

## 2 SEÇÃO ANALÍTICA

Em conformidade com a Resolução nº 138, de 07/11/2017, do Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE/BA), que aprovou o Plano Estratégico do TCE/BA para o quadriênio 2018-2021, e em consonância com a Resolução TCE/BA nº 164<sup>1</sup>, de 10/12/2015, que normatizou os procedimentos para emissão do Relatório e Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo no âmbito do TCE/BA, foi elaborada a presente Seção Analítica, contendo o resultado dos exames dos elementos da prestação de contas, objetivando subsidiar a emissão do Parecer Prévio, referente ao exercício de 2018.

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

### • Análise da Formalização do Processo

As contas foram prestadas pelo Excelentíssimo Senhor Governador Rui Costa dos Santos à Assembleia Legislativa em 14/02/2019, por meio do Ofício GE nº 02/2019, na forma prevista no art. 105, XV, da Constituição Estadual, contendo o Relatório de Execução do Plano Plurianual Participativo PPA 2016-2019, as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (DCCEs) e o Relatório Imobiliário do Estado, exercício de 2018, além de anexos em mídia eletrônica. A Assembleia Legislativa enviou ao TCE/BA as citadas peças em 15/04/2018<sup>2</sup>, em conformidade com o prazo estabelecido no *caput* do art. 12 da Lei Complementar Estadual nº 005, de 04/12/1991.

Em atendimento ao art. 8º da Resolução nº 164/2015, o Auditor Geral do Estado protocolou neste Tribunal, em 27/02/2019<sup>3</sup>, um conjunto de documentos, anexados aos autos das Contas Governamentais<sup>4</sup>, composto por: Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo de 2017<sup>5</sup>, Relatório quanto ao monitoramento e avaliação do PPA, da LDO e da LOA em relação aos objetivos e metas previstos e compatibilidade entre os instrumentos de planejamento do Governo Estadual, Relatórios sobre a avaliação das unidades componentes do sistema de controle interno e relação das auditorias realizadas pela Auditoria Geral do Estado (AGE) em 2018. Posteriormente, também foi anexado aos autos do

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

2 Processo nº TCE/002835/2019.

3 TCE/001577/2019.

4 Processo Preparatório nº TCE/001872/2019.

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

processo de Contas de Governo de 2018 o arquivo contendo a Mensagem do Governador<sup>6</sup>.

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

#### • **Procedimentos Auditoriais**

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

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

Na realização dos trabalhos, foram aplicados os seguintes procedimentos:

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

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

6 TCE/003167/2019.

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

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

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

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

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

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

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

Ressalte-se que, em 06/05/2019, foi protocolada<sup>8</sup> uma nova versão do supracitado plano de ação. Ocorre que, para análise do referido documento, são requeridos procedimentos de monitoramento do cumprimento das recomendações, mas, tendo em vista a ausência de tempo hábil para essa avaliação, não foi possível contemplar tais informações no presente Relatório.

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

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

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

7 TCE/001577/2019.

8 TCE/003481/2019.

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

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

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

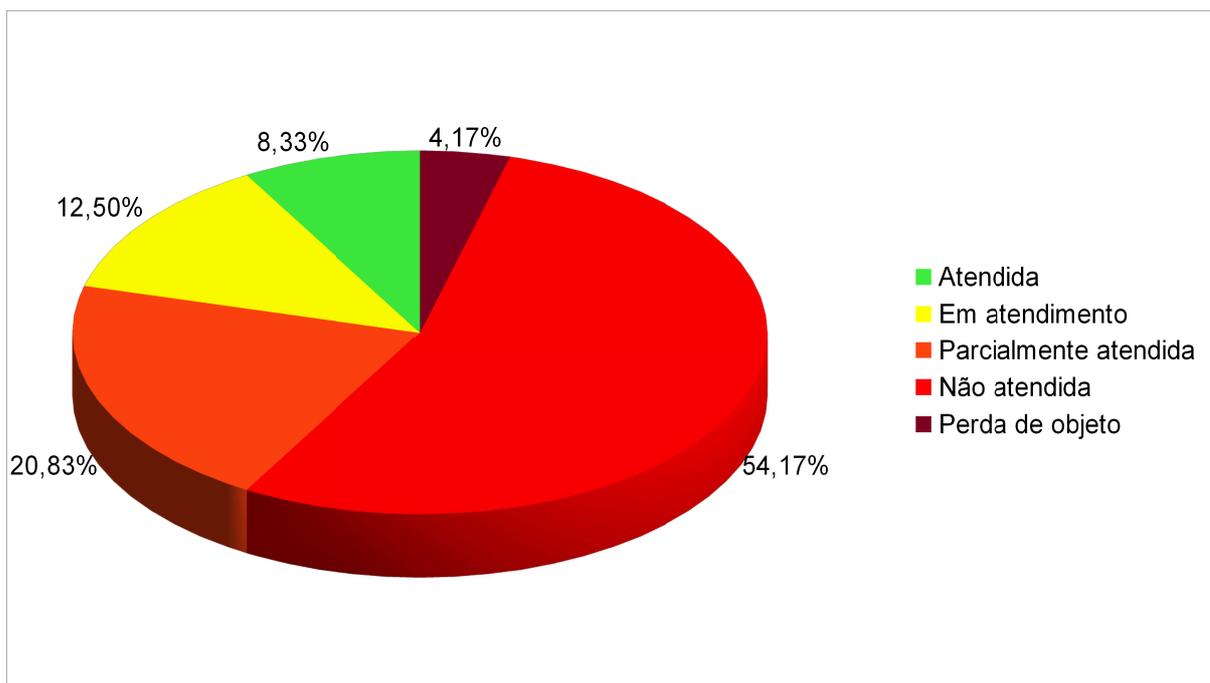
RECOMENDAÇÃO DO RELATÓRIO DE 2017	COMENTÁRIO DA AUDITORIA	SITUAÇÃO
	da sua aplicação até o encerramento do exercício.	
b) regularizar inconsistências identificadas em processos de despesas empenhadas no elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores”, que totalizaram R\$1.587,8 milhões em 2017 (representando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

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

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

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

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



Fonte: Elaboração própria.

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

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

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

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

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

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

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

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

## 2.2 PLANEJAMENTO E GESTÃO DE AÇÕES DE POLÍTICAS PÚBLICAS

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

### 2.2.1 PLANO PLURIANUAL 2016-2019 (PPA)

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

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

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

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

### Quadro 02 – Componentes dos Programas do PPA 2016-2019

Programas			
Ementa	Indicadores de Programas	Compromissos <sup>9</sup>	Metas <sup>10</sup>
			Iniciativas <sup>11</sup>

Fonte: PPA 2016-2019.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- **Indicadores**

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

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

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

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

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

[...]

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

[...]

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

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

Programa 205 – Pacto pela Vida

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

[...]

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

[...]

Programa 112 – Educar para Transformar

[...]

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

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

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

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

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

#### • **Metas**

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

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

Registre-se que, novamente a AGE, por meio do Relatório nº 02/2019, procedeu análise do referido Relatório M&A 100<sup>12</sup>, tendo, também, constatado inconsistências, a seguir descritas, que podem comprometer o resultado final da apuração da Meta:

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

A AGE pontuou, ainda, que:

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

<sup>12</sup> Demonstrativo das Metas do PPA 2016-2019.

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

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

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

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

## 2.2.2 ACOMPANHAMENTO, MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO DO PPA 2016-2019

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

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

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

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

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

de 126.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### 2.2.2.1.1 Quanto à avaliação realizada

#### Dimensão Resultado: Evolução dos Indicadores do Programa

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

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

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

[...]

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

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

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

Verifica-se que dos três indicadores do Programa Desenvolvimento Rural Sustentável (206), apenas um, “Índice do número de agricultores familiares com acesso a ATER<sup>13</sup>”, foi considerado válido para avaliação, tendo o Programa alcançado desempenho 100% para esse quesito, unicamente em razão do resultado desse Indicador.

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

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

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

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

13 Assistência Técnica e Extensão Rural.

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

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

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

#### Quadro 04 – EVOLUÇÃO DOS INDICADORES DO PROGRAMA 219

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

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

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

#### Dimensão Resultado - Eficácia das Metas do Programa

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

- (1) Insuficiente ( $> 0$  e  $< 30$ );
- (2) Regular ( $\geq 30$  e  $< 60$ );
- (3) Bom ( $\geq 60$  e  $< 90$ ) e
- (4) Ótimo ( $\geq 90$  e  $\leq 100$ ).

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

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

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

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

#### Quadro 05 – EVOLUÇÃO DE METAS DO PROGRAMA DESENVOLVIMENTO RURAL SUSTENTÁVEL

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **Dimensão Esforço – Execução Orçamentário-Financeira**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### 2.2.2.1.2 Quanto à Transparência das Informações apresentadas

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

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

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

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

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

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

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

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

Ante o exposto, constata-se que apesar dos avanços na metodologia de avaliação de desempenho, não obstante as ressalvas realizadas nas avaliações das dimensões resultado e esforço, as fragilidades identificadas em 2015 no processo de construção dos elementos constitutivos do PPA<sup>14</sup>, sobretudo Indicadores e Metas, implicaram em deficiências na estrutura desses elementos, não sanadas pelas revisões anuais, que comprometem a integridade dos resultados de desempenho apresentados pela gestão no Relatório de Execução do PPA-P – Ano III 2018 (Capítulo 4 e Anexos) para os programas de governo.

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

A presente análise tomou como base o resultado da segunda Auditoria de Monitoramento<sup>15</sup> realizada no exercício de 2018, quanto às deliberações deste Tribunal de Contas, prolatadas na Resolução nº 38/2016 e ao Plano de Ação consolidado do Governo do Estado, apresentado pela Seplan, em decorrência da auditoria operacional<sup>16</sup> realizada na sistemática de elaboração, acompanhamento, monitoramento e avaliação do PPA 2012-2015 e de elaboração do PPA 2016-2019.

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

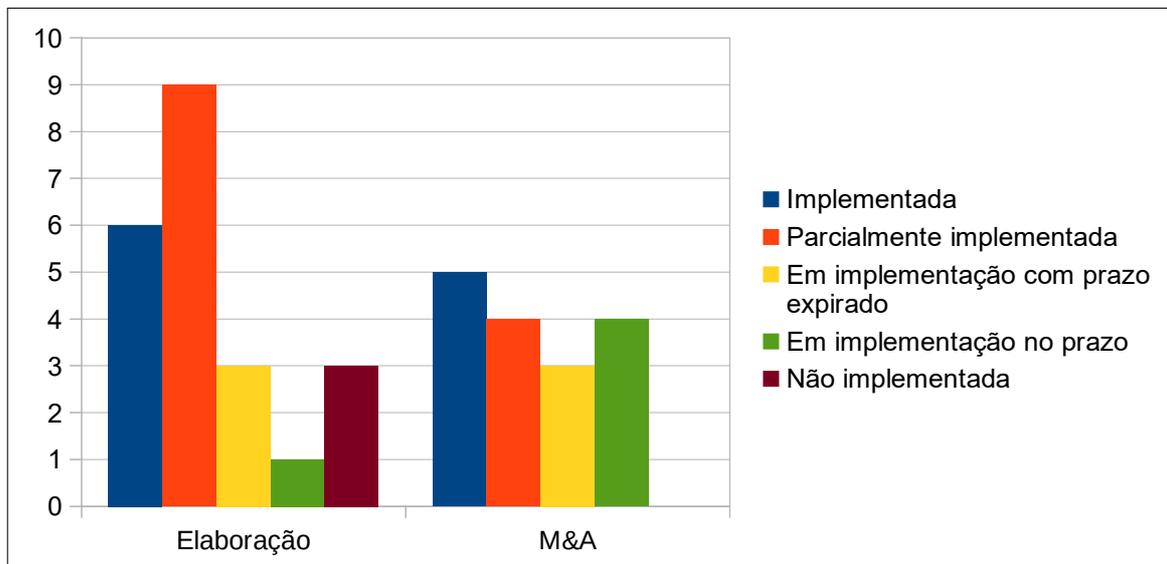
14 Processo nº TCE/007741/2015.

15 TCE/004742/2018.

16 TCE/007741/2015.

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

## Gráfico 02 – IMPLEMENTAÇÃO DAS DELIBERAÇÕES POR SISTEMÁTICA



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

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

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

Outras nove deliberações foram implementadas parcialmente:

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

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

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

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

## 2.2.4 COMPATIBILIDADE ENTRE AS PEÇAS DE PLANEJAMENTO

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

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

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

Entretanto, não obstante as linhas de ação destacadas como prioridades para 2018 estarem referenciadas a programas previstos no PPA, não especificam o Compromisso a que se referem, tampouco guardam correlação clara com as Iniciativas<sup>17</sup>, elementos do Plano que se vinculam às Ações Orçamentárias estabelecidas na LOA, de forma a permitir a plena avaliação de compatibilidade entre as peças de planejamento.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## 2.2.5 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA)

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

Para o exercício de 2018, a Lei Estadual nº 13.833, de 10/01/2018, previu 35 Programas<sup>18</sup> e aprovou, inicialmente, recursos orçamentários no montante de R\$44.581,7 milhões. Com as alterações realizadas no decorrer do exercício, o total de recursos orçamentários aprovados alcançou o montante de R\$50.438,6 milhões.

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

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

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

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

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

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

## 2.2.6 ANÁLISE DA EXECUÇÃO DOS PROGRAMAS DE GOVERNO

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

**Tabela 01 – EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA POR PROGRAMA**

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

Fontes: FIPLAN Gerencial e cálculos da Auditoria.

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

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

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

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

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

- **Análise das ações classificadas como prioritárias**

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

**Tabela 02 – EXECUÇÃO DAS AÇÕES PRIORITÁRIAS POR PROGRAMA**

Em R\$ milhões

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

Fontes: Relatório PLAN61/FIPLAN e cálculos da Auditoria.

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

ações orçamentárias com indicativo de prioridade merecem destaque:

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

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

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

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

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

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

parlamentares impositivas.

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

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

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

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

### **2.2.6.1 ÁREA SAÚDE – Programa Saúde Mais Perto de Você**

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

- **Análise dos Indicadores**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- **Insuficiência de Indicadores**

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

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

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

compromissos acumulam 22 metas das 71 definidas para o programa:

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

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

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

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

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

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

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

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

#### • Desempenho dos Indicadores

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

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

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

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

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

Para o indicador 4, cuja polaridade é negativa, ou seja, quanto menor a proporção melhor se pressupõe a atuação da Atenção Básica, observou-se redução de 2,79%, em relação ao valor referencial. Todavia, houve um incremento de 2,32% comparado ao ano anterior, mas ainda apresentando uma evolução positiva, como também apontado no Relatório de Gestão da SESAB<sup>19</sup> que destaca a cobertura da Estratégia Saúde da Família, a implantação do prontuário eletrônico e a implementação do telessaúde como fatores para o resultado verificado.

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

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

#### • Execução dos Compromissos e evolução das Metas

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

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

<sup>19</sup> Processo nº TCE/001625/2019.

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

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

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

- **Baixa execução de ações orçamentárias prioritárias**

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

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

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

Em R\$ milhões

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

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

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

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

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

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

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

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

Em R\$ milhões

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### 2.2.6.2 ÁREA EDUCAÇÃO – Programa Educar para Transformar

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

- **Análise dos Indicadores**

Considerando os dados do relatório do gestor, constantes do processo de Prestação de Contas da SEC<sup>20</sup> e a metodologia adotada no Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019, o Programa Educar para Transformar apresentou o seguinte desempenho no conjunto de seus Indicadores, destacando que apenas dois deles não apresentaram evolução favorável:

**Tabela 05 – EVOLUÇÃO DOS INDICADORES DO PROGRAMA**

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

20 TCE/001602/2019.

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

Fonte: Relatório do Gestor.

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

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

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

### • Indicadores insuficientes para avaliação da efetividade do programa

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

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

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

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

### • Ausência de indicadores

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

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

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

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

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

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

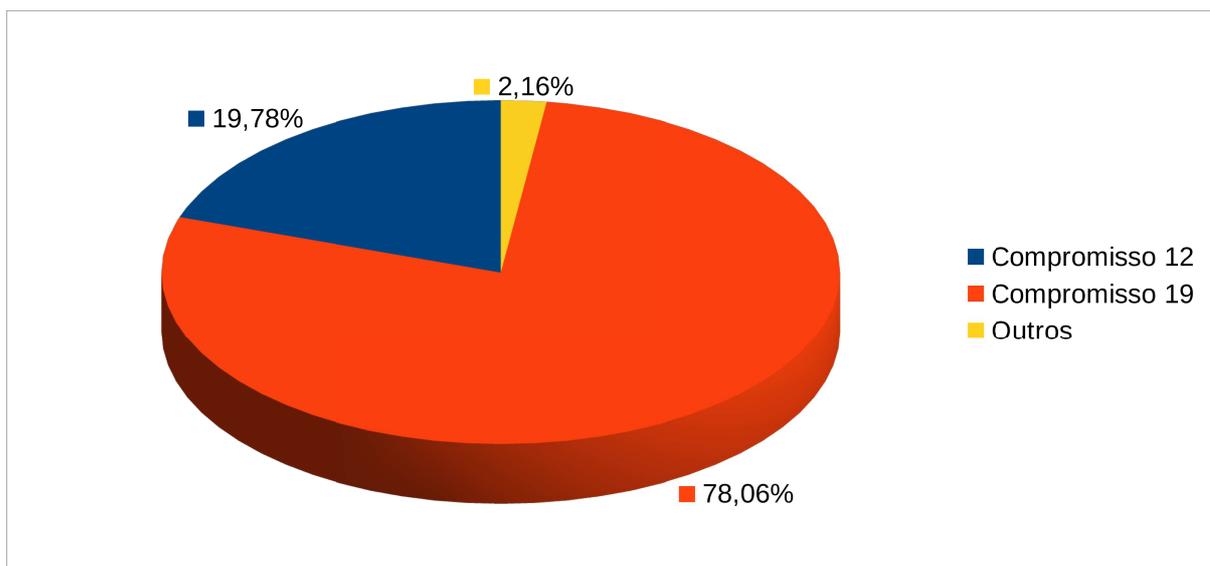
O Programa 212 foi contemplado, no exercício de 2018, com uma dotação orçamentária final de R\$5.091,7 milhões, distribuída pelos quatorze compromissos no âmbito da SEC, destacando-se, por sua materialidade, os compromissos 19 “Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual” e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

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

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

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

### **Gráfico 03 – COMPROMISSOS DO PROGRAMA EDUCAR PARA TRANSFORMAR**



Fonte: FIPLAN.

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

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

- **Baixo desempenho de Compromissos**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Contudo, o Relatório de Gestão da SEC<sup>21</sup> afirma que atingiu satisfatoriamente as metas planejadas, e que a baixa execução física da Ação 5134 deve-se ao fato de que não houve captação de recursos novos junto ao Governo Federal e a reformulação de Plano de Trabalho de Convênio firmado com o MEC para aparelhamento que ainda não foi autorizado. Quanto às demais ações não se verificou nenhuma justificativa quanto ao baixo desempenho.

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

<sup>21</sup> Processo nº TCE/001602/2019.

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

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

Ademais, na análise das informações prestadas pelo citado relatório do FIPLAN e o relatório do gestor constante do processo de Prestação de Contas<sup>22</sup>, referente às ações prioritárias do Compromisso 19, observam-se diversas inconsistências que impossibilitaram aferir os quantitativos efetivamente apurados.

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

### FIPLAN M&A100 – Meta 3

#### Observações sobre a Meta:

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

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

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

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

<sup>22</sup> TCE/001602/2019.

## FIPLAN M&A100 – Meta 4

### Observações sobre a Meta:

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

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

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

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

### 2.2.6.3 ÁREA SEGURANÇA PÚBLICA – Programa Pacto pela Vida

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

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

## • Análise dos Indicadores

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

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

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

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

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

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

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

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

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

As análises procedidas permitiram constatar a seguinte inconformidade:

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

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

Tal deficiência, registre-se, também foi objeto de apontamento no Relatório AGE nº 02/2019<sup>23</sup>:

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

[...]

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

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

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

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

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

Ademais, revelam-se mais representativos para a avaliação da área da segurança pública os chamados “Indicadores de Temas Estratégicos”, instituídos pela Seplan, os quais são capazes de aferir as influências que estão fora do campo de atuação de um programa, servindo para acompanhar a conjuntura (econômica, social, ambiental, etc) e fenômenos que não são suficientemente explicados pelas ações dos programas, conforme relatório<sup>24</sup> disponível no endereço eletrônico da unidade.

23 Processo nº TCE/001872/2019.

24 Disponível em: [http://www.sepege.ba.gov.br/uploads/indicadoresestrategicos\\_17032017\\_1434.pdf](http://www.sepege.ba.gov.br/uploads/indicadoresestrategicos_17032017_1434.pdf).

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

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

- **Execução de Compromissos e Metas**

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

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

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

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

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

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

- **Distribuição de recursos por ações orçamentárias**

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

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

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

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

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

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

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

### • Comportamento e evolução de metas

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

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

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

## 2.2.7 AUDITORIAS EM PROGRAMAS E POLÍTICAS PÚBLICAS

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

### 2.2.7.1 Acompanhamento do Plano Estadual de Educação

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

#### Quadro 11 – ACOMPANHAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES

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

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

Fonte: Sistema PROINFO.

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

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

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

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

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

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

Encontra-se em análise neste Tribunal o Plano de Ação<sup>26</sup>, conjunto, apresentado pela SEC, por meio do Ofício GAB nº 109, de 19/03/2019.

### 2.2.7.2 Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas

O Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas da Bahia (SEBP) foi instituído pelo Decreto Estadual nº 22.103, de 04/11/1970<sup>27</sup>, integrando as atividades da Divisão de Bibliotecas no Departamento da Educação Superior e da Cultura. O sistema inicialmente era composto pela Divisão de Bibliotecas, a Biblioteca Infantil Monteiro Lobato, a Biblioteca da Educação e a Biblioteca Central do Estado da Bahia. Já a Fundação Pedro Calmon foi instituída por autorização da Lei Estadual nº 4.662, de 29/04/1986, integrando a estrutura da Secretaria de Educação e Cultura.

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

Foi realizada auditoria operacional<sup>28</sup> com o objetivo de estabelecer um diagnóstico atual da gestão do SEBP, destacando-se as principais dificuldades enfrentadas, tanto em relação às unidades de gerenciamento operacional do sistema, quanto em relação ao funcionamento dos equipamentos culturais que o integram, de modo a identificar oportunidades de melhoria e sugerir medidas visando o aprimoramento de sua administração e funcionamento.

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

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

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

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

26 TCE/002110/2019.

27 Revogado pelo Decreto Estadual nº 4.114/1990.

28 Processo nº TCE/010307/2018.

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

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

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

- **Deficiência de recursos tecnológicos e humanos**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **2.2.7.3 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS)**

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

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

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

### **Figura 01 – OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL**



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

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

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

Contudo, as análises da auditoria operacional<sup>29</sup> com o objetivo de avaliar, no âmbito da Casa Civil, as ações governamentais voltadas à implementação dos ODS no Estado da Bahia, demonstraram uma estrutura incipiente de governança para implementar os ODS, em decorrência de uma baixa institucionalização da Agenda 2030 em âmbito estadual, deficiência no planejamento do estado para atender às diretrizes e metas relacionadas à implementação dos ODS, bem como ações incipientes para realizar o monitoramento, avaliação e divulgação dos objetivos e suas metas. Ante o exposto, foram feitas as recomendações a seguir.

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

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

<sup>29</sup> Processo nº TCE/010110/2018.

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

Ao Governo do Estado e à Casa Civil:

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

#### 2.2.7.4 Fundação da Criança e do Adolescente (FUNDAC)

Em 2018, foi realizada auditoria de monitoramento<sup>30</sup> com objetivo de avaliar o grau de cumprimento das determinações constantes na Resolução TCE/BA nº 35, de 01/04/2014, referente à auditoria operacional<sup>31</sup> no compromisso governamental de promover a reinserção, na sociedade, dos adolescentes em conflito com a lei, com a ampliação e qualificação do atendimento socioeducativo nos municípios prioritários das Áreas Integradas de Segurança Pública (AISP).

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

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

30 Processo nº TCE/006387/2018.

31 Processo nº TCE/003082/2013.

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

Recomenda-se, portanto, ao Governo do Estado:

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

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

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

Recomenda-se, portanto, ao Governo do Estado:

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

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

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

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

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

Recomenda-se, portanto, ao Governo do Estado:

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

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

Recomenda-se, portanto, ao Governo do Estado:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Recomenda-se, portanto, ao Governo do Estado:

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

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

### 2.2.7.5 Programa Educacional de Resistência às Drogas e a Violência

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

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

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

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

de Plano de Ação, no prazo máximo de 60 dias, com medidas para a implementação das determinações especificadas. Em 2018, foi realizada auditoria de monitoramento<sup>32</sup> tendo como objetivo avaliar o grau de cumprimento de uma amostra das recomendações constantes na referida resolução. Os achados identificados pela Auditoria estão listados a seguir.

- **Recursos Financeiros, Humanos e Materiais**

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

- **Cobertura do Programa**

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

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

- **Monitoramento e Avaliação**

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

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

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

<sup>32</sup> Processo nº TCE/010365/2018.

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

- **Conclusão**

Ante o exposto nos itens 2.2.1 ao 2.2.6 deste Relatório, verifica-se, ao final do 4º ano de mandato do Chefe do Poder Executivo, recorrente revisão do PPA 2016-2019 por meio das LOAs (2016, 2017 e 2018), em desacordo com a Constituição Federal (art. 159, §8º) e em desatendimento à recomendação<sup>33</sup> deste Tribunal, constante no Relatório e Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo, exercício 2016.

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

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

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

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

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

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

no Plano de Ação<sup>34</sup> consolidado do Governo do Estado, verificadas na segunda auditoria de monitoramento<sup>35</sup> (item 2.2.3 deste Relatório), comprometem sobremaneira o saneamento das fragilidades encontradas nas sistemáticas de elaboração e de acompanhamento, monitoramento e avaliação do PPA, que impactam na capacidade do estado de planejar e, sobretudo, de prestar contas dos seus resultados.

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

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

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

34 Processo nº TCE/007741/2015.

35 Processo nº TCE/004742/2018.

## 2.3 CONTROLE INTERNO

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

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

[...]

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

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

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

Há mais de 11 anos, encontra-se na Assembleia Legislativa o Projeto de Lei nº 16.942/2007<sup>36</sup> que institui o Sistema Estadual de Controle Interno do Poder Executivo, coordenado pela Controladoria Geral do Estado (CGE), que funcionaria como órgão central desse sistema, o qual também seria composto por unidades setoriais e seccionais, as chamadas Coordenações de Controle Interno (CCIs), além das unidades de Controle Interno/Auditoria e Corregedoria já existentes.

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

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

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

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

Dado que o projeto ainda não foi aprovado, encontra-se em vigência a Lei Estadual nº 13.204, de 11/12/2014, que modificou a estrutura organizacional da administração pública do Poder Executivo, com a criação, dentre outras, das CCIs na estrutura organizacional das Secretarias de Estado<sup>37</sup> e da Casa Civil, além das unidades equivalentes da administração indireta.

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

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

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

As citadas três linhas de defesa<sup>38</sup> foram assim definidas no âmbito do Poder Executivo:

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

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

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

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

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

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

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

### 2.3.1 ESTRUTURA DE CONTROLE INTERNO

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

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

Conforme Relatório de Avaliação das CCIs e demais Estruturas Equivalentes – 2018<sup>39</sup>, apresentado pela AGE, a PGE, o IPAC e a BAHIAGÁS iniciaram as atividades de suas respectivas unidades de controle interno no referido exercício.

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

39 Processo nº TCE/001577/2019.

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

De acordo com o Plano de Ação para Atendimento às Recomendações do TCE/BA referente às Contas de Governo 2017<sup>40</sup>, foram apresentadas três ações para atendimento à recomendação constante do Parecer Prévio do exercício de 2017<sup>41</sup>, quais sejam:

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

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

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

40 Processo nº TCE/001577/2019.

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

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

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

### 2.3.2 ATUAÇÃO DO ÓRGÃO CENTRAL – AUDITORIA GERAL DO ESTADO

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

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

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

### 2.3.3 FRAGILIDADES DO CONTROLE INTERNO

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

áreas ou aspectos sistêmicos do Estado.

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

### 2.3.3.1 Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual

Realizou-se auditoria operacional<sup>42</sup> com vistas a verificar a estrutura e o funcionamento do sistema de controle interno do Poder Executivo do Estado da Bahia e avaliar o cumprimento da sua missão de apoiar o controle externo, exercido pelo TCE/BA, identificando os aspectos que precisam ser aperfeiçoados. Os resultados da auditoria estão expostos a seguir, para os quais a equipe técnica sugeriu as respectivas recomendações ao Governo do Estado:

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

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

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

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

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

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

<sup>42</sup> Processo nº TCE/010095/2018.

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

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

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

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

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

Conforme Manual de Gestão de Riscos – Avaliação da Maturidade do TCU<sup>43</sup>, os órgãos de governança e a alta administração devem ser as principais partes interessadas e em melhor posição para ajudar a garantir a aplicação dos processos de gerenciamento de riscos e controle de suas organizações, modificando o cenário atual para uma conscientização de que o gerenciamento dos riscos é questão de política pública.

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

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

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

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

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

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

### 2.3.3.2 Sistema FIPLAN

Foi realizada auditoria operacional<sup>44</sup> no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN), instituído pelo Decreto Estadual nº 14.125, de 06/09/2012, com o objetivo de avaliar o padrão de qualidade do sistema no que se refere à adoção dos requisitos mínimos de segurança e contábeis.

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

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

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

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

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

44 Processo nº TCE/010196/2018.

## e no Portal Transparência Bahia

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

O acesso ao FIPLAN é exercido mediante usuário e senha de uso restrito, ou seja, as informações não estão disponibilizadas ao público em geral. O acesso às informações supracitadas ocorre por meio do Portal Transparência Bahia<sup>45</sup>, que é o instrumento de consulta e acompanhamento “*on line*” das ações governamentais e da aplicação dos recursos públicos. Entretanto, a Auditoria constatou as seguintes situações:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **2.3.3.3 Descumprimento da ordem cronológica de pagamentos realizados pelo estado**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**Tabela 06 – EXEMPLOS DE ALTERAÇÃO DA ORDEM CRONOLÓGICA DE PAGAMENTOS**

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

Fonte: Sistema Mirante.

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

### 2.3.3.4 Novo Estatuto Jurídico das Empresas Estatais no Estado da Bahia

Foi realizada auditoria de conformidade<sup>46</sup> com o objetivo de evidenciar como se encontrava a implementação do que dispôs a Lei Federal nº 13.303, de 30/06/2016, também conhecida como Lei das Estatais, quanto às adequações estatutárias e estruturais no âmbito das empresas estatais do Estado da Bahia.

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

<sup>46</sup> Processo nº TCE/010128/2018.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Fonte: Auditoria.

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

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

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

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

### 2.3.3.5 Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais

Foi realizada auditoria<sup>47</sup> com o objetivo de verificar o cumprimento das disposições legais pertinentes e a regularidade na aplicação dos recursos do Fundo de Custeio do Plano de Saúde dos Servidores Públicos Estaduais (FUNSERV), com enfoque nas atividades desenvolvidas pelo Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais (PLANSERV), abrangendo as áreas operacional, contábil, orçamentária e financeira.

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

- **Deficiências de Controle Interno**

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

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

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

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

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

- **Limitação do atendimento aos beneficiários**

<sup>47</sup> Processo nº TCE/010077/2018.

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

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

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

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

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

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

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

autorizados e auditados pelo plano.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Fonte: Auditoria.

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

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

- **Conclusão**

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

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

## 2.4 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

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

As informações foram apresentadas de forma: (i) consolidada, incluindo os elementos relativos a todos os Poderes; (ii) agrupadas em relação ao Poder Executivo, agregando os dados relacionados aos entes pertencentes à estrutura deste Poder; e (iii) de forma individualizada, por unidade orçamentária. Registre-se que tais informações também se encontram disponíveis no sítio eletrônico da SEFAZ<sup>48</sup>.

### 2.4.1 ANÁLISE DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS CONSOLIDADOS

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

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

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

- **Cálculo de materialidade**

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

48 Disponível em: [https://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/contas/balanco\\_anual/balancogeral\\_2018.pdf](https://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/contas/balanco_anual/balancogeral_2018.pdf).

materialidade da seguinte maneira:

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

[...]

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

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

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

### Quadro 13 – CÁLCULO DA MATERIALIDADE

Em R\$ milhões

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

Fonte: Elaboração própria.

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

#### • Notas Explicativas

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

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

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

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

#### Quadro 14 – ASPECTOS RELEVANTES NÃO COMENTADOS NAS DCCEs

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

Fonte: Elaboração própria.

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

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

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

#### • Procedimentos de Consolidação

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

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

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

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

**Tabela 08 – DIFERENÇA ENTRE OS SALDOS (ESTATAIS DEPENDENTES)**

Em R\$ milhões

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**Tabela 09 – SALDOS DAS TRANSFERÊNCIAS INTRAGOVERNAMENTAIS REGISTRADAS NA DVP**

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

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

Fonte: DCCEs.

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

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

#### • Análise e interpretação da gestão

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

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

#### Tabela 10 – DEMONSTRATIVO DA ARRECADAÇÃO DAS PRINCIPAIS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Em R\$ milhões

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

Fonte: fl. 133 das DCCEs 2018.

#### Tabela 11 – DEMONSTRATIVO DAS PRINCIPAIS DESPESAS APRESENTADAS NA DVP

Em R\$ milhões

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

Fonte: fls. 729-730 das DCCEs 2018.

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

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

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

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

#### 2.4.2 MODIFICAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

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

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

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

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

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

#### ✓ **Análise da Auditoria**

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

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

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

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

crédito.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Fonte: FIPLAN e FIPLAN Gerencial.

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

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

### – EMP Automáticos foi 20/12/2018.

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

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

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

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

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

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

Em 2017, em decorrência do atendimento de decisão monocrática datada de 15/12/2016 (Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000<sup>49</sup>), foi autorizado que o Estado da Bahia, mediante suplementações orçamentárias, realizasse despesas com benefícios previdenciários do FUNPREV utilizando recursos superavitários do BAPREV.

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

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

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

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

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

### 2.4.3 RECEITA PÚBLICA

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

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

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

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

### 2.4.3.1 Receita Tributária

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

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

**Tabela 12 – RECEITA TRIBUTÁRIA ARRECADADA**

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

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

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

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

### 2.4.3.2 Transferências Correntes

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

- **Royalties**

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

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

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

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

**Tabela 13 – RECURSOS RECEBIDOS A TÍTULO DE ROYALTIES**

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

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

#### 2.4.3.3 Renúncia de Receita

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

**Tabela 14 – PROGRAMAS DE INCENTIVOS FISCAIS**

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

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

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

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

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

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

**Tabela 15 – PROTOCOLOS DE INTENÇÕES FIRMADOS**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

#### **2.4.4 DESPESA PÚBLICA**

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

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

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

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

**Tabela 16 – DESPESA POR CATEGORIA ECONÔMICA E POR GRUPO**

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

Fonte: FIPLAN Gerencial.

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

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

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

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

**Tabela 17 – PAGAMENTOS POR MEIO DA FUNCIONALIDADE OPE**

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

Fonte: FIPLAN.

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

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

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

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

#### 2.4.4.1 Pessoal e Encargos Sociais

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

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

- **Gastos com Regime Especial de Direito Administrativo (REDA)**

Os recursos orçamentários empenhados, pelo Poder Executivo, no exercício de 2018 (R\$567,3 milhões), para pagamentos dos contratados sob o REDA corresponderam a 2,85% do gasto total com pessoal e encargos sociais do Poder Executivo no período. Em 2018, encontravam-se vigentes 34.358 contratos sob o REDA nas diversas unidades da Administração Direta e Indireta, conforme demonstrado a seguir:

**Tabela 18 – QUANTITATIVO DE CONTRATOS REDA**

Item	2018	2017	2016	2015
<b>Administração Direta</b>	<b>31.847</b>	<b>30.115</b>	<b>28.293</b>	<b>12.981</b>
SEC	29.842	28.118	25.267	8.856
SAEB	1.209	821	922	1.112
SEAP	58	156	682	770
Outras Secretarias	738	1.020	1.422	2.243
<b>Administração Indireta</b>	<b>2.511</b>	<b>2.140</b>	<b>2.168</b>	<b>2.547</b>
ADAB	253	354	328	383
DETRAN	302	194	270	386
UEFS	213	219	238	259
Outras entidades	1.743	1.373	1.332	1.519
<b>Total</b>	<b>34.358</b>	<b>32.255</b>	<b>30.461</b>	<b>15.528</b>

Fonte: Sistema Mirante.

Pode-se observar que houve, no ano, um incremento de 2.103 contratos, e que, do total de contratos, cerca de 86,86% referem-se a servidores lotados na SEC.

- **Despesas relacionadas com seguridade social**

No exercício de 2018, excluídas as despesas intraorçamentárias, os gastos realizados no âmbito da seguridade social importaram em R\$8.933,7 milhões, representando 22,55% do total das despesas liquidadas pelo Poder Executivo, na forma a seguir apresentada:

**Tabela 19 – DESPESAS COM A SEGURIDADE SOCIAL DOS SERVIDORES**

Item	Em R\$ milhões		
	2018	2017	%
<b>FUNPREV</b>	<b>7.470,4</b>	<b>6.732,0</b>	<b>10,97</b>
Encargos com Inativos Cíveis e Militares do Estado	6.490,6	5.824,4	11,44

Item	2018	2017	%
Benefícios Previdenciários aos Dependentes dos Servidores Públicos	979,8	907,6	7,96
<b>FUNSERV</b>	<b>1.455,7</b>	<b>1.486,3</b>	<b>-2,06</b>
Prestação de Assistência à Saúde dos Beneficiários do Planserv	1.387,4	1.455,7	-4,69
Outras Despesas	68,3	30,6	123,20
<b>BAPREV</b>	<b>7,6</b>	<b>5,2</b>	<b>46,15</b>
<b>Total</b>	<b>8.933,7</b>	<b>8.223,5</b>	<b>8,64</b>

Fonte: FIPLAN Gerencial.

O total das despesas com seguridade social dos servidores aumentou em 8,64% em relação a 31/12/2017. Dentre os principais fatos que contribuíram para essa variação, destaca-se o aumento de R\$666,2 milhões com aposentados e pensionistas do regime próprio de previdência.

Importante ressaltar a transferência de recursos do BAPREV para o FUNPREV no montante de R\$370,4 milhões (em 2017, foi transferido o montante de R\$1.808,7 milhões), em cumprimento de Decisão Monocrática, oriunda do Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000, impetrado pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB). Esses fatos foram devidamente registrados à fl. 109 das DCCEs 2018.

#### 2.4.4.2 Outras Despesas Correntes

O MCASP define o grupo Outras Despesas Correntes da seguinte maneira:

Despesas orçamentárias com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica “Despesas Correntes” não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.

Em 2018, foram empenhadas despesas no valor total de R\$17.554,4 milhões no referido grupo. A análise dos registros associados identificou as irregularidades a seguir:

- **Devolução de recursos recebidos por convênio, repasse ou operação de crédito**

Em 2018, o Poder Executivo efetuou pagamentos a título de devolução de recursos recebidos por convênios que totalizaram R\$44,0 milhões (Ação “8007 – Restituição de Convênio, Contrato de Repasse e Operação de Crédito”), sendo R\$39,5 milhões registrados no grupo Outras Despesas Correntes e R\$4,5 milhões inadequadamente registrados no grupo Investimentos.

**Tabela 20 – DEVOLUÇÃO DE RECURSOS POR UNIDADE ORÇAMENTÁRIA**

Em R\$ milhões

Unidade Orçamentária	2015	2016	2017	2018	Total
Assessoria de Planejamento e Gestão SIHS	1,0	54,8	8,9	18,5	83,2

Unidade Orçamentária	2015	2016	2017	2018	Total
Universidade do Estado da Bahia	5,7	20,6	1,0	1,8	29,1
Assessoria de Planejamento e Gestão SEC	4,7	11,1	9,4	1,2	26,4
Assessoria de Planejamento e Gestão SJDHDS	3,4	0,1	8,2	5,9	17,6
Assessoria de Planejamento e Gestão SETUR	0,0	0,0	14,3	0,1	14,4
Assessoria de Planejamento e Gestão SSP	6,9	0,6	4,2	1,3	13,0
Fundo Estadual de Assistência Social	0,0	10,1	1,3	0,0	11,4
Assessoria de Planejamento e Gestão SEAGRI	8,0	0,5	1,3	0,2	10,0
Fundo Estadual de Saúde	0,6	3,9	0,4	4,9	9,8
Outras Unidades	15,1	24,2	31,5	10,1	80,9
<b>Total</b>	<b>45,4</b>	<b>125,9</b>	<b>80,5</b>	<b>44,0</b>	<b>295,8</b>
<b>Total corrigido (IPCA)</b>	<b>52,1</b>	<b>134,9</b>	<b>83,9</b>	<b>44,0</b>	<b>314,9</b>

Fonte: FIPLAN Gerencial e cálculos da Auditoria.

