

PARECER PRÉVIO TC 0054/2019-5 – PRIMEIRA CÂMARA

Processo: 05180/2017-2
Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito
Exercício: 2016
UG: PMST - Prefeitura Municipal de Santa Teresa
Relator: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun
Responsável: CLAUMIR ANTONIO ZAMPROGNO
Procuradores: ADILSON JOSE CRUZEIRO (OAB: 12149-ES), EDMAR
LORENCINI DOSANJOS (OAB: 12122-ES)

PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA TERESA – EXERCÍCIO DE 2016 – PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO – DÉFICIT FINANCEIRO – DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS – RESSALVA QUANTO A ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SEM FONTE DE RECURSO, DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO, AUSÊNCIA DE CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS E DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LRF – DETERMINAÇÃO – RECOMENDAÇÃO – ARQUIVAMENTO.

O CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN:

I RELATÓRIO

Versam os presentes autos sobre a Prestação de Contas Anual da **Prefeitura Municipal de Santa Teresa**, sob a responsabilidade do senhor **Claumir Antônio Zamprogno**, referente ao **exercício de 2016**.

No **Relatório Técnico 00038/2018-1** (evento 63) a área técnica apontou indícios de irregularidades, originando na **Instrução Técnica Inicial - ITI 00088/2018-1** (evento 64) para a **citação** do responsável.

Em atenção ao **Termo de Citação 00136/2018-5** (evento 67), o gestor encaminhou os documentos e justificativas, as quais foram devidamente analisadas pelo Núcleo de Controle Externo de Contabilidade e Economia - NCE, que elaborou a **Instrução Técnica Conclusiva 02172/2018-5** (evento 74), opinando pela emissão de parecer prévio pela **rejeição das contas**, concluindo nos seguintes termos:

6. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Foi examinada a Prestação de Contas Anual relativa ao município de Santa Teresa, exercício de 2016, formalizada de acordo com a IN TCEES 34/2015 e com o escopo definido na Resolução TC 297/2016 e alterações posteriores.

Quanto ao aspecto técnico-contábil e o disposto na legislação pertinente, opina-se no sentido de que este Egrégio Tribunal de Contas emita PARECER PRÉVIO, dirigido à Câmara Municipal de Santa Teresa, recomendando a **REJEIÇÃO** da prestação de contas anual do **Sr. Claumir Antônio Zamprogno**, prefeito no exercício de 2016, conforme dispõem o inciso III, do art. 132 da Resolução TCEES 261/2013 e o inciso III, do art. 80, da Lei Complementar 621/2012, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades:

2.1 ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SEM FONTE DE RECURSO (ITEM 4.1.1 DO RTC 38/2018-1)

Inobservância ao artigo 43 da Lei 4.320/64.

2.2 APURAÇÃO DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO (ITEM 4.3.1 DO RTC 38/2018-1)

Inobservância aos artigos 48, alínea "b"; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964;

2.4 APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (ITEM 6.1 DO RTC 38/2018-1)

Inobservância ao artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000.

2.5 AUSÊNCIA DE CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADAS NO DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO ENCAMINHADAS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO (ITEM 6.2 DO RTC 38/2018-1)

Inobservância aos artigos 50 e 55, inciso III, da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF) e artigos 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal 4.320/64.

**2.6 DESPESAS CONTRAÍDAS NOS DOIS ÚLTIMOS
QUADRIMESTRES DE MANDATO SEM SUFICIENTE
DISPONIBILIDADE DE CAIXA PARA PAGAMENTO (ITEM 7.4.2 DO
RTC 38/2018-1)**

Inobservância ao artigo 42 da LRF *Complementar* nº 101/2000.

Encaminhados os autos ao Ministério Público Especial de Contas para manifestação, o procurador Luciano Vieira elaborou o parecer **PPJC 03410/2018-4** (evento 82) e manifestou-se de acordo com a área técnica.

Tendo os autos integrado a pauta da 32ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara, em 26 de setembro de 2018, a defesa apresentou, em sede de sustentação oral, argumentos no intuito de suprimir as irregularidades apontadas, conforme Notas Taquigráficas 172/2018-1 e Documentos de Defesa Oral (Petição Intercorrente 1579/2018 e Peça Complementar 18575/2018).

