PARECER PAR - GACS LLRP - 7996/2016

PROCESSO TC/MS	:	TC/4796/2016
PROTOCOLO	:	1680668
UNIDADE JURISDICIONADA	:	GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL
JURISDICIONADO/INTERESSADO (A)	:	REINALDO AZAMBUJA SILVA
TIPO DE PROCESSO	:	CONTAS DE GOVERNO
RELATOR (A)	:	IRAN COELHO DAS NEVES

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL
AUDITORIA

PARECER DA AUDITORIA SOBRE AS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL DO EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 2015

AUDITOR – CONSELHEIRO SUBSTITUTO
LEANDRO LOBO RIBEIRO PIMENTEL

CAMPO GRANDE – MS
MAIO DE 2016

I – RELATÓRIO

Trata-se de PARECER sobre as CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL, referente ao exercício financeiro de 2015, de responsabilidade do Excelentíssimo Senhor Governador, REINALDO AZAMBUJA SILVA, apresentada para fins do disposto no art. 77, I, da Constituição Estadual de 1989 e no art. 21, I, da Lei Complementar Estadual nº 160, de 2 de janeiro de 2012 (LOTCE).

As contas governamentais referem-se ao primeiro ano do mandato de 2015/2018, e abrangem a totalidade do exercício financeiro de 2015, compreendendo as atividades dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, do Tribunal de Contas, do Ministério Público e da Defensoria Pública, restringindo este parecer às Contas do Poder Executivo, conforme redação do art. 32, § 1º, da LCE nº 160/2012 (LOTCE).

Integra o processo a análise efetuada pela Comissão Especial de Assessoramento, responsável pela elaboração do Parecer sobre as Contas de Governo do Estado do Mato Grosso do Sul, para o exercício financeiro de 2015, constituída pela Portaria TC/MS nº 25/2015, nos termos do art. 114, I, da Resolução Normativa TCE/MS nº 76, de 11 de dezembro de 2013 (RITCE).

Destarte, ao avaliar a prestação de contas do exercício de 2015 (ANA-2ICE - 7247/2016, fls. 5258/5402), a Comissão Especial de Assessoramento concluiu nos seguintes termos:

> *"Diante do exposto, entendemos que as demonstrações contábeis da Prestação de Contas do Governo do Estado de Mato Grosso do Sul, referente ao exercício financeiro de 2015, de responsabilidade do Excelentíssimo Senhor Governador do Estado Reinaldo Azambuja Silva, representa adequadamente a posição patrimonial, bem como evidenciam a correta aplicação dos recursos vinculados constitucionalmente, ajustados à nova metodologia aplicada por força das disposições reguladoras da matéria, implantada neste exercício de 2015 na esfera estadual, observados os princípios contábeis aplicados ao Serviço Público, fatos que, a nosso ver, autorizam a emissão de Parecer Prévio Favorável à aprovação da presente Prestação de Contas."*

É o relatório. Passo a opinar.

II – FUNDAMENTAÇÃO

2.1. DA TEMPESTIVIDADE DA APRESENTAÇÃO DAS CONTAS

A apresentação destas Contas Governamentais efetivou-se dentro do prazo determinado no art. 32, *caput*, da LCE nº 160/2012 (LOTCE) e do Anexo I, Capítulo I, Seção I, Item I, Subitem 1.2, Letra A, da Instrução Normativa nº 35, de 14 de dezembro de 2011, ou seja, até 60 (sessenta) dias após a abertura da Sessão Legislativa, conforme Recibo de Protocolo Definitivo, peça nº 1.

2.2. DAS FUNDAMENTAÇÕES E CRITÉRIOS UTILIZADOS PARA O EXAME DAS CONTAS.

A fundamentação do parecer sobre as contas governamentais encontra-se respaldada em oito pilares, como segue:

Constituições Federal e Estadual.	**Definem normas sobre os orçamentos públicos, aplicações de recursos em ações e serviços públicos de saúde, na manutenção e desenvolvimento do ensino, gastos com pessoal e outras.**
Lei Federal nº 4.320/1964.	Institui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios.
LCF nº 101/2000 – LRF.	Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.
Lei Estadual nº 4.558/2014.	Dispõe sobre as diretrizes para elaboração e execução da lei orçamentária de 2015, e da outras providências.
Lei Estadual nº 4.641/2014.	Aprova a terceira revisão do Plano Plurianual para o período de 2012/2015.
Lei Estadual nº 4.642/2014.	Estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício financeiro de ano de 2015.
Portarias e Instruções Normativas.	Expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN.
Normas Regulamentares.	Expedidas pelo TCE/MS.

Assim, passamos ao exame das matérias versadas nos autos, as quais delineiam sobre:

CF/1988. CE/1989. Lei Federal nº 4.320/1964. LCF nº 101/2000 – LRF. Lei Estadual nº 4.558/2014 (LDO), Lei Estadual nº 4.641/2014 (3ª Revisão PPA), Lei Estadual nº 4.642/2014 (LOA), Portarias e Instruções Normativas da STN. Normas Regulamentares do TCE/MS.	**2.1. Prazo de entrega das contas governamentais.**	**2.2.1. Remessa obrigatória de dados e documentos.**
	2.2.2. Manifestação da Comissão Especial de Assessoramento para elaborar o Parecer sobre as Contas Anuais de Governo do Estado do Mato Grosso do Sul constituída pela Portaria TC/MS nº 25/2015.	2.2.3. Planejamento governamental.
	2.2.4. Avaliação da responsabilidade fiscal.	2.2.5. Gestão orçamentária.
	2.2.6. Gestão Financeira.	2.2.7. Gestão Operacional.
	2.2.8. Gestão Patrimonial.	2.2.9. Estoque e evolução da dívida ativa.
	2.2.10. Dívida pública aspecto – contábil.	2.2.11. Obrigações constitucionais.
	2.2.12. Regime próprio de previdência social.	2.2.13. Empresas públicas e de economia mista.
	2.2.14. Quadro resumido de Ressalvas e Recomendações	2.2.15. Avaliação de legitimidade e economicidade.
	2.2.16. Documentos digitalizados de veracidade ideológica presumida.	

2.2.1. REMESSA OBRIGATÓRIA DE DADOS E DOCUMENTOS

No que se refere à remessa obrigatória de informações, dados e documentos, de acordo com os autos, as Contas Governamentais foram apresentadas em conformidade com o disposto no Anexo I, Capítulo I, Seção I, Item 1, Subitem 1.2, letra "B", do Manual de Remessa de Informações, aprovado pela INTCE/MS nº 35/2011.

2.2.2. MANIFESTAÇÃO DA COMISSÃO ESPECIAL DE ASSESSORAMENTO PARA ELABORAR O PARECER SOBRE AS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL.

Ao avaliar a prestação de contas do exercício de 2015 (ANA-2ICE -7247/2016, fls. 5258/5402), a Comissão Especial de Assessoramento destacou em seu Relatório os seguintes aspectos, os quais consideraram relevantes:

1. A execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo do Estado de Mato Grosso do Sul reflete adequadamente a utilização dos recursos consignados na lei orçamentária e evidenciam resultados satisfatórios, conforme análise dos demonstrativos contábeis apresentados: Balanço Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Demonstração das

Variações Patrimoniais (itens 8.1, 10.1, 11.1e 11.2);

2. Legalidade e regularidade na abertura de créditos adicionais suplementares e especiais (item 7);

3. Execução das metas físicas previstas no orçamento compatível com as diretrizes estabelecidas no Plano Plurianual (item 9.1.1);

4. Cumprimento da aplicação do mínimo exigido da receita resultante dos impostos estaduais, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde (itens 13 e 14);

5. Cumprimento de Metas Fiscais de Resultado Nominal e Primário (itens 21.1.1 e 21.1.2);

6. Cumprimento dos limites de despesas com pessoal, operações de crédito, dívida consolidada e concessão de garantias, demonstrando observância aos dispositivos da Lei Complementar n°101/00 (itens 12.2, 12.3, 12.4 e 15); e

7. Observância ao disposto na Portaria n° 702/2014 da Secretaria do Tesouro Nacional e na Portaria nº 184/2008 do Ministério da Fazenda, consoante o previsto nos artigos 50 e 51 da Lei Complementar n°101/00 (LRF), no que se refere à escrituração e consolidação das contas.

Em seguida, por entender que as demonstrações contábeis da Prestação de Contas de Governo do Estado de Mato Grosso do Sul, referente ao exercício financeiro de 2015, representou adequadamente a posição patrimonial, bem como evidenciou a correta aplicação dos recursos vinculados constitucionalmente, ajustados à nova metodologia aplicada por força das disposições reguladoras da matéria, e observados os princípios contábeis aplicados ao Serviço Público, concluiu pela autorização da emissão de Parecer Prévio Favorável à Aprovação da presente Prestação de Contas.

Analisados os pontos de controle levantados pela Comissão Especial de Assessoramento supracitada, esta Auditoria opina no sentido de ratificar, em parte, os argumentos ora defendidos, cujos fundamentos serão traçados no desenvolver deste parecer.

2.2.3. PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL

O Planejamento governamental é o primeiro passo para uma escorreita Administração Pública, pois aponta a agenda de governo por meio dos temas das políticas públicas e delimita a atuação governamental em determinado período de tempo, da mesma forma que produz diagnósticos para estabelecer prioridades na elaboração das políticas governamentais com metas e objetivos.

No Brasil, o planejamento governamental tem sua previsão legal nos artigos 165 a 169 da Constituição Federal de 1988, que estabeleceu sistema orçamentário constituído na forma exposta a seguir:

SISTEMA ORÇAMENTÁRIO		
CF/1988 Art. 165, I, II, III	**a)** Lei do Plano Plurianual (PPA)	**b)** Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)
	c) Lei Orçamentária Anual (LOA)	

Fonte: CF/1988.

Na Constituição do Estado de Mato Grosso do Sul, promulgada em 1989, esses instrumentos estão relacionados nos artigos 160 a 165. Não obstante, tais mandamentais não tratam dos prazos de remessa do PPA, LDO e LOA para a Assembleia Legislativa e nem da devolução para sanção do Poder Executivo, prevalecendo, neste caso, os prazos determinados nas disposições do art. 35, § 2º, I, II, III, do ADCT da CF/1988, os quais são os constantes na forma exposta a seguir:

PRAZOS DE ELABORAÇÃO DAS PEÇAS ORÇAMENTÁRIAS		
Instrumentos de Planejamento	Remessa para a Assembleia Legislativa ADCT da CF/1988 (art. 35, § 2º, I, II, III)	Devolução para Sanção do Poder Executivo
PPA	Até 31/08 do 1º ano de mandato	Até o encerramento da sessão legislativa
LDO	Até 15/04 de cada exercício	Até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa
LOA	Até 31/08 de cada exercício	Até o encerramento da sessão legislativa

Fonte: CF/1988.

2.2.3.1. Plano Plurianual – PPA

Segundo o art. 160, § 1º, da CE/1989, a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública estadual para as despesas de capital e outras decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

O PPA para o quadriênio de 2012/2015, na sua terceira revisão, aprovada pela Lei nº 4.641, de 24 de dezembro de 2014, estabeleceu no Plano de Governo para o período de 2015, as diretrizes estratégicas da Administração Pública Estadual, formulada por meio de cinco macrodesafios, a saber:

DIRETRIZES ESTRATÉGICAS, SEGUNDO OS CINCO MACRODESAFIOS PPA – 2012/2015 – TERCEIRA REVISÃO – PERÍODO 2015				
I Desenvolvimento Sustentável e Regionalização	**II** **Cidadania e Bem-Estar Social**	**III** **Infraestrutura, Habitação e Desenvolvimento Urbano**	**IV** **Produção, Economia e Competitividade**	**V** **Gestão Pública**
Consolidar processo de desenvolvimento, políticas econômicas, ampliando sua integração com as ações conservação; e apoiar as iniciativas desenvolvimento e regional visando a enfrentar os desequilíbrios entre as diversas regiões do Estado, inserindo suas comunidades nos processos produtivos; continuidade á modernização da gestão ambiental, nas ações de controle, de conservação e de educação ambiental.	Modernizar e qualificar as redes físicas e estruturais dos sistemas; aprimorar o acesso universal respeitando a diversidade social aos serviços de educação, saúde, previdência e assistência Social, e segurança pública; ampliar o acesso com equidade e qualidade ao trabalho decente, à cultura, ao Esporte, ao lazer, ao ensino tecnológico e superior, à educação para a cidadania, aos direitos Humanos e ao meio ambiente; garantir o atendimento das famílias necessitadas pelos programas de redistribuição de renda.	Ampliar e promover a manutenção permanente da malha rodoviária estadual; promover a intermodalidade do sistema de transporte, com a recuperação e a construção da malha ferroviária, a modernização e a construção de aeroportos e o fortalecimento das hidrovias e dos portos fluviais; Garantir a oferta de energia elétrica, implantando matriz equilibrada e estimulando a instalação de plantas geradoras de energia renovável e de biocombustíveis; manter e ampliar os programas de produção de habitações de interesse social, estendendo-os às zonas rurais, comunidades indígenas, aos	Consolidar e fortalecer as cadeias produtivas do Estado, em especial às do agronegócio, da minerosiderúrgia, das florestas plantadas, da energia renovável, dos biocombustíveis e do turismo. Estimular a instalação de empresas com processos produtivos sustentáveis, ecológicos e inovadores. Apoiar á expansão e consolidação de sistemas produtivos locais e regionais, tais como Arranjos Produtivos Locais (APLs) e Desenvolvimento Regional Sustentável (DRS); implementar política de ajustes tributários e inteligência fiscal que estimule a instalação de novas empresas e o crescimento das que estão implantadas, bem assim a movimentação das suas contribuições	Qualificar mediante o aumento de eficiência e a humanização do atendimento, a prestação de serviços públicos estaduais em todas as suas áreas, valorizando a ética no serviço público e o servidor com constante qualificação, capacitação, melhoria no ambiente de trabalho, planos de carreiras e aumento real de remuneração. A melhoria na gestão dos interesses públicos deverá ser perseguida por meio de uma política de qualificação dos servidores públicos, melhor controle na aplicação dos recursos, ampliação da participação da sociedade na

		quilombos e outros; apoiar o desenvolvimento das cidades com ações de qualificação das infraestruturas urbanas, de aumento de efetividade das gestões municipais e de planejamento urbano.	no desenvolvimento econômico estadual; implantar programas de estimulo à pesquisa científica, à inovação tecnológica e à permanente capacitação e atualização da força de trabalho estadual.	definição das prioridades, modernização dos órgãos de controle e descentralização da prestação de serviços ao cidadão sul-mato-grossense.

Fonte: Lei Estadual nº 4.641/2014 (Terceira revisão do PPA), publicada no Suplemento do DOE nº 8.828/2014.

De acordo com a terceira revisão do PPA, por meio da Lei nº 4.641/2014, o dispêndio referencial do Estado, por programa, para o período de 2015 é da ordem de R$ 9,6 bilhões, cuja composição é a exposta a seguir:

(Valores em milhares de reais)

DISPÊNDIO REFERENCIAL DO ESTADO POR PROGRAMA PPA 2012/2015 3ª REVISÃO			
	Programa Temático – Gestão de Manutenção	**2015**	**TOTAL**
LEI Nº 4.641/2014 3ª REVISÃO PPA (Demonstrativo da Despesa por Programa)	MS Cidadão – Atenção Básica em Saúde	51.962	51.962
	MS Cidadão - Assistência Farmacêutica e Insumos Estratégicos	55.877	55.877
	MS Cidadão - Gestão da Política de Saúde	93.669	93.669
	MS Cidadão - Atenção Especializada em Saúde	336.178	336.178
	MS Cidadão - Vigilância em Saúde	32.293	32.293
	MS Gestão - Regulação e Fiscalização dos Serviços Públicos	4.668	4.668
	MS Cidadão - Cultura Esporte e Lazer	34.404	34.404
	MS Competitivo - Indústria, Comércio e Serviços	360	360
	MS Competitivo - Adensamento e Cadeias Produtivas e Diversificação da Base Econômica	79.043	79.043
	MS Gestão - Comunicação	39.242	39.242
	MS Fiscal	54.970	54.970
	MS Cidadão - Educando para o Sucesso	301.233	301.233
	MS Competitivo - Infraestrutura	663.852	663.852
	MS Competitivo – Turismo	6.809	6.809
	MS Cidadão - Trânsito Seguro	151.585	151.585
	MS Competitivo - Desenvolvimento Agrário	27.220	27.220
	MS Competitivo - Geração de Emprego	6.925	6.925
	MS Cidadão - Segurança e Defesa Social	126.319	126.319
	MS Competitivo - Biocombustível	3.246	3.246
	MS Competitivo - Região de Fronteira	1.382	1.382
	MS Cidadão - Ensino Superior, Pesquisa e Desenvolvimento	37.452	37.452
	MS Cidadão - Casa da Gente	67.246	67.246
	MS Gestão - Previdência	1.544.152	1.544.152

	MS Cidadão - Inclusão Social	225.976	225.976
	MS Competitivo - Ciência, Tecnologia e Inovação Para o Desenvolvimento e Soberania	58.496	58.496
	MS Sustentável - Meio Ambiente e Recursos Hídricos	81.818	81.818
	MS Cidadão - Desenvolvimento Regional e Urbano	14	14
	MS Cidadão - Investimentos na Rede de Serviços de Saúde	107.045	107.045
	Execução da Ação Legislativa	212.424	212.424
	Fiscalização Financeira e Orçamentária	161.843	161.843
	Gestão, Manutenção e Serviços do Poder Judiciário	661.065	661.065
	Promoção e Defesa dos Direitos Constitucionais	285.673	285.673
	Apoio e Desenvolvimento do Ministério Público	3.610	3.610
	Combate as Drogas no Âmbito do Ministério Público	525	525
	MS Cidadão – Assistência Jurídica na Área Cível e Criminal	136.049	136.049
	Programa de Gestão e Manutenção MS Competitivo - Recursos Minerais	2.395	2.395
	MS Gestão - Representação Judicial e Extrajudicial do Estado	67.728	67.728
	MS Gestão - Aprimoramento Profissional dos Procuradores de Estado E Apoio as Atividades da PGE	8.703	8.703
	Programa de Gestão e Manutenção da SEFAZ e Vinculadas	675.990	675.990
	Programa de Gestão e Manutenção da SEJUSP e Vinculadas	1.003.587	1.003.587
	Programa de Gestão e Manutenção da SEGOV e Vinculadas	77.530	77.530
	Programa de Gestão e Manutenção da SED e Vinculadas	1.328.190	1.328.190
	Programa de Gestão e Manutenção da SEPROTUR e Vinculadas	149.428	149.428
	Programa de Gestão e Manutenção da SEMAC e Vinculadas	49.958	49.958
	Programa de Gestão e Manutenção da SEOP e Vinculadas	68.791	68.791
	Programa de Gestão e Manutenção da SAD e Vinculadas	62.673	62.673
	Programa de Gestão e Manutenção da SEHAC e Vinculadas	13.949	13.949
	Programa de Gestão e Manutenção da SETAS e Vinculadas	39.740	39.740
	Programa de Gestão e Manutenção da SES e Vinculadas	413.502	413.502
	Programa de Gestão e Manutenção da SECAC E Vinculadas	2.317	2.317
	Programa de Gestão e Manutenção da SEGERH	33.800	33.800
	Total	9.652.906	9.652.906

Fonte: Lei Estadual nº 4.641/2014 (Terceira revisão do PPA), publicada no suplemento do DOE nº 8.828/2014, páginas 57/58.

2.2.3.2. Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO

A LDO institui, de forma antecipada, os programas e ações que devem ser considerados prioritários na elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA). É, portanto, a lei intermediária entre a que institui o Plano Plurianual (PPA), válido para um quadriênio e a

LOA, válida para o exercício seguinte.

A Lei nº 4.558, de 16 de julho de 2014, estabeleceu as diretrizes orçamentárias do Estado para o exercício de 2015, norteando que a Lei Orçamentária Anual (LOA) fosse compatível com os parâmetros de crescimento econômico e da variação do índice de preços constantes do Anexo de Metas Fiscais. Além disso, constaram na LDO os anexos exigidos em atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal.