A análise das devoluções ocorridas em 2018 evidenciou que parte dos pagamentos ocorreu por se tratarem de situações normais à execução dos instrumentos, a exemplo de obras concluídas por valor inferior ao repassado. Entretanto, foram identificados casos de devolução associados a falhas de controle interno e à ineficiência administrativa das unidades analisadas.

No caso da SIHS, a Auditoria verificou devoluções de R\$2,6 milhões e de R\$1,0 milhão referentes a termos de compromisso firmados em 2012 com a Fundação Nacional de Saúde (FUNASA) para implantação de sistema de esgotamento sanitário e de sistema de abastecimento de água, com valores globais de, respectivamente, R\$5,7 milhões e R\$1,5 milhão.

No primeiro caso, constatou-se que o atraso no repasse da 1ª parcela pela SEDUR à EMBASA resultou na paralisação das obras, o que gerou a necessidade de revisão dos orçamentos. A demora nas tratativas entre FUNASA e EMBASA tornou o objetivo do termo inatingível dentro do prazo pactuado, gerando a necessidade de devolução. Ademais, as razões para a não execução do segundo termo foram destacadas no Parecer nº 59/2018 da FUNASA:

Diante do exposto, considerando que não houve a manifestação do Compromitente para **sanar as pendências apontadas** no último relatório de análises enviado em fev/2018; considerando que não houve a apresentação de fatos novos que justificassem a prorrogação do instrumento; considerando que ainda existem pendências no Termo de Compromisso e o **longo prazo que o Conveniente tem respondido as pendências** apontadas nos relatórios de análise emitidos pela Funasa; considerando que o **instrumento foi aprovado em 2012**, já houve **três prorrogações de vigência**, a obra não foi iniciada (0% de execução física) e o Compromitente **não sanou as pendências existentes**, esta **área técnica se manifesta não favorável à prorrogação da vigência** do Termo de Compromisso. (Grifos da Auditoria)

Com relação a R\$2,2 milhões devolvidos pela SEAP ao Ministério da Justiça, referente ao convênio firmado em 2013 para implantação do centro de monitoração eletrônica de 300 presos em Salvador e Região Metropolitana, a documentação disponibilizada evidenciou que o objeto proposto não foi cumprido. O Despacho DIRPP/DEPEN nº 3.198/2018 afirma que os recursos não foram devidamente empregados na consecução dos objetivos avençados e que a prestação de contas foi aprovada devido aos recursos terem sido devolvidos à União.

Quanto à devolução de R\$1,1 milhão efetuada pela SJDHDS, referente a convênio firmado em 2015 com o Ministério da Justiça para atendimento de dependentes químicos visando sua recuperação e ressocialização, o Ofício APG/SJDHDS nº 01/2019 informa que foi solicitada a alteração do plano de trabalho em 29/11/2017, com aprovação do plano e da prorrogação do prazo de execução para 27/05/2019 por parte do referido Ministério. Entretanto, os recursos foram devolvidos por opção do Secretário da pasta, sem terem sido apresentadas as devidas justificativas para a não execução do convênio.

Diante da materialidade dos valores envolvidos e da ausência de um controle eficaz dos recursos captados por parte das unidades orçamentárias, recomenda-se ao Governo do Estado que, em conjunto com a AGE, aprimore os controles internos relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa.

#### 2.4.4.3 Investimentos

Em consonância com o § 4º do art. 12 da Lei Federal nº 4.320, de 17/03/1964, o MCASP define o grupo Investimentos da seguinte maneira:

Despesas orçamentárias com **softwares** e com **o planejamento e a execução de obras**, inclusive com a aquisição de **imóveis** considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de **instalações, equipamentos e material permanente**. (Grifos da Auditoria)

O art. 3º, inciso III, da CF/1988 define como um dos objetivos fundamentais da república a redução das desigualdades sociais e regionais. Conforme disposto no § 7º do art. 159 da CE/1989, o orçamento público terá a “função de reduzir as desigualdades interregionais, segundo **critérios de população e renda per capita**” (Grifo da Auditoria). As funções do orçamento se dividem em três tipos: alocativa, distributiva e estabilizadora. Com relação à questão distributiva, a Escola Nacional de Administração Pública (ENAP)<sup>50</sup> afirma que “essa função tem importância fundamental para o crescimento equilibrado do país. Por intermédio dela, o governo deve **combater os desequilíbrios regionais e sociais, promovendo o desenvolvimento das regiões e classes menos favorecidas**” (Grifo da Auditoria).

50 Disponível em: [repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/2170/1/Or%C3%A7amento%20P%C3%BAblico%20Conceitos%20B%C3%A1sicos%20-%20M%C3%B3dulo%20%20%281%29.pdf](https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/2170/1/Or%C3%A7amento%20P%C3%BAblico%20Conceitos%20B%C3%A1sicos%20-%20M%C3%B3dulo%20%20%281%29.pdf). Acesso em: 1º abr. 2019.

Com relação ao planejamento territorial do Estado da Bahia, a Lei Estadual nº 13.214<sup>51</sup>, de 29/12/2014, define Território de Identidade como “a unidade de planejamento de políticas públicas do Estado da Bahia, constituído por agrupamentos identitários municipais [...]”.

Considerando tais fontes de critério, foram realizados testes de auditoria visando validar a adequação do saldo relacionado aos Investimentos e a forma como tais despesas foram executadas nos 27 Territórios de Identidade que compõem o Estado da Bahia. A relação de municípios que compõem cada território encontra-se como Anexo do PPA Bahia 2016-2019<sup>52</sup>.

#### • **Análise da adequação do saldo**

Consulta ao FIPLAN evidenciou um montante de R\$2.488,1 milhões empenhados pelo Poder Executivo na rubrica Investimentos, uma redução de 1,15% em relação ao exercício anterior. Importante destacar que R\$183,0 milhões foram executados por meio do elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores”, tratando-se, portanto, de investimentos efetivamente executados no passado em que apenas a execução orçamentária/financeira ocorreu no exercício em análise.

Ademais, a análise das dotações orçamentárias utilizadas para a execução dos investimentos revelou a existência de despesas indevidamente classificadas no referido grupo, visto que não guardam correlação com o conceito supracitado, conforme segue:

- R\$34,8 milhões referem-se ao acordo para resolução do litígio judicial entre a CERB e a Construtora Norberto Odebrecht, referente à obra já concluída da Adutora do Sisal, executados por meio da Ação “8008 – Encargos com Acordo Judicial” e alocados no elemento “91 – Sentenças Judiciais”; e
- R\$4,5 milhões referem-se à devolução de recursos financeiros não utilizados por diversos órgãos, executados por meio da Ação “8007 – Restituição de Convênio, Contrato de Repasse e Operação de Crédito” e alocados no elemento “93 – Indenizações e Restituições”.

Conforme Ofício DP nº 02.563, de 21/11/2017, a CERB entende que, pelo fato das despesas com a construção do sistema de abastecimento terem sido contabilizadas no grupo Investimento, os pagamentos com o acordo judicial, por analogia, devem ser executados em PAOE com mesmo grupo e categoria econômica. A Auditoria discorda do entendimento, na medida em que tais valores não se refletem, necessariamente, na composição do ativo.

51 Dispõe sobre os princípios, diretrizes e objetivos da Política de Desenvolvimento Territorial do Estado da Bahia.

52 Disponível em: [http://www.seplan.ba.gov.br/arquivos/File/ppa/PPA2016\\_2019/7\\_ANEXOS\\_v2.pdf](http://www.seplan.ba.gov.br/arquivos/File/ppa/PPA2016_2019/7_ANEXOS_v2.pdf). Acesso em: 1º abr. 2019.

Corroborando o apontamento da Auditoria, a Nota Técnica Conjunta SAF/SPO nº 001/2017, que trata da classificação orçamentária para a restituição de saldos de convênios, contratos e congêneres recebidos para realização de investimentos, destaca que os recursos devolvidos devem ser contabilizados como Outras Despesas Correntes:

[...] a SAF e a SPO entendem que os saldos provenientes de convênios de receita que seriam executados como despesa de capital, grupo 4 Investimentos, ao serem devolvidos ao concedente do convênio firmado ou unidade de origem do recurso, devem retornar na **Natureza de Despesa 3.3.90.93**. (Grifo da Auditoria)

Diante do exposto, a Auditoria concluiu que os investimentos efetivamente realizados em 2018 foram superavaliados em, pelo menos, R\$222,3 milhões, o equivalente a 8,51% do valor do grupo.

- **Análise da distribuição territorial**

A análise da execução orçamentária revelou como as referidas despesas se distribuíram nos 27 Territórios de Identidade, conforme tabela a seguir:

**Tabela 21 – INVESTIMENTO REGIONALIZADO POR TERRITÓRIO DE IDENTIDADE**

Território de Identidade	Valor Atual (A) (Em R\$ milhões)	Empenhado (B) (Em R\$ milhões)	B / A	Renda per capita (Em R\$)
Bacia do Rio Grande	96,7	55,9	57,81	27.892,3
Metropolitano de Salvador	1.911,6	645,6	33,77	24.878,9
Portal do Sertão	120,5	63,8	52,99	16.742,4
Costa do Descobrimento	106,4	12,2	11,49	14.596,7
Bacia do Rio Corrente	46,9	41,2	87,89	14.216,8
Extremo Sul	57,7	43,8	75,83	13.655,3
Baixo Sul	33,4	23,0	68,88	13.291,6
Litoral Sul	202,6	110,4	54,47	13.113,1
Litoral Norte e Agreste Baiano	59,2	46,6	78,68	12.661,9
Recôncavo	139,6	84,0	60,19	11.159,0
Itaparica	52,6	24,5	46,62	11.054,8
Sudoeste Baiano	240,9	97,8	40,60	10.866,3
Médio Rio de Contas	45,1	34,2	75,66	10.437,7
Sertão Produtivo	65,5	51,8	78,99	10.016,0
Sertão do São Francisco	164,1	110,1	67,12	9.760,2
Médio Sudoeste da Bahia	54,1	32,5	60,07	8.655,0
Piemonte Norte do Itapicuru	54,4	40,8	74,98	8.453,3
Piemonte do Paraguaçu	84,5	28,1	33,27	7.893,4

Território de Identidade	Valor Atual (A) (Em R\$ milhões)	Empenhado (B) (Em R\$ milhões)	B / A	Renda <i>per capita</i> (Em R\$)
Piemonte da Diamantina	31,9	28,0	87,64	7.693,1
Chapada Diamantina	124,0	88,1	71,02	7.542,4
Vale do Jiquiricá	46,1	27,1	58,68	7.327,5
Bacia do Jacuípe	77,0	47,6	61,85	7.299,8
Velho Chico	81,0	46,2	57,05	7.096,0
Irecê	88,0	28,8	32,77	6.816,6
Semiárido Nordeste II	53,8	38,3	71,19	6.797,8
Sisal	131,3	84,6	64,48	6.551,8
Bacia do Paramirim	45,7	10,5	22,88	5.463,4
<b>Total</b>	<b>4.214,8</b>	<b>1.945,5</b>	<b>46,16</b>	

Fontes: Relatório PLAN61/FIPLAN e dados da SEI.

Nota: Foram excluídas as PAOE integrantes da esfera orçamentária “Investimento”, visto que suas execuções orçamentárias não são registradas no FIPLAN.

Importante destacar que as dotações associadas à região “Estado” (equivalente a R\$736,1 milhões de orçamento atual e a R\$542,6 milhões em valores empenhados) não integraram o escopo analisado. Segundo a Seplan, existem situações frequentes em que as ações não são passíveis de serem programadas por territórios de identidade, a exemplo da implantação de um sistema de informações.

Sob a ótica do planejamento, a análise da tabela anterior evidencia que os 13 Territórios de Identidade com maior renda *per capita* concentraram 73,87% dos Investimentos previstos na LOA/2018. Quanto à análise da execução orçamentária, o volume de investimentos efetivamente realizado nos referidos territórios equivale a 65,95% do total do grupo. Importante registrar a existência de territórios com menor renda *per capita* e que, apesar de figurarem entre as regiões com maior previsão de investimentos, apresentaram reduzidos percentuais de execução orçamentária: Irecê e Piemonte do Paraguaçu.

Sobre a concentração dos investimentos, a SEPLAN se pronunciou da seguinte maneira, por meio do Ofício GASEC nº 047/2019:

Reconhecemos que a distribuição territorial do Orçamento, bem como de sua execução, evidencia uma concentração no território de identidade Metropolitano de Salvador. Entretanto, nosso entendimento é divergente da interpretação de que esse fenômeno esteja relacionado à densidade econômica dos territórios, aqui vista a partir do produto interno bruto *per capita*.

Na nossa interpretação, concentração espacial do Orçamento é a representação do sentido da política pública, qual seja: ofertar bens e serviços públicos à sociedade. Deste modo, **é natural que as ações orçamentárias se concentrem nos espaços mais populosos, mesmo no que pese seu caráter distributivo e equalizador das disparidades regionais.**

[...]

Assim, é possível observar que **há uma forte correlação entre o planejamento orçamentário (Orçado Atual), assim como sua execução (empenhado), com a população, enquanto que o mesmo não é verificado em relação ao produto interno bruto per capita.** (Grifos da Auditoria)

A Auditoria discorda do argumento apresentado, na medida em que a Constituição Estadual determina que sejam levados em conta, simultaneamente, critérios de população e renda *per capita*. Ademais, independente do critério adotado, a prestação de contas relativa ao exercício 2018 não apresenta análises que evidenciem que as políticas públicas adotadas pelo Poder Executivo promovam a redução das desigualdades inter-regionais.

Portanto, no entendimento da Auditoria, resta evidenciado que, além do não atendimento à determinação constitucional previamente citada, a situação apresentada destoava de princípios e diretrizes dispostos na Lei Estadual nº 13.214/2014:

Art. 2º – A Política de Desenvolvimento Territorial do Estado da Bahia observará os princípios previstos na Constituição Federal e na Constituição Estadual, bem como nas normas específicas aplicáveis para garantia do desenvolvimento territorial sustentável e solidário, em especial os seguintes **princípios**:

[...]

II – do desenvolvimento **sustentável**;

[...]

IV – da **justiça social** e ambiental;

[...]

Art. 3º – A elaboração e a implementação da Política de Desenvolvimento Territorial do Estado da Bahia observará as seguintes **diretrizes**:

I – estabelecer estratégias de **desenvolvimento territorial sustentável e solidário**;

II – fomentar a **coesão social** e **reduzir as desigualdades territoriais**;

III – valorizar o **potencial de desenvolvimento** dos Territórios de Identidade; (Grifos da Auditoria)

Assim, recomenda-se ao Governo do Estado que reavalie a estratégia de regionalização dos investimentos por Território de Identidade, em consonância com as Constituições Federal e Estadual e com a Lei Estadual nº 13.214/2014. Ademais, recomenda-se que a prestação de contas anual do Governo do Estado demonstre em que medida as políticas públicas contribuíram com a redução das desigualdades inter-regionais nos referidos territórios.

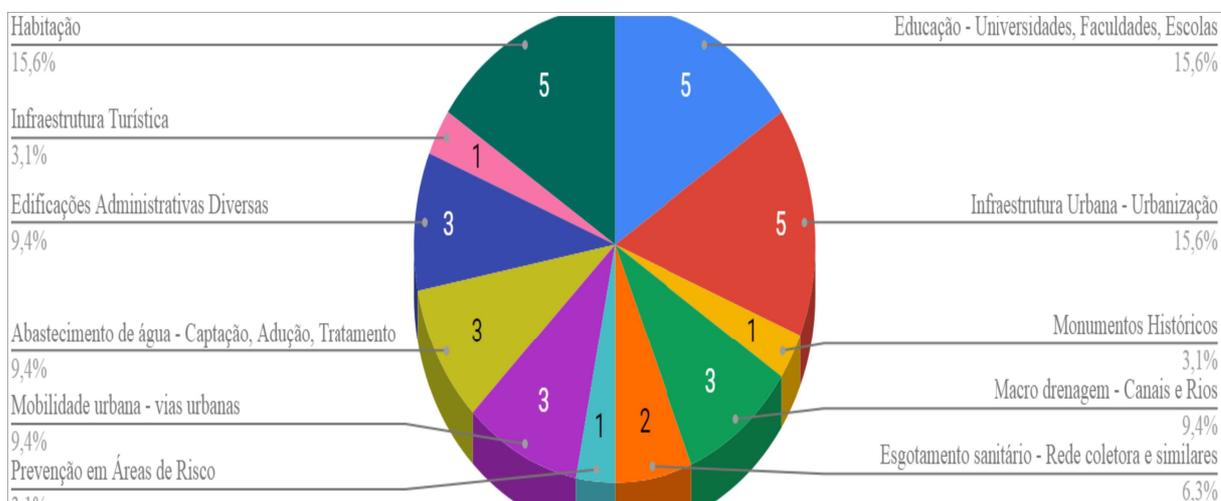
- **Obras paralisadas**

Ao assumir a presidência do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), o Ministro José Antônio Dias Toffoli instituiu o Comitê Interinstitucional de Diagnóstico de Grandes Obras Suspensas, composto pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), Tribunal de Contas da União (TCU) e

Associação de Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON). O Comitê, com a ajuda dos Tribunais de Contas dos Estados e Municípios, realizou um diagnóstico da situação das grandes obras paralisadas no Brasil.

Por meio de ofícios dirigidos aos secretários e dirigentes máximos dos órgãos e entidades do estado, o TCE/BA solicitou o preenchimento de um formulário padrão com informações específicas sobre as obras paralisadas. O levantamento abrangeu obras iniciadas a partir de 2009, paralisadas há mais de 90 dias e cujo montante fosse superior a R\$1,5 milhão. Foram constatadas 34 obras com andamento suspenso ou paralisado executadas com recursos da administração estadual ou com verbas da União, representando um valor de R\$318,7 milhões de reais, distribuídas nas seguintes áreas:

**Figura 02 – CLASSIFICAÇÃO DAS OBRAS POR ÁREA DE INVESTIMENTO**



Fonte: Dados extraídos dos questionários enviados pelos jurisdicionados.

Das 34 obras apontadas no levantamento, sete tiveram suas atividades suspensas em 2018, três em 2017 e as demais em 2016 ou antes. As principais causas das paralisações foram: problemas na capacidade financeira da empresa contratada; descumprimento de especificações técnicas e prazos pela contratada; problemas na prestação de contas; invasões de trecho da obra por posseiros; problemas de logística; discussões sobre preços unitários de alguns serviços junto ao TCE/BA; suspensão ou atrasos do repasse; e contingenciamento de recursos próprios.

A obra de maior valor (R\$43,3 milhões), que se encontra paralisada, teve por objeto a elaboração de projetos básico e executivo e a execução de obras de contenção de 25 encostas em setores de risco alto e muito alto, sendo que sua principal fonte de recurso é um contrato de financiamento com a Caixa Econômica Federal. Por descumprimento de objeto por parte da contratada, a CONDER rescindiu o contrato em outubro de 2017, existindo, atualmente, um novo processo licitatório em tramitação. Foram executadas obras em seis encostas, sendo três iniciadas e

paralisadas e 16 não iniciadas.

Informações sobre as obras paralisadas estão resumidas na tabela a seguir:

**Tabela 22 – OBRAS PARALISADAS NO ESTADO DA BAHIA**

Em R\$ milhões

Principal Fonte de Recursos	Classificação	Descrição	Data da Paralisação	Motivo da Paralisação	Valor do Contrato
Convênio Estadual	Educação	Coberturas de quadras em unidades escolares.	15/09/2018	Descumprimento de especificações técnicas e prazos.	4,8
Convênio Estadual	Educação	Construção de Unidade escolar.	09/08/2018	Descumprimento de especificações técnicas e prazos.	3,0
Contrato de Financiamento	Infraestrutura urbana	Execução de serviços de infraestrutura e contenção de encostas, implantação do sistema de drenagem pluvial e da urbanização com passeios e guarda-corpo.	31/07/2018	Problemas relacionados à contratada.	8,1
Próprio do Ente	Monumentos históricos	Execução das obras de Reforma e Recuperação do Museu de Arte Moderna da Bahia (MAM).	01/07/2018	Falta de repasse.	16,1
Contrato de Financiamento	Infraestrutura urbana	Urbanização de áreas às margens do manancial Ipitanga III, com implantação de rede de esgoto, drenagem e pavimentação, melhorias habitacionais, unidades sanitárias, e implantação de equipamentos comunitários, no bairro de Pitanguinha, no município de Simões Filho.	31/05/2018	Questões técnicas supervenientes.	19,5
Contrato de	Macro	Reversão da	01/04/2018	Suspensão de	15,1

Principal Fonte de Recursos	Classificação	Descrição	Data da Paralisação	Motivo da Paralisação	Valor do Contrato
Financiamento	drenagem	drenagem de Lagoa da Base e rua da Irmandade para o Rio do Sapato, no município de Lauro de Freitas.		outorga.	
Convênio Federal	Esgotamento sanitário	Ampliação do Sistema de Esgotamento Sanitário de Simões Filho e execução do Projeto de Trabalho Social.	14/03/2018	Problemas relacionados à contratada.	30,2
Contrato de Financiamento	Prevenção em Áreas de Risco	Elaboração de projetos, básico e executivo e a execução de obras de contenção de 25 de encostas em setores de risco alto e muito alto.	19/10/2017	Problemas relacionados à contratada.	43,3
Outras					178,6
<b>Total</b>					<b>318,7</b>

Fonte: Dados extraídos dos questionários enviados pelos jurisdicionados.

A paralisação de obras gera impactos econômicos e financeiros como o desperdício de recursos já desembolsados, despesas com desmobilização e posterior mobilização (caso haja o retorno às atividades), desempregos diretos e indiretos, dentre outros. Ademais, as obras paralisadas no último exercício representam riscos sociais, ambientais e de segurança, uma vez que: obras de esgotamento sanitário promovem a redução dos custos associados às doenças diretamente vinculadas à falta de saneamento básico; as obras na área educação representam benefícios duradouros, aumentando a produtividade futura, melhorando as perspectivas econômicas de emprego e renda, além de redução dos índices de criminalidade; e obras de contenção de encostas ampliam a segurança e, conseqüentemente, a preservação das vidas das pessoas que se encontram em situação de risco.

Portanto, recomenda-se ao Governo do Estado que apresente Plano de Ação evidenciando as estratégias e os responsáveis para retomada dos investimentos paralisados.

#### 2.4.4.4 DESPESAS COM CONTRATOS DE PPP

Constam diversas informações dos contratos de PPP em execução às fls. 27-35 das DCCs 2018, a exemplo do objeto da concessão, vigência do contrato, valor da contraprestação, entre outras. Entretanto, não foram incorporados os relatórios de

desempenho destes contratos na prestação de contas anual do Chefe Poder Executivo, conforme art. 26 da Lei Estadual nº 9.290/2004, apesar da recomendação constante no Relatório das Contas de Governo de 2017 reforçar o disposto na lei estadual.

Conforme fls. 197-199 das DCCEs 2018, o Estado da Bahia executou despesas no montante de R\$764,6 milhões<sup>53</sup> em relação a todos os seus contratos de PPP.

Os pagamentos às concessionárias das PPPs no âmbito da SETRE, SESAB e SEDUR, secretarias gestoras desses contratos, obedecem a uma sistemática diferenciada dos demais pagamentos aos credores do Estado. As contraprestações são desembolsadas pela DESENBAHIA, fora do sistema FIPLAN, uma vez que as estatais não dependentes possuem contabilidade própria.

Essas despesas são pagas mensalmente a todas as concessionárias, na mesma data, a partir de uma autorização, via ofício, da DESENBAHIA, titular de uma conta específica especialmente criada no Banco do Brasil, nos termos do Contrato SF/PS/PPP/01/10 de Nomeação de Agente de Pagamento e Administração de Contas<sup>54</sup>. Assim, após efetivado o pagamento, tais despesas são regularizadas no FIPLAN no âmbito da SETRE, SESAB e SEDUR.

Assim, por entender que há descumprimento legal por parte do Poder Executivo quanto a essa sistemática, o TCE/BA emitiu recomendações nos Pareceres Prévios dos exercícios de 2016 e 2017 pela revisão do mencionado procedimento administrativo e contábil, com o devido respeito às fases de processamento da despesa. Ademais, que sejam observados os arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, quando da execução de despesas relativas às contraprestações dos contratos de PPP, que têm se materializado antes da emissão de empenho e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA.

Considerando a materialidade, o risco e a complexidade dos referidos contratos, foram realizadas análises desses pagamentos, sendo identificadas as irregularidades elencadas a seguir.

- **Atraso na decisão acerca do compartilhamento de risco e de receita no contrato da Arena Fonte Nova**

Em 24/07/2015, a Fonte Nova Negócios e Participações S/A encaminhou Ofício FNP nº 082/2015 ao Gabinete do Secretário da SETRE com o objetivo de requerer: instauração de processo administrativo para estabelecer mecanismo de apuração de compartilhamento de risco de demanda entre a concessionária e o Poder Concedente, conforme previsto no contrato de PPP nº 02/2010; definição do

53 Inclusive o Contrato nº 427/2006 do Emissário Submarino, no âmbito da EMBASA, estatal não dependente.

54 Firmado em 25/05/2010, pelo Banco do Brasil e então Secretário da Fazenda e Presidente da DESENBAHIA, tendo como objeto estabelecer em favor de concessionárias signatárias de Contratos de PPP, mecanismo de pagamento administrado pelo agente de pagamento, cuja finalidade é assegurar o integral, pontual e fiel adimplemento das obrigações contraídas pelo Poder Concedente.

mecanismo de compartilhamento de risco de demanda, mediante peritagem técnica; e compartilhamento das perdas efetivamente havidas pela FNP em razão da apuração de receita a menor observada nos anos de 2013 e 2014.

Depois de quase três anos, em 26/01/2018, foi emitida Nota Técnica (NT) pela Secretaria Executiva de PPP para subsidiar as ações do grupo de trabalho<sup>55</sup> criado a partir de deliberação do Conselho Gestor, em 16/01/2018, cujo objetivo era analisar os itens de compartilhamento de receita, as isenções fiscais do Recopa e os indicadores de desempenho contratuais.

Segundo a referida NT, considerando a solicitação da concessionária que o estado a ressarcisse por conta de um resultado abaixo do previsto no caso-base, levou-se em conta as receitas de acordo com as demonstrações financeiras publicadas pela FNP. Como não havia discriminação das despesas e dos custos, foi utilizado um critério de apropriação proporcional à receita total, detectando-se, para os exercícios de 2013 a 2016, valores de receita operacional bruta acima dos valores estipulados no Caso Base, que resultaram em um valor devido ao erário de R\$11,5 milhões.

Logo em seguida, em 31/01/2018, o Secretário da Fazenda (Presidente do Conselho Gestor de PPP) enviou o Ofício nº 017/2018 à SETRE com a referida nota técnica, afirmando que corrobora com o entendimento de que seja praticada uma glosa provisória no valor de R\$11,5 milhões.

Em 07/02/2018, mediante Ofício nº 13/2018, subscrito pela Coordenadora de Projetos PPP da Secretaria Executiva de PPP, é informado ao Diretor de Operações do Banco do Brasil que se pague o valor de R\$6,8 milhões da parcela nº 58/180, referente ao mês de janeiro de 2018, tomando-se por base o Ofício SETRE nº 015, de 06/02/2018. Consta do extrato da DESENBAHIA que tal valor foi desembolsado em 15/02/2018.

Em 05/03/2018, em resposta à provocação da FNP, a PGE, mediante Parecer nº GAB-PGE-PMC-025/2018, opina nos seguintes termos:

Desse modo, penso que a medida mais acertada a ser adotada neste momento é a **realização dos estudos aprovados pelo Conselho Gestor do Programa de Parcerias Público-Privadas com maior brevidade possível**, que devem incluir, tendo em vista as alegações constantes do presente processo administrativo, o compartilhamento do risco de demanda, oportunizando-se o mais amplo direito de defesa à Concessionária, e, ao final, efetivando-se os necessários ajustes, a partir do que vier a ser apurado, nas contraprestações seguintes.

Não há nos autos nenhuma informação precisa quanto à efetivação das retenções anunciadas no ofício nº 10/2018 (fls. 27), expedido pela SETRE, podendo-se, contudo, presumir, pelo decurso do tempo, que, ao menos, a primeira parcela de retenção, relativa à contraprestação de janeiro de 2018, já fora realizada.

<sup>55</sup> Fazem parte a SETRE, a Secretaria Executiva de PPP, a Casa Civil e a PGE.

Destarte, **avaliem as secretarias envolvidas**, tendo em vista as informações consignadas pela FNP nos autos, **quanto à pertinência da realização de retenções futuras, motivando a sua decisão.** (Grifos da Auditoria)

Em 07/03/2018, mediante Ofício nº 19/2018, subscrito pelo Secretário Executivo de PPP, é informado ao Diretor de Operações do Banco do Brasil que se pague à concessionária o valor de R\$12,6 milhões da parcela nº 59, referente ao mês de fevereiro de 2018. Desta feita, não se fez referência a nenhum ofício encaminhado pela SETRE. Conforme extrato da DESENBAHIA, tal valor foi desembolsado em 13/03/2018.

A Auditoria questionou a Secretaria Executiva de PPP acerca do encaminhamento de ofício destinado à DESENBAHIA para pagamento integral da parcela do mês de fevereiro, em desatendimento à Nota Técnica de 26/01/2018 emitida pela própria unidade. Mediante Ofício nº 029, de 21/03/2019, esta secretaria afirma que, de acordo com a Lei Estadual nº 9.290, de 27/12/2004, compete à Secretaria Executiva o assessoramento do Conselho Gestor de PPP, não sendo responsável pela autorização pela efetivação ou suspensão de glosa. Ademais, esclarece:

Após a primeira glosa, a concessionária encaminhou a secretaria responsável pelo contrato – SETRE o seu entendimento, discordando da metodologia utilizada e ressaltando que não cabia a glosa preliminar sem o devido processo legal, ocorrendo, segundo sua argumentação, um cerceamento do seu direito de defesa.

A partir desse questionamento, **ocorreu a deliberação do Poder Concedente em não realizar a segunda glosa**, até que fosse estabelecida uma metodologia de cálculo que refletisse o desempenho real da concessionária, não tendo as partes chegados a um consenso. (Grifo da Auditoria)

A SETRE, por sua vez, ao regularizar no sistema FIPLAN os pagamentos por ofício realizados à Fonte Nova Negócios Participações S.A., contabilizou as duas glosas nas parcelas referentes aos meses de janeiro e fevereiro, n<sup>os</sup> 58 e 59, no valor total de R\$11,5 milhões.

Assim, no exercício de 2018, apesar da concessionária Fonte Nova S.A. ter recebido efetivamente R\$144,7 milhões do Poder Executivo, via DESENBAHIA, foi contabilizado no sistema FIPLAN, pela SETRE, o valor a menor de R\$138,9 milhões, descumprindo o art. 89 da Lei Federal nº 4.320/1964, que determina que a contabilidade deve evidenciar, tempestivamente, os fatos ligados à administração orçamentária, financeira e patrimonial.

A Auditoria questionou a SETRE acerca da regularização da diferença com o pagamento realizado pela DESENBAHIA no exercício, tendo a secretaria, mediante Ofício nº 045, de 03/04/2019, justificado que realizou os devidos ajustes em seus

registros contábeis, regularizando de forma integral a parcela nº 59, ou seja, no valor total de R\$12,6 milhões. Verificou-se, entretanto, que, embora a SETRE tenha emitido desde 15/05/2018 um empenho complementar no valor da glosa (R\$5,7 milhões), essa despesa ficou inscrita em restos a pagar processados no final do exercício de 2018 e o respectivo pagamento somente foi regularizado no FIPLAN em 04/04/2019.

Por fim, ressalte-se que a decisão acerca da pertinência ou não das referidas glosas encontra-se pendente, tendo em vista que, somente em 08/03/2019, a PGE emitiu opinativo acerca dos procedimentos a serem adotados para a instituição da citada peritagem técnica, a ser instaurada para resolução das controvérsias do cálculo do montante financeiro a ser compartilhado entre o Poder Concedente e a concessionária.

- **Pagamentos por ofício antes da emissão do empenho**

A partir da análise dos extratos bancários, dos R\$678,1 milhões desembolsados em 2018 pela DESENBAHIA para as concessionárias, constatou-se que R\$163,2 milhões foram realizados antes da emissão do empenho, em desatendimento especialmente à recomendação expedida no Parecer Prévio do exercício de 2017<sup>56</sup>, conforme demonstrado a seguir:

**Tabela 23 – PAGAMENTOS ANTES DA EMISSÃO DO EMPENHO**

Contrato PPP nº	Em R\$ milhões	
	Desembolso em 2018	Pagamentos antes do empenho
30/2010 – Gestão e operação do Hospital do Subúrbio	189,6	35,7
02/2010 – Construção e operação da Arena Fonte Nova	144,7	5,7
01/2013 – Implantação e operação do Sistema Metroviário de Salvador e Lauro de Freitas	223,8	95,0
35/2013 – Construção e operação do Instituto Couto Maia	19,0	6,7
04/2015 – Gestão e operação de Serviço de Apoio ao Diagnóstico por Imagem	101,0	20,1
<b>Total</b>	<b>678,1</b>	<b>163,2</b>

Fonte: Extratos bancários (DESENBAHIA) e sistema Mirante.

Apesar de ter havido uma redução do valor total dos pagamentos por ofício em relação ao exercício anterior (R\$355,2 milhões), tal situação somente não foi verificada no contrato do sistema metroviário, que, ao contrário dos demais, registrou um aumento de 77,90% em relação ao valor do exercício de 2017 (R\$53,4 milhões).

<sup>56</sup> 5.a) observar os preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, quando da execução de despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de Parceria Público-Privada (PPP), que têm se materializado antes da emissão de empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA.

A SEDUR foi questionada acerca dessa irregularidade, tendo apresentado, em sua resposta, mediante Ofício SUMOB nº 69, de 03/04/2019, a alegação de que todos os pagamentos foram regularizados no exercício de 2018, dentro dos respectivos períodos de competência.

Ademais, quanto às PPPs sob a responsabilidade da SESAB, verificou-se que, embora o desembolso mensal à concessionária, via DESENBAHIA, seja feito de uma única vez, quando da regularização no FIPLAN, esse valor é dividido em mais de um empenho, alguns dos quais emitidos no último mês (dezembro) para regularizar pagamentos que já foram feitos em fevereiro e setembro, por exemplo.

A Superintendência de Atenção à Saúde Integral (SAIS), mediante Ofício nº 197, de 28/03/2019, justificou o parcelamento de empenho nas situações de reajuste contratual e/ou reequilíbrio de contrato e acrescentou que “em virtude do atraso na publicação da Apostila referente ao reajuste anual de 2018, houve um parcelamento de tal valor, com intuito de evitar um impacto no orçamento mensal dessa Superintendência”.

Na mesma resposta, a SAIS acrescentou que a possível divergência na regularização do FIPLAN acontece também em virtude das etapas indispensáveis para o pagamento das contraprestações das PPPs, em atendimento à Portaria SEFAZ nº 225, de 09/11/2018.

A referida norma, que complementa as regras para o pagamento das PPPs definidas na Portaria nº 139, de 26/05/2010, estabelece procedimentos e prazos para que: a unidade gestora do contrato requisite o pedido de concessão; a SEFAZ realize a concessão; e a unidade gestora encaminhe à Secretaria Executiva de PPPs a comprovação da liquidação. Entretanto, a Auditoria não verificou os efeitos da aplicação da citada portaria no exercício de 2018, no caso, nos desembolsos realizados em 13/11/2018 e 12/12/2018.

- **Orçamento inicial insuficiente para pagar despesas relativas à execução contratual**

Na execução contratual da PPP do metrô, verificou-se que foram regularizados pagamentos no valor de R\$43,9 milhões utilizando a Destinação de Recursos (DR) “113 – Recursos Diretamente arrecadados por Órgão de Administração Direta”, divergente da fonte que efetivamente financiou esses pagamentos, no caso, os recursos do Fundo de Participação dos Estados (FPE), viabilizados mediante pagamentos por ofício realizados pela DESENBAHIA ao concessionário.

Os mencionados pagamentos ocorreram em 13/11/2018 e 12/12/2018 e sua regularização foi realizada posteriormente, após a publicação dos Decretos Financeiros Estaduais nº 143 e 150, de 29/11/2018 e 11/12/2018, que autorizaram a suplementação orçamentária, por excesso de arrecadação do estado, na DR 0.113.000000, no valor total de R\$65,4 milhões, com a justificativa de resgate do

Fundo Garantidor Baiano de Parcerias (FGBP) para atender despesas com a contraprestação mensal e “*deficit de clearing*” do referido contrato, referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro.

A classificação orçamentária por fonte/destinações de recursos tem como objetivo identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos. Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita orçamentária também é utilizado na despesa, para controle das fontes financiadoras da despesa orçamentária, contribuindo para o atendimento do parágrafo único do art. 8º da LRF e do art. 50, inciso I, da mesma Lei:

Art. 8º

[...] Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

[...]

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

[...]

A SEDUR, por meio do Ofício SUMOB nº 69, 03/04/2019, tratou das despesas relativas à obra do metrô (PAOE “3564 – Implantação de Infraestrutura do Sistema Metroviário”) e não à situação em comento.

Outro fato a ser considerado é que o valor inicialmente orçado para a PAOE “4028 – Gerenciamento de Parceria Público Privada no Sistema Metroviário” de R\$150,0 milhões em 2018 na Fonte “100 – Recursos ordinários não vinculados do Tesouro” foi insuficiente para suportar o valor empenhado de R\$239,7 milhões, tendo sido necessário recorrer à suplementação orçamentária de R\$174,3 milhões na fonte 100 e de R\$65,4 milhões na fonte 113.

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

No final do exercício, em função das diversas necessidades de recursos orçamentários do Estado, a fonte 100 não possuía saldo para a abertura de crédito orçamentário. Ressalta-se que a fonte 100 é arrecadada por diversas origens, como o ICMS, IPVA, ITD, as transferências de FPE e IPI, e demais recursos arrecadados para as quais não há vinculação com o gasto.

Neste sentido, a fonte 100 não está alcançada pelo artigo 8º da LRF, visto que o recursos tem livre aplicação. Observa-se aí que **o Estado não tem obrigação de executar o orçamento da fonte 100 na regularização do pagamento da contrapartida das PPP.**

Nesta linha, **em função da escassez de recursos ordinário da fonte 100**, e com a apropriação do resgate do Fundo Garantidor sendo registrado como receita da fonte 113, a contabilização do pagamento da contrapartida se deu nesta fonte. É importante esclarecer que esta fonte também é um recursos de livre aplicação, não sendo vinculado a nenhum gasto, diferenciando-se da fonte 100 apenas pelo fato de ser um recursos diretamente arrecadado por órgão da Administração Direta. Tal registro se deu na Unidade dos Encargos Gerais do Estado em função de o aporte ao FGBP ser contabilizado por esta unidade.

Assim, à época da elaboração da proposta orçamentária, a Seplan faz o crédito na fonte 113, pois o recursos financeiro retido na conta do FPE não vincula a fonte de recursos na regularização orçamentária, visto que o destino final dos recursos do FPE é a Conta única do Estado – CUTE, na qual se pagaria a despesa da fonte de recurso que houvesse lastro financeiro e orçamentária, visto que se trata de fontes de livre aplicação.” (Grifos da Auditoria)

Ocorre que, de acordo com o contrato de garantia, as obrigações pecuniárias do concedente que são garantidas pelo FGBP são: contraprestações efetivas; parcelas acrescidas às contraprestações efetivas; aporte de recursos; e indenizações em geral devidas pelo concedente à concessionária. Conforme art. 3º, § 5º, da Lei Estadual nº 12.610/2012, o parceiro privado somente poderá acionar o fundo nos casos de título exigível aceito e não pago pelo parceiro público ou de débitos correntes de faturas emitidas e não aceitas pelo parceiro público.

