de pessoal** nesse momento em que há tantos entes federados em situação semelhante⁵⁷, com risco de incidência do art. 5º, inciso IV, da Lei Federal nº 10.028/2000. Observa-se a existência de múltiplas normas destinadas ao controle do aumento da despesa com pessoal sem que, por muitas vezes, haja o seu efetivo cumprimento.

De fato, sabe-se que o aumento da demanda social pela prestação de novos serviços pode levar ao incremento da despesa com pessoal, na qual se concentra a maior parte dos gastos do Estado. No entanto, urge a necessidade de desenvolvimentos de análises acerca da qualidade do gasto com pessoal, abarcando uma avaliação sobre as causas para o constante aumento dessa despesa, o que a mantém sempre próxima dos limites permitidos pela lei.

Assim é que **o controle da despesa de pessoal também deve envolver uma análise quanto à avaliação de produtividade e efetividade do quadro de servidores**, nos termos do art. 95 do Decreto-Lei 200/1967⁵⁸, atrelada à real demanda de serviços pela sociedade. Essa avaliação deve ser realizada não apenas pelo Poder Executivo, mas

⁵⁷Conforme análise realizada por Élide Graziane Pinto no artigo “Descontrole com pessoal nesses 50 anos do Decreto-Lei 200 leva Estado à ‘falência’”. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2017-mar-01/50-anos-decreto-lei-200-falencia-estado>>. Acesso em: 20 maio 2019.

⁵⁸Art. 95. O Poder Executivo promoverá as medidas necessárias à verificação da produtividade do pessoal a ser empregado em quaisquer atividades da Administração Direta ou de autarquia, visando a colocá-lo em níveis de competição com a atividade privada ou a evitar custos injustificáveis de operação, podendo, por via de decreto executivo ou medidas administrativas, adotar as soluções adequadas, inclusive a eliminação de exigências de pessoal superiores às indicadas pelos critérios de produtividade e rentabilidade.

também pelos demais Poderes que vêm demandando crescimento de pessoal.

Sem essa visão, não resta alternativa à Administração que não permanecer numa constante tentativa de escapar ao limite fixado.

No exercício de 2018, uma vez demonstrada a extrapolação do limite prudencial do Poder Executivo, que era de 46,17% da RCL, cabe a este Tribunal de Contas a emissão de alerta, nos termos do art. 59, § 1º, inciso II da LRF⁵⁹. Ressalte-se, ainda, que desde logo se aplicam as vedações previstas no art. 22, parágrafo único, da LRF⁶⁰, que tratam, em suma, de novos aumentos da despesa com pessoal, **ressalvada apenas a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança.**

Por fim, releva destacar que, nos cálculos efetuados pela Auditoria, em função da decisão proferida no Agravo de Instrumento nº 0009599-89.2016.8.05.0000, não foi considerado o montante de R\$ 388,8 milhões relativo ao IRRF dos servidores do Poder Judiciário.

5.4. Previdência Oficial do Estado (item 2.5.4)

No que se refere ao limite de gastos com inativos e pensionistas, conforme apresentado à fl. 186 das DCCes, o Tesouro Estadual repassou para o FUNPREV recursos da ordem de R\$ 3.157,0 milhões, visando à cobertura de seu deficit financeiro.

⁵⁹ Art. 59 [...] § 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem: [...] II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

⁶⁰ Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre. Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso: I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição; II - criação de cargo, emprego ou função; III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança; V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

De acordo com a análise auditorial (Ref.2216189-209), a relação de 1,32 entre a contribuição patronal do Estado e a contribuição dos segurados encontra-se dentro do limite estabelecido pela Lei Federal nº 9.717/1998.

Quanto à criação e majoração de benefícios previdenciários, com vistas a dar transparência aos respectivos atos normativos, a Unidade Técnica recomendou não apenas o controle acerca da elaboração, mas também que fosse realizada ampla divulgação das estimativas de impacto orçamentário-financeiro, acompanhadas de seus estudos.

Também foi verificado o aumento da arrecadação de compensação previdenciária. Conforme destacado nas Contas de Governo de 2017, foi realizada auditoria operacional na Coordenação de Compensação de Créditos e Valores (CCCV) da SAEB e, por meio da Resolução nº 045/2018, o Plenário determinou, dentre outras medidas (Ref.2216189-211), a apresentação de Plano de Ação, o qual, tendo sido anexado aos autos do processo, não estabeleceu prazos, responsáveis ou mecanismos que possibilitem avaliar o seu atendimento.

Por fim, quanto à fragmentação das atividades do RPPS-BA, o apontamento auditorial se deu em razão da existência de ações judiciais promovidas pelas associações dos magistrados (AMAB)⁶¹ e do Ministério Público (AMPEB)⁶², que visaram a manter junto ao Tribunal de Justiça e ao Ministério Público Estadual o controle e a gerência dos inativos desses órgãos.

Essa alternativa jurídica contraria o art. 40, § 20, da Constituição Federal⁶³ ao possibilitar a existência de mais de um órgão para gerir a previdência social dos servidores do estado da Bahia, além de impedir a transparência de informações concernentes ao pagamento de benefícios previdenciários.

Considerando esses fatos, é recomendável que o Poder Judiciário e o Ministério Público Estadual reavaliem a permanência da gestão fragmentada do RPPS em relação a seus servidores inativos, reunificando a gestão única com a SUPREV.

⁶¹MS nº 0015662-96.2017.8.05.0000

⁶²MS nº 0013580-92.2017.8.05.0000

⁶³Art. 40 [...] § 20. Fica vedada a existência de mais de um regime próprio de previdência social para os servidores titulares de cargos efetivos, e de mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente estatal, ressalvado o disposto no art. 142, § 3º, X.

5.5. Endividamento Público (item 2.5.5)

Quanto aos limites inerentes ao endividamento do Estado, a Auditoria verificou o seu cumprimento (Ref.2216189-213). No entanto, comentou as inconsistências mais relevantes identificadas.

Foi verificado que as deduções da dívida consolidada, apresentadas no Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida (fl. 818 das DCCEs 2018), encontravam-se superavaliadas em R\$ 245,9 milhões (Ref.2216189-213/214) e que o percentual de comprometimento médio anual apresentado nas DCCEs de 2018 (2,78%) difere do apurado pela Auditoria (Ref.2216189-214). Não obstante as ocorrências, a Unidade Técnica salientou que estas não afetaram o cumprimento dos respectivos índices.

5.6. Limites para Parcerias Público-Privadas (item 2.5.6)

Da análise do Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas, constante das DCCEs 2018, observa-se que o estado da Bahia, em 2018, realizou despesas com o pagamento de contraprestações equivalente a 2,15% da RCL, cumprindo o limite estabelecido para PPPs. Ficou evidenciado também que com as despesas dessa natureza para os próximos dez anos não seria ultrapassado o limite de 5% indicado na Lei Federal nº 11.079/2004.

Ademais, foi apontada divergência de R\$ 8,8 milhões entre o valor apresentado no demonstrativo e o indicado no item 2.4.4.4 da Seção Analítica, em decorrência das fragilidades evidenciadas no referido item. No entanto, o valor identificado não impacta no limite de 5% constante da lei federal.

Registre-se ainda que a Seção Analítica (Ref.2216189-215) apontou inconsistências⁶⁴ no Demonstrativo de PPP, apresentado à fl. 812 das DCCEs de 2018, quanto à ausência de algumas informações requeridas para a análise.

⁶⁴a) ausência do saldo total ao final do exercício e dos registros do último bimestre, inerentes aos passivos reconhecidos nas demonstrações contábeis consolidadas; b) ausência de informações sobre possíveis contingências, objeto de comentários no item 2.4.4.4 do Relatório, bem como de outros passivos relacionados aos pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro dos contratos; e c) ausência de informações sobre atos potenciais, a exemplo do valor esperado das contraprestações futuras, sendo informado apenas, no que se refere a garantias concedidas, quanto ao Fundo Garantidor de PPP pelo valor originário de R\$250,0 milhões.

6. CUMPRIMENTO DE METAS DE RESULTADOS PRIMÁRIO E NOMINAL

6.1. Resultado Primário (item 2.5.7)

O Resultado Primário apresentado nas DCCes 2018 (Ref.2216189-215/216) foi de deficit, no montante de R\$ 76,4 milhões, ante um deficit de R\$ 1.292,4 milhões autorizado pela LDO/2018. Isto posto, evidenciou-se uma redução de 90,94% em relação ao deficit fiscal registrado no exercício de 2017 (Ref.2216189-216).

Nesse cenário, compete ao estado da Bahia continuar envidando esforços para auferir superavit, seja mediante o crescimento de receitas fiscais ou pela redução de despesas, evitando o crescimento da dívida mobiliária. É de suma importância que a Administração acompanhe e analise os efeitos de possíveis deficit fiscais no crescimento da dívida, de forma a reduzi-la ou, ao menos, mantê-la nos parâmetros definidos pela LRF.

6.2. Resultado Nominal (item 2.5.8)

A Unidade Técnica constatou que o resultado nominal, apresentado no Demonstrativo do Resultado Nominal do sexto bimestre de 2018, no montante de R\$ 3.287,8 milhões, estava a menor em R\$ 245,9 milhões em relação ao apurado pela Auditoria, no montante de R\$ 3.533,7 milhões, Tal fato ocorreu devido aos aspectos comentados no item 2.5.5 da Seção Analítica (Ref.2216189-213)⁶⁵.

Ademais, constatou-se que, mesmo após alteração da meta, o resultado nominal extrapolou em R\$ 380,0 milhões. Após questionamento à SEFAZ, essa informou que a discrepância se deu em razão da valorização excessiva do dólar junto ao real.

Observa-se que o estado da Bahia não publicizou as causas que levaram ao distanciamento da meta de resultado nominal, tendo em vista que não há comentários nas

⁶⁵a) limite para a dívida consolidada líquida: conforme comentado no item 2.4.1 do Relatório, as deduções da dívida consolidada, apresentadas no Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida (fl. 818 das DCCes 2018), encontravam-se superavaliadas em R\$245,9 milhões, em virtude da não regularização de saldos contábeis de bancos (R\$256,7 milhões) e de divergências identificadas entre os saldos nos sistemas de contabilidade das empresas estatais dependentes e os saldos do FIPLAN (R\$10,8 milhões); e b) limite para os dispêndios: o percentual de comprometimento médio anual apresentado nas DCCes de 2018 (2,78%) difere do apurado pela Auditoria. A divergência ocorreu porque a SEFAZ realizou a projeção da RCL com base no montante apurado em dezembro de 2017 e a Auditoria utilizou a RCL apurada em dezembro de 2018. Ademais, a SEFAZ não excluiu do cálculo as exceções do art. 7º, § 3º, da Resolução do Senado Federal nº 43/2001.

DCCEs 2018, tampouco no Relatório de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do 3º quadrimestre de 2018, bem como não foram formalizadas as medidas de limitação ao empenho de despesas e à movimentação financeira, previstas na LRF e na LDO/2018.

O art. 9º da LRF⁶⁶ estabelece que, se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal, 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 Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Importante registrar, ainda, que o art. 5º da Lei Federal nº 10.028/00 (Lei de Crimes Fiscais) tipifica como infração administrativa contra as leis de finanças públicas **deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei**. Ressalto que a mencionada omissão é punida com multa de 30% dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal, bem assim deve ser lembrado que a competência para processar e julgar a referida infração cabe aos Tribunais de Contas.

Questiona-se, outrossim, se a fiscalização realizada por este Tribunal tem ocorrido de forma **tempestiva e compatível com as responsabilidades impostas pela LRF**. É que a Resolução nº 136/2000 do TCE/BA dispõe, dentre outros aspectos, que os órgãos técnicos auditoriais competentes, após exame dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária⁶⁷ e de Gestão Fiscal⁶⁸, devem elaborar relatórios quadrimestrais da gestão

⁶⁶Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

⁶⁷O Relatório Resumido da Execução Orçamentária, abrangendo todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e composto de: a) balanço orçamentário; b) demonstrativos da execução das receitas e despesas. Acompanha o Relatório Resumido os seguintes demonstrativos: a) apuração da receita corrente líquida, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício; b) receitas e despesas previdenciárias; c) resultados nominal e primário; d) despesas com juros; e) Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar. Além disso, o relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também dos demonstrativos: a) do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição; b) das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos; c) da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes. E quando for o caso, serão apresentadas justificativas da limitação de empenho e da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

⁶⁸O Relatório de Gestão Fiscal é emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 da LRF ao final de cada quadrimestre, contendo: a) comparativo com os limites estipulados pela LRF, dos montantes da despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas; das dívidas consolidada e

fiscal e orçamentária, e encaminhar para apreciação e deliberação do Tribunal Pleno, ficando a cargo do Conselheiro Relator as medidas a serem adotadas, inclusive a emissão de alerta e a aplicação da multa prevista no art. 5º da Lei nº 10.028/00.

No entanto, a emissão de relatórios quadrimestrais não se compatibiliza com o art. 59, §1º, inciso I, da Lei de Responsabilidade Fiscal, que exige a verificação do cumprimento das metas **ao final de um bimestre**. Ademais, o tempo atualmente necessário para emissão dos Relatórios de Auditoria e para a emissão das deliberações pelo Plenário ao final do processo pode ser um empecilho à atuação tempestiva deste TCE no controle da execução orçamentária e do cumprimento das metas.

Portanto, cabe ao TCE/BA analisar a necessidade de constituição de grupo de trabalho para revisão da Resolução nº 136/2000, visando a racionalizar os métodos utilizados nos processos de inspeção de acompanhamento da LRF, com a finalidade de cumprir tempestivamente o seu art. 59, § 1º, inciso I.

7. EXECUÇÃO DE DESPESAS RELATIVAS ÀS EMENDAS PARLAMENTARES (item 2.5.9)

Em observância ao § 13 do art. 160 da Constituição Estadual, que exige manifestação específica no Parecer Prévio das contas do chefe do Poder Executivo sobre a execução das emendas parlamentares, os técnicos desta Casa se debruçaram sobre o assunto (Ref.2216189-218).

A Auditoria constatou que, quanto à execução orçamentária, o total empenhado em 2018, de R\$ 62,8 milhões, correspondeu a 70,94% do orçamento atualizado concernente a emendas parlamentares individuais, de R\$ 885 milhões. No que tange à execução financeira, o total pago de R\$ 22,9 milhões representou apenas 25,85% do orçamento atualizado.

A Emenda Constitucional nº 86/2015, ao incluir parágrafos ao artigo 166, estabeleceu um

mobiliária; da concessão de garantias; das operações de crédito, inclusive por antecipação de receita; b) indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites; c) demonstrativos, no último quadrimestre do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro; da inscrição em Restos a Pagar. O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

sistema de vinculações para aprovação e execução de emendas individuais. Com base nessa orientação, a Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2018, do estado da Bahia, fixou a necessidade de aplicação dos seguintes percentuais para as emendas parlamentares: a) mínimo de 50% para a saúde; b) mínimo de 25% para a educação e c) máximo de 25% para áreas de escolha dos parlamentares.

No exercício de 2018, quanto à distribuição dos valores das emendas por área/função de governo, dos R\$ 62,8 milhões empenhados, 60,63% foram destinados à saúde, 25,25% foram executados na educação e 14,11% em outras funções, o que atende aos percentuais fixados pela LDO. Entretanto, com relação à execução financeira das emendas, dos R\$ 22,9 milhões pagos, 59,80% foram destinados à saúde, **1,54%** foram aplicados na educação e **38,67%** em outras funções, evidenciando que não foram cumpridos os percentuais associados à educação e às outras funções.

Pelo exposto, verifica-se que a execução orçamentário-financeira se deu com inobservância ao princípio da isonomia. De forma ainda mais grave, observou-se descumprimento dos percentuais para educação e para outras funções, configurando flagrante afronta a normas constitucionais e legais, evidenciando verdadeiro descaso e desprestígio com a educação, haja vista o ínfimo percentual de recursos aplicados nessa área.

Conforme pontuado pela Auditoria (Ref.2216189-220), não foram registradas, nas notas explicativas, com justificativas suficientes para comprovar que a inexecução orçamentária-financeira tenha decorrido de impedimentos legais ou de ordem técnica.

Ressalte-se que o descompasso entre a execução orçamentária e financeira das emendas individuais merece atenção da Unidade Técnica, em especial quanto à possibilidade de anulações indevidas de empenho, ocasionando, com isso, a inexecução financeira.

Por fim, registre-se que distorções referentes a este tema foram apontadas na Seção Analítica das contas do exercício de 2017, gerando recomendações⁶⁹ expedidas no

⁶⁹6. a) observar o disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, e no art. 48 da Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2017, no que tange à execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares; 6. b) estabelecer, regimentalmente, qual o órgão responsável pelo monitoramento da execução das Emendas Parlamentares Individuais, de modo a garantir o cumprimento dos dispositivos legais associados as referidas emendas;

Parecer Prévio, as quais restaram não cumpridas (Ref.2216189-8).

8. ACOMPANHAMENTO DAS DELIBERAÇÕES DO TCE (item 2.1)

Acerca dos apontamentos realizados no exercício anterior, observo que, do total de 24 recomendações, 13 não foram atendidas⁷⁰, conforme Quadro 01 constante da Seção Analítica (Ref.2216189-4/9).

Quanto a este tema, é oportuno trazer a lição do “Manual de Boas Práticas Processuais dos Tribunais de Contas”, de autoria de Freitas e Mileski (2013, p. 50-51), publicado pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon):

Os Tribunais de Contas, além das determinações, deverão fazer recomendações para a correção das deficiências verificadas no exercício do controle externo, visando ao aprimoramento da gestão dos recursos públicos. **No entanto, quando detectado vício de antijuridicidade, convém dar preferência à determinação, pois não se trata de mera sugestão de aperfeiçoamentos procedimentais.**

Consoante a obrigatoriedade estabelecida no inciso IX do art. 71 da Constituição, cuja norma é de caráter geral, abrangente de todo o procedimento de controle efetuado pelo Tribunal de Contas, deve ser assinado prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, sempre que verificada ilegalidade.

Assim, nos procedimentos de auditoria, de emissão de parecer prévio, de julgamento de contas ou de apreciação de legalidade, quando for constatada ilegalidade que enseje modificação ou sustação de ato, mesmo que resulte em decisão com fixação de débito e aplicação de multa, o Tribunal de Contas terá de assinar prazo para que sejam adotadas as providências determinadas pela decisão, no sentido de ser restabelecida a legalidade rompida. (Grifo nosso)

Do citado ensinamento, verifica-se que as determinações equivalem a obrigações de fazer do ente fiscalizado, que pode responder por sua não execução, enquanto as recomendações guardam compatibilidade com sugestões de aprimoramento, que podem ser ou não observadas pelo gestor.

Como bem assinala o Parecer do *Parquet* de Contas, o acolhimento das recomendações expedidas pelo Tribunal de Contas “assegura, ao jurisdicionado, certa margem de discricionariedade, cabendo-lhe avaliar, em face das circunstâncias do caso prático, a pertinência de serem adotadas as sugestões alvitradas” (Ref.2219222-8).

⁷⁰No Quadro 01, a recomendação 6e está classificada como não atendida, contudo, a Secretaria da Fazenda argumenta que é ineficaz o aporte, ante a decisão judicial da ação ordinária proposta pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB).

Reitero que esta Casa, diante dos achados auditoriais reportados na Seção Analítica, consistentes no descumprimento de imposições constitucionais e legais, não deve conduzir suas deliberações por meio de “sugestões” de aprimoramento, sob pena de apequenar a competência a nós deferida pelo art. 71, inciso IX da Constituição Federal.

Ademais, grande parte das irregularidades são recorrentes, cujas recomendações expedidas visando à correção mostraram-se inócuas ao atingimento do fim pretendido. Nesse sentido, destaca-se aquelas reiteradas em 2017, a saber:

- aprimorar os processos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas formalizadas no PPA;
- aprimorar os procedimentos contábeis de registro e apuração dos saldos apresentados nas DCCes;
- revisar os procedimentos administrativos e contábeis relativos aos pagamentos por ofício às concessionárias de PPPs; e
- promover a adequada estimativa de receitas e despesas de modo a evitar insuficiências por saldo orçamentário, o que gera volume significativo de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA).

Conclui-se, do acompanhamento das deliberações do TCE/BA (Ref.2216189-4/9), que a expedição de recomendações não foi suficiente para a correção das falhas verificadas e que nova expedição de recomendação, no cenário detectado de vício de antijuridicidade, não se configura como meio adequado e efetivo para sanar os citados apontamentos.

9. CONCLUSÃO

Nas considerações iniciais do presente VOTO, ponderei que a razão do controle externo exercido por esta Casa não é a de controlar por controlar, mas contribuir para o aperfeiçoamento da Administração Pública.

Os achados de auditoria que motivaram a Equipe Técnica a opinar pela rejeição das contas prestadas pelo Governador Rui Costa demonstram que o Titular do Poder Executivo não conseguiu estabelecer uma governança capaz de salvaguardá-lo do cometimento das irregularidades aqui apontadas.

Embora este Tribunal, desde o início da gestão do Governador, tenha demonstrado os problemas e emitido recomendações voltadas às correções, os arranjos institucionais que condicionam a forma pela qual as políticas são formuladas, implementadas e avaliadas, não foram capazes de garantir a conformidade das ações com as regulamentações de regência.

Contudo, acompanho o Exmo. Conselheiro Relator, conduzindo meu VOTO pela **APROVAÇÃO com RESSALVAS**, todavia, acordando com as fundamentações expostas pelo *Parquet* de Contas.

Nesse sentido, embora as ações empreendidas na gestão governamental não tenham obstado as recorrências de determinados achados no exercício de 2018, tampouco denotaram o agravamento do juízo de valor atribuído na apreciação das contas do exercício anterior, o que me conduz para uma posição coerente de manifestar meu **VOTO pela emissão de PARECER PRÉVIO** favorável à **APROVAÇÃO** das contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, referentes ao exercício de 2018, tendo como responsável o **Governador Sr. Rui Costa**, nos termos do art. 71, inciso I, da Constituição Federal, art. 91, inciso I, da Constituição Estadual, art. 1º, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº. 005/1991 e art. 4º, inciso II, alínea “a”, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, com ressalvas quanto às falhas identificadas pela Auditoria, as quais constam **como fundamentação para a Proposta de Parecer Prévio do Cons. Relator, acrescidas das seguintes:**

- a) recorrente revisão do PPA 2016-2019 por meio da Lei Orçamentária Anual, em face da violação ao art. 165, §8º, da Constituição Federal, que estatui o princípio da exclusividade;
- b) elevado patamar de descumprimento da ordem cronológica de pagamento dos credores no âmbito de diversas secretarias estaduais, a revelar a deficiência dos mecanismos de controle interno existentes para assegurar o cumprimento da regra prevista no art. 5º, caput, da Lei Federal nº 8.666/1993, bem como no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005;
- c) ausência de disponibilização de informações em tempo real no FIPLAN e no Portal Transparência Bahia, contrariando o disposto no art. 48, §1º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal c/c o art. 2º, §2º, inciso II, do Decreto Federal nº

7.185/2010;

- d) fragilidades identificadas nos procedimentos de fiscalização e monitoramento dos empreendimentos incentivados via benefícios fiscais, em contrariedade ao art. 89, caput, da Constituição Estadual de 1989;
- e) assunção, pelo Poder Executivo estadual, no exercício de 2018, de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais, em clara transgressão ao art. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988.

Além disso, reforçando a **função orientadora deste Tribunal, de modo a contribuir para o aperfeiçoamento da gestão pública**, acompanho todos os encaminhamentos de **determinações e recomendações, bem como os parágrafos de ênfase constantes na Seção Analítica**, acrescentando os seguintes encaminhamentos:

1. **pela emissão de determinações ao Poder Executivo no sentido de que:**

- a) estabeleça, no PPA, indicadores que contemplem os atributos (medida, fórmula, índice, meta, etc) necessários ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados alcançados com a execução dos programas governamentais, na dimensão definida, bem como as respectivas fontes de informação e responsáveis; e metas mensuráveis, com unidade de medida clara, que permitam a evidenciação dos resultados obtidos com a aplicação dos recursos públicos e o seu regular monitoramento (item 2.2.4.1);
- b) no prazo de 180 dias, apresente projeto de lei específica que trate do Sistema Estadual de Ensino, disciplinando a organização da Educação Básica e da Educação Superior e a gestão democrática da educação pública no âmbito do Estado, em conformidade com o artigo 10 da Lei do PEE-BA - Lei nº 13.559/2016 (item 2.2.7.1.1)⁷¹;
- c) sejam divulgados, no sítio institucional da internet do Conselho Estadual de Educação (CEE) e da Secretaria da Educação (SEC), os resultados do monitoramento contínuo e das avaliações periódicas da execução do Plano Estadual de Educação (PEE), em cumprimento ao disposto no artigo 4º Lei do

⁷¹Art. 10 - O Estado deverá, no primeiro ano de vigência deste PEE-BA, aprovar lei específica de seu Sistema Estadual de Ensino, disciplinando a organização da Educação Básica e da Educação Superior, e a gestão democrática da educação pública no âmbito do Estado, observado o disposto nos arts. 247 a 249 da Constituição Estadual.

PEE-BA - Lei nº 13.559/2016⁷² –, no artigo 30 da Lei Estadual de Acesso à Informação – Lei nº 12.618/2012⁷³ – e no artigo 7º, inciso VII, da Lei Federal de Acesso à Informação – Lei nº 12.527/2011⁷⁴ (itens 2.2.7.1.2 e 2.2.7.1.3);

- d) se confira urgência e prioridade no atendimento às reformas e adequações na estrutura física das unidades do Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas (SEBP), com especial ênfase à necessária observação das regras concernentes à segurança contra incêndio e pânico, previstas nos artigos 5º e 8º da Lei Estadual nº 12.929, de 27 de dezembro de 2013⁷⁵, e ao direito à acessibilidade, contidas no artigo 9º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, promulgada no país mediante o Decreto nº 6.949, de 25 de agosto de 2009 (item 2.2.7.2);⁷⁶
- e) apresente Plano de Ação com as iniciativas a serem executadas, os prazos e os responsáveis pelas implementações, de forma integral, para atender às exigências estabelecidas pela Lei Federal nº 13.303/2016 (item 2.3.3.4);

2. pela emissão de recomendações ao Poder Executivo no sentido de que:

- a) seja estabelecida e disponibilizada Agenda de Trabalho no sítio eletrônico da Secretaria da Educação (SEC), apresentando as ações, os responsáveis e os prazos para o cumprimento das metas e estratégias do PEE (item 2.2.7.1.3);

⁷²Art. 4º - A execução do PEE-BA, o alcance de suas diretrizes e a eficácia de suas metas e estratégias serão objeto de processo de monitoramento contínuo e avaliações periódicas, realizadas pelas seguintes instâncias: [...] III - Conselho Estadual de Educação – CEE; [...] § 1º - Compete, ainda, às instâncias referidas no caput deste artigo: I - divulgar os resultados do monitoramento e das avaliações nos respectivos sítios institucionais da internet [...].

⁷³Art. 30 - É dever dos órgãos e entidades estaduais promover, independentemente de requerimento, a divulgação em seus sítios na internet de informações de interesse coletivo ou geral, por eles produzidas ou custodiadas, observado o disposto nos arts. 7º e 8º da Lei Federal nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.

⁷⁴Art. 7º O acesso à informação de que trata esta Lei compreende, entre outros, os direitos de obter: [...] VII - informação relativa: a) à implementação, acompanhamento e resultados dos programas, projetos e ações dos órgãos e entidades públicas, bem como metas e indicadores propostos.

⁷⁵Art. 5º - Constituem medidas de segurança contra incêndio e pânico: [...] XII - sistema de detecção automática e alarme de incêndio; [...] XIV - sistema de proteção por extintores de incêndio; [...] Art. 8º - O proprietário do imóvel ou o responsável pelo uso obriga-se a manter as medidas de segurança contra incêndio e pânico em condições que permitam sua eficaz utilização, providenciando sua adequada manutenção.

⁷⁶Artigo 9 – Acessibilidade: 1. A fim de possibilitar às pessoas com deficiência viver de forma independente e participar plenamente de todos os aspectos da vida, os Estados Partes tomarão as medidas apropriadas para assegurar às pessoas com deficiência o acesso, em igualdade de oportunidades com as demais pessoas, ao meio físico, ao transporte, à informação e comunicação, inclusive aos sistemas e tecnologias da informação e comunicação, bem como a outros **serviços e instalações abertos ao público ou de uso público**, tanto na zona urbana como na rural. Essas medidas, que incluirão a identificação e a **eliminação de obstáculos e barreiras à acessibilidade**, serão aplicadas, entre outros, a: a) **Edifícios**, rodovias, meios de transporte e **outras instalações internas e externas**, inclusive escolas, residências, instalações médicas e **local de trabalho**; [...] (grifo nosso).

- b) aprimore o controle interno de modo a atender aos normativos estaduais e nacionais referentes a registros, disponibilização de informações e acesso no FIPLAN, de modo a assegurar a confiabilidade do sistema, bem como para evitar a recorrência das irregularidades apontadas pela Auditoria (item 2.3.3.2);
- c) atente-se quanto à publicação em tempo real de informações e registros no Portal da Transparência Bahia, para que seja assegurado o acompanhamento quanto à aplicação de recursos públicos, bem como viabilize o controle social (item 2.3.3.2);
- d) aprimore os mecanismos de recolhimento das contribuições patronais e de servidores que se encontram pendentes de repasse ao FUNPREV, a fim de que se evite graves danos à estrutura financeira do fundo (item 2.3.3.5);

Adiro à expedição de **ALERTA proposta pelo Ilustre Conselheiro Relator**, estabelecido no art. 59, § 1º, II, da Lei Complementar nº 101/2000, tendo em vista que a despesa total com Pessoal e Encargos Sociais (Poder Executivo e Consolidado), em 31/12/2017, ultrapassou 95% do limite de gastos, sendo obrigatória a observância à vedação prevista no art. 22 da LRF.

Além disso, nos termos do art. 59, § 1º, inciso V da LRF⁷⁷, também **proponho a expedição de ALERTA** em razão dos seguintes fatos, os quais podem comprometer os custos ou os resultados dos programas ou que revelam indícios de irregularidades na gestão orçamentária:

1. alteração do PPA por meio da LOA, contrariando, assim, o disposto no art. 159, § 8º, da Constituição Federal (item 2.2.1.1);
2. ausência de transparência, planejamento, fiscalização, monitoramento e avaliação acerca das balizas mínimas de validade e dos resultados alcançados com o fomento ao mercado pelas renúncias de receitas no valor de R\$ 2.894,1 milhões (dois bilhões oitocentos e noventa e quatro milhões e cem mil reais) (item 2.4.3.3);
3. distorções causadas pelo uso indevido do registro de Despesas de Exercícios

⁷⁷§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem: I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º; II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite; III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites; IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei; **V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.** (grifo nosso)

- Anteriores (item 2.4.4.6), devido aos indícios de irregularidades na gestão orçamentária;
4. realização de pagamentos sem prévio empenho representa irregularidade na gestão orçamentária (itens 2.4.4 e 2.4.4.4);
 5. descumprimento da meta do Resultado Nominal para o exercício de 2017, infringindo o art. 9º da LRF (item 2.5.8); e
 6. não execução das emendas parlamentares na forma exigida pelo art. 160, § 10, da Constituição Estadual, organizada no art. 48 da LDO/2017 e prevista na LOA/2017 (item 2.5.9).

Diante do procedimento reiterado do Poder Executivo de alterar o PPA, por meio da LOA, contrariando o art. 159, § 8º, da Constituição Estadual e a deliberação do TCE/BA, disposta no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo de 2017, faz-se necessário também **ALERTAR**, com fundamento no art. 59, § 1º, inciso V da LRF, **o Poder Legislativo das consequências dessa prática**, como segue:

- a tripartição do planejamento exige coordenação entre o PPA, a LDO e a LOA, de modo que as previsões do plano plurianual condicionem as demais peças orçamentárias, caso contrário haverá um desvirtuamento e subversão do sistema de planejamento;
- revisões do PPA sem processo legal específico de revisão desorganizam o processo de planejamento e comprometem sua natureza democrática, já que o plano plurianual aprovado pelos excelentíssimos Parlamentares sofre diversas modificações, concomitantemente, a cada Proposta Orçamentária Anual;
- a avaliação da compatibilidade do PPA com as demais peças orçamentárias (LDO e LOA), exigida pela Constituição Federal e pela Constituição Estadual, torna-se inócua, pois a Proposta de LOA estará sempre modificando o plano plurianual condutor das diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública; e
- por consequência, as revisões comprometem as atividades de monitoramento e avaliação das intervenções governamentais propostas, visto que seus parâmetros podem ser modificados a qualquer tempo, concomitantemente à aprovação do orçamento.

É o VOTO.

Em 04 de junho de 2019

Carolina Costa
Conselheira

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Carolina Matos Alves Costa
Conselheira - Assinado em 06/06/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: K4NJC4NTQ0

Declaração de Voto em Separado
Cons. Marcus Presídio



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

PROCESSO: TCE/002835/2019

NATUREZA: CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO

RESPONSÁVEL: RUI COSTA DOS SANTOS

EXERCÍCIO: 2018

RELATOR: CONSELHEIRO ANTONIO HONORATO

VOTO

Senhor Presidente, Senhora Conselheira, Senhores Conselheiros, Membros das Procuradorias, demais autoridades, Senhoras e Senhores.

Inicialmente, gostaria de parabenizar o Relator pelo seu esforço e dedicação. Conheço e sei o quão árdua é a tarefa executada pela sua equipe e pelos ilustres auditores dessa Casa, capitaneados pela 7ª Coordenadoria de Controle Externo.

Vejo a emissão desse Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo como a tarefa *mater* do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, subsidiando a Assembleia Legislativa na sua missão de julgá-las.

Desde que aqui cheguei, no ano de 2015, percebo uma evolução dos trabalhos internos, cada vez mais enriquecidos com elementos essenciais ao *mister* constitucional.