Quanto às metas anuais e os riscos fiscais previstos para o exercício de 2015, segue o quadro adiante:

METAS ANUAIS E RISCOS FISCAIS			
Lei nº 4.558/2014 – LDO (Demonstrativos I e II)	**METAS ANUAIS**		
	Resultado Primário:		
	➢ Corrente	R$	471.749
	➢ Constante	R$	451.435
	Resultado Nominal:		
	➢ Corrente	R$	(279.873)
	➢ Constante	R$	(267.821)
	RISCOS FISCAIS		
	Passivo:		
	➢ Contingente	R$	29.232
	➢ Demais Passivos	R$	99.510
	➢ **Total**	**R$**	**128.742**

Fonte: Lei Estadual nº 4.558/2014 – LDO/2015, publicada no DOE nº 8.717/2014, páginas 4 e 5.

Em singela análise da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO verifica-se que não houve disposição sobre normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos.

Nesse sentido, reza o art. 4º da Lei 101/2000 (LRF):

"Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2o do art. 165 da Constituição e:

I - disporá também sobre:
(...)
e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;"

Portanto, destaca-se a necessidade de proceder à ressalva e recomendação ao Governador, quando da elaboração do próximo Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, levando em conta o exposto na Lei nº 4.558/2014 (LDO), como segue abaixo:

Ressalva	**Não cumprimento do art. 4º, I, "e" da LRF, por não conter normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos.**
Recomendação	Ao Governador, que na elaboração do Projeto de Lei da LDO de 2017 sejam observadas as disposições do art. 4º, I, "e" da LCF nº 101/2000 (LRF).

2.2.3.3. Lei Orçamentária Anual – LOA

A Lei Orçamentária Anual (LOA) compreende: (i) o orçamento fiscal referente aos Poderes do Estado, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; (ii) o orçamento de investimentos das empresas em que o Estado, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; (iii) o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Para o exercício financeiro de 2015, a LOA aprovada pela Lei nº 4.642, de 26 de dezembro de 2014, no conjunto dos orçamentos fiscal e da seguridade social destinou recursos para o Estado na ordem de R$ 13,0 bilhões e para o orçamento de investimento de R$ 390 milhões, perfazendo o total de R$ 13,4 bilhões, conforme exposto a seguir:

(Valores em milhares de reais)

ORÇAMENTO FISCAL, DA SEGURIDADE SOCIAL E DE INVESTIMENTOS DE 2015		
Lei nº 4.462/2013 - LOA (Artigos 2º, 4º, 6º, 7º)	Orçamento Fiscal	10.133.339
	Orçamento da Seguridade Social	2.923.771
	Total	**13.057.110**
	Orçamento de Investimento	390.840
	Total Geral	**13.447.950**

Fonte: Lei Estadual nº 4.642/2014 – LOA/2015, publicada no DOE nº 8.829/2014.

2.2.3.4. Dos Créditos Adicionais Autorizados

Os créditos adicionais têm suas regras disciplinadas pelos artigos 40 a 46 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964.

De acordo com a LOA, Lei Estadual nº 4.642/2014, a Assembleia Legislativa autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares até o limite de 25% (vinte e cinco por cento) do total da despesa de R$ 13,4 bilhões, constantes dos orçamentos (fiscal, investimento e seguridade social), em conformidade com o determinado no art. 9º, *caput, in verbis*:

> *"Art. 9º Fica o Poder Executivo autorizado, durante o exercício de 2015, a abrir créditos suplementares até o limite de 25% (vinte e cinco por cento) do total da despesa constante dos orçamentos que integram esta Lei, utilizando como recursos compensatórios as fontes referidas nos incisos I a III do § 1º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964."*

Disciplinou a LOA que não seria computada, para efeito do limite autorizado de 25% (vinte e cinco por cento), a abertura dos créditos suplementares abertos do modo explanado abaixo, *in verbis*:

> *"Art. 9º ...*
> *§ 1º Fica autorizada, e não será computada para efeito do limite fixado no caput, a abertura de créditos suplementares:*
> *"**I.** para atender às despesas com pessoal e encargos sociais, bem assim as com precatórios judiciais;*
> ***II.** destinados à cobertura de despesas com as transferências aos Municípios;*
> ***III.** à conta de recursos provenientes de operações de crédito autorizadas por leis específicas."*

Autorizou, ainda, a abertura de créditos por conta de recursos de excesso de arrecadação, no limite do crescimento nominal da receita, conforme visto no art. 10, *in verbis*:

> *"Art. 10. Para ajustar as despesas ao efetivo comportamento da receita e para atender, inclusive, aos preceitos contidos nos arts. 56, 110 e 130, da Constituição Estadual, fica o Poder Executivo autorizado, no decorrer da*

execução orçamentária, a abrir créditos suplementares por excesso de arrecadação, no limite do crescimento nominal da receita, de acordo com o disposto no § 3º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320 de 1964."

No que tange aos créditos especiais[1], tais créditos foram autorizados de acordo com o art. 87 da Lei nº 4.640/2014, que reorganizou a estrutura básica do Poder Executivo do Estado de Mato Grosso do Sul, em decorrência de entidades extintas, fusionadas ou incorporadas, cuja redação segue:

"Art. 87. Fica o Poder Executivo autorizado a abrir créditos adicionais, no limite dos saldos das dotações orçamentárias dos órgãos ou das entidades extintos, fusionados ou incorporados, destinados à implantação da estrutura organizacional de que trata esta Lei.

2.2.4. AVALIAÇÃO DA RESPONSABILIDADE FISCAL

Em conformidade com a Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000 (LRF), a Responsabilidade Fiscal é norteada por normas de finanças públicas voltadas para a ação planejada e transparente, que visa prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas, resultados, preservação do patrimônio público e a adoção de política tributária previsível e estável, as quais assim foram avaliadas:

2.2.4.1. Equilíbrio das Contas Públicas.

A Responsabilidade na gestão fiscal, como já mencionado alhures, visa prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (LRF – art. 1º).

Nesse rumo, o Balanço Orçamentário vislumbra o fechamento da gestão

[1] Créditos Especiais abertos pelos Decretos 001/2015, 25/2015 e 68/2015.

orçamentária e evidencia as receitas e as despesas orçamentárias, detalhadas em níveis relevantes de análise. Além disso, confronta o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário.

De acordo com os autos, o resultado em 31 de dezembro de 2015, consistiu na existência de um *superavit* orçamentário geral do Estado, na ordem de R$ 544,7 milhões, apurado na forma da síntese exposta a seguir:

(Valores em milhares de reais)

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO								
Lei Federal nº 4.320/1964 (art.102) e LCF nº 101/2000 – LRF (art. 50, III)	**Receitas**	**Inicial**	**Atualizada**	**Realizada**	**Despesas**	**Inicial**	**Atualizada**	**Empenhada**
	Correntes	12.513.570	12.513.570	12.697.665	Correntes	10.940.663	14.159.523	12.585.188
	Capital	934.380	934.380	1.994.611	Capital	2.390.412	2.563.249	1.562.328
					Reserva de Contingência	87.915	0,00	0,00
					Reserva do RPPS	28.960	27.020	0,00
	Total	13.447.950	13.447.950	14.692.276	**Total**	13.447.950	16.749.792	14.147.516
	Deficit	0,00	0,00	0,00	*Superavit*	0,00	0,00	544.760
	Total Geral	13.447.950	13.447.950	14.692.276	**Total Geral**	13.447.950	16.749.792	14.692.276

Fonte: Anexo 12 - Balanço Orçamentário Consolidado, fls. 86/90.

2.2.4.2. Receita Corrente Líquida

A receita corrente líquida (RCL) é o principal parâmetro criado pela LRF para estabelecimento dos limites das despesas com pessoal, do comprometimento da dívida, da realização de operações de crédito e concessão de garantias e da reserva de contingência.

A apuração da RCL segue critérios específicos definidos na LRF. No caso do Estado compreende o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes, deduzidas as parcelas entregues aos municípios por determinação constitucional, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência social e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da CF/1988.

Acresça-se, ainda, a dedução das contribuições para o FUNDEB, nos termos da

Portaria 543/2012 da Secretária do Tesouro Nacional (STN).

Assim, segue abaixo a apuração da Receita Corrente Líquida (RCL):

(Valores em milhares de reais)

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL		
LCF nº 101/2000 – LRF (Art. 2º, IV, B, C)	**RECEITAS CORRENTES (I)**	**12.015.036**
	Receita Tributária	**8.278.398**
	• ICMS	6.994.289
	• IPVA	351.264
	• ITCD	116.060
	• IRRF	592.049
	• Outras Receitas Tributárias	224.736
	Receitas de Contribuições	**363.874**
	Receita Patrimonial	**153.148**
	Receita Agropecuária	0,00
	Receita Industrial	0,00
	Receitas de Serviços	**484.846**
	Transferências Correntes	**2.601.342**
	• Cota-Parte do FPE	1.017.410
	• Transferências da LC nº 87/1996	18.057
	• Transferências da LC nº 61/1989	0,00
	• Transferências do FUNDEB	854.672
	• Outras Transferências Correntes	711.203
	Outras Receitas Correntes	**133.428**
	DEDUÇÕES (II)	**3.689.785**
	• Transferências Constitucionais e Legais	1.998.592
	• Contribuição Previdenciária do Servidor para RPPS	363.255
	• Contribuição Previdenciária dos Militares para o Custeio das Pensões	619
	• Compensação Financeira entre Regimes de Previdência	894
	• Dedução de Receita para Formação do FUNDEB[2]	1.326.425
	RECEITA CORRENTE LÍQUIDA = (I – II)	**8.325.251**

Fonte: RREO 6º Bimestre Publicado no DOE nº 9.095, de 29.01/2016, página 42 e Anexo 2 (Resumo Geral da Receita - fls. 145/151).

2.2.4.3. Receitas de Operações Crédito e Despesas de Capital

Dispõe o art. 167, III, da Constituição Federal: *"é vedada a realização de operações de crédito que excedam as despesas de capital, ressalvadas as autorizadas me-*

[2] Portaria STN nº 543/2012.

diante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta".

A norma constitucional acima consolida a chamada "regra de ouro" do Direito Financeiro, que estabelece como princípio básico: as receitas de operações de crédito, em regra, não poderão superar as despesas de capital, em outras palavras, estabelece a proibição do Estado em obter receitas, por meio de empréstimos, para custear suas despesas correntes.

Logo, em regra, o montante de operações de crédito em cada exercício deve ficar limitado ao montante da despesa de capital, salvo a exceção expressa no final do próprio art. 167, III, da CF/88, que exige a aprovação por maioria absoluta por parte do Poder Legislativo.

Trata-se de garantir que as receitas provenientes de endividamento não ultrapassem os dispêndios, cujo foco seja o aumento do patrimônio do Estado. Com isso, evita-se que as despesas correntes sejam financiadas por receitas geradoras de dívidas, o que seria prejudicial à sustentabilidade das contas públicas.

Portanto, embora o art. 167, III, da CF/88, faça referência às operações de crédito, extrai-se que a finalidade maior, à luz do princípio do equilíbrio orçamentário, bem como dos propósitos da LRF, está em evitar que as despesas correntes sejam custeadas por receitas outras que não as correntes.

Assim, segue no quadro adiante um paralelo entre as receitas de operações de crédito e despesas de capital:

(Valores em milhares de reais)

RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL		
ESPECIFICAÇÃO	**VALOR**	**%**
Despesas de Capital	1.658.858	100,00
Operações de Créditos	41.999	2,53

Fonte: RREO 6º Bimestre Publicado no DOE nº 9.095, de 29.01/2016, página 48.

2.2.4.4. Despesas com Pessoal e Encargos Sociais

Nos termos do art. 169 da Constituição Federal, 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. Nesse sentido, a Lei Complementar 101/2000 (LRF), em seus artigos 18 a 23, apresentou limites e meios de controle da despesa total com pessoal.

No caso, no exercício de 2015, a realização da despesa com pessoal e encargos deu-se da seguinte forma:

(Valores em milhares de reais)

DESPESAS COM PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS CONSOLIDADO DO ESTADO ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL			
CF/1988 (art. 169) e LCF nº 101/2000 – LRF (arts. 18 a 23)	**Especificação**	**Valor**	**%**
	Despesa Bruta com Pessoal (I)	**6.654.981**	
	Pessoal Ativo	4.592.614	
	Pessoal Inativo e Pensionistas	2.062.367	
	Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização	0,00	
	Despesas não Computadas (II)	**2.315.205**	
	Indenização por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	22.869	
	Decorrentes de Decisão Judicial de Período Anterior ao da Apuração	135	
	Despesas de Exercícios Anteriores de Período Anterior ao da Apuração	113.052	
	Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	2.061.337	
	Imposto de Renda	117,812	
	Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I - II)	**4.339.776**	**52,13**
	Apuração do Cumprimento do Limite Legal	**Valor**	**%**
	Receita Corrente Líquida – RCL (IV)	8.325.251	100,00
	Despesa Total com Pessoal (V) = Item (III)	4.339.776	52,13
	Limite Máximo (VI)	4.995.151	60,00
	Limite Prudencial (VII) = (0,95 x VI)	4.745.393	57,00
	Limite de Alerta (VIII) = (0,90 x VI)	4.495.636	54,00
	Resultado do Exame	**Regular**	

Fonte: Demonstrativo da Despesa com Pessoal, fls. 889.

(Valores em milhares de reais)

DESPESAS COM PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS PODER EXECUTIVO ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL			
CF/1988 (art. 169) e LCF nº 101/2000 – LRF (arts. 18 a 23)	**Especificação**	**Valor**	**%**
	Despesa Bruta com Pessoal (I)	**5.418.053**	
	Pessoal Ativo	3.625.643	
	Pessoal Inativo e Pensionistas	1.792.410	
	Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização	0,00	
	Despesas não Computadas (II)	**1.877.646**	
	Indenização por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	18.896	
	Decorrentes de Decisão Judicial de Período Anterior ao da Apuração	125	
	Despesas de Exercícios Anteriores de Período Anterior ao da Apuração	66.215	
	Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	1.792.410	
	Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I - II)	**3.540.407**	**42,53**
	Apuração do Cumprimento do Limite Legal	**Valor**	**%**
	Receita Corrente Líquida – RCL (IV)	8.325.251	100,00
	Despesa Total com Pessoal (V) = Item III	3.540.407	42,53
	Limite Máximo = (VI)	4.079.373	49,00
	Limite Prudencial = (VII) = (0,95 x VI)	3.875.404	46,55
	Limite de Alerta = (VIII) = (0,90 x VI)	3.671.436	49,00
	Resultado do Exame	**Regular**	

Fonte: Demonstrativo da Despesa com Pessoal, fls. 890.

2.2.4.5. Dívida Consolidada Líquida

Reza o inciso I do art. 3º da Resolução n. 40/2001 do Senado Federal (que dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal):

> *"Art. 3º A dívida consolidada líquida dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ao final do décimo quinto exercício financeiro contado a partir do encerramento do ano de publicação desta Resolução, não poderá exceder,*

respectivamente, a:

I - no caso dos Estados e do Distrito Federal: 2 (duas) vezes a receita corrente líquida, definida na forma do art. 2º;"

Na espécie, a Dívida Pública Líquida do Estado apresentou-se da forma detalhada no quadro abaixo:

(Valores em milhares de reais)

DÍVIDA PÚBLICA LÍQUIDA ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL		
Lei nº 101/2000 – LRF (Arts. 29 a 31) e RSF nº 40/2001 (Art.3º, I)	**DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I)**	**9.026.222**
	Dívida Mobiliária	0,00
	Dívida Contratual	**8.458.098**
	Interna	7.178.232
	Externa	1.279.866
	Precatórios Posteriores a 5/5/2000	568.124
	DEDUÇÕES (II)	**1.398.760**
	Disponibilidade de Caixa Bruta	1.435.283
	Demais Haveres Financeiros	0,00
	(-) Restos a Pagar Processados (Exceto Precatórios)	(36.523)
	DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – DCL III = (I – II)	**7.627.462**
	Receita Corrente Líquida – RCL	8.325.251
	% da DC sobre a RCL (I/RCL)	**108,42**
	% da DCL sobre a RCL (III/RCL)	**91,62**
	Limite Definido por RSF[3] Nº 40/2001 = (2 X RCL) 200%	**16.650.502**
	Resultado do Exame	**Regular**

Fonte: RGF 3º Quadrimestre Publicado DOE nº 9.095, de 29.01/2016, página 55.

2.2.4.6. Operações de Crédito

Nos termos do art. 29, III e § 1º, da Lei 101/2000 (LRF), as operações de crédito são os compromissos assumidos com credores internos ou externos, em virtude de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos

[3] Resolução do Senado Federal.

financeiros.

E, ainda, equipara-se à operação de crédito a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo ente da Federação.

Os limites e condições de concessão são analisados pelo Ministério da Fazenda, cuja composição, no exercício, é a exposta na forma a seguir:

(Valores em milhares de reais)

OPERAÇÕES DE CRÉDITO AUTORIZADAS E REALIZADAS SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL		
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 32, § 3º) e RSF nº 43/2001 (art. 7º, I)	Receita Corrente Líquida	8.325.251
	Limite (16 % da Receita Corrente – RCL)	1.332.040
	Operações de Crédito sujeitas ao limite para fins de contratação	6.169
	% Margem Legal Autorizada	16,00
	% Margem Legal Realizada	0,07
	Resultado do Exame	Regular

Fonte: RGF 3º Quadrimestre Publicado DOE nº 9.095, de 29.01/2016, página 57.

2.2.4.7. Operações de Créditos por Antecipação de Receita Orçamentária

São receitas de natureza extraorçamentárias realizadas para atender a insuficiências de caixa ou de tesouraria.

De acordo com o Balanço Geral invocado a esta Corte de Contas, o Estado não realizou operação desta natureza no exercício em questão.

2.2.4.8. Garantias e Contragarantias Concedidas

Os Entes Federativos poderão conceder garantias em operações de crédito internas ou externas o que, no exercício, em conformidade com a vigente legislação, foi realizado na forma que segue:

(Valores em milhares de reais)

GARANTIAS E CONTRAGARANTIAS CONCEDIDAS		
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 40 c/c 32) e RSF nº 43/2001 (art. 9)	Receita Corrente Líquida	8.325.251
	Limite Definido – 22% da RCL	1.831.555
	Total das Garantias Concedidas	25.144
	% Margem Legal Autorizada	22,00
	% Margem Legal Realizada	**0,30**
	Resultado do Exame	Regular

Fonte: RGF 3º Quadrimestre Publicado DOE nº 9.095, de 29.01/2016, página 56.

2.2.4.9. Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar (Balanço Consolidado).

O demonstrativo da disponibilidade de caixa confere transparência ao montante disponível para fins de inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas, cuja demonstração restringe-se aos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20, § 2º, da LCF nº 101/2000 (LRF).

A composição da disponibilidade de caixa bruta é constituída de ativos de alta liquidez como Caixa, Bancos, Aplicações Financeiras e Outras Disponibilidades Financeiras, cujas destinações são correlacionadas a aplicações de recursos vinculados (aplicações em atendimentos às finalidades específicas estabelecidas em normas) e ordinários (alocação livre entre origem e a aplicação de recursos, para atender quaisquer finalidades).

Por outro lado, Restos a Pagar são as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas[4] das não processadas[5].