Portanto, não se justifica que a regularização de pagamentos no sistema FIPLAN utilize a destinação de recursos “113 – Recursos Diretamente arrecadados por Órgão de Administração Direta”, pois não houve situação de inadimplência quanto às contraprestações principal e marginais, visto que essas despesas são pagas pontualmente por ofício, via DESENBAHIA.

Ademais, é importante registrar que o valor inicialmente orçado para a PAOE “4178 – Gerenciamento de Parceria Público Privada em Saúde” nos exercícios de 2017 e 2018 foi o mesmo do exercício de 2016 (R\$264,0 milhões), o qual também se mostrou insuficiente diante da necessidade de suplementação orçamentária ocorrida nesses dois anos para suportar os valores empenhados de R\$319,0 milhões e R\$335,6 milhões, respectivamente. Portanto, resta evidenciada a vulnerabilidade relacionada ao processo de elaboração da LOA.

Diante de todo o exposto, conclui-se que a sistemática adotada pelo Governo do Estado para o pagamento das contraprestações das PPPs não vem se mostrando suficientemente confiável como sistema de controle interno, principalmente quanto ao controle da execução orçamentária e financeira que se mostra deficitário, uma vez que se verifica a realização irregular de gastos, durante o exercício, superiores àqueles que foram autorizados na lei orçamentária e regularizações intempestivas no sistema FIPLAN, inclusive com parcelamento de empenho.

A trajetória de crescimento das despesas com contraprestações de PPP verificada no período de 2015 a 2018 e a perspectiva da realização de novos projetos com a realização de contratos dessa natureza, de longo prazo, requer uma atuação governamental que garanta condições para que sua estrutura administrativa funcione de forma planejada e transparente, não transferindo para o futuro o tratamento das consequências negativas decorrentes de decisões atuais.

Foram solicitados esclarecimentos ao Gabinete do Secretário da SEFAZ, entretanto, até o encerramento deste Relatório, não foram obtidas as devidas justificativas, tendo em vista que o titular do Gabinete requereu, mediante Ofício GAB/CG nº 126, de 09/05/2019, a prorrogação de prazo de 30 dias para se pronunciar.

Ao longo de 2018, o TCE/BA realizou exames em contratos de PPP ainda em fase de planejamento e em contratos já em execução, cujos os resultados e conclusões apresentam-se a seguir:

#### 2.4.4.4.1 PPP do Veículo Leve sobre Trilhos (VLT) de Salvador

O Edital SEDUR nº 01/2017, publicado em 03/05/2017 e republicado em 08/05/2017, inaugurou o certame, na modalidade concorrência, para a implantação das obras civis e sistemas, fornecimento do material rodante, operação e manutenção do VLT. Contudo, o procedimento licitatório foi suspenso em distintas ocasiões daquele exercício, em virtude de liminares concedidas. Reformadas em segunda instância as decisões, buscou-se a continuidade da licitação, por meio de republicações no DOE em 01/02/2018 e 09/02/2018, esta última relativa ao edital de 08/02/2018, considerado o edital definitivo.

O projeto atual do VLT<sup>57</sup>, com valor estimado em torno de R\$1,5 bilhão, prevê modal para substituir o atual Trem do Subúrbio e contempla 19,9 km de extensão e 22 estações, o que significa a ampliação do projeto original, de 2017, que considerava 21 estações em 18,5 km. Estão previstas intervenções em duas fases: a primeira, entre o Comércio e Plataforma, com 9,4 km; e a segunda, entre Plataforma e Ilha de São João, com 10,5 km. A perspectiva é de beneficiar, diretamente, os mais de 600 mil moradores do Subúrbio Ferroviário de Salvador. Conforme o projeto, a capacidade diária do modal é de transportar, aproximadamente, 100 mil usuários por dia e contempla a integração entre as linhas 1 e 2 do metrô aos roteiros do BRT metropolitano.

A fim de acompanhar e fundamentar opinião sobre os procedimentos da Administração que culminaram na divulgação do referido Edital, em relação às fases de planejamento e licitação da PPP, foi constituída equipe multidisciplinar, que buscou assegurar que a parceria fosse avaliada quanto aos aspectos jurídicos, financeiros e de engenharia, especialmente sobre a qualidade, nível de detalhamento, tempestividade e a fidedignidade das informações disponibilizadas.

57 Informação constante do site da SEDUR, disponível em: <http://www.sedur.ba.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=44>. Acesso em: 1º out. 2018.

Nesse primeiro trabalho<sup>58</sup>, realizado em 2017, registrou-se intempestividade no fornecimento da documentação, contrariando os incisos I e II do art. 6º da Resolução TCE/BA nº 016/2016, o que gerou consequências significativas para a auditoria, a qual não conteve pronunciamento conclusivo. Em continuidade a este trabalho, foi reavaliado o objeto da licitação, especialmente após a ampliação realizada pelo Governo do Estado, que passou a considerar “outro modal equivalente de transporte público sobre trilho ou guia e movido à propulsão elétrica”.

No decorrer da auditoria, em 01/08/2018, a SEDUR publicou, no DOE, o resultado do certame. Posteriormente, em 10/08/2018, mediante Portaria nº 91/2018, o procedimento foi homologado, ocasião em que se declarou como vencedora a concorrente Consórcio Skyrail Bahia, com valor de contraprestação anual máxima de R\$152,9 milhões. Pelo mesmo ato, adjudicou-se o objeto ao consórcio vencedor e determinou-se o prazo de 30 dias para assinatura do contrato, fato não ocorrido até o encerramento do referido trabalho.

É importante registrar que o TCE/BA, com fundamento nas Resoluções nºs 162/2015 e 016/2016, que dispõem, respectivamente, sobre as medidas cautelares no âmbito da Corte de Contas e sobre o controle das PPPs e das Concessões Comuns, deferiu, por meio da Resolução nº 091/2018, medida cautelar<sup>59</sup> que suspendeu os efeitos da homologação do procedimento licitatório até o julgamento de mérito do processo gerado em 2018<sup>60</sup>. O pronunciamento representou a ratificação, à unanimidade, pelos Exmos. Srs. Conselheiros do TCE/BA da Decisão Monocrática nº 002/2018.

Na avaliação de mérito, os auditores apresentaram diversas conclusões, resultantes da análise realizada na documentação que suporta as fases de planejamento e licitação da PPP, em relação aos seguintes aspectos:

## I – JURÍDICO:

- **Imprecisão do objeto licitado**

A alteração no edital de Concorrência SEDUR nº 01/2017, efetuada em sua republicação de 09/02/2018, admitindo que o objeto licitado não se resumisse à VLT, mas a modal “equivalente” de transporte sobre trilhos, gerou a impossibilidade de se conhecer adequadamente que tipo de sistema de transporte foi licitado. A Auditoria considerou que houve transferência da função política, representada pela escolha pública do modal, ao parceiro privado. Ademais, sujeitou-se o futuro contrato, ante a incerteza quanto à tecnologia a implantar, ao risco de sucessivas recomposições de seu equilíbrio financeiro.

58 Processo nº TCE/009418/2017.

59 Processo nº TCE/006521/2018.

60 Processo nº TCE/007590/2018.

Tal alteração representou o descumprimento dos arts. 4º, III, e 10, V, da Lei Federal nº 11.079/2004, do art. 5º da Lei Federal nº 8.987/1995, dos arts. 14 e 40, I, da Lei Federal nº 8.666/1993, do art. 4º, V, da Lei Estadual nº 9.290/2004 e da orientação técnica do BNDES relativa à matéria.

Para o auditado, era possível licitar o “sistema de transporte”, ainda que não se definisse previamente o modal. Os gestores argumentaram que a aproximação conceitual de determinados sistemas autorizaria o Poder Concedente a agrupá-los no objeto licitado e que, de acordo com o Conselho Gestor de PPP, conforme registro em ata de reunião do dia 30/01/2018, a mudança tenderia a “aumentar a competição na licitação”.

- **Inexistência de autorização legislativa específica para a PPP**

O projeto do VLT do Subúrbio não obteve autorização legislativa, em que pese a projeção de receitas do parceiro privado indicar que mais de 70% de sua remuneração será paga pelo poder público. Assim, o objeto foi licitado sem respaldo do Poder Legislativo, em que pese o significativo ônus financeiro que a PPP gerará para o Estado, em descumprimento do art. 10, §3º da Lei Federal nº 11.079/2004.

Desrespeitou-se, ainda, o princípio da separação dos poderes constituídos, conforme art. 2º da CF/1988. A circunstância teve origem no fato de que não foram contabilizados como remuneração, no Estudo de Viabilidade Econômico-financeira (EVEF), os R\$100,0 milhões de aportes públicos previstos para os dois primeiros anos da PPP, a despeito da inclusão desta modalidade de pagamento na cláusula "24 Remuneração e Outras Receitas" da minuta de contrato anexada ao edital de licitação. Segundo o Poder Executivo, o destino do aporte, voltado à cobertura de investimentos, retira-lhe a natureza de remuneração.

A Auditoria observou, contudo, que as contraprestações também se prestem a pagar os investimentos da concessionária e tal condição não é suficiente para descaracterizar a natureza remuneratória do pagamento.

- **Ausência de consulta e audiência públicas quanto ao objeto modificado**

Não se observou a realização de audiência pública e de consulta pública após a alteração substancial no objeto licitado, que passou a admitir diferentes modais a contratar, além de outras significativas mudanças no edital sem a oitiva popular, a saber:

- retirada da concessionária da obrigação de executar obras de cunho social na área do Centro Antigo de Salvador;
- ampliação, na fase 1, da extensão total para 19,9 km, com alcance do trajeto até a Ilha de São João;
- inclusão da previsão do pagamento de aportes no valor total de R\$100,0 milhões;

- dissolução da empresa internacional que se propunha a estruturar o financiamento do projeto; e
- retirada da obrigação da concessionária de realizar estudos para realização de investimento na área do Terminal da Calçada.

A realização dessas alterações sem que se promovessem novas consulta e audiência públicas acarretou a falta de transparência dos procedimentos e decisões relacionadas à concessão, em desacordo com o art. 4º, V, da Lei Federal nº 11.079/2004, o art. 4º, VIII da Lei Estadual nº 9.290/2004 e o art. 76 da Lei Estadual nº 9.433/2005, de modo que informações essenciais do certame não foram levadas ao conhecimento popular.

De acordo com a SEDUR, não houve alterações significativas que exigissem a realização de nova audiência e consulta públicas. No entendimento do auditado, a essência do projeto se manteve.

- **Ausência de licença ou de diretriz para o licenciamento ambiental**

Não se verificou o cumprimento do requisito legal da licença prévia ou de diretriz para o licenciamento do objeto da licitação. A realização de procedimento licitatório sem a devida análise ambiental ou sem a consulta ao órgão responsável, especialmente após a ampliação do seu objeto, representou violação a uma exigência que condiciona a sua abertura, além de ter possibilitado uma futura contratação sem a análise devida do potencial poluidor ou da capacidade de causar degradação ambiental do empreendimento.

Foi afastada, portanto, a obediência ao art. 10, VII, da Lei Federal nº 11.079/2004, às leis federais e estaduais pertinentes à matéria, bem como às Resoluções do CONAMA. Sobre esse aspecto, a SEDUR justificou dispor de documento de inexigibilidade de licença ambiental para o modal VLT, expedida pelo INEMA, tendo acrescentado que não consta a expressão “VLT” no Anexo IV do Decreto Estadual nº 14.024/2012, que trata empreendimentos sujeitos ao licenciamento, a despeito de o normativo ser aplicável aos modais ferroviários.

O órgão reiterou sua visão de que não houve alterações significativas no projeto capazes de demandar nova consulta ao INEMA.

- **Ausência de consularização de documento de qualificação jurídica**

A homologação do certame referente ao VLT ocorreu a despeito da falta de autenticação consular em documento essencial para a habilitação da empresa estrangeira vencedora. A ausência do requisito definido no edital configurou descumprimento ao próprio instrumento convocatório, já que o documento apresentado pode ser considerado inválido, conforme os arts. 32, § 4º, e 41 da Lei Federal nº 8.666/1993, além do art. 12, IV, da Lei Federal nº 11.079/2004. Desrespeitou-se, ainda, o Manual do Serviço Consular e Jurídico do Ministério das

## Relações Exteriores.

Para o órgão auditado, especialmente sua Comissão Especial de Licitação, seria possível relevar o referido requisito, ante o entendimento de que falta de consularização é uma falha formal.

- **Previsão de novas concessões sem procedimento licitatório**

No edital de licitação, verificou-se que, embora o objeto correspondesse ao VLT do Subúrbio, que compreendia três trechos identificados como a Fase 1 do instrumento convocatório, estava prevista a possibilidade de incorporação das fases 2 e 3 ao contrato a ser assinado, a despeito de tais etapas possuírem dimensão de novos objetos, que não estavam amparados por estudos e avaliações mínimas exigíveis para uma PPP. A incorporação de novas fases ao objeto original, se materializada, configurará delegação de concessões futuras sem licitação ao concessionário, o qual, embora tenha interesse direto na contratação, seria responsável por planejar e executar toda a política de mobilidade, desde a definição do modal até a prestação do serviço. A assunção de tal responsabilidade ocorreria por aditivo contratual, cujo valor ultrapassaria o limite estabelecido em lei.

Configurou-se, assim, desobediência ao art. 175 da CF/1988, ao art. 24, §1º, da CE/1989, aos arts. 23, §§ 1º e 2º, e 65, §§ 1º e 2º, da Lei Federal nº 8.666/1993, aos arts. 15, *caput* e §1º, e 143, §§ 1º e 3º, da Lei Estadual nº 9.433/2005, bem como ao art. 4º, V, da Lei Estadual nº 9.290/2004.

Para a SEDUR, o Estado tem a faculdade de programar todas as fases possíveis da política pública no mesmo edital de licitação.

- **Fragilidade na fundamentação para a autorização da PPP**

A Auditoria concluiu que a fundamentação do projeto da PPP careceu dos seguintes requisitos:

- avaliação do custo atual do serviço;
- pronunciamento quanto ao mérito do projeto pela Secretaria do Planejamento;
- avaliação de mercado;
- aprovação por decreto pelo Governador, que contemplasse a definição de objetivos, as ações de governo e a justificativa quanto à inclusão do projeto no Programa de PPP; e
- completa análise quanto ao cumprimento do limite de 5% da Receita Corrente Líquida (RCL) nos 10 anos seguintes ao da contratação.

As mencionadas falhas tornaram a PPP vulnerável em relação a questionamentos da sociedade, da iniciativa privada e dos órgãos de controle, além de ter aumentado o risco de licitação deserta, bem como reduzido a sua transparência. Ademais,

identificou-se que a aprovação do projeto ocorreu sem a demonstração de elementos suficientes quanto ao aspecto orçamentário-financeiro, assumindo-se o risco pelo não recebimento de futuras transferências voluntárias da União e pela impossibilidade de celebrar novos contratos de PPP.

Foram feridos, nesse contexto, o Anexo I, I, “b” e “f” da Resolução TCE/BA nº 016/2016, o art. 15, §2º, da Lei Estadual nº 9.290/2004, os arts. 14, §1º e 25, *caput* da Lei Estadual nº 9.290/2004, além do art. 28 da Lei Federal nº 11.079/2004. Em que pese a inobservância dos requisitos legais quando da elaboração dos pareceres necessários à aprovação do projeto, argumentaram os gestores que a fundamentação podia ser presumida por aspectos como o “conhecimento geral”, a participação dos órgãos envolvidos nas deliberações do Conselho Gestor e a participação da iniciativa privada na modelagem da PPP.

Sobre a ausência de decreto do Chefe do Poder Executivo, manifestou-se o entendimento de que a falta não comprometia o planejamento da PPP.

## II – TÉCNICO/ENGENHARIA:

- **Adoção de preço superior à mediana dos preços das amostras sem justificativa adequada**

Os auditores observaram que a metodologia utilizada para elaboração do orçamento paramétrico inicial, que serviu de referência para a definição do valor de investimento da PPP, partiu da definição dos itens e serviços mais relevantes da obra do VLT de Salvador e, com base, em regra, em um mínimo de três amostras de serviços similares nas obras de referência, foram determinados os preços paramétricos de cada um destes serviços. Em geral, o preço paramétrico foi obtido a partir da mediana dos preços das amostras selecionadas. Entretanto, foi adotado para 5 serviços, sem justificativa adequada, preço superior ao da mediana das amostras e correspondente ao maior valor entre os preços de referência.

A adoção de preços de referência sem justificativa adequada foi decorrente da elaboração, aprovação e recebimento de orçamento paramétrico com inconformidades, em desacordo com o art. 10, §4º, da Lei Federal nº 11.079/2014, com a Orientação Técnica nº 04 do Instituto Brasileiro de Auditoria de Obras Públicas (OT – IBR 004/2012), com o Manual de Orientações para Elaboração de Planilhas Orçamentárias de Obras Públicas do TCU e com a jurisprudência daquela Corte de Contas. Na visão dos gestores estaduais, quando determinado serviço tiver características especiais de execução, com as quais se assemelhe mais alguma amostra em particular, deve-se apresentar a argumentação técnica que leve a adotar determinado preço de uma amostra, em detrimento de outra.

O entendimento do Governo do Estado considera que, para determinados serviços, existe uma amostragem restrita no Brasil, haja vista poucos sistemas sobre trilhos licitados, e que a adoção de valores medianos consiste em uma recomendação e

não uma obrigação para a construção de um orçamento paramétrico.

- **Ausência de elementos fundamentais para caracterização do anteprojeto de engenharia**

Verificou-se ter havido a exclusão, após a republicação do Edital, de arquivo que continha as principais características técnicas propostas para o modal a ser implementado (Condições Técnicas dos Trechos do Projeto, Condições de Suporte da Via Permanente, Superestrutura da Via Permanente, Tipo de Veículo de Projeto e Sistema Drenante), caracterizando a incompletude do anteprojeto de engenharia anexado ao edital de licitação.

A exclusão citada representou desacordo com o art. 10, incisos I e VI, e §4º da Lei Federal nº 11.079/2004. Segundo a SEDUR, a retirada dos elementos descritivos fundamentais teve o intuito de adequar o anteprojeto de engenharia à alteração feita no objeto da licitação, que se justificou para a “ampliação da competitividade”.

- **Ausência de estudo específico para definição do valor do investimento do objeto licitado**

A Auditoria observou que o valor dos investimentos para definição do preço de referência para a licitação foi obtido por meio de orçamento sintético apresentado no documento intitulado “Metodologia de Orçamentação Paramétrica”, tendo por objetivo a justificativa do orçamento do VLT de Salvador na sua totalidade. Tal parametrização foi realizada tendo por pressuposto a utilização, exclusivamente, do modal VLT, que se mostrou insuficiente para as demais possibilidades alcançadas pelo objeto ampliado.

Ao se abster de realizar estudo específico para definição do preço de referência para a licitação, os gestores provocaram imprecisão no cálculo do valor dos investimentos da PPP, em desrespeito ao art. 10, §4º, da Lei Federal nº 11.079/2014. Segundo a SEDUR, o valor do investimento teve como pressuposto exclusivo a implementação de um VLT ante a impossibilidade de “estabelecer orçamentos genéricos, capazes de abranger todo e qualquer objeto licitado”.

- **Desconsideração do patrimônio ferroviário na definição do preço de referência para a licitação**

Inobstante a possibilidade de aproveitamento de parte da infraestrutura do atual Trem do Subúrbio, a análise do orçamento paramétrico da licitação demonstrou que o cálculo do valor dos serviços financeiramente mais relevantes do investimento não considerava a utilização ou aproveitamento de qualquer parcela deste patrimônio ferroviário.

Ao se abster de apurar o valor e considerar o mencionado aproveitamento na definição do preço de referência para a licitação, o Poder Executivo colocou em risco

a adequada utilização dos bens públicos existentes, em contraposição ao dever de conservação do patrimônio público, estabelecido no art. 23, I, da CF/1988. Conforme minuta do contrato anexado ao edital de licitação, a diminuição de custos oriundos de ganhos de produtividade ou de redução de encargos setoriais, gerados por fatores externos à Concessionária, deverá ser integralmente apropriada pelo Concedente, mediante reequilíbrio contratual.

Entretanto, o entendimento da Superintendência de Mobilidade Urbana (SUMOB) da SEDUR é de que o valor dos ativos passíveis de aproveitamento é insignificante.

### III – ECONÔMICO/FINANCEIRO:

- **Desatualização do Estudo de Viabilidade Econômico-Financeira**

A Auditoria concluiu que, embora o edital da Concorrência SEDUR nº 01/2017 tenha sido republicado em 2018, o estudo de viabilidade relativo ao certame permaneceu com valores de todos os custos e despesas fixados na data base janeiro/2017, incompatível com o momento da realização do procedimento licitatório e da eventual assinatura de contrato. Assim, a contraprestação de referência para a licitação ficou defasada e se estabeleceu uma compensação para momento posterior à celebração do instrumento contratual, pela previsão, em subcláusulas de reajuste, da atualização do valor a ser pago pela data base janeiro/2017.

Com isso, feriu-se o art. 10, §2º, da Lei Federal nº 11.079/2004 e a orientação jurisprudencial do TCU sobre a matéria. De acordo com a SEDUR, optou-se por manter todos os valores de custos e despesas no parâmetro anterior, já que o órgão entendeu não haver prejuízo à análise financeira. Pela interpretação da Secretaria, a norma legal requer somente a identidade de exercícios entre o estudo elaborado e assinatura do contrato. Identificou-se, nesse sentido, que o relançamento do edital contou com simples adaptação no EVEF para compreender a nova extensão do modal e readequar a modelagem à saída da empresa que seria responsável pelo financiamento, sem a devida atualização dos valores registrados.

- **Inconsistência das premissas adotadas no cálculo do *Value for Money* (VfM)<sup>61</sup>**

Foram identificadas vulnerabilidades relacionadas ao valor da obra (CAPEX), ao fator “Risco de engenharia”, às receitas obtidas na operação e à Taxa BNDES adotada, impactando o Valor Presente Líquido (VPL) do modelo de obra pública custeada 100,00% pelo Governo do Estado em, pelo menos, R\$549,9 milhões e o VPL do modelo de obra pública financiada 70,00% pelo BNDES em, pelo menos, R\$563,1 milhões.

As inconsistências no orçamento da obra e no estudo de viabilidade econômico-

61 O processo para demonstrar o VfM compara, a valor presente, os fluxos de caixa previstos para construir e operar uma PPP em relação aos fluxos de caixa relacionados ao modelo tradicional de obra pública.

financeira tiveram como resultado a aprovação do modelo de PPP em relação ao modelo de obra pública sem que houvesse evidenciação suficiente da sua vantajosidade, em descumprimento do art. 4º, I, da Lei Federal nº 11.079/2004 e do art. 3º, II, da Lei Estadual nº 9.290/2004.

- **Vulnerabilidades das premissas para definição da contraprestação anual**

Identificaram-se fragilidades relacionadas à Taxa Interna de Retorno (TIR), à estimativa de demanda x capacidade instalada, às receitas extraordinárias e ao valor da obra, indicando uma superavaliação do valor da contraprestação pecuniária.

As vulnerabilidades no orçamento da obra e no estudo de viabilidade econômico-financeira tiveram como resultado a aprovação do valor de R\$152,9 milhões como contraprestação máxima anual, cuja razoabilidade não foi suficientemente fundamentada, em desrespeito ao art. 2º, §1º da Lei Federal nº 11.079/2004, ao art. 5º, §1º, da Lei Estadual nº 9.290/2004, aos fundamentos de Administração Financeira e à orientação técnica do Governo Federal relativa à matéria.

Diante do exposto, ante as inconformidades encontradas, a Auditoria concluiu pela irregularidade das fases de planejamento e licitação referentes ao Edital da Concorrência nº 01/2017 e, em função do caráter insanável dos vícios reportados, sugeriu deliberações ao Tribunal Pleno do TCE/BA, que incluíram determinar à SEDUR, em prazo a ser fixado, a adoção das medidas necessárias à anulação Concorrência nº 01/2017, bem como do contrato dela decorrente, caso o ajuste já tivesse sido firmado.

Em 14/02/2019, subsequente à conclusão da Auditoria, foi assinado o Contrato de Concessão Patrocinada nº 01/2019, publicado no DOE de 23/02/2019, com base na decisão liminar proferida nos autos do Mandado de Segurança Cível nº 8000043-19.2019.8.05.0000, impetrado pelo Estado da Bahia, que suspendeu a Resolução TCE/BA nº 091/2018, que vedava a assinatura do contrato até que se decidisse o mérito da questão suscitada.

Ante as inconformidades encontradas e considerando o estabelecido nos incisos V e VI do art. 112 do Regimento Interno do TCE/BA<sup>62</sup>, a assinatura do contrato representa um distanciamento da Mensagem nº 54, de 25/10/2004<sup>63</sup>, que encaminhou à ALBA o Projeto de Lei que institui o Programa de PPP do Estado da Bahia, bem como das diretrizes constantes do art. 4º da Lei Estadual nº 9.290/2004, em especial o inciso VI<sup>64</sup>.

62 No exercício do controle externo o Tribunal de Contas considerará: [...] V – os resultados da ação governamental tendo em vista sua eficiência e eficácia; VI – o impacto da ação do Poder Público sobre a economia e a sociedade.

63 A instituição do mencionado Programa consiste, fundamentalmente, na criação de um marco legal destinado a promover, de modo eficiente e eficaz, a atração de investimentos privados, em projetos de reconhecido interesse para o provimento de necessidades do Estado, com o **compromisso de preservar o elevado nível de rigor fiscal hoje praticado no Estado.** (Grifo da Auditoria)

64 VI - responsabilidade fiscal na celebração e execução das parcerias;

Por todo o exposto, a Auditoria reitera, com base nos fundamentos apresentados neste tópico, o entendimento registrado em seu Relatório para proposição de Medida Cautelar<sup>65</sup>, no sentido da permanência do fundado receio de grave lesão ao patrimônio e ao interesse público, além de prejuízo a posterior decisão de mérito do TCE/BA, já que o Poder Executivo concretizou a contratação e, conseqüentemente, assumiu obrigações, pelos próximos 20 anos, em relação a objeto incerto e sujeito a sucessivas recomposições de seu equilíbrio econômico-financeiro, a despeito de ter sido comunicado de todos os vícios identificados no planejamento e na execução do procedimento licitatório.

#### 2.4.4.4.2 PPP do Sistema Viário BA-052 (Estrada do Feijão)

Em 02/08/2018, foi homologada a licitação da Concorrência nº 022/2018, relativa à PPP para a operação, manutenção e revitalização do Sistema Viário BA-052 e a construção de ponte-travessia sobre o rio São Francisco, entre os municípios baianos de Xique-Xique e Barra. Foi adjudicado o objeto contratual em favor da Consórcio Estrada do Feijão Bahia, no valor total da Contraprestação Anual Máxima de R\$71,1 milhões. Registre-se que o Sistema Viário BA-052, formado pelas rodovias BA-052, BA-432, BA-148 e BA-160, foi selecionado para revitalização e manutenção no âmbito do PREMAR II.

A fim de acompanhar e fundamentar opinião sobre os procedimentos da Administração que culminaram na divulgação do referido Edital, em relação às fases de planejamento, licitação e formalização contratual da PPP, foi realizada auditoria<sup>66</sup> visando assegurar que a parceria fosse avaliada quanto aos aspectos jurídicos, financeiros e de engenharia. Na avaliação de mérito, os auditores apresentaram diversas conclusões, resultantes da análise realizada na documentação, que suportam as fases de planejamento, licitação e formalização contratual da PPP.

- **Fragilidade na fundamentação para a autorização da PPP**

A fundamentação do projeto da PPP careceu dos seguintes requisitos:

- adequada avaliação preliminar do mercado;
- adequado tratamento dos riscos do projeto;
- completa análise acerca dos limites e capacidade de pagamento da Administração Pública;
- pronunciamento quanto ao mérito do projeto pela Secretaria do Planejamento; e
- avaliação do custo atual do serviço.

A Auditoria entendeu que a falta dos requisitos listados gerou, conseqüentemente, a fragilização da escolha feita pela PPP, sujeitando-a a questionamentos da sociedade, da iniciativa privada e dos órgãos de controle; aumento do risco de

65 Processo nº TCE/006521/2018.

66 Processo nº TCE/009786/2018.

licitação deserta; limitação da competitividade no processo licitatório; eventual redução da eficiência do projeto, devido à indevida alocação dos riscos; aumento da imprecisão na estimativa de ganho financeiro, em comparação com a contratação direta; redução da transparência quanto a escolha do projeto; e aprovação do projeto da PPP sem que se demonstrassem elementos suficientes quanto ao aspecto orçamentário-financeiro, assumindo-se o risco pelo não recebimento de futuras transferências voluntárias e pela impossibilidade de celebrar novos contratos de PPP.

A fragilidade na fundamentação da autorização da PPP representou o descumprimento ao art. 15, §§1º e 2º da Lei Estadual nº 9.290/2004; art. 28, da Lei Federal nº 11.079/2004; anexo I, inciso I, "b" e "f" da Resolução TCE/BA nº 016/2016; além do anexo I, inciso II, "j", "o" e "p" da Resolução TCE/BA nº 016/2016, tendo sido causada em razão da inobservância dos requisitos legais quando da elaboração dos estudos, levantamentos e pareceres necessários à adequada fundamentação para aprovação do projeto.

- **Ausência de premissa na modelagem econômico-financeira e de previsão das fontes relacionadas às receitas extraordinárias**

A Auditoria concluiu que, a despeito de menção às receitas alternativas no edital de licitação, tais receitas não tiveram suas fontes previstas no instrumento convocatório, nem foram estimadas nos documentos da modelagem econômico-financeira do projeto, o que gerou fragilidade para a modelagem financeira do projeto pela superestimativa da contraprestação e/ou da tarifa cobrada dos usuários, além do risco de que a concessionária não identifique, comunique e, conseqüentemente, compartilhe tais receitas, por erro quanto ao conceito ou por atitude deliberada.

Desrespeitou-se, portanto, o art. 5º da Lei Estadual nº 9.290/2004 e os arts. 11 e 18, VI, da Lei Federal nº 8.987/1995. A circunstância teve como causa a adoção da premissa financeira de que as receitas alternativas seriam nulas, o entendimento do auditado de que a previsão de tais receitas limitaria as opções da futura contratada, sendo que a omissão seria mitigada pela necessidade de anuência do Poder Concedente além da justificativa de evitar futuros aditivos com novas fontes de receitas, em que pese ser esta uma previsão do próprio contrato assinado.

- **Irregularidades no instrumento convocatório**

A Auditoria identificou os seguintes itens irregulares no edital:

- estabelecimento do montante de 5,00% como máximo aceitável para as propostas em relação à de menor valor, embora o parâmetro legal seja de 20,00%; e
- permissão à Comissão de Licitação para relevar falhas formais, embora a legislação só admita o seu saneamento dentro do prazo editalício, não

determinado pela SEINFRA.

Ademais, o instrumento convocatório não especificou as fontes de receitas alternativas da PPP, conforme destacado anteriormente. Os mencionados itens geraram, respectivamente, a restrição excessiva da competitividade do certame, com risco de exclusão de licitante com proposta pouco acima do percentual estabelecido no edital, embora dentro da margem permitida em lei, e inadequação do tratamento das falhas formais, com o risco de que o certame fosse homologado sem o seu saneamento, bem como por possibilitar sua prorrogação por tempo indeterminado, caso a opção fosse pela correção.

Foram feridos, nesse contexto, o art. 12, IV, e §1º, II, da Lei Federal nº 11.079/2004, art. 3º, §1º, I, da Lei Federal nº 8.666/1993, mesmo dispositivo presente na Lei Estadual nº 9.433/2005 e art. 18, VI, da Lei Federal nº 8.987/1995. Houve a inobservância da norma legal quando da elaboração do instrumento convocatório, acompanhado do entendimento de que a norma não prevê a necessidade de fixação de prazo para corrigir falhas formais.

A SEINFRA reiterou, ainda, sua visão de que há permissão legal para estabelecer percentuais dentro da margem de 20,00%, sob o argumento de evitar propostas insustentáveis financeiramente e a despeito do alerta em sentido contrário no Parecer da PGE Nº GAB-PAE-CGM-JLD-MSQ-039/2018.

- **Ausência de cláusulas exigidas em lei no contrato assinado**

A minuta de contrato divulgada com o edital de licitação, bem como o instrumento assinado em 03/10/2018, não contém cláusulas essenciais previstas na legislação, a saber:

- mecanismo para atualização do valor a pagar por defasagem entre a data do adimplemento da obrigação e a data do efetivo pagamento;
- forma e periodicidade da prestação de contas pela concessionária; e
- manutenção das condições de habilitação e qualificação exigidas no edital, com a apresentação de documentos necessários aos pagamentos.

A situação apontada tem como efeitos o aumento potencial de reclamações da concessionária, caso tenha de executar a garantia pública, prevista na cláusula 28 do contrato da PPP, acompanhado da necessidade de recurso às ferramentas de solução de controvérsias, especialmente o juízo arbitral; redução da transparência das regras de prestação de contas, em detrimento do controle externo e social do contrato; além de risco de perda, durante o prazo da concessão, das condições de habilitação da contratada, especialmente da regularidade fiscal e trabalhista, com eventual responsabilização subsidiária do Poder Concedente.

A Auditoria concluiu, portanto, pelo descumprimento aos arts. 3º, §1º e 5º, VI, da Lei Federal nº 11.079/2004; art. 8º, XI, da Lei Estadual nº 9.290/2004; arts. 33, III, 55, III

e XIII da Lei Federal nº 8.666/1993; arts. 1º, 19, III, e 23, XIII, da Lei Federal nº 8.987/1995; e arts. 105, II e 126, XVI, da Lei Estadual nº 9.433/2005. Houve a inobservância da exigência de previsão de fórmula para atualização do valor a pagar quando da elaboração do contrato.

Observou-se que a SEINFRA optou por não detalhar o procedimento de prestação de contas, a fim de favorecer a “flexibilidade contratual”, especialmente em relação às normas fiscalizatórias da AGERBA. Ademais, o Auditado argumentou que a regra legal sobre manutenção das condições de habilitação não seria aplicável a uma PPP, cujo pagamento estaria orientado exclusivamente pela aferição do desempenho da concessionária.

- **Ausência da comprovação do cumprimento de condicionantes para assinatura do contrato**

A celebração do contrato da PPP ocorreu sem a certificação do cumprimento de requisitos prévios essenciais, quais sejam:

- o demonstrativo do comprometimento da Receita Corrente Líquida com despesas com PPP não indicou os gastos previstos com as parcerias a contratar nos dez anos subsequentes;
- a SPE não apresentou os princípios de governança corporativa que pretendia adotar; e
- não se confirmou o recolhimento da remuneração devida à B3/BM&FBOVESPA, gerando, por consequência, respectivamente, a apresentação incompleta e intempestiva das informações constantes do demonstrativo de PPPs, além do risco de comprometimento da saúde fiscal do Estado; insegurança quanto à propensão da SPE em adotar princípios de governança corporativa; e início da contratação sem a certeza de que a entidade que assessorou os procedimentos do certame foi de fato remunerada.

A inobservância no cumprimento de requisitos prévios essenciais representou o descumprimento dos arts. 9º, §3º e art. 28, *caput* e §1º da Lei Federal nº 11.079/2004; do Anexo II e III, da Resolução TCE/BA nº 016/2016; do art. 14, §1º, e 23, §4º, da Lei Estadual nº 9.290/2004; dos itens 8.6 e 20.4 (iii), (f) e (iv) do edital de licitação, bem como seu Anexo 12; além do Código das melhores práticas de governança corporativa do IBGC; e da Jurisprudência dos Tribunais de Justiça brasileiros.

O órgão auditado argumentou que não há sentido no lançamento de PPPs a contratar em demonstrativo, em função da possibilidade de a contratação não se concretizar. Houve omissão, por parte da SPE, dos princípios de governança no documento “descrição da estrutura acionária”, associada à inexigência do requisito por parte da SEINFRA. Acrescenta-se, ainda, sobre a existência de avaliação, por parte da SEINFRA, de que o boleto de cobrança bancária e a nota fiscal entregues

pela SPE seriam suficientes para a comprovação da remuneração da B3/BM&FBOVESPA.

Diante do exposto, não foram identificadas irregularidades com o condão de macular o conjunto dos procedimentos destinados a planejar, licitar e contratar o objeto da PPP. Por esta razão, a Auditoria concluiu pela regularidade das fases de planejamento, licitação e contratação referentes ao Edital da Concorrência nº 022/2018.

#### 2.4.4.4.3 PPP do Emissário Submarino

Foi realizada auditoria de acompanhamento<sup>67</sup> das licitações e da execução de contratos formalizados pela Empresa Baiana de Águas e Saneamento S/A (EMBASA), vigentes no exercício de 2018, sendo efetuada a verificação do cumprimento das cláusulas aplicáveis e o estágio de implantação dos respectivos objetos.

Um dos itens selecionados foi o Contrato de Concessão nº 424/2006 para a construção e operação do Sistema de Disposição Oceânica do Jaguaribe (SDOJ). O prazo da concessão administrativa foi estipulado em 18 anos, sendo que a contratada deveria concluir a execução das obras no prazo de 30 meses, contados do início da construção. De acordo com os termos do Contrato, após a construção e período de pré-operação do sistema, a contratante pagaria à contratada uma contraprestação pecuniária mensal máxima no valor de R\$4,0 milhões, base junho/2006, com recebíveis da EMBASA previamente selecionados, a ser reajustada anualmente pelo IPCA. Este valor foi reduzido para R\$3,4 milhões em decorrência do 4º Termo Aditivo.

- **Ausência de compartilhamento dos ganhos econômicos**

Conforme previsto na cláusula 20 do Contrato nº 424/2006 e nos termos do art. 5º, IX, da Lei Federal nº 11.079, de 20/12/2004 e do art. 8º, VI, da Lei Estadual nº 9.290, 27/12/2004, a contratada deverá compartilhar com o contratante, em partes iguais, os ganhos econômicos que obtiver em decorrência da redução do risco de crédito dos financiamentos tomados e em função de ganhos de produtividade apurados na execução do Contrato.

A Auditoria examinou a evolução da relação entre a geração de caixa e o faturamento dos serviços prestados, ao longo dos últimos exercícios, de forma a identificar a existência de eventual ganho de produtividade através do aumento da eficiência do sistema. Ficou evidenciado que a geração de caixa, em relação à receita dos serviços prestados, passou de 44,92% em 2015 para 56,98% em 2017, podendo-se concluir que tal aumento tem como base o aumento da produtividade, ou seja, da eficiência entre a produção média por período com os custos incorridos

<sup>67</sup> Processo nº TCE/010210/2018.

ou recursos consumidos.

Ademais, foi observado que a relação entre lucro líquido e patrimônio líquido resulta do aumento da eficiência operacional em função do crescimento da rentabilidade sobre o investimento. Constatou-se que, nos últimos três exercícios, a lucratividade média de 44,77% sobre o patrimônio líquido da contratada foi bastante significativa, em patamar bastante superior à Taxa Interna de Retorno (TIR) nominal do acionista do projeto (20,20%) estabelecida na contratação. Esse fato fica evidente quando considerado que a contratada distribuiu R\$42,9 milhões em dividendos aos seus acionistas no mesmo período.

Diante do exposto, conclui-se pela necessidade de aferição da TIR efetiva da Contratante, na execução do Contrato, de forma a verificar eventual incremento de produtividade que deve ser compartilhado entre as partes.

#### **2.4.4.5 PROPAGANDA, PROMOÇÃO E DIVULGAÇÃO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL**

A publicidade institucional tem por objetivo a prestação de contas do planejamento e das ações tomadas pela Administração Pública, referentes à divulgação de campanhas, programas e notícias sobre as atividades desenvolvidas pela Administração Pública. A LOA/2018 estabeleceu a dotação inicial de R\$124,0 milhões, da qual foi liquidada a importância de R\$68,4 milhões.