Foram, então, os autos encaminhados ao NCE para análise dos esclarecimentos prestados na sustentação oral. A Manifestação Técnica 1150/2018 concluiu que as argumentações apresentadas na defesa oral, sob o ponto de vista contábil, se caracterizaram como insuficientes para elidir as irregularidades apontadas, mantendo o posicionamento exarado na Instrução Técnica Conclusiva 2172/2018-5.

Tal entendimento foi corroborado pelo Ministério Público de Contas, em nova manifestação da lavra do procurador Luciano Vieira (Parecer do Ministério Público de Contas 5677/2018).

II FUNDAMENTOS

Examinando os autos, verifico que o mesmo se encontra devidamente instruído, portanto, apto à apreciação de mérito, eis que observados todos os trâmites legais e regimentais.

Passo a fundamentar o conceito de parecer prévio e a inclusão do relatório técnico, com vistas à apreciação e à emissão do parecer prévio, que subsidiará o julgamento da prestação de contas anual do prefeito pelo Poder Legislativo municipal.

II.1 PARECER PRÉVIO - CONCEITO

A Constituição Federal de 5 de outubro de 1988 dispõe no art. 31, §1º, que a fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei; e que o controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos tribunais de contas dos estados ou do município ou dos conselhos ou tribunais de contas dos municípios, onde houver.

O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal. O ordenamento jurídico brasileiro conferiu admirável importância ao parecer prévio sobre as contas anuais de prefeito, pois o quórum de dois terços é superior ao de três quintos exigidos para a aprovação de emendas à Constituição, concedendo um elevado *status* constitucional à emissão de tais pareceres. (ANDRADA, Antônio Carlos Doogal de; BARROS, Laura Correa de. **Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais**. Belo Horizonte: v. 77, nº 4, ano XXVIII, 2010. Disponível em: <<http://revista.tce.mg.gov.br/Revista/RetornaRevista/442>>).

Essa regra constitucional é cristalina ao determinar que não há o julgamento, pelo Poder Legislativo, das contas anuais do Chefe do Poder Executivo local, sem antes haver a opinião especializada do respectivo Tribunal de Contas por meio da emissão do parecer prévio. Na esteira desse entendimento, o Supremo Tribunal Federal – STF analisou a matéria através da Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI nº 3.077 e asseverou que o parecer é prévio e indispensável ao julgamento. (Ministra relatora: Cármen Lúcia, julgada em 16 de novembro de 2016, informativo 847):

O Tribunal julgou parcialmente procedente pedido formulado em ação direta ajuizada em face de dispositivos da Constituição do Estado de Sergipe que dispõem sobre as competências do Tribunal de Contas estadual [...]. Relativamente à expressão contida na parte final do inciso XII do art. 68, que permite que as Câmaras Legislativas apreciem as contas anuais prestadas pelos prefeitos, independentemente do parecer do Tribunal de Contas do Estado, caso este não o ofereça em 180 dias a contar do respectivo recebimento, o Colegiado vislumbrou ofensa ao art. 31, §2º, da Constituição Federal. Asseverou, no ponto, que ***o parecer prévio a ser emitido pela Corte de Contas seria imprescindível, somente deixando de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.*** (g.n.)

Segundo José de Ribamar Caldas Furtado, conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão e professor de Direito Administrativo da Universidade Federal do Maranhão – UFMA, o dever de prestar contas anuais é da pessoa física do prefeito. (FURTADO, José de Ribamar Caldas. Os regimes de contas públicas: contas de Governo e contas de gestão. **Revista do Tribunal de Contas da União**. Ano 35, nº 109. Brasília: 2007, p. 63).

Nesse caso, o prefeito age em nome próprio, e não em nome do município. É uma obrigação personalíssima que só o devedor pode efetivar, e a omissão é tão grave que, quando as contas não forem prestadas devidamente, na forma da lei, poderá ensejar intervenção do estado em seus municípios, conforme art. 35, II da CF/1988.