No caso, na determinação das disponibilidades de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício de 2015, cujo cálculo da disponibilidade é do ponto de vista estritamente fiscal e, ainda, demonstra se o Estado possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

Na espécie, o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar,

[4] Processadas são as despesas inscritas em restos a pagar, liquidadas e não pagas.
[5] Não Processados, são as despesas empenhadas e não liquidadas.

apresentou-se da seguinte forma:

(Valores em milhares de reais)

DEMONSTRATIVO DE CAIXA E DOS RESTOS A PAGAR EM 31 DE DEZEMBRO DE 2015 BALANÇO CONSOLIDADO								
LLCF Nº 101/2000 – LRF (art. 55, III, b)	Discriminação dos Recursos	Disponibilidade de Caixa Bruta	OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS				Disponibilidade de Caixa (Antes da Inscrição Em Restos a Pagar Não Processados do Exercício	Restos a Pagar Empenhados e não Liquidados do Exercício
			Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores	Demais Obrigações Financeiras		
			De Exercícios Anteriores	Do Exercício				
	Recursos Vinculados	784.268	546	36.042	9.436	15.732	722.511	0,00
	Recursos Não Vinculados	1.232.816	39.204	435.216	4.317	236.935	517.143	33.917
	Total	**2.017.084**	**39.750**	**471.258**	**13.753**	**252.667**	**1.239.654**	**33.917**
	Total da Disponibilidade de Caixa após a Inscrição de Restos a Pagar não Processado						**1.205.737**	
						Resultado do exame	**Regular**	

Fonte: RGF 3º Quadrimestre Publicado DOE nº 9.095, de 29.01/2016, página 58.

2.2.4.10. Depósitos de Disponibilidades Financeiras de Caixa em Instituições Oficiais do Poder Executivo.

Dispõe o art. 164, § 3º, da Constituição Federal de 1988 que as disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.

A matéria em debate foi sedimentada no âmbito do Tribunal de Contas da União (TCU), senão vejamos:

> *"são instituições financeiras oficiais o Banco do Brasil S.A. (que é uma sociedade de economia mista), a Caixa Econômica Federal (que é uma empresa pública), ou "(...) outra instituição de caráter regional com as características dessas duas anteriores, como, verbi gratia, instituição financeira estadual." (TCU, Acórdão 1967/2006 – Plenário, número interno do documento AC-1967-43/06-P. consulta/715524 – IV/VN/F/SO/MG/s.f)"*

Acresça-se que, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2.661-5 (D.J. 23/08/2002), o Supremo Tribunal Federal, guardião e intérprete maior da Constituição da República, pronunciou-se nos seguintes termos:

> *"A norma constitucional inscrita no art. 164, 3° da Carta Política projetou-se no art. 43, caput, da Lei de Responsabilidade Fiscal constitucional referida, estabelece que 'As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão*

depositadas conforme estabelece o §3° do art. 164 da Constituição'.

Essa regra legal, bem por isso, mereceu, daqueles que estão a examinar a Lei de Responsabilidade Fiscal, a observação de que 'o caput do artigo reitera norma constitucional, vale dizer, os saldos financeiros da Administração direta, autarquias, fundações (...) serão depositados em instituições financeiras oficiais', assim consideradas aquelas controladas 'pelo Poder Público, a exemplo do Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal e os bancos estaduais ainda não privatizados' (FLÁVIO C. TOLEDO JR. e SÉRGIO CIQUERA ROSSI, "Lei de Responsabilidade Fiscal", p 199/200, 2001, Editora NDJ)."

No mesmo rumo, o assunto foi objeto de consulta perante os Tribunais de Contas dos Estados de Minas Gerais e Espírito Santo, cujas conclusões foram as seguintes:

"são bancos oficiais o Banco do Brasil S.A., a Caixa Econômica Federal e qualquer outra instituição financeira que possua as mesmas características das anteriores e integre a administração pública, inclusive em âmbito estadual" (TCE/MG, consulta nº: 715524)

"O Município deve depositar suas disponibilidades de caixa em instituição financeira oficial (leia-se pública, controlada pelo Poder Público), sendo livre a escolha por instituição federal, estadual ou municipal."(TCE/ES, consulta nº 2735/2005)

No caso, as disponibilidades de caixa foram depositadas em instituições financeiras oficiais, conforme fls. 1863/5165.

2.2.4.11. Preservação do Patrimônio Público

O patrimônio público pode ser definido como a totalidade de bens, corpóreos ou incorpóreos, imóveis, móveis e semoventes, créditos, direitos e ações que pertençam, a qualquer título, às entidades estatais, autárquicas, fundacionais e paraestatais.

A LRF contém diversos dispositivos que se relacionam de algum modo com a preservação e integridade do Patrimônio Público.

A propósito, dispõe o art. 44 da LRF:

"Art. 44. É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos".

No exercício, o Estado efetuou alienação de bens móveis e imóveis, no total de R$ 2,4 milhões, cujos recursos foram aplicados, em parte, no mesmo exercício, conforme exposto a seguir:

(Valores em milhares de reais)

PRESERVAÇÃO DO PATRIMÔNIO PÚBLICO DEMONSTRATIVO DA RECEITA DE ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS				
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 44)	**I - Receitas de Alienação**			**2.430**
	Alienação de Bens Móveis			1.909
	Alienação de Bens Imóveis			521
	II - Despesas de Capital			**207**
	Investimentos			207
	Inversões Financeiras			0,00
	RPPS – AGEPREV			0,00
	III - SALDO FINANCEIRO A APLICAR = I – II			**2.223**
	Saldo Financeiro a Aplicar	**2014**	**2015**	**Saldo Atual**
		2.983	2.223	5.206

Fonte: RREO 6º Bimestre Publicado DOE nº 9.095, de 29.01/2016, página 51.

2.2.4.12. Escrituração e Consolidação das Contas

As contas públicas, além de obedecer às normas dispostas na Lei Federal nº 4.320/1964 e às Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), também deverão observar as normas dispostas na LCF nº 101/2000 (LRF), na forma a seguir:

ESCRITURAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS	
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 50, I a VI)	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;
	II - a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;
	III - 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;
	IV - as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos;
	V - as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor;
	VI - a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos.

No caso, as contas governamentais foram escrituradas e consolidadas, na forma da legislação *supra*.

2.2.4.13. Desempenho da Arrecadação em Relação à Previsão e Destaque das Ações de Recuperação de Créditos

Nos termos do art. 58 da LRF, *"a prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições."*

No caso, a arrecadação das receitas próprias superou a previsão inicial. Da mesma forma sucedeu com a recuperação de créditos, cuja execução é a exposta a seguir:

(Valores em milhares de reais)

DESEMPENHO DA ARRECADAÇÃO EM RELAÇÃO À PREVISÃO E DESTAQUE DAS AÇÕES DE RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS				
	Receita	**Previsão**	**Arrecadação**	**Diferença**
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 58)	**Receita Tributária**	**7.763.281**	**8.059.503**	**296.222**
	Impostos	7.761.291	**8.053.662**	**292.371**
	IRRF	510.400	592.049	81.649
	IPVA	329.900	351.264	21.364
	ITCD	105.800	116.060	10.260
	ICMS	6.815.191	6.994.289	179.098

	Taxas	1.990	5.841	3.851
	Contribuições	0,00	0,00	0,00
	Dívida Ativa	**7.810**	**11.720**	**3.910**
	Total	**7.771.091**	**8.071.223**	**300.132**
	O resultado do quadro mostra que a receita arrecadada superou a estimada em R$ 300,1 milhões, fato que demonstra eficiência do Estado na cobrança de suas receitas.			

Fonte: Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada Consolidado, peça fls. 267/271.

2.2.4.14. Resultado Primário e Nominal

Inicialmente, convém levantar as metodologias de apuração dos resultados fiscais: "acima" e "abaixo" da linha.

Por oportuno, o Manual do Banco Central do Brasil[6], denominado "Indicadores Fiscais", apresentou relevantes esclarecimentos sobre a matéria, cuja redação segue:

> *"Os resultados fiscais podem ser apurados de duas formas:*
>
> • *"acima da linha", que corresponde à diferença entre as receitas e as despesas do setor público; e*
>
> • *"abaixo da linha", que corresponde à variação da dívida líquida total, interna ou externa.*
>
> *Em outras palavras, o método "acima da linha" apura o resultado fiscal pela diferença entre fluxos, o que permite melhor acompanhamento da execução orçamentária pelo controle das receitas e despesas.*
>
> *Já o segundo método, que parte dos saldos de dívida pública para obter as necessidades de financiamentos, assegura a homogeneidade das informações e permite destacar as fontes de financiamento do setor público.*
>
> *Pelo método "abaixo da linha", o resultado nominal equivale à variação total da dívida fiscal líquida no período. No caso do resultado primário, corresponde à variação da dívida fiscal líquida, excluídos os encargos*

[6] Consultado no *site*: http://www4.bcb.gov.br/pec/gci/port/focus/faq%204-indicadores%20fiscais.pdf. Disponível em 29/4/2016, às 18:00.

financeiros líquidos.

Enquanto as necessidades de financiamento são uma medida do fluxo de recursos requerido para o setor público fazer frente aos seus dispêndios num determinado período, desconsiderados os dispêndios realizados em períodos anteriores, a dívida líquida computa o estoque de endividamento gerado pela apropriação da poupança dos demais setores da economia, até o período considerado."

No Brasil, a apuração dos resultados fiscais vem sendo efetuada de formas diferentes:

a) pelo Banco Central (BC), que utiliza os dados do setor financeiro, ou seja, divulga os resultados fiscais obtidos pelo critério "abaixo da linha";
b) pelo Ministério da Fazenda (MF), que utiliza as informações provenientes da contabilidade dos órgãos do governo, ou seja, utiliza o critério "acima da linha".

Na espécie, o exame foi realizado pela metodologia de apuração de resultado fiscal denominado "acima da linha", pautado nos resultados fiscais diretamente da execução orçamentária e financeira (RREO 6º bimestre).

Resultado Primário

O Resultado Primário reflete o resultado das operações básicas do Setor Público e corresponde ao resultado nominal deduzindo-se os juros nominais, apropriados por competência, incidentes sobre a dívida pública.

O resultado primário, uma vez que não considera a apropriação de juros sobre a dívida existente, expressa o esforço fiscal do setor público.

Assim, caso essa diferença seja positiva, tem-se um *superavit* primário; caso seja negativa, tem-se um *deficit* primário.

Na espécie, constata-se que o resultado primário do exercício pode ser demonstrado na forma a seguir:

(Valores em milhares de reais)

RESULTADO PRIMÁRIO		
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 53, III)	**Especificação**	**RREO**
	Receitas Primárias	14.385.917
	Despesas Primárias	13.468.302
	Resultado Primário Obtido	**917.615**
	Metas - Resultado Primário – LDO	**471.749**
	Resultado do exame	**Regular**
Fonte: RREO 6º Bimestre Publicado DOE nº 9.095, de 29.01/2016, página 45.		

Conforme apresentado no quadro *supra*, a Receita Primária, no valor de R$ 14,3 bilhões superou a despesa primária, no valor de R$ 13,4 bilhões, o que levou a um resultado primário de R$ 917,6 milhões.

Portanto, restou atendida a meta de resultado primário prevista na LDO, no valor de R$ 471,7 milhões.

Resultado Nominal

O resultado nominal apresenta a variação da dívida fiscal líquida em determinado período, ou seja, a evolução da dívida. Demonstra a necessidade ou não de empréstimos do setor público junto a terceiros para cobrir suas despesas.

No exercício, a averiguação de tal resultado evidenciou diminuição da dívida em R$ 364,2 milhões.

Portanto, cumpriu-se o resultado de meta fiscal prevista na LDO, no valor de R$ 279,8 milhões, conforme demonstrado na forma exposta no quadro a seguir:

(Valores em milhares de reais)

RESULTADO NOMINAL		
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 53, III)	**Especificação**	**RREO**
	Dívida Pública Líquida 2014	7.898.297
	Dívida Pública Líquida 2015	7.534.031
	Resultado Nominal Obtido	**(364.266)**
	Meta - Resultado Nominal - LDO	**(279.873)**
	Resultado do Exame	**Regular**

Fonte: RREO 6º Bimestre Publicado DOE nº 9.095, de 29.01/2016, página 45.

2.2.5. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

No exercício, foi verificado *superavit* orçamentário de R$ 544,7 milhões, conforme demonstrado no Anexo 12 da Lei 4.320/64 (Balanço Orçamentário Consolidado), fls. 86/90.

Assim, restou assegurado o cumprimento das metas fiscais dentre os resultados das receitas e despesas, ou seja, obtido o equilíbrio na gestão das contas públicas.

2.2.5.1. Execução Orçamentária da Receita

A Execução Orçamentária da Receita apresentou-se da seguinte forma:

(Valores em milhares de reais)

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA RECEITA					
Receita Total = R$ 14,6 bilhões	**Receitas Correntes R$ 12,7 bilhões**	**Receitas de Capital R$ 1,9 bilhões**	**Receitas**	**%**	**Valor**
			ICMS	47,61	6.994.288
			Receitas Correntes Intra-Orçamentárias	13,68	2.009.053
			Depósitos Judiciais[7]	9,65	1.417.890
			Cota-Parte do FPE	6,92	1.017.409
			FUNDEB	5,82	854.671
			IRRF	4,03	592.049
			Contribuições RPPS	2,47	363.874

[7] Lei Complementar Estadual n. 201/2015 (Dispõe sobre a utilização de depósitos judiciais e administrativos em dinheiro, tributários e não tributários, realizados em processos vinculados ao Poder Judiciário Estadual).

			IPVA	2,39	351.264
			Demais Receitas	7,43	1.091.778
			Total	**100,00**	**14.692.276**

Receitas Correntes = aquelas que apenas aumentam o patrimônio não duradouro do Estado, isto é, que se esgotam dentro do período anual, como as receitas de impostos.
Receitas de Capital = aquelas que alteram o patrimônio duradouro do Estado, como a venda de bens e a obtenção de empréstimo a longo prazo.

Fonte: Anexo 2 – Resumo Geral da Despesa Consolidado, fls. 145/151.

2.2.5.2. Execução Orçamentária da Despesa

A Execução Orçamentária da Despesa apresentou-se da seguinte forma:

(Valores em milhares de reais)

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA					
			Despesas	**%**	**Valor**
Despesa Total = R$ 14,1 bilhões	**Despesas Correntes R$ 12,5 bilhões**	**Despesas de Capital R$ 1,6 bilhões**	Pessoal Civil	19,54	2.766.000
			Transf. Const. a Municípios	14,51	2.052.204
			Pessoal Inativo	12,26	1.733.938
			Obrigações Patronais, Inclusive Intra-Orçamentárias	8,68	1.228.262
			Despesa com Aporte para Cobertura de Deficit Atuarial - RPPS	7,17	1.013.841
			Principal da Dívida Resgatado	6,66	942.041
			Outros Serviços Prestados Pessoa Jurídica	5,67	801.621
			Investimentos	4,38	619.814
			Pessoal Militar	3,42	484.273
			Contratação por Tempo Determinado	1,97	279.334
			Pensionistas	1,88	265.585
			Juros/Encargos da Dívida	1,91	269.940
			Demais Despesas	11,95	1.690.663
			Total	**100,00**	**14.147.516**

Despesas Correntes = **aquelas realizadas com a manutenção dos equipamentos e com o funcionamento dos órgãos.**
Despesas de Capital = **aquelas realizadas com o propósito de formar e/ou adquirir ativos reais, abrangendo, entre outras, o planejamento e a execução de obras, a compra de instalações, equipamentos, material permanente (investimentos), aumento de capital de empresas ou entidades de qualquer natureza, empréstimos (inversões financeiras), bem como as amortizações de dívida.**
Transferências Constitucionais a Municípios = **parcela das receitas de impostos arrecadadas pelo Estado que é repassada aos Municípios. Esse rateio representa mecanismo fundamental para amenizar as desigualdades regionais, na busca incessante de promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e Municípios.**

Fonte: Anexo 2 – Natureza da Despesa Consolidado, fls. 152/156.

O comportamento dos gastos do Estado apresentou-se como segue adiante:

(Valores em milhares de reais)

COMPORTAMENTO DOS GASTOS DO ESTADO POR PODERES, MINISTÉRIO PÚBLICO E DEFENSORIA PÚBLICA				
Despesa Total = R$ 14,1 bilhões	**Poderes, Ministério Público e Defensoria Pública = R$ 1,4 bilhões**	**Despesas**	**Valor**	**%**
		Assembleia Legislativa	211.080	1,49
		Tribunal de Contas	170.105	1,21
		Tribunal de Justiça	602.444	4,26
		Ministério Público	307.603	2,17
		Defensoria Pública	152.572	1,08
		Poder Executivo	12.703.712	89,79
		Total	**14.147.516**	**100,00**

Fonte: Anexo 11 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado, fls. 273/340.

2.2.5.3. Créditos Adicionais Abertos

2.2.5.3.1. Créditos Suplementares

Os créditos suplementares, abertos no decorrer do exercício financeiro, pautaram-se dentro do limite legalmente autorizado pelo Poder Legislativo, exceto, no que concerne ao limite autorizado no art. 10 da LOA/2015, compatível com o quadro apresentado a seguir:

(Valores em milhares de reais)

CRÉDITOS SUPLEMENTARES ABERTOS	
1 - Art. 43, § 1º, Incisos I, II, III, IV da Lei Federal nº 4.320/1964	**Valor**
1.1. Inciso I *Superavit* Financeiro	57.409
1.2. Inciso II Excesso de Arrecadação	3.191.950
1.3. Inciso III Anulação Dotação Orçamentária	1.795.070
1.4. Inciso IV Operação de Crédito	52.482
Total	**5.096.911**
2 - Exclusões Art. 9º, § 1º, I, II, III da LOA	**Valor**
2.1. Pessoal e Encargos Socais	1.598.587
2.2. Transferencias Constitucionais a Municípios	504.800
2.3. Dívidas	293.976
2.4. Precatórios	250.000

Total	**2.647.363**
3 - Créditos Suplementares Abertos depois das Exclusões = (1 - 2)	**2.449.548**
4 - Margem Orçamentária Autorizada	**Valor**
4.1. Despesa Autorizada na LOA	13.447.950
4.2. 25% do Total da Despesa Autorizada = (4.1 x 25%)	3.361.987
4.3 Créditos Suplementares Abertos = Item 3	**2.449.548**
5. Saldo Margem Orçamentária = (4.2 - 3)	**912.439**

Fonte: Demonstrativo de Abertura de Créditos Adicionais (Consolidação Geral, fls. 639/642) e Relatório sobre a Execução do Orçamento e a Situação da Administração Financeira (fls. 13)

(Valores em milhares de reais)

CRÉDITOS SUPLEMENTARES AUTORIZADOS E ABERTOS POR CONTA DO LIMITE NOMINAL DO CRESCIMENTO DA RECEITA (EXCESSO DE ARRECADAÇÃO)	
Lei Estadual nº 4.642/2014 – LOA - Art. 10	**Valor**
1. Receita Orçada	13.447.950
2. Receita Arrecadada	14.692.276
3. Crescimento Nominal da Receita (Excesso de Arrecadação) = (1 - 2)	**1.244.326**
4. Créditos Suplementares Abertos por Excesso de Arrecadação	3.191.950
5. Extrapolamento do Limite do Crescimento Nominal da Receita (Excesso de Arrecadação) = (3 - 4)	**1.947.624**

Fonte: Demonstrativo de Abertura de Créditos Adicionais (Consolidação Geral, fls. 639/642) e Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada Consolidado, fls. 267/271.

Como se vê do quadro acima, não foi respeitado o limite para abertura de créditos adicionais decorrentes do excesso de arrecadação (LOA – art. 10). O limite foi extrapolado em R$ 1,9 bilhões.

Destacamos, por oportuno, o conceito de excesso de arrecadação previsto no art. 43, §3º da Lei nº 4.320/64:

> *"§ 3º Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício."*

Um ponto importante a ressaltar é que não se pode interpretar o §3º do art. 43, no sentido de que o excesso de arrecadação levaria em conta as rubricas separadas, ou seja, totalizando apenas aquelas em que a receita arrecadada superou a receita orçada, e desprezando-se aquelas rubricas em que houve insuficiência de arrecadação.

Tal entendimento contraria o equilíbrio fiscal preconizado no art. 1º da LRF.

Assim, seria uma incoerência reconhecer excesso de arrecadação da ordem de R$ 6,3 bilhões, levando-se em conta apenas a coluna diferenças "Para Mais", conforme Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada Consolidado (fls. 267/271).