#### **Tabela 24 – DESPESAS COM PROMOÇÃO E DIVULGAÇÃO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL POR CREDOR**

<b>Credor</b>	<b>Valor</b>
Leiaute Comunicação e Propaganda Ltda.	29,3
CCA Comunicação e Propaganda Ltda.	12,2
Objectiva Comunicação Ltda.	9,1
Outros	17,8
<b>Total</b>	<b>68,4</b>

Fonte: FIPLAN Gerencial – Relatório de Despesa por subelementos 39.86, 39.87, 39.89 e 39.90 e Mirante/TCE.

Ademais, foram executados R\$59,5 milhões por meio do elemento DEA e R\$9,0 milhões pelas empresas constantes do Orçamento de Investimentos. Dessa forma, a despesa total realizada com propaganda, promoção e divulgação das ações do Estado da Bahia totalizou R\$136,9 milhões, o que representou uma redução nominal de 34,53% em relação aos gastos do exercício anterior. O que chama a atenção nesses valores é o volume expressivo de despesas pagas como DEA no âmbito SECOM, conforme relatado no item 2.4.4.6 deste Relatório.

A tabela a seguir demonstra, de forma resumida, o comportamento dos gastos com propaganda e publicidade nos últimos quatro anos. Importante destacar a média anual de R\$162,1 milhões em despesas com publicidade e propaganda.

## Tabela 25 – EVOLUÇÃO DA DESPESA COM PROPAGANDA E PUBLICIDADE

Em R\$ milhões

Exercício	Valor	Varição Nominal (%)	Atualização (IGP-M)	Varição Atualizada (%)
2018	136,9	-34,53	136,9	-39,86
2017	209,1	27,97	226,8	29,01
2016	163,4	17,55	175,8	9,74
2015	139,0	-10,00	160,2	-18,70

Fontes: Relatórios de exames das Contas de Governo do TCE/BA.

Releva destacar que, como 2018 tratou-se de um ano eleitoral, a Lei Federal nº 9.504, de 30/09/1997, no seu art. 73, inciso VII, proíbe que os agentes públicos realizem, no primeiro semestre do ano de eleição, “despesas com publicidade dos órgãos públicos federais, estaduais ou municipais, ou das respectivas entidades da administração indireta, **que excedam a média dos gastos no primeiro semestre dos três últimos anos que antecedem o pleito**” (Grifo da Auditoria). Em relação à lei eleitoral, houve cumprimento por parte do Estado da Bahia.

### • Inspeção na Secretaria de Comunicação Social (SECOM)

Conforme destacado nas Contas Governamentais do exercício anterior, realizou-se auditoria objetivando examinar os contratos firmados com os maiores credores de publicidade do Estado da Bahia. Como resultados dos exames, verificou-se, nas subcontratações pelas agências de publicidade, indícios de direcionamento nas disputas, fraudes na competição e inserção de documentos falsos nos processos de pagamentos da SECOM, entre outras ilegalidades.

Por meio da Resolução TCE/BA nº 130, de 30/10/2018, resultante da apreciação da referida Auditoria, o Plenário resolveu “pela elaboração [...] de um Plano de Ação contendo cronograma de implementação de todas as Recomendações contidas no Relatório de Auditoria”, onde foi sugerido, dentre outras ações, as seguintes:

- edite regras objetivas, transparentes e impessoais, detalhando os critérios a serem observados na definição do veículo e/ou mídia em cada ação publicitária, em observância aos princípios da eficiência e eficácia;
- realize estudos e implemente procedimentos de controle na prevenção de possíveis fraudes nos serviços de veiculação de anúncios/campanhas em veículos como TV e rádio, ainda que por amostragem, considerando o custo/benefício;
- implemente rotina de conferência de dados dos fornecedores, que permitam identificar indícios no direcionamento nas cotações para o mesmo objeto ou pela repetição constante de fornecedor vencedor;
- verifique a adequação dos preços subcontratados em relação aos de mercado;
- implante procedimentos de controle que identifiquem de forma imediata e preventiva as deficiências e/ou fragilidades que possam permitir a ocorrência de fraudes e conluíus nas cotações de preços;
- apure as devidas responsabilidades por parte das agências de publicidade da

- utilização de propostas fraudulentas, de orçamentos de empresas pertencentes a uma mesma pessoa ou de mesmo grupo empresarial;
- promova a divulgação de informações sobre a execução do contrato, com os nomes dos fornecedores de serviços especializados e veículos, nos termos do art. 16 da Lei Federal nº 12.232/2010; e
  - envide esforços em articulação com a SEFAZ no sentido de aprimorar os mecanismos de programação e controle da execução orçamentária e financeira, de modo a evitar a realização de despesas que não tenham suporte orçamentário, afastando possíveis distorções no orçamento.

Em 10/01/2019, a Secretaria encaminhou, por meio do Ofício GASEC/SECOM nº 003/2019, o referido Plano de Ação contendo cronograma de implementação das recomendações.

#### 2.4.4.6 DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (DEA)

Conforme FIPLAN Gerencial, o Poder Executivo empenhou despesas no elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores” (DEA) no montante de R\$1.077,3 milhões, representando um decréscimo de 32,15% quando comparada com o exercício de anterior. Apesar da existência de previsão legal, foram identificadas irregularidades nos registros realizados em 2018.

Importante registrar que, desde o Relatório das Contas de Governo de 2015, o TCE/BA vem apontando sobre as irregularidades relacionadas às DEAs e seus efeitos nos demonstrativos orçamentários, contábeis e fiscais do estado. Entretanto, as recomendações emitidas não vêm sendo implementadas pelo Poder Executivo.

- **DEAs em desacordo com a Lei Federal nº 4.320/1964**

Embora o art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964<sup>68</sup> autorize o pagamento de DEA, a execução desse tipo de despesa só deve ocorrer quando respeitados os requisitos exigidos pelo referido comando legal, quais sejam:

- as despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria;
- os Restos a Pagar com prescrição interrompida; e
- os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente.

A Auditoria verificou que a redução realizada em 2018 não se manteve em 2019, tendo em vista que, só no primeiro trimestre do exercício corrente, o Poder

68 Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Executivo empenhou DEAs no montante de R\$901,2 milhões, ou seja, o equivalente a 83,65% do total de todo o exercício de 2018. Registre-se que, nas secretarias relacionadas a seguir, houve execução mediante DEA em 2018 em valores superiores aos créditos orçamentários do final do exercício de 2017:

**Tabela 26 – SECRETARIAS COM DEAs EM 2018 SUPERIOR AO SALDO ORÇAMENTÁRIO NO FINAL DE 2017**

Em R\$ milhões

Unidade	Saldo Orçamentário Final de 2017	DEA 2018	Diferença
Secretaria da Saúde	365,8	508,7	-142,9
Secretaria de Comunicação Social	2,9	56,0	-53,1
Gabinete do Governador	0,7	1,9	-1,2
Casa Militar do Governador	0,0	0,1	-0,1

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Não obstante a redução global das DEAs do Poder Executivo em 2018, verificou-se que esse tipo de despesa continua acentuada na SESAB, conforme tabela a seguir:

**Tabela 27 – PARTICIPAÇÃO DAS DEAS DA SESAB NO TOTAL DO PODER EXECUTIVO**

Em R\$ milhões

Período	Poder Executivo	SESAB	Participação das DEAs da Saúde (%)
2017	1.587,8	521,7	32,86
2018	1.077,3	508,7	47,22
1º Trimestre de 2019	901,2	491,7	54,56

Fonte: FIPLAN Gerencial.

O quadro acima mostra que as DEAs da SESAB representaram, no ano de 2018 e primeiro trimestre de 2019, em média, metade desse tipo de despesa do Poder Executivo, demandando, com isso, uma análise mais detalhada por parte da Auditoria.

Em procedimento de revisão de saldos, verificou-se que os créditos orçamentários da SESAB no final de 2017 (R\$365,8 milhões) não era suficiente para suportar a execução das DEAs empenhadas no exercício de 2018 (R\$508,7 milhões), tendo em vista que o total executado ultrapassou em R\$142,9 milhões o saldo orçamentário do final do exercício anterior.

Ao realizar a análise da execução de DEA por fonte de recursos, referente ao exercício de 2018, constatou-se que várias fontes ficaram negativas, ou seja, não tinham créditos orçamentários no final do exercício de 2017 que pudessem suportar a execução das DEAs na proporção que foram realizadas em 2018, conforme tabela a seguir:

**Tabela 28 – CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS NO FINAL DE 2017 X DEA DE 2018 POR FONTES DE RECURSOS**

Em R\$ milhões

Fonte	Descrição	Saldo Orçamentário Final de 2017	DEA 2018	Diferença
130	Recursos Vinculados às Ações e Serviços Públicos de Saúde	11,0	286,4	-275,4
213	Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta	0,3	8,8	-8,5
281	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar	6,9	158,9	-152,0
285	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Investimentos na Rede de Serviços SUS	1,3	9,8	-8,5
325	Operações de Crédito Externas em Moeda - exercício anterior	0,9	6,0	-5,1
328	Recursos do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - exercício anterior	0,0	20,3	-20,3
613	Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta - exercício anterior	0,0	2,3	-2,3
681	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar - exercício anterior	0,0	8,1	-8,1
682	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Vigilância em Saúde - exercício anterior	0,3	0,4	-0,1

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Ao verificar a execução das DEAs do 1º trimestre de 2019, constatou-se que a situação se agravou, sobretudo nas fontes de recursos 130 e 281, conforme tabela abaixo:

**Tabela 29 – CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS NO FINAL DE 2018 X DEA 2019 POR FONTE DE RECURSOS**

Em R\$ milhões

Fonte	Descrição	Saldo Orçamentário Final de 2018	DEA 2019 1º Trimestre	Diferença
130	Recursos Vinculados às Ações e Serviços Públicos de Saúde	3,8	306,6	-302,8
281	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar	1,8	173,3	-171,5
680	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção Básica - exercício anterior	0,0	0,9	-0,9
681	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Atenção de MAC Ambulatorial e Hospitalar - exercício anterior	0,0	7,2	-7,2
682	Recursos Vinculados Transferências SUS - BL Vigilância em Saúde - exercício anterior	0,6	0,7	-0,1

Fonte: FIPLAN Gerencial.

A fim de validar a regularidade dos pagamentos de DEAs da SESAB, a Auditoria analisou 48 processos de pagamentos do exercício de 2018, no valor total de R\$147,4 milhões e 39 processos de pagamento do primeiro trimestre de 2019, no valor total de R\$145,5 milhões, conforme quadro a seguir:

**Tabela 30 – AMOSTRA DE DEAs DA SESAB SELECIONADA PARA EXAME**

Período	DEA da SESAB	Amostra	Em R\$ milhões
			%
2018	508,7	147,4	28,97
1º Trimestre de 2019	491,7	145,5	29,59

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Ao final dos exames, a Auditoria verificou que 100,00% das DEAs analisadas não atendem aos requisitos estabelecidos pelo art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964, pelos motivos listados a seguir:

Exercício de 2018:

- 100,00% da despesa analisada era conhecida previamente, tendo em vista que 24 processos de pagamento se referem a contratos de prestação de serviços contínuos e 24 processos se referem a despesas de prestação de serviços contínuos, sem respaldo contratual;
- 22 processos de pagamentos se referem à competência Dez/2017 e 26 processos são de competências anteriores, com notas fiscais ou faturas emitidas no exercício de 2017;
- em quatro processos de pagamentos não existiam termos de reconhecimento de débito e em 44 os termos foram fundamentados como sendo compromissos gerados em exercício financeiro anterior, para o qual o orçamento não deixou saldo no respectivo exercício, embora a totalidade da despesa fosse conhecida no período de origem, demandando, no mínimo, a realização do empenho por estimativa; e
- foram realizados pagamentos de dez processos no valor total de R\$38,9 milhões sem prévio empenho, por meio da funcionalidade criada no FIPLAN chamada de Ordem de Pagamento Especial (OPE).

Primeiro trimestre de 2019:

- 100,00% da despesa analisada era previamente conhecida, tendo em vista que 20 processos de pagamento se referem a contratos de prestação de serviços contínuos e 19 processos se referem a despesas de prestação de serviços contínuos, sem respaldo contratual;
- 21 processos de pagamentos se referem à competência Dez/2018 e 18 processos são da competência Nov/2018, com notas fiscais ou faturas emitidas no exercício de 2018;

- nos 39 processos de pagamentos analisados os termos de reconhecimento de débito foram fundamentados como sendo compromissos gerados em exercício financeiro anterior, para o qual o orçamento não deixou saldo no respectivo exercício, embora a totalidade da despesa fosse conhecida no período de origem, demandando, no mínimo, a realização do empenho por estimativa;
- foram realizados pagamentos de nove processos, no valor total de R\$26,2 milhões, sem prévio empenho, por meio de OPE; e
- em oito processos de pagamentos, parte da despesa foi paga normalmente em 2018 (R\$15,4 milhões) e o restante paga como DEAs em 2019 (R\$25,0 milhões), confirmando o pleno conhecimento das despesas nos períodos a que se referem.

Quanto aos termos de reconhecimento de débito, assinados pelo Secretário ou Subsecretário da SESAB, os quais afirmam que as despesas se referem a situações que o orçamento não deixou saldo no exercício anterior, a Auditoria faz as seguintes observações:

- o art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964<sup>69</sup> veda expressamente a realização de despesa sem prévio empenho. Por esta razão, toda e qualquer despesa iniciada no exercício financeiro deve ser devidamente empenhada dentro dele, possibilitando a sua regular liquidação e pagamento, nessa ordem, conforme determinam os arts. 58, 60, 62 da referida norma legal<sup>70</sup>; e
- diante da impossibilidade de realização da liquidação e do pagamento da despesa dentro do exercício a que se refere, deve-se proceder a inscrição em restos a pagar, não havendo que se falar em pagamento mediante DEA sem os requisitos exigidos pelo art. 37 da Lei Federal 4.320/64<sup>71</sup>.

Nos casos analisados, verificou-se a ocorrência de atraso do reconhecimento de despesas conhecidas para pagamento mediante DEAs em exercício futuro, com fundamento no art. 1º, inciso III, parágrafo único, do Decreto Estadual nº 181-A/91<sup>72</sup>, ou seja, nas hipóteses em que não há dotação orçamentária própria ou não tenham deixado saldo no exercício respectivo.

69 Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

70 Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.  
[...]

Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

71 Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

72 Art. 1º - Poderão ser pagas por dotações para Despesas de Exercícios Anteriores, constantes dos quadros discriminativos de despesas das unidades orçamentárias, as dívidas de exercícios encerrados devidamente reconhecidas pela autoridade competente.

Parágrafo único – As dívidas de que trata este artigo compreendem as seguintes categorias:

[...]

III – compromissos reconhecidos pela autoridade competente, ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria ou não tenha esta deixado saldo no exercício respectivo, mas que pudessem ser atendidos em face da legislação vigente.

A análise dos processos revelou a ocorrência de desequilíbrio orçamentário na SESAB, tendo em vista que houve assunção de obrigações, para as quais a unidade não tinha créditos orçamentários suficientes, contrariando o inciso II, art. 161 da Constituição Estadual<sup>73</sup>, c/c com o art. 37, inciso IV, da LRF<sup>74</sup>. Dessa forma, a Auditoria conclui que 100,00% das DEAs analisadas não atendem aos requisitos legais, sendo que, pelo menos parte dela, se enquadra na vedação constitucional supracitada.

Por meio do Ofício GASEC nº 498 – SESAB/GAB, de 14/05/2019, a Chefe do Gabinete do Secretário encaminhou a este Tribunal esclarecimentos elaborados pelo FESBA, nos quais constam, em síntese, alegações no sentido de que as restrições com relação à assunção de dívidas, tratadas no art. 42 da LRF, somente se impõe se não existirem recursos financeiros suficientes para a sua quitação no exercício de referência ou no seguinte, não tendo a referida lei tratado da limitação orçamentária. Também constam nos esclarecimentos do FESBA as seguintes alegações:

[...]

Entende-se então, que se esta SESAB utilizasse todo o saldo disponível existente nas diversas fontes de recursos, para suplementar o orçamento de 2017, os créditos orçamentários no final do referido exercício não seriam os mesmos apresentados no item 1 das situações detectadas, constantes no Ofício do TCE.

O Superávit financeiro apurado pelo FESBA, ocorrido no exercício de 2017, apenas das fontes que temos conhecimento, foi de R\$ 159.123.620,02. Se considerarmos que não estão nesses resultados as fontes 100, 125 e 130, já podemos concluir que tínhamos recursos em caixa suficientes para atender as condições necessárias visando a execução das DEAs em 2018, em conformidade com a observância da legislação vigente.

Ao tratar das situações identificadas nas fontes de recursos 130 e 281, o FESBA informou que houve superávit financeiro no exercício anterior, decorrentes de receitas ingressadas após o limite estabelecido pelo Decreto de Encerramento do exercício e que não tiveram tempo para a realização de suplementação por excesso de arrecadação, fato que influenciaria nos resultados apresentados pelo TCE/BA.

Registre-se que o FESBA não se manifestou de forma direta sobre as inconsistências identificadas na análise dos processos de pagamento, as quais apontam que 100,00% das DEAs analisadas não respeitaram os requisitos estabelecidos pelo art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964. Ao tratar sobre o apontamento, a unidade jurisdicionada se limitou a informar que a execução de DEA

73 Art. 161. São vedados:

[...]

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

74 Art. 37. Equiparam-se a operações de crédito e estão vedados:

[...]

IV - assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a *posteriori* de bens e serviços.

é garantia de continuidade da oferta de serviços, relacionados com a manutenção e funcionamento da saúde pública, despesas essas que tenderão a subsistir, bem como fez comentários sobre a responsabilidade do Estado em garantir os serviços de saúde.

Importante registrar que auditoria<sup>75</sup> realizada pelo TCE/BA na SUDIC também constatou registros irregulares de R\$4,2 milhões em despesas executadas como DEA:

Face ao exposto, a auditoria entende que tais despesas, por serem de conhecimento prévio da administração, deveriam ter sido empenhadas no exercício de competência, inclusive diante da insuficiência de saldo no final dos exercícios de 2016 e 2017, caracterizando, portanto, a utilização irregular da DEA nos presentes casos.

- **Assunção de obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários**

A partir dos exames realizados, a Auditoria verificou que a SESAB assumiu despesas no exercício de 2018 além dos créditos orçamentários da referida unidade, contrariando o quanto disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual e o art. 37, inciso IV, da LRF.

Os exames revelaram que, no exercício de 2018, foram executadas como DEA valores que ultrapassaram em R\$142,9 milhões o saldo orçamentário no final do exercício de 2017, demandando, com isso, a verificação da execução por fontes de recursos, uma vez que muitas delas são fontes vinculadas.

Finalizada a análise por fontes de recursos (origem/destinação), constatou-se que nove fontes ficaram negativas em 2018 (DEA superior ao saldo orçamentário no final de 2017), com destaque para as fontes 130 e 281, nas quais foram executadas despesas dessa natureza no valor total de R\$427,4 milhões a mais do que os créditos orçamentários das referidas fontes no final do exercício de 2017, conforme Tabela 28.

A situação identificada em 2018 se agravou no 1º trimestre de 2019, tendo em vista que houve execução de DEAs na SESAB, que somadas ultrapassam em R\$335,8 milhões os créditos orçamentários no final do exercício de 2018, com destaque, também, para as fontes 130 e 281, nas quais foram executadas DEAs no valor de R\$474,3 milhões a mais do que os créditos orçamentários das referidas fontes no final do exercício de 2018, como mostra a Tabela 29.

A leitura conjunta dos arts. 58 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964 permite concluir que o empenho representa a autorização prévia para execução de uma despesa, dada por quem tenha a devida competência, o que gera uma obrigação para o estado.

<sup>75</sup> Processo nº TCE/009784/2018.

A análise dos processos de pagamentos confirmam que a SESAB não possuía créditos orçamentários suficientes para empenhar ou inscrever em restos a pagar todas as obrigações assumidas com os seus credores nos exercícios de 2017 e 2018, tendo, inclusive, realizado pagamentos de parte dos valores de notas fiscais no exercício de 2018 (R\$15,4 milhões) e o restante como DEA em 2019 (R\$25,0 milhões).

A situação apresentada contraria os arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, uma vez que a unidade não realizou os empenhos previamente, forçando com isso a execução mediante DEA sem os requisitos legais, bem como atenta contra o inciso IV do art. 37 da LRF, o qual veda a assunção de obrigação com fornecedores sem autorização orçamentária (ou seja, sem o empenho prévio) e equipara tal transação a uma operação de crédito. Importante ressaltar que a prática observada pode ser enquadrada no art. 11 da Lei Federal nº 1.079, de 10/04/1950<sup>76</sup>, e no art. 359-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 07/12/1940<sup>77</sup>.

- **Subavaliação dos Restos a Pagar**

Uma das causas relacionadas ao expressivo volume de DEAs é a anulação indevida de despesas durante o processo de encerramento do exercício, decorrente do art. 7º, § 6º, do Decreto Estadual nº 18.716, de 21/11/2018, que aprova a 11ª edição do Manual de Encerramento de Exercício Financeiro:

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

[...]

§ 6º – Os **Restos a Pagar Não Processados** inscritos no exercício financeiro poderão ser liquidados até 31 de outubro e, quando não liquidados, **deverão ser cancelados antes do encerramento do exercício financeiro subsequente**, exceto quando pendentes de parecer da Procuradoria Geral do Estado – PGE. (Grifos da Auditoria)

A anulação indevida de empenhos ou a não realização destes na época própria induzem à subavaliação dos Restos a Pagar no encerramento do exercício e, conseqüentemente, distorcem o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar presente à fl. 821 das DCCEs 2018.

O art. 42 da LRF veda ao gestor, nos últimos dois quadrimestres de seu mandato, de contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa. Importante destacar as restrições de financiamento entre fontes de recursos, conforme recomendação emitida pelo

<sup>76</sup> Art. 11. São crimes contra a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos:

[...]

3 - Contrair empréstimo, emitir moeda corrente ou apólices, ou efetuar operação de crédito sem autorização legal;

<sup>77</sup> Art. 359-A. Ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito, interno ou externo, sem prévia autorização legislativa.

TCE/BA no Relatório das Contas de Governo de 2015<sup>78</sup>.

O supracitado demonstrativo apresenta uma disponibilidade de caixa líquida em fontes não vinculadas de R\$275,6 milhões e Restos a Pagar Não Processados de R\$197,2 milhões, ou seja, uma margem de apenas R\$78,4 milhões. Considerando que 100,00% da amostra examinada pela Auditoria referente aos processos de DEAs executados no primeiro trimestre de 2019 foram considerados irregulares e que o volume de DEAs executado neste período em fontes não vinculadas foi de R\$224,4 milhões (“100 – Recursos Ordinários não Vinculados do Tesouro” e “300 – Recursos Ordinários não Vinculados do Tesouro – exercício anterior”), o supracitado artigo não seria obedecido caso as despesas executadas indevidamente como DEA em 2019 tivessem sido registradas no exercício a que se referem. Importante ressaltar que a prática observada pode ser enquadrada no art. 359-C do Decreto-Lei nº 2.848/1940<sup>79</sup>.

Há que se destacar que as falhas são graves, sobretudo pelo volume ocorrido na maioria das unidades orçamentárias do Poder Executivo e pelo potencial de provocar desequilíbrio material nas finanças do Estado da Bahia, conforme materialidade calculada no item 2.4.1 deste Relatório.

#### 2.4.5 GESTÃO PATRIMONIAL

Para facilitar o entendimento das análises promovidas pelo TCE/BA em relação aos Ativos e Passivos do Estado, foi reproduzido, na tabela a seguir, o Balanço Patrimonial consolidado de todos os poderes e do conjunto de órgãos componentes do Poder Executivo, com indicação das principais rubricas contábeis:

**Tabela 31 – BALANÇO PATRIMONIAL DO ESTADO DA BAHIA**

TÍTULOS	31/12/2018		31/12/2017
	PODER EXECUTIVO	TODOS OS PODERES	TODOS OS PODERES
<b>Ativo Circulante</b>	<b>7.119,1</b>	<b>7.334,0</b>	<b>8.682,8</b>
Caixa e Equivalente a Caixa	4.041,3	4.244,5	5.048,5
Créditos de Curto Prazo	564,5	567,2	802,1
Estoques	194,9	201,8	251,3
Demais Créditos a Curto Prazo	2.318,4	2.320,5	2.580,9
<b>Ativo Não Circulante</b>	<b>30.724,5</b>	<b>31.385,1</b>	<b>27.687,1</b>
Realizável a Longo Prazo	2.772,5	2.772,7	1.838,4
Investimentos	7.315,0	7.315,3	6.800,4
Imobilizado	20.520,3	21.169,9	18.924,5
Intangível	116,7	127,2	123,8

78 [...] elabore um plano de recomposição das fontes não vinculadas, o que impõe a programação de um esforço fiscal, associada a uma gestão orçamentária e financeira mais eficiente, incluindo dispositivos específicos nas normas de encerramento de exercícios, além de diretrizes e procedimentos para prevenir ou minimizar os desequilíbrios entre as fontes de recursos do Estado, em relação à inscrição em restos a pagar não processados de despesas orçamentárias, relativas às fontes vinculadas, sem suficiência de caixa.

79 Art. 359-C. Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa.

TÍTULOS	31/12/2018		31/12/2017
	PODER EXECUTIVO	TODOS OS PODERES	TODOS OS PODERES
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>37.843,6</b>	<b>38.719,1</b>	<b>36.369,9</b>
<b>Passivo Circulante</b>	<b>8.605,2</b>	<b>8.676,7</b>	<b>8.253,6</b>
Fornecedores e Contas a Pagar	1.290,0	1.329,0	1.203,7
Empréstimos e Financiamentos	1.302,0	1.302,0	1.227,4
Obrigações Trab., Previdenciárias e Assistenciais	502,8	527,7	438,4
Demais Obrigações a Curto Prazo	5.510,4	5.518,0	5.384,1
<b>Passivo Não Circulante</b>	<b>208.993,5</b>	<b>208.993,5</b>	<b>206.918,7</b>
Obrigações Trabalhistas e Previdenciárias	3.812,0	3.812,0	3.222,4
Fornecedores a Longo Prazo	1.790,1	1.790,1	1.850,5
Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	18.568,4	18.568,4	16.829,2
Provisões de Longo Prazo	184.823,0	184.823,0	185.016,6
<b>TOTAL DO PASSIVO</b>	<b>217.598,7</b>	<b>217.670,2</b>	<b>215.172,3</b>
<b>Patrimônio Líquido</b>	<b>(179.755,1)</b>	<b>(178.951,1)</b>	<b>(178.802,4)</b>
<b>TOTAL</b>	<b>37.843,6</b>	<b>38.719,1</b>	<b>36.369,9</b>

Fontes: DCCes exercício 2018.

As análises promovidas pela Auditoria nos principais saldos de bens, direitos e obrigações apresentados no Balanço Patrimonial são objeto dos comentários nos itens a seguir.

- **Retificação pró-forma do Balanço Patrimonial Consolidado do Estado e da Demonstração das Variações Patrimoniais**

Em 06/05/2019, foi protocolado, junto ao Ofício SEFAZ/GASEC nº 59/2019<sup>80</sup>, uma Nota Explicativa Complementar às Demonstrações Consolidadas do Estado, emitida pela DICOP/SEFAZ, requerendo o seu apensamento ao processo de prestação de contas, justificando o pedido nos seguintes termos:

A referida Nota Explicativa foi necessária em função da contabilização equivocada da Provisão Matemática Previdenciária do Fundo Financeiro de Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia FUNPREV.

Em função da materialidade e relevância dos valores envolvidos, esta SEFAZ, por intermédio de sua Diretoria de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - DICOP, da Superintendência da Administração Financeira – SAF, considerou pertinente a elaboração da referida Nota para que os fatos sejam considerados na análise dos demonstrativos envolvidos.

Outrossim, a Nota Explicativa Complementar, objeto deste ofício, será divulgada no site da SEFAZ, Canal Finanças Públicas/Balanço Geral do Estado/Prestação de Contas, para ampla divulgação da mesma.

Em síntese, a referida nota se refere à retificação do saldo da Provisão Matemática Previdenciária, tendo em vista que, no Balanço Patrimonial, se encontrava subavaliada em R\$84.545,5 milhões com relação aos cálculos apresentados pelo Atuário. Tal assunto foi objeto de questionamento pela Auditoria do TCE/BA durante os exames das DCCes 2018.

80 TCE/003500/2019.

A SEFAZ apurou as razões da referida diferença, tendo apresentado nesta Nota Explicativa os comentários sobre a origem das incorreções, bem como as providências adotadas. Concluiu por considerar necessária a retificação pró-forma das demonstrações, informando quanto à:

- revisão da Nota Explicativa nº 19 ao Balanço Patrimonial (fls. 94 das DCCEs 2018);
- retificação do Balanço Patrimonial em relação aos saldos das contas do Passivo Não Circulante (Provisões de Longo Prazo) e do Patrimônio Líquido (Resultado do Exercício); e
- retificação na Demonstração das Variações Patrimoniais na rubrica relativa às variações aumentativas, no item de transferências intragovernamentais.

Importante citar que, apesar da divergência de R\$36.026,0 milhões, apurada no Relatório das Contas de Governo de 2017, ter sido objeto de Nota Explicativa nas DCCEs 2017, os valores apresentados nas DCCEs 2018, referentes ao saldo do exercício anterior, não contemplaram os devidos ajustes. Ou seja, a DICOP/SEFAZ limita-se apenas a justificar as divergências apuradas em documentos auxiliares, sem a necessária retificação dos valores no FIPLAN, o que distorce as análises realizadas e impacta o procedimento de consolidação das contas públicas sob a responsabilidade da STN.

A DICOP comenta que, no FIPLAN, o registro do ajuste será realizado no exercício de 2019, indicando como contrapartida da conta de ajuste de exercícios anteriores. Os efeitos no Balanço Patrimonial, dos ajustes pró-forma, podem ser resumidos como a seguir demonstrado:

**Tabela 32 – EFEITO DA NOTA EXPLICATIVA COMPLEMENTAR AO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO**

Conta Contábil	Em R\$ milhões		
	DCCEs 2018	Ajustes	Saldos ajustados
Provisões de Longo Prazo	184.823,0	84.545,5	269.368,5
Resultado do Exercício	37.575,9	-84.545,5	-46.869,6

Fonte: Nota Explicativa Complementar.

Cabe salientar que, em virtude de tais ajustes, o resultado patrimonial do exercício de 2018, que era superavitário em R\$37.575,9 milhões, passaria a ser deficitário em R\$46.869,5 milhões. Ou seja, a divergência apurada impacta de forma material a interpretação dos resultados apresentados pela gestão.

## 2.4.5.1 ATIVOS

### 2.4.5.1.1 Disponibilidades

O subgrupo Caixa e Equivalentes de Caixa representa todas as disponibilidades financeiras do estado. Nesse contexto, procedeu-se ao acompanhamento dos

pontos relacionados a essas disponibilidades que, além de representarem o montante de recursos disponíveis para o adimplemento das dívidas de curto prazo (destaque-se, dentre essas, os Restos a Pagar), têm significativo impacto na apuração do saldo da dívida pública do estado, conforme descrito no item 2.5.5 deste Relatório.

Em 31/12/2018, o subgrupo Caixa e Equivalentes de Caixa registrava um saldo de R\$6.911,6 milhões no balancete do FIPLAN. No Balanço Patrimonial Consolidado, foram excluídos os saldos das contas “Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional – Intra OFSS” (R\$1.677,0 milhões) e “Suprimento de Fundos – Diversos Bancos” (R\$990,0 milhões) por não representarem efetivamente disponibilidades, apresentando o saldo de R\$4.244,6 milhões, consoante a fl. 57 das DCCEs 2018.

Os exames realizados pela Auditoria revelaram as seguintes irregularidades:

- **Superavaliação da disponibilidade de caixa bruta e, por consequência, da disponibilidade de caixa líquida em R\$245,9 milhões**

Na apuração da disponibilidade de caixa bruta, apresentada no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar – Poder Executivo e Defensoria Pública (fl. 821 das DCCEs), além da exclusão dos saldos das contas “Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional – Intra OFSS” e “Suprimento de Fundos – Diversos Bancos”, conforme comentado anteriormente, ainda foram deduzidos os saldos de contas escriturais, que, também, pela sua natureza, não se constituem em disponibilidade.

Importante destacar que as disponibilidades de caixa bruta e líquida, apresentadas no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, estavam superavaliadas em R\$245,9 milhões, impactando, dessa forma, na apuração da dívida consolidada líquida, e, conseqüentemente, do resultado nominal, em virtude da não apuração da divergência entre os saldos registrados nos sistemas de contabilidade das empresas estatais dependentes e aqueles constantes do sistema FIPLAN, conforme comentado no item 2.4.1 deste Relatório, bem como da não regularização de saldos contábeis de bancos, consoante a seguir descrito.

- **Conciliação Bancária**

A conciliação consiste na comparação, em uma determinada data, do saldo de contas contábeis de bancos com o respectivo extrato bancário da conta-corrente, possibilitando a apuração de possíveis diferenças entre as duas fontes de informação.

Foi realizado o acompanhamento dos apontamentos auditoriais nessa área, tendo sido verificada a falha a seguir descrita, decorrente de pendências em conciliações bancárias não resolvidas pela SEFAZ até a presente data.

- **Não regularização de saldos contábeis de bancos**
  - **Conta Bancária de Órgão nº 01907**

Desde o exame das Contas do Chefe do Poder Executivo de 2015, identificou-se que a Diretoria do Tesouro (DEPAT)/SEFAZ não vem apresentando a conciliação para a Conta Bancária de Órgão (CBO) nº 01907, conta contábil “1.1.1.1.1.04.01.00 – Contas Especiais – Banco do Brasil S/A” da unidade orçamentária “98101 – Diretoria do Tesouro”.

Nesta Auditoria, foi constatado que a referida conta bancária está contabilizada nas unidades orçamentárias “80101 Encargos Gerais do Estado – Recursos sob Gestão DEPAT/SEFAZ” e “98101 Diretoria do Tesouro”, nas contas contábeis “1.1.3.5.1.02.01.00 – Depósitos Judiciais Recebidos” e “1.1.1.1.1.04.01.00 – Contas Especiais – Banco do Brasil S/A”, respectivamente, conforme demonstrado:

**Tabela 33 – COMPOSIÇÃO DA CBO Nº 01907**

Em R\$ milhões			
UO	Conta Contábil	Fonte De Recurso (*)	Saldo em 31/12/2018
80101	1.1.3.5.1.02.01.00	169	175,8
		369	44,1
<b>Subtotal</b>			<b>219,9</b>
98101	1.1.1.1.1.04.01.00	888	62,2
<b>Subtotal</b>			<b>62,2</b>
<b>Total da CBO nº 01907</b>			<b>282,1</b>

Fonte: Relatórios FIP 215A – Balancete Mensal de Verificação por Conta-corrente do FIPLAN.

(\*) 169 – Recursos Vinculados LC Federal nº 151/2015 – AD;  
369 – Recursos Vinculados LC Federal nº 151/2015 – Exerc Ant – AD;  
888 – Recursos Extraorçamentários.

A DEPAT/SEFAZ apresentou apenas a conciliação e o extrato bancário de dezembro/2018 para a conta contábil 1.1.3.5.1.02.01.00, cujo saldo era de R\$219,9 milhões em 31/12/2018. Conforme conciliação, a CBO nº 01907 tem como conta bancária a conta-corrente nº 992.942-8 do Banco do Brasil S/A, natureza “Depósitos Judiciais Fundo de Reserva”, cujo saldo bancário era de igual valor em 31/12/2018.

Do confronto entre esses saldos, pode-se afirmar que não havia pendências na conciliação bancária da CBO nº 01907, registrada na conta “1.1.3.5.1.02.01.00 – Depósitos Judiciais Recebidos” da unidade orçamentária “80101 – Encargos Gerais do Estado – Recursos sob Gestão DEPAT/SEFAZ”.

Entretanto, mais uma vez, não foram entregues a conciliação e o extrato bancário para o saldo contábil no valor de R\$62,2 milhões, registrado na conta “1.1.1.1.1.04.01.00 – Contas Especiais – Banco do Brasil S/A” da unidade orçamentária “98101 – Diretoria do Tesouro”.

- **Conta Bancária de Órgão nº 01944**

Desde o exame das Contas do Chefe do Poder Executivo do exercício de 2016, identificou-se a permanência de pendências antigas na conciliação bancária da CBO nº 01944. Ademais, na análise das Contas Governamentais do exercício de 2017, foi constatado também o aumento das pendências relativas a exercícios já conciliados, demonstrando inconsistência nas conciliações bancárias dessa CBO.

A CBO nº 01944 também está registrada na conta 1.1.1.1.04.01.00 da UO 98101, cujo saldo contábil, em 31/12/2018, era de R\$198,9 milhões. A DEPAT/SEFAZ não apresentou a conciliação e o extrato bancário de dezembro/2018, apresentando somente a conciliação e o extrato bancário de maio/2018.

Consoante conciliação, a CBO nº 01944 tem como conta bancária a conta-corrente nº 992.941-X do Banco do Brasil S/A, natureza “Depósitos Judiciais Livres”, cujo saldo era de R\$7,1 milhões em 31/12/2018.

Para a não apresentação das conciliações de dezembro/2018 das CBOs nºs 01907 e 01944, registradas na conta “1.1.1.1.04.01.00 – Contas Especiais – Banco do Brasil S/A” da UO “98101 – Diretoria do Tesouro”, a DEPAT/SEFAZ assim se pronunciou:

Em 2013, quando se iniciou a utilização de recursos dos depósitos judiciais, não havia Orientação Técnica sobre os lançamentos contábeis e foi adotada a funcionalidade RDE (Lançamento de Receita Extraorçamentária) na UO 98.101, até a publicação da OT 67, de 28.09.2018.

Importante salientar a complexidade resultante também dessa lacuna normativa que implicou na imprecisão de rotina, a necessidade de refazimento de arquivos eletrônicos com registros remotos junto do banco, em cenário de adoção da Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Assim, a CBO 1944, por sua natureza e vinculação com à CBO nº 01907, no mesmo intrincado contexto, requereu esforço conjunto, cujo mutirão que permanece para sanear inconsistências resultou em significativo avanço até aqui, tendo sido depurado até 31/05/2018, com previsão de conclusão em curto prazo.

Depreende-se da transcrição anterior, a alegação da DEPAT no sentido de que a falta de orientação técnica acerca da contabilização dos recursos provenientes dos depósitos judiciais, até a edição da Orientação Técnica da SEFAZ nº 67, de 28/09/2018, contribuiu para a não apresentação das conciliações das CBOs nºs 01907 e 01944, informando, ainda, a vinculação existente entre elas.

Considerando essa vinculação, realizou-se o confronto entre os saldos contábeis e bancários das CBOs nºs 01907 e 01944, conforme demonstrado.

### **Tabela 34 – COMPARATIVO ENTRE OS SALDOS CONTÁBEIS E BANCÁRIOS DAS CBOS 01907 E 01944**

Em R\$ milhões

UO	Conta Contábil	CBO	Saldo Contábil em 31/12/2018	Conta Bancária	Saldo Bancário em 31/12/2018	Diferença
80101	1.1.3.5.1.02.01.00	01907	219,9	992.942-8	219,9	0,0
<b>Subtotal</b>			<b>219,9</b>		<b>219,9</b>	<b>0,0</b>
98101	1.1.1.1.1.04.01.00	01907	62,2	992.941-X	7,1	254,0
		01944	198,9			
<b>Subtotal</b>			<b>261,1</b>		<b>7,1</b>	<b>254,0</b>
<b>Total</b>			<b>481,0</b>		<b>227,0</b>	<b>254,0</b>

Fonte: Relatórios FIP 215A – Balancete Mensal de Verificação por Conta-corrente do FIPLAN e extratos bancários.

### • Conta Bancária de Órgão nº 02186

A CBO nº 02186 está contabilizada na conta “1.1.1.1.1.05.01.00 – Conta Arrecadação – Banco do Brasil S/A” da unidade orçamentária “98101 Diretoria do Tesouro”, cujo saldo contábil era de R\$2,7 milhões em 31/12/2018. De acordo com a conciliação, essa CBO tem como conta bancária a conta-corrente nº 992.894-4 do Banco do Brasil S/A, natureza “Desenbahia Dividendos”, cujo saldo era de R\$0,0 em 31/12/2018. Dessa forma, apurou-se uma diferença de R\$2,7 milhões. Verificou-se que a conciliação bancária de dezembro/2018 apresenta os mesmos saldos, contábil e bancário, e as mesmas pendências apresentadas ao final de 2017, evidenciando a não realização de procedimentos sistemáticos na apuração das diferenças identificadas.