Bem, considerando o acompanhamento das deliberações constantes no exercício anterior, os Auditores identificaram que as recomendações de 2017 não foram plenamente atendidas, repetindo situação observada no exercício de 2016. A despeito disso, eles reconheceram os esforços para sanear os apontamentos.



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

Nesse contexto, observo que as pendências anteriores merecem uma atenção singular. Algumas medidas corretivas avançaram, outras não, e, por isso, merecem ser reiteradas.

O Planejamento e a Gestão de Ações de Políticas Públicas também foram avaliadas pela Controle Externo, utilizando, dentre outros instrumentos, o Plano Plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA.

Mais uma vez, identificou-se que, apesar das recomendações desta Casa em sentido contrário, proferidas em outros Pareceres Prévios, o Poder Executivo tem mantido a prática de alterar o PPA utilizando-se da LOA. A Lei Orçamentária Anual não deve conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa. É o que diz a Carta Magna¹.

Dessa forma, mantenho meu posicionamento proferido em Contas de Governo e entendo que as futuras revisões do PPA devem ser devidamente fundamentadas e realizadas, exclusivamente, por meio de encaminhamento de projeto de lei específico para as alterações.

Há, ainda, deficiências em componentes do PPA 2016-2019, as quais comprometem a transparência, o monitoramento e a avaliação dos programas ao longo do quadriênio.

As inconsistências nos indicadores persistem, a exemplo de falta de especificação de valores anuais previstos, a inexistência de valores de referência e, até, a descontinuidade de certos indicadores. As metas permanecem insuficientes,

¹ **Constituição Federal:** Art. 165 [...] § 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

algumas delas inaptas à aferição qualitativa ou quantitativa, além de não contemplarem projeções anuais.

Assim como relatado no exercício anterior, a Auditoria constatou a ausência de uma sistemática para definição das prioridades na LDO, havendo baixa execução dessas ações e uma necessidade de melhoria da metodologia de elaboração e de monitoramento da LOA, bem como deficiências na compatibilização entre as peças de planejamento e o sistema gerencial FIPLAN.

Ainda quanto ao controle das leis orçamentárias, o Tribunal procedeu análises nos Programas “Saúde Mais Perto de Você”, “Educar para Transformar” e “Pacto Pela Vida”, anotando, dentre outros pontos, que determinadas ações prioritárias não tiveram execução e que algumas sofreram reprogramação de recursos.

Para a avaliação das políticas públicas, o Tribunal realizou diversas auditorias em áreas de interesse social, com destaque para a Educação conforme consignado na seção analítica do Relatório.

Os técnicos identificaram a necessidade de evolução do Plano Estadual do decênio 2016-2026, reportando o descumprimento do prazo para a criação de lei do Sistema Estadual de Ensino, a necessidade de maior participação direta do Conselho Estadual, a inobservância da Meta referente ao Plano de Carreira da Educação Básica, bem como as questões do Sistema de Bibliotecas Públicas.

Procedimentos auditoriais foram realizados, também, quanto aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), na Fundação da Criança e do Adolescente – FUNDAC e no Programa Educacional de Resistência às Drogas e à Violência, tendo a equipe técnica feito suas considerações.

Quanto ao Sistema de Controle Interno, achado que sempre destaquei em minhas análises, a Auditoria e o *Parquet* teceram comentários em relação às fragilidades ainda existentes. Os técnicos dessa Casa aplicaram testes operacionais² visando à verificação do funcionamento do Sistema, identificando aspectos de necessário aperfeiçoamento.

Os exames das Contas têm apresentado, desde 2015, situação inadequada quanto à atuação das Coordenadorias de Controle Interno (CCI's), havendo ainda 10 não estabelecidas na administração.

A Auditoria Geral (AGE), a Procuradoria (PGE), a BAHIA GÁS e o IPAC iniciaram as atividades de suas controladorias, em impulso à orientação dessa Corte. Segundo a Auditoria Geral do Estado, 70% dos órgãos contam com centros de controle. Todavia, há 8 unidades³ com apenas um funcionário no setor.

Ainda quanto ao tema, a Auditoria constatou fragilidades na disponibilização de dados no sistema FIPLAN e no Portal Transparência Bahia. Tal fato revela uma deficiência no processo de disseminação das informações.

Mantiveram-se falhas na ordem cronológica de pagamentos, assunto que reputo relevante. Ainda não foi efetivada a regulamentação específica, permanecendo, assim, a ausência de normas que estabeleçam os critérios dedicados a garantir, de maneira impessoal, os pagamentos dos fornecedores e prestadores de serviços.

Pormenorizando as questões atinentes à contabilidade, constato, a partir das Demonstrações publicadas, que as receitas realizaram R\$45,84 bilhões, sendo

2 TCE/010095/2018

3 SEPROMI, SPM, Gabinete do Vice-Gov, SEI, ADAB, EBDA, IAT e SERIN



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

que a frustração da arrecadação totalizou R\$1,57 bilhão. Inobstante, o Estado cumpriu a meta de resultado primário lançada na LDO.

A análise das Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) tem sido discorrida nas anotações auditoriais, ao menos desde as contas de 2015. No exame atual, percebo que os estudos foram mais exaustivos.

Diante do arcabouço legal, as despesas públicas devem ser previamente empenhadas, de modo a vinculá-las a certo exercício e submetê-las aos créditos orçamentários. Essa é a regra.

As despesas de exercícios anteriores, contudo, podem ser pagas em um determinado ano e em rubrica própria, desde que, por motivo excepcional, não tenha sido possível fazê-las na época pertinente.

Pois bem. Análises revelaram que, das hipóteses⁴ que descrevem o correto processamento das DEA's, o Estado tem se utilizado da que admite pagamentos desse *jaez* sem, necessariamente, ter que comprovar a existência de saldo orçamentário no ano em que a despesa se frustrou.

Todavia, esse permissivo é exclusivo aos casos de reconhecimento de direitos extemporâneos, e não para respaldar desembolsos em favor de produtos ou serviços previsíveis e contínuos, cujas naturezas reclamam a disponibilidade orçamentária no ano de seu fato gerador.

Uma questão contábil observada, por exemplo, foi a anulação de dotações orçamentárias na fonte 100⁵, sob a alegação de que os respectivos saldos não

4 Decreto Estadual nº 181-A, art. 1º, parágrafo único e incisos.

5 Recursos não vinculados do Tesouro.



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

seriam utilizados em face da reprogramação estabelecida pela Sefaz, no encerramento do exercício.

No entanto, há, posteriormente, o registro de DEA exatamente nessas dotações anuladas, indicativo de que as ações foram executadas naquele exercício e os compromissos assumidos, impactando no orçamento vindouro.

Ainda que se compreenda a previsão legal para o processamento de despesas como DEA, o que vem sendo verificado, de fato, é sua irregular aplicação.

A propósito, em 2018, foi despendido R\$1,07 bilhão nesse elemento, um resultado 32,15% inferior ao último ano. Registre-se que, no Parecer Prévio relativo a 2016, a diminuição foi discreta: 2,58%.

Também é do conhecimento dessa Casa os chamados *pagamentos por ofício*, efetuados na execução das contraprestações das parcerias público-privadas – PPP's. Elas são realizadas pela Agência de Fomento DESENBAHIA, a qual, como estatal não dependente, possui contabilidade própria, não utilizando o sistema FIPLAN.

Nesse contexto, as despesas foram pagas aos parceiros privados, via ofício, por meio de uma conta específica do Banco do Brasil e, após efetivado o desembolso, elas foram regularizadas no FIPLAN, no âmbito de cada secretaria gestora dos respectivos contratos.

É bem verdade que houve uma redução substancial desses pagamentos, posto que decresceram de R\$355,2 milhões para R\$163,2 milhões, tendo como



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

referência 2017. Ainda assim, persistiu a inversão das fases dos gastos públicos, com obrigações financeiras se materializando antes da emissão de empenho.

Valorizo a diminuição dos gastos na conta DEA e nos pagamentos por ofício. Sublinho, outrossim, que essas despesas foram sinalizadas nos últimos Pareceres Prévios e já tinham sido matéria de recomendação.

No ano em apreço, o Estado instituiu, no âmbito da Administração Direta, uma funcionalidade no seu sistema de contabilidade chamada Ordem de Pagamento Especial (OPE), a qual viabiliza desembolsos e a regularização posterior, sem a observância do citado ciclo legal.

Na prática, a OPE permitiu uma flexibilização indevida da regra de prévio empenho, pois admitiu pagamentos sem a sua observância, sob o argumento de que evitaria a interrupção de serviços ou a cominação de encargos moratórios.

No entanto, as justificativas alegadas não são acolhidas pelo ordenamento jurídico, não podendo, por essa razão, serem referendadas por esse órgão de controle. A despeito, tal funcionalidade deu azo a gastos na ordem de R\$73,2 milhões, descumprindo a regra esculpida no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/64⁶.

De mais a mais, a formalização da OPE deve ser interpretada com desvalor, na medida em que significa, ao meu sentir, replicar a experiência de pagamento por ofício no interior da Administração Direta, só que com tipologia e nuances diversas, mantendo, entretanto, o seu caráter contrário às normas.

⁶ Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

Esse último achado poderia, até, ser objeto de ressalva específica. Entretanto, tratando-se de um apontamento recém-identificado, defendo que deve ser oportunizada, à gestão, a sua regularização, por meio de recomendação.

À conta investimentos, o FIPLAN evidenciou gastos representativos de R\$2,48 bilhões, valor 1,15% inferior ao último ano analisado. Todavia, os auditores consideraram que houve superavaliação desses gastos, por conta de distorções ocorridas, mediante DEA.

O controle externo confirmou a trajetória de crescimento das expensas com as contraprestações das 7 parcerias público-privadas – PPP's. No ano em exame, alcançaram o valor de R\$764,6 milhões, sendo os maiores desembolsos aplicados no Metrô, no Hospital do Subúrbio e na Arena Fonte Nova, nessa ordem.

O Tribunal de Contas identificou empreendimentos públicos paralisados, representativos de R\$318,7 milhões, com destaque àqueles dedicados ao esgotamento sanitário e às ações de prevenções em áreas de riscos.

De acordo com os auditores, as razões mais frequentes desse apontamento foram problemas nas relações contratuais, nas prestações de contas e na logística, assim como a suspensão ou o atraso nos repasses e o contingenciamento de recursos próprios.

No que se refere a outro grupo importante de despesas públicas, a seguridade social dos servidores, o acréscimo de desembolsos, no montante de R\$666,2 milhões com aposentados e pensionistas, reflete a curva ascendente desses compromissos.



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

No tema dos convênios, observo uma significativa queda na devolução de recursos recebidos, posto que os registros decresceram de R\$80,5 milhões para R\$44,0 milhões. Ainda que esse escopo careça de um estudo qualitativo, nominalmente, a redução é um aspecto positivo.

A análise do Balanço Patrimonial apontou diversas inconsistências nos saldos apresentados no ativo e passivo. Os Auditores relataram uma superavaliação de contas, a exemplo da *Disponibilidades de Caixa Bruta*, além de falhas nos procedimentos de conciliação bancária.

O Balanço Patrimonial apresentou uma distorção, objeto de Nota Explicativa em 06/05/2019, no que pertine à retificação do saldo da Provisão Matemática Previdenciária, que estava subavaliada em R\$84,54 bilhões. Como efeito, o resultado patrimonial do exercício deixaria de ser superavitário, para alcançar a importância negativa de R\$46,86 bilhões.

Verifico que, apesar do saldo da Dívida Ativa Tributária ter tido um avanço da ordem de R\$1,18 bilhão, houve uma evolução na recuperação de créditos⁷ e nas novas inscrições⁸, a despeito do contexto econômico adverso.

Os controles sobre os convênios concedidos precisam ser aprimorados. O FIPLAN ainda não dispõe de relatórios e registros adequados ao acompanhamento integral dos instrumentos. Por isso, não foi possível obter elementos para emitir opinião sobre a adequação da conta “Convênios Concedidos a Comprovar”.

Ainda na área patrimonial, foram identificadas fragilidades nos saldos e nas informações relativas a outras contas do ativo, a exemplo de *Outros Valores a*

7 Recuperação em 2018 de R\$1,03 bilhão, ante R\$772,5 milhões em 2017.

8 Novas inscrições em 2018 de R\$1,83 bilhão, ante R\$1,53 bilhão em 2017.

**GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO**

Receber, Investimentos e Imobilizado. Por outro lado, constatou-se subavaliação no Passivo envolvendo as rubricas *Fornecedores* e *Outras Contas a Pagar de Curto Prazo*, além de *Obrigações Relativas a Contratos de PPP*.

As Provisões Matemáticas – Passivo Atuarial foram analisadas pela Auditoria. Além da não contabilização tempestiva de significativo passivo (R\$84,54 bilhões), já indicada neste Voto, foi tratada a preocupante situação dos Fundos Previdenciários do Estado.

Os aportes financeiros para cobrir o resultado deficitário tem aumentado, alcançando 9,88% da Receita Corrente Líquida, e já há cerca de 19 mil servidores⁹ inativos a mais que ativos. Tais fatos denotam uma situação de crescente comprometimento das finanças estaduais para cobrir despesas com a previdência.

A Equipe Auditorial criticou a relevância dos ajustes de exercícios anteriores, que totalizaram R\$37,82 bilhões, sendo relacionados a registros que, *a priori*, deveriam ter sido reconhecidos em momento pretérito, repercutindo nas análises contábeis.

De um modo geral, os limites constitucionais da saúde e da educação foram atendidos, de acordo com os cálculos desenvolvidos pelos auditores, que incluem a parcela do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP no montante da Receita Líquida de Impostos – RLI.

As Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) receberam investimentos correspondentes ao índice de 12,05% do total da Receita Líquida de Impostos e das transferências constitucionais e legais, conforme cálculos desse Tribunal. Na

⁹ Número de servidores: Inativos 131.526 e Ativos 112.776.

**GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO**

Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) foram aplicados 25,5% daquele total.

Um tema delicado tratado pela Auditoria e pelo *Parquet* foi o limite de gastos com pessoal estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

De maneira convergente, tanto a Equipe Técnica quanto o Ministério Público de Contas – MPC entenderam que não houve a extrapolação do percentual máximo consolidado do Estado¹⁰, embora estabeleçam percentuais distintos, 58,96% e 57,80%, respectivamente.

Por outro lado, chegam a conclusões opostas no que concerne ao limite do Poder Executivo¹¹. Enquanto a Auditoria defende que houve a extrapolação (49,01%), o órgão ministerial considera que o percentual encontra-se dentro do limite prudencial (47,85%).

Tal diferença decorre da inclusão, pelos técnicos, dos valores relativos ao cumprimento de ordem judicial de transferência entre os Fundos Previdenciários para o pagamento de inativos.

Sobre os cálculos, entendo como indevida a não inclusão, pelo Poder Executivo, das despesas decorrentes de serviços médico/hospitalares para as unidades de urgência, emergência e retaguarda, administrados diretamente pela SESAB, no importe R\$487,9 milhões. Isto, porque, referem-se a despesas para substituição de servidores e empregados públicos, nos moldes estabelecidos pelas normas aplicáveis.

¹⁰ Limites de Gastos com Pessoal CONSOLIDADO (LRF) = Máximo: 60% (Art. 20); Prudencial: 57% (Art. 22); Alerta: 54% (art. 59).

¹¹ Limites de Gastos com Pessoal PODER EXECUTIVO (LRF) = Máximo: 48,6% (Art. 20); Prudencial: 46,17% (Art. 22); Alerta: 43,74% (art. 59).



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

De igual maneira, concluo indevida a exclusão dos gastos com inativos e pensionistas, a título de pagamento com recursos vinculados, utilizando para tal, a transferência de Royalties (R\$38,1 milhões) e os recursos oriundos do contrato de prestação de serviços com o Banco do Brasil (R\$24,4 milhões).

Isto porque, não enxergo qualquer relação entre a natureza dos recursos obtidos e a essência da atividade previdenciária, não podendo ser considerados como recursos vinculados dos Fundos.

De mais a mais, sigo o entendimento do MPC e considero justificado o abatimento da transferência do BAPREV, decorrente de decisão judicial. É que tal *decisum* suspendeu os efeitos de dispositivos¹² da Lei nº 10.955/2007, que vedava, tanto a transferência de recursos entre os Fundos (BAPREV e FUNPREV), quanto que um pagasse os beneficiários do outro.

Portanto, creio que a ordem judicial terminou por igualar os Fundos, do ponto de vista prático. Por isso, não é possível atribuir às contas prestadas pelo Exmo. Sr. Governador, nesse Parecer Prévio, qualquer consequência advinda do estrito cumprimento mandamental.

Dessa forma, acolho os cálculos do *Parquet* e concluo que o Poder Executivo e o Consolidado do Estado da Bahia alcançaram o limite prudencial de gastos com pessoal e encargos, no importe de 47,85% e 57,80%, respectivamente, atendendo aos limites legais, sendo necessária a expedição de alerta específico.

Os aportes do orçamento para o pagamento dos inativos do FUNPREV alcançaram quase R\$3,15 bilhões, valor muito superior ao verificado no ano

12 **Processo 0024397-55.2016.8.05.000:** “[...] SUSPENDER os efeitos da norma contida no art. 15 e da expressão “respectivamente” inserta no art. 18, ambos da Lei nº 10.955/2007 e, conseqüentemente, DETERMINAR/AUTORIZAR que o Estado da Bahia utilize os recursos de qualquer dos fundos criados pelo regime próprio de previdência dos servidores públicos do mencionado ente político (FUNPREV e BAPREV) para o cumprimento da sua obrigação de pagar os benefícios a quem tem direito [...]”



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

anterior¹³. Todavia, a relação de 1,32 entre a contribuição patronal e a dos segurados encontra-se dentro dos limites estabelecidos em Lei¹⁴.

A compensação previdenciária entre os regimes Próprio do Estado (RPPS) e o Geral (RGPS) alcançou o valor recorde de R\$320,9 milhões.

Tratando do endividamento público, observo que todos os limites foram cumpridos, embora algumas inconsistências tenham sido apontadas pela equipe técnica desse Tribunal.

As despesas com o pagamento de contraprestações das PPP's, no importe de 2,15% da Receita Corrente Líquida - RCL, encontram-se dentro do limite de 5,0% estabelecido por Lei Federal¹⁵.

O Resultado Primário apresentou uma melhora significativa, embora ainda esteja operando com um valor de *deficit*. No exercício de 2018, o resultado foi negativo em R\$76,4 milhões, dentro dos parâmetros estabelecidos pela LDO, ante um valor, também negativo, de R\$843,1 milhões no ano anterior.

Por outro lado, o Resultado Nominal ultrapassou a meta prevista, tanto nos cálculos da Secretaria da Fazenda – SEFAZ, quanto nos procedidos pela equipe auditorial.

As emendas parlamentares são um importante mecanismo de alocação de recursos públicos e têm obrigatoriedade constitucional.

¹³ Em 2017: R\$1,3 bilhão.

¹⁴ Lei Federal nº 9.717/1998.

¹⁵ Lei Federal nº 11.079/2004



GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO

A auditoria identificou que o Estado não cumpriu os percentuais para a Educação e Outras Funções. No geral, os limites foram atendidos, quando se analisa apenas os empenhos procedidos, mas a execução financeira mostrou-se insuficiente.

Ao final dos trabalhos, os Auditores apresentam um relato das suas considerações sobre a prestação de contas, tendo destaque a seção *Aspectos Relevantes da Seção Analítica*, onde são resumidos os diversos pontos tratados ao longo daquele trabalho.

Segundo eles, a ausência de elementos e informações relevantes nas demonstrações contábeis não permitiu concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais de determinadas contas¹⁶ com valores expressivos.

A análise das Demonstrações Contábeis é uma atividade essencial no desempenho das competências dessa Corte. Assim, tal situação reveste-se de importância e merece a preocupação de todos.

De todo o exposto, é inegável, sobretudo do ponto de vista da gestão fiscal e dos desafios advindos da crise econômica e política do País, que as contas de 2018 apresentam um conjunto satisfatório, implicando em um juízo aprovativo.

A oposição de ressalva, traduzindo temas antes abrangidos por recomendações, decorre do aprofundamento dos achados pelo corpo auditorial e por esse julgador.

¹⁶ Ativo - Convênios concedidos a comprovar (R\$838,5 milhões); Ativo – Imobilizado (R\$18.365,3 milhões); Passivo – Convênios recebidos a comprovar (R\$4.380,0 milhões); Patrimônio Líquido – Ajustes de Exercícios Anteriores (R\$1.085,3 milhões) e Demonstrações das Variações Patrimoniais (R\$84.518,6 milhões).

**GABINETE DO CONSELHEIRO MARCUS PRESÍDIO**

Com efeito, ressaltar é uma abordagem estritamente técnica e não simboliza, em si, a desqualificação da gestão em apreço, mas evidencia questões passíveis de ajuste e aprimoramento, do ponto de vista da governança orçamentária.

CONCLUSÃO:

Assim, tendo como fundamento as informações e conclusões indicadas na Seção Analítica, sem descuidar do opinativo emitido pelo Ministério Público de Contas – MPC e dos dados constantes da Seção Conclusiva elaborada pelo Eminentíssimo Relator, a partir das ocorrências apontadas, manifesto-me pela emissão de PARECER PRÉVIO favorável à **APROVAÇÃO** das Contas de Governo referentes ao exercício de 2018, de responsabilidade do Exmo. Sr. Rui Costa, com **RESSALVAS** e **RECOMENDAÇÕES**, bem como a expedição de **ALERTA** específico quanto aos limites de despesa total com Pessoal e Encargos Sociais.

Acompanho, na íntegra, as **RECOMENDAÇÕES** do Nobre Relator. Todavia, aquiesço apenas quanto às **RESSALVAS** abaixo indicadas, deixando de fazê-lo quanto às demais:

4) despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.4.4);

5) ilegalidades em despesas empenhadas no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores - DEA, totalizando R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018, gerando distorções nas DCCs do Estado, descumprindo os arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF, além da assunção de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais (item 2.4.4.6);

e

12) ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais das contas com saldo superior à materialidade global relacionadas no Quadro 24 do item 2.6.3.

Adiro ao Conselheiro Antonio Honorato, também, para que, considerando o que dispõe o art. 59, parágrafo 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), este TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA emita ALERTA ao Poder Executivo sobre o fato de o montante da despesa total com Pessoal e Encargos Sociais (Poder Executivo e Consolidado), em 31/12/2018, ter ultrapassado 95% do limite de gastos, sendo obrigatória a observância às vedações previstas no artigo 22 da LRF (item 2.5.3), divergindo no que concerne aos índices respectivos, cujos cálculos pertinentes entendo ser aqueles procedidos pelo Ministério Público de Contas - MPC.

Salvador, 04 de junho de 2019.

Marcus Presídio
Conselheiro

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Marcus Vinícius de Barros Presídio
Conselheiro - Assinado em 07/06/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: U4ODGZMDE3

Declaração de Voto em Separado

Cons. Pedro Lino

PROCESSO: TCE/002835/2019
NATUREZA: CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO
RESPONSÁVEL: RUI COSTA DOS SANTOS
EXERCÍCIO: 2018
RELATOR: Cons. Antônio Honorato

DECLARAÇÃO DE VOTO

Quero iniciar meu Voto demonstrando o imenso orgulho, enquanto ex-Auditor desta Casa, congratulando-me com as sete Coordenadorias de Controle Externo e com a Superintendência Técnica, que assinam o Relatório denominado Seção Analítica; a partir do resultado das análises de suas equipes concluíram, por unanimidade, pela sugestão de rejeição das Contas do Chefe do Poder Executivo de 2018.

Cabe registrar o avanço da nossa Instituição ao aprovar a Resolução das Contas de Governo (nº 164/2015) que deu suporte, a partir do exercício de 2015, à separação do Relatório dos Auditores, do Relatório do Conselheiro Relator das Contas. Assim, embora o opinativo dos auditores não seja vinculante, não me resta outra opção, diante dos dados técnicos objetivos constantes do relatório de auditoria, senão vincular-me a ele.

Independente de suas convicções políticas, os Auditores desse Tribunal constataram situações que caracterizam um modelo de *ruindade na* gestão fiscal, afrontando o art. 1º, § 1º, da LRF, bem como verificaram distorções relevantes nos demonstrativos orçamentários e contábeis.

Considerando o nosso papel de qualificar a gestão pública, chamo a atenção para o fato de que a sociedade não vai cobrar dos Tribunais de Contas sobre as deficiências existentes nas áreas de educação, saúde e segurança pública; mas, sobre a gestão fiscal do Governador, sim! E o que dizemos nós? Que o Estado da Bahia possui uma gestão fiscal equilibrada? Com base nos confiáveis dados e informações apresentados pelos Auditores desta Corte podemos garantir que a gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do Poder Executivo, no exercício de 2018, merece ser aprovada? E se, por maioria, for decidido pela aprovação, emitiremos singelas recomendações para o próximo exercício?

Será que somente iremos desaprovar as Contas quando estiver instalada uma incontrolável crise fiscal, financeira e social, como no caso de outros estados, a exemplo do Rio de Janeiro?

Apresento, neste Voto, minhas graves preocupações com a situação atual do Estado da Bahia, que, por dever de ofício, entendo pertinente a este Tribunal de Contas adotar a postura cabível, a fim de evitar o colapso financeiro do Estado.

Inicialmente, cabe registrar que a maioria dos achados de auditoria vem acontecendo pelo menos desde o exercício de 2015, sem que o Poder Executivo adote as providências necessárias para o cumprimento das deliberações constantes dos Pareceres Prévios deste Tribunal. Completo é o descaso com as recomendações emanadas por esta Casa. Exemplo disso, foram os alertas por descumprimento do limite prudencial que vinham sendo feitos desde então, até que, em 2018, o Poder Executivo Estadual excedeu o limite legal de gasto com pessoal.

Não tenho dúvida que a gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do Poder Executivo, no exercício de 2018, apresenta graves irregularidades. As situações apresentadas pelos Auditores colocam em suspeição a real situação

orçamentária e financeira do Estado. A prática perigosamente habitual de empenhar despesas no elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores” (DEA), que, no exercício de 2018, representou o expressivo montante de R\$1.077,3 milhões, das quais a maior incidência ocorreu no âmbito dos gastos com a saúde, segundo a análise dos Auditores, não podiam ter sido contabilizados dessa forma, pois não atendiam aos critérios legais. Na essência, essas despesas são equivalentes a operações de crédito sem autorização legislativa. Por outro lado, os pagamentos de DEA que vem sendo realizados no exercício de 2019 também foram considerados irregulares, pois revelam a subavaliação do montante inscrito em Restos a Pagar de 2018, comprometendo a transparência da gestão pública.

Vejo como alarmante também o aumento descomedido de gasto com pessoal pelo Poder Executivo do Estado, sobretudo, diante do cenário de descumprimento do limite legal. Além da utilização de recorrentes manobras contábeis, a exemplo da indevida classificação das despesas relativas a contratação de serviços médicos/hospitalares, que gerou uma diferença, a menor, no valor, de, pelo menos, R\$487,9 milhões, em comparação ao montante efetivamente apurado pela Auditoria, há, também, uma divergência de R\$433,4 milhões, relacionada ao item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”, em razão da não inclusão de fontes de recursos, em desatendimento às orientações da Secretaria do Tesouro Nacional. Em matéria abordada pela STN, em 13/11/2018, apontava-se que a Bahia era um dos Estados que extrapolaram o limite de gasto com pessoal.

Um dos fatos que podem estar contribuindo para a execução irregular de DEA, pelo Poder Executivo, demonstrando uma perda da capacidade do Estado se manter, pode ser decorrente da inexistência de orçamento suficiente para a execução das despesas com inativos. Os Auditores constataram que as dotações aprovadas inicialmente no orçamento, das despesas de custeio e investimento, acabam sendo utilizadas no decorrer do exercício para financiar o deficit orçamentário das despesas com inativos.

Percebe-se também fortes indícios de falta de disponibilidade financeira, especialmente na fonte 100, quando a própria Administração Estadual, mediante Decreto de encerramento do exercício, limita a inscrição de despesas em restos a pagar, com os recursos livres do Tesouro Estadual, **apenas** para as despesas com concessionárias de serviços públicos e para as áreas de saúde e educação.

Preocupa-me também a trajetória de crescimento das despesas com contraprestações de PPP verificada no período de 2015 a 2018 e a perspectiva da realização de novos projetos de longo prazo, para que não se transfira para o futuro o tratamento das consequências negativas decorrentes de decisões atuais.

Por fim, é inacreditável que o Poder Executivo esteja realizando atos de gestão respaldados em decisões judiciais de natureza precária, como destacado pelos Auditores. Através de Mandado de Segurança que suspende os efeitos da Resolução TCE/BA nº 091/2018, aprovada por unanimidade por esta Corte de Contas, foi assinado o Contrato do VLT do Subúrbio, mesmo não tendo sido conduzidas ações objetivando o saneamento dos aspectos irregulares pontuados pelo TCE, o que poderá acarretar, nos próximos exercícios, em novas obrigações e/ou em desembolsos superiores aos estimados.

Outra decisão que foi destacada refere-se ao Agravo de Instrumento que suspende os efeitos de artigos da Lei Estadual nº 10.955/2007, que promoveu a utilização dos recursos do BAPREV para pagar os benefícios previdenciários dos servidores públicos do FUNPREV. Hoje, pode-se dizer que a decisão monocrática promoveu a desestabilização do equilíbrio financeiro e atuarial dos fundos, aumentando-se o deficit,

zerando os recursos que estavam sendo capitalizados até então, cujo prejuízo trazido para a Previdência Estadual dificilmente será recomposto.

Dentre os achados de maior relevância que acabo de citar, destaco a seguir:

PLANEJAMENTO

A Constituição Federal de 1988, no que diz respeito ao planejamento na administração pública, institucionalizou a **integração entre os processos de planejamento e orçamento** ao prever a elaboração dos três instrumentos básicos para esse fim: plano plurianual (PPA), diretrizes orçamentárias e orçamentos anuais (art. 165, I, II e III). Já a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000) estabelece, em regime nacional, parâmetros a serem seguidos relativos ao gasto público de cada ente federativo e encontra-se fincada em **quatro pilares fundamentais: planejamento**, transparência, controle e responsabilidade.

Logo no início do texto da LRF, o legislador deixa claro que o planejamento é um dos seus pilares fundamentais, dedicando-lhe um capítulo inteiro (Capítulo II), conforme destaca o Manual da Secretaria do Tesouro Nacional:

“Diversos pontos da LRF enfatizam a ação planejada e transparente na administração pública. Ação planejada nada mais é do que aquela baseada em planos previamente traçados e, no caso do serviço público, sujeitos à apreciação e aprovação da instância legislativa, garantindo-lhes a necessária legitimidade, característica do regime democrático de governo. [...] O que a LRF busca, na verdade, é reforçar o papel da atividade de planejamento e, mais especificamente, a vinculação entre as atividades de planejamento e de execução do gasto público [...]”. (*visualizado em 28.05.2019, <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/0/EntendendoLRF.pdf>*)

Essa estrutura fundamental, conforme demonstra o Relatório de Auditoria, item 2.2 (planejamento e gestão de ações de políticas públicas - Gestão Estratégica para o Desenvolvimento Socioeconômico Sustentável - Ref. 2216189-12) foi comprometida em sua higidez e eficácia social pelo desforme modelo de gestão governamental:

a) Recorrente revisão do PPA por meio de Lei Orçamentária Anual, em desacordo com a Constituição Federal (ref. 2216189-13)

O modelo inconstitucional de revisar o PPA, por meio da Lei Orçamentária, vem sendo adotada pelo Poder Executivo do Estado da Bahia desde o exercício de 2013, sem haver, portanto, o encaminhamento, ao Poder Legislativo, de projeto de lei específico, apto a promover as alterações propostas, bem como, destaque-se, a prática ilegal de contemplar, na lei orçamentária anual, matéria estranha ao conteúdo previsto no texto constitucional. O que se observa, pontua a Auditoria, é uma lógica inversa de planejamento, onde o PPA se compatibiliza com a LOA.

b) Componentes do PPA 2016-2019 (Indicadores e Metas) deficiência que comprometem a demonstração do desempenho dos principais programas de governo (ref. 2216189-13)

Em sintonia com a equipe técnica deste TCE, note-se que, o Relatório da Auditoria Geral do Estado (AGE nº 02/2019) ao analisar o processo de monitoramento e avaliação do PPA 2016-2019 aponta:

Programa 205 – Pacto pela Vida: [...] Uma leitura da ementa revela que o programa possui uma dimensão mais ampla daquilo que é possível de ser alcançado pelos atuais indicadores para efeito de mensuração.

Programa 112 – Educar para Transformar [...] dos 12 indicadores definidos para apuração do desempenho do programa, somente seis foram representativos para avaliação. [...] Registre-se que o ensino médio da Bahia teve o segundo pior desempenho no índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB), referente 2017.