O Excesso de arrecadação, para fins de abertura de créditos adicionais, objetivando o equilíbrio das contas públicas, há que levar em consideração o total da receita realizada em relação ao total da receita orçada. Deste confronto, quando positivo, é que se pode fazer frente a novas despesas.

Desta forma, basta analisarmos o balanço orçamentário (fls. 86/90) e constatar que o excesso de arrecadação totalizou R$ 1,2 bilhões.

Sendo assim, esta Auditoria destaca o descumprimento do art. 43, § 1º, inciso II, da Lei n. 4.320/64, *in verbis:*

> *"Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.*
>
> *§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:*
>
> *(..)*
>
> *II - os provenientes de excesso de arrecadação;*
>
> *§ 3º Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício.*
>
> *§ 4° Para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício."*

Apenas a título de debate, consta do Anexo 11 (Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada – fls. 340) economia de dotação orçamentária, no valor de R$ 2,6 bilhões (a despesa foi autorizada em R$ 16,7 bilhões e realizada em R$ 14,1 bilhões), o que dispensaria a abertura de créditos suplementares neste montante.

De qualquer forma, convém levantar a ressalva *retro* mencionada e opinamos pela seguinte recomendação ao gestor:

Ressalva	Abertura de Crédito Suplementar, sem que haja recurso disponível (Lei 4.320/64, art. 43, § 1º, inciso II).
Recomendação	Que se observe, no momento da abertura de créditos orçamentários suplementares, a efetiva existência de recursos.

2.2.5.3.2. Créditos Especiais

Os créditos especiais representam créditos adicionais destinados a despesas para as quais não havia dotação orçamentária específica.

No caso, tais créditos foram autorizados de acordo com o art. 87 da Lei nº 4.640/2014 (que reorganizou a estrutura básica do Poder Executivo do Estado de Mato Grosso do Sul), no valor R$ 5,3 bilhões, os quais foram abertos por meio dos Decretos, cujo demonstrativo segue:

(Valores em milhares de reais)

CRÉDITOS ESPECIAIS ABERTOS	
1 - Art. 43, § 1º, Incisos I, II, III, IV da Lei Federal nº 4.320/1964	**Valor**
1.1. Inciso I *Superavit* Financeiro	0,00
1.2. Inciso II Excesso de Arrecadação	0,00
1.3. Inciso III Anulação Dotação Orçamentária	5.350.521
1.4. Inciso IV Operação de Crédito	0,00
Total	**5.350.521**

Fonte: Decretos nº 8836, 8909, 9011/2015.

2.2.5.4. Balanço Orçamentário

O Balanço Orçamentário demonstra as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas (Lei 4.320/64, art. 102). Da mesma forma, confronta o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário.

De acordo com os autos, em 31 de dezembro de 2015, apurou-se *superavit* orçamentário geral do Estado, no valor de R$ 544,7 milhões.

Tal contexto, segue demonstrado no quadro adiante:

(Valores em milhares de reais)

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO								
	Receitas	**Inicial**	**Atualizada**	**Realizada**	**Despesas**	**Inicial**	**Atualizada**	**Empenhada**
	Correntes	12.513.570	12.513.570	12.697.665	Correntes	10.940.663	14.159.523	12.585.188
	Capital	934.380	934.380	1.994.611	Capital	2.390.412	2.563.249	1.562.328
	Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores	0,00	0,00	0,00	Reserva de Contingência	87.915	0,00	0,00
					Reserva do RPPS	28.960	27.020	0,00
					Subtotal das Despesas	13.447.950	16.749.792	14.147.516
Lei Federal nº 4.320/1964 (art.102) e LCF nº 101/2000 – LRF (art. 50, III)	**Subtotal das Receitas**	**13.447.950**	**13.447.950**	**14.692.276**	**Amortização da Dívida/ Refinanciamento Interna**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
	Operações de Créditos / Refinanciamento	0,00	0,00	0,00	**Amortização da Dívida/ Refinanciamento Externa**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
	Subtotal com Refinanciamento	**13.447.950**	**13.447.950**	**14.692.276**	**Subtotal com Refinanciamento**	**13.447.950**	**16.749.792**	**14.147.516**
	Deficit	**0,00**	**3.301.842**	**0,00**	**Superavit**	**0,00**	**0,00**	**544.760**
	Total	**13.447.950**	**16.749.792**	**14.692.276**	**Total**	**13.447.950**	**16.749.792**	**14.692.276**
	Saldos de Exercícios Anteriores (Uti-	**671.675**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**

	lizados para Créditos Adicio-nais)							
	Superavit Financeiro	**57.410**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
	Reabertura de Créditos Adicionais	**614.265**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**

Fonte: Anexo 12 (Balanço Orçamentário – fls. 86/90)

ANEXO 1 **DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS**					
EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)	LÍQUIDADOS (c)	PAGOS (d)	CANCELADOS (e)	SALDO (f) = (a+b-d-e)
1.188	112.318	55.720	53.619	45.554	14.333

ANEXO 2 **DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS**				
EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)	PAGOS (c)	CANCELADOS (d)	SALDO (e) = (a+b-c-d)
31.096	114.307	111.682	484	33.237

Fonte: Anexo 12 (Balanço Orçamentário – fls. 86/90)

2.2.6. GESTÃO FINANCEIRA

O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior e os que se transferem para o exercício seguinte (Lei 4.320/64, art. 103).

O Balanço Financeiro Consolidado (fls. 91/94) comprova que o Estado, no exercício financeiro de 2015, apresentou saldo para o exercício seguinte, no valor de R$ 2,0 bilhões, apurados da seguinte forma:

(Valores em milhares de reais)

BALANÇO FINANCEIRO

ESPECIFICAÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR[8]
1. Receita Orçamentária	**14.692.276**	**0,00**
1.1. Ordinária	9.396.738	0,00
1.2. Vinculada	5.295.538	0,00
2. (-) Deduções da Receita Orçamentária	0,00	0,00
3. Transferências Financeiras Recebidas	11.872.616	0,00
4. Recebimentos Extraorçamentários	4.269.034	0,00
5. Saldo do Exercício Anterior	838.747	0,00
6. Total	**31.672.673**	**0,00**
7. Despesa Orçamentária	**14.147.516**	**0,00**
7.1. Ordinária	9.386.475	0,00
7.2. Vinculada	4.761.041	0,00
8. Transferências Financeiras Concedidas	11.872.616	0,00
9. Pagamentos Extraorçamentários	3.618.208	0,00
10. Saldo para o Exercício Seguinte	**2.034.333**	**0,00**
11. Total	**31.672.673**	**0,00**

Fonte: Anexo 13 (Balanço Financeiro Consolidado – fls. nº 91/94)

2.2.7. GESTÃO OPERACIONAL

A gestão operacional tem por função evidenciar as alterações verificadas no patrimônio durante o exercício financeiro e indica o resultado patrimonial do exercício, demonstrado no bojo da Demonstração das Variações Patrimoniais, que compreende:

Lei Federal nº 4.320/1964 (art. 104) e MCASP (6º edição)	a) As alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, cujas transações promovem alterações nos elementos patrimoniais afetando, ou não, o resultado patrimonial do exercício;	b) As variações patrimoniais que afetem o patrimônio líquido devem manter correlação com as respectivas contas patrimoniais;	c) Entende-se por correlação a vinculação entre as contas de resultado e as patrimoniais, de forma a permitir a identificação dos efeitos nas contas patrimoniais produzidos pela movimentação das contas de resultado;
	d) As variações patrimoniais classificam-se em quantitativas e qualitativas decorrentes da execução orçamentária.	e) Entende-se como variações quantitativas aquelas decorrentes de transações no setor público que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido;	f) Entende-se como variações qualitativas aquelas decorrentes de transações no setor público que alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o patrimônio líquido.

[8] Valores foram apresentados zerados, por conta das contas do exercício do ano de 2014 não estarem em conformidade com a 6º edição do MCASP (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público).

A Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidada (fls. 103/107) apresentou, no exercício, a seguinte composição:

(Valores em milhares de reais)

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONAIS						
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS		**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**	**VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS**	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
	Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	8.804.294	0,00	Pessoal e Encargos	5.955.387	0,00
	Contribuições	2.372.927	0,00	Benefícios Previdenciários e Assistenciais	2.108.559	0,00
	Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos	495.370	0,00	Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo	1.216.673	0,00
	Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras	1.016.406	0,00	Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras	1.691.504	0,00
	Transferências e Delegações Recebidas	15.165.319	0,00	Transferências e Delegações Concedidas	15.650.331	0,00
Lei Federal nº 4.320/1964 (art.104) e MCASP (6º edição)	Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos	21.988	0,00	Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos	124.949	0,00
	Outras Variações Patrimoniais Aumentativas	169.907	0,00	Tributárias	77.141	0,00
				Custo das Mercadorias e dos Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados	0,00	0,00
				Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	689.578	0,00
	Total das Variações Patrimoniais Aumentativas	**28.046.211**	0,00	**Total das Variações Patrimoniais Diminutivas**	**27.514.122**	**0,00**
	Deficit	0,00	0,00	Superavit	532.089	0,00
	Total Geral	28.046.211	0,00	Total Geral	28.046.211	0,00

Fonte: Anexo 15 (Demonstração das Variações Patrimoniais - fls. 103/107).

2.2.8. GESTÃO PATRIMONIAL

A gestão patrimonial tem por objetivo evidenciar a composição do patrimônio público, que representa o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

Para tanto, de modo geral, a demonstração do patrimônio público é estruturada em três grupos, como segue:

Lei Federal nº 4.320/1964 (art. 105)	a) Ativo – compreende os direitos e os bens, tangíveis ou intangíveis adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelo setor público, que represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, cujo grupo representa em 31 de dezembro de 2015 o montante de R$ 12,8 bilhões.	b) Passivo – compreende as obrigações assumidas pelas entidades do setor público ou mantidas na condição de fiel depositário, bem como as contingências e as provisões, cujo grupo representa em 31 de dezembro de 2015 o montante de R$ 12,1 bilhões.
	c) Patrimônio Líquido – constituído pela diferença entre o Ativo e o Passivo Real, foi registrado, em 31 de dezembro de 2015, no montante de R$ 663,5 milhões.	

Assim, ao encerrar a gestão patrimonial se vislumbra a síntese do balanço patrimonial, cujo resultado, em 31 de dezembro de 2015, apresentou-se da seguinte forma:

(Valores em milhares de reais)

BALANÇO PATRIMONIAL						
	Ativo	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**	**Passivo**	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**[9]
	Ativo Circulante	3.035.282	0,00	Passivo Circulante	817.877	0,00
	Ativo não Circulante	9.814.967	0,00	Passivo Não Circulante	11.368.803	0,00
	Total do Ativo	**12.850.249**	**0,00**	**Total Passivo**	**12.186.680**	**0,00**
				Patrimônio Líquido		
				Especificação	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
				Patrimônio Líquido	**663.569**	0,00
				Patrimônio Social e Capital Social	17.230	0,00
Lei Federal nº 4.320/1964 (art.105)				Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0,00	0,00
				Reserva de Capital	0,00	0,00
				Ajustes de Avaliação Patrimonial	0,00	0,00
				Reservas de Lucros	0,00	0,00
				Demais Reservas	0,00	0,00
				Resultados Acumulados	646.339	0,00
				(-) Ações / Cotas em Tesouraria	0,00	0,00
	Total	**12.850.249**	**0,00**	**Total**	**12.850.249**	**0,00**
	QUADROS DOS ATIVOS E PASSIVOS FINANCEIROS E PERMANENTES					
	Especificação	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**	**Especificação**	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**

[9] Valores foram apresentados zerados, por conta das contas do exercício do ano de 2014 não estarem em conformidade com a 6º edição do MCASP (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público).

	Ativo	**12.850.249**		**Passivo**	**12.688.227**	**0,00**
	Ativo Financeiro	2.211.062	0,00	Passivo Financeiro	10.624.477	0,00
	Ativo Permanente	10.639.187	0,00	Passivo Permanente	2.063.750	0,00
				Saldo Patrimonial	**162.022**	**0,00**
	COMPENSAÇÕES					
	Especificação	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**	**Especificação**	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
	Atos Potenciais Ativos	2.803.910	0,00	Atos Potenciais Passivos	90.896	0,00
	Total	**2.803.910**	**0,00**	**Total**	**90.896**	**0,00**

Fonte: Anexo 14 (Balanço Patrimonial - fls. 96/101)

Avaliados os registros dos grupos constantes do Balanço Patrimonial, sua composição se apresentou da seguinte forma:

BALANÇO PATRIMONIAL		
Lei Federal nº 4.320/1964 (art.105)	a) Bens e Direitos	B) Obrigações Passivas
	a.1) Os bens e direitos do Estado totalizaram R$ 12,8 bilhões em 31/12/2015. Compõem este grupo R$ 3,0 milhões do Ativo Circulante e R$ 9,8 bilhões do Ativo Não Circulante.	b.1) No que tange às obrigações passivas do Estado, estas totalizaram R$ 12,1 bilhões em 31/12/2015. Compõem este grupo R$ 817,8 milhões do Passivo Circulante e R$ 11,3 bilhões, do Passivo não Circulante.
	a.2) No que tange ao Ativo Não Circulante, o subgrupo Realizável a Longo Prazo, no total de R$ 6,7 bilhões, foi o mais significativo, por representar 52,47% da soma do grupo ativo real, seguido do Ativo Imobilizado, com R$ 2,5 bilhões (com 19,51% da soma do grupo).	b.2) No que tange ao Passivo Não Circulante, o subgrupo Empréstimos e Financiamento a Longo Prazo, no total de R$ 8,9 bilhões, foi o mais significativo, por representar 73,65% da soma do grupo passivo real, seguido das Provisões a Longo Prazo, com R$ 532,0 milhões (4,37% da soma do grupo).
	a.3) Os investimentos alcançaram o valor de R$ 549,7 milhões, ao final do exercício de 2015, o que corresponde a 4,28% do ativo real.	b.3) O patrimônio líquido registrado alcançou o valor de R$ 663,5 milhões ao final do exercício de 2015, resultante da diferença entre o ativo real de R$ 12,8 bilhões e o passivo real de R$ 12,1 bilhões.

2.2.9. ESTOQUE E EVOLUÇÃO DA DÍVIDA ATIVA

O estoque da Dívida Ativa Tributária e não Tributária do Estado, no exercício de 2014, foi da ordem de R$ 5,6 bilhões, o qual, após a apuração das mutações patrimoniais do exercício, registrou estoque em 2015, da ordem de R$ 6,7 bilhões, como segue adiante:

(Valores em milhares de reais)

ESTOQUE DA DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA E NÃO TRIBUTÁRIA

Movimentação	**Tributária**	**Não Tributária**
Estoque da Dívida Ativa de 2014	**5.462.541**	**113.922**
Inscrição Dívida Ativa Tributária	525.896	13.789
Multa Penal Herdada	0,00	32.815
Atualização de Dívida Ativa	618.188	7.905
Recebimento de Dívida Ativa	(11.734)	(3.913)
Anulação	(94.971)	(2.923)
Em Análise	(785)	(4)
Estoque da Dívida Ativa de 2015	**6.499.135**	**161.591**
Total Geral (Tributária e Não Tributária)	6.660.726	

Fonte: Relatório Anual da Dívida Ativa Tributária e Não Tributária (fls. 1156 e 1160).

O exame das mutações patrimoniais do exercício de 2015, em relação à recuperação dos créditos da Dívida Ativa do Estado, demonstra que foram inscritos 539,6 milhões na Dívida Ativa (Tributária e Não Tributária) e que foram recebidos R$ 15,6 milhões de Dívida Ativa (Tributária e Não Tributária).

2.2.10. DÍVIDA PÚBLICA – ASPECTO CONTÁBIL

A Dívida Pública é constituída pela Dívida Flutuante e pela Dívida Fundada Interna e Externa, bem como pela dívida mobiliária e está regulamentada nos arts. 92 e 98 da Lei Federal nº 4.320/1964 e no art. 29 da Lei 101/2000 - LRF.

2.2.10.1. Dívida Flutuante

Dívida Pública Flutuante é aquela contraída por um breve e determinando período de tempo, quer como administrador de terceiros, confiados à sua guarda, quer para atender às momentâneas necessidades de caixa.

Pela redação do art. 92 da Lei 4.320/64, a dívida flutuante compreende: I - os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida; II - os serviços da dívida a pagar; III - os depósitos; IV - os débitos de tesouraria.

De acordo com os autos, o quadro da Demonstração da Dívida Flutuante (fls. 345/350), no final do exercício de 2015, apresentou-se da seguinte forma:

(Valores em milhares de reais)

DÍVIDA FLUTUANTE		
Lei Federal nº 4.320/1964 (art. 92)	**Especificação**	**Valor**
	Saldo em 31 de Dezembro de 2014	**379.561**
	Inscrição	4.196.625
	Baixa	(3.572.607)
	Saldo em 31 de dezembro de 2015	1.003.579

Fonte: Anexo 17 - Demonstrativo da Dívida Flutuante (fls. 345/350)

2.2.10.2. Dívida Fundada Interna

Dívida Fundada ou consolidada é a dívida contraída, em regra[10], a longo prazo (superior a doze meses), cuja definição encontra-se no art. 98 da Lei 4.320/64: *"a divida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos."*

O Quadro Demonstrativo da Dívida Fundada Interna (fls. 342) apresentou, no início do exercício, saldo patrimonial de R$ 7,1 bilhões e, no seu final, R$ 7,0 bilhões.

Portanto, apresentou redução da dívida fundada interna em R$ 93,8 milhões, cuja composição e movimentação, no exercício, são a constante na forma exposta a seguir:

(Valores em milhares de reais)

DÍVIDA FUNDADA INTERNA		
Lei Federal nº 4.320/1964 (art. 98)	**Especificação**	**Valor**
	Saldo Anterior em Circulação	**7.178.622**
	Emissão	906.381
	Resgate	(1.000.203)
	Saldo para o Exercício Seguinte	7.084.800

Fonte: Anexo 16 - Demonstrativo da Dívida Fundada Interna (fls. 342)

2.2.10.3. Dívida Fundada Externa

[10] Nos termos do § 3º do art. 29 da Lei 101/2000: *"Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento"*.

O Quadro Demonstrativo da Dívida Fundada Externa apresentou saldo de R$ 1,2 bilhões (US$ 330,4 milhões - Dólares Norte Americanos), cuja composição e movimentação apresentaram-se da seguinte forma:

DÍVIDA FUNDADA EXTERNA			
	Especificação	**US$**	**R$**
Lei Federal nº 4.320/1964 (art. 98)	**Saldo Anterior em Circulação**	332.455	883.069
	Emissão	2.725	413.110
	Resgate	(4.748)	(16.314)
	Saldo para o Exercício Seguinte	**330.432**	**1.279.865**

Fonte: Anexo 16 - Demonstrativo da Dívida Fundada Externa (fls.343)

2.2.11. OBRIGAÇÕES CONSTITUCIONAIS

2.2.11.1. Gastos com a Educação

A Constituição Federal (art. 205) estabelece que a educação é direito de todos e dever do Estado e da família e será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

Para tanto, o art. 198 da Constituição Estadual de 1989 determina que, nos termos dos dispositivos da Constituição Federal (art. 212), o Estado deva aplicar em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE o percentual de 25%, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências.

Para apuração do percentual mínimo de 25% de aplicação de recursos em MDE, foram deduzidas das despesas empenhadas na função educação, as custeadas com recursos de outras fontes, ou seja, as legalmente vinculadas à finalidade específica que serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício adverso daquele que ocorrer o ingresso, pois estas não fazem parte da base de cálculo do

mandamento do art. 212, *caput*, da CF/1988.