Ante o exposto, pode-se afirmar que o saldo contábil do subgrupo “1.1.1.0.0.00.00.00 – Caixa e Equivalentes de Caixa” está superavaliado em R\$256,7 milhões em virtude da regulamentação intempestiva acerca da contabilização dos recursos provenientes dos depósitos judiciais por parte da DICOP e do não atendimento, por parte da DEPAT, aos procedimentos prescritos na OT nº 055/2016 e aos dispositivos estabelecidos na Instrução Normativa SAF nº 016, de 09/09/2015, que dispõe sobre a movimentação financeira em instituições bancárias pelos órgãos, fundos e entidades do Poder Executivo, transcritos a seguir.

Art. 24. As contas bancárias referentes à movimentação de recursos próprios, oriundos de convênios e outros recursos, serão conciliadas pela unidade responsável por sua movimentação e **as contas bancárias referentes aos recursos do Tesouro Estadual serão conciliadas pela DEPAT.**

[...]

Art. 26. **A conciliação deverá ser feita** em formulários apropriados, **até o décimo dia útil do mês subsequente**, conforme modelos disponibilizados no site oficial da Secretaria da Fazenda, ou utilizando-se modelos próprios, devendo ser devidamente preenchidos em duas vias, sendo uma via arquivada na Unidade Executora e a outra enviada para a respectiva Diretoria de Finanças ou Unidade equivalente.

[...]

Art. 27. Nas conciliações bancárias realizadas pelas Unidades, cabe à Diretoria de Finanças ou Unidade equivalente:

I – fazer a conferência e a revisão dos valores registrados;

II – acompanhar as providências adotadas pelas Unidades para correção das irregularidades existentes;

- III – promover gestão junto à Instituição Financeira, objetivando a regularização das pendências identificadas; e  
IV – fornecer informações aos órgãos de controle interno sobre situações não regularizadas há mais de 30 (trinta) dias.  
Parágrafo único. **Compete à DEPAT efetivar controles descritos no caput e incisos deste artigo, quando da conciliação das contas bancárias referentes ao Tesouro Estadual** (Grifos da Auditoria).

Assim, conclui-se que a não regularização de saldos contábeis de bancos distorce as demonstrações financeiras e impacta na apuração da disponibilidade de caixa bruta e, conseqüentemente, da dívida consolidada líquida e do resultado nominal.

Recomenda-se que seja procedida à regularização dos saldos contábeis de bancos, mediante a devida conciliação das contas bancárias n<sup>os</sup> 992.941-X (CBOs n<sup>os</sup> 01907 e 01944) e 992.894-4 (CBO n<sup>o</sup> 02186).

#### 2.4.5.1.2 Dívida Ativa

Conforme MCASP 7<sup>a</sup> edição, Dívida Ativa é o conjunto de créditos tributários e não tributários em favor da Fazenda Pública não recebidos no prazo para pagamento definido em lei ou em decisão proferida em processo regular, inscrito pelo órgão ou entidade competente, após apuração de certeza e liquidez. É uma fonte potencial de fluxos de caixa e é reconhecida contabilmente no ativo.

O Estado da Bahia utiliza o procedimento de Registro n<sup>o</sup> 2, definido no item 5.2.1 MCASP 7<sup>a</sup> edição, em que é feito o registro contábil apenas no momento da efetiva inscrição dos valores em Dívida Ativa, dispensando o uso de contas de controle.

De acordo com as DCCEs 2018 (fl. 56), o total inscrito na Dívida Ativa era de R\$17.606,1 milhões. Desse montante, a Dívida Ativa Tributária (DAT) somava R\$17.404,3 milhões, enquanto a Dívida Ativa não Tributária totalizava R\$201,8 milhões.

No que diz respeito a valores relativos a fatos que aumentam ou diminuem o montante de créditos fiscais inscritos na Dívida Ativa Tributária, a Auditoria constatou a seguinte fragilidade:

- **Divergências entre os saldos da DAT nos sistemas SIGAT e FIPLAN**

Constatou-se que os saldos da DAT referentes ao exercício de 2018, registrados na contabilidade, não coincidem, em sua integralidade, com os valores constantes dos controles gerenciais da SEFAZ.

A tabela a seguir demonstra a movimentação da DAT em 2018, tal como registrada no FIPLAN, em comparação com os dados que constam do Sistema Informatizado de Gestão da Administração Tributária (SIGAT).

**Tabela 35 – SALDOS INICIAL E FINAL DA DAT**

Em R\$ milhões

Descrição	FIPLAN (Razão DAT)	Dados SIGAT	Ajustes
<b>Saldo em 31/12/2017</b>	<b>16.223,4</b>	<b>16.221,3</b>	<b>2,1</b>
<b>Acréscimos</b>	<b>2.217,6</b>	<b>2.206,9</b>	<b>10,7</b>
Inscrições em 2018	1.831,5	1.831,5	0,0
Acréscimos moratórios	386,1	375,4	10,7
<b>Baixas</b>	<b>(1.036,8)</b>	<b>(1.024,0)</b>	<b>(12,8)</b>
Ajustes	(73,4)	0,00	(73,4)
Pagamentos em espécie (Receita)	(342,2)	(342,2)	0,0
Desonerações (redução de multas e anistia)	(261,0)	(261,0)	0,0
Certificado de crédito	(14,4)	(14,4)	0,0
Cancelamentos	(211,7)	(211,7)	0,0
Extintos	(134,1)	(194,7)	60,6
<b>Saldo em 31/12/2018</b>	<b>17.404,2</b>	<b>17.404,2</b>	<b>0,0</b>

Fontes: FIPLAN (Razão Analítico, exercício 2018, para valores dos saldos inicial e final) e SIGAT (Quadro Resumo da Movimentação da Dívida Ativa 2018, fornecido pela GCRED/DARC).

Portanto, no tocante à contabilização da DAT, observou-se que, apesar dos esforços que a SEFAZ vem empreendendo visando à integração SIGAT/FIPLAN, os lançamentos contábeis registrados nos razões analíticos das diversas contas que compõem os acréscimos e baixas da DAT, em sua maioria, são feitos manualmente, o que fragiliza o controle interno da Dívida Ativa.

Dessa forma, verifica-se que a integração entre os sistemas não está ainda em nível desejado, razão pela qual a SEFAZ vem costumeiramente realizando ajustes, como os demonstrados na tabela anterior.

No exercício de 2018, ocorreram ajustes em valores relativos ao exercício de 2017 (R\$2,1 milhões), em acréscimos moratórios (R\$10,7 milhões) e em extintos (R\$60,6 milhões), culminando no total de R\$73,4 milhões em ajustes até o final de 2018.

Mediante o Ofício SAT/DARC/GCRED nº 05/2019, a SEFAZ respondeu que “os lançamentos decorreram de inconsistências apresentadas nas contas de Exinções e Acréscimos Moratórios, ao longo de 2018. Tais ajustes foram realizados em dezembro/2018”. Além disso, afirmou a SEFAZ:

Em relação aos ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS não foi possível recuperar os dados alterados, para demonstração. Entretanto, os valores lançados inicialmente não correspondiam ao cálculo correto que é igual ao (valor principal + correção monetária) x variação da taxa Selic. Os ajustes foram feitos para corrigir esta distorção.

A resposta apresentada pela SEFAZ corrobora o entendimento da Auditoria a respeito da necessidade de ajustes realizados manualmente nos sistemas gerenciados pela Secretaria.

Ademais, a Auditoria requereu à SEFAZ a atualização do Plano de Ação gerado em razão de inspeção<sup>81</sup> realizada no exercício de 2015, em cujo trabalho foram recomendadas melhorias na integração SIGAT X FIPLAN, visando ao fortalecimento do controle interno da DAT. Entretanto, até a conclusão desta Seção Analítica, não houve pronunciamento acerca do estágio de implementação em 2018.

- **Ineficácia das ações do estado visando à redução do estoque da Dívida Ativa Tributária**

No exercício de 2018, à semelhança do constatado em exercícios pretéritos, as baixas na DAT não têm sido suficientes para reduzir o seu estoque, já que as inscrições, somadas aos acréscimos moratórios, têm superado o total de baixas no mesmo período, conforme evidenciado na tabela a seguir.

**Tabela 36 – MOVIMENTAÇÃO DA DAT**

Em R\$ milhões

Exercício	Inscrições (A)	Acréscimos moratórios (B)	C = A + B	Baixas na DAT (D)	E = C + D
2015	1.399,1	541,1	1.940,2	(754,5)	1.185,7
2016	1.581,1	646,5	2.227,6	(406,7)	1.820,9
2017	1.536,6	564,4	2.101,0	(772,5)	1.328,5
2018	1.831,5	386,1	2.217,6	(1.036,8)	1.180,8

Fontes: FIPLAN (Razões Analíticas, Jan-Dez, exercícios 2015-2018) e SIGAT (Quadros-Resumo da DAT 2015-2018, fornecidos pela GCRED/DARC).

Como demonstrado, os acréscimos à dívida somaram R\$2.217,6 milhões, sendo R\$1.831,5 milhões em novas inscrições. Por outro lado, as baixas totalizaram R\$1.036,8 milhões no exercício, o que demonstra ser necessário o uso de outras estratégias pelo Estado da Bahia de modo a aumentar, de modo significativo, a recuperação dos créditos fiscais inscritos.

Das baixas realizadas em 2018, destacam-se as realizadas por meio da modalidade pagamento em espécie, as quais tiveram uma concentração nos meses de novembro e dezembro, cujo montante contabilizado atingiu R\$190,2 milhões, correspondentes a 55,52% da citada modalidade de extinção do crédito tributário.

Vale ressaltar que, mesmo com esse incentivo, as baixas realizadas por pagamento em espécie totalizaram apenas R\$342,2 milhões no FIPLAN.

Isso decorreu por conta da promulgação da Lei Estadual nº 14.016, de 24/10/2018, já que a lei dispõe sobre a redução de multas e acréscimos moratórios relacionados a débitos tributários do ICMS e a corrida dos contribuintes para efetuarem os pagamentos aconteceu logo após a entrada em vigor da referida lei.

81 Processo nº TCE/011407/2015.

No quadro a seguir, estão apresentados os valores recuperados pelo estado mediante pagamento em espécie nos últimos quatro exercícios, com as respectivas leis que fundamentaram concessões de anistias fiscais.

#### Quadro 16 – BAIIXAS EM ESPÉCIE NOS ÚLTIMOS EXERCÍCIOS E LEIS DE INCENTIVOS FISCAIS

Em R\$ milhões

Exercício	Baixas em espécie	Lei Estadual
2015	154,7	13.449/2015
2016	108,0	13.586/2016
2017	251,3	13.803/2017
2018	342,2	14.016/2018

Fonte: Relatórios das Contas do Chefe do Poder Executivo e FIPLAN (razão analítico da conta 1.2.1.1.1.04.99.00).

Do exposto, constata-se que, mesmo com a promulgação das mencionadas leis, não há, no período, grande incremento na realização de receitas originárias de pagamento em espécie pelos contribuintes em débito com o Fisco.

#### 2.4.5.1.3 Convênios Concedidos a Comprovar

O saldo dessa rubrica contábil no Balanço Patrimonial deve representar o montante dos repasses para entidades governamentais e não governamentais por meio de instrumentos de convênios ou congêneres, pendentes da comprovação da aplicação dos recursos às unidades gestoras concedentes, incluindo aqueles em fase de execução.

As posições das contas relacionadas a tais direitos, em 2017 e em 2018, estavam assim representadas no Balanço Consolidado:

#### Quadro 17 – SALDOS DAS CONTAS DO ATIVO RELACIONADAS COM CONVÊNIOS

Em R\$ milhões

Código	Descrição	2017	2018
1138114	CONVÊNIOS CONCEDIDOS A COMPROVAR	732,7	837,0
1138196	CONVÊNIOS CONCEDIDOS A COMPROVAR – TRANSFERIDOS	1,5	1,5
113410194	RESPONSABILIDADE A APURAR NA PRESTAÇÃO DE CONTAS	0,4	0,4
113410195	RESPONSABILIDADE APURADA NA PRESTAÇÃO DE CONTAS	0,2	0,2

Fonte: FIPLAN.

Nas Notas Explicativas às DCCEs 2018 (fls. 65-67), constam informações sobre o montante contábil dos saldos por UO e algumas informações sobre a situação de convênios (concluído, em execução ou paralisado).

#### ✓ Análise da Auditoria

Das análises promovidas, verificou-se que o FIPLAN, apesar de possuir módulo

específico para registro dos desembolsos e das prestações de contas relacionados aos convênios, ainda não dispõe de relatórios que possibilitem o adequado acompanhamento dos instrumentos pendentes de prestação de contas e de dispositivos para registrar:

- elementos inerentes à análise pelo controle interno, a exemplo da data de conclusão dos exames;
- irregularidades identificadas, como o atraso no envio, ausência/falhas na documentação suporte das despesas, descumprimento de normas licitatórias, inconsistências na execução do objeto, saldo não aplicado, entre outros;
- providências adotadas pela administração para sanar a inadimplência, desde a expediência de ofícios de cobrança administrativa (quando foi deflagrada a possível tomada de contas) até os registros inerentes à sua conclusão; e
- encaminhamentos posteriores, a exemplo de proposição de ação judicial, denúncia ao Ministério Público, registro em responsabilidade, entre outros.

A Resolução TCE/BA nº 144, de 12/12/2013, estabeleceu que as unidades jurisdicionadas devem informar a situação dos convênios quanto às irregularidades identificadas e providências adotadas. As fragilidades nos controles internos do estado quanto à prestação de contas dos recursos repassados, principalmente a prefeituras e a instituições não governamentais, sob a égide de convênios ou ajustes assemelhados, prejudicaram a avaliação da gestão. Importante registrar que, conforme o art. 175 da Lei Estadual nº 9.433/2005, tais recursos não perdem a natureza de dinheiro público, ficando a sua utilização vinculada aos termos previstos no ajuste e devendo a entidade, obrigatoriamente, prestar contas ao TCE/BA.

Da análise das informações constantes na nota explicativa, verificou-se que detalha informações parciais, apenas dos termos firmados em 2018, num total de 2.311 instrumentos que correspondiam financeiramente a R\$232,3 milhões, equivalentes a 27,74% do saldo contábil.

Ademais, verifica-se, no quadro apresentado na Nota Explicativa à DCCE, que 120 convênios estariam classificados como “paralisados”, podendo ser feitas as seguintes observações:

- dos convênios com liberações recentes, no exercício de 2018, cerca de 10,83% do total desembolsado já possuíam indicação que continham irregularidades, pois estavam classificados na coluna de “paralisado”;
- foi informado que as liberações relacionadas a tais convênios em 2018 foram de R\$25,1 milhões, porém o mais coerente seria indicar o volume acumulado de repasses aos respectivos convênios, que totalizavam R\$30,8 milhões; e
- os instrumentos considerados nesta situação na informação divulgada são

unicamente da UO 26401 e apenas com prefeituras.

Portanto, os elementos divulgados são insuficientes para uma adequada análise quanto ao nível de inadimplência pelas instituições convenientes para com o estado.

Como procedimento alternativo para avaliação dos controles relacionados a convênios, foram promovidas consultas em relatórios disponíveis no portal eletrônico “Transparência Bahia”, inerente aos convênios, em relação às cinco unidades gestoras com saldo contábil mais representativo, que representavam, aproximadamente, 82,72% do saldo em 31/12/2018.

Das consultas realizadas, foi constatada a existência de mais de 1.300 convênios que tinham a indicação como situação de “inadimplência”, por ausência/irregularidade na prestação de contas, ou se encontravam suspensos pela administração, conforme resumo a seguir:

**Tabela 37 – QUANTIDADE DE CONVÊNIOS NA SITUAÇÃO DE INADIMPLÊNCIA PARA PRESTAÇÃO DE CONTAS**

Em R\$ milhões

Código	UO	Quantidade (*)		DCCes	
		2017	2018	2017	2018
18401	CAR	680	380	137,7	221,0
12602	FEAS	103	104	194,0	195,7
12101	APG – SJDHDS (**)	22	96	169,3	159,5
26401	CONDER	319	355	55,7	99,8
11101	APG – SEC	247	384	30,8	16,4
<b>SUBTOTAL</b>		<b>1.371</b>	<b>1.319</b>	<b>587,5</b>	<b>692,4</b>
Outros		(***)		145,2	144,6
<b>Total</b>				<b>732,7</b>	<b>837,0</b>

Fontes: DCCes 2018 (fl. 68), consulta em 08/04/2019, e Portal Transparência Bahia (Relatório de Convênios Concedidos).

(\*) Convênios firmados antes e após 2013, na condição de inadimplência, por prestação de contas e suspensão pela administração, e inadimplência com efeito de adimplência.

(\*\*) APG da SJDHDS e antes de 2013, DG da SEDES.

(\*\*\*) Dados não catalogados pela Auditoria.

Cabe registrar que, em relação àqueles convênios em situação de inadimplência, não vêm sendo catalogados de forma adequada os dados relativos à: data do envio da prestação de contas, identificação da natureza das falhas indicadas pelo controle interno, providências adotadas, montante financeiro dos repasses, valores a ressarcir, entre outros.

Saliente-se, também, que os relatórios disponíveis no FIPLAN e no portal Transparência Bahia, embora contenham informações significativas, não foram suficientes para concluir sobre o conjunto de procedimentos relacionados com a apresentação e o controle das prestações de contas dos convênios, no conjunto das unidades e órgãos incluídos na consolidação. A título de exemplo, as informações relacionadas com o montante a ressarcir de convênios em situação de inadimplência somente estão disponíveis mediante consulta individual por instrumento.

A deficiência de controles sobre tais ativos têm sido objeto de recomendação nos Pareceres Prévios dos últimos exercícios, contudo, no demonstrativo de acompanhamento ao Plano de Ação não constam indicação de providências, de forma objetiva, no sentido de aprimorar as ferramentas de Tecnologia da Informação (TI) necessárias ao controle e gerenciamento, inclusive pelos responsáveis das unidades gestoras, sobre as prestações de contas.

#### ✓ Indicativo da Auditoria

As análises desenvolvidas evidenciaram a ausência de ferramentas subsidiárias de controle adequados, mormente em relação à prestação de contas, sobre o montante de recursos repassados para terceiros por meio de convênios ou termos assemelhados relacionados com a conta “Convênios Concedidos a Comprovar”, componente do ativo no Balanço Patrimonial Consolidado do Estado, impossibilitando a emissão de opinião sobre a adequação do saldo apresentado em 31/12/2018, no montante de R\$838,5 milhões.

A Auditoria entende pertinente a expedição de determinação no sentido de apresentar ao TCE/BA relatório detalhado dos convênios em situação de inadimplência, no que tange às prestações de contas e das respectivas providências adotadas pela administração, bem como de recomendação objetivando o aprimoramento das ferramentas de TI no sentido de melhor evidenciar a situação das prestações de contas de convênios, respectivas providências adotadas, além de outros dados e informações importantes para o seu gerenciamento.

#### 2.4.5.1.4 Outros Valores a Receber – Circulante e Não Circulante

No Balanço Patrimonial, o saldo de Demais Créditos e Valores a Receber, classificados no Ativo Circulante e Não Circulante, está composto, dentre outros, de subcontas que representavam R\$2.193,7 milhões em 31/12/2018.

#### Quadro 18 – OUTROS VALORES A RECEBER

Detalhes	Código FIPLAN	UO	Em R\$ milhões	
			2017	2018
Valores a Regularizar	1138127	DEPAT	437,0	0,0
Títulos e Valores Mobiliários	1213101	Encargos Gerais	348,0	483,4
Créditos a Receber FCVS	121219823		297,2	314,4
Parcelamento de ICMS	1211101	DG SEFAZ	257,8	367,5
Empréstimos a Servidores – Prohabit	121219824	CONDER-FUNDESE	462,5 <sup>(*)</sup>	1.028,4

Fonte: FIPLAN.

(\*) Incluindo reclassificação da conta Empréstimos Concedidos.

#### ✓ Análise da Auditoria

- **Valores a Regularizar**

O saldo zerado da rubrica de Valores a Regularizar decorre de lançamentos de

ajuste da diferença existente em 31/12/2016 entre o saldo contábil das disponibilidades do estado na Conta Única – CUTE (conta contábil 1.1.1.1.1.02.01.00 – CBO 00001) e o respectivo extrato bancário, objeto de críticas nas contas governamentais dos anos anteriores, sendo em 2017 objeto de segregação da rubrica inerente às disponibilidades para posterior investigação da origem.

O TCE/BA, quando da apreciação da Auditoria de Acompanhamento da LRF do terceiro quadrimestre de 2016<sup>82</sup>, mediante Resolução nº 05, de 27/02/2018, determinou, em relação a este assunto:

[...] apuração das causas da diferença não justificada de R\$442,8 milhões entre os saldos contábil e bancário no final do exercício de 2016, apresentando a esta Corte de Contas, no prazo de 60 dias, os resultados da apuração realizada, com a relação detalhada dos registros e respectivas justificativas que provocaram a divergência mencionada.

De acordo com o Ofício DICOP nº 64/2018, foi criado um grupo de trabalho para análise e tratamento dos registros contábeis e dos respectivos extratos bancários, objetivando a conciliação dos saldos e a apuração dos eventos que compõem o referido montante, mediante pesquisa dos registros no FIPLAN e nos extratos bancários dos exercícios de 2013 a 2016.

Mediante edição de seis Notas Técnicas no período de abril a agosto de 2018, o referido Grupo de Trabalho da SEFAZ registrou que, após serem “analisados e conciliados 2.205.253 registros de razão e extrato correspondendo a 89,20% do total de registros no período” e “81,70% da movimentação global da conta CUTE”, foram apuradas diversas inconsistências nos registros em anos anteriores, para os quais foram efetuados vários lançamentos de regularização.

Em 24/08/2018, com a edição da Nota Técnica nº 06, foi promovido registro contábil eliminando o saldo remanescente. Cabe salientar, entretanto, que foi afirmado pela equipe da SEFAZ, na referida NT, dentre outros aspectos, que a “[...] relação custo-benefício dos esforços necessários à investigação do saldo remanescente [...] não se justifica a continuidade dos trabalhos [...]”. A análise auditorial desta apuração e consequente regularização contábil, será oportunamente objeto de verificação pela unidade técnica deste TCE/BA.

- **Títulos e Valores Mobiliários**

Com referência à conta de Títulos e Valores Mobiliários, foi comentado nas DCCEs 2018 (fls. 69-70) que referem-se a depósitos caucionados no Banco do Brasil dados em garantia de títulos da dívida externa brasileira, vencíveis em abril de 2024, e vinculados a empréstimos do Estado da Bahia. Em correspondência da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), datada de 05/04/2019, foi informado que as “garantias

82 Processo nº TCE/0004369/2017.

caucionadas para os Bônus ao Par e de Desconto, atingem em 31/12/2018” o montante de US\$92,5 milhões, equivalentes a R\$358,6 milhões. Portanto, o saldo contábil desta rubrica, em 31/12/2018, se demonstra superavaliado em R\$124,8 milhões.

- **Parcelamentos do ICMS**

A partir de 2018, foram implementadas novas rotinas de contabilização relacionadas aos parcelamentos tributários. Entretanto, de acordo com relatório “Previsão de Receita de Parcelamento do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária (SIGAT)”, a estimativa de recebimentos nos exercícios de 2019 a 2027 indicava saldo a receber de, aproximadamente, R\$701,8 milhões, valor superior em R\$334,3 milhões ao registrado contabilmente.

- **Empréstimos a Servidores (Prohabit)**

Consoante comentado em Nota Explicativa (fls. 60-61 das DCCEs 2018), o saldo refere-se aos direitos do estado relativos a financiamentos habitacionais a servidores. Nos exercícios de 2017 e 2018, foram promovidos diversos ajustes objetivando melhor refletir tais direitos no Balanço Patrimonial.

De acordo com relatórios fornecidos pela Superintendência Administrativa da CONDER, cerca de 10.800 dos 27.000 contratos estavam em cobrança por estarem com parcelas em débitos com atraso. O saldo total dos contratos nesta situação correspondiam a, aproximadamente, R\$105,4 milhões.

Nas DCCEs 2018, não foram classificados os direitos vencidos e saldo a vencer em até 12 meses no ativo circulante, assim como as informações apresentadas em notas explicativas não comentam de forma consistente o perfil dos créditos desta natureza.

✓ **Indicativo da Auditoria**

Ante tais elementos, conclui-se que, em relação às citadas rubricas componentes do Ativo no Balanço Patrimonial Consolidado, sugere-se a formulação de recomendação no sentido de continuar o aprimoramento contábil das rotinas relacionadas com o reconhecimento contábil dos Direitos a Receber.

#### **2.4.5.1.5 Investimentos**

O saldo dessa rubrica contábil deve representar o montante dos investimentos nas empresas componentes da estrutura do Poder Executivo, públicas ou de economia mista, dependentes ou não, e os investimentos de natureza permanente em fundos e ações de outras empresas. Essa conta contábil foi objeto de comentários em Nota Explicativa ao Balanço Patrimonial (fls. 70-73 das DCCEs 2018), cuja composição pode ser resumida, considerando os saldos mais relevantes, como segue:

**Tabela 38 – DETALHAMENTO DA CONTA CONTÁBIL DE INVESTIMENTOS**

Em R\$ milhões		
Detalhes	2017	2018
Em Estatais Não Dependentes		
EMBASA	5.456,7	5.895,2
DESENBAHIA	521,2	520,9
BAHIAGÁS	105,9	109,3
Outras empresas	82,9	93,6
<b>Subtotal</b>	<b>6.166,7</b>	<b>6.619,0</b>
Estatais dependentes	230,2	110,4
Outras Empresas – Método do Custo	74,1	74,3
Fundos do Governo Estadual	315,0	445,0
Consórcios Públicos na área de saúde	14,3	66,6
<b>Total</b>	<b>6.800,3</b>	<b>7.315,3</b>

Fonte: FIPLAN e DCCes 2017.

Percebe-se que a evolução significativa do saldo nos investimentos em 2018 foi decorrente do ganho de equivalência patrimonial pela evolução do Patrimônio Líquido da EMBASA (R\$438,6 milhões). Entretanto, não há informações, nas DCCes e nas demonstrações desta estatal, para fins de cálculo da equivalência (balancete de outubro de 2018), comentando sobre aos fatores que influenciaram no aumento patrimonial apurado.

#### ✓ Análise da Auditoria

Os saldos de investimentos em estatais, dependentes e não dependentes, e em fundos do Governo Estadual deveriam ser objeto de eliminação, considerando-se o procedimento de consolidação das contas, no qual todos os ativos e passivos relativos a tais empresas já se encontram refletidos nas demais rubricas componentes do balanço patrimonial, bem como nas diversas linhas da DVP. Por conseguinte, os saldos nas subcontas representativas dos investimentos em estatais não dependentes deveriam ser objeto de eliminação pelo procedimento de consolidação, indicando que os investimentos estão apresentados a maior em, aproximadamente, R\$110,4 milhões.

Em relação aos investimentos nas estatais PRODEB e EGBA, consideradas não dependentes, a leitura das respectivas demonstrações de resultado anuais indica que parte significativa das receitas dessas empresas decorrem de serviços prestados a órgãos estaduais pertencentes à própria estrutura do Estado da Bahia, sobre as quais, em função da legislação tributária, incidem impostos federais e municipais, representando numa despesa de, respectivamente, 16,30% e 7,60% do total de receitas contabilizadas anualmente. Registre-se que o estado poderia economizar tais tributos, caso estas empresas fossem transformadas em autarquias, fato que foi objeto de recomendação nas Contas de Governo de 2015.

Esse assunto foi objeto de recomendação no Relatório das Contas de Governo de 2015. Contudo, apesar de o acompanhamento das recomendações indicar que seria criada uma comissão até setembro/2018 para estudar o assunto e que esta comissão apresentaria um relatório de avaliação em dezembro/2018, não foram apresentadas evidências de que tal comissão tenha sido criada.

#### 2.4.5.1.6 Imobilizado

No Balanço Patrimonial Consolidado de 2018, o saldo das rubricas contábeis representativas do montante de bens móveis e imóveis do Poder Executivo é de R\$21.169,9 milhões (R\$18.924,5 milhões em 2017), deduzida a depreciação acumulada. Os comentários sobre sua composição constam às fls. 74-79 das DCCes 2018.

No “Relatório Imobiliário do Estado”, peça componente do processo de prestação de contas (CD anexo), constam informações sobre 7.658 itens registrados no Sistema de Controle de Bens Imóveis (SIMOV), que controla apenas edificações, fazendas, terrenos, adutoras e a Barragem de Pedra do Cavalo, estando registrados contabilmente na UO “9101 – Assessoria de Planejamento e Gestão – SAEB”.

Tal relatório não inclui os imóveis pertencentes aos órgãos da Administração Indireta do Poder Executivo e dos demais poderes, os quais não são objeto de monitoramento e acompanhamento pela SAEB, apesar de a Lei Estadual nº 13.204/2014 ter criado a Superintendência de Patrimônio (SUPAT) na estrutura dessa secretaria com atribuições de natureza sistêmica e abrangência sobre o conjunto de bens pertencentes ao Estado.

#### ✓ Análise da Auditoria

Os comentários constantes na Nota Explicativa nº 11 do Balanço Patrimonial contêm informações sobre os registros contábeis dos bens do estado. Contudo, tais comentários carecem de outros elementos importantes para a interpretação dos números contábeis e, conseqüentemente, o aprimoramento da transparência e da *accountability* da gestão.

Quanto ao grupo “Obras em andamento”, cujo saldo é de R\$10.530,8 milhões:

- verificou-se cerca de R\$1.889,8 milhões de rubricas sem movimento a mais de 24 meses nas subcontas 1232108, 1232109 e 1232113, indicando se referir a obras paralisadas e/ou concluídas, devendo serem reconhecidos os efeitos econômicos decorrentes do desgaste, mediante o registro da depreciação; e
- contabilização inadequada em relação aos ativos do Contrato de PPP do Metrô de Salvador, objeto de comentário nas Contas de Governo de 2017, já

que as contraprestações pagas em exercícios anteriores, nos montantes de R\$1.274,0 milhões e R\$745,5 milhões, foram efetuadas a crédito da conta de Obras em Andamento (subconta 1232113).

Em 2017, com a implementação do registro dos ativos inerentes ao supracitado contrato de PPP, o lançamento foi promovido a crédito da conta Ajustes de Exercício Anterior, mantendo adições indevidas no montante de R\$2.019,5 milhões no saldo contábil.

Quanto ao grupo Edificações, com saldo é de R\$3.726,1 milhões:

- ausência de informações sobre a taxa de depreciação aplicada;
- diferença não conciliada de R\$25,5 milhões entre o saldo contábil (UO 9101) e o sistema SIMOV;
- ausência de registro contábil de depreciação em relação a diversas UO;
- o saldo das entidades da administração indireta do Poder Executivo e dos órgãos pertencentes aos Poderes Legislativo e Judiciário, cujo saldo contábil em 2018 era de R\$1.031,5 milhões, não são controlados pelo sistema SIMOV;
- ausência de segregação contábil adequada do montante representativo dos terrenos considerados conjuntamente na conta de edificações;
- cerca de 1.341 itens do controle do SIMOV não possuem valor representativo; e
- aproximadamente R\$799,7 milhões do saldo contábil decorre de aumento pela aplicação do procedimento de reavaliação de apenas alguns bens, sendo que R\$496,9 milhões foram registrados em 2018.

Em relação ao procedimento de reavaliação, o MCASP 7ª edição orienta que devem ser divulgadas, em Notas Explicativas, informações, como a data do evento, se foi ou não utilizado avaliador independente, os métodos e premissas utilizados, etc. Frise, também, que o manual define que não deve ser feita avaliação parcial de itens do imobilizado:

Os itens da classe de contas do ativo imobilizado são reavaliados simultaneamente para que seja evitada a reavaliação seletiva de ativos e a divulgação de montantes nas demonstrações contábeis que sejam uma combinação de valores em datas diferentes.

Quanto aos “Bens de Uso Comum do Povo”, cujo saldo era de R\$1.444,6 milhões:

- ausência de informações sobre a natureza e composição do saldo da conta. Verificou-se em análise dos registros que refere-se substancialmente à incorporação, por levantamento promovido em 2016, das obras em estradas e rodovias promovido pelo DERBA, não sendo objeto de agregação de outras obras realizadas por outros órgãos do Estado; e
- ausência do registro contábil de depreciação ou outro procedimento que

reconheça as perdas por desgaste ou obsolescência.

Quanto aos ativos relacionados a contratos de concessão e de PPP, no valor de R\$4.084,0 milhões:

- os bens de propriedade do estado cedidos por força dos contratos de concessão, a exemplo das rodovias BA-099 e BA-093 e do sistema *Ferry Boat*, não estão adequadamente identificados nas DCCEs;
- a depreciação de R\$102,3 milhões inerente aos ativos do contrato de PPP da Arena Fonte Nova não foi registrada no FIPLAN;
- Ausência de registro dos aportes no contrato de PPP do Metrô na subconta de ativos de PPP, que, conforme controle da SEDUR, seria no montante de R\$242,1 milhões, além do não reconhecimento de obras executadas no âmbito do contrato de PPP do Metrô, objeto de aditivos contratuais; e
- ausência de segregação dos bens móveis reversíveis para o estado, sendo registrado apenas na conta de imóveis. A título de exemplo, em relação ao contrato do Metrô, cerca de um terço do montante dos investimentos são referentes a “material rodante” e “sistemas”.

Quando ao saldo em Outras Contas no valor de R\$623,7 milhões:

- contas de bens móveis em almoxarifado na CAR, no montante de R\$412,0 milhões, sem correspondência no Balanço Patrimonial da empresa; e
- saldos sem movimentação a mais de três exercícios, carecendo de verificação quanto à origem e existência dos respectivos ativos contabilizados nas rubricas de “Bens Recebidos Almoxarifado Central” (R\$102,1 milhões), “Bens Móveis Extra SIAP cedidos a terceiros” (R\$78,5 milhões) e “Importações em Andamento” (R\$31,1 milhões).

#### ✓ Indicativo da Auditoria

Considerando as inconsistências evidenciadas através das análises promovidas pela Auditoria, em relação aos saldos das principais rubricas do Imobilizado no Balanço Patrimonial Consolidado, não é possível afirmar quanto à consistência e fidedignidade do saldo contábil de R\$18.365,3 milhões em 31/12/2018.

## 2.4.5.2 PASSIVOS E PATRIMÔNIO LÍQUIDO

### 2.4.5.2.1 Empréstimos e Financiamentos

A dívida fundada<sup>83</sup> no Balanço Patrimonial do exercício de 2018 pode ser assim

83 O conceito de dívida pública consolidada ou fundada, escrito no art. 29, I, da LRF, difere da classificação patrimonial da dívida adotada pelo art. 98 da Lei Federal nº 4.320/64. Apesar de a Lei Federal nº 4.320/64 também usar o termo dívida fundada e a LRF tratar como sinônimas as expressões dívida pública consolidada ou fundada, entende-se que o conceito apresentado na LRF é mais amplo que o inscrito na Lei Federal nº 4.320/64. A LRF conferiu maior abrangência à definição do que integra a dívida pública consolidada ou fundada para os seus fins, buscando dar transparência à natureza e ao volume do endividamento dos entes públicos. Assim, vale informar que o conceito de dívida fundada aqui utilizado é o

resumida:

### Tabela 39 – DISTRIBUIÇÃO DA DÍVIDA FUNDADA NO BALANÇO PATRIMONIAL

Descrição	Valor
<b>Em R\$ milhões</b>	
<b>Passivo Circulante</b>	<b>1.302,0</b>
Financiamentos a Curto Prazo – Interno	712,6
Financiamentos a Curto Prazo – Externo	475,4
Juros e Encargos a Pagar de Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo – Interno	114,0
<b>Passivo Não Circulante</b>	<b>18.568,4</b>
Financiamentos a Longo Prazo – Interno	9.457,0
Financiamentos a Longo Prazo – Externo	9.111,3
Financiamentos Recebidos a Incorporar	0,1
<b>Total</b>	<b>19.870,4</b>

Fontes: Balanço Patrimonial de 2018 (fls. 156/158 e 761/764 das DCCes) e Balancete Mensal de Verificação de dezembro de 2018 (FIP 215), consolidados do Poder Executivo.

A composição das dívidas por credor, excluindo-se a parcela de juros e encargos a pagar (R\$114,0 milhões), encontra-se na Demonstração da Dívida Fundada Interna e Externa (fls. 735-736 das DCCes 2018).

#### ✓ Análise da auditoria

A tabela a seguir apresenta a evolução da dívida pública fundada:

### Tabela 40 – EVOLUÇÃO DA DÍVIDA PÚBLICA FUNDADA

Dívida Fundada	2015	2016	2017	2018	Variação 2015-2018
Interna	9.011,2	9.067,8	9.927,0	10.169,7	12,86
Externa	9.720,5	7.966,5	8.069,4	9.586,7	-1,38
<b>Total</b>	<b>18.731,7</b>	<b>17.034,3</b>	<b>11.944,0</b>	<b>19.756,4</b>	<b>5,47</b>

Fontes: Relatório sobre as Contas do Governador, exercício 2017 e Anexo 16 – Demonstrativo da Dívida Fundada Interna e Externa de 2018.

A análise da tabela anterior evidencia que o saldo da dívida fundada sofreu um acréscimo de R\$1.760,0 milhões na comparação entre os exercícios 2017 e 2018. Dentre os principais fatores que contribuíram para esse incremento, destacam-se a atualização cambial, decorrente da variação da relação de troca entre as moedas estrangeiras e a moeda nacional, bem como a atualização monetária dos saldos de contratos em moeda nacional, conforme comentado às fls. 203-204 das DCCes 2018.

Ressalte que, não obstante ter sido informado na tabela constante à fl. 84 das DCCes que os valores relativos aos saldos decorrentes de financiamentos contratados pelo Estado da Bahia se referem ao somatório do Circulante e do não Circulante, excluído os juros e encargos, a Auditoria apurou que tais valores correspondem, tão somente, aos registrados no Passivo Não Circulante. Mediante

previsto no art. 98 da Lei Federal nº 4320/64: "A dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos".

Ofício Conjunto SAF/DICOP nº 14, de 10/04/2019, a SEFAZ informou que, por equívoco, a tabela foi publicada somente com os valores relativos ao Passivo Não Circulante. Informou, ainda, que o valor total considerando também o Passivo Circulante é de R\$19.870,4 milhões.

Cumprido destacar que os saldos das dívidas com os credores internos e externos em 31/12/2018 foram atestados mediante procedimento de circularização, que confirmaram os montantes de seus créditos junto ao estado, exceto o Banco do Nordeste do Brasil S/A (BNB), o Fundo Internacional de Desenvolvimento Agrícola (FIDA) e o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), que não encaminharam resposta à circularização. Registre-se que tais valores representam 22,75% do total da dívida fundada.

#### 2.4.5.2.2 Fornecedores e outras Contas a Pagar de Curto Prazo

O saldo no Balanço Patrimonial no Passivo Circulante era de R\$1.329,1 milhões, sendo objeto de comentários em Nota Explicativa às fls. 56-57 das DCCEs 2018. Objetivando aprimorar os procedimentos de registro contábil de tais obrigações, foi editada a Orientação Técnica SEFAZ nº 037/2013, atualizada em 27/11/2018, definindo, dentre outros aspectos, que o reconhecimento do passivo no FIPLAN ocorrerá por meio da formalização dos documentos Registro do Passivo por Competência (RPC) e Autorização de Documento Hábil (ADH).

Importante destacar que os documentos RPC/ADH visam “registrar as despesas realizadas sem o devido empenho, **no exercício vigente**, e que serão, segundo a avaliação circunstancial e legal da UG, **pagas no exercício seguinte**” (Grifos da Auditoria). Entretanto, tais documentos são obrigatórios apenas para os elementos de despesa apresentados no Anexo 01 do supracitado normativo, que não contempla elementos relacionados, por exemplo, aos gastos com pessoal.