Restou evidenciada a incapacidade do Poder Executivo de demonstrar, por meio do PPA 2016-2019, nos seus principais elementos, Indicadores e Metas, os resultados obtidos pela gestão, e, conseqüentemente, os benefícios ofertados a sociedade com a aplicação dos recursos públicos.

c) Análise das Ações Classificadas como Prioritárias (ref. 2216189-34)

O relatório auditorial evidencia a execução de apenas 50,40% da dotação orçamentaria definida como prioritária pelo Governo do Estado.

c.1 Saúde - “Saúde Mais Perto de Você” (ref. 2216189-36)

A análise dos objetos que os indicadores intencionam avaliar, **evidencia** a baixa representatividade em relação à abrangência dos compromissos a eles vinculados. Por exemplo, das 71 metas estabelecidas para o Programa, pelo menos 22 deixaram de se relacionar diretamente a algum indicador, o que corresponde a 30,99% do seu total. Ademais, não se vislumbram indicadores que se proponham a apreciar as ações governamentais vinculadas aos Temas Estratégicos definidos para o Programa, a exemplo dos relacionados a “Igualdade Racial e Identidades”, “Mulheres, Gênero e Diversidade” e “Geração, Cidadania e Direitos Humanos”. Avaliando-se a execução das 25 ações orçamentárias prioritárias, verificou-se que estas concentraram 10,30% do orçamento final do Programa 200 (R\$556,4 milhões) e, ainda assim, **não apresentaram desempenho satisfatório**. (ref. 2216189-42)

c.2 Área Educação – Programa Educar para Transformar (ref. 2216189-45)

Observou-se que, durante o exercício de 2018, dos recursos orçados para o programa, foram alocados 9,49% em ações orçamentárias prioritárias e 90,51% em **ações não prioritárias**. A partir do Relatório M&A011/FIPLAN, constata-se que, para três (3, 8 e 14) compromissos do programa, a execução orçamentária em 2018 foi inferior a 50,00%: 3 • – Fortalecer a educação profissional na rede estadual (45,00%); • – Fortalecer a alfabetização e a educação de jovens, adultos e idosos que não concluíram a educação básica no tempo correto (8,55%); e 14 – Aprimorar a qualidade e o alcance do sinal oferecidos a população, ampliando e modernizando o sistema de radiodifusão pública da Bahia (7,65%).

c.3 Área Segurança Pública – Programa Pacto pela Vida (ref. 2216189-53)

A avaliação procedida pela Seplan, em relação aos Indicadores IP3 (Índice do número de apreensões de armas de fogo), IP5 (Índice do número de Inquéritos concluídos com Autoria), IP6 (Índice do número de laudos emitidos), e IP8 (Taxa de cobertura do Corpo de Bombeiros Militar) demonstra que somente este último indicador conseguiu desempenho positivo, o que representa maior população abrigada pelas ações e atividades do Corpo de Bombeiros Militar, **em detrimento dos demais índices que auferiram desempenhos negativos**. Destacam os Auditores que praticamente não houve

prioridades no orçamento do Programa Pacto Pela Vida no âmbito da SSP, haja vista a ínfima participação da única ação tida como prioritária cuja conduta no âmbito da unidade afronta os ditames expressos nos arts. 3º e 4º da LDO/2018. (ref. 2216189-56)

Em suma, os achados auditoriais apresentados confirmam que está comprometida a capacidade da gestão estadual de planejar, executar, monitorar e avaliar as ações governamentais, além de prestar contas dos resultados alcançados com a execução dos programas previstos no PPA 2016-2019, e, por conseguinte, os benefícios sociais almejados com a aplicação dos recursos não foram alcançados. (ref. 2216189-78)

DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (DEA)

Conforme informa a Unidade Técnica (item 2.4.4.6 da Sessão Analítica¹), o Poder Executivo empenhou despesas no elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores” (DEA), **no expressivo montante de R\$1.077,3 milhões em 2018**, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018.

Não se pode olvidar: **a regra geral é que as despesas sejam empenhadas no exercício de sua competência**. A Constituição Federal, em seu art. 167², inciso II e a Constituição Estadual no inciso II do seu art. 161³, vedam a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais. O art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964⁴ veda a realização de despesa sem prévio empenho. Na mesma senda segue o art. 37⁵, inciso IV, da LRF, ao vedar a assunção de obrigação sem dotação orçamentária.

Há situações excepcionais, legalmente previstas (art. 37 da Lei 4.320/64), em que despesas de exercícios encerrados não são processadas no período adequado, em virtude de equívocos pontuais ou por questões outras, devidamente justificadas, gerando assim um passivo que poderá ser adimplido no exercício subsequente, por meio de dotação orçamentária específica, consignada no orçamento.

O referido diploma legal **demonstra, de maneira inequívoca, os requisitos exigidos para a execução de DEA:**

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Tendo em vista a grande incidência de pagamentos por DEA na SESAB, a Auditoria procedeu a estudos auditoriais em diversos processos de pagamento dessa

1 Ref.2216189-152

2 Art. 167. São vedados: [...]

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

3 Art. 161- São vedados: [...]

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

4 Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

5 Art. 37. Equiparam-se a operações de crédito e estão vedados: [...]

IV - assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a *posteriori* de bens e serviços.

unidade; tais estudos apontam que **as DEAs analisadas não atendem aos requisitos acima elencados**, como se pode constatar desse fragmento extraído do relatório técnico⁶:

A análise dos processos revelou a ocorrência de desequilíbrio orçamentário na SESAB, tendo em vista que houve assunção de obrigações, para as quais a unidade não tinha créditos orçamentários suficientes, contrariando o inciso II, art. 161 da Constituição Estadual, c/c com o art. 37, inciso IV, da LRF. Dessa forma, a Auditoria conclui que **100,00% das DEAs analisadas não atendem aos requisitos legais, sendo que, pelo menos parte dela, se enquadra na vedação constitucional supracitada.** (grifo nosso).

Como demonstra a Auditoria, a SESAB não realizou os empenhos previamente, forçando com isso a execução mediante DEA sem cumprir os requisitos legais; ou seja, não dispunha, como bem esclarece a equipe técnica⁷, de créditos orçamentários suficientes para empenhar ou inscrever em restos a pagar todas as obrigações assumidas com os seus credores nos exercícios de 2017 e 2018, tendo, inclusive, realizado pagamentos de parte dos valores de notas fiscais no exercício de 2018 (R\$15,4 milhões) e o restante como DEA em 2019 (R\$25,0 milhões).

Outro ponto que merece destaque, refere-se à **subavaliação dos restos a pagar**, devido ao empenho intempestivo de despesas. Como esclarece a Auditoria⁸, *“uma das causas relacionadas ao expressivo volume de DEAs é a anulação indevida de despesas durante o processo de encerramento do exercício”*. Concordo com a equipe técnica, ao afirmar que tal conduta termina por distorcer o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, podendo provocar o desequilíbrio material nas finanças do Estado. Apresenta-se, pois, como **infração direta ao art. 42 da LRF**.

Por tudo o quanto exposto, baseando-me especificamente nos confiáveis dados apresentados pelos auditores desta Corte, à luz da legislação que rege a matéria, não posso furtar-me de registrar a gravidade da situação observada nas Contas do Executivo em relação às Despesas de Exercícios Anteriores (DEA).

Os fatos supramencionados materializam-se como **Crime Contra as Finanças Públicas**; a conduta do Executivo, como bem afirma a unidade técnica⁹ enquadrada-se no art. 11 da Lei Federal nº 1.079, de 10/04/1950¹⁰, e no art. 359-A do Decreto-Lei nº 2.848¹¹, de 07/12/1940, que trata desse tipo de ilícito (Capítulo IV). Mais gravoso o fato se torna, ao se constatar que tal prática vem se apresentando ao longo dos anos, como se pode verificar da apreciação das contas do Executivo de exercícios anteriores, tornando-se perigosamente habitual.

DESPESA COM PESSOAL

Revela-se, alarmante, para não dizer catastrófico, o aumento descomedido de gasto com pessoal pelo Poder Executivo do Estado, sobretudo, diante do cenário de descumprimento do limite legal previsto pelo art. 20, inciso II, alínea ‘c’ (§4º) da LRF, conforme destacado pela Unidade Técnica desta Corte. (item 2.4.4.6 – da Seção Analítica)

6 Ref.2216189-157

7 Ref.2216189-159

8 Ref.2216189-159

9 Ref.2216189-159

10 Art. 11. São crimes contra a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos: [...]

3 - Contrair empréstimo, emitir moeda corrente ou apólices, ou efetuar operação de crédito sem autorização legal;

11 Art. 359-A. Ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito, interno ou externo, sem prévia autorização legislativa

De acordo com a Auditoria, o gasto com pessoal pelo Poder Executivo chegou a **49,01% da RCL**, extrapolando, dessa maneira, o limite de **48,60%** imposto pela LRF. Cabe ressaltar que no Parecer Prévio relativo as Contas do exercício de 2017 consta o alerta previsto no art. 59, §1º, II, da LRF a respeito do montante da despesa total com Pessoal e Encargos Sociais (Poder Executivo e Consolidado) ter ultrapassado 90,00%, o limite máximo para o Poder ou Órgão.

Os autos evidenciam a utilização de recorrentes manobras contábeis, visando, particularmente, maquiagem as reais condições e o descontrole das finanças do Estado. Destaca-se, por exemplo, a indevida classificação das despesas relativas a contratação de serviços médicos/hospitalares, no elemento de despesa '39' – "Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica", em vez do elemento '34' – Outras Despesas de "Pessoal Decorrentes do Contrato de Terceirização".

Nota-se que a inadequada classificação afronta o §1º, do art. 18, da LRF¹², bem como as diretrizes estabelecidas pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN (8ª Edição – Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF)¹³, haja vista que os valores dos contratos de terceirização de mão de obra, pertinentes à substituição de servidores e empregados públicos, deveriam ser contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal decorrentes do Contrato de Terceirização". O referido artifício, ou seja, **a indevida classificação contábil, gerou uma diferença, a menor, no valor de R\$487, 9 milhões**, em comparação ao montante efetivamente apurado pela Auditoria, no tocante à aludida parcela que compõe a despesa com pessoal.

Ademais, há, também, uma **divergência de R\$433,4 milhões, relacionada ao item "Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados"**, em razão da não inclusão das seguintes fontes de recursos:

- "209 – Indenizações Extr. Óleo Bruto, Xisto Betum e Gás, Utilização de Recursos Hídricos e Exploração Recurso Miner. EC nº 19/14", no valor de R\$38,1 milhões;
- "213 – Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta", no valor de R\$24,4 milhões;
- "260 – Transferência do BAPREV (Decisão Judicial)", no valor de R\$370,9 milhões.

A matéria em tela foi abordada pela Secretaria do Tesouro Nacional, por meio do Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais – 2018, publicado em 13/11/2018, apontando a Bahia como um dos Estados que extrapolaram o limite de gasto com pessoal. Ademais, a Secretaria do Tesouro Nacional, como órgão competente para editar normas gerais para consolidação das contas públicas, compreende que: *"os recursos oriundos da decisão judicial para transferências do BAPREV, da cessão de folha de pagamentos e de royalties do Estado da Bahia, são caracterizados como cobertura da insuficiência financeira. Portanto, não podem ser deduzidos para cômputo da despesa com pessoal"* (Seção Analítica – Ref.2216189).

Assim, de forma convergente, a Auditoria e a Secretaria do Tesouro Nacional atestam, categoricamente, que o **Poder Executivo Estadual excedeu o limite legal de**

¹² – art. 18 [...]

¹³ Os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

¹³ – A 8ª edição foi aprovada pela Portaria STN nº 495/2017, vigente no exercício sob análise, objetivando orientar e explicar o que são despesas com pessoal e quais delas serão desconsideradas para fins de cálculo dos limites legais estabelecidos nos arts. 19 e 20

gasto com pessoal. Por conseguinte, além das implicações legais, tal fato representa perda da capacidade de manutenção das outras despesas de custeio, assim como da capacidade de investimentos do Estado.

Logo, por dever de ofício, em face de sua competência constitucional, este Tribunal de Contas deve adotar as medidas legalmente cabíveis, a fim de evitar o colapso financeiro do Estado.

Nesse sentido, considerando que o Estado da Bahia excedeu o limite previsto no art. 20, da LRF, fica o mesmo submetido às vedações impostas pelo art. 22¹⁴ da referida lei, cabendo, ao Governador do Estado, adotar as medidas previstas no art. 23¹⁵ da LRF, sob pena de sofrer sanção por infração administrativa contra as leis de finanças públicas, com base no art. 5º, inciso IV, §1º, da Lei 10.028/2000, que prevê a imposição de multa de responsabilidade pessoal, correspondente a 30% dos vencimentos anuais.

NÃO ATENDIMENTO AS DELIBERAÇÕES DO TCE/BA

No Parecer Prévio da Contas de Governo **relativas ao exercício de 2016**, a Auditoria apontou que no ano anterior (2015) o TCE/BA formulou 43 recomendações ao Governo do Estado, objetivando o saneamento das falhas apontadas em 2015. Destaque-se que, das **43 recomendações** emanadas por esta Corte de Contas em 2015, **apenas 04 foram atendidas**, 10 não foram atendidas, 11 foram parcialmente atendidas, 17 encontravam-se em atendimento e, 01 perdeu o objeto.

A Auditoria ressaltou à época, que: *“do total de 38 recomendações não atendidas plenamente, 15 constavam do Parecer Prévio do exercício de 2014. Neste sentido, é necessário que este Tribunal reitere tais recomendações para cumprimento, até o prazo indicado no Plano de Ação, bem como determine que as Coordenadorias de Controle Externo competentes acompanhem o seu cumprimento no decurso de seus trabalhos auditoriais”*.

Nas Contas de Governo **relativas ao exercício de 2017**, a Auditoria apontou que, no ano anterior (2016), o TCE/BA formulou recomendações ao Governo do Estado, visando o saneamento das falhas apontadas, bem como Alertou sobre a despesa total com pessoal e encargos sociais ter ultrapassado 95,00% do limite de gastos, sendo obrigatória a observância à vedação prevista no art. 22 da LRF.

Os Auditores apontaram o reduzido atendimento das recomendações emanadas por esta Corte de Contas. Ou seja das **18 recomendações** destinadas ao saneamento das

14 **Art. 22.** A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre. Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso: **I** – concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição; **II** – criação de cargo, emprego ou função; **III** – alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; **IV** – provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança; **V** – contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6o do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

15 **Art. 23.** Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3o e 4o do art. 169 da Constituição. **§ 1o** No caso do inciso I do § 3o do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos. **§ 2o** É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária. **§ 3o** Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá: **I** – receber transferências voluntárias; **II** – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; **III** – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal. **§ 4o** As restrições do § 3o aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20.

falhas apontadas do exercício 2016, **apenas 03 foram atendidas**; 06 não foram atendidas; 06 foram parcialmente atendidas; 03 estavam em atendimento.

Quanto ao monitoramento das recomendações proferidas no Parecer Prévio do exercício de 2015, pendentes de atendimento, considerou-se, na análise de 2017, aquelas que foram reiteradas no Parecer Prévio do exercício de 2016.

Ademais, quanto ao Alerta que tem sido emitido pelo Tribunal Pleno no Parecer Prévio há, pelo menos, três exercícios, acerca da despesa com pessoal e encargos sociais ter ultrapassado 95,00% do limite de gastos, a auditoria verificou que, no exercício de 2017, o percentual das despesas com pessoal foi de 45,18%, permanecendo acima do limite de alerta (43,74%). Tal situação encontra-se abordada no item 2.5.3 do Relatório da Auditoria, exercício de 2017.

Note-se que, no Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo, **relativas ao exercício de 2018**, a Auditoria aponta que no ano anterior (2017), este TCE formulou 24 recomendações à Administração Pública Estadual, destinadas ao saneamento das falhas apontadas, bem como expediu Alerta sobre a despesa com pessoal e encargos sociais que, em 2017, ultrapassou 90,00% do limite de gastos.

O Relatório da Auditoria aponta que, das **24 recomendações** destinadas ao saneamento das falhas apontadas em 2017, **apenas 02 foram atendidas**; 13 não foram atendidas; 05 foram parcialmente atendidas; 03 estavam em atendimento e 01 perdeu o objeto.

Sobre o Alerta emitido no Parecer Prévio de 2018, acerca da despesa total com pessoal e encargos sociais ter ultrapassado 90,00% da Receita Corrente Líquida em 2017, não houve manifestação do Poder Executivo. Como agravante, a Auditoria verificou que, no exercício de 2018, o Poder Executivo ultrapassou o indicador dos 48,60% permitidos em lei, conforme abordado no item 2.5.3 do Relatório de 2018.

Em virtude do baixo percentual de atendimento às recomendações do TCE (8,33% referentes às Contas de Governo, exercício de 2017) e o fato de que muitas delas vêm se repetindo desde o exercício de 2015, a Auditoria sugere, agora, expedição de “determinações” ao Governo do Estado, para que adote as ações necessárias ao saneamento das situações relacionadas ao descumprimento de dispositivos constitucionais e legais.

É sabido que os Tribunais de Contas dispõem de meios para monitorar e até evitar o mau uso do dinheiro público, a exemplo da possibilidade de determinar ao Gestor, medidas corretivas e expedir alertas sobre os limites de gastos, endividamento, irregularidades e outros que possam comprometer a boa gestão do dinheiro público. Punir nem sempre é o melhor caminho, mas, muitas vezes, é necessário, e os TCs têm instrumentos para isso. Dentre os principais, estão a multa e o ressarcimento do dano ao erário, que têm se mostrado como importante efeito pedagógico, além de ser responsável pela recuperação de boa parte dos prejuízos causados ao Estado.

Não há dúvida de que um controle atuante induz a uma melhor qualidade na administração. Contudo, o controle leniente ou omissivo, conduz ao desrespeito à res pública. Parece evidente a correlação entre a grave crise fiscal, financeira e moral, por que passam vários estados, como o Rio de Janeiro, por exemplo, e a atuação deficiente ou simplesmente ausente dos respectivos Tribunais de Contas, como noticiado nos meios de comunicação.

Vale consignar, por oportuno, a proposta de criação de um Conselho Nacional dos Tribunais de Contas, defendida pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas (Atricon). Note-se que avanços poderão ser obtidos com menor custo para o país, com a fiscalização dos Tribunais de Contas e de seus membros, pelo Conselho Nacional de Justiça, que, evidentemente, teria de ser adaptado para albergar essa nova missão. Quanto aos procuradores de Contas, nada mais natural que sejam fiscalizados pelo Conselho Nacional do Ministério Público.

No que concerne ao histórico sobre o **Atendimento às Deliberações do TCE/BA** nos últimos 4 anos (desde 2015), pode-se afirmar que o Governo do Estado da Bahia não cumpre as “recomendações” desta Corte de Contas. Portanto, urge a expedição de “determinações”, como solicitado pelos Auditores, devendo-se acrescentar a imposição de multa, para que o Governo do Estado adote ações necessárias ao saneamento das irregularidades pontuadas pela Auditoria deste TCE.

É preciso conceber Tribunais de Contas menos vulneráveis, estruturalmente mais distantes das lutas políticas, a fim de que possam exercer com plenitude e isenção, as competências Constitucionais que lhes foram reservadas.

Não há dúvida que a gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do Poder Executivo, no exercício de 2018, demonstra graves irregularidades detectadas, inobservância relevante aos princípios constitucionais e legais que regem a Administração Pública, bem como às normas constitucionais, legais, regulamentares na execução do orçamento do estado da Bahia e nas demais operações realizadas com recursos públicos, em especial quanto ao que estabelece a Lei Orçamentária Anual.

Isso posto, **VOTO** pela emissão de Parecer Prévio favorável à **DESAPROVAÇÃO** das contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, referentes ao exercício de 2018, tendo como responsável o **Governador Sr. Rui Costa dos Santos** nos termos do art. 71, inciso I, da Constituição Federal, art. 91, inciso I, da Constituição Estadual, art. 1º, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº. 005/1991 e art. 4º, inciso II, alínea “a”, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, com as seguintes **Determinações, Recomendações e Alertas** contidas no Relatório da Auditoria:

DETERMINAÇÕES

Considerando a relevância dos aspectos apontados pela Auditoria na Seção Analítica (ref. 2216189) e dos dispositivos constitucionais e legais infringidos, Voto pela expedição das seguintes determinações e recomendações ao Governo do Estado:

- 1** - abster-se de modificar o PPA, sem o encaminhamento, ao Poder Legislativo, de projeto de lei específico para as alterações propostas, bem como de contemplar, na lei orçamentária anual, matéria estranha ao conteúdo previsto no texto da Constituição Estadual, conforme art. 159, § 8o, da CE/1989 (item 2.2.1.1);
- 2** - elaborar projeto de lei complementar que disponha sobre a elaboração e organização do plano plurianual, estabelecendo critérios sobre a elaboração e organização do PPA, que garantam um instrumento aderente às necessidades do estado, com elementos satisfatórios ao direcionamento das ações a serem executadas e encadeamento lógico adequado, bem como com requisitos para ser monitorado e avaliado, conforme arts. 90, inciso I, e 159 da CE/1989 (item 2.2.3);

- 3** - promover o alinhamento das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas), não se correlacionando apenas com os programas, que possuem ampla abrangência, bem como as prioridades definidas no FIPLAN sejam estabelecidas em aderência a LDO, evidenciando a compatibilidade entre os instrumentos demandada pelo art. 5º da LRF (item 2.2.4);
- 4** - adequar as Normas da FUNDAC ao estabelecido na Lei Federal no 12.594/2012 (SINASE), em especial aos arts. 71, II, e 48, § 2º (item 2.2.7.4);
- 5** - aprimorar a estrutura organizacional do controle interno no Poder Executivo, mormente em relação ao reposicionamento hierárquico da Auditoria Geral do Estado, bem como editar medidas objetivando a implementação e sistematização de práticas relacionadas a gestão de riscos, em linha com a política de governança da administração pública, e o cumprimento dos preceitos indicados nos arts. 89 e 90, incisos I e II, da CE/1989 (item 2.3.3.1);
- 6** - elaborar regulamentação específica visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual no 9.433/2005 (item 2.3.3.3);
- 7** - garantir a implementação dos dispositivos legais constantes na Lei Federal no 13.303/2016, a Lei das Estatais (item 2.3.3.4);
- 8** - retificar e republicar as demonstrações contábeis, incluindo as notas explicativas e demonstrativos fiscais, após a apuração e o registro adequados das divergências e inconsistências materiais apuradas e comentadas nesta seção Analítica, em atendimento, de forma fidedigna, do disposto nos artigos 85, 89, 93 e 104 da Lei Federal no 4.320/1964 (item 2.4.1);
- 9** - apresentar relatório de desempenho dos empreendimentos, individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo, sob pena de retificação das resoluções concessivas, conforme exposto no Decreto Estadual no 8.205/2002 (item 2.4.3.3);
- 10** - proibir o pagamento de despesas orçamentárias, sem que sejam adequadamente e previamente observados os procedimentos de empenho e liquidação, em cumprimento dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal no 4.320/1964, incluídos os pagamentos por ofício e as OPE (itens 2.4.4 e 2.4.4.4);
- 11** - anexar os relatórios sobre o desempenho dos contratos de PPP ao processo de prestação de contas do Chefe Poder Executivo, conforme definido no art. 26 da Lei Estadual no 9.290/2004 (item 2.4.4.4);
- 12** - proibir a assunção de obrigações superiores aos créditos orçamentários, forçando a execução mediante DEA sem os requisitos legais, o que contraria o disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6);
- 13** - apresentar relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange as prestações de contas, com indicação das providências adotadas pela administração, objetivando avaliar o cumprimento do disposto nos arts. 175 e 182 da Lei Estadual no 9.433/2005 (item 2.4.5.1.3);
- 14** - promover estudos e levantamentos das obrigações e riscos relacionados a cada contrato de PPP, objetivando apurar, contabilizar e divulgar o montante devido pelo

Governo do Estado, em atendimento ao disposto no art. 87 da Lei Federal no 4.320/1964 (item 2.4.5.2.5);

15 - elaborar novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018 relativos a apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação, contemplando na RCL as receitas do FUNCEP, em consonância com o art. 2º, inciso IV da LRF, republicando-os e informando à STN, na forma art. 48, § 2º, desta lei federal (item 2.5.2);

16 - observar as vedações previstas no art. 22 e adotar as providências exigidas no art. 23, ambos da LRF (item 2.5.3), em virtude do descumprimento do limite máximo da despesa com pessoal;

17 - ajustar o demonstrativo de apuração do limite máximo com despesas com pessoal, com a republicação do respectivo demonstrativo e a retificação das informações encaminhadas a STN (item 2.5.3);

18 - garantir a execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares, conforme disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, ou apresentar os impedimentos de ordem técnica e legal pela não execução, conforme § 11 do citado dispositivo (item 2.5.9).

RECOMENDAÇÕES

1) aprimorar as ferramentas de catalogação, medição e aferição quanto ao cumprimento das metas e indicadores dos programas governamentais, considerando a objetividade e clareza na sua produção, e promover a divulgação periódica e tempestiva dos resultados da execução de políticas públicas, de forma a estimular o controle social (item 2.2.2.1.2);

2) contemplar, nas revisões do PPA, as devidas justificativas para as alterações realizadas, bem como manter, nas atualizações, as informações originais, garantindo maior transparência quanto às alterações efetuadas (item 2.2.4.1);

3) estabelecer, no PPA, indicadores que contemplem os atributos (medida, fórmula, índice, meta, etc) necessários ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados alcançados com a execução dos programas governamentais, na dimensão definida, bem como as respectivas fontes de informação e responsáveis; e metas mensuráveis, com unidade de medida clara, que permitam a evidenciação dos resultados obtidos com a aplicação dos recursos públicos e o seu regular monitoramento (item 2.2.4.1);

4) estabelecer, na LDO, projeções anuais para as metas do PPA, que permitam o monitoramento regular de seu alcance, e, conseqüentemente, dos compromissos a elas atrelados (item 2.2.4.1);

5) implementar mecanismos para monitoramento tempestivo da execução das prioridades definidas nas LDOs futuras, de modo a evitar o comprometimento dos resultados esperados pelos programas de governo (item 2.2.6);

6) elaborar diagnóstico da situação do estado, no que lhe for pertinente, relativo a cada um dos 17 ODS, explicitando, nos PPAs subsequentes, os elementos (objetivos, metas, iniciativas e indicadores) correlacionados com a implementação, monitoramento e avaliação da Agenda 2030 (item 2.2.7.3);

7) promover levantamento, junto a todas as unidades orçamentárias do Estado da Bahia, para verificar qual o montante devido ao PLANSEV devido a retenções efetuadas e não

repassadas ao fundo, de modo a não comprometer o funcionamento do plano (item 2.3.3.5);

8) aprimorar os procedimentos de consolidação das DCCes, no que se refere a: eliminação dos efeitos de operações e saldos patrimoniais na demonstração de variações patrimoniais; apuração da diferença entre as receitas e despesas intragovernamentais; apresentação nas Notas Explicativas em relação a todas as rubricas de saldo relevante e comentários sobre os aspectos que influenciaram nas variações das despesas e receitas (item 2.4.1);

9) aprimorar os controles relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa (item 2.4.4.2);

10) reavaliar a estratégia de regionalização dos investimentos por Território de Identidade, em consonância com a Constituição Estadual e com a Lei Estadual no 13.214/2014, e adotar medidas para a retomada das obras paralisadas (item 2.4.4.3);

11) aprimorar os procedimentos administrativos de acompanhamento e fiscalização dos contratos de PPP, bem como quanto ao compartilhamento de riscos e ganhos econômicos (item 2.4.4.4);

12) aprimorar os procedimentos administrativos e contábeis relativos ao registro dos ativos, obrigações e provisões inerentes aos contratos e reconhecimento das despesas com contraprestações, na forma preconizada no MCASP (item 2.4.5.2.5);

13) rever os procedimentos de registro dos “Ajustes de Exercícios Anteriores”, tendo em vista o excessivo volume de registros verificados nos últimos exercícios e as informações a serem divulgadas nas DCCes previstas no MCASP (item 2.4.5.2.7).

EXPEDIÇÃO DE ALERTA

Expedir os ALERTAS propostos pela Auditoria, conforme estabelecido no art. 59, § 1o, inciso V, da LRF, em razão das seguintes situações:

- a)** fragilidades dos instrumentos de planejamento e monitoramento dos programas de governo (item 2.2), visto que comprometem os resultados dos programas;
- b)** distorções causadas pelo uso indevido do registro de Despesas de Exercícios Anteriores (item 2.4.4.6), devido aos indícios de irregularidades na gestão orçamentária;
- c)** realização de pagamentos sem prévio empenho representa irregularidade na gestão orçamentária (itens 2.4.4 e 2.4.4.4).

É como Voto

TCE/BA, 04 de junho de 2019.

Pedro Henrique Lino de Souza
Conselheiro

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Pedro Henrique Lino de Souza
Conselheiro - Assinado em 06/06/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: QXMJY1NTC4

Declaração de Voto em Separado
Cons. João Bonfim

Gabinete do Conselheiro João Bonfim

PROCESSO: TCE/002835/2019**RELATOR: CONS. Antônio Honorato****Natureza: Parecer Prévio sobre a Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo****Exercício: 2018****Gestor: Rui Costa**

DECLARAÇÃO DE VOTO

Considerando as dificuldades decorrentes do cenário econômico brasileiro, com impacto na arrecadação do ente federativo, que impõe desafios aos gestores governamentais, que, por vezes, precisam contingenciar despesas para evitar o descumprimento das obrigações legais, tais como: folha de pagamento do funcionalismo público, serviços na área de educação, segurança pública e saúde, como se tem observados em outros Estados da Federação, associado ao estágio de implemento de ações pelo governo da Bahia baseadas nas recomendações constantes dos exames das contas dos exercícios anteriores, VOTO, acompanhando parcialmente o Relator, pela expedição de opinativo favorável à aprovação pela augusta Assembleia Legislativa do Estado, das Contas do Chefe do Poder Executivo, referente ao exercício 2018, liberando de responsabilidade o Excelentíssimo Senhor Governador do Estado da Bahia, Rui Costa, com as recomendações e alertas constantes da proposta de Parecer Prévio do Excelentíssimo Relator.

É o VOTO.

Em 04 de junho de 2019.

CONS. JOÃO BONFIM

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Joao Evilasio Vasconcelos Bonfim
Conselheiro - Assinado em 06/06/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: GZMTC0MZI2

Declaração de Voto em Separado
Cons. Inaldo Araújo

DECLARAÇÃO DE VOTO EM SEPARADO – CONS. INALDO ARAÚJO

1 ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

Exm^{os} Srs. Conselheiros, Procuradores, Auditores, Sras. e Srs. presentes, antes de iniciar o meu Voto, quero parabenizar o Conselheiro Antonio Honorato pela qualidade e simplicidade do Relatório nesta data apresentado. Qualidade é uma das virtudes que S. Exa. emprega com mestria em todas as atividades que desempenha nesta Casa de Contas e de Controle ao longo desses quase 20 anos. Isso afirmo, porque isso constato. Simplicidade é outro valioso atributo de S. Exa., mas não é fácil ser simples, pois, como bem disse Clarice Lispector, “que ninguém se engane, só se consegue a simplicidade através de muito trabalho” e, ousou acrescentar, com muita presença de espírito. Parabéns, também, pela sapiência na manutenção da estrutura de Parecer Prévio aprovada por esta Casa de Auditoria quando da apreciação das Contas relativas ao exercício de 2017, seguindo os mais modernos padrões internacionais de auditoria e em consonância às Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), reconhecidas por este Tribunal de Contas por meio da Resolução Plenaral nº 173/2015. Prática, aliás, adotada por esta Casa de Controle desde o exercício financeiro de 2000, e que coloca, mais uma vez, este Tribunal de Auditoria da Bahia em posição de vanguarda. Como Auditor que fui e sou, não posso deixar de me congratular com os meus nobres colegas auditores – em número de 40, que são citados nominalmente na Relação de Auditores, fl. 231 da Seção Analítica, e, em especial, àqueles oito que assinam o profícuo documento –, pelo nível do trabalho entregue à sociedade baiana. Se o Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE/BA), para mim e para muitos, Casa de Auditoria, é referência nacional em termos de controle, isso é resultado da excelência do seu corpo técnico que tanto nos orgulha. Loas, portanto, aos responsáveis!

Mas, em se tratando de Contas de Governo, atividade de que participo neste Tribunal de Contas desde 1989, posso afirmar e reafirmar que serei sempre um “eterno aprendiz”. Por isso, preciso voltar ao foco desta tarde que é a apreciação do Relatório sobre as contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, relativas ao exercício de 2018. Assim, nos termos do art. 23, Parágrafo Único da Resolução nº 164/2015, passo a tecer os meus comentários para poder embasar a minha opinião, respeitando, hoje e sempre, a opinião de todos, sem exceção, sem ressalvas, sem recomendações e sem observações. Enfim, sem qualquer forma de restrição ou admoestação, pois, em frase atribuída pela rede mundial de computadores ao filósofo iluminista Francês Voltaire, “posso não concordar com uma só palavra sua, mas defenderei até a morte o seu direito de dizê-la”.

2 DAS QUESTÕES PRELIMINARES

O Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, aprovado pela Resolução nº 18, de 29/06/1992, estabelece em seu art. 86 que “as questões preliminares ou prejudiciais serão resolvidas antes da apreciação do mérito”. Creio que esse poderia até ser o caso, pois, como as manifestações até agora postas apontam definir um resultado pela proposta de aprovação do Parecer Prévio com ressalvas, conseqüentemente se avizinharia a necessidade de este Colegiado se manifestar sobre a conversão ou não desta apreciação em diligência, em face de uma "irregularidade sanável", como determina o § 2º do citado dispositivo.

Explico. Em 10 de dezembro de 2015, esta Casa de Controle aprovou a Resolução nº 164, que, em seu art. 22, determina:

Art. 22 Durante a sessão de apreciação, notadamente quando houver com opinativo pela aprovação com ressalvas ou desaprovação das contas de governo, poderá ser deliberada, preliminarmente, a notificação do Chefe do Poder Executivo, bem como de outros responsáveis pela gestão pública, em atenção aos princípios da ampla defesa e do contraditório, fixando-lhes prazo para resposta.

Apesar da possibilidade, e não da determinação, de se notificar o Chefe do Poder Executivo, bem como outros responsáveis pela gestão pública, é pacífico o entendimento de que, nos processos judiciais e administrativos, deve ser assegurado o direito ao contraditório e à ampla defesa. Essa é a regra definida na Carta Maior, pois, nos termos do art. 5º, LV, “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Sobre o tema, o Tribunal Maior deste País já se debruçou. O Ministro Celso de Mello manifestou-se nos autos da Suspensão de Segurança nº SS 1.197/PE, que tinha por objeto parecer prévio que rejeitava as contas do ex-governador Miguel Arraes, sem contraditório, enfatizando que a ausência de caráter deliberativo do parecer prévio não dispensa o órgão de controle do dever de observar o contraditório e a ampla defesa, no seguintes termos:

A circunstância de o Tribunal de Contas exercer atribuições desvestidas de caráter deliberativo não exonera essa essencial instituição de controle – mesmo tratando-se da apreciação simplesmente opinativa das contas anuais prestadas pelo Governador do Estado - do dever de observar a cláusula constitucional que assegura o direito de defesa e as demais prerrogativas inerentes ao *due process of law* aos que possam, ainda que em sede de

procedimento administrativo, eventualmente expor-se aos riscos de uma sanção jurídica.