Seguem abaixo as despesas custeadas com recursos de outras fontes:

DESPESAS CUSTEADAS POR OUTRAS FONTES DE RECURSOS NA FUNÇÃO EDUCAÇÃO		
LCF nº 101/2000 – LRF (art.8º, Parágrafo único)	**a)** Despesas Custeadas com Ganho Financeiro junto ao FUNDEB.	**b)** Despesas Custeadas com Complementação da União ao FUNDEB.
	c) Despesas Custeadas com Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB.	**d)** Despesas Custeadas com Aplicação Financeira de Outros Recursos de Impostos Vinculados ao Ensino.
	e) Despesas Custeadas com Transferências do Salário-Educação.	**f)** Despesas Custeadas com Transferências Diretas – PDDE.
	g) Despesas Custeadas com Transferências Diretas – PNAE.	**h)** Despesas Custeadas com Outras Transferências do FNDE.
	i) Despesas Custeadas com Transferências Diretas do PNATE.	**j)** Despesas Custeadas com Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE.
	l) Despesas Custeadas com Transferências de Convênios.	**m)** Despesas Custeadas com Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios.
	n) Despesas Custeadas com Receita de Operações de Crédito.	**o)** Despesas Custeadas com Parcelas de 75% da Participação no Resultado ou na Compensação Financeira pela Exploração de Petróleo e Gás Natural – Lei Federal nº 12.858, de 09.09.2013, Art. 2º, § 3º.
	p) Despesas Custeadas com Receitas de Convênios.	**q)** Cancelamentos de Restos Pagar para Compensar sua Inclusão como Despesa Aplicada no Exercício Anterior, contabilizado na forma do *Caput* do Art. 212 da CF.
	r) Despesas não Consideradas em MDE. LF nº 9.394, de 20.12.1996, Art.71.	

Assim, os recursos vinculados e os gastos com MDE do Estado, no exercício de 2015, em consonância com o art. 212, *caput*, da CF/1988, são os expostos na forma a seguir:

(Valores em milhares de reais)

MEMÓRIA DE CÁLCULO RECURSOS MÍNIMOS CONSTITUCIONAIS A APLICAR EM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO MDE			
	Receitas Resultantes de Impostos e Transferências	**Valor**	%
CF/1988 (artigos 155, 157, e 159, I, "a" e II)	**1. Receitas de Impostos**	**8.110.596**	
	1.1. ITCD	116.060	
	1.2. Multas, Juros e Dívida Ativa - ITCD	239	
	1.3. ICMS	6.876.851	
	1.4. ICMS - Simples Nacional	51.523	
	1.5. ICMS - DAEMS	1.177	
	1.6. Multas, Juros e Dívida Ativa - ICMS	42.555	
	1.7. IPVA	351.264	
	1.8. Multas, Juros e Dívida Ativa - IPVA	14.141	
	1.9. IRRF	592.049	
	1.10. FECOMP	64.737	

	1.11. Multas, Juros de Mora e Outros Encargos de Impostos	0,00	
	1.12. Dívida Ativa de Impostos	0,00	
	2. Receita de Transferências Constitucionais e Legais	**1.126.921**	
	2.1. Cota Parte FPE	1.017.409	
	2.2. ICMS Desoneração - L.C Nº 87/1996	18.057	
	2.3. Cota Parte IPI Exportação	91.455	
	2.4. Cota Parte IOF Ouro. → Fonte: Anexo	0,00	
	3. Total das Receitas de Impostas e Transferências. R$ = (1 + 2)	**9.237.517**	
	Deduções de Transferências Constitucionais.	**Valor**	%
	5. Parcela do ICMS repassada aos Municípios	1.743.026	
	6. Parcela do IPVA repassada aos Municípios	182.702	
	7. Parcela da Cota Parte do IPI Exportação repassada aos Municípios	22.864	
	8. Total das Deduções de Transferências Constitucionais = (5 + 6 + 7)	**1.948.592**	
	9. Total das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências. R$ = (3 - 8)	**7.288.925**	
CF/1988 (art. 212, caput) e LCF nº 101/2000 – LRF (art.8º, Parágrafo único)	**Receitas Adicionais para Financiamento do Ensino**	**Valor**	%
	10. Receita de Transferências do FNDE	**71.496**	
	10.1. Transferências do Salário Educação	50.719	
	10.2. Transferências Diretas - PDDE	0,00	
	10.3. Transferências Diretas - PNAE	15.110	
	10.4. Transferências Diretas - PNATE	25	
	10.5. Transferências Diretas - FNDE	4.766	
	10.6. Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE	876	
	11. Receita de Transferências de Convênios	**8.321**	
	11.1. Transferências de Convênios	8.321	
	11.2. Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios	0,00	
	12. Receita de Operações de Crédito	0,00	
	13. Total das Receitas Adicionais para Financiamento do Ensino = (10 + 11)	**79.817**	
ADCT da CF/1988 (art. 60, II, V)	**Resultado Financeiro do FUNDEB**	**Valor**	%
	14. Receitas Destinadas ao FUNDEB	1.326.425	
	15. Receitas Recebidas do FUNDEB	854.672	
	16. Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB	2.475	
	17. Ganho do FUNDEB = (14 > 15)	0,00	
	18. Perda do FUNDEB = (15 < 14)	(471.753)	
CF/1988 (art. 212, caput) e LCF nº 101/2000 – LRF (art.8º, Parágrafo único)	**Despesas Empenhadas por Subfunções com Recursos de Todas as Fontes em MDE**	**Valor**	%
	19. Administração Geral	1.816.494	
	20. Ensino Fundamental	16.625	
	21. Ensino Médio	6.906	
	22. Ensino Profissional não Integrado ao Ensino Regular	16.867	
	23. Ensino Superior	12.071	
	24. Ensino Infantil	0,00	
	25. Ensino Jovens e Adultos	9.300	
	26. Ensino Especial	8.388	
	27. Educação Básica	93.673	
	28. Desenvolvimento Científico	2.807	
	29. Difusão do Conhecimento Científico e Tecnológico	3.432	
	30. Demais Subfunções	0,00	
	31. Perda do FUNDEB = Item 16	471.753	
	32. (-) Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB	(2.475)	

	33. (-) Despesas Custeadas com Recursos de Outras Fontes = Item 13.	(79.817)	
	34 (-) Cancelamento, no exercício, de Restos a Pagar Inscritos com Disponibilidade Financeira de Recursos de Impostos Vinculados ao Ensino.	(15.995)	
	35. Total das Despesas Empenhadas por Subfunções com Recursos de Todas as Fontes em MDE	**2.360.029**	
	36. Despesas Computadas pela Lei do Rateio[11]	**693.348**	100,00
CF/1988 (art. 212, caput)	RESULTADO DO EXAME		
	RECURSOS A APLICAR EM MDE	**Valor**	%
	37. → R$ = (9 x 25%) → % = 25%	1.822.231	**25,00**
	RECURSOS APLICADOS EM MDE		
	38. Com a Lei do Rateio → R$ = (35 + 36) → % = (38 / 9)	3.053.377	**41,89**
	39. Sem a Lei do Rateio → R$ = Item 35 → % = (39 / 9)34 - 3	2.360.029	32,37

Fonte: Anexo 10 - Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada Consolidado, fls.267/271, Anexo 7 – Programa de Trabalho do Governo Consolidado, fls. 187/194, Demonstrativo dos Recursos Destinados à Educação – Despesa Empenhada, fls. 884/885, e RREO Sexto Bimestre de 2015, publicado no DOE º 9.095 de 29/01/2016, páginas 47/48.

De acordo com o quadro acima, verifica-se que o Estado aplicou, no exercício de 2015, o montante de R$ 2,3 bilhões de reais, correspondente a 32,37% da receita proveniente de impostos, o que evidencia aplicação de 7,37% acima do limite mínimo estabelecido legalmente.

Portanto, restou atendida a disposição dos artigos 212, *caput*, da CF/1988 e 198 da CE/1989.

Acresça-se que, na prestação das contas de governo do ano anterior (TC/6392/2015), para fins de apuração dos valores aplicados na Educação e Saúde, foi levada em consideração a previsão da Lei Estadual n. 2.261/2001.

A Lei Estadual n. 2.261/2001 disciplina sistema de rateio de despesas e apropriação de custos entre órgãos da administração direta, autarquias e fundações, cuja redação do art. 1º dispõe:

> *"Art. 1º O Poder Executivo adotará, a partir do exercício de 2001, sistema de rateio de despesas e apropriação de custos entre órgãos da administração direta, autarquias e fundações, para fins de alocação das despesas de custeio realizadas com a manutenção de serviços de arrecadação, administrativos e de gestão por órgãos centralizadores de atividades de arrecadação, suporte técnico, administrativo e gestão do aparelho do Estado, na proporção dos usos*

[11] Disciplina sistema de rateio de despesas e apropriação de custos entre órgãos da administração direta, autarquias e fundações, e dá outras providências.

de recursos nas atividades-fins, podendo, para essa finalidade, utilizar-se dos mecanismos previstos no inciso VI, art. 167, da Constituição Federal.

Na espécie, como se observa do quadro acima, o gestor aplicou o limite legal, independentemente do dispositivo autorizador da Lei Estadual n. 2.261/2001.

2.2.11.2. Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB foi criado pela Emenda Constitucional nº 53/2006, como fundo de natureza contábil.

O FUNDEB é formado por parcelas financeiras de recursos da União e por recursos provenientes dos impostos e transferências dos Estados, Distrito Federal e Municípios, destinados à educação básica e à remuneração condigna dos profissionais do magistério em efetivo exercício e regulamentados, no campo infraconstitucional, pela Lei Federal nº 11.494/1997 e pelo Decreto nº 6.253/2007, enquanto que no Estado foi criado por meio da Lei Estadual nº 3.368/2007 e regulamentado pelo Decreto nº 12.322/2007.

Os recursos do FUNDEB são compostos por 20% (vinte por cento) das receitas dos impostos elencados no art. 3º, da Lei Federal nº 11.494/2007, bem como das fontes de recursos da complementação da União para o Fundo, nos termos do art. 4º do mesmo diploma.

Nos termos do Manual de Orientação do FUNDEB[12], a distribuição de recursos que compõem os Fundos, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, dar-se-á, entre o governo estadual e os de seus Municípios, na proporção do número de alunos matriculados nas respectivas redes de educação básica pública presencial.

São destinatários dos recursos do Fundo, os Estados, Distrito Federal e Municípios que oferecem atendimento na educação básica. Na distribuição desses recursos, são consideradas as matrículas nas escolas públicas e conveniadas apuradas no último Censo

[12] www.fnde.gov.br

Escolar, realizado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais (Inep/MEC).

A consideração dos alunos matriculados na distribuição dos recursos obedecerá a diferenciações a serem aplicadas sobre o valor por aluno/ano de cada etapa/modalidade, à localização e a outros desdobramentos da educação básica, utilizando fatores de ponderação definidos pela Comissão Intergovernamental de Financiamento para Educação Básica de Qualidade e publicados pelo MEC.

Assim, para cada Estado é calculado um valor por aluno/ano, tomando como base apenas os recursos provenientes da contribuição do governo estadual e dos governos municipais daquele Estado (sem os recursos da complementação da União), o número de alunos e os fatores de ponderação.

O valor mínimo nacional por aluno/ano representa o mínimo per capita a ser assegurado no ano, de forma que os recursos da complementação da União sejam repassados aos entes governamentais localizados no Estado, cujo valor por aluno/ano seja inferior a esse mínimo.

Feitas essas considerações, extrai-se que as receitas transferidas pelo Estado para formação do FUNDEB atingiu, no ano de 2015, o valor de R$ 1,3 bilhões, composto dos valores e fontes de recursos expressos a seguir:

(Valores em milhares de reais)

RECEITAS TRANSFERIDAS PELO ESTADO PARA COMPOSIÇÃO DO FUNDEB			
	Receitas	**Valor**	**%**
ADCT da CF/1988 (art. 60, II) e Lei Federal nº 11.494/2007 (art. 3º, I, II, III, IV, VI, VIII, IX)	ICMS	1.045.813	78,85
	ITCMD	23.260	1,75
	IPVA	36.540	2,75
	FPE	203.482	15,34
	IPI Exportação	13.718	1,03
	ICMS LC 87/96	3.611	0,28
	Receita da Dívida Ativa Tributária de Impostos, Juros e Multas.	0,00	0,00
	Total	1.326.424	100,00

Fonte: RREO 6º Bimestre Publicado no DOE nº 9.095, de 29/01/2016, páginas 47/48.

Os recursos recebidos pelo FUNDEB, no exercício de 2015, mediante

transferências multigovernamentais, são da ordem de R$ 854,7 milhões, destacando-se que o Estado não recebeu complementação da União[13].

O ganho ou perda[14] de recursos com o FUNDEB é o resultado da diferença entre o valor da contribuição do Estado retido para formação do Fundo e as transferências multigovernamentais recebidas do FUNDEB.

Outrossim, com base na diferença dos valores das contribuições do Estado por meio das cotas-partes das receitas transferidas, que constitui a cesta dos recursos do FUNDEB e das transferências multigovernamentais recebidas, conclui-se que o Estado perdeu recursos próprios para o FUNDEB, no exercício financeiro de 2015, na ordem de R$ 471,7 milhões, como evidenciado a seguir:

(Valores em milhares de reais)

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB		
	Redução de Receitas e Transferências Multigovernamentais	**Valor**
ADCT da CF/1988 (art. 60, II e V)	A. Redução de Receitas para Formação do FUNDEB	(1.326.424)
	B. Transferências Multigovernamentais de Recursos do FUNDEB	854.672
	C = (A - B) Perda de Recursos do Estado para o FUNDEB	(471.752)

Fonte: RREO 6º Bimestre Publicado no DOE nº 9.095, de 29/01/2016, páginas 47/48.

Em conformidade com os autos, em referência aos recursos recebidos pelo FUNDEB (R$ 854,6 milhões) foi apurado que sua movimentação financeira foi executada por meio da conta única, atendida, portanto, as disposições do art. 16 e do art. 17, caput, ambos da Lei Federal nº 11.494/2007.

Dos recursos recebidos do FUNDEB pelo Estado, no montante de R$ 854,6 milhões, ressalta-se que foram adequadamente aplicados em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, atendendo ao disposto no art. 211, § 3º, da CF/1988.

Nos anexos constantes do Balanço Geral Consolidado do Estado estão demonstradas despesas efetivadas no valor de R$ 1,3 bilhões com o ensino da educação básica, o que encampa o valor total recebido do FUNDEB e os recursos próprios, aplicados

[13] Dar- se sempre quando o valor médio ponderado por aluno no âmbito de cada Estado e no Distrito Federal for inferior ao valor mínimo por aluno definido nacionalmente.
[14] Caso o valor recebido for superior ao valor retido, haverá ganho, caso contrário, perda.

no âmbito da Secretaria de Estado de Educação, mediante as subfunções administração geral, ensinos fundamental e médio e outras, cumprindo as disposições do art. 211, § 3º da CF/1988, conforme demostrado na forma adiante:

(Valores em milhares de reais)

ENSINO DA EDUCAÇÃO BÁSICA			
	Despesa Funcional	**Valor**	**%**
CF/1988 (art. 211, § 3º)	122. Administração Geral	1.186.603	90,03
	361. Ensino Fundamental	16.625	1,26
	362. Ensino Médio	6.906	0,52
	365. Ensino Infantil	0,00	0,00
	366. Ensino de Jovens e Adultos	8.886	0,67
	367. Ensino Especial	8.388	0,64
	368. Educação Básica	90.505	6,88
	Total	**1.317.913**	**100,00**
	Recursos Transferidos do FUNDEB, Inclusive Receita de Aplicação Financeira.	857.147	65,04
	Demais Recursos Aplicados no Ensino Fundamental e Médio.	460.766	34,96
	Total	1.317.913	100,00

Fonte: Anexo 10 - Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada Consolidado, fls. 267/271, e Programa de Trabalho de Governo, fls. 187/194.

Extrai-se também, que foram atendidas as disposições do art. 60, inciso XII, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/1988 e do art. 22, *caput*, da Lei Federal nº 11.494/2007, pois do valor destinado ao FUNDEB (inclusive Receita de Aplicação Financeira), no montante total de R$ 857,1 milhões, a destinação dos recursos operou-se da seguinte forma:

a) R$ 836,7 milhões com pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, o que representa 97,62% do montante total; e

b) R$ 8,1 milhões por conta de demais despesas do FUNDEB, o que representa 0,95% do montante total.

Acresça-se, ainda, que houve saldo não Aplicado no Exercício, no valor de R$ 12,2 milhões, o que representa 1,43% do montante total.

O contexto acima pode ser demonstrado na forma que segue:

(Valores em milhares de reais)

RECEITAS RECEBIDAS, DESPESAS REALIZADAS E INDICADORES DO FUNDEB

CF/1988 ADCT art. 60, II e Lei Federal nº 11.494/2007 (art. 3º, I a IX)	**RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB**	**Valor**
	1. Receitas Recebidas do FUNDEB	854.672
	2. Complementação da União ao FUNDEB	0,00
	3. Receita Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB	2.475
	4. Total = (1 + 2 + 3)	**857.147**
CF/1988 ADCT (art. 60, XII) e Lei Federal nº 11.494/2007 (art. 22)	**DESPESAS REALIZADAS DO FUNDEB**	**Valor**
	5. Pagamento dos Profissionais do Magistério	**836.725**
	5.1. Com o Ensino Fundamental	502.035
	5.2. Com o Ensino Médio	334.690
	6. Outras Despesas	**8.134**
	6.1. Com o Ensino Fundamental	8.134
	6.2. Com o Ensino Médio	0,00
	7. Total = (5 + 6)	**844.859**
	DEDUÇÕES PARA FINS DO LIMITE DO FUNDEB	**Valor**
	8. Restos a Pagar Inscritos no Exercício sem Disponibilidade Financeira de Recursos do FUNDEB	**0,00**
	8.1. FUNDEB 60%	0,00
	8.2. FUNDEB 40%	0,00
	9. Despesas Custeadas com o Superavit Financeiro, do Exercício Anterior, do FUNDEB.	**0,00**
	10.1. FUNDEB 60%	0,00
	10.2. FUNDEB 40%	0,00
	11. Total = (8 + 9)	**0,00**
	INDICADORES DO FUNDEB	**Valor**
	12. Total das Despesas do FUNDEB = (7 - 11)	**844.849**
	12.1. Percentual Aplicado na Remuneração do Magistério (em respeito ao Limite Legal de 60%)	97,62%
	12.2. Percentual dos Demais Gastos com Despesa (MDE), não Relacionada à Remuneração do Magistério	0,95%
	12.3. Percentual do Saldo não Aplicado no Exercício (em respeito ao Limite de 5%)	1,43%
	13. Resultado do Exame	Regular

Fonte: RREO 6º Bimestre Publicado no DOE nº 9.095, de 29/01/2016, página 47.

2.2.11.3. Ensino Superior

O Estado tem atuação no ensino superior, por meio da Fundação Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul (UEMS), criada nos termos do art. 48 do Ato das Disposições Constitucionais Gerais e Transitórias da Constituição Estadual de 1989 e instituída pela Lei nº 1.461/1993, a qual goza de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial, nos termos do que preceitua o art. 2º da referida norma legal.

As fontes de financiamentos da UEMS são as constantes no art. 8º da Lei Estadual nº 1.461/1993.

O quadro das fontes de financiamento da UEMS, evidenciado na forma das disposições supracitadas e apurados por meio dos dados constantes no Balanço Geral Consolidado, evidencia receita diretamente arrecadada de R$ 1,8 milhões e recursos orçamentários aplicados pelo Tesouro do Estado na ordem de R$ 151,8 milhões, o que perfaz um total de recursos a aplicar no exercício de 2015, no montante de R$ 153,7 milhões, cuja demonstração segue:

(Valores em milhares de reais)

RECURSOS A APLICAR NA UEMS			
	Fontes de Financiamento	**Valor**	**%**
Lei Estadual nº 1.461/1993 (Art. 8º)	**1. Receitas Diretamente Arrecadadas**	**1.883**	**1,23**
	1.1. Arrendamentos	53	0,03
	1.2. Remuneração de Depósitos Bancários	737	0,48
	1.3 Receitas de Serviços	58	0,04
	1.4 Transferências de Convênios União	834	0,54
	1.5 Transferências de Convênios Instituições Privadas	198	0,13
	1.6 Indenizações e Restituições	3	0,01
	2 . Recursos da Conta Única do Tesouro do Estado	**151.801**	**98,77**
	3. Total dos Recursos = (1 + 2)	153.684	100,00

Fonte: Anexo 10 - Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada Consolidado (fls. 244/246) e Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado (fls. 281)

O Anexo Comparativo da Despesa Autorizada com Realizada, inclusive destaque (fl. 281), demonstra aporte de recursos orçamentários e adicionais em prol da UEMS, na ordem de R$ 234,3 milhões, por conta do qual foi executada despesa no montante de R$ 151,8 milhões.