#### ✓ Análise da Auditoria

Foram analisados os RPCs e ADHs, criados no primeiro trimestre de 2019, associados a despesas com período de competências anteriores a dezembro/2018, de modo a evidenciar o volume de obrigações não reconhecidas tempestivamente. Do teste aplicado, concluiu-se que R\$681,5 milhões deixaram de ser registrados no passivo do Estado em 31/12/2018, sendo 99,99% associados a DEA. Registre-se que R\$666,2 milhões referem-se a passivos de competência 2018 e os R\$15,3 milhões restantes estão associados a obrigações pertencentes aos exercícios de 2012 a 2017.

Ademais, mediante análise das despesas executadas como DEA no primeiro trimestre de 2019, associadas a subelementos não constantes no Anexo 01 da Orientação Técnica SEFAZ nº 037/2013, evidenciou-se que R\$46,9 milhões deveriam ter sido registrados no passivo do Estado em 31/12/2018, sendo R\$33,6 milhões associados ao elemento de despesa original “41 – Contribuições”.

Diante do exposto, conclui-se que o passivo de curto prazo está subavaliado em, pelo menos, R\$728,4 milhões. Considerando que os testes foram aplicados apenas no primeiro trimestre de 2019, é provável que o montante não reconhecido contabilmente em 31/12/2018 seja superior ao valor apurado.

Quando questionada sobre o fato, a DICOP/SEFAZ, por meio do Ofício DICOP nº 082/2019, informou, corroborando a assertiva da Auditoria, que o Manual de Encerramento obriga a observância deste procedimento e que foram enviados os Ofícios Circulares DICOP nº 28/2017 e 90/2018 aos dirigentes das unidades da administração direta e indireta alertando sobre o tema. Ademais, destacou que continuará a envidar esforços para que as unidades efetuem o reconhecimento do Passivo Não Financeiro no FIPLAN antes do encerramento do exercício, mas que a responsabilidade pelo registro é de cada uma das unidades.

#### 2.4.5.2.3 Convênios recebidos a comprovar

No Balanço Patrimonial de 2017 e de 2018, os saldos das contas representativas das obrigações derivadas de recursos recebidos de convênios, pendentes de realização/comprovação, mormente com órgãos do Governo Federal, na condição de transferências voluntárias, podem ser demonstradas no quadro a seguir:

#### Quadro 19 – SALDOS DAS CONTAS DO PASSIVO RELACIONADAS COM CONVÊNIOS

Código	Descrição	Em milhões	
		2017	2018
218910105	CONVÊNIOS RECEBIDOS A COMPROVAR	0,0	571,4
218910205	CONVÊNIOS RECEBIDOS A COMPROVAR	4.002,4	3.808,6
<b>TOTAL</b>		<b>4.002,4</b>	<b>4.380,0</b>

Fonte: FIPLAN.

As Notas Explicativas (fls. 90-93 das DCCEs 2018) detalham os saldos contábeis por Unidade Orçamentária (UO) apenas em relação à conta 218910205 e, em outro demonstrativo, apresentam os “valores previstos” e “realizados (recursos recebidos)” por Fonte e UO, indicando R\$8.316,4 milhões como o total acumulado de repasses. Em relação a este assunto, cabe registrar que consta, às fls. 766-773 das DCCEs 2018, informação de que os saldos financeiros em 31/12/2018 nas fontes relativas às “Transferências Voluntárias de Órgãos e Entidade Federais” totalizavam R\$891,2 milhões, ou seja, inerente aos recursos não aplicados.

Isto posto, considerando apenas tais elementos, o saldo no passivo deveria corresponder a R\$7.424,8 milhões, diferente do valor de R\$3.044,8 milhões demonstrado no Balanço Patrimonial. Saliente-se que inexistem informações importantes para a adequada análise da gestão sobre os convênios federais, como a demonstração dos saldos considerando o seu estágio de execução (em andamento, paralisado ou concluído), bem como sobre as fases de instrução das prestações de

contas parciais ou finais.

Vem sendo adotada a sistemática contábil de somente registrar no sistema patrimonial as baixas dos saldos dos convênios após a aprovação da prestação de contas de cada convênio pelo órgão conveniente. Tal procedimento compromete a adequada interpretação das demonstrações contábeis em cada exercício, mormente em relação à evidenciação das obrigações decorrentes de pactos desta natureza, na medida em que os eventos inerentes à execução financeira dos convênios são efetuados nas contas do sistema patrimonial em exercícios posteriores ao de sua efetiva realização, como ajustes de exercícios anteriores.

### ✓ **Análise da Auditoria**

Os dados e comentários apresentados nas DCCEs 2018 não evidenciam o comportamento dos recebimentos de recursos e prestações de contas formalizadas e/ou entregues pelos órgãos estaduais aos entes repassadores, bem como não discriminam o saldo por natureza, instrumento, programa de governo e outras informações importantes para a interpretação da situação fática desse tipo de obrigação, a exemplo de:

- tipo de instrumento, término da vigência e situação das prestações de contas enviadas;
- situação dos projetos: em execução, concluídos, paralisados ou em débito; e
- recursos financeiros movimentados: parcela aplicada no ano, saldo acumulado, contrapartida depositada, receitas de aplicações, etc.

Não foi possível promover uma avaliação crítica quanto à pertinência do saldo em virtude da ausência das informações anteriormente citadas, assim como em função da diversidade e do grande volume de operações firmadas entre o Estado da Bahia e a União. Em pesquisa promovida em convênios e contratos de repasse, selecionados por amostragem nos sítios do Governo Federal “portal da transparência” e “portal dos convênios” (SICONV), verificou-se:

- convênios cuja prestação de contas foi aprovada em agosto 2017, sem que o saldo contábil nas DCCEs de R\$307,1 milhões tivesse sido baixado, sendo informado sua regularização pela SEDUR em 2019; e
- convênios sem informações sobre a prestação de contas, apesar da data limite para prestação de contas ser 2017, cujo montante de repasses totalizava R\$294,1 milhões, sendo informado pela CAR que o mesmo foi “cancelado”.

O aprimoramento dos controles sobre obrigações dessa natureza contribuirá para o melhor gerenciamento financeiro dos pactos, bem como para a apresentação de informações e saldos contábeis de forma mais consonante com as ações da gestão, tanto nas unidades orçamentárias responsáveis pela aplicação dos recursos,

individualmente, como no conjunto do estado. Saliente-se quanto aos comentários constatados no item 2.4.4.2 deste Relatório, relacionados com a devolução de recursos à União por ineficiência administrativa na execução de convênios federais.

A equipe de Auditoria considera apropriada a expedição de recomendação objetivando o aprimoramento dos procedimentos de acompanhamento e evidenciação contábil das obrigações derivadas de convênios com órgãos federais.

Registre-se que, no demonstrativo de acompanhamento das ações previstas no Plano de Ação relativo às recomendações dos Pareceres Prévios de 2015 e 2016, as ações previstas encontravam-se na condição de “concluídas”. Contudo, não constam ações no sentido de cobrar, das unidades gestoras, que efetivamente controlem e conciliem os saldos contábeis relativos aos recursos recebidos decorrentes de convênios ou termos assemelhados que porventura estejam em execução ou pendentes de prestação de contas.

#### ✓ Indicativo da Auditoria

As análises desenvolvidas demonstraram a ausência de elementos suficientes que evidenciassem adequadamente o montante das obrigações decorrentes de convênios e termos assemelhados (transferências voluntárias) pendentes de realização pelo estado, impossibilitando a emissão de opinião sobre a adequação do saldo de R\$4.380,0 milhões apresentado na conta “Convênios Recebidos a Comprovar” no Balanço Patrimonial Consolidado do Estado de 2018.

#### 2.4.5.2.4 Débitos Judiciais

Segundo a legislação vigente, as sentenças judiciais transitadas em julgado que resultem em condenação pecuniária contra os entes públicos são denominadas de Precatórios ou de Requisições de Pequeno Valor (RPVs). A distinção entre estes dois tipos de débito está relacionada com o valor arbitrado na sentença.

A Lei Estadual nº 9.446, de 09/05/2005, define que são consideradas de pequeno valor, para os fins do disposto nos §§ 3º e 4º do art. 100 da CF, as obrigações desse ente, suas autarquias e fundações públicas, por decisão judicial transitada em julgado, atualizadas na data da respectiva requisição, que não excederem a 20 salários-mínimos. O Código de Processo Civil, no art. 535, § 3º, inciso II, dispõe que, por ordem do juiz, o pagamento de obrigação de pequeno valor será realizado no prazo de dois meses, contado da entrega da requisição.

Por consequência, no Estado da Bahia, os débitos judiciais superiores a 20 salários-mínimos são classificados como precatórios. Segundo o MCASP 7ª edição, precatórios correspondem a “requisições de pagamento contra a Fazenda Pública decorrentes de decisões judiciais transitadas em julgado, disciplinados pelo art. 100 da CF/1988”.

Ao final do exercício de 2018, verificou-se que estavam contabilizados débitos judiciais (precatórios e RPVs) no montante de R\$5.478,8 milhões, sendo registrados R\$830,3 milhões no Passivo Circulante e R\$4.648,5 milhões no Passivo Não Circulante. Em relação ao exercício anterior, o passivo com precatórios do Estado da Bahia teve um crescimento de 17,39%. A Administração Direta do Poder Executivo responde por 99,94% do total dessa dívida, no exercício de 2018, conforme distribuição demonstrada a seguir:

**Tabela 41 – DÉBITOS JUDICIAIS REGISTRADOS NOS PASSIVOS CIRCULANTE E NÃO CIRCULANTE (PODER EXECUTIVO)**

Em R\$ milhões

Conta	Poder Executivo		Total
	Adm. Direta	Adm. Indireta	
<b>PASSIVO CIRCULANTE</b>	<b>828,1</b>	<b>2,3</b>	<b>830,4</b>
<b>Precatórios de Pessoal</b>	<b>370,1</b>	<b>2,0</b>	<b>372,1</b>
Precatórios de Pessoal – Alimentício	369,0	0,3	369,3
Precatórios Alimentícios – Não Financeiro	1,1	1,7	2,8
<b>Precatórios de Fornecedores e Contas a Pagar</b>	<b>457,9</b>	<b>0,0</b>	<b>457,9</b>
<b>Outras Obrigações a Curto Prazo do Exercício</b>	<b>0,1</b>	<b>0,3</b>	<b>0,4</b>
<b>PASSIVO NÃO CIRCULANTE</b>	<b>4.647,9</b>	<b>0,6</b>	<b>4.648,5</b>
<b>Precatórios de Pessoal</b>	<b>2.938,5</b>	<b>0,6</b>	<b>2.939,1</b>
<b>Precatórios de Fornecedores</b>	<b>1.709,4</b>	<b>0,0</b>	<b>1.709,4</b>
<b>Total</b>	<b>5.476,0</b>	<b>2,9</b>	<b>5.478,9</b>

Fontes: Balançetes Mensais de Verificação – Dezembro/2018 – Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo, Ministério Público e Defensoria Pública (FIPLAN).

A Orientação Técnica nº 052/2015 da SEFAZ estabelece os procedimentos para a contabilização dos precatórios desde o recebimento da sentença judicial (trânsito em julgado) até o pagamento efetuado pelos Tribunais. Conforme consta desta orientação, seus procedimentos foram elaborados considerando as disposições do MCASP.

#### 2.4.5.2.5 Obrigações decorrentes de ativos oriundos de contratos de PPP

A movimentação das obrigações relacionadas a contratos de PPP foram objeto de comentários em Nota Explicativa às fls. 78 e 87 das DCCEs 2018, cujo saldo contábil era de R\$476,9 milhões, no exigível a longo prazo, e R\$128,0 milhões no passivo circulante.

**Quadro 20 – SALDOS DAS CONTAS DO PASSIVO RELACIONADAS CONTRATOS DE PPP**

Em R\$ milhões

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	2017	2018	
213110116 213110216 213110194	Contraprestações a pagar ref. contratos de PPP	53,8	77,3	
21861		Circulante	0,9	50,7
22860		Longo Prazo	481,9	476,9

Fonte: FIPLAN.

Conforme registros no FIPLAN, as obrigações decorrentes da contabilização dos ativos nas SPEs eram relacionadas com os contratos Arena Fonte Nova (R\$463,5 milhões), Hospital Couto Maia (R\$37,7 milhões), Diagnóstico por Imagem (R\$23,2 milhões) e Hospital do Subúrbio (R\$3,2 milhões), inexistindo saldo em relação ao contrato relativo à PPP do metrô.

Cabe registrar que o procedimento de reconhecer contabilmente os ativos e as obrigações relacionadas aos contratos de PPP nas Demonstrações Consolidadas do Estado foi iniciado em 2017 em relação aos contratos da Fonte Nova e do Metrô e, em 2018, aos demais contratos, consistindo basicamente na contabilização da contrapartida do registro do ativo pelo montante estimado à época da assinatura dos respectivos contratos.

### ✓ **Análise da Auditoria**

O MCASP 7ª edição orienta, em relação aos procedimentos de contabilização dos contratos de concessão, que, nas parcelas das contraprestações, devem ser identificadas e segregadas as despesas com remuneração do concessionário pela prestação dos serviços; com prestação de serviços direta ou indiretamente à Administração Pública; e decorrentes da incorporação de bens de capital. Esta depuração é fator determinante para a segregação de cada componente nas contraprestações, contribuindo para a avaliação do endividamento e do reconhecimento adequado das obrigações do Poder Concedente.

A análise técnica da auditoria foi desenvolvida em relação aos dois principais contratos de PPP, avaliando as condições estabelecidas (incluindo aditivos) e as planilhas de custos que serviram de referência para a contratação, bem como da composição do valor das contraprestações pagas em dezembro de 2018, revelando as seguintes inconsistências:

- **Contrato da PPP da Arena Fonte Nova**

Em 31/12/2018, o Poder Concedente já havia liquidado 57 das 180 contraprestações previstas contratualmente, restando pagar 123 parcelas mensais pelo valor de R\$14,0 milhões (fl. 32 das DCCs 2018), totalizando R\$1.722,0 milhões. A obra foi concluída e está em operação desde abril de 2013.

Da análise do contrato e aditivos, verifica-se, em relação aos investimentos constituídos até a data da operação, que as obrigações assumidas pelo Poder Concedente eram compostas pelo custo da obra (R\$612,4 milhões) e pelas despesas de implantação do empreendimento (R\$51,8 milhões), equivalendo a 44,66% do total do contrato de R\$1.487,3 milhões.

Por conseguinte, considerando inexistir disposição no contrato que implique na

liquidação das obrigações por critério não linear, é razoável admitir que 44,66% do valor de cada contraprestação refere-se à amortização da dívida derivada dos custos do empreendimento, sendo o restante destinado à remuneração do contratado pela prestação do serviço de operação do ativo, aos gastos de natureza tributária e ao lucro da concessionária.

Com base no exposto, as obrigações derivadas do contrato de PPP, relacionadas à parcela inerente aos ativos do empreendimento, deveriam estar representadas no Balanço Patrimonial em 31/12/2018 pelo montante de R\$769,0 milhões (equivalente a 44,66% de R\$1.722,0 milhões). Portanto, o passivo está demonstrado a menor em, no mínimo, R\$304,5 milhões.

A título informativo, nas Demonstrações Contábeis de 2018 da SPE Fonte Nova Negócios e Participações S/A, os direitos derivados do contrato de PPP, indicados em nota explicativa como a “parcela dos direitos a faturar, decorrentes do Contrato de PPP firmado com o Governo do Estado da Bahia”, foram consignados na rubrica Ativos Financeiros da Concessão e totalizavam R\$770,3 milhões.

- **Contrato da PPP do Metrô Salvador / Lauro de Freitas**

No Contrato da PPP do Metrô, parte significativa dos ativos foram constituídos mediante aportes efetuados diretamente pelo Poder Concedente. Entretanto, nas informações prestadas pela SEDUR, conforme demonstrativo de “controle de pagamento contraprestações”, verifica-se que a remuneração da concessionária no montante de R\$18,1 milhões (fl. 34 das DCCE 2018) era composta por:

- contraprestação mensal proporcional, sendo parte decorrente da incorporação de bens de capital e parte pela prestação do serviço, totalizando R\$12,8 milhões; e
- contraprestação mensal marginal, decorrente de aditivos ao contrato com a inclusão de acréscimos à obra, totalizando R\$5,3 milhões.

Adicionalmente, além das contraprestações, vem sendo paga à concessionária despesas relacionadas com a complementação da remuneração pela prestação do serviço, a título de “deficit de *clearing*”, no montante de R\$3,0 milhões (referência 31/12/2018).

Das análises promovidas pela Auditoria, verificou-se como obrigações a serem reconhecidas contabilmente:

- em relação às contraprestações marginais, deve ser reconhecido o passivo correspondente por serem derivadas da pactuação de obrigações inerentes às novas obras. Nesse sentido, considerando que serão pagas até o término do contrato de PPP em 2043, totalizando 298 parcelas, e que, em dezembro de 2018, o valor mensal pago era de R\$5,3 milhões, a dívida estimada não reconhecida no Balanço Patrimonial Consolidado é de R\$1.579,4 milhões;

- em relação às contraprestações mensais proporcionais, embora a SEDUR indique que parte refere-se à amortização de despesas de capital, não foi possível à Auditoria apurar, com razoável grau de precisão, o percentual que corresponde à amortização dos investimentos constituídos; e
- em relação aos pagamentos relacionados com o “deficit de *clearing*”, por se referirem a riscos assumidos pelo Poder Concedente, considerando o Princípio Contábil da Prudência, mormente no reconhecimento dos passivos, deveria ser registrado no Balanço Patrimonial Consolidado a provisão contábil correspondente. Contudo, o montante requer avaliação minudente dos elementos que influenciam em sua ocorrência, bem como a probabilidade de perdurarem no tempo.

Com base no exposto, as obrigações derivadas do contrato da PPP do Metrô relacionadas apenas às contraprestações marginais deveriam constar no Balanço Patrimonial no valor de, no mínimo, R\$1.579,4 milhões em 31/12/2018. Registre-se a necessidade de estudos mais abalizados para apuração das demais obrigações relacionadas ao referido contrato.

A título informativo, nas Demonstrações Contábeis de 2018 da SPE Companhia Metrô da Bahia, os direitos derivados do contrato de PPP relativos apenas à “parcela pecuniária do Poder Concedente, como parte da remuneração de implantação de infraestrutura”, consignados na rubrica Ativos Financeiros da Concessão, totalizavam R\$1.927,6 milhões.

#### ✓ **Indicativo da Auditoria**

Ante o exposto, devido às fragilidades identificadas no exame promovido pela Auditoria, identificou-se uma subavaliação de, pelo menos, R\$1.883,9 milhões quanto ao saldo relacionado à conta “Obrigações decorrentes de ativos oriundos de contratos de PPP” no Balanço Patrimonial em 31/12/2018. Considerando os fatos apurados, a Auditoria conclui ser apropriado a expedição de determinação para promover estudos e levantamentos, em cada contrato de PPP, objetivando apurar o montante das obrigações devidas pelo Governo do Estado.

Ademais, sugere-se a formulação de recomendações objetivando:

- o aprimoramento dos procedimentos administrativos e contábeis relativas ao registro dos ativos, obrigações e provisões inerentes aos contratos e reconhecimento das despesas com contraprestações na forma preconizada no MCASP; e
- a apresentação do Demonstrativo de PPP na forma estabelecida no Manual da STN, incluindo todos os ativos constituídos pelas SPEs; as obrigações decorrentes dos ativos constituídos; as provisões relacionadas com riscos e contingências previstas em contrato a serem assumidas pelo Poder Concedente; e a indicação das garantias concedidas que cubram eventual descumprimento de pagamentos por parte do parceiro público.

#### 2.4.5.2.6 Provisões Matemáticas – Passivo atuarial

O Estado da Bahia vem contabilizando o Passivo Atuarial do Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (FUNPREV) e do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (BAPREV) com base nos relatórios de avaliação elaborados pelas empresas contratadas para realizar o estudo atuarial dos fundos. Tal contabilização é fruto de exigência contida na Portaria nº 464, de 19/11/2018, do Ministério da Fazenda (MF), em consonância com os princípios contábeis da prudência e oportunidade.

Consoante à fl. 94 das DCCes 2018, o grupo Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo Prazo totalizou o montante de R\$183.141,8 milhões, com destaque para as contas que representam o Passivo Atuarial do FUNPREV e do BAPREV. Entretanto, de acordo com o Parecer Atuarial emitido por empresa especializada, foram apurados como provisões matemáticas os montantes de R\$2.395,0 milhões referentes ao BAPREV e de R\$265.292,2 milhões no FUNPREV, com data-base das informações em agosto/2018 e de avaliação em dezembro/2018. Desta forma, deixou-se de contabilizar o montante de R\$84.545,5 milhões no passivo do estado.

Em resposta, por intermédio do Ofício Conjunto DICOP/DIGEF nº 01, de 16/04/2019, as referidas unidades informaram que “durante o processo de encerramento do exercício de 2018, foram gerados lançamentos nas contas redutoras de passivo em valor superior ao saldo da conta de passivo de provisão matemática”. Consta no referido ofício a descrição das contas contábeis e os respectivos valores demonstrando a composição da diferença supracitada. Concluem informando que, em 2019, foram realizados os ajustes nas contas do passivo e que a DICOP/SEFAZ publicará Orientação Técnica específica para os registros contábeis que envolvem a atualização do passivo atuarial, tendo em vista que “o procedimento é feito apenas uma vez por ano, e que é salutar que tal procedimento esteja previsto em norma, para auxiliar os técnicos executores, garantindo a continuidade uniforme da realização destes registros.”

Neste contexto, como resultado de reunião realizada em 25/04/2019 entre a Auditoria e a DICOP/SEFAZ, em que foram discutidos os impactos do equívoco na contabilização da provisão matemática, foi protocolada<sup>84</sup> Nota Explicativa Complementar visando esclarecer sobre a necessidade de adequação da análise do Balanço Patrimonial e da Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidadas do exercício de 2018, conforme comentado no item 2.4.1 deste Relatório.

Em que pese as justificativas apresentadas e as providências adotadas para a regularização da diferença apontada pela Auditoria, fato de tamanha relevância financeira provocou distorção significativa de, aproximadamente, 31,58% no Passivo

84 TCE/003500/2019.

do Estado da Bahia referente às DCCEs 2018.

Em relação à evolução do resultado previdenciário nos exercícios de 2015 a 2018, verifica-se que as receitas foram insuficientes para cobrir as despesas ao longo dos últimos quatro exercícios, gerando um *déficit* que tem sido coberto por aportes de recursos efetuados pelo Tesouro, e que parte da receita arrecadada tem sido destinada à suplementação do FUNPREV para cobertura do desequilíbrio financeiro, conforme resumido na tabela a seguir:

**Tabela 42 – DADOS FINANCEIROS E ATUARIAIS**

Em R\$ milhões				
Item	2015	2016	2017	2018
Receitas Previdenciárias	4.240,1	4.981,0	5.949,5	4.593,9
Despesas Previdenciárias	5.663,2	6.697,3	8.546,0	7.848,3
<b>Resultado Previdenciário</b>	<b>(1.423,1)</b>	<b>(1.716,3)</b>	<b>(2.596,5)</b>	<b>(3.254,4)</b>
Aporte Financeiro	1.842,7	1.709,7	1.294,2	3.157,0
Receita Corrente Líquida (RCL) <sup>(1)</sup>	27.207,6	28.714,2	29.927,3	31.965,0
<b>Aporte / RCL (%)</b>	<b>6,77</b>	<b>5,95</b>	<b>4,32</b>	<b>9,88</b>
<i>Déficit</i> atuarial	165.968,4	180.723,0	217.815,2	267.681,1
<b><i>Déficit</i> / RCL (%)</b>	<b>610,01</b>	<b>629,39</b>	<b>727,81</b>	<b>837,42</b>

Fontes: FIPLAN Gerencial, Avaliação Atuarial e Relatório Resumido da Execução Orçamentária – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos.

(1) Relativo ao período de 01/01 a 31/12 de cada exercício, ajustada conforme art. 166, § 13, da CF/1988.

Os dados apresentados evidenciam uma evolução crescente dos aportes. Apesar de o estado utilizar fontes alternativas de receita para atenuar esse quadro, sendo algumas iniciativas apresentadas, resumidamente, à fl. 109 das DCCEs 2018, tais recursos se revelam insuficientes para reduzir, de forma significativa, os aportes do Tesouro para o custeio da folha dos inativos, tendo como consequência a redução dos recursos disponíveis para custeio ou investimento em outras áreas de atuação da Administração Pública.

Em 2018, o referido aporte representou 9,88% da RCL do exercício. Importante destacar que, caso não houvesse a transferência dos R\$370,4 milhões do BAPREV para o FUNPREV, a necessidade de aporte seria da ordem de R\$3.527,4 milhões, o equivalente a 11,04% da RCL do exercício.

Um estudo realizado em 2012 pelo então Ministério da Previdência Social acerca da sustentabilidade dos RPPS apresenta o resultado de determinados indicadores calculados a partir dos resultados atuariais. Um dos indicadores é a relação entre o *déficit* atuarial do RPPS e a RCL anual: quanto mais representativo o *déficit* se apresentar em relação a essa receita, mais grave é a situação. Da análise da tabela anterior, depreende-se que o Estado da Bahia esteve em situação considerada crítica (indicador superior a 300,00%) durante todo o período de 2015 a 2018 e que há uma tendência de crescimento da relação, indicando que um volume significativo dos orçamentos futuros será consumido para o equacionamento do *déficit*.

Outro indicador trata da relação entre o número de servidores ativos e inativos

(aposentados e pensionistas): quanto menor for essa relação, mais grave é a situação do RPPS. O Estado da Bahia também se enquadrou na faixa considerada crítica (indicador inferior a 3) nos quatro últimos exercícios, conforme tabela a seguir:

**Tabela 43 – QUANTITATIVOS DE SERVIDORES ATIVOS E INATIVOS**

Item	2015	2016	2017	2018
Número de Servidores Ativos	126.925	124.315	115.348	112.776
Número de Servidores Inativos	115.750	118.840	126.957	131.526
<b>Relação Ativos / Inativos</b>	<b>1,10</b>	<b>1,05</b>	<b>0,91</b>	<b>0,86</b>

Fonte: Relatórios de Avaliação Atuarial.

Os dados apresentados na tabela anterior demonstram a tendência de queda do indicador, evidenciada pelo descompasso entre o crescimento do número de servidores estaduais inativos (13,63%) e a redução da quantidade de servidores ativos (-11,15%) no período. Cabe ressaltar que, desde 2017, a relação se tornou ainda mais crítica, pois o quantitativo de inativos superou o dos ativos. Segundo o estudo, um RPPS nessa situação já apresenta, possivelmente, um deficit financeiro que está sendo suprido pela utilização de aportes mensais, o que reflete fielmente a situação do Estado da Bahia.

Em função desse quadro, nota-se um crescente e elevado comprometimento do orçamento público com as despesas previdenciárias e de pessoal, com efeitos indiretos negativos sobre a prestação de serviços públicos nas demais áreas.

O resultado desses dois indicadores ratifica a situação preocupante do RPPS da Bahia, exigindo que o Poder Público estabeleça estratégias no sentido de buscar o equilíbrio do sistema previdenciário do Estado.

- **Agravo no desequilíbrio financeiro e atuarial do RPPS-BA**

O agravamento da situação financeira e atuarial do Regime Próprio de Previdência do Estado da Bahia – RPPS-BA foi objeto de apontamento no Relatório das Contas de Governo de 2017. Dentre os fatos apontados que contribuíram para o desequilíbrio, são merecedores de destaque:

- a utilização de recursos do fundo previdenciário, inicialmente, respaldada pela Lei Estadual nº 13.552, de 23/03/2016, que autorizou a transferência de recursos decorrentes de *superavit* financeiro do BAPREV para pagamento de benefícios vinculados ao FUNPREV, em condição diversa à aprovada pela Secretaria de Políticas de Previdência Social (SPPS), do MTPS, nos termos do item 11 do Parecer Técnico nº 34/2015;
- a incorporação de segurados e, conseqüentemente, a transferência da responsabilidade pelo pagamento dos benefícios destes até sua extinção, autorizada pelo MTPS, resultaria na utilização gradativa do *superavit* do BAPREV e o impacto financeiro seria de longo prazo. Entretanto, a transferência de recursos autorizada pela Lei Estadual nº 13.552/2016 foi de

- todo o valor autorizado para pagamento de benefícios vinculados ao FUNPREV, o que teve impacto financeiro imediato, comprometendo o equilíbrio atuarial do BAPREV;
- em vez de transferir beneficiários do plano financeiro, estruturado sob repartição simples, para o fundo previdenciário, que forma reservas para garantir o pagamento futuro dos benefícios dos segurados a ele vinculados, o Governo do Estado da Bahia transferiu os recursos que considerava excedentes no fundo previdenciário para pagar benefícios do fundo financeiro;
  - de acordo com o MF, a operação promoveu claro desvio de destinação dos recursos previdenciários, configurando providência prejudicial e estranha aos interesses da previdência social dos servidores do ente, que retira a necessária liquidez do sistema e que tem por único objetivo aliviar temporariamente o caixa do Tesouro dessa unidade da Federação;
  - Decisão Monocrática, oriunda do Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000, impetrado pela Associação dos Magistrados da Bahia, que “DETERMINAR/AUTORIZAR que o Estado da Bahia utilize os recursos de qualquer dos fundos criados pelo regime próprio de previdência dos servidores públicos do mencionado ente político (FUNPREV e BAPREV)”;
  - as DCCes 2017 ressaltaram que “para o equacionamento do referido déficit técnico, o Tesouro Estadual deverá passar a aportar recursos para o referido plano a partir de 2018, no prazo máximo de 35 anos, de acordo com os estudos atuariais 2017”.

Diante dos fatos acima destacados, foi sugerido ao Governo do Estado que apresentasse ao TCE/BA as medidas adotadas no curso da ação ordinária proposta pela AMAB, com vistas a recorrer da decisão que deferiu liminar em sede de agravo de instrumento, decisão esta que culminou na situação deficitária do BAPREV e, conseqüentemente, do RPPS-BA; bem como demonstrasse, anualmente, a realização dos aportes de recursos previstos na reavaliação atuarial de 2017 para cobertura do *déficit* técnico apontado. Conforme detalhado no item 2.1 deste Relatório, as referidas recomendações ainda encontram-se pendentes de atendimento.

#### 2.4.5.2.7 Ajustes de Exercícios Anteriores

As informações apresentadas em Nota Explicativa (fls. 98-101 das DCCes 2018) sobre os ajustes de exercícios anteriores, registrados no Balanço Patrimonial, podem ser resumidas como segue:

**Tabela 44 – RESUMO DOS AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES**

NATUREZA	PRINCIPAIS UO	Em R\$ milhões		
		DÉBITO (A)	CRÉDITO (B)	A – B
Ajustes por NLC	FUNPREV	35.634,5	1.213,4	34.421,1
Ajustes por NLA	BAPREV	1.339,3	26,4	1.312,9
Reconhecimento de passivos	SEC/FES/BA	597,6	144,4	453,2
Liquidação de DEA		437,1	17,3	419,8

NATUREZA	PRINCIPAIS UO	DÉBITO (A)	CRÉDITO (B)	A – B
Outros Ajustes	SEC/CONDER	69,4	39,2	30,0
Outros não comentados				102,1
<b>Total conforme demonstrativo</b>				<b>36.739,1</b>
Não especificados na Nota Explicativa				1.085,3
<b>Total dos ajustes</b>				<b>37.824,4</b>

Fonte: FIPLAN e DCCes 2018.

Dos comentários incluídos na citada Nota Explicativa, os mais relevantes foram:

- ajustes por NLC no FUNPREV: transferência de valores ao FUNPREV BAPREV apropriados indevidamente como VPA / VPD (R\$35.553,8 milhões a débito e R\$440,9 milhões a crédito);
- ajustes por NLC na CONDER: ajustes dos direitos relativos aos empréstimos concedidos no âmbito do Prohabit (R\$353,0 milhões a crédito); e
- Ajustes por NLA no BAPREV: atualização das Provisões de Benefícios concedidos e a conceder (R\$1.306,6 milhões a débito).

Sobre este assunto, o MCASP 7ª edição orienta no sentido de serem apresentados comentários em Nota Explicativa de quaisquer informações de natureza relevante, incluindo as relacionadas com “ajustes decorrentes de omissões e erros de registro”, objetivando “facilitar a compreensão e comparação” das demonstrações.

#### ✓ Análise da Auditoria

Cabe salientar que a relevância do total de ajustes (R\$37.824,4 milhões), relacionados com registros que, *a priori*, deveriam ter sido reconhecidos em exercícios anteriores, repercute, sobremaneira, na comparabilidade, compreensibilidade e interpretação das demonstrações de 2018, mormente do Balanço Patrimonial e da Demonstração das Variações Patrimoniais.

Os dados e informações sobre os ajustes de exercícios anteriores foram considerados insuficientes, tendo em vista que:

- nas Notas Explicativas, não constam quais contas do ativo e/ou passivo foram impactadas com a retificação e o tipo de lançamento de ajuste, se relativo a erro ou por mudança de procedimento contábil; e
- não foram computados, classificados e comentados todos os ajustes registrados no exercício de 2018 (sem informações sobre R\$1.085,3 milhões).

Ademais, os comentários apresentados se revelaram incompletos pois:

- a descrição apresentada não indica, de forma clara e objetiva, a natureza dos eventos econômicos, administrativos e/ou contábeis a que se relacionam, comprometendo a sua interpretação e, conseqüentemente, a transparência da prestação de contas;
- foram catalogados dados de forma resumida, relativos a apenas 18 unidades

- orçamentárias denominadas como de principais movimentações, sem comentar sobre os registros promovidos pelas demais unidades; e
- os comentários sobre os principais ajustes se relacionam a apenas 24 registros, sem indicação adequada sobre a sua origem e/ou impacto nas demonstrações contábeis de exercícios anteriores.

Assim como nos exercícios anteriores, das análises promovidas nos registros contabilizados nas contas do grupo do Patrimônio Líquido, foi verificado, também, a complexidade dos registros no FIPLAN, envolvendo diversas contas transitórias, e o grande volume de registros de valores irrisórios.

Ressalte-se que a retificação de lançamentos contábeis, mormente os relacionados com a baixa ou a redução do saldo de ativos, não reconhecimento de obrigações, inclusive relativos à DEA, deveriam ser, *a priori*, objeto de devida apuração em relação à sua origem, minimamente se foram, direta ou indiretamente, derivados de falhas, omissões ou ocultação de eventos administrativos, ou se estavam relacionados com dano ao Erário.

Portanto, as informações disponibilizadas em relação aos ajustes de exercícios anteriores carecem de elementos importantes de *accountability*. Se os fatos que os motivaram decorreram de erro/falha no fluxo das informações, de orientação contábil oportuna ou de condutas administrativas inadequadas.

Cabe registrar que a DICOP, mediante Ofício Conjunto DICOP/DIREF nº 01/2019, informou que “durante o processo de encerramento do exercício financeiro de 2018, foram gerados lançamentos nas contas redutoras de passivo em valor superior ao saldo da conta de passivo de provisão matemática”. Informou, ainda, quanto ao registro contábil de ajustes a crédito no Passivo Atuarial do estado em 2019, tendo por contrapartida a conta de Ajuste de Exercícios Anteriores, num total de R\$84.545,5 milhões, sendo R\$31.894,5 milhões relativos ao exercício de 2017 e R\$52.651,0 milhões a 2018.

#### ✓ Indicativo da Auditoria

Ante o exposto, devido à relevância financeira dos lançamentos, à complexidade e ao acentuado volume de registros no FIPLAN e à ausência de informações adequadas dos registros contabilizados em 2018, relativos a eventos ocorridos em exercícios precedentes, não foi possível à Auditoria avaliar os efeitos e a adequação dos Ajustes de Exercícios Anteriores, bem como mensurar as distorções causadas nos demonstrativos contábeis e fiscais de anos anteriores.

Considerando os fatos apurados, conclui-se ser apropriado:

- a expedição de determinação para que sejam rerepresentados o Balanço Patrimonial Consolidado e a Demonstração das Variações Patrimoniais considerando os ajustes de exercícios anteriores promovidos, objetivando a

- melhor transparência quanto ao resultado da gestão em cada ano e a comparabilidade nos referidos informes; e
- a formulação de recomendações objetivando o aprimoramento dos procedimentos administrativos e contábeis, no sentido de evitar o registro de eventos extemporaneamente, e para que, na elaboração das próximas demonstrações contábeis, sejam detalhados, em Nota Explicativa, os eventos econômicos, administrativos e contábeis a que se relacionam, classificando-os na forma preconizada no MCASP.

Diante do exposto ao longo do item 2.4 deste Relatório, resta evidenciada a necessidade de aprimoramento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, visto que as divergências apuradas pela Auditoria comprometem, de forma material, a apuração dos resultados e a evidenciação da real situação das finanças do Estado da Bahia.

## 2.5 LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

### 2.5.1 RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

O § 3º do art. 2º da LRF estabelece que a Receita Corrente Líquida (RCL) deve ser apurada somando-se as receitas recolhidas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades. Conforme apresentado à fl. 182-183 das DCCEs 2018 e demonstrado resumidamente na tabela a seguir, o valor da RCL foi de R\$31.980,2 milhões.

**Tabela 45 – RECEITA CORRENTE LÍQUIDA**

	Em R\$ milhões
Discriminação	Valor
Receita Corrente	46.688,1
(-) Transferências Constitucionais e Legais	(6.399,5)
(-) Contribuições Previdenciárias e de Assistência Social ao Servidor	(2.719,4)
(-) Compensação Financeira entre Regimes	(320,9)
(-) Dedução de Receita para Formação do FUNDEB	(5.268,1)
<b>Total</b>	<b>31.980,2</b>

Fontes: Demonstrativo publicado nos sítios eletrônicos da SEFAZ e da STN (Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – SICONFI), FIPLAN Gerencial e cálculos da Auditoria.

A RCL, no 3º quadrimestre de 2018, foi superior em 6,77%, em termos nominais, à do 3º quadrimestre de 2017, que alcançou o montante de R\$29.952,8. Considerando-se que, no período, com base no IGP-DI, ocorreu inflação de 7,10%, constata-se uma queda real de 0,31%. Cabe registrar que não foram observadas diferenças significativas entre os valores da RCL, apurados pela SEFAZ com base nos registros contábeis, e os cálculos do TCE/BA.

### 2.5.2 LIMITES MÍNIMOS DE DESPESAS COM SAÚDE E EDUCAÇÃO

Os demonstrativos sobre o cumprimento dos limites legais relativos à aplicação de recursos nas áreas de Saúde e Educação estão apresentados às fls. 190-195 das DCCEs 2018.

Em relação ao cumprimento dos limites legais relativos à aplicação de recursos nas áreas de Saúde e Educação, o Estado da Bahia, por força da Ação Cautelar nº 268-1, ajuizada no ano de 2004, no STF, contra a União (Fazenda Nacional), exclui a receita obtida com o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de cálculo da Receita Líquida de Impostos (RLI) para o cômputo do valor mínimo a ser aplicado nas referidas áreas, diferentemente do normatizado pela STN.

A Auditoria, após revisitar o conteúdo do referido processo, entende que tal exclusão é indevida, uma vez que a decisão monocrática<sup>85</sup>, datada de 19/05/2004, embora tenha sido favorável ao afastamento da consideração da receita destinada ao FUNCEP da base de cálculo para apuração dos limites, não foi referendada quando da sua apreciação pelo Tribunal Pleno do STF, conforme Acórdão nº 268, de 31/08/2005. Entretanto, apesar da recomendação emitida pelo TCE/BA nas Contas de Governo de 2017 no sentido de que as receitas com o FUNCEP fossem consideradas na base de cálculo da RLI, a análise dos demonstrativos publicados evidencia o não atendimento à recomendação. Portanto, para efeito de verificação do cumprimento dos limites, em consonância com os arts. 198 e 212 da Carta Magna e com o disposto no Acórdão nº 268/2005, a Auditoria apurou o valor de R\$29.377,6 milhões com a RLI, o que difere do valor apresentado nas DCCEs 2018 de R\$28.559,7 milhões.

Com relação à exclusão indevida dos recursos do FUNCEP da base de cálculo para a apuração dos referidos limites, a SEFAZ, mediante Ofício SAF nº 15/2019, afirmou que “o procedimento de não inserir a receita do FUNCEP no cômputo da RLI, decorre de uma decisão de cunho legal, a qual o entendimento recomendado e empregado foi no sentido do seu cumprimento”.