Além disso, o art. 1º, VI, §§1º e 2º do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967 diz que são crimes de responsabilidade dos prefeitos municipais, sujeitos ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara dos Vereadores, deixar de prestar contas anuais da administração financeira do município à Câmara de Vereadores, ou ao órgão que a Constituição do estado indicar, nos prazos e condições estabelecidos.

No mesmo preceito, o crime de não prestar contas é punido com a pena de detenção de três meses a três anos, e a condenação definitiva acarreta a perda de cargo e a inabilitação, pelo prazo de cinco anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletivo ou de nomeação.

Nessa ótica também, deixar de prestar contas quando esteja obrigado a fazê-lo constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da Administração Pública, conforme art. 11, VI, da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992.

Os arts. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 prescrevem que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, dentre outros, a ampla divulgação das prestações de contas e o respectivo parecer prévio, os quais ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Como se extrai dos exemplos acima, o ordenamento jurídico brasileiro fornece uma relevante estatura ao ato de prestar contas do Chefe do Executivo. Então o que de fato seria a prestação anual de Contas de Governo?

A primeira distinção – entre a emissão do parecer prévio pelos tribunais de contas e o julgamento dos responsáveis por recursos públicos – foi matéria analisada pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 849 MT (Ministro relator: Sepúlveda Pertence, julgada em 11 de fevereiro de 1999 e publicada em 23 de abril de 1999). Segue sua ementa.

[...]

É clara a distinção entre a do art. 71, I – de apreciar e emitir Parecer Prévio sobre as contas do Chefe do Poder Executivo, a serem julgadas pelo Legislativo – e a do art. 71, II – de julgar as contas dos demais administradores e responsáveis, entre eles os dos órgãos do Poder Legislativo e do Poder Judiciário. II. A diversidade entre as duas competências, além de manifesta, é tradicional, sempre restrita a competência do Poder Legislativo para o julgamento das contas gerais da responsabilidade do Chefe do Poder Executivo, precedidas de Parecer Prévio do Tribunal de Contas: **cuida-se de sistema especial adstrito às contas do Chefe do Governo, que não as presta unicamente como chefe de um dos Poderes, mas como responsável geral pela execução orçamentária:**

Na mesma linha, decidiu o Superior Tribunal de Justiça – STJ no Recurso Ordinário de Mandado de Segurança – ROMS nº 11.060 GO (Ministra relatora: Laurita Vaz, julgado em 25 de junho de 2002):

[...]

O conteúdo das contas globais prestadas pelo Chefe do Executivo é diverso do conteúdo das contas dos administradores e gestores de recurso público. As primeiras demonstram o retrato da situação das finanças da unidade federativa (União, estados, DF e municípios). Revelam o cumprir do orçamento, dos planos de governo, dos programas governamentais, demonstram os níveis de endividamento, o atender aos limites de gasto mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação, gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos Balanços Gerais prescritos pela Lei 4.320/64. Por isso, é que se submetem ao parecer prévio do Tribunal de Contas e ao julgamento pelo Parlamento (art. 71, 1º c/c. 49, IX da CF/88). (g.n.)

Outra valiosa contribuição sobre o tema é fornecida por Caldas Furtado quando sugere alguns parâmetros para o exame das contas de Governo feitos pelos tribunais de contas e julgamento exercido pelos vereadores (FURTADO, José de Ribamar Caldas. Os regimes de contas públicas: contas de Governo e contas de

gestão. **Revista do Tribunal de Contas da União**. Ano 35, nº 109. Brasília: 2007, p.70):

Tratando-se de exame de contas de Governo **o que deve ser focalizado não são os atos administrativos vistos isoladamente**, mas a conduta do administrador no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas idealizadas na concepção das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), que foram propostas pelo Poder Executivo e recebidas, avaliadas e aprovadas, com ou sem alterações, pelo Legislativo. **Aqui perdem importância as formalidades legais** em favor do exame da eficácia, eficiência e efetividade das ações governamentais. Importa a avaliação do desempenho do chefe do Executivo, que se reflete no resultado da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. (g.n.)

Nesse dever constitucional, o prefeito não se presta unicamente como chefe de um dos Poderes, mas como responsável geral pela execução orçamentária. Portanto, tais contas devem ser examinadas pelos tribunais de contas com foco na conduta do Chefe do Executivo no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas idealizadas na concepção do PPA, da LDO e da LOA.