Portanto, dentro do limite orçamentário legalmente autorizado, respeitado desta forma as normas da vigente ordem legal na autorização e ordenação da despesa.

A despesa em debate, estudada por classificação funcional, segundo o Anexo 6 (Programa de Trabalho – fls. 163), revela que suas realizações se deram dentro das funções “12 – Educação e 23 – Comércio e Serviços”, e nas subfunções “122 – Administração Geral, 364 – Ensino Superior, 571 – Desenvolvimento Científico, 573 – Difusão do Conhecimento Científico e 695 – Turismo”.

2.2.11.4. Desenvolvimento do Ensino, Ciência e Tecnologia.

Dispõe o § 5º do art. 218 da Constituição Federal:

Art. 218. O Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa, a capacitação científica e tecnológica e a inovação. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 85, de 2015)

§ 5º É facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular parcela de sua receita orçamentária a entidades públicas de fomento ao ensino e à pesquisa científica e tecnológica.

Nesse rumo, o art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Gerais Transitórias da Constituição Estadual/1989 criou a Fundação de Apoio ao Desenvolvimento do Ensino, Ciência e Tecnologia (instituída pela Lei Estadual nº 1.860/1998), a qual tem por finalidade o amparo ao ensino, à ciência e à tecnologia do Estado, cujos objetivos são os definidos no art. 3º da citada Lei Estadual.

Reza o art. 42 do ADCT da Constituição Estadual de 1989:

"O Estado criará a Fundação de Apoio ao Desenvolvimento do Ensino, Ciência e Tecnologia, destinando-lhe o mínimo de meio por cento de sua receita tributária, em parcelas mensais correspondentes a um doze avos, para aplicação em desenvolvimento científico e tecnológico."

Os recursos de financiamentos da Fundação são os definidos no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Gerais e Transitórias da CE/1989 e no art. 5º da Lei Estadual nº 1.860/1998, cuja redação é a seguinte: *"o Estado destinará à Fundação, no mínimo, meio por cento da sua receita tributária em parcelas mensais correspondentes a um doze avos, para aplicação em ensino e desenvolvimento científico e tecnológico."*

No caso, os recursos da Fundação de Apoio ao Desenvolvimento do Ensino, Ciência e Tecnologia foram aplicados da seguinte forma:

(Valores em milhares de reais)

RECURSOS APLICADOS NO DESENVOLVIMENTO DO ENSINO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA			
CF (art. 218, § 5º) e CE/1989 ADCT (art. 42) e Lei Estadual nº 1.860/1998 (art. 5º)	**Recursos Aplicados**	**Valor**	**%**
	1 - Receita Tributária Arrecadada	8.059.503	
	4 - 0,50% da Receita Tributária Arrecadada	**40.297**	**0,50**
	5 - Despesas Empenhadas pela Fundação	**20.380**	
	5.1. Administração Geral	4.969	

	5.2. Ensino Fundamental	134	
	5.3. Ensino Superior	108	
	5.4. Desenvolvimento Científico	13.070	
	5.5. Difusão do Conhecimento Científico e Tecnológico	162	
	5.6. Preservação e Conservação Ambiental	367	
	5.7. Recursos Hídricos	425	
	5.8. Promoção da Produção Agropecuária	1.114	
	5.9. Turismo	31	
	6 (-) Despesas Custeadas com Receitas Orçamentárias Diretamente Arrecadadas (Fonte 40)	(859)	
	7 (-) Despesas Custeadas Receitas de Convênios (Fonte 81)	(1.024)	
	8 - Despesas Realizadas por Conta de Recursos da Conta Única do Tesouro (Fonte 00) = (5 - 6 - 7)	**18.497**	**0,22**
	Resumo Geral	**Valor**	**%**
	9. Recursos a Aplicar = Item 4	40.297	0,50
	10. Recursos Constitucionais Aplicados = Item 8	(18.497)	0,23
	11. Diferença Recursos Constitucional não Aplicados	21.800	0,27
	Resultado do Exame	Irregular	

Fonte: Anexo 10 – Resumo Geral da Receita Consolidado (fls. 145/151) e Anexo 6 – Programa de Trabalho (fls. 179/180)

Quanto à destinação de recursos por parte do Estado à Fundação de Apoio ao Desenvolvimento do Ensino, Ciência e Tecnologia (cujo art. 42 do ADCT da Constituição Estadual de 1989 e art. 5º da Lei Estadual nº 1.860/1998, limitam-se em meio por cento de sua receita tributária), o qual se operou por meio de repasses de diversas unidades orçamentárias, na forma como se vê adiante:

(Valores em milhares de reais)

RECURSOS A DESTINAR E DESTINADOS AO DESENVOLVIMENTO DO ENSINO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA			
	Especificação	**Valor**	**%**
CF (art. 218, § 5º) e CE/1989 ADCT (art. 42) e Lei Estadual nº 1.860/1998 (art. 5º)	1. Receita Tributária Arrecadada	8.059.503	100,00
	2. 0,50% da Receita Tributária Arrecadada	**40.297**	**0,50**
	3. Recursos Repassados	**36.156**	**0,45**
	3.1. Fundação Universidade Estadual de MS	1.337	
	3.2. Fundação Turismo de Mato Grosso do Sul	3	
	3.3. Instituto de Meio Ambiente de Mato Grosso do Sul	3.848	
	3.4. Fundo para o Desenvolvimento das Culturas de Milho e Soja – FUNDEMS	1.121	

	3.5. Coordenadoria Financeira do Órgão Superior	10.954	
	3.6. Secretaria de Estado de Educação	32	
	3.7. Fundação Universidade Estadual de MS	168	
	3.8. Coordenadoria Financeira do Órgão Superior	7.929	
	3.9. Instituto de Meio Ambiente de Mato Grosso do Sul	7.700	
	3.10. Fundo para o Desenvolvimento das Culturas de Milho e Soja – FUNDEMS	7	
	3.11. Coordenadoria Financeira do Órgão Superior	3.057	
	Resumo Geral	**Valor**	**%**
	4. Recursos a repassar = Item 2	**40.297**	0,50
	5. Recursos Constitucionais repassados = Item 3	36.156	0,45
	6. Diferença Recursos Constitucionais não repassados = Item 2-3	4.141	0,05
	7. Resultado do Exame	Irregular	

Fonte: Repasses Concedidos Consolidação Geral, fls. 894/911.

O quadro acima demonstra que, em conformidade com as disposições constitucionais e legais supraditas, não foi atendido o percentual mínimo exigido de 0,50%, a título de repasse para aplicação em desenvolvimento do ensino, ciência e tecnologia.

Assim, segue abaixo o quadro de ressalva e recomendação:

Ressalva	Deixar de aplicar 0,5% da receita tributária em desenvolvimento do ensino, ciência e tecnologia, por meio da Fundação de Apoio ao Desenvolvimento do Ensino, Ciência e Tecnologia, nos termos do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Gerais e Transitórias da CE/1989 e do art. 5º da Lei Estadual nº 1.860/1998.
Recomendação	Que se aplique o limite mínimo de 0,5% da receita tributária em desenvolvimento do ensino, ciência e tecnologia, previsto no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Gerais e Transitórias da CE/1989 e no art. 5º da Lei Estadual nº 1.860/1998.

2.2.11.5. Gastos com a Saúde

A Constituição Federal em seu art. 196 dispõe que a saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação, cujo mandamento foi assegurado pelo art. 173 da Constituição Estadual de 1989.

Para apuração do percentual mínimo legal de 12% (Lei Complementar 141/2012, art. 6º), relacionada à aplicação dos recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), foram deduzidas as despesas iniciais fixadas na função saúde, custeadas com recursos de outras fontes.

Tais recursos são legalmente vinculados às finalidades específicas (utilizados exclusivamente para atenderem aos objetos de suas vinculações), ainda que em exercício diverso daquele que ocorrer o ingresso, pois estes não fazem parte da base de cálculo, nos termos do parágrafo único do art. 8º da Lei 101/2000 - LRF, conforme demonstrado a seguir:

DESPESAS CUSTEADAS COM OUTRAS FONTES DE RECURSOS NÃO COMPUTADAS NO LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL DE 12%	
a) Despesas Custeadas com Recursos de Receitas Diretamente Arrecadadas pelo Fundo Especial de Saúde de MS;	b) Despesas Custeadas com Recursos de Transferências – SUS;
c) Despesas Custeadas com Recursos de Outras Transferências SUS, conforme Fundo Especial de Saúde de MS;	d) Despesas Custeadas com Recursos de Receitas Diretamente Arrecadadas pela Fundação Serviços de Saúde de MS;
e) Despesas Custeadas com Receita de Operações de Crédito Vinculadas à Saúde.	f) Despesas Custeadas com 25% dos Recursos das Parcelas da Participação no Resultado ou na Compensação Financeira pela Exploração de Petróleo e Gás Natural – Lei Federal nº 12.858, de 09.09.2013, Art. 2º, § 3º;
g) Cancelamentos de Restos Pagar para Compensar sua Inclusão como Despesa Realizada no Exercício Anterior, contabilizado na forma do art. 2º da LCF nº 141, de 13.01.2012;	h) Restos a Pagar inscritos sem disponibilidade financeira;
i) Se Houver Despesa Custeada com a Parcela do Percentual Constitucional Mínimo de 12% que não foi Aplicado em Ações e Serviços de Saúde no Exercício Anterior, *Caput* do Art. 25 da LCF nº 141, de 13.01.2012.	

Fonte: Anexo 10 (Comparativo da Receita Orçada com Arrecadada – fls. 242/243), Anexo 11 (Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada – fls.279/280), RREO 6º Bimestre (DOE n. 9.095/2016, pag. 51/52).

Posto isso, em relação aos recursos legais mínimos exigidos a aplicar em Ações e Serviços Públicos de Saúde (12%), à luz da vigente ordem constitucional e infraconstitucional, ficou apurado que o Estado, no ano de 2015, aplicou os valores demonstrados a seguir:

(Valores em milhares de reais)

MEMÓRIA DE CÁLCULO RECURSOS MÍNIMOS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS A APLICAR EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE ASPS			
CF/1988 (artigos 155, 157, e 159, I, "a" e II)	**Receitas Resultantes de Impostos e Transferências**	**Valor**	**%**
	1. Receitas de Impostos	**8.110.596**	
	1.1. ITCD	116.060	

	1.2. ICMS	6.929.551	
	1.3. IPVA	351.264	
	1.4. IRRF	592.049	
	1.5. FECOMP	64.737	
	1.6. Multas, Juros de Mora e Outros Encargos de Impostos	56.935	
	1.7. Dívida Ativa de Impostos	0,00	
	2. Receita de Transferências Constitucionais e Legais	**1.126.922**	
	2.1. Cota Parte FPE	1.017.410	
	2.2. Cota Parte IPI Exportação	91.455	
	2.3. ICMS Desoneração - L.C Nº 87/1996	18.057	
	2.4. Cota Parte IOF Ouro. → Fonte: Anexo	0,00	
	3. Total das Receitas de Impostos e Transferências. R$ = (1 + 2)	**9.237.518**	
	4. Deduções de Transferências Constitucionais	**Valor**	**%**
	5. Parcela do ICMS repassada aos Municípios	1.743.027	
	6. Parcela do IPVA repassada aos Municípios	182.702	
	7. Parcela da Cota Parte do IPI Exportação repassada aos Municípios	22.864	
	8. Total das Deduções de Transferências Constitucionais = (5 + 6 + 7)	**1.948.593**	
	9. Total das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências. R$ = (3 - 8)	**7.288.925**	
LFC nº 101/2000 (art. 8º, Parágrafo único)	**Receitas Líquidas Adicionais para Financiamento das Ações e Serviços Públicos de Saúde**	**Valor**	%
	10. Fundo Especial de Saúde de MS	**83.019**	
	10.1. Transferências de Recursos do Sistema Único de Saúde – SUS Provenientes da União	112.933	
	10.2. Transferências Correntes Voluntárias - Convênios	576	
	10.3. Com Recursos de Receita Patrimonial Diretamente Arrecadada pelo Fundo Especial de Saúde de MS	5.962	
	10.4. Com Recursos de Receita de Serviços Diretamente Arrecadada pelo Fundo Especial de Saúde de MS	1.248	
	10.5. Com Recursos de Outras Receitas Correntes Diretamente Arrecadadas pelo Fundo Especial de Saúde de MS	8	
	10.6. Com Recursos de Outras Transferências SUS, conforme Fundo Especial de Saúde de MS.	3.626	
	10.7. Transferências de Capital Voluntárias - Convênios	4.038	
	10.8 (-) (Disponibilidade de Caixa Líquida (Antes da Inscrição em Restos a Pagar não Processados do Exercício). → Fonte RGF página 58 do DOE nº 9.095 de 29/01/2016).	(45.372)	
	11. Fundação Serviços de Saúde MS	**56.332**	
	11.1. Com Recursos de Receita Patrimonial Diretamente Arrecadada pela Fundação Serviços de Saúde de MS	49	
	11.2. Com Recursos de Receita de Serviços Diretamente Arrecadada pela Fundação Serviços de Saúde de MS	55.863	
	11.3. Com Recursos de Receita de Transferências de Instituições Privadas Diretamente Arrecadada pela Fundação Serviços de Saúde de MS	219	
	11.4. Com Recursos de Outras Receitas Correntes Diretamente Arrecadada pela Fundação Serviços de Saúde de MS	201	
	12. Outras Receitas para Financiamento da Saúde:	**0,00**	
	12.1. Receitas de Operações de Crédito Vinculadas à Saúde	0,00	
	12.2. Com 25% dos Recursos das Parcelas da Participação no Resultado ou na Compensação Financeira pela Exploração de Petróleo e Gás Natural – Lei Federal nº 12.858, de 09.09.2013, Art. 2º, § 3º.	0,00	
	12.3. Se Houver Despesa Custeada com a Parcela do Percentual Constitucional Mínimo de 12% que não foi Aplicado em Ações e Serviços de Saúde no Exercício Anterior, *Caput* do Art. 25 da LCF nº 141, de 13.01.2012.	0,00	

	12.4 Outros Recursos	0,00	
	13. Total de Receitas Líquidas Adicionais para Financiamento da Saúde = (10 + 11 12)	**139.351**	
CF/1988 (art. 198, § 2º, II), LCF nº 141/2012 (art. 6º) e LFC nº 101/2000 (art. 8º, Parágrafo único)	**Despesas Empenhadas por Subfunções com Recursos de Todas as Fontes em Saúde**	**Valor**	%
	14. Administração Geral	310.678	
	15. Controle Interno	28	
	16. Formação de Recursos Humanos	840	
	17. Atenção Básica	46.496	
	18. Assistência Hospitalar e Ambulatorial	563.108	
	19. Suporte Profilático e Terapêutico	77.823	
	20. Vigilância Sanitária	18.572	
	21. Vigilância Epidemiológica	13.541	
	22. Alimentação e Nutrição	52	
	23. Proteção e Benefícios ao Trabalhador	2.208	
	24. Ensino Profissional	1.359	
	25. Serviço da Dívida Interna	1.526	
	26. Outras Subfunções não Típicas	0,00	
	27 - Total das Despesas Empenhadas por Subfunções com Recursos de Todas as Fontes em Saúde.	**1.036.231**	
	28 (-) Despesa com Saúde não Computada, conforme disposto no art. 4º da LCF nº 141, de 13.01.2012.	**(1.411)**	
	28.1. (-) Alimentação e Nutrição	(52)	
	28.2. (-) Ensino Profissional	(1.359)	
	29. Total das Despesas Típicas por Subfunções em Saúde = (27 - 28)	**1.034.820**	
LFC nº 101/2000 (art. 8º, Parágrafo único)	**Despesas com a Saúde não Computadas para fins de Apuração do Percentual Mínimo**	**Valor**	%
	30. Despesas com Inativos e Pensionistas	0,00	
	31. Despesas com Assistência à Saúde que não Atende ao Princípio de Acesso Universal	0,00	
	32. Despesas Custeadas com Receitas Adicionais para Financiamento da Saúde = Item 13	139.351	
	33. Despesas Custeadas com Operações de Créditos	0,00	
	34. Despesas Custeadas com 25% dos Recursos das Parcelas da Participação no Resultado ou na Compensação Financeira pela Exploração de Petróleo e Gás Natural – Lei Federal nº 12.858, de 09.09.2013, Art. 2º, § 3º.	0,00	
	35. Despesas Custeadas com Outros Recursos	0,00	
	36. Outras Ações e Serviços não Computados	0,00	
	37. Restos a Pagar Não Processados Inscritos Indevidamente no Exercício sem Disponibilidade Financeira.	0,00	
	38. Despesas Custeadas com Disponibilidade de Caixa Vinculada aos Restos a Pagar Cancelados	0,00	
	39. Despesas Custeadas com Recursos Vinculados a Parcela do Percentual Mínimo que não foi Aplicada em Ações e Serviços de Saúde em Exercícios Anteriores	0,00	
	40. Total das Despesas com Saúde não Computadas	**139.351**	100,00
	41. Total das Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde = (29 - 40) → % = (41 / 9)	**895.469**	12,29
	42. Despesas Computadas pela Lei do Rateio	**318.954**	100,00
CF/1988 (art. 198, § 2º, II) e LCF nº 141 (art.	**RESULTADO DO EXAME**	**Valor**	%
	43. Recursos Constitucionais a Aplicar em ASPS. → R$ = (9 x 12%) → % = 12%	874.671	**12,00**

6º)	**RECURSOS APLICADOS EM ASPS**		
	44. Com a Lei do Rateio → R$ = (41 + 42) → % = (39 / 9)	1.214.423	**16,66**
	45. Sem a Lei do Rateio → R$ = Item 41) → % = (45 / 9)	**895.469**	12,29
LCF nº 141/2012 (artigos 25)	**46. Diferença da Parcela de Impostos e Transferências Constitucionais a Aplicar no Exercício Subsequente, em Ações e Serviços de Saúde. → R$ = (45 < 43) → % = (46 / 9)**	**0,00**	**0,00**

Fonte: Resumo Geral da Receita fls. 146/147, Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada Consolidado, fls. 242/244, Anexo 7 – Programa de Trabalho do Governo Consolidado187/194, Demonstrativo dos Recursos Destinados à Saúde – Despesa Empenhada, fls. 886/887, e RREO Sexto Bimestre de 2015, publicado no DOE nº 9.095 de 29/01/2016, página 51.

Em conformidade com o quadro acima, foi aplicado pelo Estado, em ações e serviços públicos de saúde, o montante de R$ 895,5 milhões, o que representa 12,29% 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.

Tal montante, em nossa análise, não corresponde ao apurado pela Comissão Especial de Assessoramento, no montante de R$ 918,8 milhões, correspondente a 12,61%.

Data vênia, a diferença dos valores apurados operou-se diante da não observância por esta Comissão Especial dos critérios que seguem:

a) Não dedução das despesas realizadas por conta das subfunções Alimentação e Nutrição (R$ 52 mil) e Ensino Profissional (R$ 1,3 milhões), haja visa que tais despesas não estão previstas no art. 3º da LCF nº 141/2012;

b) Não abatimento das despesas realizadas por conta das receitas diretamente arrecadadas pelo Fundo Especial de Saúde e pela Fundação Serviços de Saúde, respectivamente, nos valores de R$ 7,2 milhões e R$ 56,3 milhões, na forma como dispõe o parágrafo único do art. 8º da LCF nº 101/2000 (LRF).