Objetivando verificar a adequação dos cálculos em relação às despesas computadas na apuração dos limites constitucionais, foi utilizada a base de dados do FIPLAN, bem como foram revisadas as rubricas e saldos das despesas elegíveis, mediante filtro do sistema Mirante, considerando a coerência dos gastos contabilizados nos principais elementos de despesa e dos credores mais relevantes, não tendo sido identificadas distorções significativas que implicassem no alcance dos referidos limites.

Das análises empreendidas, merecem destaque os valores de R\$288,1 milhões e de R\$69,2 milhões contabilizados como DEA, relativamente às Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) e à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), respectivamente, que, embora sejam consideradas nos seus cômputos segundo as normas editadas pela STN, tendem a distorcer os valores das despesas efetivamente aplicadas no exercício em análise, considerando que esses montantes tiveram suas origens em anos anteriores aos da apuração. Tais fatos já foram objeto de comentário nas Contas de Governo do exercício de 2017.

- **Saúde**

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas com ASPS, elaborado pela SEFAZ, o Estado da Bahia realizou despesas no montante de R\$3.540,3 milhões, atingindo 12,40% da RLI e das transferências constitucionais e legais.

A revisão dos cálculos referentes à apuração desse percentual, em consonância

<sup>85</sup> Ministro Marco Aurélio Mello.

com o estabelecido nos manuais de elaboração dos demonstrativos fiscais da STN, revelou que foi aplicado 12,05% em ASPS, divergente do índice publicado pelo estado. Entretanto, não afeta o atendimento ao limite mínimo de aplicação de 12,00% das referidas receitas, estabelecido no art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141, de 13/01/2012.

No mesmo sentido, persiste a divergência entre o percentual apresentado pelo estado e o informado no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS<sup>86</sup>), sistema de registro eletrônico centralizado das informações de saúde referentes aos orçamentos públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

### • Educação

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE, elaborado pela SEFAZ, o Estado da Bahia realizou despesas no montante de R\$7.324,2 milhões, equivalentes a 25,65% do total da RLI e das transferências constitucionais e legais.

A revisão dos cálculos referentes à apuração desse percentual efetuada pela Auditoria, considerando a receita do FUNCEP (fonte 128) e as despesas executadas nesta fonte, revelou que o índice atingiria 25,63% em MDE. Ademais, na análise sobre a elegibilidade da totalidade das despesas de MDE, observou-se o montante de R\$37,5 milhões referente a auxílios e bolsas assistenciais a alunos carentes, as quais afrontam o art. 71 da Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996, que diz:

Art. 71. Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

[...]

IV – programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e **outras formas de assistência social**; (Grifo da Auditoria)

Com a exclusão destas despesas, o índice apurado pela Auditoria passaria a ser de 25,50%. Conquanto, verifica-se o atendimento ao limite mínimo de aplicação de 25,00% das referidas receitas, estabelecido no art. 212 da Constituição Federal.

Com relação ao limite mínimo a ser aplicado em despesas com a remuneração dos profissionais do magistério na Educação Básica, no percentual de 60,00% das receitas do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Lei Federal nº 11.494, de 20/06/2007), consta, no supracitado demonstrativo, que o Estado da Bahia desembolsou recursos da ordem de R\$2.849,2 milhões com o pagamento de profissionais do magistério, o que correspondeu a 90,64% dos recursos recebidos do fundo no exercício de 2018, muito acima, portanto, do limite estabelecido pela supracitada lei.

<sup>86</sup> Previsto no art. 39 da LC nº 141/2012.

### 2.5.3 PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS

O art. 19 da LRF fixa o limite da despesa total com pessoal em 60,00% da RCL para os Estados, e o seu art. 20 estabelece a forma de repartição desse total entre os poderes. Ademais, o art. 101 da LDO/2018 define a forma de repartição entre os órgãos do Poder Legislativo Estadual.

#### • Composição das despesas com pessoal

Conforme mencionado nos Relatórios sobre as Contas Governamentais de exercícios anteriores, vem sendo considerado pelo Estado, para o cálculo da despesa bruta de pessoal de seus poderes e órgãos, o somatório dos valores classificados contabilmente no grupo de despesa “Pessoal e Encargos Sociais” da Administração Direta e Indireta.

Concernente às despesas com auxílio-creche, vale-transporte, vale-refeição, auxílio-transporte e auxílio-alimentação, o Estado da Bahia não as contabiliza no grupo mencionado por considerar que se referem a gastos de natureza indenizatória. A matéria é controversa, devido as divergências quanto à sua caracterização nas esferas administrativa e judicial, existindo posições que as consideram de caráter remuneratório, devendo, com efeito, integrar o cômputo da despesa total com pessoal. Os Tribunais de Contas, em sua maioria, entendem que a definição dependerá da lei que instituiu tais despesas.

Os valores das despesas relativas aos itens supracitados referentes aos Poderes Executivo e Judiciário, Ministério Público e Assembleia Legislativa totalizaram R\$465,8 milhões no período de janeiro a dezembro de 2018.

Consulta técnica realizada ao TCE/BA pela SAEB em 2015<sup>87</sup> abrangeu questionamentos acerca da classificação e da exclusão das despesas com pensionistas, abono pecuniário de férias, 1/3 constitucional de férias, indenização de férias não gozadas, abono licença-prêmio pecúnia e abono de permanência. O Ministério Público de Contas (MPC) opinou, em 20/04/2016, pelo conhecimento da consulta e para que fosse oferecida a seguinte resposta ao consulente:

a) os gastos com pensionistas devem ser contabilizados como despesa total de pessoal para fins de apuração dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), inexistindo qualquer vício de inconstitucionalidade que justifique o afastamento parcial da norma de interpretação autêntica veiculada pelo art. 18, *caput*, da LRF. Ao revés, o conceito de despesa total com pessoal foi definido pelo legislador dentro do espaço de conformação legislativa outorgado pela Constituição, estando afinado com os fins proclamados pelo art. 169, *caput*, da Constituição Federal;

b) as despesas com pagamento de abono pecuniário de férias, de

87 TCE/009670/2015

conversão em pecúnia de férias não gozadas e de conversão em pecúnia de licença-prêmio não usufruída podem ser excluídas do cômputo da despesa total com pessoal para fins de apuração dos limites previstos nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), haja vista a natureza indenizatória das verbas mencionadas;

c) as despesas com pagamento de abono de permanência e de adicional de férias gozadas (1/3 constitucional de férias), dada a natureza remuneratória das vantagens, devem ser contabilizadas como despesa total com pessoal para fins de verificação do cumprimento dos limites previstos nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

O Tribunal Pleno do TCE/BA, por meio da Resolução nº 31, de 28/04/2016 referente ao mencionado processo, decidiu, à unanimidade, conhecer da consulta, com o oferecimento, por maioria de votos, da seguinte resposta:

As verbas pagas a título de abono pecuniário de férias (conversão de 1/3 das férias em pecúnia), abono de permanência, indenização de férias e licenças-prêmio não gozadas deverão ser excluídas do cômputo da despesa total com pessoal para efeito da apuração dos limites fixados nos artigos 19 e 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000.

#### • Outras despesas de pessoal

Em conformidade com a LRF e com a Portaria Interministerial STN/SOF nº 519, 27/11/2001, todos os contratos de locação de mão de obra que configurem substituição de servidores e empregados públicos, consubstanciados em terceirização de serviço, excetuados aqueles que se destinem à execução de atividades não abrangidas pelos planos de cargos do quadro de pessoal, devem ter registrados seus valores como “Outras Despesas de Pessoal” e devem ser inseridos no cálculo da despesa com pessoal.

O Poder Executivo do Estado da Bahia retirou, formalmente, do seu quadro de pessoal, cargos vinculados às atividades de limpeza, conservação, segurança e vigilância, não havendo mais a hipótese de inclusão de tais gastos no cômputo das despesas de pessoal.

No Relatório de Gestão Fiscal (RGF) do terceiro quadrimestre de 2018, o Poder Executivo consignou, na rubrica “Outras Despesas de Pessoal”, as despesas com contratação de serviços de informática e processamento de dados, apoio técnico-administrativo, prestadores de serviço temporário e outros serviços de pessoal terceirizados, no valor de R\$63,9 milhões, procedimento que não foi ratificado pela Auditoria, conforme destacado no item a seguir.

#### • Apuração do limite da despesa com pessoal

No Parecer Prévio do exercício de 2017, consta Alerta ao Poder Executivo sobre o fato de que o montante da despesa total com Pessoal e Encargos Sociais (Poder Executivo e Consolidado) ultrapassou 90,00% do limite de gastos.

Na tabela a seguir, são apresentados os valores de cada parcela integrante do cálculo da despesa com pessoal e o respectivo percentual de participação em relação à RCL, para a data de 31/12/2018, tendo sido esses itens publicados pelo Poder Executivo (fls. 195-196 das DCCes 2018) e apurados pela Auditoria:

**Tabela 46 – RELAÇÃO ENTRE DESPESA COM PESSOAL E RCL (PODER EXECUTIVO)**

Discriminação	Em R\$ milhões		
	Publicado	Apurado pela Auditoria	Diferença
<b>Despesa Bruta com pessoal (I) <sup>(1)</sup></b>	<b>18.768,7</b>	<b>19.256,6</b>	<b>-487,9</b>
Pessoal Ativo	12.332,4	12.332,4	0,0
Pessoal Inativo e Pensionista	6.372,4	6.372,4	0,0
Outras Despesas de Pessoal (Terceirização)	63,9	551,8	-487,9
<b>Despesas Não Computadas (II)</b>	<b>4.022,5</b>	<b>3.589,1</b>	<b>433,4</b>
(-) Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	23,3	23,3	0,0
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	247,7	247,7	0,0
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	74,6	74,6	0,0
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	3.676,9	3.243,5	433,4
<b>Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I – II)</b>	<b>14.746,2</b>	<b>15.667,5</b>	<b>-921,3</b>
RCL <sup>(2)</sup>	31.965,0	31.965,0	0,0
<b>Participação da Despesa de Pessoal na RCL (%)</b>	<b>46,13</b>	<b>49,01</b>	<b>-2,88</b>

Fontes: Relatório de Gestão Fiscal Publicado, FIPLAN Gerencial e cálculos da auditoria.

(1): Não obstante a autonomia funcional, administrativa e orçamentária da DPE, seus gastos com pessoal são registrados junto com os do Poder Executivo, em razão de inexistir, ainda, disposição legal definidora do limite de despesa com pessoal para aquele órgão.

(2): RCL ajustada conforme art. 166, § 13, da CF/1988.

Da tabela anterior, conclui-se que o Poder Executivo ultrapassou o indicador dos 48,60% permitidos em lei. Releva mencionar que o TCE/BA emitiu alerta em relação ao exercício de 2017, quando o índice ainda se encontrava em 45,18%, o que evidencia que, se foram tomadas medidas pelo gestor, estas não tiveram o efeito de conter os gastos com pessoal em 2018.

Em relação à diferença no montante de R\$487,9 milhões na rubrica “Outras Despesas de Pessoal Decorrente de Contrato de Terceirização”, refere-se a despesas com a contratação de serviços médicos/hospitalares para os usuários do SUS nas unidades de urgência, emergência e retaguarda, **administrados diretamente pela SESAB**, que foram indevidamente classificados no elemento de despesa “39 – Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica”, em vez do elemento “34 – Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contrato de Terceirização”, conforme demonstrado a seguir:

**Tabela 47 – DESPESAS DE PESSOAL MEDIANTE TERCEIRIZAÇÃO DE ATIVIDADES FINALÍSTICAS DA SESAB**

Em R\$ milhões

Tipo De Contratação	Contratado	Valor
Credenciamento de médicos	Diversas pessoas jurídicas	126,7
Contrato de Terceirização	Fundação José Silveira	221,8
	Instituto Nacional de Amparo à Pesquisa, Tecnologia e Inovação na Gestão Pública (INTS)	139,4
<b>Total</b>		<b>487,9</b>

Fonte: Dados fornecidos pela SAIS/SESAB.

Não obstante a STN tenha editado a Portaria nº 233, de 15/04/2019, com regra transitória para o registro das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam atividade fim do ente da Federação, a análise realizada pela Auditoria se refere a contratações diretas, razão pela qual o mencionado normativo não se aplica ao caso em tela.

A classificação contábil adotada é incompatível com as orientações estabelecidas na 8ª edição do MDF da STN quanto às despesas de pessoal nos moldes exigidos pelo art. 18, § 1º da LRF, o qual estabelece que os valores dos contratos de terceirização de mão de obra, que se referem à substituição de servidores e empregados públicos, serão contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”.

Saliente-se que, para auxiliar os órgãos públicos a registrarem corretamente suas despesas no Relatório de Gestão Fiscal, previsto no art. 55, inciso I, da LRF, a STN vem editando, anualmente, o mencionado MDF, cuja 8ª edição foi aprovada pela Portaria STN nº 495/2017, vigente no exercício sob análise, que orienta e explica o que são despesas com pessoal e quais delas serão desconsideradas para fins de cálculo dos limites legais estabelecidos nos arts. 19 e 20 daquele diploma normativo, nos seguintes termos:

**O conceito de despesa com pessoal também não depende de avaliação jurídica sobre a legalidade ou não da contratação.** Assim, tanto as contratações por tempo determinado para atender necessidade temporária de excepcional interesse público como as que poderão vir a ser contestadas à luz do instituto constitucional do concurso público, por exemplo, deverão ser registradas na despesa com pessoal, independentemente da verificação da legalidade ou validade das contratações, bem como das eventuais cominações que possam advir.

[...]

## **2. Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contratos de terceirização**

As despesas relativas à mão de obra, constantes dos contratos de terceirização, **empregada em atividade-fim da instituição** ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo **plano de cargos e salários** do quadro de pessoal, serão classificadas no grupo de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, **elemento de despesa 34** – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização. Essas despesas devem ser incluídas no cálculo da despesa com pessoal por força do §1º do art. 18 da LRF.

[...]

A LRF não faz referência a toda terceirização, mas apenas àquela que se relaciona à substituição de servidor ou de empregado público. (Grifos do original)

Em 27/03/2019, a auditoria encaminhou solicitação de esclarecimentos ao gestor acerca do assunto, sem obter resposta até a conclusão dos trabalhos.

Em relação à divergência de R\$433,4 milhões, apontada no item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”, foi proveniente da não inclusão das seguintes fontes de recursos:

- “209 – Indenizações Extr. Óleo Bruto, Xisto Betum e Gás, Utilização de Recursos Hídricos e Exploração Recurso Miner. EC nº 19/14”, no valor de R\$38,1 milhões;
- “213 – Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta”, no valor de R\$24,4 milhões; e
- “260 – Transferência do BAPREV (Decisão Judicial)”, no valor de R\$370,9 milhões.

Inicialmente, convém mencionar que este assunto foi objeto de questionamento à STN, tendo em vista que, em 13/11/2018, foi publicado o Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais de 2018, informando que a Bahia era um dos estados que havia ultrapassado o limite de gastos com pessoal. Na ocasião, verificou-se divergências entre o que foi publicado no Relatório de Gestão Fiscal de 2017 e o que foi apurado no âmbito da avaliação do cumprimento de metas e compromissos do Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal (PAF) de 2017. As diferenças mais significativas estavam relacionadas justamente ao item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”.

Em consulta formulada à STN, foi indagado se as supracitadas fontes deveriam, ou não, entrar no cômputo da rubrica “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”. A STN, por meio da Nota Técnica SEI nº 17/2018/GDESP/COREM/SURIN/STN-MF, de 21/12/2018, se pronunciou nos seguintes termos:

8. Neste sentido, foi realizada consulta por e-mail à Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação - CCONF, coordenação responsável pela elaboração do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, e do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, da STN.

**[...] o entendimento expresso no MDF é que para que as despesas com pessoal custeadas com recursos vinculados ao RPPS sejam passíveis de dedução para cômputo da despesa, é necessário que tenha sido instituída alguma forma de equilíbrio financeiro e atuarial conforme regras da Secretaria de Previdência. Caso algumas das medidas de equilíbrio não tenham sido implementadas, o fato de vincular alguns recursos ao RPPS tem o mesmo significado de fazer o aporte financeiro nos casos de déficit. A diferença nesse caso é que, ao invés do recurso ir para o tesouro do ente e depois ser repassado ao RPPS, o recurso está sendo direcionado diretamente ao RPPS, mas a essência é a mesma.**

**Esse entendimento vale também para os planos financeiros no caso da segregação das massas. Esse plano será sempre deficitário e independentemente de haver alguma vinculação de recursos para esse plano, esses recursos continuarão a ser tratados como repasse financeiro e as despesas custeadas com eles não poderão ser deduzidas.** (Grifos da Auditoria)

Para maior esclarecimento a respeito do conteúdo que deve compor a linha de “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”, segue transcrição do MDF 8ª edição (fl. 504):

## 2. Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados

Recursos vinculados ao RPPS são os provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados, da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive, o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

[...]

No entanto, deve-se observar as regras contidas na Portaria MPS 746 de 27 de dezembro de 2011, que determina que os recursos provenientes desses aportes devem ser controlados separadamente dos demais recursos de forma a evidenciar a vinculação para a qual foram instituídos e devem permanecer devidamente aplicados em conformidade com as normas vigentes, no mínimo, por 5 (cinco) anos. Consoante o disposto no Art. 40 da Constituição Federal, a Lei 9.717, de 27 de novembro de 1998, que trata das regras gerais para a organização e o funcionamento dos RPPS, estabelece que os entes federativos devem garantir tanto o equilíbrio financeiro quanto o atuarial dos respectivos regimes próprios. A avaliação financeira do RPPS leva em consideração as receitas e as despesas apuradas no exercício financeiro, podendo haver superávit ou déficit financeiro.

Assim, nos casos em que o RPPS apresente déficit financeiro, ou seja, quando as receitas auferidas não são suficientes para o pagamento das despesas com inativos e pensionistas em cada exercício, o tesouro do ente deverá arcar com o valor necessário para que o RPPS alcance o equilíbrio financeiro.

[...]

Caso essa avaliação indique déficit atuarial, a Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008, define formas de se promover o equilíbrio, sendo uma delas a elaboração de plano de amortização, estabelecido em lei, com prazo máximo de 35 anos para a acumulação dos recursos necessários à cobertura total desse déficit.

O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição patronal suplementar ou em aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial. As alíquotas de contribuição patronal suplementar são classificadas no elemento de despesa 13 – Contribuições Patronais, e os aportes periódicos para cobertura de déficit atuarial no elemento 97– Aportes para cobertura de Déficit Atuarial.

Outra opção para o equacionamento do déficit atuarial do RPPS é a segregação das massas de seus segurados, ou seja, a separação, a partir de uma data de corte, dos segurados vinculados ao RPPS em grupos distintos que integrarão o Plano Financeiro ou o Plano Previdenciário.

Ressalta-se que a segregação das massas será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, acompanhado pela separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes.

Para os RPPS que ainda não tenham promovido o equilíbrio financeiro e atuarial e apresentem déficits financeiros em todos os exercícios, as despesas custeadas com os recursos repassados pelo tesouro do ente para fazer face ao déficit do exercício (déficit financeiro) ou repassados para constituição de reserva financeira não podem ser deduzidas para o cálculo da despesa com pessoal líquida. Essas despesas constituem a parcela da despesa com inativos de responsabilidade do ente federado, e, portanto, devem fazer parte do cômputo da despesa total com pessoal.

O mesmo acontece com o Plano Financeiro dos regimes que tenham optado pela segregação das massas. Nesse caso, as despesas custeadas com os recursos repassados pelo ente para a cobertura da insuficiência do Plano Financeiro não poderão ser deduzidas da despesa bruta com pessoal. Nas situações em que houve a segregação das massas do RPPS, a parte financeira, via de regra deficitária, necessita dos aportes financeiros do tesouro do ente, repassados por meio de interferência financeira ou por alguma forma de aporte. Ao optar pela segregação das massas, de acordo com as regras da previdência, não há de se falar em promover o equilíbrio atuarial do plano financeiro e, portanto, os recursos repassados para esse plano, independente da forma contábil utilizada, são considerados cobertura de déficit financeiro.

**Ressalta-se que os recursos aportados no regime de previdência somente poderão ser considerados recursos próprios do RPPS quando houver a instituição formal de algumas das formas de equilíbrio estabelecidas na Portaria MPS nº 403. Se não houver a instituição legal de um plano de amortização conforme as regras estabelecidas na citada portaria, qualquer aporte de recursos no RPPS será considerado aporte para cobertura de déficit financeiro ou constituição de reserva para essa mesma finalidade em outro exercício. Nesse caso, as despesas custeadas com esses aportes não poderão ser deduzidas para o cálculo da despesa total com pessoal.**  
(Grifo da Auditoria)

Também foi questionado à Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação (CCONF), responsável pela elaboração do MCASP e do MDF, se os recursos para pagamento de benefícios previdenciários pelo FUNPREV com recursos oriundos das citadas fontes 209, 213 e 260 têm a mesma essência dos repasses para cobertura de insuficiência financeira, e não deveriam, portanto, sequer transitar pela execução orçamentária. A este respeito, a CCONF acrescentou o seguinte detalhamento sobre o trecho do MDF acima destacado:

**O trecho em destaque significa que, quando o ente não toma medidas de equilíbrio do RPPS, sempre existirá um déficit financeiro e, mesmo que algumas receitas tenham sido vinculadas diretamente ao RPPS, essas receitas não podem ser consideradas próprias do RPPS.** Numa lógica da execução orçamentária, os recursos arrecadados são registrados como receita orçamentária pelo órgão tesouro e, em algumas situações, como na cobertura de déficit financeiro do RPPS, haveria somente um repasse financeiro do órgão tesouro para o órgão RPPS, visto que não haveria, nesse caso, uma arrecadação de receitas do RPPS.

**Quando o ente define que determinados recursos são contabilizados como arrecadação diretamente no RPPS, dando a entender que são recursos próprios do RPPS, sem que tenha sido implementada alguma medida efetiva de equilíbrio atuarial, ou mesmo nos planos financeiros da segregação de massas (nesse caso não existe busca de equilíbrio atuarial), entendemos que a essência não se modificou, ou seja, essa execução tem o mesmo significado de uma arrecadação feita pelo tesouro e um repasse financeiro para o RPPS.**

**Em relação aos planos financeiros das segregações das massas, entendemos que quaisquer recursos que tenham sido repassados para cobrir o déficit financeiro (contribuições patronais mais contribuições dos servidores menos benefícios pagos) não podem ser considerados recursos do RPPS, pois na essência, esse plano é deficitário e as despesas com os benefícios previdenciários que correspondem a esse déficit, não podem ser deduzidos para cômputo da despesa com pessoal.** (Grifos da Auditoria)

A STN conclui que a apuração da dedução relativa ao item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados” se deu em conformidade à resposta da CCONF. Deste modo, do questionamento apresentado pelo TCE/BA, “não decorrem quaisquer ajustes na apuração da meta 3 (Despesa com pessoal/RCL) constante da Avaliação definitiva do Estado do Bahia relativa ao exercício de 2017”.

Foram requeridos esclarecimentos sobre o entendimento divergente entre a STN e a SEFAZ que considerou as fontes 209, 213 e 260 na composição do item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”, referente ao 3º quadrimestre de 2018. Por intermédio do Ofício GAB nº 50/2019, a SAF se pronunciou nos seguintes termos:

Fonte 209 - Trata-se de recurso decorrente da Transferências de Royalties, fonte vinculada cujo recurso está orçamentariamente destinado ao FUNPREV, procedimento que, decorre da Lei nº 13.144 de 03/04/2014 e Lei nº 13.153 de 16/04/2014.

Fonte 213 - Trata-se de recurso oriundo de transferência por parte do Banco do Brasil em razão de contrato de Prestação de Serviço Financeiro e Outras Avenças nº 01/2016, firmado entre o Estado da Bahia e o banco citado, com anuência da procuradoria Geral do Estado, por meio do Processo nº 2014427978-0 referente a Contrato - Cessão de Créditos Royalties.

Fonte 260 - Trata-se de recursos transferidos do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia - BAPREV para o Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia -

FUNPREV, fundos de natureza previdenciária, com base em decisão proferida pelo Juízo da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em processo ajuizado por parte da Amab - Associação dos Magistrados da Bahia.

Vale esclarecer quanto ao item Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados, a definição para o registro de valores, contida no MDF do exercício de 2018, (Pag.526):

"Registra os valores, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, das despesas com benefícios previdenciários, custeados com recursos vinculados ao RPPS, ou seja, provenientes de receita que financiam a previdência social dos servidores inativos e pensionistas.

[...]

Seguem anexos, arquivos contendo os normativos citados, fundamentando que as referidas fontes devem compor o cálculo da rubrica "Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados", no Demonstrativo da Despesa com Pessoal.

A resposta encaminhada pela SEFAZ não esclareceu o apontamento da Auditoria, se atendo somente a anexar os normativos das fontes, bem como não se debruçou sobre os vários pontos explicitados pela STN em sua nota técnica.

Como visto, o entendimento da STN, a quem compete a edição de normas gerais para consolidação das contas públicas, é que os recursos oriundos da decisão judicial para transferências do BAPREV, da cessão de folha de pagamentos e de *royalties* do Estado da Bahia são caracterizados como cobertura da insuficiência financeira. Portanto, não podem ser deduzidos para cômputo da despesa com pessoal.

O total dos gastos realizados pelo Estado da Bahia com pessoal de todos os poderes e órgãos está demonstrado na tabela a seguir:

**Tabela 48 – RELAÇÃO ENTRE DESPESA COM PESSOAL E RCL (CONSOLIDADO)**

Discriminação	Em R\$ milhões		
	Publicado	Apurado pela Auditoria	Diferença
<b>Despesa Bruta com Pessoal</b>	<b>22.846,2</b>	<b>23.334,1</b>	<b>-487,9</b>
(-) Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	40,7	40,7	0,0
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	247,7	247,7	0,0
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	310,5	310,5	0,0
(-) Inativos com Recursos Vinculados	4.320,9	3.887,5	433,4
<b>(=) Despesa Líquida de Pessoal</b>	<b>17.926,4</b>	<b>18.847,7</b>	<b>-921,3</b>
RCL (1)	31.965,0	31.965,0	0,0
<b>Participação da Despesa com Pessoal na RCL (%)</b>	<b>56,08</b>	<b>58,96</b>	<b>-2,88</b>

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal, FIPLAN Gerencial e cálculos da Auditoria.

(1): RCL ajustada conforme art. 166, § 13, da CF/1988.

Releva destacar que, nos cálculos efetuados pela Auditoria em função da decisão do Agravo de Instrumento nº 0009599-89.2016.8.05.0000, não foram considerados o montante de R\$388,8 milhões relativo ao IRRF dos servidores do Poder Judiciário. Sem o efeito desta decisão liminar, tanto o Poder Judiciário quanto o Consolidado do Estado ultrapassariam os limites máximos definidos na LRF.

Considerando-se os valores apresentados nas tabelas anteriores, verifica-se que os percentuais de gastos com pessoal do Poder Executivo e do consolidado dos poderes/órgãos correspondem a 49,01% e 58,96% da RCL, respectivamente, sendo importante destacar que o Poder Executivo encontra-se acima do limite máximo previsto no art. 20 da LRF, conforme demonstrado a seguir:

**Tabela 49 – PARTICIPAÇÃO DA DESPESA COM PESSOAL NA RCL**

Poder/ Órgão	Limite Legal (art. 20)	Limite Prudencial (art. 22)	Limite para Alerta (art. 59)	Publicado	Em %
					Apurado pela Auditoria
Consolidado	60,00	57,00	54,00	56,08	58,96
Executivo	48,60	46,17	43,74	46,13	49,01

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal e FIPLAN Gerencial.

Os poderes ou órgãos que ultrapassarem o limite previsto no art. 20 da LRF estão submetidos às vedações previstas no seu art. 22:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Ademais, de acordo com o art. 23, *caput*, da LRF, quando a Despesa Total com Pessoal do Poder ou Órgão ultrapassar os limites definidos no art. 20, ao final de um quadrimestre, o excedente deverá ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências a seguir:

- redução em, pelo menos, 20,00% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;
- exoneração dos servidores não estáveis; e
- possibilidade do servidor estável perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal, caso as medidas

adotadas anteriormente não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação de eliminação do excedente.

Ainda de acordo com o art. 23, § 3º, caso não seja alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

- I – receber transferências voluntárias;
- II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;
- III – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

## 2.5.4 PREVIDÊNCIA OFICIAL DO ESTADO

### 2.5.4.1 Limite de Gastos com Inativos e Pensionistas

De acordo com a Lei Federal nº 9.717, de 27/11/1998, os Estados são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras dos respectivos regimes próprios decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários. Conforme apresentado à fl. 186 das DCCEs, o Tesouro Estadual repassou para o FUNPREV recursos da ordem de R\$3.157,0 milhões, visando à cobertura do seu deficit financeiro.

Ademais, conforme demonstrado à fl. 187 das DCCEs 2018, a relação de 1,32 entre a contribuição patronal do Estado da Bahia para o custeio da previdência e a contribuição dos segurados encontra-se dentro do limite estabelecido pela Lei Federal nº 9.717/1998.

#### • Criação ou majoração de benefícios previdenciários

Em seu art. 17, § 1º, a LRF condiciona a criação e/ou a majoração de benefícios previdenciários à elaboração de estimativa de impacto orçamentário-financeiro com a indicação da origem dos recursos para o custeio do acréscimo das despesas.

Quanto à majoração na remuneração dos servidores ativos e, conseqüentemente, nos benefícios previdenciários dos inativos e pensionistas, em 2018, verificou-se que decorreram dos seguintes atos normativos:

### Quadro 21 – LEIS ESTADUAIS COM IMPACTO NA DESPESA PREVIDENCIÁRIA

Lei Estadual nº	Finalidade
13.964, de 13/06/2018	Altera o art. 38 da Lei nº 10.845, de 27/11/2007, e cria cargos de Desembargador, Assessor de Desembargador e Assistente de Gabinete. <sup>88</sup>
13.968, de 14/06/2018	Dispõe sobre a extinção, transformação e criação de cargos comissionados no âmbito do Poder Judiciário do Estado da Bahia.
13.969, de 14/06/2018	Altera a estrutura do Quadro de Cargos em Comissão do Ministério Público do Estado da Bahia, constante do Anexo II da Lei nº 11.617, de

88 Conselho Nacional de Justiça suspendeu os efeitos desta lei.

Lei Estadual nº	Finalidade
	24/11/2009.
13.970, de 14/06/2018	Altera a Lei nº 8.966, de 22/12/2003, que dispõe sobre o Plano de Carreiras e Vencimentos dos Servidores do Ministério Público do Estado da Bahia.
14.027, de 06/12/2018	Cria a Vantagem Pessoal de Incentivo - VPI no âmbito do Poder Judiciário do Estado da Bahia, e dá outras providências.
14.028, de 06/12/2018	Acrescenta o art. 193-A à Lei nº 10.845, de 27 de novembro de 2007 - Lei de Organização e Divisão Judiciária do Estado da Bahia, estabelecendo gratificação a magistrados em exercício da Direção do Foro.
14.040, de 20/12/2018	Institui a gratificação por atividade de instrutoria no âmbito do Poder Judiciário do Estado da Bahia.

Fonte: Diário Oficial do Estado e site [www.legislabahia.ba.gov.br](http://www.legislabahia.ba.gov.br).

As despesas criadas pelas supracitadas leis, que tratam da criação de cargos ou vantagens, ou do aumento de seus valores, não se enquadram na regra do § 6º do art. 17 da LRF, por não se tratarem do reajustamento disciplinado pelo inciso X do art. 37 da CF/1988, mas de aumento nos vencimentos/vantagens com a criação de gratificação ou de cargo para uma determinada categoria de servidor público.

Sendo assim, os atos normativos em análise devem ser acompanhados da estimativa do impacto orçamentário-financeiro para o exercício 2018 e para os dois subsequentes, bem como da comprovação de que a despesa criada ou majorada não afetará as metas de resultados fiscais previstas, inclusive com as premissas e a metodologia de cálculos utilizados, nos termos exigidos pela LRF.

Ressalte-se que o art. 17, § 5º, da LRF dispõe que a despesa não será executada antes da implementação das medidas referidas anteriormente, as quais integrarão o instrumento que a criar ou aumentar, tendo como consequência pelo seu descumprimento a nulidade do ato que deu causa ao aumento de despesa com pessoal, nos termos do art. 15 e *caput* do art. 21 da referida lei.

Ademais, com vistas a dar transparência aos atos normativos que tratam das majorações na remuneração dos servidores em atividade e nos benefícios da previdência social, recomenda-se não apenas o controle acerca da elaboração, mas também a ampla divulgação das estimativas de impacto orçamentário-financeiro acompanhadas dos seus respectivos estudos.

#### 2.5.4.2 Compensação Previdenciária

O histórico de arrecadação de compensação previdenciária com o Regime Geral da Previdência Social (RGPS), pelo estado da Bahia, no período de 2015 a 2018, de acordo com o regime contábil de caixa e com base nas informações prestadas pela SAEB, está demonstrado a seguir:

#### Quadro 22 – ARRECAÇÃO DE COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Em R\$ milhões

Exercício	Valor
2018	320,9
2017	268,4
2016	258,8
2015	199,9

Fonte: Coordenação de Controle Interno – SAEB e Sistema Mirante/TCE-BA.

O Relatório de Gestão da SAEB<sup>89</sup> de 2018 aponta alguns dos fatores que contribuíram para o aumento da arrecadação de compensação previdenciária:

Dessa forma, a Saeb vem adotando medidas de gestão, capacitação e incremento de pessoal e infraestrutura para aumentar a arrecadação e recuperação de recursos e com o próprio INSS. Após a adoção dessas medidas, vem ingressando no Funprev recursos oriundos do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), por meio do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

Conforme destacado nas Contas de Governo de 2017, realizou-se auditoria operacional<sup>90</sup> na Coordenação de Compensação de Créditos e Valores (CCCV) da SAEB. Por meio da Resolução TCE/BA nº 045, de 19/06/2018, resultante da apreciação da referida auditoria, o Plenário do TCE/BA, dentre outras, determinou à SAEB:

- reestruturar as atividades de gerenciamento e operacionalização da compensação financeira entre os regimes previdenciários, para que a Superintendência de Previdência (SUPREV) possa desempenhar todas as atribuições legais que lhe são inerentes e realizar a plenitude de suas competências;
- realização de concurso público para a seleção de profissionais de modo que o quadro de pessoal da CCCV seja composto, majoritariamente, por cargos de provimento permanente;
- implementar medidas mais efetivas visando obter junto aos órgãos e entidades do estado o fornecimento célere dos dados e documentos de seus servidores, imprescindíveis ao suporte dos requerimentos de solicitação da compensação previdenciária ao INSS/RGPS; e
- implementar controle na CCCV para aferir os cálculos da compensação efetuados pelo INSS.

Cabe informar que, com relação ao Plano de Ação fixado nesta Resolução, a SAEB anexou aos autos do processo considerações em relação às referidas determinações. Contudo, não estabeleceu prazos, responsáveis ou mecanismos que possibilitem avaliar seu atendimento.

#### 2.5.4.3 Gestão Previdenciária

- **Fragmentação das atividades do RPPS-BA que deveriam estar sob a**

89 Processo nº TCE/001623/2019.

90 Processo nº TCE/008805/2017.

## responsabilidade do órgão gestor único

A gestão do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia é realizada pela Superintendência de Previdência (SUPREV), vinculada à SAEB, que tem como propósito centralizar a gestão previdenciária, concentrando as funções de gerir, administrar e operacionalizar o Regime de Previdência, incluindo a arrecadação, gestão dos recursos e concessão, pagamento e manutenção dos benefícios previdenciários.

Instituída como **órgão gestor único** da Previdência no Estado a partir da publicação da Lei Estadual nº 10.955/2007, em atendimento às regras da Reforma da Previdência do Governo Federal, instituída pela Emenda Constitucional nº 41/2003.

A Emenda Constitucional nº 41/2003 vedou a existência de mais de uma unidade gestora do RPPS-BA, em cada ente estatal, ressalvado o regime de previdência dos servidores militares. Essa inovação teve por objetivo conceder uniformidade ao RPPS-BA de cada ente, evitando que, por meio da criação ou aplicação diferenciada de regras, se criem privilégios em favor de Poderes, órgãos ou categorias, além de possibilitar o desenvolvimento de uma estrutura administrativa com maior grau de especialização, profissionalização e capacitação técnica, tanto no que se refere à concessão dos benefícios como à gestão dos recursos previdenciários.

No que pertine a esta questão, releva comentar a existência de processos judiciais, movidos pelas associações dos magistrados (AMAB) e dos procuradores (AMPEB), Mandado de Segurança nº 0015662-96.2017.8.05.0000 e 0013580-92.2017.8.05.0000, respectivamente, que visaram manter, junto ao TJ e ao MP, o controle e a gerência dos inativos destes órgãos.

Esse privilégio legalmente obtido mediante ações judiciais promovidas por associações de direito privado questionaram o dispositivo legal que instituiu a SUPREV como órgão único para gerir a previdência social dos servidores estaduais, argumentando que isso interferiria na autonomia administrativa e financeira dos órgãos. A pretensão seria manter no Poder Judiciário Estadual e no Ministério Público a gestão da previdência de seus inativos e pensionistas. Essa alternativa jurídica vai de encontro ao texto constitucional ao possibilitar a existência de mais de um órgão para gerir a previdência social dos servidores do Estado da Bahia, além de impedir a transparência de informações concernentes ao pagamento de benefícios previdenciários.

Somente com a Unidade Gestora Única, responsável pela concessão, pagamento e manutenção dos benefícios, será possível assegurar que as regras de cálculo, concessão e reajustamento serão aplicadas de modo uniforme para os servidores de todos os órgãos, categorias e Poderes. Enquanto os benefícios continuarem sendo concedidos e pagos de forma descentralizada, poderá haver maior margem para erros, privilégios e fraudes. Dessa forma, a fragmentação e a heterogeneidade sob os aspectos legal e

institucional, pode possibilitar a existência de diferentes regras entre poderes, órgãos e categorias profissionais e prejudicam a administração e a transparência do sistema

Considerando os fatos relatados, é recomendável que o Poder Judiciário e o Ministério Público Estadual reavaliem a permanência da gestão fragmentada do RPPS em relação a seus servidores inativos, reunificando a gestão única com a SUPREV, conforme preceitua o art. 40, § 20, da Constituição Federal de 1988.

## 2.5.5 ENDIVIDAMENTO PÚBLICO

A LRF enfatiza o dever de se controlar o nível de endividamento dos entes públicos, dispondo, no art. 32, sobre a observância aos limites e às condições fixadas pelo Senado Federal. As Resoluções do Senado Federal nºs 40, de 20/12/2001, e 43, de 21/12/2001, regulamentaram os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária, bem como os limites e as condições de autorização das operações de crédito interno e externo, inclusive concessão de garantias.

No quadro a seguir, foram resumidas as informações mais relevantes quanto ao cumprimento dos limites inerentes ao Endividamento do Estado, relacionados principalmente com a RCL, presentes às fls. 207-209 das DCCEs 2018.

### Quadro 23 – RESUMO DAS INFORMAÇÕES SOBRE OS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO

Limite	Referencial	Índice		Situação
		Limite legal	Apurado em 2018	
Para a dívida consolidada líquida	RCL	Até 200,00%	64,08%	Cumprido
Para liberações de operações de crédito no ano	Despesas de Capital	Até 100,00%	16,1%	Cumprido
Do montante global das operações de crédito realizadas	RCL	Até 16,00%	1,87%	Cumprido
Para os dispêndios no ano	Média Projetada da RCL	Até 11,50%	2,37%	Cumprido
Para concessão de garantias de valores	RCL	Até 22,00%	0,29%	Cumprido

Fontes: DCCEs 2018.

A Auditoria aplicou procedimentos objetivando avaliar a coerência dos valores, saldos e cálculos realizados para a apuração dos índices, com base nos critérios estabelecidos no manual do STN, sendo comentadas a seguir as inconsistências mais relevantes identificadas, salientando-se que não afetaram o cumprimento dos respectivos índices:

- limite para a dívida consolidada líquida: conforme comentado no item 2.4.1 deste Relatório, as deduções da dívida consolidada, apresentadas no Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida (fl. 818 das DCCEs 2018), encontravam-se superavaliadas em R\$245,9 milhões, em virtude da não

- regularização de saldos contábeis de bancos (R\$256,7 milhões) e de divergências identificadas entre os saldos nos sistemas de contabilidade das empresas estatais dependentes e os saldos do FIPLAN (R\$10,8 milhões); e
- limite para os dispêndios: o percentual de comprometimento médio anual apresentado nas DCCes de 2018 (2,78%) difere do apurado pela Auditoria. A divergência ocorreu porque a SEFAZ realizou a projeção da RCL com base no montante apurado em dezembro de 2017 e a Auditoria utilizou a RCL apurada em dezembro de 2018. Ademais, a SEFAZ não excluiu do cálculo as exceções do art. 7º, § 3º, da Resolução do Senado Federal nº 43/2001.