Cumpra ter presente que o Estado, em tema de sanções de natureza jurídica ou de limitações de caráter político-administrativo, não pode exercer a sua autoridade de maneira abusiva ou arbitrária, desconsiderando, no exercício de sua atividade institucional, o princípio da plenitude de defesa, pois – não custa enfatizar – o reconhecimento da legitimidade ético-jurídica de qualquer restrição imposta pelo Poder Público exige, ainda que se cuide de procedimento meramente administrativo (CF, art. 5º, LV), a fiel observância do postulado do devido processo legal, consoante adverte autorizado magistério doutrinário (MANOEL GONÇALVES FERREIRA FILHO, “Comentários à Constituição Brasileira de 1988”, vol. 1/68-69, 1990, Saraiva; PINTO FERREIRA, “Comentários à Constituição Brasileira”, vol. 1/176 e 180, 1989, Saraiva; JESSÉ TORRES PEREIRA JÚNIOR, “O Direito à Defesa na Constituição de 1988”, p. 71/73, item n. 17, 1991, Renovar; EDGARD SILVEIRA BUENO FILHO, “O Direito à Defesa na Constituição”, p. 47-49, 1994, Saraiva; CELSO RIBEIRO BASTOS, “Comentários à Constituição do Brasil”, vol. 2/268-269, 1989, Saraiva; MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO, “Direito Administrativo”, p. 401-402, 5ª ed., 1995, Atlas; LÚCIA VALLE FIGUEIREDO, “Curso de Direito Administrativo”, p. 290 e 293-294, 2ª ed., 1995, Malheiros, v.g.).

Nessa mesma trilha seguiu o Ministro Roberto Barroso no Mandado de Segurança nº 33.671/DF, assim se manifestando:

De todo modo, ainda que assim não fosse, a hipótese seria de se confirmar a decisão liminar, no sentido de não haver impossibilidade de contraditório no âmbito do TCU nos processos de apreciação das contas do Presidente da República.

Trago essas reflexões não como proposta de questões preliminares ou prejudiciais, mas tão somente para suscitar a necessidade de se ampliar o debate sobre a atualização da Resolução nº 164/2015, que, no meu juízo, carece de aprimoramentos.

3 TRIBUNAIS DE CONTAS: PRAZER EM CONHECÊ-LOS!

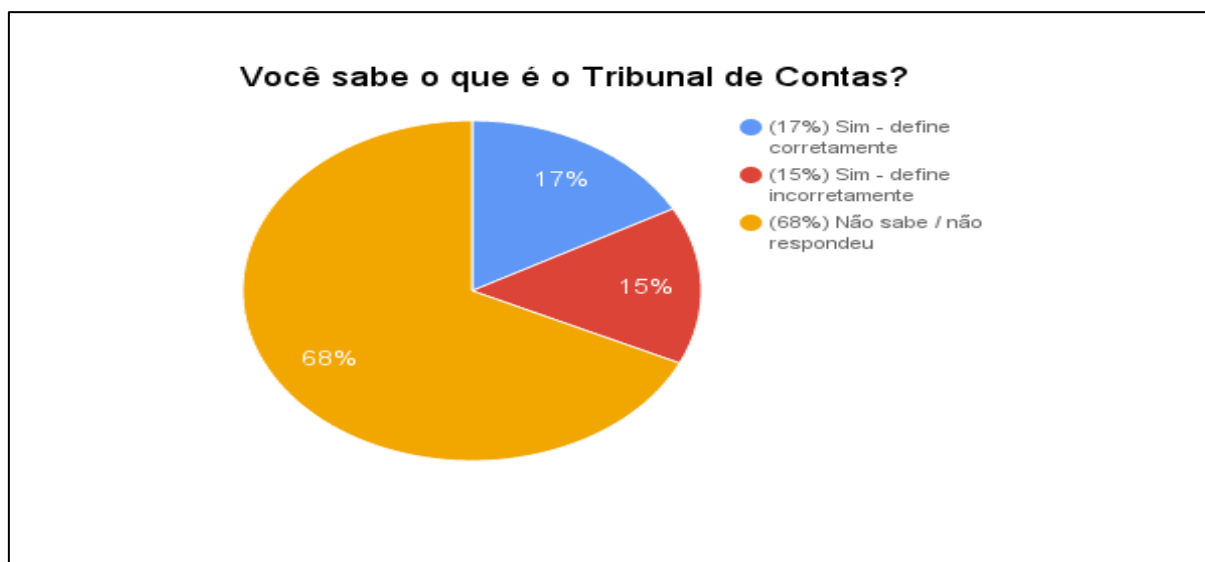
É sabido e consabido que se não há a compreensão da realidade na qual se vive, também não existe a conscientização freiriana para criticá-la e exigir mudanças.

Embora seja instituição mais do que secular no Brasil, e apesar da sua importância para o controle dos recursos públicos e para os resultados das políticas governamentais, os Tribunais de Contas continuam, em meu modesto entender, desconhecidos da população.

Pesquisas recentes realizadas pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON), e também por este Tribunal de Contas, corroboram o meu pensar: Tribunais de Contas, poucos te conhecem, mas quem te conhece valoriza!

Com efeito, em junho de 2016, o Instituto Brasileiro de Opinião Pública e Estatística (IBOPE), a pedido da Confederação Nacional da Indústria (CNI) e da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON), realizou pesquisa¹ objetivando avaliar o quanto a população brasileira tem conhecimento das Cortes de Contas Brasileiras. Foram entrevistadas² 2.002 pessoas entre 24 e 27/06/2016. A referida pesquisa pontuou que 17% dos entrevistados conhecem os Tribunais de Contas, 68% não sabem ou não responderam e 15% o definem incorretamente. O gráfico a seguir apresenta a conclusão da pesquisa:

GRÁFICO 1 - Resultado da pesquisa realizada pelo IBOPE



Fonte: <http://www.atricon.org.br/imprensa/para-brasileiros-tribunais-de-contas-sao-essenciais-no-combate-a-corrupcao-e-a-ineficiencia-revela-pesquisa-ibopecni/>

Registre-se que essa pesquisa aponta ainda que, “entre os entrevistados que mostraram conhecer os Tribunais de Contas, chega a 94% o índice dos que concordam que esses órgãos devam ser mantidos”.

Também em 2016, o Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE/BA) divulgou resultado de pesquisa semelhante realizada pela empresa Praxian Business & Marketing Specialists. A pesquisa que versou sobre a imagem da Corte de Contas baiana teve como público 4.034 entrevistados e apontou que:

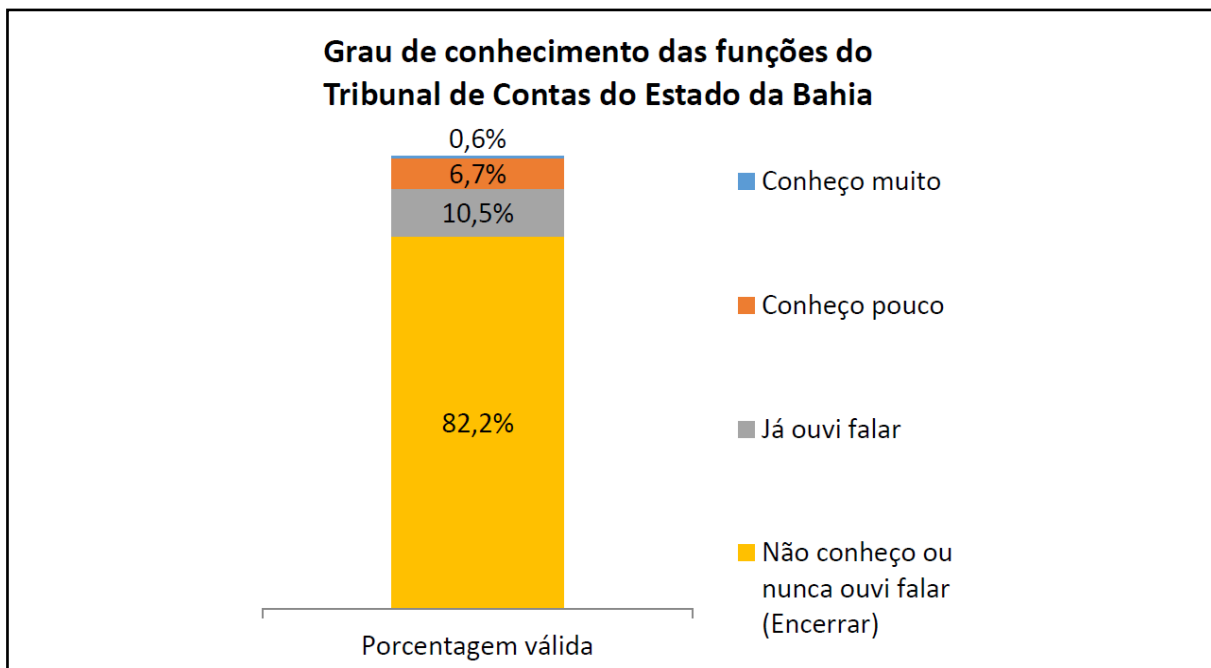
¹ Disponível em: <http://www.atricon.org.br/imprensa/para-brasileiros-tribunais-de-contas-sao-essenciais-no-combate-a-corrupcao-e-a-ineficiencia-revela-pesquisa-ibopecni/>.

² Com margem de erro de 2% para mais ou para menos.

3.317 (82,2%) declaram que não conhecem ou nunca ouviram falar do TCE/BA, seguido de 717 (17,8%) que ao menos ouviram falar. Destaca-se que apenas os respondentes que possuíam algum nível de conhecimento, mesmo que mínimo, poderiam prosseguir com as demais respostas às perguntas do questionário.

O gráfico a seguir apresenta, de forma sistematizada, o grau de conhecimento pelos entrevistados em relação às funções do TCE/BA:

GRÁFICO 2 - Resultado da pesquisa realizada pela Praxian



Fonte: Relatório da Praxian.

Além disso, por vezes, os trabalhos desses Tribunais não são compreendidos e utilizados adequadamente pelo Parlamento, a quem compete, constitucionalmente, a função de controle externo. Sim, a Casa de Controle emite, por seu caráter técnico, um parecer prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo, mas quem de fato e de direito há de julgar as contas do Governo do Estado da Bahia, referentes ao exercício de 2018, prestadas pelo Exmo. Governador Sr. Rui Costa, é a Casa do Povo. Assim preconizam as nossas regras constitucionais e democráticas.

Casa, aliás, titular da função do controle externo, que, sem qualquer pretensão de crítica, precisa ser mais célere na apreciação dos nossos pareceres prévios. À guisa de exemplo, o Parlamento baiano ainda não se manifestou de forma cogente sobre as Contas Governamentais dos exercícios de 2015 a 2017, que tiveram pareceres prévios favoráveis à

aprovação com recomendações emitidos pela Casa de Controle da Bahia³. Essa prática vai de encontro àquelas adotadas por democracias mais avançadas, nas quais a apresentação anual dos relatórios pelos órgãos de controle é um dos momentos da *accountability* mais esperados pela sociedade.

Assim afirmo, pois, mesmo sem representar uma necessária investigação científica, ao perguntar a alunos de cursos de graduação e de pós-graduação se alguém leu o último Parecer Prévio sobre contas governamentais emitido por um Tribunal de Contas – seu trabalho mais relevante – a resposta oferecida é, quase sempre: “não li”.

E reafirmo esse meu pensar, pois, certa feita, ouvi um alto executivo de uma rede de comunicação dizer que é “natural” a mídia somente enfatizar as Casas de Controle quando há desaprovação de contas. E a minha indignação ficou ainda maior quando ele apregoou que o povo não está interessado nessa questão de como se aprimorar o controle público e que discuti-la ou incentivar o seu debate “derruba audiência”.

Desconheço os meandros dos meios de comunicação, mas ouço indignado, contudo não resignado, e me pergunto qual seria o maior papel de um canal de informação em uma democracia: “apenas veicular assuntos que aumentem a audiência e o faturamento” ou, também, estar voltado à formação de massa crítica – não “mansa” – para contribuir com a transformação da realidade?

Como não encontro respostas, somente desejo que os Tribunais de Contas “mostrem a sua cara” e se apresentem não como portadores de uma espada de Dâmocles⁴, mas sim como Casas que estejam atentas às práticas da boa governança e procurem pontuar como fazer mais e melhor.

Não se pode negar, por outro lado, o esforço que os Tribunais de Contas envidam para implementar e aprimorar, nos seus processos internos, ações que assegurem a divulgação dos resultados dos trabalhos auditoriais, na forma prevista nos seus respectivos “planos estratégicos”. Entretanto a importância dessas Casas de Controle para a transparência e adequação das contas públicas continua (pelo menos para muitos, como disse) despercebida.

³ Consoante consulta junto ao Diário Oficial do Estado, as Contas Governamentais dos exercícios de 1998 a 2014 receberam Parecer “Favorável” por parte da Casa do Povo.

⁴ A espada de Dâmocles é uma “alusão frequentemente usada para remeter a este conto, representando a insegurança daqueles com grande poder (devido à possibilidade deste poder lhes ser tomado de repente) ou, mais genericamente, a qualquer sentimento de danação iminente”. Disponível em <https://pt.wikipedia.org/wiki/Dâmocles>.

Essa pouca percepção decorre, por vezes, da falta de ações mais efetivas desses Tribunais, relacionadas a boas práticas de governança que ultrapassem o mero controle formal com base em critérios, por vezes, questionáveis, e levem à redução de custos, à melhoria de desempenho da administração pública e que contribuam para o combate ao desperdício, à corrupção, ao abuso, aos "malfeitos", às práticas ineficientes e a outras posturas inadequadas.

Além do mais, não há preocupação manifesta para que se publiquem estudos que espelhem com fidelidade a relação custo x benefício do atual modelo de controle externo, frente aos novos desafios de um Estado moderno, dito gerencial e transparente.

Isso posto, urge que esses Tribunais de Contas se dispam de suas "togas" e revejam suas práticas auditoriais; atuem de forma seletiva e oportuna; adotem metodologia de trabalho pautada na experiência internacional e em estreita observância às Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP). Além disso, é necessário que implantem um programa nacional de capacitação continuada de seus profissionais auditores – que precisam ser considerados como carreira de Estado –, divulguem suas constatações auditoriais positivas ou negativas e o custo real de suas atividades, de forma clara, transparente e simples. Adicionalmente, devem ser aprimorados os critérios de provimento do corpo diretivo dessas Casas de Controle.

Por fim, esses Tribunais de Contas de um novo futuro precisam, sem atraso, dizer e mostrar, à sociedade e à sociedade, para que foram criados e mantidos pelas diversas constituições republicanas. Eles devem demonstrar, com objetividade, os resultados e o custo de suas ações – deixar se ver mesmo –, permitindo o amplo conhecimento daquilo que realiza. E se tudo isso acontecer, o cidadão poderá criticá-los de forma construtiva, eficaz, e cobrar mudanças e resultados, contribuindo, dessa forma, para que sejam válidos os princípios "da autonomia, fiscalização, julgamento, vigilância e energia", que nortearam a criação desses Tribunais há mais de 121 anos. E, se assim for, será realmente um prazer poder conhecê-los.

4 NECESSIDADE DA VERSÃO SIMPLIFICADA

A Lei Complementar Federal nº 101, de 04/05/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em seu art. 48 dispõe:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as **versões simplificadas** desses documentos. (Grifei)

Em alinhamento com a transparência da gestão fiscal, o Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE/BA), em cumprimento ao dispositivo legal acima exposto, publicou as versões simplificadas nos seguintes anos: 2000, 2001, 2002, 2004, 2005, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016. Portanto este importante instrumento de transparência não foi divulgado nos anos de 2003, 2006, 2007 e 2017.

Visando aperfeiçoar a transparência, a disseminação do conhecimento e da informação e o aperfeiçoamento do controle social, a partir do exercício de 2014, por meio da inovação brilhante da relatoria da Conselheira Carolina Costa, o TCE/BA, à exceção do exercício de 2017, dá a público o instrumento denominado “**Versão Cidadã**” com o intuito de apresentar à sociedade, mediante uma linguagem simples e ilustrativa, os resultados expostos no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia.

Com essa louvável iniciativa, a Corte de Contas Baiana aprovou a Resolução nº 164, de 10/12/2015, que dispõe sobre a “Normatização dos Procedimentos para emissão do Relatório” e Parecer Prévio das Contas de Governo no âmbito do TCE/BA, contemplando a elaboração da Versão Cidadã, conforme apresentado em seu art. 26:

Art. 26 Também deverá ser elaborada pelo Gabinete do Relator e divulgada no site do TCE/BA uma “**Versão Cidadã**” do Relatório e Parecer Prévio, destinada a proporcionar ao cidadão comum o conhecimento das deliberações do Tribunal de Contas, facilitando o controle social, por meio de linguagem simplificada. (Grifei)

Tudo isso posto, vale destacar que, quando o Relator das Contas de 2018 reitera em seu relatório o que deve ser registrado e reconhecido, reafirma a necessidade e o compromisso de apresentação das peças de divulgação do supracitado instrumento de fiscalização, conforme transcrição a seguir:

O Relatório e Parecer Prévio serão divulgados no Portal do TCE/BA, assim como a sua Versão Simplificada e Versão Cidadã, destinadas a proporcionar ao cidadão o conhecimento das deliberações do TCE/BA, de modo a contribuir para o necessário controle social.

5 TIPOS DE OPINIÃO EM CONTAS GOVERNAMENTAIS

Imperioso destacar que o Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE/BA), ao exercer a sua competência de “julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração”, na forma preconizada na Constituição Estadual, baseia-se no quanto disposto no art. 24 da sua Lei Orgânica (Lei Complementar Estadual n.º 005, de 04/12/1991), o qual preceitua os tipos de opiniões que podem ser emitidas, quais

sejam: aprovar, aprovar com observações, aprovar com recomendações, aprovar com ressalvas e desaprovar.

Ocorre que a citada Resolução nº 164/2015, que normatiza os procedimentos para emissão do Parecer Prévio sobre as Contas Governamentais, em seu art. 18, define:

Art. 18 A proposta de Parecer Prévio que **opinará pela aprovação ou não das contas**, na forma estabelecida no Regimento Interno do TCE/BA, precedida da respectiva fundamentação, com especificação das eventuais irregularidades constatadas.

Contudo tanto essa Resolução do Tribunal de Contas como o seu Regimento Interno são omissos sobre a forma de gradação dessa “opinião pela aprovação”, como soi ocorrer quando se refere ao julgamento de contas dos demais responsáveis pela coisa pública, ex vi art. 71, II da Carta Maior⁵.

Mas o processo ora apreciado se refere a contas de governo e não a contas de gestão, portanto a especificação de uma aprovação de contas governamentais (plena, com observações, recomendações e ressalvas) não encontra, ainda, a devida guarida e ossatura normativa, nada obstante essa lacuna na referência normativa ser suprida, em parte, e em estranha atecnia legislativa, no corpo da indigitada Resolução nº 164/2015, quando em pelo menos quatro dispositivos⁶ são feitas menções a esses tipos de aprovação, indo audaciosamente aonde a própria Lei Orgânica do TCE/BA jamais esteve, pelo menos em termos de Contas Governamentais.

Urge, portanto, rever essa Resolução. Afinal, uma norma procedimental desta Casa de Controle não pode prescindir da técnica jurídica.

⁵ Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

[...]

II – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

⁶ Art. 4º [...]

III – o resultado das análises de acompanhamento das ações de políticas públicas decorrentes do Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA) e das ações de saneamento das **ressalvas e recomendações** consignadas no Parecer Prévio do exercício anterior.

Art. 8º [...]

I – Relatório sobre as providências adotadas objetivando o **saneamento das recomendações, ressalvas**, determinações e observações contidas no Parecer Prévio deste Tribunal, relativas às contas do exercício anterior ao das contas sob exame, contendo as justificativas para eventual descumprimento e providências adotadas;

Art. 14 [...]

II – aspectos relevantes relacionados com:

[...] e) as providências adotadas pelo Estado visando ao saneamento das ressalvas, recomendações e quaisquer outras observações consignadas no Parecer Prévio do TCE/BA do exercício anterior;

Art. 22 Durante a sessão de apreciação, notadamente quando houver com **opinitivo pela aprovação com ressalvas ou desaprovação das contas de governo**, poderá ser deliberada, preliminarmente, a notificação do Chefe do Poder Executivo, bem como de outros responsáveis pela gestão pública, em atenção aos princípios da ampla defesa e do contraditório, fixando-lhes prazo para resposta.

Nada obstante, vale ressaltar que, quando da emissão de parecer prévio sobre as Contas Governamentais apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo, *ex vi* art. 91, I, da Constituição Estadual, o Tribunal de Contas, em face da lacuna constitucional e legal, e, por analogia e praxis, sugere ao Parlamento Estadual os tipos de opinião preconizados no citado art. 24 da sua Lei Orgânica. Destarte, a conclusão do Parecer Prévio tem sugerido sempre o modelo da aprovação, aprovação com observações, aprovação com recomendações, aprovação com ressalvas ou desaprovação.

Mas qual o conteúdo jurídico de observações, recomendações e ressalvas, já que o desaprovar é tão somente o não concordar, em face da relevância e da materialidade, com o que fora apresentado em termos de contas governamentais?

É principiológico que não há – ou não deve haver – palavras em excesso na norma. E cada uma deve ser entendida com seu significado e significância. Assim, permito-me tecer breves comentários sobre essa questão, uma vez que não há, ainda, conceituação normativa sobre esses tipos de opinião.

Recomendações, segundo o Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa, é aquilo que adverte, significa conselho, advertência, aviso. Para Maria Helena Diniz, em seu Dicionário Jurídico, recomendação, no linguajar jurídico, entre outras acepções, é “a instrução que ordena o modo pelo qual um ato deve ser executado”. Já para o inesquecível De Plácido e Silva, a recomendação pode, na linguagem do direito, ser tomada na tríplice acepção de apresentação, conselho ou instrução.

A observação, segundo Houaiss, também pode ser definida como uma repreensão leve, uma admoestação. Maria Helena Diniz afirma que, no âmbito do Direito Administrativo, é a advertência, a repreensão, o chamamento à ordem. Para De Plácido e Silva, observação é “geralmente usada, na linguagem técnico-administrativa, na significação de advertência, repreensão ou chamamento à ordem, como medida disciplinar, por ato irregular no desempenho das funções ou encargos”.

Por fim, as ressalvas, que no senso comum são a restrição, a exceção, a reserva, contudo, no pensar jurídico de Maria Helena Diniz e de De Plácido e Silva, respectivamente, são reserva feita para conservar o direito e a restrição ou reserva tomada para prevenir futuras responsabilidades.

Mas quem inovou e trouxe essa discussão para o âmbito das contas governamentais, é bom que se registre por dever de justiça, foi o Conselheiro Antonio Honorato, que, por ocasião do exame daquelas contas relativas ao exercício de 2009, no item 3.7 do seu Relatório, apresentou uma proposta de conteúdo sobre o tema para dar azo às opiniões desta Casa, em face, como dito, da ausência de regramento normativo.

Por conseguinte, trago à baila o conteúdo de cada uma dessas possibilidades que foram apresentadas:

- a) aprovar significa dizer que não foram encontradas, em decorrência dos exames auditoriais, quaisquer restrições ou divergências merecedoras de destaque;
- b) aprovação com recomendações deve ser sugerida quando forem constatadas situações que representem ocorrências sem muita guarida na gestão da coisa pública e que careçam de uma atenção especial da administração, de modo a melhorar as boas práticas de governança;
- c) aprovação com observações é uma posição intermediária entre o aprovar com recomendações e o aprovar com ressalvas, ou seja, é o aprovar com advertência, não suficientemente relevante para se configurar uma ressalva ou mesmo uma manifestação reprovativa, contudo representa uma leve censura, uma admoestação;
- d) aprovação com ressalva significa que se encontrou divergência ou se defrontou com restrições tais que impediram a opinião plena, mas também não foram significantes (relevantes e materiais) ao ponto de ensejar uma opinião reprovativa, ou seja, significa o aprovar com relevantes restrições;
- e) desaprovação pode ocorrer quando há distorções em relação aos grandes números do orçamento e da sua execução; ao alcance dos resultados e ao descumprimento dos limites legais e constitucionais, sendo estes tão significativos que prejudicam, por completo, uma visão clara e justa da ação governamental.

Na minha opinião, em uma análise ainda que preliminar, recomendar e observar são espécies de advertência no sentido de uma admoestação ou, de forma mais clara, são caminhos de se advertir por uma falta praticada.

Por seu turno, a ressalva é o ato de excetuar, de restringir, também por uma falta praticada. Portanto, quando da análise do Tribunal de Contas baiano, o que definirá se "um ato falho" é passível de recomendações, observações ou ressalvas – em termos de contas governamentais –, será sempre as questões de relevância e materialidade dos números e do

impacto orçamentário e social produzido. Contudo, repiso, a matéria carece de exame mais aprofundado e da consequente regulamentação.

Destaco, por fim, que não esgoto o assunto nesta explanação, uma vez que não era este o objetivo. O tema em tela é extremamente rico e creio que muitos ainda sobre ele se debruçarão.

6 DA NECESSIDADE DE UNIFORMIZAÇÃO DA LEGISLAÇÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

O ordenamento jurídico destina-se a conferir segurança jurídica à vida em sociedade. Essa é a real essência do Estado de direito, uma vez que elimina a possibilidade de arbítrio no exercício do poder público, porquanto o coloca como atividade legalmente vinculada e, conseqüentemente, ratifica os direitos individuais dos membros da sociedade. Por isso, a segurança jurídica apresenta-se como via inescapável para pacificação dos conflitos, de modo a reduzir as arbitrariedades e as manifestações abusivas do poder, estendendo-se a todos os aspectos da vida normativa de um Estado de direito. Para o real estabelecimento deste Estado de direito, impõe-se como necessária a consolidação de procedimentos equânimes, de modo que o tratamento do mérito sob julgamento permaneça sujeito à mesma normativa processual. Nesse sentido, o processo firma-se como meio procedimental de garantia ao indivíduo.

É o que diz a Exma. Conselheira Dóris Coutinho, para quem “A regulamentação homogênea dos processos de controle externo consolidará um tratamento isonômico dos tribunais de contas quando do julgamento dos gestores públicos. A isonomia não resta configurada no mais pleno e adequado sentido, quando se observa que os gestores públicos, todos dispendo da mesma condição de administradores públicos (art. 76 c/c art. 84, inc. II e art. 87, inc. I, da CF), e prestando contas por determinação constitucional expressa no art. 34, VII, “d”, da CF, sujeitam-se a regras procedimentais distintas”.

A “PEC do padrão mínimo do controle externo” (PEC nº 40/2016, de autoria do Senador Ricardo Ferraço), que propôs no Congresso Nacional um Projeto de Emenda à Constituição instituindo uma ordenação uníssona dos processos de controle externo, foi arquivada no dia 21/12/2018. Aguardamos agora a tramitação da PEC nº 22/2017, que, entre outras providências, inclui, entre as matérias de competência legislativa privativa da União, a edição de um diploma processual de controle externo de caráter nacional, de iniciativa privativa do Tribunal de Contas da União.

Não se quer aqui debater questões do sistema federativo brasileiro, tampouco a independência de atuação e organização das Cortes de Contas, mesmo porque o Tribunal de Contas da União não é instância recursal das decisões dos demais tribunais de contas. O que se quer pontuar é que Pareceres Prévios precisam de um regramento uniforme. Trago como forma meramente ilustrativa que o Regimento Interno da Corte de Contas do Ceará não prevê, por exemplo, o instituto da “Recomendação”. No Ceará não tem “disso não”, com o perdão de Luiz Gonzaga. No TCE/CE, as contas são julgadas regulares (art. 15, I), regulares com ressalvas (art. 15, II) ou irregulares (art. 15, III). Nesse diapasão, precisamos ficar muito atentos para não utilizarmos, por vezes, institutos não condizentes com a realidade dos fatos, tais como ressaltar quando se está diante de achados passíveis de recomendações ou vice-versa e, sobretudo, desaprovar contas sem materialidade para fazê-lo.

A consolidação dos processos de controle visa ao aperfeiçoamento da atuação dos Tribunais de Contas de um lado, maior garantia e segurança jurídica aos gestores de outro e, acima de tudo, a razão de ser do controle externo, que, em sua plenitude, nada mais é que a concretização do controle social e a efetivação do regime republicano.

7 CONSIDERAÇÕES INTRODUTÓRIAS SOBRE AS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DA BAHIA

Em observância à Resolução desta Casa de Auditoria nº 164, de 10/12/2015, que normatizou os procedimentos para emissão do Relatório e Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo, a equipe de auditores deste Tribunal elaborou a **Seção Analítica**, contendo os exames dos elementos da prestação de contas, objetivando respaldar a emissão do Parecer Prévio, a qual está dividida em cinco tópicos, como bem descrito pelo Ministério Público de Contas (MPC) no Parecer nº 284/2019, emitido em 20/05/2019, a saber:

- a) Avaliação quanto ao estágio de implementação das ações pactuadas pelo Governo Estadual no Plano de Ação para atendimento às recomendações do Relatório sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2017;
- b) Análise dos instrumentos de planejamento e orçamento que nortearam e viabilizaram a atuação do Governo Estadual. Foram avaliados os procedimentos relativos ao processo de elaboração, monitoramento e avaliação do Plano Plurianual (PPA) e suas repercussões sobre as demais leis orçamentárias. Além disso, foram realizadas auditorias relacionadas a ações de políticas públicas;

- c) Avaliação do sistema de controle interno do Estado, englobando a concepção de sistema, reportado nos arts. 70 e 74 da Carta Magna, considerando as normas, sistemas corporativos, a estrutura organizacional e de recursos humanos destinados a promover o controle interno das diversas unidades administrativas, sendo realizadas auditorias com foco em aspectos voltados ao controle interno;
- d) Revisão do conteúdo das Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado buscando avaliar se evidenciam adequadamente a gestão orçamentária, financeira e patrimonial do Estado, e se proporcionam a interpretação dos seus aspectos relevantes considerando os assuntos comentados em notas explicativas e em demonstrativos complementares;
- e) Verificação quanto ao cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais no que diz respeito aos limites com manutenção do ensino, com saúde, da despesa com pessoal, com a previdência dos servidores, de endividamento, de operações de crédito e de desembolsos relacionados com as Parcerias Público-Privadas (PPPs), além dos resultados nominal e primário e da execução das emendas parlamentares.

Aproveito o ensejo para reconhecer o trabalho notável do Ministério Público de Contas (MPC) baiano, que, por vezes, tem servido como um verdadeiro farol em busca do melhor controle.

8 BREVES COMENTÁRIOS SOBRE A EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL DO ESTADO DA BAHIA

Apesar da importância da revelação individualizada dos dados acerca da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do Estado da Bahia, como demonstrado pela auditoria do Tribunal de Contas do Estado, no Relatório Técnico denominado Seção Analítica, torna-se também relevante, no meu modesto pensar, a sua apresentação integrada, objetiva, simples e compreensiva, no sentido de proporcionar uma visão abrangente da gestão pública no exercício de 2018.

A tabela a seguir demonstra, de forma resumida, a integração desse resultado orçamentário ao patrimônio do Estado, comparativamente ao exercício de 2017:

TABELA 01 – ANÁLISE SIMPLIFICADA DOS DADOS CONTÁBEIS DO ESTADO DA BAHIA

Em R\$ milhões

DESCRIÇÃO	NOTAS EXPLICATIVAS	EXERCÍCIO		
		2018	2017	
Receita Orçamentária Realizada		42.803	40.659	} Execução Orçamentária
(-) Despesa Orçamentária Executada		43.717	40.979	
Déficit orçamentário	Receitas Orçamentárias menos Despesas Orçamentárias	(914)	(320)	
(+/-) Movimentação Extraorçamentária Líquida	Pagamentos de passivos financeiros, recebimentos de ativos financeiros e transferências financeiras internas	111	437	} Execução Financeira
(=) Variação no Caixa		(803)	117	
(+) Saldo Inicial do Caixa		5.048	4.931	} Execução Financeira
(=) Saldo Final do Caixa		4.245	5.048	
(+) Outros Ativos Financeiros		1.062	1.497	} Situação Patrimonial
(=) Ativo Financeiro		5.307	6.545	
(-) Passivo Financeiro	Restos a Pagar, conforme Demonstrativo da Dívida Flutuante Consolidada, R\$ 1.630 milhões	2.343	2.316	
(=) Superávit Financeiro		2.964	4.229	
(+) Ativo Permanente		33.412	29.824	
• Investimento		7.315	6.800	} Situação Patrimonial
• Imobilizado	Bens Imóveis, deduzido da Depreciação Acumulada, R\$ 16.473 milhões	21.170	18.924	
• Outros Valores		4.927	4.100	
(-) Passivo Permanente		(215.327)	(212.855)	
• Empréstimos e Financiamento		18.568	16.829	} Situação Patrimonial
• Outras Obrigações		11.936	11.010	
• Obrigações Previdenciárias	Provisão matemática para suprir os gastos previdenciários do Estado	184.823	185.016	
(=) Saldo Patrimonial		(178.951)	(178.802)	
• Provisão Previdenciária não Contabilizada		(84.545)	(36.026)	
(=) Saldo Patrimonial		263.496	214.828	

Fonte: Dados obtidos nas Demonstrações Contábeis do Estado da Bahia referentes a 2018, em modelo proposto pelo autor deste Voto em Separado.