Cumpre destacar, que na prestação das contas de governo do ano anterior (TC/6392/2015), para fins de apuração dos valores aplicados na Educação e Saúde, foi levada em consideração a previsão da Lei Estadual n. 2.261/2001.

A Lei Estadual n. 2.261/2001 disciplina sistema de rateio de despesas e apropriação de custos entre órgãos da administração direta, autarquias e fundações, cuja redação do art. 1º dispõe:

> *"Art. 1º O Poder Executivo adotará, a partir do exercício de 2001, sistema de rateio de despesas e apropriação de custos entre órgãos da administração direta, autarquias e fundações, para fins de alocação das despesas de custeio*

realizadas com a manutenção de serviços de arrecadação, administrativos e de gestão por órgãos centralizadores de atividades de arrecadação, suporte técnico, administrativo e gestão do aparelho do Estado, na proporção dos usos de recursos nas atividades-fins, podendo, para essa finalidade, utilizar-se dos mecanismos previstos no inciso VI, art. 167, da Constituição Federal.

Na espécie, como se observa do quadro acima, o gestor aplicou o limite legal, independentemente do dispositivo autorizador da Lei Estadual n. 2.261/2001.

Acresça-se, ainda, que como as contas do governo do ano passado (TC/6392/2015) obtiveram parecer prévio favorável por esta Corte de Contas, inclusive, no que diz respeito ao atendimento aos limites legais a serem aplicados nas ações e serviços públicos de saúde (12,11%), resta dispensado o exame da exigência contida no art. 25 da Lei Complementar nº 141/2012.

Por fim, embasado na LCF nº 141/2012, que regulamentou o § 3º do art. 198 da CF/1988, o resultado geral do exame revelou o seguinte:

RESULTADO GERAL DOS GASTOS EM ASPS	
a) O Estado, no exercício financeiro de 2015, frente à obrigação constitucional e infraconstitucional é obrigado a aplicar em ações e serviços públicos de saúde a importância de R$ 874,7 milhões, correspondente ao limite mínimo de 12% do valor de R$ 7,3 bilhões, resultante do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os artigos 157 e 159, I, "a" e II, deduzidas as parcelas transferidas aos respectivos Municípios, ambas as disposições da CF/1988;	**b)** A despesa realizada pelo Estado, em ações e serviços públicos de saúde (por subfunções), é da ordem de R$ 895,5 milhões, a qual corresponde 12,29% do limite legal de 12%, que representa R$ 874,7 milhões. Portanto, superado o limite mínimo de 12%, previsto no art. 6º da LCF nº 141/2012.

2.2.11.6. Fundo Especial de Saúde

Em conformidade com o disposto no art. 14 da LCF nº141/2012, os recursos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) e os transferidos pela União para a mesma finalidade serão aplicados por meio do Fundo de Saúde, que será acompanhado e fiscalizado mediante o Conselho de Saúde, sem prejuízo do disposto no art. 74, da CF/1988.

Por conseguinte, conforme as disposições do art. 198, § 2º, II, da CF/1988 e do art. 6º da LCF nº 141/2012, foi apurado que o montante dos recursos aplicados nas Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), no valor de R$ 895,5 milhões, não foi aplicado, integralmente, por meio do Fundo Especial de Saúde.

De acordo com informações apuradas no Balanço Geral Consolidado do Estado, a despesa empenhada com as Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), com recursos de todas as fontes na função saúde, no valor de R$ 1,0 bilhão, foi realizada por meio de vários órgãos do Estado, como demonstrado a seguir:

(Valores em milhares de reais)

DESPESA EFETIVADA POR ÓRGÃOS NA FUNÇÃO SAÚDE RECURSOS DE TODAS AS FONTES			
	Órgãos	**R$**	**%**
CF/1988 (art. 198, § 2º, II), LCF nº 141/2012 (art. 6º) e LFC nº 101/2000 (art. 8º, Parágrafo único)	Secretaria de Estado da Casa Civil	13.020	1,26
	Secretaria de Estado de Fazenda	2.678	0,26
	Fundo Especial de Saúde MS	567.460	54,76
	Fundação Serviços de Saúde MS	326.915	31,55
	Fundação Estadual Jornalista Luiz Chagas de Radio e TV Educativa	33	0,01
	Secretaria de Estado de Governo e Gestão Estratégica	2.581	0,25
	Secretaria de Estado Administração e Desburocratização	867	0,08
	Agencia Estadual de Imprensa Oficial	40	0,01
	Agencia Estadual de Gestão de Empreendimentos	14.380	1,39
	Secretaria de Estado de Direitos Humanos, Assistência Social	19.456	1,87
	Secretaria de Estado de Justiça e Segurança Pública	48.132	4,64
	Encargos Gerais Financeiro do Estado	40.669	3,92
	1 - Despesa Empenhada por Órgãos na Função Saúde com Recursos de Todas As Fontes	1.036.231	100,00

Fonte: Anexo 9 - Demonstrativo da Despesa por Órgãos e Funções, fls. 207.

Como se vê do quadro *supra*, não foram atendidos os comandos dos artigos 2º, parágrafo único, e 14 da LC nº 141/2012, bem como do art. 77, § 3º, do ADCT que assim determinam:

> *CF/88*
>
> *Art. 77. (...)*
>
> *§ 3º Os recursos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinados às ações e serviços públicos de saúde e os transferidos pela União para a mesma finalidade serão aplicados por meio de Fundo de Saúde que será acompanhado e fiscalizado por Conselho de Saúde, sem prejuízo do disposto*

no art. 74 da Constituição Federal. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

LC nº 141/2012

Art. 2º Para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos nesta Lei Complementar, considerar-se-ão como despesas com ações e serviços públicos de saúde aquelas voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art.

7º da Lei no 8.080, de 19 de setembro de 1990, e às seguintes diretrizes:

(...)

Parágrafo único. Além de atender aos critérios estabelecidos no caput, as despesas com ações e serviços públicos de saúde realizadas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios deverão ser financiadas com recursos movimentados por meio dos respectivos fundos de saúde.

Art. 14. O Fundo de Saúde, instituído por lei e mantido em funcionamento pela administração direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, constituir-se-á em unidade orçamentária e gestora dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, ressalvados os recursos repassados diretamente às unidades vinculadas ao Ministério da Saúde.

Portanto, extrai-se da leitura dos dispositivos legais e constitucionais *retro* mencionados, a obrigatoriedade de movimentação dos recursos relativos à saúde, exclusivamente, por meio do Fundo de Saúde.

A obrigatoriedade tem uma razão: compete ao Conselho Estadual de Saúde fiscalizar a aplicação dos recursos vinculados à saúde. A fiscalização realizada pelo conselho tem matriz constitucional, visto que o art. 198, inciso III, prevê a participação da comunidade na gestão do SUS.

Tal dispositivo (CF, 198, III) foi regulamentado pela lei nº 8.142/90 (dispõe sobre a participação da comunidade na gestão do Sistema Único de Saúde – SUS - e sobre as transferências intergovernamentais de recursos financeiros na área da saúde), que assim dispõe:

"Art. 1° O Sistema Único de Saúde (SUS), de que trata a Lei n° 8.080, de 19 de setembro de 1990, contará, em cada esfera de governo, sem prejuízo das funções do Poder Legislativo, com as seguintes instâncias colegiadas:

(...)

§ 2° O Conselho de Saúde, em caráter permanente e deliberativo, órgão colegiado composto por representantes do governo, prestadores de serviço, profissionais de saúde e usuários, atua na formulação de estratégias e no controle da execução da política de saúde na instância correspondente, inclusive nos aspectos econômicos e financeiros, cujas decisões serão homologadas pelo chefe do poder legalmente constituído em cada esfera do governo."

No mesmo sentido, a Resolução nº 453/2012-CNS dispõe sobre a competência dos Conselhos de Saúde (quinta diretriz):

"XVI - analisar, discutir e aprovar o relatório de gestão, com a prestação de contas e informações financeiras, repassadas em tempo hábil aos conselheiros, e garantia do devido assessoramento;

XIII - aprovar a proposta orçamentária anual da saúde, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, observado o princípio do processo de planejamento e orçamento ascendentes, conforme legislação vigente;

XVII - fiscalizar e acompanhar o desenvolvimento das ações e dos serviços de saúde e encaminhar denúncias aos respectivos órgãos de controle interno e externo, conforme legislação vigente;

VI - anualmente deliberar sobre a aprovação ou não do relatório de gestão;"

Como vimos é obrigatório, por lei e pela CF, que a totalidade dos gastos em saúde seja efetuada pelo Fundo de Saúde. Tal norma tem por objetivo assegurar o controle social dos gastos com saúde e permitir à comunidade a participação na gestão e na fiscalização do SUS.

O controle social, quando efetivo, reveste a documentação contábil (acostada às Prestações de Contas) dos seguintes atributos: confiabilidade, imparcialidade e

objetividade.

Estes atributos foram definidos pelo Conselho Federal de Contabilidade ao editar as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T 16, especificamente a NBCT 16.5 que trata do registro contábil.

Destacamos a seguir os atributos da informação contábil que consideramos serem os mais relevantes e aplicáveis às prestações de contas na área da saúde (CF, art. 198 e LC 141/2012), quais sejam:

> *"NBC T 16[15] (NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO) e NBC T 16.5 (REGISTRO CONTÁBIL), aprovada pela Resolução CFC nº 1.132/2008:*
>
> *4. São características do registro e da informação contábil no setor público, devendo observância aos princípios e às Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público.*
>
> *(...)*
>
> *(c) Confiabilidade – o registro e a informação contábil devem reunir requisitos de verdade e de validade que possibilitem segurança e credibilidade aos usuários no processo de tomada de decisão.*
>
> *(e) Imparcialidade – os registros contábeis devem ser realizados e as informações devem ser apresentadas de modo a não privilegiar interesses específicos e particulares de agentes e/ou entidades.*
>
> *(g) Objetividade – o registro deve representar a realidade dos fenômenos patrimoniais em função de critérios técnicos contábeis preestabelecidos em normas ou com base em procedimentos adequados, sem que incidam preferências individuais que provoquem distorções na informação produzida."*

A informação contábil, quando sujeita ao controle social, traz consigo maior confiabilidade, imparcialidade e objetividade, uma vez que as despesas realizadas via Fundo Municipal são acompanhadas e fiscalizadas pelo CMS (Conselho Municipal de Saúde), conforme quinta diretriz, inciso XV da Resolução nº 453/2012-CNS.

[15] As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público são de cumprimento obrigatório pelos profissionais de contabilidade e sua inobservância por parte dos profissionais é conduta vedada pelo art. 3º, inciso XX do Código de Ética do Profissional do Contador.

No caso, apenas R$ 567,4 milhões (ou seja, 54,76% do montante total gasto com saúde) foram efetuados via Fundo de Saúde.

Nesse contexto, convém destacar a seguinte ressalva e a recomendação:

Ressalva	Descumprimento dos artigos 2º, parágrafo único, e 14 da LCF nº 141/2012 e do art. 77, § 3º, do ADCT da CF/88, por não aplicar os recursos relativos à saúde, via Fundo de Saúde.
Recomendação	Aplicar, por meio do Fundo Estadual de Saúde, a totalidade dos recursos destinados à saúde.

2.2.11.7. Duodécimos

No que diz respeito às autorizações e repasses dos duodécimos aos Poderes, ao Tribunal de Contas, ao Ministério Público e a Defensoria Pública do Estado, o seu valor dar-se-á com base na receita corrente líquida, conforme definido o art. 11, § 1º, I, II, III, IV, V da LDO, cujo quadro, em conformidade com os autos, é o seguinte:

DUODÉCIMOS FIXADOS E REPASSADOS AOS DEMAIS PODERES					
Receita Corrente Líquida R$ 8.325.252					
Fundamentação	**Especificação**	**Limite Autorizado %**	**Valor A Repassar**	**Valor Repassado**	**Diferença**
Lei Estadual nº 4.558/2014 - LDO Art. 11, § 1º, I, II, III, IV, V.	Inciso I - Assembleia Legislativa	2,90	241.432	199.250	(42.182)
	Inciso II - Tribunal de Contas	2,20	183.156	176.787	(6.369)
	Inciso III - Tribunal de Justiça	7,30	607.743	601.839	(5.904)
	Inciso IV - Ministério Público	3,90	324.685	307.737	(16.948)
	Inciso V - Defensoria Pública do Estado	1,80	149.854	150.294	440
Total			**1.506.870**	**1.435.907**	**(70.963)**

Fonte: LDO (Lei nº 4.558/2014 - Diário Oficial do Estado n. 8.717/2014) e Repasses Concedidos, fls. 899/900.

Do quadro acima, apurou-se o repasse do Duodécimo em valores não correspondentes com a Lei de Diretrizes Orçamentária (Lei 4.558/2014).

Percebe-se que, se por um lado o valor do duodécimo não é imutável, pois depende da efetiva arrecadação de cada ente político; por outro, não pode ser alterado conforme as conveniências do Executivo, sob pena de violação à independência harmônica entre as funções estatais.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou sobre a matéria:

"O repasse das dotações orçamentárias pelo Poder Executivo aos demais Poderes, nos termos previstos no art. 168, da Carta Magna de 1988, não pode ficar à mercê da vontade do Chefe do Executivo, sob pena de se por em risco a independência desses Poderes, garantia inerente ao Estado de Direito. Tal repasse, feito pelo Executivo, deve observar as previsões constantes na Lei Orçamentária Anual, a fim de garantir a independência entre os poderes, impedindo eventual abuso de poder por parte do Chefe do Executivo. O quantum a ser efetivado deve ser proporcional à receita do ente público, até porque não se pode repassar mais do que concretamente foi arrecadado. (STJ. 1ª Turma. Recurso Ordinário em Mandado de Segurança n. 10181/SE. Relator: min. José Delgado. DJU de 5 fev. 2001. p. 72. ementa parcial) (grifo nosso)

Assim sendo, o repasse a menor e injustificado de duodécimos pelo Poder Executivo constitui afronta à prerrogativa de outro Poder inerente à sua autonomia financeira e administrativa.

Portanto, de acordo com os valores expostos acima, convém destacar a ressalva e a recomendação que segue:

Ressalva	Desrespeito ao art. 11, § 1º, V, da Lei Estadual nº 4.558/2014 (LDO), diante do repasse em desconformidade com os limites autorizados na Lei de Diretrizes Orçamentárias.
Recomendação	Que atente para as normas da LDO, no sentido de repassar os recursos, em conformidade com o limite percentual autorizado na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

2.2.11.8. Repartição das Receitas Tributárias

Quanto à repartição das receitas tributárias do Estado, a Constituição Estadual de 1989 (art.153, I a III) e a Constituição Federal (art. 159, III, § 4º) disciplinam o seguinte:

REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS **Pertencem aos Municípios:**	
CE/1989 (Art.153, I a III) e	I - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre

CF/1988 (art. 159, II e III e § 3º e 4º)	propriedade de veículos automotores licenciados em seu território;
	II - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de comunicação;
	III - setenta por cento, para o Município de origem, do produto da arrecadação do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários, incidentes sobre ouro, quando definido em lei federal como ativo financeiro ou instrumento cambial.
	§ 3º Os Estados entregarão aos respectivos Municípios vinte e cinco por cento dos recursos que receberem, nos termos do inciso II da Constituição Federal (Imposto sobre produto industrializado, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações).
	§ 4º Do montante de recursos de que trata o inciso III do art. 159 da Constituição Federal (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico) que cabe a cada Estado, vinte e cinco por cento serão destinados aos seus Municípios.

Em conformidade com as normas constitucionais *supra* transcritas, o Estado repassou para os Municípios receitas, na ordem de R$ 1,9 bilhões, da seguinte forma:

PARTICIPAÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS				
	Receitas	**Receita Arrecadada**	**Receita a Repassar**	**%**
CE/1989 (art.153, I a III) e CF/1988 (art. 159, II e III e § 3º e 4º)	ICMS (25%), Inclusive Multas, Juros de Mora, Outros Encargos e Receita de Dívida Ativa.	6.972.105	1.743.026	89,45
	IPVA (50%), Inclusive Multas, Juros de Mora, Outros Encargos e Receita de Dívida Ativa.	365.404	182.702	9,38
	IPI Exportação (25%)	91.455	22.863	1,17
	CIDE (25%)	0,00	0,00	0,00
	Total de Receitas Arrecadadas e a Repassar para os Municípios	**7.428.964**	**1.948.591**	**100,00**
	Valor Repassado	**1.990.644**		

Fonte: Demonstrativo dos Recursos Destinados a Educação e Saúde, fls. 884/885 e fls. 886/887 e Anexo 2 – Resumo Geral da Despesa, fls. 152/156.

Denota-se que os valores lançados pela Comissão Especial de Assessoramento (fls. 5377) na coluna "Receita Arrecadada", no valor de 7,3 bilhões, não corresponde ao lançado por esta Auditoria, no valor de 7,4 bilhões.

Tal divergência deve ser atribuída à impropriedade da fonte socorrida por aquela Comissão Especial de Assessoramento, haja vista que partiu do "Resumo Geral da Receita do Estado", referente ao Balanço Geral do ano de 2014 (fls.1730) e não de 2015 (fls. 884/885 e fls. 886/887), como seria de rigor.

Enfim, como se vê do quadro acima, no que tange à repartição das receitas tributárias do Estado, apesar do valor global registrado no "Resumo Geral da Despesa" apresentar o montante repassado, no valor de R$ 1,9 bilhões, não se pôde averiguar os percentuais referente à participação individual de cada tributo, nos termos estabelecidos na Constituição Federal e na Constituição Estadual.

Portanto, convém destacar a ressalva e a recomendação que segue:

Ressalva	Demonstração não especificada da repartição das receitas tributárias do Estado para os Municípios, nos termos da Constituição Estadual de 1989 (art.153, I a III) e da Constituição Federal (art. 159, II e III, § 3º e 4º).
Recomendação	Que apresente, especificadamente, os valores dos repasses devidos aos Municípios, na forma da Constituição Estadual de 1989 (art.153, I a III) e da Constituição Federal (art. 159, II e III, § 3º e 4º).

2.2.12. Regime Próprio de Previdência Social – RPPS

De acordo com a redação do art. 40 da Constituição Federal:

"Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo."

Extrai-se do texto constitucional, além do regime de caráter contributivo e solidário, a preocupação na observância de critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, a fim de assegurar a incolumidade das contas previdenciárias para as presentes e futuras gerações.

Por oportuno, destaca Frederico Augusto Di Trindade Amado[16], em sua doutrina de Direito Previdenciário:

"Uma previdência poderá estar equilibrada financeiramente no presente, mas

[16] Amado, Frederico Augusto Di Trindade, Direito Pevidenciário, 1º Ed., Salvador, Editora JusPodivm, 2011,pag. 106.

com perspectivas de não estar no amanha, sendo também imprescindível o seu equilíbrio atuarial, onde serão traçados cenários futuros para manutenção ou alcance do equilíbrio financeiro, com manejo da matemática estatística."

Recentemente, a União deu importante passo para a sustentabilidade futura de seu Regime Próprio de Previdência Social, com a aprovação da Lei nº 12.618, de 30 de abril de 2012, que instituiu a previdência complementar dos servidores públicos federais, medida que contribuirá no processo de construção do equilíbrio financeiro e atuarial[17].

O Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) do Estado de Mato Grosso do Sul foi instituído pela Lei Estadual nº 2.207, de 28 de dezembro de 2000, que posteriormente fora consolidada e atualizada pela Lei Estadual nº 3.150, de 22 de dezembro de 2005.

Para gerenciar o supradito regime, o Estado editou a Lei Estadual nº 3.545, de 17 de julho de 2008, que criou a Agência de Previdência Social de Mato Grosso do Sul (AGEPREV), com o propósito de elegê-la como a sua única unidade gestora.