### 2.5.6 PARCERIAS PÚBLICO-PRIVADAS

O art. 28 da Lei Federal nº 11.079, de 30/12/2004, definiu, como limite para realização de despesas com contratos de PPP, o percentual de 5,00% da RCL, anualmente, e considerando sua projeção para os dez exercícios seguintes, sob pena de o Estado ficar impedido de receber, da União, transferências voluntárias ou garantias.

O Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas, constante às fls. 197-199 das DCCes 2018, indica que se encontravam vigentes sete contratos de PPP, sendo dois de concessão patrocinada, do Sistema Metroviário de Salvador e Lauro de Freitas e do Sistema Viário BA-052, e outros cinco de concessão administrativa, conforme a seguir detalhado:

**Tabela 50 – RESUMO DOS CONTRATOS DE PPP**

Em R\$ milhões				
OBJETO	ANO	DURAÇÃO	VALOR	CONCESSIONÁRIA
<b>Ente Federado, exceto Estatais Não Dependentes</b>			<b>686,9</b>	
Hospital do Subúrbio	2010	10 anos	198,8	PRODAL Saúde S.A.
Arena Fonte Nova	2010	35 anos	156,2	Fonte Nova Negócios e Participações S.A.
Instituto Couto Maia	2013	21 anos	26,1	Couto Maia Construção e Serviços não Clínicos S.A.
Metrô de Salvador e Lauro de Freitas	2013	30 anos	199,5	Companhia do Metrô da Bahia
Diagnóstico por Imagem	2015	11,5 anos	106,3	Rede Brasileira de Diagnósticos SPE S.A.
Sistema BA-052	2018	20 anos	0,0	Concessionária Estrada do Feijão SPE S.A.
<b>Estatais Não Dependentes</b>			<b>77,6</b>	
Emissário Submarino (*)	2006	18 anos	77,6	Concessionária Jaguaribe S/A
<b>TOTAL</b>			<b>764,5</b>	

Fonte: Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas (DCCes 2018).

Nota: (\*) Contrato firmado pela EMBASA. Despesas não incluídas para fins de consolidação das DCCes.

Da análise dos dados do citado demonstrativo, observa-se que o Estado da Bahia, em 2018, realizou despesas com o pagamento de contraprestações equivalendo a 2,15% da RCL, cumprindo o limite estabelecido para PPPs. Ficou evidenciado também, que, com base nas estimativas para a RCL e as despesas dessa natureza

para os próximos dez anos, não seria ultrapassado o limite de 5,00% indicado na Lei Federal. Registre-se que os cálculos da SEFAZ consideraram a projeção das despesas, sem atualização monetária, e a RCL estimada, corrigida pelo índice estabelecido pela STN.

Cabe informar quanto a divergência de R\$8,8 milhões entre o valor apresentado no demonstrativo e o indicado no item 2.4.4.4 deste Relatório, em decorrência das fragilidades evidenciadas no referido item. Registre-se que o valor identificado não impacta o limite de 5,00% constante na lei federal.

Além das despesas anuais realizadas em cada contrato e sua projeção para os dez anos seguintes, segundo o Manual do STN os demonstrativos devem apresentar, também, em quadro específico denominado “Impacto das Contratações de PPP”, o montante dos ativos constituídos pelas SPEs; dos passivos relativos às obrigações e as provisões relacionadas aos contratos, incluindo “valores incertos relacionados aos riscos de demanda, construção, disponibilidade ou outros riscos decorrentes dos contratos”; e os atos potenciais passivos (obrigações contratuais das contraprestações futuras e garantias concedidas).

Entretanto, no Demonstrativo de PPP apresentado à fl. 812 das DCCEs de 2018, verifica-se as seguintes inconsistências:

- ausência do saldo total ao final do exercício e dos registros do último bimestre, inerentes aos passivos reconhecidos nas demonstrações contábeis consolidadas;
- ausência de informações sobre possíveis contingências, objeto de comentários no item 2.4.4.4 deste Relatório, bem como de outros passivos relacionados aos pedidos de reequilíbrio econômico-financeiro dos contratos; e
- ausência de informações sobre atos potenciais, a exemplo do valor esperado das contraprestações futuras, sendo informado apenas, no que se refere a garantias concedidas, quanto ao Fundo Garantidor de PPP pelo valor originário de R\$250,0 milhões.

## 2.5.7 RESULTADO PRIMÁRIO

Resultado Primário é a diferença entre as receitas e as despesas primárias (não financeiras ou fiscais). Sua apuração fornece uma avaliação do impacto da política fiscal em execução pelo Estado e o valor obtido indica se os níveis de arrecadação primária são suficientes para suportar os gastos primários. Sendo o resultado superavitário, os recursos são direcionados para o pagamento de serviços da dívida e para a redução de seu estoque. No caso de haver *deficit* primário, ocorre o crescimento da dívida pública.

O Resultado Primário apresentado às fls. 187-189 das DCCEs 2018 foi de *deficit* no montante de R\$76,4 milhões, ante um *deficit* de R\$1.292,4 milhões autorizado pela

LDO/2018. Cabe ressaltar, no entanto, que esse resultado representa uma redução de 90,94% em relação ao registrado no exercício de 2017, cujo valor foi também negativo em R\$843,1 milhões.

Cabe ao Estado continuar envidando esforços para diminuir as despesas fiscais de forma a auferir superavit, evitando, dessa forma, o crescimento da dívida mobiliária. É de suma importância que o Governo do Estado acompanhe e analise os efeitos de possíveis déficits fiscais no crescimento da dívida, de forma a reduzi-la ou, ao menos, mantê-la dentro dos parâmetros definidos pela LRF.

## 2.5.8 RESULTADO NOMINAL

O resultado nominal apresenta a diferença entre os saldos da Dívida Fiscal Líquida (DFL) relativos a dois períodos. A LRF determina que o Demonstrativo do Resultado Nominal acompanhará o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), devendo esse resultado ser apresentado bimestral e anualmente, demonstrando a variação acumulada da DFL ao longo do ano. É apresentado na tabela a seguir o resultado nominal do exercício de 2018 apurado pela Auditoria:

**Tabela 51 – RESULTADO NOMINAL**

Especificação	SEFAZ	SEFAZ	Auditoria	(B – C)
	Em 31/12/2017 (A)	Em 31/12/2018 (B)	Em 31/12/2018 (C)	
<b>Dívida Consolidada (I)</b>	<b>22.677,7</b>	<b>24.957,4</b>	<b>24.957,4</b>	<b>0,0</b>
<b>Deduções (II)</b>	<b>5.471,9</b>	<b>4.463,8</b>	<b>4.217,9</b>	<b>245,9</b>
Disponibilidade de Caixa	4.704,1	3.786,7	3.540,8	245,9
Disponibilidade de Caixa Bruta	5.027,1	4.170,5	3.924,6	245,9
(-) Restos a Pagar Processados	-323,0	-383,8	-383,8	0,0
Demais Haveres Financeiros	767,8	677,1	677,1	0,0
<b>Dívida Consolidada Líquida (III) = (I - II)</b>	<b>17.205,8</b>	<b>20.493,6</b>	<b>20.739,5</b>	<b>-245,9</b>
<b>Resultado Nominal</b>	<b>Até o 6º Bimestre de 2018</b>			
	<b>SEFAZ (A – B)</b>		<b>AUDITORIA (A – C)</b>	
	<b>-3.287,8</b>		<b>-3.533,7</b>	

Fontes: Demonstrativos do Resultado Nominal do sexto bimestre de 2018 e da Dívida Consolidada Líquida do terceiro quadrimestre de 2018 (fls. 797-798 e 818 das DCCEs), balancetes do FIPLAN e cálculos da Auditoria.

Nota: Para atender a Errata MDF 8ª edição, foram consideradas as demais dívidas do RPPS que não se refiram ao passivo atuarial, bem como a sua disponibilidade de caixa. Portanto, para efeito de análise, a Auditoria considerou, para o saldo em 31/12/2017, os valores publicados, tendo em vista a mudança dos critérios de apuração.

O resultado nominal, apresentado no Demonstrativo do Resultado Nominal do sexto bimestre de 2018 (R\$3.287,8 milhões), estava a menor em R\$245,9 milhões em relação ao apurado pela Auditoria (R\$3.533,7 milhões) em função dos aspectos comentados no item 2.5.5 deste Relatório.

- **Descumprimento da meta fixada para o resultado nominal em R\$380,0 milhões, mesmo após o seu ajuste na LDO/2018, além da não publicização dos motivos que ensejaram a alteração**

De acordo com o Anexo de Metas Fiscais da LDO/2018, a meta para o resultado

nominal do estado apontava para a elevação da dívida fiscal líquida em R\$1.667,2 milhões. Na auditoria do segundo quadrimestre, evidenciou-se um resultado nominal acima da referida meta em R\$1.131,2 milhões.

À época, foram questionados à SEFAZ os motivos para a extrapolação dessa meta e quais as medidas saneadoras seriam adotadas. Em resposta, a secretaria informou que essa discrepância decorreu em função da valorização excessiva do dólar junto ao real, e, conseqüentemente, da elevação da dívida pública atrelada ao dólar. Informou, ainda, que esse cenário se mostrou suficiente para uma reavaliação e alteração da meta projetada para o resultado nominal na LDO/2018. A mencionada meta foi redefinida apenas ao final do ano para R\$3.153,7 milhões, mediante Lei Estadual nº 14.035, de 20/12/2018. Portanto, constata-se que, mesmo com a alteração da meta para o resultado nominal, esta foi descumprida em R\$380,0 milhões.

Além disso, não foi realizada limitação de empenho em 2018 e não foram publicizados os motivos que levaram à alteração da meta, tendo em vista que não há comentários, nas DCCes 2018 e, tampouco, no Relatório de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do 3º quadrimestre de 2018, apresentado em audiência pública em 26/03/2019, contrariando o previsto no art. 9º, § 4º, da LRF:

Art 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

[...]

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

Questionada sobre essas ocorrências, a SEFAZ, mediante o Ofício SAF nº 11, de 25/03/2019, assim se manifestou:

Em função de conjuntura econômica, a meta do Resultado Nominal do exercício de 2018 foi redefinida para R\$ 3.153.697.000,00 por meio da Lei nº 14.035/2018. O Resultado Nominal apurado no exercício alcançou o valor de R\$ 3.287.736.067,98, e ficou superior à meta definida em R\$ 134.039.067,98, gerando uma diferença percentual correspondente a 4,07% da meta, um percentual bastante reduzido em se tratando de grandes valores.

Vale ressaltar nesse contexto, que metas são estabelecidas para balizar objetivos e dependem do nível de incertezas que cercam a sua definição, e estas foram uma constante no exercício em tela.

Importante registrar que as metas fiscais são definidas na Lei de Diretrizes

Orçamentárias LDO, e regimentalmente estão sob a responsabilidade da Secretaria de Planejamento – SEPLAN.

Ante o exposto, depreende-se que não foi promovida a devida publicização quanto aos motivos que ensejaram a alteração e o não cumprimento da meta, consoante previsto na LRF e em afronta ao princípio da transparência.

### 2.5.9 EXECUÇÃO DE DESPESAS RELATIVAS À EMENDAS PARLAMENTARES

De acordo com o art. 160, §10, da Constituição Estadual, é obrigatória a execução orçamentária e financeira, de forma isonômica, do valor incluído em lei orçamentária por emendas individuais em montante correspondente a 0,33% da RCL realizada no exercício anterior. Ademais, o art. 48 da LDO/2018 detalhou a distribuição dos valores das emendas de forma que cada um dos parlamentares estaduais destinassem em suas propostas, no mínimo, 50,00% do seu limite para a área de saúde, 25,00% para a área de educação, e, no máximo, 25,00% para execução em qualquer área.

Consta nas DCCEs 2018 (fls. 815-816) o “Demonstrativo da Execução das Despesas por Emendas Individuais dos Deputados Estaduais”. Conforme o art. 160, § 13, da Constituição Estadual, a execução das emendas parlamentares deve ser objeto de manifestação específica no Parecer Prévio das Contas do Chefe do Poder Executivo.

#### ✓ Análise da Auditoria

O Relatório das Contas de Governo 2017 apresentou recomendações para que fossem observados os supracitados dispositivos legais e para que fosse estabelecido, regimentalmente, o órgão responsável pelo monitoramento da execução das emendas. É importante citar que não foram apresentados quaisquer impedimentos técnicos ou legais para a não execução orçamentária e financeira das emendas impositivas na prestação de contas do Governo do Estado relativas a 2018, conforme art. 160, §11, da Constituição Estadual e art. 52 da LDO/2018, e não foi definido um órgão específico para monitorá-las. Portanto, conclui-se que as duas recomendações não foram implementadas pelo Poder Executivo.

Em 2018, foram destinados R\$94,8 milhões para elaboração de emendas parlamentares impositivas. A tabela a seguir destaca as ações orçamentárias de maior materialidade contendo emendas parlamentares:

**Tabela 52 – AÇÕES DE MAIOR MATERIALIDADE CONTENDO EMENDAS PARLAMENTARES**

Órgão	Nome da Ação	Orçado Atual	Empenhado	%	Em R\$ milhões	
					Pago	%
SESAB	Ampliação da Frota de Ambulância	36,9	28,6	77,51	7,1	19,24

Órgão	Nome da Ação	Orçado Atual	Empenhado	%	Pago	%
SESAB	Aparelhamento de Unidade de Saúde	11,8	9,4	79,66	6,5	55,08
CAR	Distribuição de Equipamento de Apoio à Inclusão Produtiva	11,0	8,3	75,45	8,3	75,45
SEC	Melhoria da Estrutura Física de Unidade Escolar da Educação Básica	10,8	9,4	87,04	0,0	0,00
SEC	Oferta de Transporte Escolar no Município	6,1	4,7	77,05	0,0	0,00
SEC	Ampliação de Unidade Escolar da Educação Básica	3,6	0,0	0,00	0,0	0,00
SEC	Distribuição de Uniforme para Estudante da Rede de Educação Básica	1,2	1,1	91,67	0,0	0,00

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Quanto à execução orçamentária das emendas, o total empenhado em 2018 de R\$62,8 milhões representou 70,94% do orçamento atualizado de R\$88,5 milhões<sup>91</sup>, associado aos 63 parlamentares com emendas aprovadas. Quanto à execução financeira, o total pago de R\$22,9 milhões representou apenas 25,85% do orçamento atualizado. Ademais, tanto a execução orçamentária quanto a financeira não ocorreram de forma isonômica, na medida em que variaram de 34,73% a 91,97% (orçamentária) e de 0,00% a 87,69% (financeira) dos orçamentos aprovados para cada deputado estadual na LOA/2018.

Quanto à distribuição dos valores das emendas por área/função de governo conforme a LDO/2018, dos R\$62,8 milhões empenhados no exercício 2018, 60,63% foram destinados à saúde, 25,25% foram executados na educação e 14,11% em outras funções, o que atende aos percentuais apresentados na referida lei.

Entretanto, com relação à execução financeira das emendas, dos R\$22,9 milhões pagos, 59,80% foram destinados à saúde, 1,54% foram aplicados na educação e 38,67% em outras funções, evidenciando que não foram cumpridos os percentuais associados à educação e às outras funções.

Considerando que a SESAB, a SEC e a CAR concentraram 96,26% do orçamento atual relacionado às emendas parlamentares, foram encaminhadas solicitações de informações questionando quais os impedimentos técnicos ou legais que justificariam a não execução das emendas por parte destas unidades.

A SESAB, por meio do Ofício GASEC nº 258/2019, apresentou os seguintes fatores para a não execução:

Na oportunidade, informamos que, em relação à ampliação da frota de ambulâncias, foi realizada a aquisição de todo o quantitativo existente no registro de preço. Do total de R\$ 36.927.836,00, foram empenhados R\$ 28.638.860,40, o que corresponde a 77,55% de execução.

[...]

Já em relação ao item “Aparelhamento de unidade de saúde”, do total de R\$

<sup>91</sup> Desconsiderando-se o valor de R\$6,3 milhões classificado como “Provisão para Emenda Parlamentar”.

11.825.650,00, foram empenhados R\$ 9.412.391,75, o que corresponde a 79,59% de execução. Foi realizada a aquisição de todo o quantitativo existente no registro de preço.

O Ofício CAR/DE nº 465/2019 apresentou a seguinte justificativa:

Para o item “Distribuição de Equipamento de Apoio à Inclusão Produtiva” foi dada uma Ordem de Serviço para entrega de 118 tratores agrícolas com implementos, que foram entregues durante o exercício de 2018 e início de 2019. Os que foram entregues em 2018, foram pagos com recursos de emendas impositivas, conforme Ordem de Serviço em anexo, sendo que não foram entregues em 2018, só foram pagos em 2019, com recursos da fonte 128.

A SEC, por meio do Ofício SUBSEC nº 020/2019, apresentou justificativas para a não execução das emendas parlamentares associadas ao órgão, exceto quanto à “Oferta de Transporte Escolar no Município” e à “Ampliação de Unidade Escolar da Educação Básica”:

No ano de 2018, a Superintendência de Planejamento Operacional da Rede Escolar – SUPEC executou todas as emendas estaduais destinadas ao fardamento (Distribuição de Uniforme para Estudante da Rede de Educação Básica). O pagamento dos processos de aquisição na ordem de R\$1.146.005,04, ficaram em restos a pagar não processado, em razão de uma transação no FIPLAN, relativa a não identificação do sistema para vincular a conta das emendas às fontes de cada Deputado.

Dos recursos disponibilizados pela referida emenda (Melhoria da Estrutura Física de Unidade Escolar da Educação Básica), foram empenhados R\$9.390926,05 cujos serviços nas unidades escolares, conforme relação (doc. anexo), ainda estão em execução física, ficando os recursos em restos a pagar para efetivação dos demais estágios da fase de despesas do ano em curso.

Portanto, resta evidenciado o descumprimento de norma constitucional, devido ao baixo percentual de execução orçamentária e, principalmente, financeira das emendas obrigatórias (sem apresentação dos impedimentos técnicos ou legais para a não execução) e pela execução de tais emendas não ter ocorrido de forma isonômica entre os deputados estaduais. Ademais, verificou-se o não atendimento à LDO/2018, visto que a execução financeira das despesas entre as áreas/funções de governo não ocorreu conforme estabelecido.

Diante da reincidência do achado de auditoria, sugere-se **determinar** ao Governo do Estado para que observe o disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual e nos devidos artigos da LDO/2018 quanto à execução orçamentária e financeira das emendas parlamentares obrigatórias. Ademais, recomenda-se que o “Demonstrativo da Execução das Despesas por Emendas Individuais dos Deputados Estaduais” evidencie a execução das emendas classificadas como Restos a Pagar em exercícios anteriores.

As irregularidades supracitadas podem ser configuradas como ato de improbidade administrativa, pelo fato do gestor “deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício” (art. 11 da Lei Federal nº 8.429, de 02/06/1992), bem como crime de responsabilidade, por “infringir, patentemente, e de qualquer modo, dispositivo da lei orçamentária” (art. 10 da Lei Federal nº 1.079/1950).

## 2.6 CONSIDERAÇÕES DOS AUDITORES SOBRE A PRESTAÇÃO DE CONTAS

A equipe técnica de auditores do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, em atendimento à Resolução do TCE/BA nº 164/2015, objetivando subsidiar o Plenário na apreciação quanto ao disposto no art. 91, inciso I, da Constituição do Estado da Bahia e no art. 1º, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº 005/1991, promoveu a análise técnica das contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo, referentes ao exercício financeiro de 2018, compreendendo as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (DCCEs), os relatórios anuais sobre o desempenho dos Programas de Governo e demais demonstrativos previstos na legislação pertinente.

### 2.6.1 Responsabilidades e escopo das análises

O Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, mediante assessoramento dos gestores das principais secretarias componentes da estrutura deste Poder (art. 105, inciso II, da Constituição Estadual), é responsável pela elaboração e apresentação das demonstrações e demais informações que compõem as presentes contas, bem como pelos controles internos que considerou como necessários para permitir a adequada gestão do orçamento, proteção do patrimônio público e elaboração dos relatórios confiáveis e oportunos, livres de distorção relevante (art. 90 da Constituição Estadual).

A equipe técnica de auditores tem por responsabilidade conduzir os exames de acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) e as disposições da Resolução TCE/BA nº 123/2017<sup>92</sup>, indicando as constatações e aspectos relevantes identificados nas análises realizadas, bem como as providências adotadas pelo Poder Executivo, consideradas em seu conjunto, sobre os assuntos identificados.

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

### 2.6.2 Opinativo técnico – Desaprovação

Com base nos exames de natureza técnica desenvolvidos, objeto de comentários na Seção Analítica, os elementos contidos na prestação de contas (resumidos na seção a seguir intitulada “Aspectos Relevantes da Seção Analítica”) não representam, em todos os aspectos relevantes, a gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do Poder Executivo do Estado da Bahia no exercício de 2018, de acordo

92 Que aprova o Plano de Trabalho do exame das Contas de Governo do exercício de 2018.

com os critérios estabelecidos na Constituição Federal, na Constituição do Estado da Bahia, na Lei Complementar Federal nº 101/2000, com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e em outros instrumentos legais pertinentes.

### 2.6.3 Aspectos Relevantes da Seção Analítica

Dos exames realizados nas informações contidas na prestação de contas descrita no primeiro parágrafo deste capítulo, bem como de esclarecimentos apresentados pelas unidades gestoras responsáveis e da execução de outros procedimentos auditoriais considerados apropriados e suficientes para uma adequada avaliação, concluiu-se pela relevância e materialidade dos aspectos listados a seguir:

- (a) reduzido percentual de atendimento às recomendações emitidas pelo TCE/BA nos Pareceres Prévios dos exercícios 2015 a 2017 (item 2.1);
- (b) deficiências nos procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas impossibilitaram concluir quanto à adequação das informações contidas no Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano III e, conseqüentemente, quanto aos resultados alcançados pelos Programas de Governo em 2018 (item 2.2);
- (c) fragilidade na fiscalização das empresas beneficiárias dos R\$3.308,5 milhões concedidos sob a forma de incentivos fiscais (item 2.4.3.3);
- (d) despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, foram realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.4.4);
- (e) ilegalidades identificadas em despesas empenhadas no elemento “92 – Despesas de Exercícios Anteriores”, que totalizaram R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018. Tal conduta, além de ferir o disposto nos arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, descumpra o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6);
- (f) subavaliação dos Restos a Pagar em, pelo menos, R\$145,5 milhões devido ao empenho intempestivo de despesas pertencentes ao exercício 2018 porém registradas em 2019, comprometendo a evidenciação do cumprimento do art. 42 da LRF (item 2.4.4.6);
- (g) descumprimento do limite máximo de 48,60% da Despesa com Pessoal do Poder Executivo, conforme art. 20, inciso II, alínea ‘c’ (§ 4º) da LRF, tendo sido apurado o valor de 49,01% (item 2.5.3);
- (h) descumprimento da meta de Resultado Nominal de R\$3.153,7 milhões,

prevista na LDO/2018, por R\$380,0 milhões (item 2.5.7);

- (i) a execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares não atendeu ao disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual e no art. 48 da LDO/2018, não sendo apresentados os impedimentos de ordem técnica ou legal para a não execução, previstos no §11 do citado art. constitucional e no art. 52 da citada lei (item 2.5.9);
- (j) ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais das seguintes contas com saldo superior à materialidade global:

#### Quadro 24 – LIMITAÇÃO DE ESCOPO NA ANÁLISE DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Em R\$ milhões			
Conta	Limitação	Item	Valor
ATIVO – Convênios Concedidos a Comprovar	Ausência de conciliação do controle gerencial com o saldo contábil além de falhas de controle sobre a inadimplência.	2.4.5.1.3	838,5
ATIVO – Imobilizado	Ausência de elementos que demonstrem a consistência e fidedignidade das contas Obras em Andamento, Edificações, Bens de Uso Comum do Povo, Ativos de contratos de concessões e PPPs.	2.4.5.1.6	18.365,3
PASSIVO – Convênios Recebidos a Comprovar	Ausência de informações quanto à composição do saldo componente do Passivo Circulante e Não Circulante.	2.4.5.2.3	4.380,0
PATRIMÔNIO LÍQUIDO – Ajustes de Exercícios Anteriores	Ausência de informações sobre parte significativa dos ajustes contabilizados em 2018.	2.4.5.2.7	1.085,3
Demonstração das Variações Patrimoniais	Diferença entre as transferências intragovernamentais registradas na DVP a débito e a crédito <sup>(1)</sup> .	2.4.1	84.518,6

Fonte: Auditoria.

(1) Conforme comentado no item 2.4.5 desta Seção Analítica, foi explicada parte significativa da diferença em Nota Explicativa Complementar apresentada após o apontamento da Auditoria.

- (k) inconsistências superiores à materialidade global nos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais das seguintes contas:

#### Quadro 25 – INCONSISTÊNCIA NOS SALDOS DE ATIVOS E PASSIVOS DO BALANÇO PATRIMONIAL

Em R\$ milhões			
Conta	Constatação	Item	Valor
ATIVO e PASSIVO – Circulante e Não Circulante	Divergências entre os saldos constantes no FIPLAN e nos sistemas das empresas estatais dependentes.	2.4.1	929,3
PASSIVO – Fornecedores e Outras Contas a Pagar de Curto Prazo	Subavaliação do passivo de curto prazo pela não contabilização de obrigações de forma tempestiva.	2.4.5.2.2	728,4

Conta	Constatação	Item	Valor
PASSIVO – Obrigações relativas a Contratos de PPP	Subavaliação referente a obrigações a pagar.	2.4.5.2.5	1.883,9
PASSIVO – Provisões Matemáticas	Subavaliação no registro do passivo atuarial <sup>(1)</sup> .	2.4.5.2.6	84.545,5

Fonte: Auditoria.

<sup>(1)</sup> Conforme comentado no item 2.4.5 desta Seção Analítica, foi informado, por meio de Nota Explicativa Complementar, que este valor foi objeto de ajuste no FIPLAN em 2019.

O art. 1º, § 1º, da LRF estabelece como pressupostos para uma gestão fiscal responsável: a ação governamental planejada e transparente (com prevenção de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas); o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas; e a obediência a limites e condições da renúncia de receitas, da geração de despesas com pessoal (incluindo seguridade social e outras), das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito, da concessão de garantias e da inscrição em Restos a Pagar.

Os achados de auditoria evidenciam o não atendimento a estes pressupostos devido às deficiências nos instrumentos de planejamento governamental que impossibilitaram concluir quanto aos resultados dos programas, à reduzida implementação das recomendações do TCE/BA, ao descumprimento da meta de Resultado Nominal, à reduzida fiscalização das empresas beneficiárias de incentivos fiscais, ao descumprimento do limite máximo de despesa com pessoal do Poder Executivo, às DEAs irregularmente executadas em 2018 serem equiparadas a operações de crédito sem autorização legislativa e à subavaliação do montante inscrito em Restos a Pagar devido às DEAs irregularmente executadas em 2019.

Portanto, diante da constatação de elementos que descaracterizam uma gestão fiscal responsável e de distorções relevantes nos demonstrativos orçamentários e contábeis, a Auditoria entende que as Contas do Chefe do Poder Executivo do exercício 2018 não estão em condições de serem aprovadas, sugerindo sua desaprovação.

## 2.6.4 Sugestões de Determinações

Considerando a relevância dos aspectos comentados na Seção Analítica e dos dispositivos constitucionais e legais infringidos, os auditores sugerem a expedição das seguintes determinações ao Governo do Estado:

- (a) abster-se de modificar o PPA sem o encaminhamento, ao Poder Legislativo, de projeto de lei específico para as alterações propostas, bem como de contemplar, na lei orçamentária anual, matéria estranha ao conteúdo previsto no texto da Constituição Estadual, conforme art. 159, § 8º, da CE/1989 (item 2.2.1.1);
- (b) elaborar projeto de lei complementar que disponha sobre a elaboração e organização do plano plurianual, estabelecendo critérios sobre a elaboração e organização do PPA, que garantam um instrumento aderente às necessidades do estado, com elementos satisfatórios ao direcionamento das ações a serem

- executadas e encadeamento lógico adequado, bem como com requisitos para ser monitorado e avaliado, conforme arts. 90, inciso I, e 159 da CE/1989 (item 2.2.3);
- (c)** promover o alinhamento das prioridades definidas na LDO aos elementos constitutivos do PPA (compromissos, metas e iniciativas), não se correlacionando apenas com os programas, que possuem ampla abrangência, bem como as prioridades definidas no FIPLAN sejam estabelecidas em aderência à LDO, evidenciando a compatibilidade entre os instrumentos demandada pelo art. 5º da LRF (item 2.2.4);
- (d)** adequar as Normas da FUNDAC ao estabelecido na Lei Federal nº 12.594/2012 (SINASE), em especial aos arts. 71, II, e 48, § 2º (item 2.2.7.4);
- (e)** aprimorar a estrutura organizacional do controle interno no Poder Executivo, mormente em relação ao reposicionamento hierárquico da Auditoria Geral do Estado, bem como editar medidas objetivando a implementação e sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, em linha com a política de governança da administração pública, e o cumprimento dos preceitos indicados nos arts. 89 e 90, incisos I e II, da CE/1989 (item 2.3.3.1);
- (f)** elaborar regulamentação específica visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.3.3.3); e
- (g)** garantir a implementação dos dispositivos legais constantes na Lei Federal nº 13.303/2016, a Lei das Estatais (item 2.3.3.4);
- (h)** retificar e republicar as demonstrações contábeis, incluindo as notas explicativas e demonstrativos fiscais, após a apuração e o registro adequados das divergências e inconsistências materiais apuradas e comentadas nesta Seção Analítica, em atendimento, de forma fidedigna, do disposto nos artigos 85, 89, 93 e 104 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.1);
- (i)** apresentar relatório de desempenho dos empreendimentos, individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo, sob pena de retificação das resoluções concessivas, conforme exposto no Decreto Estadual nº 8.205/2002 (item 2.4.3.3);
- (j)** proibir o pagamento de despesas orçamentárias sem que sejam adequadamente e previamente observados os procedimentos de empenho e liquidação, em cumprimento dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, incluídos os pagamentos por ofício e as OPE (itens 2.4.4 e 2.4.4.4);
- (k)** anexar os relatórios sobre o desempenho dos contratos de PPP ao processo de prestação de contas do Chefe Poder Executivo, conforme definido no art. 26 da Lei Estadual nº 9.290/2004 (item 2.4.4.4);
- (l)** proibir a assunção de obrigações superiores aos créditos orçamentários, forçando a execução mediante DEA sem os requisitos legais, o que contraria

o disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual e o art. 37, inciso IV, da LRF (item 2.4.4.6);

- (m) apresentar relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange às prestações de contas com indicação das providências adotadas pela administração, objetivando avaliar o cumprimento do disposto nos arts. 175 e 182 da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.4.5.1.3);
- (n) promover estudos e levantamentos das obrigações e riscos relacionados a cada contrato de PPP, objetivando apurar, contabilizar e divulgar o montante devido pelo Governo do Estado, em atendimento ao disposto no art. 87 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.5.2.5);
- (o) elaborar novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018 relativos à apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação, contemplando na RCL as receitas do FUNCEP, em consonância com o art. 2º, inciso IV da LRF, republicando-os e informando à STN, na forma art. 48, § 2º, desta lei federal (item 2.5.2);
- (p) observar as vedações previstas no art. 22 e adotar as providências exigidas no art. 23, ambos da LRF (item 2.5.3), em virtude do descumprimento do limite máximo da despesa com pessoal;
- (q) ajustar o demonstrativo de apuração do limite máximo com despesas com pessoal, com a republicação do respectivo demonstrativo e a retificação das informações encaminhadas à STN (item 2.5.3); e
- (r) garantir a execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares, conforme disposto no art. 160, §10, da Constituição Estadual, ou apresentar os impedimentos de ordem técnica e legal pela não execução, conforme § 11 do citado dispositivo (item 2.5.9).

### 2.6.5 Sugestões de Recomendações

Adicionalmente, dentre as recomendações formuladas na Seção Analítica, foram destacadas aquelas consideradas mais relevantes e/ou prioritárias:

- (a) aprimorar as ferramentas de catalogação, medição e aferição quanto ao cumprimento das metas e indicadores dos programas governamentais, considerando a objetividade e clareza na sua produção, e promover a divulgação periódica e tempestiva dos resultados da execução de políticas públicas de forma a estimular o controle social (item 2.2.2.1.2);
- (b) contemplar, nas revisões do PPA, as devidas justificativas para as alterações realizadas, bem como manter, nas atualizações, as informações originais, garantindo maior transparência quanto às alterações efetuadas (item 2.2.4.1);
- (c) estabelecer, no PPA, indicadores que contemplem os atributos (medida, fórmula, índice, meta, etc) necessários ao monitoramento, avaliação e prestação de contas dos resultados alcançados com a execução dos programas governamentais, na dimensão definida, bem como as respectivas fontes de informação e

- responsáveis; e metas mensuráveis, com unidade de medida clara, que permitam a evidenciação dos resultados obtidos com a aplicação dos recursos públicos e o seu regular monitoramento (item 2.2.4.1);
- (d) estabelecer, na LDO, projeções anuais para as metas do PPA, que permitam o monitoramento regular de seu alcance, e, conseqüentemente, dos compromissos a elas atrelados (item 2.2.4.1);
  - (e) implementar mecanismos para monitoramento tempestivo da execução das prioridades definidas nas LDOs futuras, de modo a evitar o comprometimento dos resultados esperados pelos programas de governo (item 2.2.6);
  - (f) elaborar diagnóstico da situação do estado, no que lhe for pertinente, relativo a cada um dos 17 ODS, explicitando, nos PPAs subsequentes, os elementos (objetivos, metas, iniciativas e indicadores) correlacionados com a implementação, monitoramento e avaliação da Agenda 2030 (item 2.2.7.3);
  - (g) promover levantamento, junto a todas as unidades orçamentárias do Estado da Bahia, para verificar qual o montante devido ao PLANSEV devido a retenções efetuadas e não repassadas ao fundo, de modo a não comprometer o funcionamento do plano (item 2.3.3.5);
  - (h) aprimorar os procedimentos de consolidação das DCCEs, no que se refere à: eliminação dos efeitos de operações e saldos patrimoniais na demonstração de variações patrimoniais; apuração da diferença entre as receitas e despesas intragovernamentais; apresentação nas Notas Explicativas em relação a todas as rubricas de saldo relevante e comentários sobre os aspectos que influenciaram nas variações das despesas e receitas (item 2.4.1);
  - (i) aprimorar os controles relacionados aos convênios de captação, de modo a evitar a perda de recursos por ineficiência administrativa (item 2.4.4.2);
  - (j) reavaliar a estratégia de regionalização dos investimentos por Território de Identidade, em consonância com a Constituição Estadual e com a Lei Estadual nº 13.214/2014, e adotar medidas para a retomada das obras paralisadas (item 2.4.4.3);
  - (k) o aprimoramento dos procedimentos administrativos de acompanhamento e fiscalização dos contratos de PPP, bem como quanto ao compartilhamento de riscos e ganhos econômicos (item 2.4.4.4);
  - (l) aprimoramento dos procedimentos administrativos e contábeis relativas ao registro dos ativos, obrigações e provisões inerentes aos contratos e reconhecimento das despesas com contraprestações na forma preconizada no MCASP (item 2.4.5.2.5);
  - (m) rever os procedimentos de registro dos “Ajustes de Exercícios Anteriores”, tendo em vista o excessivo volume de registros verificados nos últimos exercícios e as informações a serem divulgadas nas DCCEs previstas no MCASP (item 2.4.5.2.7).

## 2.6.6 Outros Assuntos Considerados Relevantes (Ênfase)

- **Contrato de PPP do VLT do Subúrbio**

Apesar do contrato de PPP do VLT do Subúrbio não ter impactado a gestão orçamentária e financeira do exercício de 2018, o instrumento foi assinado com respaldo em decisão judicial de natureza precária (Mandado de Segurança Cível nº 8000043-19.2019.8.05.0000, que suspendeu os efeitos da Resolução TCE/BA nº 091/2018).

Até onde os exames puderam observar, não vêm sendo conduzidas ações objetivando o saneamento dos aspectos irregulares pontuados pela Auditoria no exame do procedimento licitatório, alguns dos quais poderão acarretar, nos próximos exercícios, em novas obrigações e/ou em desembolsos superiores aos estimados.

- **Transferência de recursos do BAPREV para o FUNPREV**

O Estado da Bahia, com base em decisão judicial (Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000, que suspende os efeitos de artigos da Lei Estadual nº 10.955/2007, vem utilizando os recursos do BAPREV para pagar os benefícios previdenciários dos servidores públicos do FUNPREV, comprometendo o equilíbrio atuarial do estado e em dissonância com a legislação previdenciária quanto à sustentabilidade dos regimes de previdência.

As estratégias adotadas pelo Estado no sentido de equacionar o deficit do RPPS não vêm se mostrando suficientes e/ou eficazes ao longo dos últimos anos, haja vista a necessidade regular de aporte de recursos orçamentários para o cumprimento das obrigações previdenciárias, impactando na disponibilidade de recursos para políticas públicas estaduais, sobretudo nas áreas de saúde, educação e segurança.

### 2.6.7 Expedição de Alerta previsto na LRF

Considerando as análises da Auditoria e o que dispõe o art. 59, § 1º, inciso V, da LRF, faz-se necessário que o Plenário do TCE/BA emita Alerta<sup>93</sup> ao Poder Executivo para as seguintes situações:

- (a) fragilidades dos instrumentos de planejamento e monitoramento dos programas de governo (item 2.2), visto que comprometem os resultados dos programas;
- (b) distorções causadas pelo uso indevido do registro de Despesas de Exercícios Anteriores (item 2.4.4.6), devido aos indícios de irregularidades na gestão

93 Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

[...]

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

[...]

V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

- orçamentária; e  
(c) realização de pagamentos sem prévio empenho representa irregularidade na gestão orçamentária (itens 2.4.4 e 2.4.4.4).

### 2.6.8 Encaminhamento

Concluídos os exames das Contas Governamentais do Chefe do Poder Executivo, exercício de 2018, prestadas à Assembleia Legislativa do Estado da Bahia, apresenta-se, ao Exmo. Sr. Conselheiro Relator Antônio Honorato de Castro Neto, a presente Seção Analítica contendo a consolidação dos apontamentos dos auditores integrantes das sete Coordenadorias de Controle Externo para composição do Relatório e Parecer Prévio, nos termos do art. 17 da Resolução TCE/BA nº 164/2015.

Salvador, 15 de maio de 2019.

**José Raimundo Bastos de Aguiar**  
Superintendente Técnico

**Jucival Santana de Souza**  
Coordenador de Controle Externo  
1ª CCE

**Denilson Martins Machado**  
Coordenador de Controle Externo  
2ª CCE

**Yuri Moisés Martins Alves**  
Coordenador de Controle Externo  
3ª CCE

**Antônio Luiz Carneiro**  
Coordenador de Controle Externo  
4ª CCE

**José Luís Galvão Pinto Bonfim**  
Coordenador de Controle Externo  
5ª CCE

**Maurício Souza Ferreira**  
Coordenador de Controle Externo  
6ª CCE

**Marcos André Sampaio de Matos**  
Coordenador de Controle Externo  
7ª CCE

## RELAÇÃO DE AUDITORES

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

## **Quadro de Assinaturas**

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Jucival Santana de Souza

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

Denilson Martins Machado

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

Yuri Moises Martins Alves

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

Antonio Luiz Carneiro

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

Jose Luis Galvao Pinto Bonfim

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

MAURICIO SOUZA FERREIRA

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

Marcos Andre Sampaio de Matos

Coordenador de Controle Externo - Assinado em 15/05/2019

JOSE RAIMUNDO BASTOS DE AGUIAR

Superintendente Técnico - Assinado em 15/05/2019



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: U1MDYYMJM0