Assim é que, do confronto das receitas orçamentárias realizadas pelo Poder Executivo do Estado da Bahia no montante de R\$ 42.803 milhões (R\$ 27.823 milhões provenientes de arrecadação de tributos) com as despesas orçamentárias executadas (empenhadas) no total de R\$ 43.717 milhões (R\$ 13.672 milhões com pessoal e encargos sociais; R\$ 7.517 milhões com previdência; R\$ 1.656 milhões com dívida; R\$ 6.399 milhões com transferências constitucionais e R\$ 2.611 milhões, com investimentos), resultou um **déficit orçamentário de R\$ 914 milhões**.

Cumprir destacar, conforme exposto pelo Conselheiro-relator, que, no exercício de 2018, houve uma frustração na arrecadação da receita no montante de R\$ 1.579,2 milhões, equivalente a 3,33% do valor previsto, o que, entretanto, não impediu o cumprimento da meta do resultado primário fixado na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Já as despesas públicas sofreram variação de 6.7%.

8.1 RECESSÃO ECONÔMICA E CRISE FISCAL

Desde o quarto trimestre de 2014, o Brasil vem sofrendo com uma grave recessão econômica que foi seguida de trimestres com taxas de crescimento muito baixas, insuficientes para

amenizar as perdas anteriores. Ao final de 2018, mesmo com o crescimento anual da ordem de 1,1%, o Brasil ainda estava com o seu PIB no mesmo patamar de 2012.

No Estado da Bahia, a recessão econômica tem se mostrado tão ou mais severa. Dados da Superintendência de Estudos Econômicos e Sociais (SEI) mostram que, apesar do crescimento do PIB ter sido de 1,1% em 2018, no acumulado ainda existe um decréscimo de 8,1 % em relação ao ano de 2014.

Se é verdade que a crise econômica trouxe aflição para as famílias brasileiras, ocasionando desemprego e prejudicando a renda daqueles cidadãos que conseguiram manter preservadas suas ocupações, também ocasionou repercussões muito negativas no quadro fiscal dos estados, afetando negativamente sobremaneira as receitas públicas, que foram ficando cada vez mais insuficientes para suportar os gastos crescentes, especialmente das despesas com pessoal, aí incluídas as previdenciárias.

Não foi à toa que recentemente, na forma amplamente divulgada, sete unidades da Federação decretaram estado de calamidade financeira. Em 2018 foram o Rio Grande do Sul, Minas Gerais e Rio de Janeiro. Já em 2019 foi a vez de Rio Grande do Norte, Roraima, Mato Grosso e Goiás. Vale dizer que, ao decretar o estado de calamidade, o governador ganha liberdade para descumprir os limites de gastos da Lei de Responsabilidade Fiscal, rever metas, repactuar dívidas e pagamentos. Trata-se, sem embargo, de decisão que até pode trazer alívio imediato e momentâneo para a gestão fiscal do estado, mas certamente representará maior endividamento no médio e longo prazos.

Nesse contexto, é forçoso reconhecer o quão desafiadora tem sido a manutenção de uma boa gestão fiscal diante da conjuntura econômica de nosso país. No âmbito do nosso Estado, deve-se reconhecer também que, além de não ter sido aventado o expediente da decretação da calamidade financeira, também não se falou em atrasos no pagamento de salários de servidores, como ocorreu em outros entes federados. Este fato, em minha modesta opinião, não pode ser desconsiderado no exame das Contas Governamentais de 2018.

8.2 CONSELHO DE GESTÃO FISCAL

Passados mais de 19 anos da vigência da Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, até hoje não foi criado o Conselho de Gestão Fiscal previsto em seu artigo 67. Essa omissão deu ares de perenidade para algo que deveria ser provisório, qual seja, o reconhecimento do órgão central de contabilidade da União, no caso a Secretaria do

Tesouro Nacional (STN), como responsável pela edição de normas gerais para a consolidação das contas públicas.

O Conselho de Gestão Fiscal deveria ser constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, ficando responsável pelo acompanhamento e avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal no Brasil, o que deveria abranger, entre outras atividades, a harmonização de conceitos e a coordenação de ações entre os entes da Federação, a disseminação de boas práticas para a maior eficiência na alocação e na execução do gasto público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal.

Não é que se pretenda aqui colocar em dúvida a capacidade técnica dos representantes da Secretaria do Tesouro Nacional. Nada mais longe de mim. Mas o fato é que não se pode olvidar, neste país continental, de que muitas são as diferenças que deveriam ser consideradas entre a União e os demais entes federativos, e mesmo destes entre si, notadamente no que se refere à versatilidade para o alcance do equilíbrio fiscal. Enfim, como tratar igualmente o Município de São Paulo e o Município de Novo Triunfo, na Bahia⁷?

A tempestiva criação de um Conselho de Gestão Fiscal, com composição mais plural e representativa, certamente traria o entendimento da necessidade de tratar desigualmente os desiguais, com a construção de normas e padrões diferenciados para a União, os estados e os municípios, ou mesmo que levasse em consideração os diferentes impactos da conjuntura econômica de momento em cada ente federativo.

Ao largo de todo esse debate, importa frisar que a União não tem necessariamente se saído melhor no cumprimento dos requisitos de uma boa gestão fiscal. Na verdade, a União está muito distante de um pretendido equilíbrio fiscal com os crescentes déficits que tem apresentado. Mas, ao contrário dos estados, a União pode lançar títulos no mercado, contrair dívidas, o que lhe permite dispor de um fluxo de caixa suficiente para não atrasar salários, por exemplo, mas resulta no aumento da dívida pública (que já alcança 80% do PIB) e no pagamento de juros, que representam o grande sorvedouro de recursos públicos e o maior dos nossos males fiscais, além de poder, no limite, emitir moeda.

⁷ Segundo dados apresentado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), pelos dados da pesquisa Produto Interno Bruto dos Municípios de 2015, o município situado no semiárido baiano de Novo Triunfo é o mais pobre do Brasil.

Como não deixar de pontuar que atualmente tramita na Casa do Povo Federal o PLN nº 04/2019 com o objetivo de conceder crédito suplementar ao Poder Executivo Federal no valor de R\$ 248,9 bilhões, que corresponde à quantia que o governo federal precisará captar no mercado, a partir da emissão de Títulos (Dívida Mobiliária) para saldar dívidas com benefícios previdenciários (R\$ 201,7 bilhões), com Benefícios de Prestação Continuada (R\$ 30 bilhões), Bolsa Família (R\$ 6,5 bilhões) e subvenções econômicas e outras despesas (R\$ 10,7 bilhões). Consoante o *site* de notícia do Senado Federal, “é o equivalente a uma pessoa pegar dinheiro em banco para pagar contas cotidianas”⁸.

Para além do reconhecimento de sua própria fatia nesse bolo da deterioração fiscal, deve-se frisar que a União contribuiu para a crise dos estados com as renúncias fiscais concedidas no período de 2008 a 2015 e sua conseqüente repercussão nas transferências constitucionais obrigatórias, para não se falar da Lei Kandir⁹.

9 CONSTATAÇÕES AUDITORIAIS

No que tange às Constatações Auditoriais que ensejaram juízo reprovativo por parte da auditoria, embora a equipe auditorial as tenha resumido no item 2.6 da percuciente Sessão Analítica, torno a repisá-las, de forma sucinta e comentando tão somente as mais relevantes no meu entender, fazendo uma ponderação entre o parecer da auditoria, os esclarecimentos apresentados em sede de Memorial pela Douta Procuradoria Geral do Estado (PGE), a manifestação Ministerial e a realidade fática da gestão estatal, objetivando demonstrar um juízo cognitivo e lógico da minha explanação na emissão da presente Declaração de Voto.

As falhas apontadas no exercício de 2018 são:

- (a) **reduzido percentual de atendimento às recomendações** emitidas pelo TCE/BA nos Pareceres Prévios dos exercícios 2015 a 2017 (item 2.1);
- (b) **deficiências nos procedimentos de planejamento**, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas impossibilitaram concluir quanto à adequação das informações contidas no Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III e, conseqüentemente, quanto aos resultados alcançados pelos Programas de Governo em 2018 (item 2.2);

⁸ Disponível em <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/03/15/governo-pede-credito-suplementar-de-r-248-9-bilhoes-para-cumprir-2018regra-de-ouro2019>.

⁹ Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR)

- (c) **fragilidade na fiscalização das empresas beneficiárias** dos R\$ 3.308,5 milhões concedidos sob a forma de incentivos fiscais (item 2.4.3.3);
- (d) **despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP** no montante de R\$ 163,2 milhões, pagas em 2018 **antes da emissão do empenho**, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, foram realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.4.4);
- (e) **ilegalidades identificadas em despesas empenhadas no elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores”**, que totalizaram R\$ 1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$ 901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018. Tal conduta, além de ferir o disposto nos arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, descumpre o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6);
- (f) **subavaliação dos Restos a Pagar** em, pelo menos, R\$ 145,5 milhões devido ao empenho intempestivo de despesas pertencentes ao exercício 2018, porém registradas em 2019, comprometendo a evidenciação do cumprimento do art. 42 da LRF (item 2.4.4.6);
- (g) **descumprimento do limite máximo de 48,60% da Despesa com Pessoal** do Poder Executivo, conforme art. 20, inciso II, alínea ‘c’ (§ 4º) da LRF, tendo sido apurado o valor de 49,01% (item 2.5.3);
- (h) **descumprimento da meta de Resultado Nominal de R\$ 3.153,7 milhões**, prevista na LDO/2018, por R\$ 380,0 milhões (item 2.5.7);
- (i) **a execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares não atendeu ao disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual** e no art. 48 da LDO/2018, não sendo apresentados os impedimentos de ordem técnica ou legal para a não execução, previstos no §11 do citado art. constitucional e no art. 52 da citada lei (item 2.5.9);
- (j) **ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais** de contas com saldo superior à materialidade global;
- (k) **inconsistências superiores à materialidade global nos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais**.

De logo, impende registrar que, conforme também pontuado pelo Ministério Público de Contas, o Poder Executivo atendeu às exigências estabelecidas nos instrumentos normativos

aplicáveis no que se refere à previdência oficial, à dívida pública, às parcerias público-privada e aos limites mínimos de gastos com saúde e educação. Em relação aos gastos de pessoal, tecerei meus comentários oportunamente no item 7.1.6 – Aspectos Relevantes à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

O *Parquet* de Contas, “tomando por base as informações e conclusões apresentadas na Seção Analítica do Relatório Técnico que instrui o presente processo, e ponderando as irregularidades identificadas no contexto global e contextualizado da gestão governamental”, destoando da posição desaprovativa auditorial, quedou-se pela “emissão de parecer prévio favorável à aprovação das Contas de Governo referentes ao exercício de 2018, de responsabilidade do Exmo. Sr. Rui Costa”, também com imposição de ressalvas, determinações e recomendações, trilho que seguiu o eminente Relator destas Contas com raríssimas e pontuais divergências.

Segundo nossos auditores, o juízo reprovativo substanciado no opinativo auditorial exprimido no presente processo decorreu da análise das informações contidas na prestação de contas, dos esclarecimentos apresentados pelas unidades gestoras responsáveis e da execução de outros procedimentos, que resultaram no apontamento dos citados achados em face da sua relevância. Além disso, os auditores propuseram a imposição de determinações, recomendações e expedição de alerta referente à observância ao art. 59, parágrafo 1º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

10.1 ASPECTOS A DESTACAR NAS CONTAS DO ESTADO DA BAHIA DE 2018

Entre as considerações dos auditores sobre a prestação de contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, algumas merecem breves considerações de minha parte:

10.1.1 Reduzido percentual de atendimento às recomendações emitidas pelo TCE/BA

No que tange ao baixo percentual de atendimento às recomendações emitidas por este Tribunal nos Pareceres Prévios dos exercícios 2015 a 2017 (item 2.1), nossos auditores apontaram que, das recomendações proferidas por este TCE, apenas 8,33% (referentes às Contas de Governo, exercício de 2017) foram atendidas, além do fato de que muitas delas vêm se repetindo desde o exercício de 2015.

O Memorial Conjunto PGE/SEFAZ, apresentado em 27/05/2019, contesta as informações lançadas pela auditoria, informando uma série de providências que foram adotadas no sentido de atender às determinações desta Casa. Por fim, sobre o tema afirma que:

Revisando a avaliação quanto a estas 6 recomendações, restam 7 recomendações como “não atendidas” de um total de 24, o que representa apenas 29,2%. Vê-se, portanto, que se trata de percentual bastante razoável se considerarmos as dificuldades para atendimento a algumas das recomendações e o prazo decorrido desde a apresentação do Plano de Ação – out/2018.

O Estado reitera o seu compromisso no atendimento às recomendações desta egrégia corte por entender que elas contribuem para o aperfeiçoamento da gestão pública.

Sobre este item, imperioso trazer à baila os dados acostados na página 09 da Seção Analítica, que ilustram o gráfico 01, intitulado “Situação de Atendimento das Recomendações constantes do Parecer Prévio”, onde a auditoria informa o status das recomendações, a saber:

Status das Recomendações	%
Atendida	08
Em atendimento	13
Parcialmente atendida	21
Não atendida	54
Perda de objeto	04

Fonte: Relatório sobre Contas de Governo, Exercício 2018 – Seção Analítica.

Portanto cerca de 42% das recomendações foram atendidas ou estão em estágio de atendimento.

Em que pese nossos auditores considerarem o nível de atendimento baixo das recomendações proferidas por esta Casa de Contas e de Controle, não comungo do mesmo entendimento, pois a observância plena das recomendações demanda tempo e trabalho conjunto entre fiscalizador e jurisdicionado, de modo a possibilitar evolução da Administração Pública baiana.

Aliás, sem jamais olvidar de que o pronunciamento exarado por esta Casa de Auditoria em sede das contas governamentais consubstancia um Parecer Prévio, desprovido, portanto, de caráter impositivo, situado no âmbito da melhoria espontânea de sua governança os esforços empreendidos pelo Executivo estadual quando alinha suas ações às diretrizes então emanadas no opinativo do Tribunal de Contas.

Assim, sobre o achado do item 2.1, apresento posicionamento divergente da Auditoria e voto pela expedição de recomendações para que o Governo do Estado continue adotando ações necessárias ao saneamento das situações relacionadas ao descumprimento de dispositivos constitucionais e legais apontadas por este Tribunal.

10.1.2 Deficiências no planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas

Quanto mais escassos se tornam os recursos, mais necessário será o planejamento para fazer o melhor uso deles. Há vários exercícios o TCE/BA tem apontado a necessidade de aprimoramento dos instrumentos de planejamento do Estado, sem o registro de evolução significativa. Faz-se, portanto, necessário que existam metas que permitam avaliar a evolução do resultado dos indicadores ao longo da execução do PPA e que sejam efetivamente executadas as ações escolhidas como prioritárias, entre outros aspectos atinentes ao planejamento do Estado. Desse modo, essa constatação auditorial deve ser devidamente recomendada ao Poder Executivo do Estado da Bahia.

10.1.3 Fragilidades na fiscalização de empresas beneficiárias de incentivos fiscais

O Poder Executivo, apesar de ter ampliado o número de empresas fiscalizadas no exercício de 2018, precisa aprimorar os trabalhos de fiscalização desenvolvidos pela Secretaria de Desenvolvimento Econômico (SDE) para assegurar que as renúncias fiscais resultem em benefícios econômicos para o Estado. Se os recursos estão escassos, não se pode abrir mão deles sem a assecuração de benefícios futuros. Trata-se de aspecto que merece destaque pelo seu potencial estruturante em termos de alavancagem do desenvolvimento econômico e da consequente evolução na arrecadação global de tributos. Portanto devemos recomendar que o Poder Executivo aprimore os procedimentos de fiscalização de empresas incentivadas.

10.1.4 Pagamentos por ofício – descumprimento das normas gerais de direito financeiro

Em 2018 foi criada uma funcionalidade no Sistema de Contabilidade do Estado (FIPLAN) para permitir a realização de pagamento sem prévio empenho, que recebeu a denominação de Ordem de Pagamento Especial (OPE). Em que pese a alegada aplicação excepcional do “instrumento” e a irrelevância em relação aos números orçamentários, não se vislumbra autorização legislativa para excepcionar tão importante norma geral de direito financeiro. E uma vez criado o “monstro” (com o perdão do peyorativo), enorme será o risco de se perder o controle sobre ele. Se não couber ao Tribunal de Contas zelar para que não sejam desenvolvidos instrumentos criativos de contabilidade paralela, o que mais lhe restará? Assim, deve ser feita a recomendação expressa para que o Estado deixe de adotar, nos exercícios vindouros, tal prática.

10.1.5 Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) e Restos a Pagar

Em relação à utilização inadequada de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) e Restos a Pagar, este Tribunal de Contas tem apontado a questão há vários anos. A auditoria faz uma

retrospectiva até 2015. Entretanto, pelo menos desde 2005, o Tribunal de Contas baiano aponta essa situação, por vezes com maior intensidade, outras vezes com menos. Houve anos em que foi registrada a questão dos recursos vinculados, onde o Estado utilizava as fontes vinculadas para suprir os recursos ordinários, tendo esta Casa encarado esse procedimento como passível de recomendações, porque, em um cenário de retração econômica, onde as receitas diminuem e as despesas se mantêm constantes ou crescem, é difícil para a administração pública adotar medidas que possam mitigar ou reduzir essas questões. Historicamente, este Tribunal tem pontuado, alertado e recomendado, portanto não é razoável que esta Casa de Contas adote, neste exercício, postura mais enérgica ao propor desaprovação, uma vez que a própria Assembleia Legislativa não determinou o que pode ser feito em relação a essa questão.

Esse tema vem sendo abordado, como disse, em vários exercícios por este Tribunal de Contas. Pode-se observar no Relatório sobre as contas do Chefe do Poder Executivo referentes ao exercício de 2005, sob a relatoria do Conselheiro Manoel Castro, que esta Casa já fazia um comparativo entre o montante contabilizado e o pago a título de DEA, com a disponibilidade líquida, possibilitando uma análise mais percuciente sobre o impacto da DEA nas despesas orçamentárias. Naquela oportunidade, o Relator já sinalizava que, nos anos de 2003 e 2004, o montante havia superado a disponibilidade líquida, respectivamente, em R\$ 85,5 milhões e R\$ 124,0 milhões.

Em 2012, quando, na qualidade de Relator das Contas do Chefe do Poder Executivo alusivas ao exercício de 2011, abordei o tema destacando, inclusive, a evolução da Disponibilidade Líquida x DEA dos exercícios de 2004 a 2012 (pg. 83 do referido Relatório).

Entretanto, em relação aos últimos exercícios, até onde se foi possível perceber, não foi apresentada na indigitada Seção Analítica essa análise. Contudo a própria administração pública reconhece a necessidade de regularizar as inconsistências apontadas pela auditoria no processamento das DEAs, como tem sido recomendado reiteradamente por este Tribunal, consoante Memorial apresentado:

[...] o Estado vem fazendo um grande esforço de adequação orçamentária. A própria auditoria reconhece à folha 152 que houve um decréscimo de 32,15% do volume de DEAs em relação ao exercício anterior.

Perfilho o entendimento primoroso do *Parquet* de Contas de que, numa comparação com as Contas de Governo do exercício anterior, sobre as quais opinou pela aprovação com ressalvas (Parecer nº 310/2018, processo nº TCE/002387/2018, doc. Ref. 2018377), “é preciso reconhecer que, em relação a algumas das graves distorções também identificadas no

presente exercício, houve tanto a redução dos montantes a elas referidos (pagamento por ofício sem prévio empenho, Despesas de Exercícios Anteriores – DEA), quanto a evolução dos seus padrões de desempenho (emendas parlamentares), o que, embora não tenha aptidão para afastar as condutas ilícitas verificadas, demonstra que não houve agravamento do desvalor a elas atribuído”.

Assim, mantenho meu posicionamento, há muito exposto, pela expedição de recomendações no sentido de este Tribunal continuar empreendendo esforços junto ao Poder Executivo para dirimir a irregularidade apontada.

10.1.6 Aspectos relacionados à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

Como é de conhecimento dos que militam na Administração Pública brasileira, ao longo de 19 anos de implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)¹⁰, vários questionamentos foram feitos em relação a dispositivos da Lei de Gestão Fiscal, em especial àqueles que determinam como deve ser computada a despesa com pessoal. E, ao longo dessas quase duas décadas, muitas interpretações foram apresentadas sem que ainda exista no país uma definição clara e específica sobre quais valores devem ser registrados como gasto com pessoal.

Ademais, como pontuei no item 6.2 deste Voto em Separado, em que pese o art. 67 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) estabelecer o acompanhamento, a avaliação de forma permanente, a política e a operacionalidade da gestão fiscal, por meio de um Conselho de Gestão Fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, até o presente momento esse Conselho não foi instituído, de modo a apresentar critérios uniformes, razoáveis e aceitos.

Diante dessa lacuna, a STN tem sido utilizada como parâmetro definidor de normas, por vezes contraditórias e sem considerar as discrepâncias regionais deste País continente. Ao fazer essa afirmação, não estou querendo dizer que os entes federativos não devam seguir tais parâmetros. Mas convenhamos, em uma análise comezinha, que quanto melhor for o resultado primário dos Estados, mais recursos – em tese – sobriariam para os entes quitarem suas dívidas com o mercado financeiro e, em especial, junto à União.

Como se pode perceber, os principais gastos do Estado da Bahia são: Pessoal e Previdência, Transferências Constitucionais e, representando 4%, Serviços da Dívida, que incorporam

¹⁰ Lei Complementar nº 101/2000.

amortização e pagamento de juros. O Estado da Bahia paga por ano, em média, R\$ 879 milhões relativos a juros e R\$ 776 milhões referentes à dívida principal. Então, é natural que a STN, por ser um órgão da Administração Pública Federal, estabeleça interpretações restritivas no que tange a gastos com pessoal, porque quanto menor for o gasto com servidores, maior será o resultado primário, permitindo que essas dívidas sejam pagas, seguindo a filosofia do Consenso de Washington¹¹.

Mas, em relação específica a estas Contas de Governo, vejamos que esses aspectos são fundamentais e que contribuíram para que a auditoria emitisse opinativo reprovativo em função do descumprimento do limite de gastos com pessoal, posição, registre-se, que não foi acompanhada pelo Ministério Público de Contas (MPC), que, nos mesmos moldes e com uma interpretação mais abrangente, sugere a imposição de ressalvas.

Mas, indago a V. Exas., o que é preciso para estabelecer um parâmetro imparcial, confiável e fidedigno sobre a análise das questões fiscais, principalmente em um cenário como reporte em no item 6.1 Recessão Econômica e Crise Fiscal, neste Voto?

Em minha opinião, urge a criação do citado Conselho de Gestão Fiscal, nos moldes preconizados no art. 67 da LRF, com a participação de todos os entes federativos para que se definam quais os requisitos obrigatórios de cumprimento, de modo a evitar que – por exemplo –, no caso da Bahia, a Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB) ajuíze ação no Poder Judiciário e consiga liminar para questionar se o imposto de renda deve ser excluído do limite de gastos com pessoal. Ainda há poucos dias a Ordem dos Advogados do Brasil – Seção Bahia (OAB-BA), ingressou com Ação Direta de Inconstitucionalidade, perante o Supremo Tribunal Federal (STF), contra a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) de 2019, por inserir no cômputo do Judiciário as despesas dos inativos e pensionistas¹².

Fatos dessa natureza e relevância denotam como essa é uma questão complexa e delicada. Mas partindo-se da premissa de que todos os critérios estabelecidos pela STN (alguns parametrizados em dezembro de 2018, que chegaram ao âmbito da Auditoria desta Casa), fossem válidos e corretos, e que todas as esferas e poderes no País passassem a adotá-los,

¹¹ O Consenso de Washington é uma conjugação de grandes medidas – que se compõe de dez regras básicas – formulado em novembro de 1989 por economistas de instituições financeiras situadas em Washington D.C., como o FMI, o Banco Mundial e o Departamento do Tesouro dos Estados Unidos, fundamentadas num texto do economista John Williamson, do *International Institute for Economy*, e que se tornou a política oficial do Fundo Monetário Internacional em 1990, quando passou a ser "receitado" para promover o "ajustamento macroeconômico" dos países em desenvolvimento que passavam por dificuldades. As seguintes medidas foram adotadas: Disciplina fiscal, Redução dos gastos públicos, Reforma tributária, Juros de mercado, Câmbio de mercado, Abertura comercial, Investimento estrangeiro direto, com eliminação de restrições, Privatização das estatais, Desregulamentação (afrouxamento das leis econômicas e trabalhistas) e Direito à propriedade intelectual.

¹² Disponível em <https://www.bahianoticias.com.br/justica/noticia/60436-oab-ba-vai-entrar-com-aco-es-contra-ldo-de-2019-para-tirar-contas-do-tj-ba-do-vermelho.html>

é importante destacar que o Estado, ao infringir o limite em determinado momento – no caso específico, dezembro de 2018 –, teria o prazo estabelecido pela própria LRF, de acordo com o art. 23¹³, de dois quadrimestres, ou seja, de oito meses para poder se reconduzir aos parâmetros **previamente estabelecidos**.

Assim, a própria Lei não pune o gestor imediatamente. Pelo contrário, permite que o gestor, volto a frisar, no prazo de oito meses, procure se reenquadrar aos limites. No cenário atual, as receitas, em termos reais, caem, e as despesas permanecem constantes e, até mesmo por uma questão vegetativa, crescem. Logo essa questão também não deve ser balizada.

O art. 169¹⁴ da Constituição Federal define que, uma vez ultrapassados tais limites, é preciso reduzir em pelo menos 20% as despesas com cargos em comissão e funções de confiança, demitir servidores não estáveis (servidores que foram aprovados em concurso público nos últimos três anos e aqueles que ingressaram entre 1983 e 1988) e até demitir servidores estáveis.

Mas qual é o percentual de servidores estáveis a ser exonerado para que o Estado possa se reenquadrar ao limite se as duas ações anteriores não foram suficientes? Destaco que aí teríamos que abarcar as principais áreas do Poder Executivo, que são saúde, educação e segurança. Como demitir médicos, professores e policiais, no momento em que a sociedade cada vez mais carece de serviços públicos essenciais e de qualidade? Então não estamos diante de um paradoxo?

¹³ Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

¹⁴ Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

§ 1º A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas:

I – se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes;

II – se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

§ 2º Decorrido o prazo estabelecido na lei complementar referida neste artigo para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites.

§ 3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no caput, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências:

I – redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;

II – exoneração dos servidores não estáveis.

§ 4º Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

§ 5º O servidor que perder o cargo na forma do parágrafo anterior fará jus a indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço.

§ 6º O cargo objeto da redução prevista nos parágrafos anteriores será considerado extinto, vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de quatro anos.

É forçoso reconhecer as dificuldades de qualquer gestor para adotar essas medidas objetivando alcançar determinados padrões estabelecidos pela STN, os quais têm sido, por vezes, questionados judicialmente. Outro aspecto é que, de acordo com o art. 59, §1º, compete ao Tribunal de Contas emitir os alertas¹⁵, e esses alertas também têm que ser, e precisam ser, emitidos tempestivamente.

Nossos diligentes auditores apontaram, como aspecto relevante e que ensejou uma posição reprovativa, o “descumprimento do limite máximo de 48,60% da Despesa com Pessoal do Poder Executivo, conforme art. 20, inciso II, alínea ‘c’ (§ 4º) da LRF, tendo sido apurado o valor de 49,01% (item 2.5.3)”. Já o MPC, em seu parecer, diverge do entendimento auditorial, em relação ao Poder Executivo, refaz os cálculos apresentados, alcançando o percentual de 47,85% para participação da despesa de pessoal na Receita Corrente Líquida, e conclui que o Estado ultrapassou não o limite total, mas sim o limite prudencial de 46,17% da RCL, estando, portanto, sujeito às restrições dispostas no art. 22, parágrafo único da LRF, a seguir transcrito:

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

A diferença entre os valores apontados pelo Poder Executivo, auditoria e MPC se resume precipuamente a dois aspectos principais, a saber:

¹⁵ § 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

[...]

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

- a1. À dedução de R\$ 370,9 milhões transferidos por determinação judicial do BAPREV para o FUNPREV, considerados pelo Poder Executivo e pelo Ministério Público de Contas e não considerados pela auditoria;
- a2. Pela não contabilização, no cálculo da despesa total com pessoal do Poder Executivo, do valor de R\$ 487,9 milhões, relativos a contratos de terceirização de mão de obra, celebrados pela Secretaria de Saúde em substituição a servidores públicos, com transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 18, §1º, da LRF e art. 91 da Lei Estadual nº 13.727/2017 (LDO 2018), não considerados pelo Estado, mas considerados pelo MPC e pela Auditoria desta Casa.

Em relação à utilização de recursos do BAPREV pelo FUNPREV, nada obstante a Nota Técnica SEI nº 17/2018/GDESP/COREM/SURIN/STN-MF, emitida por gerentes da STN, em 20/12/2018, e aceita como fonte de critério pela auditoria, entendo que, enquanto prevalecer decisão judicial sob a matéria em questão, não há que se discutir. Melhor dito: entre o conteúdo mandatório e impositivo que deflui da medida judicial exarada e a “fonte de critério” aludida, a matéria posta assume contorno de uma discussão bizantina.

Com efeito, no que concerne ao cálculo da despesa com pessoal, merece nossa acolhida o posicionamento da Relatoria, que adotou o opinativo do Ministério Público de Contas (MPC), no sentido de excluir a parcela de R\$ 370,9 milhões relativos à transferência do BAPREV para o FUNPREV, reconhecendo que não cabe discutir a natureza da mencionada transferência, que foi consequência lógica da decisão judicial em sede de agravo de instrumento interposto pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB) no Processo nº 002439755.2016.8.05.0000.

Com relação à terceirização de mão de obra, de gastos com saúde no montante de R\$ 487,9 milhões, entendo que a Portaria STN 233, de 15/04/2019, que estabeleceu como regra transitória para os registros das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam em atividade-fim do ente federativo, deve ser considerada em uma interpretação abrangente e que um prazo razoável deve ser dado ao Estado para que, se for o caso, substitua os procedimentos adotados na contratação de pessoa jurídica, no credenciamento de médicos (R\$ 126,7 milhões); Fundação José Silveira (R\$ 221,8 milhões); e Instituto Nacional de Amparo à Pesquisa, Tecnologia e Inovação na Gestão Pública – INTS (R\$ 139,4 milhões) em contratos de terceirização. Não podendo esquecer que o INTS, conforme pesquisa feita pelo nosso Gabinete na internet em 30/05/2018, “é uma organização Social sem fins lucrativos, certificada pelo Ministério da Justiça como de Utilidade Pública Federal,

com foco na pesquisa e inovação das melhores práticas tecnológicas para a gestão pública e operação de unidades na área da Saúde, Educação e da Assistência Social no Brasil”.

Registre-se que não estou aqui a discutir a forma de contratação, o mérito e a efetividade dessas despesas, que devem ser, assim creio, analisadas de per si nas auditorias regulares programadas por esta Casa de Controle baiana.

De mais a mais, enfatizo a necessidade premente de instituição do Conselho de Gestão Fiscal, nos moldes do art. 67 da LRF, para que seja estabelecida uma uniformização de critérios, entendimentos e procedimentos entre os gestores públicos que fazem acontecer e os Tribunais de Contas que desejam que as coisas ocorram corretamente.

Nesse diapasão, cabe registrar, por oportuno e importante, que o Tribunal de Contas dos Municípios, objetivando orientar os gestores municipais quanto à terceirização de mão de obra para efeito do cálculo das despesas com pessoal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal, editou a Instrução Normativa nº 02/2018¹⁶, de modo a aprimorar os procedimentos de controle, acompanhando, inclusive a “moderna jurisprudência quanto ao tema da terceirização, no âmbito do Supremo Tribunal Federal (ADI nº 1.923) e Tribunais de Contas pátrios, mais notadamente em recentes julgados do Tribunal de Contas da União - TCU (Acórdão nº 2.444/2016)”, estabeleceu, entre outros, que não serão consideradas para fins de cômputo de pessoal nos municípios do Estado da Bahia “as despesas de pessoal com gastos provenientes dos contratos de parcerias concertados entre a administração pública e as entidades definidas como organizações sociais do terceiro setor, os chamados “Contratos de Gestão”, desde que não realizem, na prática, “atividades exclusivas do ente público” e observem os termos dispostos na Lei Federal nº 9.637/98” (art. 1º, alínea “d”).

No meu pensar, corroborando mais uma vez com o entendimento do TCM, na qualidade de julgadores, devemos levar em conta, ao realizar nossas obrigações neste Pleno, nesta sentada, que o desequilíbrio das contas públicas, em época de crise econômica, não foi previsto pelo Congresso Nacional por ocasião da elaboração da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Destaque-se, entretanto, a necessidade de que em futuros quadrimestres o Estado passe a apurar as despesas com contratação de serviços médicos e hospitalares, levando em

¹⁶ Disponível em <http://www.tcm.ba.gov.br/wp-content/uploads/2018/08/instrucao-no-02-2018-terceirizacao-desp-com-pessoal-republicada-31-07-2018.pdf>.

consideração correções de divergências indicadas pela auditoria e acolhidas pelo Relator e pelo MPC.

Portanto não vejo este item como passível de desaprovação, muito menos de ressalvas, mas é preciso que o Estado atente, e digo mais, que seja expedida recomendação específica para que o Estado mostre à sociedade baiana quais as consequências para se enquadrarem os gastos com pessoal aos limites da STN – quantos servidores comissionados, não estáveis e estáveis teriam que ser demitidos –, além do impacto dessas ações na saúde, educação e segurança.

10.1.7 Outras falhas e inconsistências

Quanto às demais falhas observadas, percebo basicamente irregularidades de natureza formal e fragilidades de controle interno, entendendo que os achados citados, considerando as respectivas materialidades em relação ao orçamento executado em 2018, não dizem respeito a ato praticado com grave infração à norma legal, ato de gestão ilegítimo que resulte dano ao erário ou que indique sonegação de informações, falta ou atraso na remessa de processo, documento, ou desatendimento de diligência em inspeções ou auditorias realizadas por este Tribunal de Contas. Repito que, das peças colacionadas em conjunto, restou evidente que as falhas observadas, como dito pela auditoria, carecem de gravidade, revestindo-se de irregularidades de natureza formal e fragilidades de controle interno.