Nesse contexto, o Estado intentou equacionar o seu *deficit* atuarial e expediu a Lei Estadual nº 4.213, de 29 de junho de 2012, que dispõe sobre a segregação da massa de segurados do Regime Próprio de Previdência Social (MSPREV).

Tal diploma instituiu a criação de um plano previdenciário e de um plano financeiro, na busca de assegurar o custeio do plano de benefícios do Regime Próprio de Previdência dos Servidores Efetivos Civis e Militares do Estado de Mato Grosso do Sul, condizente com o art. 3º da supramencionada Lei.

Nos termos do art. 4º da Lei 4.213/12, o Plano Financeiro constitui-se do sistema estruturado pelas contribuições a serem pagas pelos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, pelo Tribunal de Contas, pelo Ministério Público, pela Defensoria Pública do Estado, pelas autarquias e pelas fundações públicas, pelos servidores efetivos civis e militares ativos e inativos e pelos pensionistas vinculados ao RPPS, fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, sendo o seu plano de custeio calculado atuarialmente.

Já o Plano Previdenciário, na forma como reza o art. 7º da Lei 4.213/12, constitui-se do sistema estruturado das contribuições a serem pagas pelos Poderes Executivo,

[17]Nogueira, Narlon Gutierre. O Equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS: de princípio constitucional a política pública de Estado --- Brasília, MPS, 2012.

Legislativo e Judiciário, pelo Tribunal de Contas, pelo Ministério Público, pela Defensoria Pública do Estado, pelas autarquias e pelas fundações públicas, pelos servidores efetivos civis e militares ativos e inativos e pelos pensionistas vinculados, fixadas com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no plano de benefícios do Regime Próprio de Previdência Social, sendo o seu plano de custeio calculado atuarialmente.

2.2.12.1. Equilíbrio Financeiro e atuarial.

O equilíbrio financeiro representa a garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações dos RPPS, em cada exercício financeiro; ou seja, o equilíbrio financeiro é atingido quando o que se arrecada dos participantes do sistema previdenciário é suficiente para custear os benefícios por ele assegurados.

Não obstante, quando esta situação não ocorre o regime está desequilibrado financeiramente.

Já o equilíbrio atuarial representa a garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente (a longo prazo), devendo as alíquotas de contribuição do sistema serem definidas a partir do cálculo atuarial que leve em consideração uma série de critérios, tais como a expectativa de vida dos segurados e o valor dos benefícios de responsabilidade do respectivo RPPS, segundo a sua legislação.

Segundo o Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO, referente ao Sexto Bimestre de 2015, o RPPS de MS, constituído do plano previdenciário e do plano financeiro, mostra *deficit* no Plano Financeiro (R$ 1,2 bilhões) e *superavit* no Plano Previdenciário (R$ 80,2 milhões), apurados na forma dos dados parametrizados no quadro a seguir:

(Valores em milhares de reais)

	RESULTADO PREVIDENCIÁRIO E FINANCEIRO DO RPPS DE MS EM 2015			
	Plano Previdenciário		Plano Financeiro	
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 53, § 1º, II)	Receitas	Valor	Receitas	Valor
	Contribuições de Segurados	24.322	Contribuições de Segurados	318.996
	Outras Receitas de Contribuições	21	Outras Receitas de Contribuições	4.566
	Receita Patrimonial	9.767	Receita Patrimonial	18.939

	Outras Receitas Correntes	0,00	Outras Receitas Correntes	5.488
	Receitas de Capital	0,00	Receitas de Capital	0,00
	Receita Patronal Intraorçamentária	48.029	Receita Patronal Intraorçamentária	504.760
	Total de Receita (I)	**82.139**	**Total**	**852.749**
	Despesas	**Valor**	**Despesas**	**Valor**
	Administração	0,00	Administração	6.595
	Previdência	1.872	Previdência	2.068.058
	Total de Despesa (II)	**1.872**	**Total Geral**	**2.074.653**
	Resultado Previdenciário = (I - II)	**80.267**	**Resultado Financeiro = (I - II)**	**(1.221.904)**
	Aporte Financeiro	**0,00**	**Aporte Financeiro**	**1.355.223**

Fonte: RREO Sexto Bimestre de 2015, publicado no DOE nº 9095/2016, páginas 43/44.

2.2.12.2. Registro do *Deficit* Atuarial

O conceito de *déficit* atuarial[18] pode ser concebido como a diferença entre os compromissos líquidos e os ativos financeiros garantidores do sistema de previdência já capitalizados. Assim, dependendo da composição de seus ativos e passivos, a situação patrimonial líquida do RPPS pode ser superavitária, deficitária ou nula.

A amortização do *deficit* atuarial opera-se pelo registro da Provisão Matemática Previdenciária que representa a totalidade dos compromissos líquidos do Plano de Benefícios (segurados e beneficiários), isto é, a diferença entre a totalidade das obrigações previdenciárias do RPPS e as obrigações dos agentes responsáveis pelas fontes de custeio, no caso o ente federativo (Plano de Custeio).

Assim, a cada ano, essa provisão matemática deverá ser atualizada de acordo com a avaliação atuarial. Portanto, caso a necessidade da provisão seja superior ao valor que já estiver contabilizado, procede-se à complementação da provisão; do contrário, realiza-se a reversão da provisão.

Destarte, de acordo com o Anexo 14 (Balanço Patrimonial Consolidado – fls. 96/101) e o quadro denominado "Provisões Matemáticas Previdenciárias" (fls. 142), o Estado registrou, a título de "provisões a longo prazo", a importância de R$ 532,0 milhões.

[18] De acordo com o Manual, denominado "Regime Próprio de Previdência Social - RPPS", da Secretaria do Tesouro Nacional, apresentado na I Semana Contábil e Fiscal de Estados e Municípios – SECOFEM – 2015.

Nos termos da Nota Explicativa do Balanço Geral (fls. 140/141), ficou ressaltado o seguinte:

> *"A base de cálculo para o registro das Provisões Matemáticas Previdenciárias é resultante da avaliação atuarial, que é elaborada pela Brasilis Consultoria, empresa contratada pela Unidade Gestora de Regime Próprio de Previdência do Estado de Mato Grosso do Sul a Agência de Previdência Social (AGEPREV).*
>
> *A AGEPREV realizou o registro da contabilização do passivo atuarial, com base no parecer do atuário, constituindo, complementando ou revertendo o seu saldo."*

No caso, houve registro contábil do passivo atuarial do RPPS, ou seja, atendeu ao dever de transparência das contas públicas ao apresentar a posição patrimonial e financeira do sistema de previdência, para que os compromissos possam ser evidenciados pelas demonstrações contábeis.

Todavia, o documento "Provisões Matemáticas Previdenciárias" (fls. 142), na forma como foi apresentado, dissociado do estudo atuarial completo, dificulta o controle por parte desta Corte de Contas, haja vista a impossibilidade de analisar sobre quais premissas o referido estudo foi realizado.

2.2.13. Sociedades de Economia Mista

A Sociedade de Economia Mista trata-se de entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio, com criação autorizada por lei, para exploração de atividade econômica ou serviço público, com participação do poder público e de particulares no seu capital e na sua administração.

De acordo com os autos, o Estado de Mato Grosso do Sul possui duas empresas estatais, quais sejam: SANESUL e MSGAS.

A SANESUL (Empresa de Saneamento de Mato Grosso do Sul S/A) possui por objeto social, como concessionária de serviço público, a exploração de serviços de saneamento básico: distribuição de água e coleta de esgotos, além da realização de estudos e

projetos e execução de obras relativas a novas instalações e ampliações de redes de distribuição de água e coletas de esgotos em Municípios do Estado.

Já a MSGAS (Companhia de Gás do Estado de Mato Grosso do Sul) tem como objeto executar serviços relativos à pesquisa tecnológica, exploração, produção, aquisição, armazenamento, distribuição e comercialização de gás e subprodutos. E, ainda, desenvolver estudos e projetos para a distribuição e utilização do gás natural.

De modo geral, tais empresas estatais são constituídas para atender às demandas das ações governamentais da política de governo, caracterizadas pelas prestações de serviços e de investimentos públicos básicos.

Em vista disso, depois de examinados os Balanços Contábeis das citadas empresas, à luz das normas dispostas na Lei Federal nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (alterada pelas Leis nº 10.303/2001 e 11.638/2007), ficou averiguado, na extensão do exame da Auditoria, que suas demonstrações contábeis foram regularmente elaboradas.

Em referência à SANESUL, destacam-se as demonstrações contábeis registradas com base na escrituração mercantil, delineadas nas composições: a) do balanço patrimonial; b) da demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados, c) da demonstração do resultado do exercício; e d) da demonstração dos fluxos de caixa.

Assim, as demonstrações contábeis foram apresentadas da seguinte forma:

(Valores em milhares de reais)

BALANÇO PATRIMONIAL DE 2015 SANESUL						
Lei Federal nº 6.404/1976 (art.176, I)	**Ativo**	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**	**Passivo**	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
	Ativo Circulante	106.530	77.783	Passivo Circulante	95.223	85.165
	Ativo não Circulante	641.376	603.534	Passivo Não Circulante	121.713	109.106
	Total do Ativo	**747.906**	**681.317**	**Total Passivo**	**216.936**	**194.271**
				Patrimônio Líquido		
				Especificação	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
				Capital Social	485.000	450.000
				Reserva Legal	21.826	19.234
				Lucro ou Prejuízo Acumulado	22.048	15.716
				Reserva de Incentivo Fiscal	2.096	2.096

				Total do Patrimônio Líquido	**530.970**	**487.046**
	Total	**747.906**	**681.317**	**Total**	**747.906**	**681.317**
	Resultado do Exame				**Regular**	

Fonte: Balanço Patrimonial da SANESUL, fls. 1798.

(Valores em milhares de reais)

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DE 2015 SANESUL			
	ESPECIFICAÇÃO	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
Lei Federal nº 6.404/1976 (art.176, III)	1. Receita Operacional Líquida	345.652	300.122
	2. Custo de Operação e Manutenção	(199.357)	(169.935)
	3. Lucro Bruto = (1 - 2)	146.295	130.187
	4. Despesas e Receitas Operacionais	**(79.857)**	**(81.289)**
	4.1. Despesas Comerciais	(7.823)	(8.313)
	4.2. Despesas Administrativas	(79.522)	(79.463)
	4.3. Outras Receitas	7.488	6.487
	5. Resultado Antes das Receitas Financeiras Líquidas e Impostos = (3 - 4)	66.438	48.898
	6. Encargos Financeiros Líquidos	(5.230)	(1.004)
	7. Resultado Antes dos Impostos = (5 - 6)	61.208	47.894
	8. Imposto de Renda e Contribuição Social Corrente	(7.209)	(8.125)
	9. Imposto de Renda e Contribuição Social Diferido	(2.162)	(477)
	10. Lucro Líquido do Exercício = (7 - 8 - 9)	51.837	39.292
	11. Lucro por Ação do Capital Social (Em R$)	**0,18**	**0,14**

Fonte: Demonstração do Resultado do Exercício SANESUL, fls. 1799.

Quanto à MSGÁS, suas demonstrações contábeis foram registradas com base na escrituração mercantil, delineadas nas composições: a) do balanço patrimonial; b) da demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados, c) da demonstração do resultado do exercício; e d) da demonstração dos fluxos de caixa.

Assim, as demonstrações contábeis foram apresentadas da seguinte forma:

(Valores em milhares de reais)

BALANÇO PATRIMONIAL DE 2015 MSGÁS						
Lei Federal nº 6.404/1976 (art.176, I)	**Ativo**	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**	**Passivo**	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
	Ativo Circulante	90.381	75.257	Passivo Circulante	45.104	41.468
	Ativo não	118.035	96.165	Passivo Não	130.914	109.488

	Circulante			Circulante		
	Total do Ativo	**208.416**	**171.422**	**Total Passivo**	**176.018**	**150.956**
				Patrimônio Líquido		
				Especificação	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
				Capital Social	12.775	12.775
				Ajuste de Avaliação Patrimonial	9.243	11.064
				Reserva Legal	681	0,00
				Reserva de Lucros	9.699	0,00
				Prejuízo Acumulado	0,00	(3.373)
				Total do Patrimônio Líquido	**32.398**	**20.466**
	Total	**208.416**	**171.422**	**Total**	**208.416**	**171.422**
				Resultado do Exame	**Regular**	

Fonte: Balanço Patrimonial da MSGÁS, fls. 1775.

(Valores em milhares de reais)

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DE 2015 MSGÁS			
	ESPECIFICAÇÃO	**Exercício Atual**	**Exercício Anterior**
Lei Federal nº 6.404/1976 (art.176, III)	1. Receita Operacional Líquida	308.079	262.339
	2. Custos	(270.026)	(237.596)
	3. Lucro Bruto	**38.053**	**24.473**
	4. Despesas com Vendas	(489)	(75)
	5. Despesas Administrativas e Gerais	(18.766)	(20.545)
	6. Resultado Antes do Resultado Financeiro = (4 - 5)	**18.798**	**4.123**
	7. Resultado Financeiro Líquido	5.172	2.535
	8. Resultado Antes da Tributação sobre o Lucro = (6 + 7)	**23.970**	**6.658**
	9. Contribuição Social	(1.839)	(419)
	10. Imposto de Renda	(5.058)	(1.141)
	11. Resultado Líquido do Exercício Antes das Participações = (- 9 - 10)	**17.076**	**5.098**
	12. Participação no Resultado - Empregados	(634)	0,00
	13. Participação no Lucro - Administradores	(42)	0,00
	14. Lucro Líquido do Exercício = (- 12 - 13)	**16.400**	**5.098**
	15. Reversão dos Juros sobre Capital Próprio - JSCP	587	0,00
	16. Lucro Líquido do Exercício após Reversão = (14 + 15)	**16.987**	**5.098**
	17. Número de Ações do Capital Social	**12.775.000**	**12.775.000**

	18. Lucro Líquido por Ação do Capital em Mim Reais R$	**0,0013**	**0,0004**

Fonte: Demonstração do Resultado do Exercício MSGÁS, fls. 1776.

Os dados apresentados nos quadros acima revelam que as empresas estatais do Estado, apresentaram no ano de 2015, "Patrimônio Líquido Positivo" de R$ 563,3 milhões, dos quais R$ 530,9 milhões são da SANESUL e R$ 32,4 milhões, da MSGAS.

Como se vê, no Exercício, apresentou "Lucro Líquido" de R$ 68,7 milhões, (R$ 51,8 milhões da SANESUL e R$ 16,9 milhões da MSGAS).

2.2.14. Quadro resumido de Ressalvas e Recomendações

Os diversos aspectos relevantes do exame efetuado nas Contas Anuais do Governador, mencionados ao longo deste parecer, apuraram as ressalvas e recomendações sintetizadas no quadro abaixo:

Item 2.2.3.2 – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)	
Ressalva	Não cumprimento do art. 4º, I, "e" da LRF, por não conter normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos.
Recomendação	Que na elaboração do Projeto de Lei da LDO de 2017 sejam observadas as disposições do art. 4º, I, "e" da LCF nº 101/2000 (LRF).

Item 2.2.5.3 – Créditos Suplementares Abertos	
Ressalva	Abertura de Crédito Suplementar, sem que haja recurso disponível (Lei 4.320/64, art. 43, § 1º, inciso II).
Recomendação	Que se observe no momento da abertura de créditos orçamentários suplementares a efetiva existência de recursos.

Item 2.2.11.4 – Desenvolvimento do Ensino, Ciência e Tecnologia	
Ressalva	Deixar de aplicar 0,5% da receita tributária em desenvolvimento científico e tecnológico, por meio da Fundação de Apoio ao Desenvolvimento do Ensino, Ciência e Tecnologia, nos termos do no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Gerais e Transitórias da CE/1989 e no art. 5º da Lei Estadual nº 1.860/1998.
Recomendação	Que se aplique o limite mínimo de 0,5% da receita tributária em desenvolvimento científico e tecnológico, previsto no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Gerais e Transitórias da CE/1989 e no art. 5º da Lei Estadual nº 1.860/1998.

Item 2.2.11.6 – Fundo Especial de Saúde	
Ressalva	Descumprimento dos artigos 2º, parágrafo único, e 14 da LCF nº 141/2012 e do art. 77, § 3º, do ADCT da CF/88, por não aplicar os recursos relativos à saúde, em sua totalidade, via Fundo Especial de Saúde.
Recomendação	Que se aplique, por meio do Fundo Estadual de Saúde, a totalidade dos recursos destinados à saúde.

Item 2.2.11.7 – Duodécimos	
Ressalva	Desrespeito ao art. 11, § 1º, V, da Lei Estadual nº 4.558/2014 (LDO), diante do repasse em desconformidade com os limites autorizados na Lei de Diretrizes Orçamentária.
Recomendação	Que atente para as normas da LDO, no sentido de repassar os recursos, em conformidade com o limite percentual autorizado na Lei de Diretrizes Orçamentária.

Item 2.2.11.8 – Repartição das Receitas Tributárias	
Ressalva	Demonstração não especificada da repartição das receitas tributárias do Estado para os Municípios, nos termos da Constituição Estadual de 1989 (art.153, I a III) e da Constituição Federal (art. 159, II e III, § 3º e 4º).
Recomendação	Que apresente, especificadamente, os valores dos repasses devidos aos Municípios, na forma da Constituição Estadual de 1989 (art.153, I a III) e da Constituição Federal (art. 159, II e III, § 3º e 4º).

As recomendações ora apresentadas, a respeito das Contas Anuais Governamentais de 2015, visam aprimorar a gestão da Administração Pública Estadual e as práticas administrativas, em conformidade com os princípios da Administração Pública, vigorante no art. 37, *caput*, da CF/1988: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

2.2.15. AVALIAÇÃO DE LEGITIMIDADE E ECONOMICIDADE

A avaliação da legitimidade e da economicidade não faz parte dos itens a serem analisados por esta Auditoria para a emissão do presente parecer, sendo objeto de atuação do controle externo a cargo deste Tribunal, por meio de processos de instrumentos de fiscalização dos quais dispõe o art. 26 da LCE nº 160/2012.

2.2.16. DOCUMENTOS DIGITALIZADOS DE VERACIDADE IDEOLÓGICA PRESUMIDA

O parecer ora exarado foi fundamentado, exclusivamente, no exame de documentos digitalizados de veracidade ideológica presumida, ficando, portanto, ressalvadas quaisquer impropriedades e irregularidades porventura encontradas por meio de processos de instrumentos de fiscalização que dispõe o art. 26 da LCE nº 160/2012.

III – CONCLUSÃO

Ante o exposto, com fundamento nos princípios constitucionais, nas normas legais aplicáveis à espécie, nos princípios de contabilidade geralmente aceitos, nas normas brasileiras de contabilidade aplicáveis à Administração Pública Estadual, nas normas usuais de auditoria e finanças públicas e nos exames e conclusões patentes nas fundamentações deste parecer, ficaram consignadas ressalvas e recomendações exteriorizadas no quadro do subitem 2.2.14 deste parecer.

Enfim, à vista do teor do presente parecer e considerando que as ressalvas apostas no subitem 2.2.14 não constituem motivos determinantes para recomendar a desaprovação destas Contas Anuais de Governo, em cumprimento ao que estatui o art. 14, I, da LCE n° 160/2012 (LOTCE), esta Auditoria opina:

Que as Contas do Poder Executivo, inerente ao exercício financeiro de 2015, de responsabilidade do Excelentíssimo SENHOR GOVERNADOR REINALDO AZAMBUJA SILVA, estão em condições de serem aprovadas pela Assembleia Legislativa, por conseguinte, conclui que o Tribunal Pleno com arrimo no art. 77, I, da Constituição Estadual de 1989 e no art. 21, I, da LCE nº 160/2012 (LOTCE), emita PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À SUA APROVAÇÃO, **com as devidas ressalvas e sugestões de recomendações, expostas no subitem 2.2.14 deste parecer**.

Ao Ministério Público de Contas.

É o parecer.

Campo Grande, 5 de maio de 2016.

LEANDRO LOBO RIBEIRO PIMENTEL
CONSELHEIRO SUBSTITUTO