Outro aspecto relevante e já abordado neste Voto é que as contas de 2015 a 2017 não foram julgadas pelo Poder Constituinte, o que pode prejudicar o cumprimento de recomendações e/ou determinações por parte do Poder Executivo.

11 DA CONCLUSÃO

A conclusão de mais um trabalho de Relatório e Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo deve sempre ser um momento de regozijo para todos os envolvidos nessa hercúlea atividade. Por isso, destaco minhas congratulações para o Relator, para o seu Gabinete e para a sua Comissão de trabalho, estendendo a todos os auditores e demais profissionais envolvidos nesse esforço, que muito e sempre engrandecem nossa atuação constitucional e republicana, sempre voltada para os interesses mais valiosos da sociedade baiana.

A análise da regularidade da gestão fiscal é tema essencial no processo de emissão do parecer prévio. Nessa seara, o Tribunal de Contas vem cumprindo seu papel constitucional,

realizando acompanhamento auditorial, expedindo recomendações e alertas. Nas presentes contas, nossos diligentes auditores manifestaram opinativo pela desaprovação em razão de irregularidades, de caráter orçamentário e financeiro, além de aspectos relacionados a procedimentos de controle interno.

Ainda sobre as presentes Contas, o nobre Relator não acompanhou o entendimento dos auditores no que se refere ao descumprimento do limite máximo de 48,60% da Despesa com Pessoal do Poder Executivo, conforme art. 20, inciso II, alínea 'c' (§ 4º) da LRF, tendo sido apurado o valor de 49,01% (item 2.5.3), corroborando com a conclusão do Ministério Público de Contas (MPC).

Ao realizar uma avaliação sistêmica dos resultados auditoriais e dos fatos apontados para o exercício de 2018, confrontando-os com aqueles registrados em exercícios anteriores, observa-se que não há qualquer agravamento das condições do Estado neste exercício. Em verdade, verifica-se até avanços, com a adoção de medidas saneadoras para fatos anteriormente apontados, havendo, inclusive, certa recuperação, ainda que sutil, na situação orçamentária, financeira e patrimonial do Estado. Esse entendimento é coadunado pelo Ministério Público de Contas (MPC), que assim se manifesta textualmente:

Deveras, numa comparação com as Contas de Governo do exercício anterior, sobre as quais este Ministério Público opinou pela aprovação com ressalvas (Parecer nº 310/2018, processo nº TCE/002387/2018, doc. ref. 2018377), é preciso reconhecer que, em relação a algumas das graves distorções também identificadas no presente exercício, houve tanto a redução dos montantes a elas referidos (pagamento por ofício sem prévio empenho, Despesas de Exercícios Anteriores – DEA), quanto a evolução dos seus padrões de desempenho (emendas parlamentares) o que, embora não tenha aptidão para afastar as condutas ilícitas verificadas, demonstra que não houve agravamento do desvalor a elas atribuído.

Em relação ao atendimento das recomendações constantes do Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo, referentes ao exercício de 2017, urge o contínuo aprimoramento do Plano de Ação elaborado pela Auditoria Geral do Estado (AGE), no sentido de que:

- os prazos de implementação das ações sejam definidos, considerando a perspectiva do pleno atendimento ao quanto recomendado, priorizando aquelas de maior relevância financeira ou com maior risco de prejuízo ao erário; e
- as ações propostas que requerem prazo de implementação superior a um ano (apenas seis recomendações possuem prazo previsto de atendimento até 2018) sejam

acompanhadas de cronograma com indicação das atividades a serem desenvolvidas de forma escalonada no tempo, pelo menos, semestralmente.

Razão assiste ao eminente Conselheiro-relator quando, em suas considerações finais (item 4), afirma que “os elementos reunidos não são suficientes para comprometer o mérito das Contas”, embora “o registro de significativa parte deles vem se repetindo ao longo dos últimos exercícios”.

Caminhando para o final do meu Voto, não posso deixar de parabenizar, mais uma vez, nossos auditores pelo excelente trabalho, pois, sem eles, não seria possível chegarmos a esse nível de debate.

Embora nossos auditores tenham pugnado pela desaprovação das presentes contas, tendo o *Parquet* e o ilustre Relator, de forma divergente, se posicionado pela aprovação com ressalvas, data máxima vênica, não posso fazê-lo propondo “desaprovação”, por entender não ser este o caminho mais justo e razoável e que esteja suportado por evidências auditoriais suficientes e adequadas. Procuro ser o mais imparcial possível, não descartando que, por vezes, com base nas nossas ideologias e idiosincrasias, possamos adotar diferentes caminhos para compreender a realidade, como bem afirmou Leonardo Sakamoto¹⁷. Esse articulista, magistralmente conclui:

[...] nossa ideologia vai conosco para toda parte. Adotamos ou escolhemos formas diferentes de filtrar e interpretar a realidade à nossa volta fazendo com que os acontecimentos signifiquem coisas diferentes para você, para mim e para os outros. Tudo tem base ideológica. Somos guiados por conjuntos de ideias e adotamos diferentes formas de interpretar os fatos do mundo.

O fato é que somos humanos, e nossa visão de mundo pode influenciar, sem dúvida alguma, as nossas escolhas. Evidentemente que, em alguns aspectos subjetivos, não há o certo ou errado. Por isso, quando me deparo com evidências que nem sempre me convencem, busco o caminho do equilíbrio e do bom senso. Se para alguns um fósforo aceso pode representar um incêndio desastroso, para outros pode significar a chama necessária, um forte combustível.

Por isso, considero que cada ponto aqui debatido foi a chama necessária para o crescimento, para o bom julgamento, para fortalecer o bom combate.

¹⁷ Blog do Sakamoto. Disponível em: <https://blogdosakamoto.blogosfera.uol.com.br/2018/06/01/turbulencia-na-petrobras-lembra-que-o-brasil-nao-e-uma-planilha-de-excel/>.

Desse modo, tampouco irei propor, nesta oportunidade, ressalvas e determinações, apesar da relevância – embora não generalizada – de determinadas constatações. E assim o faço, tirante a questão de se normatizar a gradação da aprovação das contas, pois esse tem sido o entendimento deste Tribunal de Contas do Estado da Bahia há nove anos (esse é o parâmetro adotado, em tais circunstâncias), com o qual sempre me profilei e, com o perdão de Machado de Assis, não mudou eu nem mudou o Natal. Outro aspecto é que o Poder Executivo, conforme é de amplo conhecimento, tem se esforçado para sanar, na medida do possível, achados apontados e que, embora recorrentes, representam situações complexas da Administração Pública baiana e que demandam tempo para as devidas regularizações.

Com efeito, apontamentos lançados no presente processo de prestação de contas, tais como: deficiências de planejamento, despesas sem prévio empenho, inconsistências em despesas de exercícios anteriores, distorções em saldo de balanço, fragilidades de controle no acompanhamento, avaliação e fiscalização de incentivos fiscais, perpassam vários exercícios anteriores ao ora sob exame, tendo sido, por vezes, exaustivamente discutidos neste Pleno em sede de apreciação do parecer prévio.

Como já venho adotando em alguns julgamentos tal posicionamento, a exemplo do Processo nº TCE/001122/2013, cujo voto da minha autoria foi aprovado por maioria, entendo que esta Casa de Contas deve seguir os preceitos normativos contemporâneos que emergem da sistemática processual delineada no Código de Processo Civil (NCPC 2015) acerca da vinculação dos precedentes. O NCPC, em seu art. 926, determina que caberá aos tribunais uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente, e, nessa jornada em defesa da plena eficácia dos precedentes, cumpre reproduzir a lição de José Rogério Cruz e Tucci, apoiada em Taruffo, *verbis*:

[...] o precedente produz uma regra universal, que pode ser aplicada como critério de decisão num caso sucessivo em função da identidade ou da analogia entre os fatos do primeiro caso e os fatos do segundo caso. “Naturalmente, a analogia dos dois casos concretos não é dada *in re ipsa*... É, com efeito, o juiz do caso sucessivo que estabelece se existe ou não existe o precedente e, portanto, ‘cria’ o precedente. A estrutura fundamental do raciocínio que leva a aplicar o precedente ao caso sucessivo é fundada sobre a comparação dos fatos. Se esta análise justifica a aplicação no segundo caso da *ratio decidendi* aplicada no primeiro, o precedente é eficaz e pode determinar a decisão do segundo caso. Note-se que, quando se descortinam estas condições, apenas um único precedente é suficiente para fundamentar a decisão do caso sucessivo (in Notas sobre os conceitos de jurisprudência, precedente judicial e súmula (Acessado em 28/03/2018, disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-jul->

07/paradoxo-corte-anotacoes-conceitos-jurisprudencia-precedente-judicial-sumula).

Além disso, não se pode olvidar do esforço do Poder Executivo para o controle das despesas de custeio, em especial, como declarado no Memorial Conjunto PGE/SEFAZ, apresentado em 27/05/2019:

Este equilíbrio tem sido obtido com medidas austeras de gestão, dentre elas um rígido controle das despesas de custeio e a não concessão de reajuste linear ao funcionalismo no período de 2016 a 2019, no qual já se acumula uma inflação de 25,63% (considerado o IPCA de 2015 a 2018). Caso concedidos, estes reajustes gerariam um impacto de R\$ 4,9 bilhões nas despesas de pessoal em 2018, montante que fatalmente faria o Estado ultrapassar os limites previstos na LRF e comprometeria gravemente as finanças estaduais.

Outro aspecto é que também assiste razão ao referido Memorial quando afirma que a análise da gravidade dos achados de auditoria deve ser realizada, tendo em vista os preceitos estabelecidos pela Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, alterada pela Lei nº 13.665/2018, que estabeleceu disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e na aplicação do direito público, consoante art. 22, *in verbis*:

art. 22 Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados.

§1º Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade do ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.

E assim opino, pois penso que uma análise de contas governamentais precisa ser abrangente, adentrando nas searas da verdadeira governança e ultrapassando as fronteiras dos aspectos formais. Sim, indubitavelmente, razão possui o Conselheiro Sebastião Helvécio, do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE/MG), que, ao apresentar o volume II das Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP)¹⁸, declarou que “os papéis das instituições, regras e organizações, importantes como são, têm de ser avaliados da perspectiva mais ampla e inclusiva de *nyaya* (no Sânscrito clássico, Justiça), que está inevitavelmente ligada ao mundo que de fato emerge e não apenas às instituições ou regras que por acaso temos”.

¹⁸ Disponível em: https://irbcontas.org.br/wp-content/uploads/woocommerce_uploads/2019/05/irb-nbasp-nivel2.pdf

Portanto peço vênia ao nobre Relator para converter a proposição de ressalvas em expedição de recomendações para que o Poder Executivo empreenda esforços para sanear as indigitadas irregularidades.

Firme nessa linha de consideração, afasto a proposta de desaprovação das contas e, fiel aos julgados deste Plenário, meu Voto caminha, nesta assentada, para a aprovação das contas unicamente com recomendações, mantendo, portanto, aquelas já constantes da Seção Analítica elaborada pelos auditores e convertendo as determinações e ressalvas então propostas também em recomendações. Além disso, mantenho o alerta proposto pelo Relator.

Tudo isso posto, e na expectativa de continuar contribuindo para um sistema de controle externo a cargo dos Tribunais de Contas brasileiros, **VOTO** pela emissão de **PARECER PRÉVIO** favorável à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, referentes ao exercício de 2018, tendo como responsável o Governador Sr. Rui Costa, nos termos do art. 71, inciso I, da Constituição Federal, do art. 91, inciso I, da Constituição Estadual, do art. 1º, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº. 005/1991 e do art. 4º, inciso II, alínea “a”, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, com **RECOMENDAÇÕES**, quanto às constatações da Auditoria e o devido **ALERTA** proposto pelo Conselheiro-relator.

É o Voto.

INALDO DA PAIXÃO SANTOS ARAÚJO
Conselheiro-corregedor

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Inaldo Da Paixao Santos Araujo
Conselheiro - Assinado em 07/06/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: I5NZU1NDM3

**Ata da 31ª Sessão Ordinária do Tribunal de Contas
do Estado da Bahia, realizada em 04 de junho de 2019**



ATA DA 31ª SESSÃO ORDINÁRIA DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, REALIZADA EM 04 DE JUNHO DE 2019.

Abertura dos trabalhos: 14h30min. Presidente Exmo. Sr. Conselheiro **GILDÁSIO PENEDO FILHO**; Exmos. Srs. Conselheiros **PEDRO LINO, ANTONIO HONORATO, INALDO ARAÚJO, CAROLINA COSTA, JOÃO BONFIM e MARCUS PRESÍDIO.**- Procurador-geral do Ministério Público Especial junto a este Tribunal: **Dr. ANTONIO TARCISO SOUZA DE CARVALHO.**- Representante do Núcleo de Atuação da Procuradoria Geral do Estado: **Dra. PATRICIA SABACK PACHECO STARTARI DE OLIVEIRA.**- Secretário-geral: **Dr. LUCIANO CHAVES DE FARIAS.**- A ata da sessão anterior foi aprovada.- Ao iniciar a sessão, o Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho saudou os Exmos. Srs Conselheiros, a representação do Ministério Público de Contas, na pessoa do Exmo. Sr. Procurador-geral, Dr. Antonio Tarciso Souza de Carvalho; a representação do Núcleo da Procuradoria Geral do Estado, na pessoa da Ilma. Sra. Procuradora, Dra. Patrícia Saback de Oliveira; os demais presentes, em especial, o Exmo. Sr. Procurador-geral do Estado, Dr. Paulo Moreno; a Exma. Sra. Subprocuradora-geral da Procuradoria Geral do Estado, Dra. Luciane Rosa Croda; e o Ilmo. Sr. Auditor-geral do Estado, Dr. Luís Augusto Peixoto Rocha, fazendo registrar, através do Projeto Casa Aberta, a presença de cinquenta estudantes do Instituto Central de Educação Isaías Alves Geral (ICEIA), acompanhados da Ilma. Sra. professora Maria Luiza, dando-lhes as boas vindas.- Em seguida, o Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho, ao destacar que a presente sessão destina-se, exclusivamente, à apreciação do Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo, o Excelentíssimo Senhor Governador Rui Costa Santos, exercício de 2018, sob a relatoria do Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato, saudou os representantes dos órgãos de imprensa presentes neste Plenário, fazendo registrar, na oportunidade, as congratulações ao Exmo. Sr. Conselheiro Relator por toda a tramitação do processo nesta Casa, cujo rito regimental, com o devido cumprimento de todos os prazos estabelecidos, foi rigorosamente respeitado em todas as suas etapas, estendendo as congratulações a toda a Comissão de Assessoramento, composta através do Ato nº 038, de 14 de fevereiro de 2019, pelo trabalho hercúleo e dedicado que realizou, na pessoa do Ilmo. Sr. Superintendente Técnico, Dr. José Raimundo Bastos de Aguiar e demais integrantes, os Ilmos. Srs. Jucival Santana de Souza, Denílson Martins Machado, Yuri Moisés Martins Alves, Antônio Luiz Carneiro, José Luís Galvão Pinto Bonfim, Josué de Lima França, Maurício Souza Ferreira, Josimeire Leal de Oliveira, Rita de Cássia de



Araújo Melo, Bruno Mascarenhas da Silveira Ventim, Neuza Adorno Farias, Ane Gleide da Conceição de Araújo, Cristiano Pereira Rodrigues, bem como aos Ilmos. Srs. Coordenadores de Controle Externo, responsáveis pela elaboração do parecer auditorial, através da Sessão Analítica, na pessoa do Ilmo. Sr. Marcos André Sampaio de Matos, e aos integrantes do Gabinete do Relator, os Ilmos. Srs. Clarissa Carneiro da Rocha, Francisco Rivero Groba, Rita de Cássia Silva Guedes Mura, e o Coordenador de Gabinete, o Ilmo. Sr. João Nunes Cordeiro, prestando suas justas homenagens a toda a equipe. No ensejo, o Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho, considerando que o processo nº TCE/002835/2019, referente às Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, exercício de 2018, do Excelentíssimo Senhor Governador Rui Costa Santos, foi incluído em pauta, concedeu a palavra ao Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato, Relator do feito, que deu início ao seu pronunciamento declinando dos elogios recebidos e dirigindo-os à Comissão e aos integrantes do seu Gabinete, fazendo referências a todos que contribuíram para a elaboração do presente trabalho e ressaltando a precisão do cumprimento de prazos tanto pelo Poder Executivo quanto por este Tribunal de Contas, na elaboração desse importante trabalho, como determina a legislação, conforme art. 12 da Lei 005/91 e art. 7º da Resolução 164/2015, e que, ainda no final da tarde do dia de ontem, às 17h14min, recebeu memorial da PGE, que fez juntar aos autos, uma vez que servirá de base para julgamento das Contas pela Assembleia Legislativa do Estado da Bahia. Dando continuidade aos trabalhos, o Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato, tendo em vista que o seu Relatório foi disponibilizado aos Gabinetes e no Sistema Proinfo com oito dias de antecedência, passou à leitura da Proposta de Parecer Prévio, a seguir: **“PROPOSTA DE PARECER PRÉVIO SOBRE AS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DA BAHIA – À ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DA BAHIA - Opinião com Ressalvas e Recomendações - O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA**, reunido em sua composição Plena, nesta data, objetivando atender ao disposto no art. 71, inciso I, da Constituição Federal, no art. 91, inciso I, da Constituição do Estado da Bahia, no art. 1º, inciso I, da Lei Complementar n.º 005/1991, e no art. 19 da Lei Complementar n.º 27/2006, apreciou as Contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo, Excelentíssimo Senhor Governador Rui Costa, com amparo no Relatório Técnico denominado Seção Analítica, no qual estão informados os resultados dos exames auditoriais realizados, referentes ao exercício financeiro de 2018, compreendendo as Demonstrações Contábeis (Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais e Notas



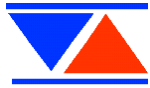
Explicativas), os relatórios anuais sobre o desempenho dos programas de governo, demais demonstrativos previstos na legislação pertinente e a mensagem enviada pelo Governador a essa augusta Assembleia Legislativa. Assim, o TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA conclui que as Contas do Chefe do Poder Executivo, tomadas em seu conjunto, exceto quanto às ressalvas consignadas, representam adequadamente, em seus aspectos relevantes e materiais, a gestão orçamentária, financeira, econômica, patrimonial e operacional do Poder Executivo, no exercício de 2018, de acordo com os critérios estabelecidos na Constituição Federal, na Constituição do Estado da Bahia, na Lei Complementar Federal n.º 101/2000, nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e em outros informes legais pertinentes. Isso posto, este TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA opina (à unanimidade / por maioria de votos), favoravelmente à aprovação, com ressalvas e recomendações, bem como expedição de alerta, por essa augusta Assembleia Legislativa do Estado da Bahia, das Contas do Chefe do Poder Executivo, referentes ao exercício de 2018, liberando de responsabilidade o Excelentíssimo Senhor Governador do Estado da Bahia, Rui Costa. **Base para Opinião com Ressalvas e Recomendações** - O exame auditorial realizado pelo TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA foi conduzido de acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público editadas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), na forma descrita na Resolução n.º 173, de 17/12/2015, assim como com as normas recomendadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). A responsabilidade do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção deste parecer prévio intitulada “Responsabilidades do Tribunal de Contas do Estado da Bahia pela auditoria das Contas do Chefe do Poder Executivo”. Os trabalhos realizados, com independência e com observância aos princípios éticos, previstos no Código de Ética dos Membros e Servidores do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, permitiram registrar as seguintes ressalvas às presentes Contas, recomendações e emissão de alerta ao Poder Executivo do Estado da Bahia: • **Ressalvas:** 1) deficiências nos procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas, impossibilitando concluir quanto à adequação das informações do Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III e, conseqüentemente, quanto aos resultados alcançados pelos programas de governo em 2018 (item 2.2); 2) reduzido desempenho dos programas prioritários, bem como a não observância à ordem de prioridade desde a alocação de recursos (item 2.2.6); 3) fragilidades na fiscalização e monitoramento das empresas



beneficiárias dos R\$3.308,5 milhões concedidos sob a forma de incentivos fiscais (item 2.4.3.3); 4) despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.4.4); 5) ilegalidades em despesas empenhadas no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores - DEA, totalizando R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018, gerando distorções nas DCCes do Estado, descumprindo os arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF, além da assunção de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais (item 2.4.4.6); 6) subavaliação dos Restos a Pagar em, pelo menos, R\$145,5 milhões devido ao empenho intempestivo de despesas pertencentes ao exercício 2018, porém registradas em 2019, comprometendo a evidenciação do cumprimento do art. 42 da LRF (item 2.4.4.6); 7) exclusão indevida da receita do FUNCEP da base de cálculo para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações e serviços públicos de saúde (item 2.5.2); 8) não contabilização, no cálculo da despesa total com pessoal do Poder Executivo, do valor de R\$487,9 milhões, relativos a contratos de terceirização de mão de obra, celebrados pela Secretaria da Saúde em substituição a servidores públicos, com transgressão aos preceitos normativos inseridos no art. 18, §1º, da LRF, e art. 91 da Lei Estadual nº 13.727/2017 - LDO 2018 (item 2.5.3); 9) inclusão indevida do montante de R\$62,5 milhões (soma das despesas custeadas com recursos das fontes 209 e 213), no rol de gastos com inativos e pensionistas com recursos vinculados, dada a violação à regra insculpida no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF (item 2.5.3); 10) descumprimento da meta de Resultado Nominal de R\$3.153,7 milhões, prevista na LDO/2018, por R\$380,0 milhões (item 2.5.7); 11) execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares não atendendo ao disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, e no art. 48 da LDO/2018, não sendo apresentados os impedimentos de ordem técnica ou legal para a não execução, previstos no §11 do citado art. constitucional e no art. 52 da citada lei (item 2.5.9); 12) ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais das contas com saldo superior à materialidade global relacionadas no Quadro 24



do item 2.6.3; 13) inconsistências superiores à materialidade global nos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais das contas relacionadas no Quadro 25 do item 2.6.3. • **Recomendações:** - **Quanto ao acompanhamento das deliberações constantes de Pareceres Prévios:** - apresentar Plano de Ação, no prazo de até 90 (noventa) dias, relacionando as ações a serem empreendidas a fim de solucionar as recomendações contidas neste Parecer Prévio, bem como aquelas não atendidas em sua plenitude, constantes do Parecer Prévio sobre as Contas de Governo de 2017, reiteradas, assim, neste Parecer, estabelecendo prazos e responsáveis para o efetivo saneamento (item 2.1). - **Quanto ao planejamento e gestão de ações de políticas públicas:** 1) encaminhar eventuais propostas de alteração do PPA em projetos de lei, acompanhados de justificativa quanto às razões das modificações sugeridas (item 2.2.1.1); 2) aprimorar as ferramentas de catalogação, medição e aferição quanto ao cumprimento das metas e indicadores dos programas governamentais, com objetividade e clareza, e promover a divulgação periódica e tempestiva dos resultados da execução de políticas públicas, de forma a estimular o controle social (item 2.2.2.1.2); 3) elaborar projeto de lei complementar que disponha sobre a elaboração e organização do plano plurianual, estabelecendo critérios que garantam aderência às necessidades do Estado, com elementos satisfatórios ao direcionamento das ações e ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados, conforme arts. 90, inciso I, e 159 da CE/1989 (item 2.2.3); 4) contemplar, nas revisões do PPA, as justificativas para as alterações realizadas, bem como manter, nas atualizações, as informações originais, garantindo maior transparência quanto às alterações efetuadas (item 2.2.4.1); 5) promover o alinhamento das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas), não se correlacionando apenas com os programas, que possuem ampla abrangência, bem como as prioridades definidas no FIPLAN sejam estabelecidas em aderência à LDO, evidenciando a compatibilidade entre os instrumentos demandada pelo art. 5º da LRF (item 2.2.4); 6) estabelecer na LDO projeções anuais para as metas do PPA, que permitam o monitoramento regular de seu alcance e dos compromissos a elas atrelados (item 2.2.4.1); 7) promover o atendimento às imposições da LDO quanto à ordem de prioridade na alocação de recursos em programas eleitos como prioritários e implementar mecanismos de monitoramento tempestivo para a sua execução, a fim de evitar o seu baixo desempenho e o comprometimento dos resultados esperados (item 2.2.6); 8) aprimorar os mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, de modo a viabilizar o reforço tempestivo das dotações com sinalização de insuficiência de saldo



orçamentário, mediante abertura de créditos adicionais, evitando-se, com isso, a realização de despesas públicas por ofício sem o necessário suporte orçamentário e sem prévio empenho (item 2.4.4.4); 9) elaborar diagnóstico da situação do Estado, no que lhe for pertinente, relativo a cada um dos 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), explicitando, nos PPAs subsequentes, os objetivos, metas, iniciativas e indicadores correlacionados à implementação, monitoramento e avaliação da Agenda 2030 (item 2.2.7.3). - **Quanto ao controle interno:** 10) aprimorar a estrutura organizacional do controle interno no Poder Executivo, mormente em relação ao reposicionamento hierárquico da Auditoria Geral do Estado, bem como editar medidas objetivando a implementação e sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, em linha com a política de governança da Administração Pública, e o cumprimento dos preceitos indicados nos arts. 89 e 90, incisos I e II, da CE/1989 (item 2.3.3.1); 11) adotar medidas necessárias à disponibilização, em tempo real, das informações do Sistema FIPLAN no Portal Transparência, referentes à execução orçamentária e financeira, dentre outras previstas na legislação (item 2.3.3.2); 12) empreender ações para a correção das irregularidades identificadas no Sistema FIPLAN, bem como aprimorar o sistema atualmente utilizado para o acompanhamento e controle de convênios e congêneres (item 2.3.3.2); 13) elaborar regulamentação específica visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos de obrigações contratuais, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.3.3.3); 14) promover efetivamente a implementação dos dispositivos legais constantes na Lei Federal nº 13.303/2016, a Lei das Estatais (item 2.3.3.4); 15) promover os meios necessários à verificação da regularidade, junto a todas as unidades orçamentárias do Estado, das retenções efetuadas e não repassadas ao PLANSERV (item 2.3.3.5). - **Quanto à gestão orçamentária, financeira e patrimonial:** 16) aprimorar os procedimentos de consolidação das DCCEs, no que se refere à: eliminação dos efeitos de operações e saldos patrimoniais na demonstração de variações patrimoniais; apuração da diferença entre as receitas e despesas intragovernamentais; apresentação nas Notas Explicativas em relação a todas as rubricas de saldo relevante e comentários sobre os aspectos que influenciaram as variações das despesas e receitas (item 2.4.1); 17) retificar e republicar as demonstrações contábeis, incluindo as notas explicativas e demonstrativos fiscais, após a apuração e o registro adequados das divergências e inconsistências materiais apuradas e comentadas na Seção Analítica, em atendimento do disposto nos artigos 85, 89, 93 e 104 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.1); 18) apresentar relatório de desempenho dos empreendimentos beneficiados com incentivos fiscais,



individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita a avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo, sob pena de retificação das resoluções concessivas, conforme exposto no Decreto Estadual nº 8.205/2002 (item 2.4.3.3); 19) aprimorar os controles relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa (item 2.4.4.2); 20) reavaliar a estratégia de regionalização dos investimentos por Território de Identidade, em consonância com a Constituição Estadual e com a Lei Estadual nº 13.214/2014, e adotar medidas para a retomada das obras paralisadas (item 2.4.4.3); 21) aprimorar os procedimentos administrativos de acompanhamento e fiscalização dos contratos de PPP, bem como quanto ao compartilhamento de riscos e ganhos econômicos (item 2.4.4.4); 22) adotar mecanismos que coíbam o pagamento de despesas orçamentárias sem que sejam adequada e previamente observados os procedimentos de empenho e liquidação, em cumprimento dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, incluídos os pagamentos por ofício e as Ordens de Pagamento Especial (OPEs) (itens 2.4.4 e 2.4.4.4); 23) anexar os relatórios sobre o desempenho dos contratos de PPP ao processo de prestação de contas do Chefe Poder Executivo, conforme definido no art. 26 da Lei Estadual nº 9.290/2004 (item 2.4.4.4); 24) adotar mecanismos que coíbam a assunção de obrigações superiores aos créditos orçamentários, forçando a execução mediante DEA sem os requisitos legais, haja vista contrariar o disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6); 25) apresentar relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange às prestações de contas com indicação das providências adotadas objetivando avaliar o cumprimento do disposto nos arts. 175 e 182 da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.4.5.1.3); 26) promover estudos e levantamentos das obrigações e riscos relacionados a cada contrato de PPP, objetivando apurar, contabilizar e divulgar o montante devido pelo Governo do Estado, em atendimento ao disposto no art. 87 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.5.2.5); 27) aprimorar os procedimentos administrativos e contábeis relativos ao registro dos ativos, obrigações e provisões inerentes aos contratos e reconhecimento das despesas com contraprestações na forma preconizada no MCASP (item 2.4.5.2.5); 28) rever os procedimentos de registro dos “Ajustes de Exercícios Anteriores”, tendo em vista o excessivo volume de registros verificados nos últimos exercícios e as informações a serem divulgadas nas DCCEs previstas no MCASP (item 2.4.5.2.7). - **Quanto a limites constitucionais e legais:** 29) elaborar novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018 relativos à apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e



educação, contemplando na RCL as receitas do FUNCEP, em consonância com o art. 2º, inciso IV da LRF, republicando-os e informando à STN, na forma do art. 48, §2º, desta lei federal (item 2.5.2); 30) observar, na apuração das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, as vedações contidas no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996 (item 2.5.2); 31) abster-se de deduzir, no cálculo da despesa com pessoal, as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com recursos oriundos de transferências de *royalties* e de cessão do direito de operacionalização da folha de pagamentos (item 2.5.3); 32) adotar as medidas necessárias para garantir a execução das emendas parlamentares individuais, bem como de forma isonômica, conforme disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, ou apresentar os impedimentos de ordem técnica e legal pela não execução, conforme §11 do citado dispositivo (item 2.5.9).

• **Expedição de Alerta referente ao art. 59, parágrafo 1º, da LRF:** Considerando-se os cálculos da auditoria e o que dispõe o art. 59, parágrafo 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), este Tribunal de Contas do Estado da Bahia emite, à unanimidade, ALERTA ao Poder Executivo sobre o fato de que o montante da despesa total com Pessoal e Encargos Sociais (Poder Executivo e Consolidado), em 31/12/2018, ultrapassou 95% do limite de gastos, sendo obrigatória a observância às vedações previstas no artigo 22 da LRF (item 2.5.3).

• **Outros Assuntos - As Contas do Chefe do Poder Executivo referentes ao exercício financeiro de 31 de dezembro de 2017, cujas informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, apresentadas para fins de comparação, foram examinadas por este Tribunal de Contas do Estado da Bahia, conforme Parecer Prévio aprovado por maioria, na Sessão Plenária realizada em 5 de junho de 2018, favorável à aprovação das citadas contas, com recomendações.**

Responsabilidade do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia - O Governador do Estado da Bahia é responsável pela elaboração e apresentação das demonstrações e demais informações que compõem as presentes contas, bem como pelos controles internos que considerou como necessários para permitir a adequada gestão do orçamento, proteção do patrimônio público e elaboração dos relatórios confiáveis e oportunos, livres de distorção relevante.

Responsabilidade do Tribunal de Contas do Estado da Bahia pela Auditoria das Contas do Chefe do Poder Executivo - A competência constitucional e legal deste Tribunal de Contas do Estado da Bahia é a de expressar opinião mediante emissão de Parecer Prévio sobre a adequação das Contas do Chefe do Poder Executivo, consideradas em seu conjunto, devidamente fundamentada nas respectivas auditorias, conduzidas de acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria Aplicadas ao Setor Público (NBASP), recomendadas pelo Instituto Rui Barbosa



(IRB) e adotadas por este Tribunal, em vista do que dispõe a Resolução n.º 173/2015, as quais são compatíveis com aquelas recomendadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Entretanto, por sua própria natureza e extensão, os trabalhos auditoriais que fundamentam essa opinião não constituem uma revisão sistemática e completa da gestão dos órgãos, entidades e fundos da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo do Estado da Bahia, cujas prestações de contas, observadas as normas constitucionais, legais e as práticas contábeis vigentes, serão objeto de julgamentos próprios e específicos por este Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Os objetivos do trabalho do Tribunal de Contas do Estado da Bahia são obter segurança razoável de que as Contas do Chefe do Poder Executivo, tomadas em conjunto, estão livres de distorções relevantes e emitir um parecer prévio. Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que os trabalhos auditoriais, realizados de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, sempre detectam eventuais distorções relevantes existentes. As distorções, independentemente de sua natureza, são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, podem influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões dos atores interessados, tomadas com base nas referidas Contas do Chefe do Poder Executivo. Na realização dos trabalhos de auditoria, onde se exercem julgamento e ceticismo profissionais, foram avaliados os riscos de distorção relevante nas Demonstrações Contábeis, independentemente de ter sido causada por fraude ou erro. Os trabalhos foram planejados, executados, bem como obtidas as evidências de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião expressa nesse Parecer Prévio, com aplicação dos seguintes procedimentos: - verificação quanto ao cumprimento das disposições contidas na Resolução n.º 164/2015; - revisão analítica de informações, registros e saldos relevantes das demonstrações contábeis, dos demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e dos relatórios componentes da prestação de Contas de Governo; - avaliação de achados relevantes, identificados em auditorias, quanto ao seu impacto nas Contas de Governo; - confronto de dados e informações contábeis e financeiras do Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN) com aquelas apresentadas nas prestações de contas de entes jurisdicionados do Tribunal de Contas do Estado da Bahia e com dados disponíveis na internet, em sítios de órgãos públicos federais e estaduais; - solicitação de esclarecimentos e justificativas a dirigentes de órgãos componentes da estrutura do Poder Executivo; e - realização de entrevistas e reuniões com servidores das secretarias e órgãos. O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA obteve entendimento dos controles internos



relevantes para a auditoria, para planejar procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, mas não com o objetivo de expressar opinião sobre eficiência dos controles internos do Poder Executivo do Estado da Bahia. Em consonância com a Decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) publicada no Diário da Justiça de 21/08/2007, que deferiu Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2.238, suspendendo a eficácia do *caput* dos artigos 56 e 57 da Lei Complementar Federal n.º 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), o presente exame está circunscrito à emissão de Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo. **Competência da Assembleia Legislativa** - De acordo com o art. 71, inciso IX, da Constituição Estadual, é da competência privativa da Assembleia Legislativa julgar as contas prestadas pelo Governador, até sessenta dias do recebimento do parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Para tanto, nos termos do art. 160, § 1º, inciso I, da Carta Maior Estadual, cabe a uma comissão permanente da Assembleia Legislativa examinar e emitir parecer sobre as contas apresentadas anualmente pelo Governador do Estado. O parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia é um subsídio para o parecer da Comissão de Finanças, Orçamento, Fiscalização e Controle, à qual compete a fiscalização das atividades da Administração Pública centralizada e descentralizada, cabendo-lhe, ainda, opinar sobre "tomada de contas" do Governador, na forma estabelecida no art. 51, §2º, I, do Regimento Interno da Assembleia Legislativa da Bahia, quando do julgamento destas contas por aquela Casa". O Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho, ao colocar a matéria em discussão, reiterou os seus agradecimentos ao Exmo. Sr. Conselheiro Relator, ao seu Gabinete e a toda a Comissão, além de a todos aqueles envolvidos na confecção e na emissão desse Parecer Prévio e, em seguida, tendo em vista que a Ilma. Sra. Representante do Núcleo de Atuação da Procuradoria Geral do Estado, Dra. Patricia Saback de Oliveira, pela ordem, pediu a palavra, passou a palavra à S. Sa. que, após saudar os presentes, fez a leitura das suas considerações sobre a matéria, apresentando as razões daquela Representação, sob a forma de Memorial, o qual submeteu à análise e deliberação dos Exmos. Srs. Conselheiros deste Tribunal de Contas do Estado da Bahia, solicitando juntada e deferimento, em face dos apontamentos da auditoria referentes às Contas de Governo do exercício de 2018, considerando a exiguidade do tempo para análise e a extensão do trabalho realizado, informando que: a presente manifestação está concentrada nos pontos elencados no item "2.6.3 – Aspectos Relevantes da Seção Analítica"; o Estado da Bahia atende integralmente a todos os parâmetros estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal; todos os apontamentos foram devidamente justificados e, sempre



que possível, feitos os ajustes devidos; não se pode olvidar o momento de grave crise econômica pela qual passa o país e, por consequência, o Estado da Bahia que, a despeito de tal realidade, logrou atravessar o exercício de 2018 dentro da legalidade e honrando seus compromissos, o que demonstra gestão séria e responsável do ponto de vista fiscal; há que se considerar que as contas apresentadas demonstram que há atendimento às determinações constitucionais de aplicação em saúde e educação; os índices de endividamento estão em patamares confortáveis em relação ao determinado pela legislação; e a despesa com pessoal encontra-se compatível com os limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal. Na oportunidade, a Ilma. Sra. Procuradora Patrícia Saback de Oliveira, após tecer comentários sobre as manifestações do Ministério Público de Contas acerca do parecer auditorial, expressou-se no sentido de que “as contas de Governo do exercício de 2018 merecem ser aprovadas com as recomendações necessárias para o aperfeiçoamento da gestão pública. É o que almeja o Estado da Bahia”, discorrendo, em seguida, sobre os aspectos que considerou relevantes da Seção Analítica, a seguir: a) reduzido percentual de atendimento às recomendações emitidas pelo TCE/BA nos Pareceres Prévios dos exercícios 2015 a 2017 (item 2.1); b) deficiências nos procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas impossibilitaram concluir quanto à adequação das informações contidas no Relatório de Execução do PPA Participativo 2016 - 2019 – Ano III e, conseqüentemente, quanto aos resultados alcançados pelos Programas de Governo em 2018 (item 2.2); c) fragilidade na fiscalização das empresas beneficiárias dos R\$3.308,5 milhões concedidos sob a forma de incentivos fiscais (item 2.4.3.3); d) despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, foram realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64 parágrafo único da Lei Federal no 4.320/1964 (item 2.4.4.4); e) ilegalidades identificadas em despesas empenhadas no elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores”, que totalizaram R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018. Tal conduta, além de ferir o disposto nos arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964 descumpre o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6); f) subavaliação dos Restos a Pagar em, pelo menos, R\$145,5 milhões devido ao empenho intempestivo de despesas pertencentes ao exercício 2018, porém registradas em 2019, comprometendo a evidenciação do cumprimento



do art. 42 da LRF (item 2.4.4.6); g) descumprimento do limite máximo de 48,60% da Despesa com Pessoal do Poder Executivo, conforme art. 20, inciso II, alínea ‘c’ (§ 4º) da LRF, tendo sido apurado o valor de 49,01% (item 2.5.3) - outro ponto levantado como de divergência no cálculo da despesa com inativos diz respeito à dedução, de tal cômputo, dos recursos de royalties - o tratamento contábil destes recursos, portanto, não pode ser outro senão aquele previsto na alínea “c” do inciso VI do art. 19 da LRF, qual seja o de sua retirada do cômputo das despesas com inativos; h) descumprimento da meta de Resultado Nominal de R\$3.153,7 milhões, prevista na LDO/2018, por R\$380,0 milhões (item 2.5.7); i) a execução orçamentaria e financeira das Emendas Individuais Parlamentares não atendeu ao disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual e no art. 48 da LDO/2018, não sendo apresentados os impedimentos de ordem técnica ou legal para a não execução, previstos no 11 do citado art. constitucional e no art. 52 da citada lei (item 2.5.9); j) ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais das seguintes contas com saldo superior à materialidade global; e k) inconsistências superiores à materialidade global nos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais. Ao final, a Ilma. Sra. Procuradora Patrícia Saback comunicou que foram acrescentadas também as informações relativas à Nota Explicativa Complementar no volume da Prestação de Contas Simplificada, que ainda será objeto de impressão, sendo já republicada no *site* da SEFAZ, de tal forma que foram adotadas as providências pertinentes para o saneamento da referida desconformidade e, em face da argumentação posta, pede o Estado da Bahia, aos Excelentíssimos Conselheiros desta Corte que, arrimados no senso de justiça almejado de suas decisões, se dignem a proferir voto pela aprovação, ainda que, eventualmente, com recomendações, das Contas de Governo, do exercício de 2018. O Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho, ao agradecer à Representante da PGE, fez registrar que S. Sa. embora tenha solicitado a palavra como questão de ordem, esclareceu que considerou, neste momento, as suas considerações como parte da discussão da matéria, uma vez que as questões de ordem devem versar, necessariamente, sobre alguma dúvida acerca dos encaminhamentos típicos da sessão. Pediu a palavra a Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa para indagar se a manifestação da Ilma. Sra. Procuradora Patrícia Saback de Oliveira poderia ser entendida como sustentação oral, tendo S. Sa. respondido que, por cautela, a Procuradoria expôs as considerações já tecidas nos memoriais que foram juntados ao processo. O Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho passou a palavra à Exma. Sra. Conselheira



Carolina Costa que, ao cumprimentar a todos, em especial, o Exmo. Sr. Procurador-geral do Estado, Dr. Paulo Moreno; a Exma. Sra. Subprocuradora-geral da Procuradoria Geral do Estado, Dra. Luciane Rosa Croda; o Ilmo. Sr. Auditor-geral do Estado, Dr. Luís Augusto Peixoto Rocha, e, na pessoa do Ilmo. Sr. Superintendente Técnico, Dr. José Raimundo Bastos de Aguiar, que se desincumbe de suas funções com excelência, os servidores desta Casa; parabenizou o Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato na condução do processo de contas do Chefe do Poder Executivo, com a minúcia e o cuidado requeridos para a emissão de um Parecer Prévio, merecendo o devido reconhecimento deste Colegiado, estendendo os parabéns a sua equipe e aos auditores que se empenharam na elaboração da Seção Analítica, na qual empreenderam trabalho de primorosa qualidade, conforme esperado pelo ideal do exercício do controle externo, com o detalhamento dos apontamentos, bem como a profundidade das conclusões apresentadas, sempre acompanhadas do necessário aporte legal, jurisprudencial e doutrinário, favorecendo a hígidez do orçamento público, em benefício do Estado e da sociedade, ressaltando que a razão do controle externo exercido por esta Casa não é a de controlar apenas por controlar, mas contribuir para o aperfeiçoamento da administração pública, sobre cujos ombros recaem a responsabilidade de desenvolver econômica e socialmente o Estado da Bahia, buscando o bem-estar de todos. No ensejo, a Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa passou à leitura do seu voto, ora juntado aos autos, o qual concluiu nos seguintes termos: “Contudo, acompanho o Exmo. Conselheiro Relator, conduzindo meu voto pela aprovação com ressalvas, todavia, acordando com as fundamentações expostas pelo *Parquet* de Contas. Nesse sentido, embora as ações empreendidas na gestão governamental não tenham obstado as recorrências de determinados achados no exercício de 2018, tampouco denotaram o agravamento do juízo de valor atribuído na apreciação das contas do exercício anterior, o que me conduz para uma posição coerente de manifestar meu voto pela emissão de Parecer Prévio favorável à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, referentes ao exercício de 2018, tendo como responsável o Governador Sr. Rui Costa, nos termos do art. 71, inciso I, da Constituição Federal, art. 91, inciso I, da Constituição Estadual, art. 1º, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº. 005/1991 e art. 4º, inciso II, alínea “a”, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, com ressalvas quanto às falhas identificadas pela Auditoria, as quais constam como fundamentação para a proposta de Parecer Prévio do Cons. Relator, acrescidas das seguintes: **a)** recorrente revisão do PPA 2016-2019 por meio da Lei Orçamentária Anual, em face da violação ao art. 165, §8º, da Constituição Federal, que estatui o princípio da exclusividade; **b)**



elevado patamar de descumprimento da ordem cronológica de pagamento dos credores no âmbito de diversas secretarias estaduais, a revelar a deficiência dos mecanismos de controle interno existentes para assegurar o cumprimento da regra prevista no art. 5º, caput, da Lei Federal nº 8.666/1993, bem como no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005; **c)** ausência de disponibilização de informações em tempo real no FIPLAN e no Portal Transparência Bahia, contrariando o disposto no art. 48, §1º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal c/c o art. 2º, §2º, inciso II, do Decreto Federal nº 7.185/2010; **d)** fragilidades identificadas nos procedimentos de fiscalização e monitoramento dos empreendimentos incentivados via benefícios fiscais, em contrariedade ao art. 89, caput, da Constituição Estadual de 1989; **e)** assunção, pelo Poder Executivo estadual, no exercício de 2018, de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais, em clara transgressão ao art. 167, inciso II, da Constituição Federal de 1988. Além disso, reforçando a função orientadora deste Tribunal, de modo a contribuir para o aperfeiçoamento da gestão pública, acompanho todos os encaminhamentos de determinações e recomendações, bem como os parágrafos de ênfase constantes na Seção Analítica, acrescentando os seguintes encaminhamentos: **1. pela emissão de determinações ao Poder Executivo no sentido de que:** **a)** estabeleça, no PPA, indicadores que contemplem os atributos (medida, fórmula, índice, meta, etc) necessários ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados alcançados com a execução dos programas governamentais, na dimensão definida, bem como as respectivas fontes de informação e responsáveis; e metas mensuráveis, com unidade de medida clara, que permitam a evidenciação dos resultados obtidos com a aplicação dos recursos públicos e o seu regular monitoramento (item 2.2.4.1); **b)** no prazo de 180 dias, apresente projeto de lei específica que trate do Sistema Estadual de Ensino, disciplinando a organização da Educação Básica e da Educação Superior e a gestão democrática da educação pública no âmbito do Estado, em conformidade com o artigo 10 da Lei do PEE-BA - Lei nº 13.559/2016 (item 2.2.7.1.1); **c)** sejam divulgados, no sítio institucional da internet do Conselho Estadual de Educação (CEE) e da Secretaria da Educação (SEC), os resultados do monitoramento contínuo e das avaliações periódicas da execução do Plano Estadual de Educação (PEE), em cumprimento ao disposto no artigo 4º Lei do PEE-BA - Lei nº 13.559/2016 –, no artigo 30 da Lei Estadual de Acesso à Informação – Lei nº 12.618/2012 – e no artigo 7º, inciso VII, da Lei Federal de Acesso à Informação – Lei nº 12.527/2011 (itens 2.2.7.1.2 e 2.2.7.1.3); **d)** se confira urgência e prioridade no atendimento às reformas e adequações na estrutura física das unidades do Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas (SEBP), com especial ênfase à necessária



observação das regras concernentes à segurança contra incêndio e pânico, previstas nos artigos 5º e 8º da Lei Estadual nº 12.929, de 27 de dezembro de 2013, e ao direito à acessibilidade, contidas no artigo 9º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, promulgada no país mediante o Decreto nº 6.949, de 25 de agosto de 2009 (item 2.2.7.2); **e)** apresente Plano de Ação com as iniciativas a serem executadas, os prazos e os responsáveis pelas implementações, de forma integral, para atender às exigências estabelecidas pela Lei Federal nº 13.303/2016 (item 2.3.3.4); **2. pela emissão de recomendações ao Poder Executivo no sentido de que:** **a)** seja estabelecida e disponibilizada Agenda de Trabalho no sítio eletrônico da Secretaria da Educação (SEC), apresentando as ações, os responsáveis e os prazos para o cumprimento das metas e estratégias do PEE (item 2.2.7.1.3); **b)** aprimore o controle interno de modo a atender aos normativos estaduais e nacionais referentes a registros, disponibilização de informações e acesso no FIPLAN, de modo a assegurar a confiabilidade do sistema, bem como para evitar a recorrência das irregularidades apontadas pela Auditoria (item 2.3.3.2); **c)** atente-se quanto à publicação em tempo real de informações e registros no Portal da Transparência Bahia, para que seja assegurado o acompanhamento quanto à aplicação de recursos públicos, bem como viabilize o controle social (item 2.3.3.2); **d)** aprimore os mecanismos de recolhimento das contribuições patronais e de servidores que se encontram pendentes de repasse ao FUNPREV, a fim de que se evite graves danos à estrutura financeira do fundo (item 2.3.3.5). Adiro à expedição de Alerta proposta pelo Ilustre Conselheiro Relator, estabelecido no art. 59, § 1º, II, da Lei Complementar nº 101/2000, tendo em vista que a despesa total com Pessoal e Encargos Sociais (Poder Executivo e Consolidado), em 31/12/2017, ultrapassou 95% do limite de gastos, sendo obrigatória a observância à vedação prevista no art. 22 da LRF. Além disso, nos termos do art. 59, § 1º, inciso V da LRF, também proponho a expedição de ALERTA em razão dos seguintes fatos, os quais podem comprometer os custos ou os resultados dos programas ou que revelam indícios de irregularidades na gestão orçamentária: **1.** alteração do PPA por meio da LOA, contrariando, assim, o disposto no art. 159, § 8º, da Constituição Federal (item 2.2.1.1); **2.** ausência de transparência, planejamento, fiscalização, monitoramento e avaliação acerca das balizas mínimas de validade e dos resultados alcançados com o fomento ao mercado pelas renúncias de receitas no valor de R\$ 2.894,1 milhões (dois bilhões oitocentos e noventa e quatro milhões e cem mil reais) (item 2.4.3.3); **3.** distorções causadas pelo uso indevido do registro de Despesas de Exercícios Anteriores (item 2.4.4.6), devido aos indícios de irregularidades na gestão orçamentária; **4.** realização de pagamentos sem prévio empenho



representa irregularidade na gestão orçamentária (itens 2.4.4 e 2.4.4.4); **5.** descumprimento da meta do Resultado Nominal para o exercício de 2017, infringindo o art. 9º da LRF (item 2.5.8); e **6.** não execução das emendas parlamentares na forma exigida pelo art. 160, § 10, da Constituição Estadual, organizada no art. 48 da LDO/2017 e prevista na LOA/2017 (item 2.5.9). Diante do procedimento reiterado do Poder Executivo de alterar o PPA, por meio da LOA, contrariando o art. 159, § 8º, da Constituição Estadual e a deliberação do TCE/BA, disposta no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo de 2017, faz-se necessário também Alertar, com fundamento no art. 59, § 1º, inciso V da LRF, o Poder Legislativo das consequências dessa prática, como segue: - a tripartição do planejamento exige coordenação entre o PPA, a LDO e a LOA, de modo que as previsões do plano plurianual condicionem as demais peças orçamentárias, caso contrário haverá um desvirtuamento e subversão do sistema de planejamento; - revisões do PPA sem processo legal específico de revisão desorganizam o processo de planejamento e comprometem sua natureza democrática, já que o plano plurianual aprovado pelos excelentíssimos Parlamentares sofre diversas modificações, concomitantemente, a cada Proposta Orçamentária Anual; - a avaliação da compatibilidade do PPA com as demais peças orçamentárias (LDO e LOA), exigida pela Constituição Federal e pela Constituição Estadual, torna-se inócua, pois a Proposta de LOA estará sempre modificando o plano plurianual condutor das diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública; e - por consequência, as revisões comprometem as atividades de monitoramento e avaliação das intervenções governamentais propostas, visto que seus parâmetros podem ser modificados a qualquer tempo, concomitantemente à aprovação do orçamento”. O Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho, ao agradecer à Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa, informando que S. Exa. já avançou para a sua proposta de voto, fez registrar a presença do Ilmo. Sr. Diretor de Contabilidade Aplicada ao Setor Público do Estado da Bahia e Contador Geral do Estado, Sr. Manuel Roque dos Santos Filho, dando-lhe as boas vindas, passando a palavra ao Exmo. Sr. Conselheiro Vice-presidente Marcus Presídio para a sua manifestação, em sede de discussão. O Exmo. Sr. Conselheiro Vice-presidente Marcus Presídio, inicialmente, parabenizou o Exmo. Sr. Conselheiro Relator pelo seu esforço e dedicação, enfatizando o quão árdua é a tarefa executada pela sua equipe e pelos ilustres auditores desta Casa, capitaneados pela 7ª Coordenadoria de Controle Externo, uma vez que considera a emissão desse Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo como a tarefa *mater* do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, subsidiando a Assembleia Legislativa na sua missão de julgá-las. Em



seguida, o Exmo. Sr. Conselheiro Vice-presidente Marcus Presídio procedeu à leitura do seu voto, ora juntado aos autos, concluindo nos seguintes termos: “Assim, tendo como fundamento as informações e conclusões indicadas na Seção Analítica, sem descuidar do opinativo emitido pelo Ministério Público de Contas – MPC e dos dados constantes da Seção Conclusiva elaborada pelo Eminentíssimo Relator, a partir das ocorrências apontadas, manifesto-me pela emissão de Parecer Prévio favorável à aprovação das Contas de Governo referentes ao exercício de 2018, de responsabilidade do Exmo. Sr. Rui Costa, com ressalvas e recomendações, bem como a expedição de Alerta específico quanto aos limites de despesa total com Pessoal e Encargos Sociais. Acompanho, na íntegra, as recomendações do Nobre Relator. Todavia, aquiesço apenas quanto às ressalvas abaixo indicadas, deixando de fazê-lo quanto às demais: **4)** despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.4.4); **5)** ilegalidades em despesas empenhadas no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores - DEA, totalizando R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018, gerando distorções nas DCCes do Estado, descumprindo os arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF, além da assunção de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais (item 2.4.4.6); e **12)** ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais das contas com saldo superior à materialidade global relacionadas no Quadro 24 do item 2.6.3. Adiro ao Conselheiro Antonio Honorato, também, para que, considerando o que dispõe o art. 59, parágrafo 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), este Tribunal de Contas do Estado da Bahia emita Alerta ao Poder Executivo sobre o fato de o montante da despesa total com Pessoal e Encargos Sociais (Poder Executivo e Consolidado), em 31/12/2018, ter ultrapassado 95% do limite de gastos, sendo obrigatória a observância às vedações previstas no artigo 22 da LRF (item 2.5.3), divergindo no que concerne aos índices respectivos, cujos cálculos pertinentes entendo ser aqueles procedidos pelo Ministério Público de Contas – MPC”. O Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho, ainda em sede de discussão, passou a palavra ao Exmo. Sr. Conselheiro Pedro Lino, que iniciou sua



manifestação parabenizando o Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato pela concisão, objetividade e clareza do voto, bem como os demais Conselheiros que lhe antecederam nesta sessão, ao tempo em que fez registrar seu imenso orgulho, enquanto ex-Auditor desta Casa, congratulando-se com as sete Coordenadorias de Controle Externo e com a Superintendência Técnica, que assinaram o Relatório denominado Seção Analítica, e a partir do resultado das análises de suas equipes que concluíram, por unanimidade, pela sugestão de rejeição das Contas do Chefe do Poder Executivo de 2018. Na oportunidade, o Exmo. Sr. Conselheiro Pedro Lino procedeu à leitura do resumo do seu voto em separado, juntado aos autos, concluindo nos seguintes termos: “Isso posto, voto pela emissão de Parecer Prévio favorável à desaprovação das contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, referentes ao exercício de 2018, tendo como responsável o Governador Sr. Rui Costa Santos nos termos do art. 71, inciso I, da Constituição Federal, art. 91, inciso I, da Constituição Estadual, art. 1º, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº. 005/1991 e art. 4º, inciso II, alínea “a”, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, com as seguintes Determinações, Recomendações e Alertas contidas no Relatório da Auditoria: **DETERMINAÇÕES** - Considerando a relevância dos aspectos apontados pela Auditoria na Seção Analítica (ref. 2216189) e dos dispositivos constitucionais e legais infringidos, Voto pela expedição das seguintes determinações e recomendações ao Governo do Estado: **1** - abster-se de modificar o PPA, sem o encaminhamento, ao Poder Legislativo, de projeto de lei específico para as alterações propostas, bem como de contemplar, na lei orçamentária anual, matéria estranha ao conteúdo previsto no texto da Constituição Estadual, conforme art. 159, § 8º, da CE/1989 (item 2.2.1.1); **2** - elaborar projeto de lei complementar que disponha sobre a elaboração e organização do plano plurianual, estabelecendo critérios sobre a elaboração e organização do PPA, que garantam um instrumento aderente às necessidades do estado, com elementos satisfatórios ao direcionamento das ações a serem executadas e encadeamento lógico adequado, bem como com requisitos para ser monitorado e avaliado, conforme arts. 90, inciso I, e 159 da CE/1989 (item 2.2.3); **3** - promover o alinhamento das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas), não se correlacionando apenas com os programas, que possuem ampla abrangência, bem como as prioridades definidas no FIPLAN sejam estabelecidas em aderência a LDO, evidenciando a compatibilidade entre os instrumentos demandada pelo art. 5º da LRF (item 2.2.4); **4** - adequar as Normas da FUNDAC ao estabelecido na Lei Federal no 12.594/2012 (SINASE), em especial aos arts. 71, II, e 48, § 2º (item 2.2.7.4); **5** - aprimorar a estrutura organizacional



do controle interno no Poder Executivo, mormente em relação ao reposicionamento hierárquico da Auditoria Geral do Estado, bem como editar medidas objetivando a implementação e sistematização de práticas relacionadas a gestão de riscos, em linha com a política de governança da administração pública, e o cumprimento dos preceitos indicados nos arts. 89 e 90, incisos I e II, da CE/1989 (item 2.3.3.1); **6** - elaborar regulamentação específica visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, de acordo com disposto no art. 6o da Lei Estadual no 9.433/2005 (item 2.3.3.3); **7** - garantir a implementação dos dispositivos legais constantes na Lei Federal no 13.303/2016, a Lei das Estatais (item 2.3.3.4); **8** - retificar e republicar as demonstrações contábeis, incluindo as notas explicativas e demonstrativos fiscais, após a apuração e o registro adequados das divergências e inconsistências materiais apuradas e comentadas nesta seção Analítica, em atendimento, de forma fidedigna, do disposto nos artigos 85, 89, 93 e 104 da Lei Federal no 4.320/1964 (item 2.4.1); **9** - apresentar relatório de desempenho dos empreendimentos, individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo, sob pena de retificação das resoluções concessivas, conforme exposto no Decreto Estadual no 8.205/2002 (item 2.4.3.3); **10** - proibir o pagamento de despesas orçamentárias, sem que sejam adequadamente e previamente observados os procedimentos de empenho e liquidação, em cumprimento dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal no 4.320/1964, incluídos os pagamentos por ofício e as OPE (itens 2.4.4 e 2.4.4.4); **11** - anexar os relatórios sobre o desempenho dos contratos de PPP ao processo de prestação de contas do Chefe Poder Executivo, conforme definido no art. 26 da Lei Estadual no 9.290/2004 (item 2.4.4.4); **12** - proibir a assunção de obrigações superiores aos créditos orçamentários, forçando a execução mediante DEA sem os requisitos legais, o que contraria o disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6); **13** - apresentar relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange as prestações de contas, com indicação das providências adotadas pela administração, objetivando avaliar o cumprimento do disposto nos arts. 175 e 182 da Lei Estadual no 9.433/2005 (item 2.4.5.1.3); **14** - promover estudos e levantamentos das obrigações e riscos relacionados a cada contrato de PPP, objetivando apurar, contabilizar e divulgar o montante devido pelo Governo do Estado, em atendimento ao disposto no art. 87 da Lei Federal no 4.320/1964 (item 2.4.5.2.5); **15** - elaborar novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018 relativos a apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e



educação, contemplando na RCL as receitas do FUNCEP, em consonância com o art. 2º, inciso IV da LRF, republicando-os e informando à STN, na forma art. 48, § 2o, desta lei federal (item 2.5.2); **16** - observar as vedações previstas no art. 22 e adotar as providências exigidas no art. 23, ambos da LRF (item 2.5.3), em virtude do descumprimento do limite máximo da despesa com pessoal; **17** - ajustar o demonstrativo de apuração do limite máximo com despesas com pessoal, com a republicação do respectivo demonstrativo e a retificação das informações encaminhadas a STN (item 2.5.3); **18** - garantir a execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares, conforme disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, ou apresentar os impedimentos de ordem técnica e legal pela não execução, conforme § 11 do citado dispositivo (item 2.5.9). **RECOMENDAÇÕES - 1)** aprimorar as ferramentas de catalogação, medição e aferição quanto ao cumprimento das metas e indicadores dos programas governamentais, considerando a objetividade e clareza na sua produção, e promover a divulgação periódica e tempestiva dos resultados da execução de políticas públicas, de forma a estimular o controle social (item 2.2.2.1.2); **2)** contemplar, nas revisões do PPA, as devidas justificativas para as alterações realizadas, bem como manter, nas atualizações, as informações originais, garantindo maior transparência quanto às alterações efetuadas (item 2.2.4.1); **3)** estabelecer, no PPA, indicadores que contemplem os atributos (medida, fórmula, índice, meta, etc) necessários ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados alcançados com a execução dos programas governamentais, na dimensão definida, bem como as respectivas fontes de informação e responsáveis; e metas mensuráveis, com unidade de medida clara, que permitam a evidenciação dos resultados obtidos com a aplicação dos recursos públicos e o seu regular monitoramento (item 2.2.4.1); **4)** estabelecer, na LDO, projeções anuais para as metas do PPA, que permitam o monitoramento regular de seu alcance, e, conseqüentemente, dos compromissos a elas atrelados (item 2.2.4.1); **5)** implementar mecanismos para monitoramento tempestivo da execução das prioridades definidas nas LDOs futuras, de modo a evitar o comprometimento dos resultados esperados pelos programas de governo (item 2.2.6); **6)** elaborar diagnóstico da situação do estado, no que lhe for pertinente, relativo a cada um dos 17 ODS, explicitando, nos PPAs subsequentes, os elementos (objetivos, metas, iniciativas e indicadores) correlacionados com a implementação, monitoramento e avaliação da Agenda 2030 (item 2.2.7.3); **7)** promover levantamento, junto a todas as unidades orçamentárias do Estado da Bahia, para verificar qual o montante devido ao PLANSERV devido a retenções efetuadas e não repassadas ao fundo, de modo a não comprometer o funcionamento do plano (item



2.3.3.5); **8)** aprimorar os procedimentos de consolidação das DCCes, no que se refere a: eliminação dos efeitos de operações e saldos patrimoniais na demonstração de variações patrimoniais; apuração da diferença entre as receitas e despesas intragovernamentais; apresentação nas Notas Explicativas em relação a todas as rubricas de saldo relevante e comentários sobre os aspectos que influenciaram nas variações das despesas e receitas (item 2.4.1); **9)** aprimorar os controles relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa (item 2.4.4.2); **10)** reavaliar a estratégia de regionalização dos investimentos por Território de Identidade, em consonância com a Constituição Estadual e com a Lei Estadual no 13.214/2014, e adotar medidas para a retomada das obras paralisadas (item 2.4.4.3); **11)** aprimorar os procedimentos administrativos de acompanhamento e fiscalização dos contratos de PPP, bem como quanto ao compartilhamento de riscos e ganhos econômicos (item 2.4.4.4); **12)** aprimorar os procedimentos administrativos e contábeis relativos ao registro dos ativos, obrigações e provisões inerentes aos contratos e reconhecimento das despesas com contraprestações, na forma preconizada no MCASP (item 2.4.5.2.5); **13)** rever os procedimentos de registro dos “Ajustes de Exercícios Anteriores”, tendo em vista o excessivo volume de registros verificados nos últimos exercícios e as informações a serem divulgadas nas DCCes previstas no MCASP (item 2.4.5.2.7). **EXPEDIÇÃO DE ALERTA** - Expedir os alertas propostos pela Auditoria, conforme estabelecido no art. 59, § 1º, inciso V, da LRF, em razão das seguintes situações: **a)** fragilidades dos instrumentos de planejamento e monitoramento dos programas de governo (item 2.2), visto que comprometem os resultados dos programas; **b)** distorções causadas pelo uso indevido do registro de Despesas de Exercícios Anteriores (item 2.4.4.6), devido aos indícios de irregularidades na gestão orçamentária; **c)** realização de pagamentos sem prévio empenho representa irregularidade na gestão orçamentária (itens 2.4.4 e 2.4.4.4)”. Ao final, o Exmo. Sr. Conselheiro Pedro Lino, considerando que em função do Relatório de Auditoria ser tão completo e esclarecedor, e objetivando não cansar o Plenário com a leitura total do seu voto, que será anexado na íntegra ao Proinfo, concluiu votando “pela emissão de Parecer Prévio favorável à desaprovação das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, referentes ao exercício de 2018, tendo como responsável o Governador, o Sr. Rui Costa Santos, nos termos do art. 71, inciso 1º da Constituição Federal, art. 91, inciso 1º da Constituição Estadual, art. 1, 1º da Lei Complementar Estadual, 005/1991, e artigos do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, com as determinações, recomendações e alertas transcritos na íntegra do seu voto, acompanhando as formuladas pelo Exmo. Sr. Conselheiro



Antonio Honorato, pela Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa e pelo Exmo. Sr. Conselheiro Vice-presidente Marcus Presídio”. O Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho, ainda em sede de discussão, passou a palavra ao Exmo. Sr. Conselheiro João Bonfim, que saudou os Exmos. Srs. Conselheiros, os Representantes do Ministério Público de Contas e da Procuradoria Geral do Estado, além do Exmo. Sr. Procurador-geral do Estado, Dr. Paulo Moreno; da Exma. Sra. Subprocuradora-geral da Procuradoria Geral do Estado, Dra. Luciane Rosa Croda; do Ilmo. Sr. Auditor-geral do Estado, Dr. Luís Augusto Peixoto Rocha, do Ilmo. Sr. Diretor de Contabilidade Aplicada ao Setor Público do Estado da Bahia e Contador Geral do Estado, Sr. Manuel Roque dos Santos Filho, parabenizando o Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato, Relator, a Comissão e a todos os envolvidos na condução desse importante trabalho. No ensejo, o Exmo. Sr. Conselheiro João Bonfim expressou o seu entendimento sobre a tramitação de Contas de Governo no âmbito desta Casa e da Assembleia Legislativa do Estado da Bahia, procedendo à leitura da sua declaração de voto, concluindo no sentido de acompanhar parcialmente o Exmo. Sr. Conselheiro Relator, pela expedição de opinativo favorável à aprovação pela augusta Assembleia Legislativa do Estado, das contas do Chefe do Poder Executivo, referentes ao exercício 2018, liberando de responsabilidade o Exmo. Sr. Governador do Estado da Bahia, Rui Costa Santos, com as recomendações e alertas constantes da proposta de Parecer Prévio do Exmo. Sr. Conselheiro Relator. O Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho declarou encerrada a discussão da matéria e, em sede de votação, passou a palavra ao Exmo. Sr. Conselheiro Corregedor Inaldo Araújo para sua manifestação de voto. O Exmo. Sr. Conselheiro Corregedor Inaldo Araújo parabenizou o Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato pela qualidade e simplicidade do Relatório e, também, pela sapiência na manutenção da estrutura de parecer prévio aprovada por esta Casa de Auditoria quando da apreciação das contas relativas ao exercício de 2017, seguindo os mais modernos padrões internacionais de auditoria e em consonância às Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público, reconhecidas por este Tribunal de Contas por meio da Resolução nº 173/2015, prática adotada por esta Casa de Controle desde o exercício financeiro de 2000 e que coloca, mais uma vez, este Tribunal em posição de vanguarda. No ensejo, o Exmo. Sr. Conselheiro Corregedor Inaldo Araújo, considerando a sua formação de auditor, congratulou-se com os auditores citados nominalmente na fl. 231 da Seção Analítica, e, em especial, com aqueles oito que assinam esse profícuo documento, pelo nível do trabalho entregue à sociedade baiana, uma vez que entende que se esta Casa de Auditoria é referência nacional em termos de controle, resulta da excelência do seu corpo técnico. Em seguida, S.



Exa. fez a leitura do seu voto em separado, ora juntado aos autos, concluindo nos seguintes termos: “Meu voto caminha, nesta assentada, para a aprovação das contas unicamente com recomendações, mantendo, portanto, aquelas já constantes da Seção Analítica elaborada pelos auditores e convertendo as determinações e ressalvas então propostas também em recomendações. Além disso, mantenho o alerta proposto pelo Relator. Tudo isso posto, e na expectativa de continuar contribuindo para um sistema de controle externo a cargo dos Tribunais de Contas brasileiros, voto pela emissão de Parecer Prévio favorável à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, referentes ao exercício de 2018, tendo como responsável o Governador Sr. Rui Costa Santos, nos termos do art. 71, inciso I, da Constituição Federal, do art. 91, inciso I, da Constituição Estadual, do art. 1º, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº. 005/1991 e do art. 4º, inciso II, alínea 'a', do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, com recomendações, quanto às constatações da Auditoria e o devido Alerta proposto pelo Conselheiro Relator”. Durante o pronunciamento do Exmo. Sr. Conselheiro Corregedor Inaldo Araújo, o Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho, com base no art. 48 do Regimento Interno deste Tribunal, submeteu à deliberação do Plenário a prorrogação da presente sessão por mais sessenta minutos, com o que concordou o Tribunal Pleno. Dando continuidade aos trabalhos, o Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho, ao agradecer ao Exmo. Sr. Conselheiro Corregedor Inaldo Araújo pela proposta de voto, e considerando que todos os votos foram exarados, proclamou a decisão do Plenário no sentido de emitir o Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, que opina, por maioria

votos dos Exmos. Srs. Conselheiros, favoravelmente à aprovação, pela augusta Assembleia Legislativa do Estado da Bahia, das Contas do Chefe do Poder Executivo, referentes ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2018, com a expedição de alerta do art. 59, § 1º, da LRF, à unanimidade; pela expedição das ressalvas, por maioria de votos, relacionadas a seguir: - despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.4.4); - ilegalidades em despesas empenhadas no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores - DEA, totalizando R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018, gerando distorções nas DCCes do



Estado, descumprindo os arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF, além da assunção de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais (item 2.4.4.6); - ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais das contas com saldo superior à materialidade global relacionadas no Quadro 24 do item 2.6.3; e pela expedição das recomendações, à unanimidade, enumeradas a seguir: - **Quanto ao acompanhamento das deliberações constantes de Pareceres Prévios:** - apresentar Plano de Ação, no prazo de até 90 (noventa) dias, relacionando as ações a serem empreendidas a fim de solucionar as recomendações contidas neste Parecer Prévio, bem como aquelas não atendidas em sua plenitude, constantes do Parecer Prévio sobre as Contas de Governo de 2017, reiteradas, assim, neste Parecer, estabelecendo prazos e responsáveis para o efetivo saneamento (item 2.1). - **Quanto ao planejamento e gestão de ações de políticas públicas:** 1) encaminhar eventuais propostas de alteração do PPA em projetos de lei, acompanhados de justificativa quanto às razões das modificações sugeridas (item 2.2.1.1); 2) aprimorar as ferramentas de catalogação, medição e aferição quanto ao cumprimento das metas e indicadores dos programas governamentais, com objetividade e clareza, e promover a divulgação periódica e tempestiva dos resultados da execução de políticas públicas, de forma a estimular o controle social (item 2.2.2.1.2); 3) elaborar projeto de lei complementar que disponha sobre a elaboração e organização do plano plurianual, estabelecendo critérios que garantam aderência às necessidades do Estado, com elementos satisfatórios ao direcionamento das ações e ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados, conforme arts. 90, inciso I, e 159 da CE/1989 (item 2.2.3); 4) contemplar, nas revisões do PPA, as justificativas para as alterações realizadas, bem como manter, nas atualizações, as informações originais, garantindo maior transparência quanto às alterações efetuadas (item 2.2.4.1); 5) promover o alinhamento das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas), não se correlacionando apenas com os programas, que possuem ampla abrangência, bem como as prioridades definidas no FIPLAN sejam estabelecidas em aderência à LDO, evidenciando a compatibilidade entre os instrumentos demandada pelo art. 5º da LRF (item 2.2.4); 6) estabelecer na LDO projeções anuais para as metas do PPA, que permitam o monitoramento regular de seu alcance e dos compromissos a elas atrelados (item 2.2.4.1); 7) promover o atendimento às imposições da LDO quanto à ordem de prioridade na alocação de recursos em programas eleitos como



prioritários e implementar mecanismos de monitoramento tempestivo para a sua execução, a fim de evitar o seu baixo desempenho e o comprometimento dos resultados esperados (item 2.2.6); 8) aprimorar os mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, de modo a viabilizar o reforço tempestivo das dotações com sinalização de insuficiência de saldo orçamentário, mediante abertura de créditos adicionais, evitando-se, com isso, a realização de despesas públicas por ofício sem o necessário suporte orçamentário e sem prévio empenho (item 2.4.4.4); 9) elaborar diagnóstico da situação do Estado, no que lhe for pertinente, relativo a cada um dos 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), explicitando, nos PPAs subsequentes, os objetivos, metas, iniciativas e indicadores correlacionados à implementação, monitoramento e avaliação da Agenda 2030 (item 2.2.7.3). - **Quanto ao controle interno:** 10) aprimorar a estrutura organizacional do controle interno no Poder Executivo, mormente em relação ao reposicionamento hierárquico da Auditoria Geral do Estado, bem como editar medidas objetivando a implementação e sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, em linha com a política de governança da Administração Pública, e o cumprimento dos preceitos indicados nos arts. 89 e 90, incisos I e II, da CE/1989 (item 2.3.3.1); 11) adotar medidas necessárias à disponibilização, em tempo real, das informações do Sistema FIPLAN no Portal Transparência, referentes à execução orçamentária e financeira, dentre outras previstas na legislação (item 2.3.3.2); 12) empreender ações para a correção das irregularidades identificadas no Sistema FIPLAN, bem como aprimorar o sistema atualmente utilizado para o acompanhamento e controle de convênios e congêneres (item 2.3.3.2); 13) elaborar regulamentação específica visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos de obrigações contratuais, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.3.3.3); 14) promover efetivamente a implementação dos dispositivos legais constantes na Lei Federal nº 13.303/2016, a Lei das Estatais (item 2.3.3.4); 15) promover os meios necessários à verificação da regularidade, junto a todas as unidades orçamentárias do Estado, das retenções efetuadas e não repassadas ao PLANSERV (item 2.3.3.5). - **Quanto à gestão orçamentária, financeira e patrimonial:** 16) aprimorar os procedimentos de consolidação das DCCEs, no que se refere à: eliminação dos efeitos de operações e saldos patrimoniais na demonstração de variações patrimoniais; apuração da diferença entre as receitas e despesas intragovernamentais; apresentação nas Notas Explicativas em relação a todas as rubricas de saldo relevante e comentários sobre os aspectos que influenciaram as variações das despesas e receitas (item 2.4.1); 17) retificar e republicar as demonstrações contábeis, incluindo as notas



explicativas e demonstrativos fiscais, após a apuração e o registro adequados das divergências e inconsistências materiais apuradas e comentadas na Seção Analítica, em atendimento do disposto nos artigos 85, 89, 93 e 104 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.1); 18) apresentar relatório de desempenho dos empreendimentos beneficiados com incentivos fiscais, individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita a avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo, sob pena de retificação das resoluções concessivas, conforme exposto no Decreto Estadual nº 8.205/2002 (item 2.4.3.3); 19) aprimorar os controles relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa (item 2.4.4.2); 20) reavaliar a estratégia de regionalização dos investimentos por Território de Identidade, em consonância com a Constituição Estadual e com a Lei Estadual nº 13.214/2014, e adotar medidas para a retomada das obras paralisadas (item 2.4.4.3); 21) aprimorar os procedimentos administrativos de acompanhamento e fiscalização dos contratos de PPP, bem como quanto ao compartilhamento de riscos e ganhos econômicos (item 2.4.4.4); 22) adotar mecanismos que coíbam o pagamento de despesas orçamentárias sem que sejam adequada e previamente observados os procedimentos de empenho e liquidação, em cumprimento aos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, incluídos os pagamentos por ofício e as Ordens de Pagamento Especial (OPes) (itens 2.4.4 e 2.4.4.4); 23) anexar os relatórios sobre o desempenho dos contratos de PPP ao processo de prestação de contas do Chefe Poder Executivo, conforme definido no art. 26 da Lei Estadual nº 9.290/2004 (item 2.4.4.4); 24) adotar mecanismos que coíbam a assunção de obrigações superiores aos créditos orçamentários, forçando a execução mediante DEA sem os requisitos legais, haja vista contrariar o disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6); 25) apresentar relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange às prestações de contas com indicação das providências adotadas objetivando avaliar o cumprimento do disposto nos arts. 175 e 182 da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.4.5.1.3); 26) promover estudos e levantamentos das obrigações e riscos relacionados a cada contrato de PPP, objetivando apurar, contabilizar e divulgar o montante devido pelo Governo do Estado, em atendimento ao disposto no art. 87 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.5.2.5); 27) aprimorar os procedimentos administrativos e contábeis relativos ao registro dos ativos, obrigações e provisões inerentes aos contratos e reconhecimento das despesas com contraprestações na forma preconizada no MCASP (item 2.4.5.2.5); 28) rever os procedimentos de registro dos “Ajustes de Exercícios



Anteriores”, tendo em vista o excessivo volume de registros verificados nos últimos exercícios e as informações a serem divulgadas nas DCCEs previstas no MCASP (item 2.4.5.2.7). - **Quanto a limites constitucionais e legais:** 29) elaborar novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018 relativos à apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação, contemplando na RCL as receitas do FUNCEP, em consonância com o art. 2º, inciso IV da LRF, republicando-os e informando à STN, na forma do art. 48, §2º, desta lei federal (item 2.5.2); 30) observar, na apuração das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, as vedações contidas no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996 (item 2.5.2); 31) abster-se de deduzir, no cálculo da despesa com pessoal, as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com recursos oriundos de transferências de *royalties* e de cessão do direito de operacionalização da folha de pagamentos (item 2.5.3); 32) adotar as medidas necessárias para garantir a execução das emendas parlamentares individuais, bem como de forma isonômica, conforme disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, ou apresentar os impedimentos de ordem técnica e legal pela não execução, conforme §11 do citado dispositivo (item 2.5.9). Restaram vencidos o Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato, Relator, no que tange à expedição de dez ressalvas contidas na sua proposta de voto; a Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa no que tange: à expedição de dez ressalvas contidas na proposta de voto do Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato, além das cinco que acrescentou à sua proposta de voto, à expedição de quatro recomendações acrescentadas em sua proposta de voto, além das vinte que constam neste Parecer Prévio, à expedição de determinações e Alertas acrescentados em sua proposta de voto; o Exmo. Sr. Conselheiro Pedro Lino, no que tange: ao opinativo pela desaprovação das contas, à expedição de quatro recomendações contidas na proposta de voto da Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa, à expedição de determinações contidas no seu voto e no voto da Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa e de Alertas acrescentados à proposta de voto da Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa; o Exmo. Sr. Conselheiro João Bonfim, com relação às ressalvas que constam neste Parecer Prévio; e o Exmo. Sr. Conselheiro Corregedor Inaldo Araújo, no que tange às ressalvas que constam neste Parecer Prévio e as dez ressalvas que constam no voto do Exmo. Sr. Conselheiro Relator, convertidas em recomendações. Ao final, o Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho declarou aprovado o Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, correspondentes ao exercício de 2018, cuja conferência se dará oportunamente, reiterando os agradecimentos ao Exmo. Sr. Conselheiro Relator, aos auditores e ao Ministério Público de Contas pelos trabalhos técnicos



apresentados, e aos Exmos. Srs. Conselheiros pelos votos esposados, nas suas mais variadas posições, todas legitimadas e consubstanciadas em fundamentos sólidos. Em seguida, o Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho fez registrar que, em breve, será editada a versão simplificada desse Parecer, além da versão Cidadã, que, efetivamente, disponibilizará, numa leitura mais didática e acessível aos cidadãos, o resumo do que foi feito em relação às Contas do Governador no exercício de 2018, que serão encaminhadas ao Poder Legislativo, para o devido julgamento a partir de todo esse arcabouço técnico que foi desenvolvido pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia. No ensejo, o Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho comunicou que a Superintendência Técnica desta Casa já se comprometeu, na medida que foi emitido o alerta quanto ao atingimento do limite prudencial, portanto, aquele definido pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal c/c art. 59, com a preocupação que deve assistir aos trabalhos desta Instituição, a fazer, neste ano, o acompanhamento tempestivo das publicações que são apresentadas pelo Executivo, já tendo sido publicada, no último dia 31 de maio, diante do quanto estabelecido, a do 1º quadrimestre de 2019, havendo o compromisso de, antes da publicação do 2º quadrimestre, o Tribunal de Contas, através de trabalho auditorial, fazer o acompanhamento dessa auditoria, inclusive, com a apreciação dessa Resolução pelo Plenário até para que, efetivamente, possa dar ao Executivo uma dimensão exata do acompanhamento concomitante para assegurar o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal. Ao final, o Exmo. Sr. Conselheiro Presidente Gildásio Penedo Filho fez registrar os seus agradecimentos, de modo especial, ao Exmo. Sr. Procurador-geral do Estado, Dr. Paulo Moreno; à Exma. Sra. Subprocuradora-geral da Procuradoria Geral do Estado, Dra. Luciane Rosa Croda; ao Ilmo. Sr. Auditor-geral do Estado, Dr. Luís Augusto Peixoto Rocha; ao Ilmo. Sr. Diretor de Contabilidade Aplicada ao Setor Público do Estado da Bahia e Contador Geral do Estado, Sr. Manuel Roque dos Santos Filho; a todos que aqui estiveram, servidores e imprensa, destacando que mais uma vez este Tribunal de Contas, dentro do prazo estabelecido, cumpriu o que é imposto pela legislação.- Encerramento: 18h 40min. E, para constar, eu, Luciano Chaves de Farias, Secretário-geral, lavrei a presente ata que, lida e aprovada, vai assinada pelo Exmo. Sr. Conselheiro Presidente, pelo Exmo. Sr. Representante do Ministério Público junto a este Tribunal e por mim.-

CONS. GILDÁSIO PENEDO FILHO – PRESIDENTE.

DR. ANTÔNIO TARCISO DE CARVALHO – PROCURADOR-GERAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO ESPECIAL.



LUCIANO CHAVES DE FARIAS – SECRETÁRIO-GERAL.

NOTAS TAQUIGRÁFICAS 031/2019.

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Gildasio Penedo Filho
Presidente - Assinado em 10/06/2019

Antonio Tarciso Souza de Carvalho
Procurador Geral de Contas - Assinado em 10/06/2019

Luciano Chaves de Farias
Secretário Geral - Assinado em 10/06/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: E5NZKYMDE4

**Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do
Poder Executivo do Estado da Bahia**

PARECER PRÉVIO SOBRE AS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DA BAHIA

À

ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DA BAHIA

Opinião com Ressalvas e Recomendações

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, reunido em sua composição Plena, nesta data, objetivando atender ao disposto no art. 71, inciso I, da Constituição Federal, no art. 91, inciso I, da Constituição do Estado da Bahia, no art. 1º, inciso I, da Lei Complementar n.º 005/1991, e no art. 19 da Lei Complementar n.º 27/2006, apreciou as Contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo, Excelentíssimo Senhor Governador Rui Costa, com amparo no **Relatório Técnico** denominado **Seção Analítica**, no qual estão informados os resultados dos exames auditoriais realizados, referentes ao exercício financeiro de 2018, compreendendo as Demonstrações Contábeis (Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais e Notas Explicativas), os relatórios anuais sobre o desempenho dos programas de governo, demais demonstrativos previstos na legislação pertinente e a mensagem enviada pelo Governador a essa augusta Assembleia Legislativa.

Assim, o TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA conclui que as Contas do Chefe do Poder Executivo, tomadas em seu conjunto, exceto quanto às ressalvas consignadas, representam adequadamente, em seus aspectos relevantes e materiais, a gestão orçamentária, financeira, econômica, patrimonial e operacional do Poder Executivo, no exercício de 2018, de acordo com os critérios estabelecidos na Constituição Federal, na Constituição do Estado da Bahia, na Lei Complementar Federal n.º 101/2000, nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e em outros informes legais pertinentes.

Isso posto, este TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA opina, por maioria de votos, **favoravelmente à aprovação com ressalvas, e, à unanimidade, com recomendações e expedição de alerta**, por essa augusta Assembleia Legislativa do Estado da Bahia, das Contas do Chefe do Poder Executivo, referentes ao exercício de 2018, liberando de responsabilidade o Excelentíssimo Senhor Governador do Estado da Bahia, Rui Costa.

Base para Opinião com Ressalvas e Recomendações

O exame auditorial realizado pelo TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA foi conduzido de acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público editadas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), na forma descrita na Resolução nº 173, de 17/12/2015, assim como com as normas recomendadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

A responsabilidade do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção deste parecer prévio intitulada “Responsabilidades do Tribunal de Contas do Estado da Bahia pela auditoria das Contas do Chefe do Poder Executivo”.

Os trabalhos realizados, com independência e com observância aos princípios éticos, previstos no Código de Ética dos Membros e Servidores do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, permitiram registrar as seguintes ressalvas às presentes Contas, recomendações e emissão de alerta ao Poder Executivo do Estado da Bahia:

• **Ressalvas:**

1) despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.4.4);

2) ilegalidades em despesas empenhadas no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores - DEA, totalizando R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018, gerando distorções nas DCCEs do Estado, descumprindo os arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF, além da assunção de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais (item 2.4.4.6);

3) ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanco Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais das contas com saldo superior à materialidade global relacionadas no Quadro 24 do item 2.6.3.

• **Recomendações:**

- **Quanto ao acompanhamento das deliberações constantes de Pareceres Prévios:**

- apresentar Plano de Ação, no prazo de até 90 (noventa) dias, relacionando as ações a serem empreendidas a fim de solucionar as recomendações contidas neste Parecer Prévio, bem como aquelas não atendidas em sua plenitude, constantes do Parecer Prévio sobre as Contas de Governo de 2017, reiteradas, assim, neste Parecer, estabelecendo prazos e responsáveis para o efetivo saneamento (item 2.1).

- **Quanto ao planejamento e gestão de ações de políticas públicas:**

1) encaminhar eventuais propostas de alteração do PPA em projetos de lei, acompanhados de justificativa quanto às razões das modificações sugeridas (item 2.2.1.1);

2) aprimorar as ferramentas de catalogação, medição e aferição quanto ao cumprimento das metas e indicadores dos programas governamentais, com objetividade e clareza, e promover a divulgação periódica e tempestiva dos resultados da execução de políticas públicas, de forma a estimular o controle social (item 2.2.2.1.2);

3) elaborar projeto de lei complementar que disponha sobre a elaboração e organização do plano plurianual, estabelecendo critérios que garantam aderência às necessidades do Estado, com elementos satisfatórios ao direcionamento das ações e

ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados, conforme arts. 90, inciso I, e 159 da CE/1989 (item 2.2.3);

4) contemplar, nas revisões do PPA, as justificativas para as alterações realizadas, bem como manter, nas atualizações, as informações originais, garantindo maior transparência quanto às alterações efetuadas (item 2.2.4.1);

5) promover o alinhamento das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas), não se correlacionando apenas com os programas, que possuem ampla abrangência, bem como as prioridades definidas no FIPLAN sejam estabelecidas em aderência à LDO, evidenciando a compatibilidade entre os instrumentos demandada pelo art. 5º da LRF (item 2.2.4);

6) estabelecer na LDO projeções anuais para as metas do PPA, que permitam o monitoramento regular de seu alcance e dos compromissos a elas atrelados (item 2.2.4.1);

7) promover o atendimento às imposições da LDO quanto à ordem de prioridade na alocação de recursos em programas eleitos como prioritários e implementar mecanismos de monitoramento tempestivo para a sua execução, a fim de evitar o seu baixo desempenho e o comprometimento dos resultados esperados (item 2.2.6);

8) aprimorar os mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, de modo a viabilizar o reforço tempestivo das dotações com sinalização de insuficiência de saldo orçamentário, mediante abertura de créditos adicionais, evitando-se, com isso, a realização de despesas públicas por ofício sem o necessário suporte orçamentário e sem prévio empenho (item 2.4.4.4);

9) elaborar diagnóstico da situação do Estado, no que lhe for pertinente, relativo a cada um dos 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), explicitando, nos PPAs subsequentes, os objetivos, metas, iniciativas e indicadores correlacionados à implementação, monitoramento e avaliação da Agenda 2030 (item 2.2.7.3).

- Quanto ao controle interno:

10) aprimorar a estrutura organizacional do controle interno no Poder Executivo, mormente em relação ao reposicionamento hierárquico da Auditoria Geral do Estado, bem como editar medidas objetivando a implementação e sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, em linha com a política de governança da Administração Pública, e o cumprimento dos preceitos indicados nos arts. 89 e 90, incisos I e II, da CE/1989 (item 2.3.3.1);

11) adotar medidas necessárias à disponibilização, em tempo real, das informações do Sistema FIPLAN no Portal Transparência, referentes à execução orçamentária e financeira, dentre outras previstas na legislação (item 2.3.3.2);

12) empreender ações para a correção das irregularidades identificadas no Sistema FIPLAN, bem como aprimorar o sistema atualmente utilizado para o acompanhamento e controle de convênios e congêneres (item 2.3.3.2);

13) elaborar regulamentação específica visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos de obrigações contratuais, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.3.3.3);

14) promover efetivamente a implementação dos dispositivos legais constantes na Lei Federal nº 13.303/2016, a Lei das Estatais (item 2.3.3.4);

15) promover os meios necessários à verificação da regularidade, junto a todas as unidades orçamentárias do Estado, das retenções efetuadas e não repassadas ao PLANSERV (item 2.3.3.5).

- Quanto à gestão orçamentária, financeira e patrimonial:

16) aprimorar os procedimentos de consolidação das DCCEs, no que se refere à: eliminação dos efeitos de operações e saldos patrimoniais na demonstração de variações patrimoniais; apuração da diferença entre as receitas e despesas intragovernamentais; apresentação nas Notas Explicativas em relação a todas as rubricas de saldo relevante e comentários sobre os aspectos que influenciaram as variações das despesas e receitas (item 2.4.1);

17) retificar e republicar as demonstrações contábeis, incluindo as notas explicativas e demonstrativos fiscais, após a apuração e o registro adequados das divergências e inconsistências materiais apuradas e comentadas na Seção Analítica, em atendimento do disposto nos artigos 85, 89, 93 e 104 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.1);

18) apresentar relatório de desempenho dos empreendimentos beneficiados com incentivos fiscais, individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita a avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo, sob pena de retificação das resoluções concessivas, conforme exposto no Decreto Estadual nº 8.205/2002 (item 2.4.3.3);

19) aprimorar os controles relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa (item 2.4.4.2);

20) reavaliar a estratégia de regionalização dos investimentos por Território de Identidade, em consonância com a Constituição Estadual e com a Lei Estadual nº 13.214/2014, e adotar medidas para a retomada das obras paralisadas (item 2.4.4.3);

21) aprimorar os procedimentos administrativos de acompanhamento e fiscalização dos contratos de PPP, bem como quanto ao compartilhamento de riscos e ganhos econômicos (item 2.4.4.4);

22) adotar mecanismos que coíbam o pagamento de despesas orçamentárias sem que sejam adequada e previamente observados os procedimentos de empenho e liquidação, em cumprimento dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, incluídos os pagamentos por ofício e as Ordens de Pagamento Especial (OPEs) (itens 2.4.4 e 2.4.4.4);

23) anexar os relatórios sobre o desempenho dos contratos de PPP ao processo de prestação de contas do Chefe Poder Executivo, conforme definido no art. 26 da Lei Estadual nº 9.290/2004 (item 2.4.4.4);

24) adotar mecanismos que coíbam a assunção de obrigações superiores aos créditos orçamentários, forçando a execução mediante DEA sem os requisitos legais, haja vista contrariar o disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6);

25) apresentar relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange às prestações de contas com indicação das providências adotadas objetivando avaliar o cumprimento do disposto nos arts. 175 e 182 da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.4.5.1.3);

26) promover estudos e levantamentos das obrigações e riscos relacionados a cada contrato de PPP, objetivando apurar, contabilizar e divulgar o montante devido pelo Governo do Estado, em atendimento ao disposto no art. 87 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.5.2.5);

27) aprimorar os procedimentos administrativos e contábeis relativos ao registro dos ativos, obrigações e provisões inerentes aos contratos e reconhecimento das despesas com contraprestações na forma preconizada no MCASP (item 2.4.5.2.5);

28) rever os procedimentos de registro dos “Ajustes de Exercícios Anteriores”, tendo em vista o excessivo volume de registros verificados nos últimos exercícios e as informações a serem divulgadas nas DCCes previstas no MCASP (item 2.4.5.2.7).

- Quanto a limites constitucionais e legais:

29) elaborar novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018 relativos à apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação, contemplando na RCL as receitas do FUNCEP, em consonância com o art. 2º, inciso IV da LRF, republicando-os e informando à STN, na forma do art. 48, §2º, desta lei federal (item 2.5.2);

30) observar, na apuração das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, as vedações contidas no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996 (item 2.5.2);

31) abster-se de deduzir, no cálculo da despesa com pessoal, as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com recursos oriundos de transferências de *royalties* e de cessão do direito de operacionalização da folha de pagamentos (item 2.5.3);

32) adotar as medidas necessárias para garantir a execução das emendas parlamentares individuais, bem como de forma isonômica, conforme disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, ou apresentar os impedimentos de ordem técnica e legal pela não execução, conforme §11 do citado dispositivo (item 2.5.9).

• Expedição de Alerta referente ao art. 59, parágrafo 1º, da LRF:

Considerando-se o que dispõe o art. 59, parágrafo 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), este TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA emite, à unanimidade, ALERTA ao Poder Executivo sobre o fato de que o montante da despesa total com Pessoal e Encargos Sociais (Poder Executivo e Consolidado), em 31/12/2018, ultrapassou 95% do limite de gastos, sendo obrigatória a observância às vedações previstas no artigo 22 da LRF (item 2.5.3).

• Outros Assuntos

As Contas do Chefe do Poder Executivo referentes ao exercício financeiro de 31 de dezembro de 2017, cujas informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, apresentadas para fins de comparação, foram examinadas por este TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, conforme Parecer Prévio aprovado por maioria, na Sessão Plenária realizada em 5 de junho de 2018, favorável à aprovação das citadas contas, com recomendações.

Responsabilidade do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia

O Governador do Estado da Bahia é responsável pela elaboração e apresentação das demonstrações e demais informações que compõem as presentes contas, bem como pelos controles internos que considerou como necessários para permitir a adequada gestão do orçamento, proteção do patrimônio público e elaboração dos relatórios confiáveis e oportunos, livres de distorção relevante.

Responsabilidade do Tribunal de Contas do Estado da Bahia pela Auditoria das Contas do Chefe do Poder Executivo

A competência constitucional e legal deste TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA é a de expressar opinião mediante emissão de Parecer Prévio sobre a adequação das Contas do Chefe do Poder Executivo, consideradas em seu conjunto, devidamente fundamentada nas respectivas auditorias, conduzidas de acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria Aplicadas ao Setor Público (NBASP), recomendadas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB) e adotadas por este Tribunal, em vista do que dispõe a Resolução n.º 173/2015, as quais são compatíveis com aquelas recomendadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

Entretanto, por sua própria natureza e extensão, os trabalhos auditoriais que fundamentam essa opinião não constituem uma revisão sistemática e completa da gestão dos órgãos, entidades e fundos da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo do Estado da Bahia, cujas prestações de contas, observadas as normas constitucionais, legais e as práticas contábeis vigentes, serão objeto de julgamentos próprios e específicos por este TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA.

Os objetivos do trabalho do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA são obter segurança razoável de que as Contas do Chefe do Poder Executivo, tomadas em conjunto, estão livres de distorções relevantes e emitir um parecer prévio.

Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que os trabalhos auditoriais, realizados de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, sempre detectam eventuais distorções relevantes existentes. As distorções, independentemente de sua natureza, são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, podem influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões dos atores interessados, tomadas com base nas referidas Contas do Chefe do Poder Executivo.

Na realização dos trabalhos de auditoria, onde se exercem julgamento e ceticismo profissionais, foram avaliados os riscos de distorção relevante nas Demonstrações Contábeis, independentemente de ter sido causada por fraude ou erro. Os trabalhos foram planejados, executados, bem como obtidas as evidências de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião expressa nesse Parecer Prévio, com aplicação dos seguintes procedimentos:

- verificação quanto ao cumprimento das disposições contidas na Resolução nº 164/2015;
- revisão analítica de informações, registros e saldos relevantes das demonstrações contábeis, dos demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e dos relatórios componentes da prestação de Contas de Governo;
- avaliação de achados relevantes, identificados em auditorias, quanto ao seu impacto nas Contas de Governo;
- confronto de dados e informações contábeis e financeiras do Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN) com aquelas apresentadas nas prestações de contas de entes jurisdicionados do Tribunal de Contas do Estado da Bahia e com dados disponíveis na internet, em sítios de órgãos públicos federais e estaduais;
- solicitação de esclarecimentos e justificativas a dirigentes de órgãos componentes da estrutura do Poder Executivo; e
- realização de entrevistas e reuniões com servidores das secretarias e órgãos.

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA obteve entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria, para planejar procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, mas não com o objetivo de expressar opinião sobre eficiência dos controles internos do Poder Executivo do Estado da Bahia.

Em consonância com a Decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) publicada no Diário da Justiça de 21/08/2007, que deferiu Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2.238, suspendendo a eficácia do *caput* dos artigos 56 e 57 da Lei Complementar Federal n.º 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), o presente exame está circunscrito à emissão de Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo.

Competência da Assembleia Legislativa

De acordo com o art. 71, inciso IX, da Constituição Estadual, é da competência privativa da Assembleia Legislativa julgar as contas prestadas pelo Governador, até sessenta dias do recebimento do parecer prévio emitido pelo TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA.

Para tanto, nos termos do art. 160, § 1º, inciso I, da Carta Maior Estadual, cabe a uma comissão permanente da Assembleia Legislativa examinar e emitir parecer sobre as contas apresentadas anualmente pelo Governador do Estado. O parecer prévio emitido pelo TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA é um subsídio para o parecer da Comissão de Finanças, Orçamento, Fiscalização e Controle, à qual compete a fiscalização das atividades da Administração Pública centralizada e descentralizada,

cabendo-lhe, ainda, opinar sobre "tomada de contas" do Governador, na forma estabelecida no art. 51, §2º, I, do Regimento Interno da Assembleia Legislativa da Bahia, quando do julgamento destas contas por aquela Casa.

Em relação à opinião materializada neste Parecer Prévio, restaram vencidos o Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato, Relator, no que tange à expedição de dez ressalvas contidas na sua proposta de voto; a Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa no que tange: à expedição de dez ressalvas contidas na proposta de voto do Exmo. Sr. Conselheiro Antonio Honorato, além das cinco que acrescentou à sua proposta de voto, à expedição de quatro recomendações acrescidas em sua proposta de voto, além das vinte que constam neste Parecer Prévio, à expedição de determinações e Alertas acrescidos em sua proposta de voto; o Exmo. Sr. Conselheiro Pedro Lino, no que tange: ao opinativo pela desaprovação das contas, à expedição de quatro recomendações contidas na proposta de voto da Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa, à expedição de determinações contidas no seu voto e no voto da Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa e de Alertas acrescentados à proposta de voto da Exma. Sra. Conselheira Carolina Costa; o Exmo. Sr. Conselheiro João Bonfim, com relação às ressalvas que constam neste Parecer Prévio; e o Exmo. Sr. Conselheiro Corregedor Inaldo Araújo, no que tange às ressalvas que constam neste Parecer Prévio e as dez ressalvas que constam no voto do Exmo. Sr. Conselheiro Relator, convertidas em recomendações.

Tribunal de Contas do Estado da Bahia, em 04 de junho de 2019.

Conselheiro GILDÁSIO PENEDO FILHO
Presidente

Conselheiro MARCUS VINICIUS DE BARROS PRESÍDIO
Vice-Presidente

Conselheiro INALDO DA PAIXÃO SANTOS ARAÚJO
Corregedor

Conselheiro PEDRO HENRIQUE LINO DE SOUZA

Conselheiro ANTONIO HONORATO DE CASTRO NETO
Relator das Contas de Governo

Conselheira CAROLINA MATOS ALVES COSTA

Conselheiro JOÃO EVILÁSIO VASCONCELOS BONFIM

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Gildasio Penedo Filho

Presidente - Assinado em 10/06/2019

Antonio Honorato de Castro Neto

Conselheiro Relator - Assinado em 11/06/2019

Marcus Vinícius de Barros Presídio

Vice-Presidente - Assinado em 10/06/2019

Inaldo Da Paixao Santos Araujo

Conselheiro Corregedor - Assinado em 10/06/2019

Pedro Henrique Lino de Souza

Conselheiro(a) - Assinado em 11/06/2019

Carolina Matos Alves Costa

Conselheiro(a) - Assinado em 10/06/2019

Joao Evilasio Vasconcelos Bonfim

Conselheiro(a) - Assinado em 11/06/2019

Antonio Tarciso Souza de Carvalho

Procurador Geral de Contas - Assinado em 11/06/2019

Luciano Chaves de Farias

Secretário Geral - Assinado em 10/06/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: KYMJUONTQ1