Na mesma linha interpretativa seguiu o TCEES quando editou a Instrução Normativa TC Nº 43, de 5 de dezembro de 2017. A referida instrução define em seu art. 3º, “c”, III, as Contas de Governo como um conjunto de demonstrativos, documentos e informações de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, expressando os resultados da atuação governamental, submetido ao TCEES para **avaliação da gestão política do chefe do Poder Executivo** e emissão de parecer prévio com vistas a auxiliar o julgamento levado a efeito pelo Poder Legislativo.

O parecer prévio, portanto, deve avaliar o cumprimento do orçamento, dos planos de Governo, dos programas governamentais, dos limites impostos aos níveis de endividamento, aos gastos mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação e gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos balanços gerais, definidos na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.

Alinhando-se à CF/1988, o art. 29 da Constituição do Estado do Espírito Santo, de 5 de outubro de 1989 dispõe que a fiscalização financeira e orçamentária do município

será exercida pela Câmara Municipal mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei.

A Constituição estadual estabelece, ainda, no art. 71, II, que o controle externo, a cargo da Assembleia Legislativa ou da Câmara Municipal, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado, ao qual compete emitir parecer prévio sobre as contas dos Prefeitos, em até vinte e quatro meses, a contar do seu recebimento.

O art. 1º, III da Lei Complementar Estadual 621, de 8 de março de 2012 determina que ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, órgão de controle externo do estado e dos municípios, compete apreciar as contas prestadas anualmente pelos prefeitos, com a emissão de parecer prévio no prazo de até vinte e quatro meses a contar do seu recebimento.

A Lei Orgânica 621/2012, dispõe, ainda, em seu art. 80, I, II e III, que o parecer prévio sobre as contas de Governo poderá ser pela: **aprovação das contas**; **aprovação das contas com ressalva**, quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário, sendo que eventuais determinações serão objeto de monitoramento pelo Tribunal; ou pela **rejeição** das contas, quando comprovada grave infração à norma constitucional, legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial.

II.2 DO RELATÓRIO TÉCNICO 00038/2018-1

A Prestação de Contas Anual reflete a atuação do chefe do Poder Executivo municipal, no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas, em respeito aos programas, projetos e atividades estabelecidos pelos instrumentos de planejamento aprovados pelo Legislativo municipal, quais sejam: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual; bem como, em respeito às diretrizes e metas fiscais estabelecidas e às disposições constitucionais e legais aplicáveis.

As contas consolidadas foram objeto de análise pelo Núcleo de Controle Externo de Contabilidade e Economia, com vistas à apreciação e à emissão do parecer prévio

que subsidiará o julgamento da prestação de contas anual do prefeito, pelo Poder Legislativo municipal.

Considerando o resultado da análise do processo sob apreciação, tem-se a evidenciar o que segue:

2. FORMALIZAÇÃO

2.1 CUMPRIMENTO DE PRAZO

A Prestação de Contas Anual foi encaminhada a este Tribunal conforme disposições contidas na Instrução Normativa TC 34/2015, recebida e homologada no sistema CidadES em 03/04/2017, nos termos do artigo 123 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, aprovado pela Resolução TC 261/2013, observando, portanto, o prazo regimental.

Dessa forma, com vistas ao cumprimento do disposto no art. 122 e o § 2º do art. 123 do RITCEES, o prazo para emissão do parecer prévio sobre esta prestação de contas encerra-se em 03/04/2019.

3. INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei 2.601/2015, elaborada nos termos do § 2º, do artigo 165 da CF/88, compreendendo as metas e prioridades do município, dispôs sobre a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA), definindo os programas prioritários de governo e estabelecendo, dentre outras diretrizes, os riscos e metas fiscais a serem observados na execução orçamentária.

Por sua vez, a Lei Orçamentária Anual do município, Lei 2.613/2015, estimou a receita em R\$ 69.972.623,37 e fixou a despesa em R\$ 69.972.623,37 para o exercício em análise, admitindo a abertura de créditos adicionais suplementares até o limite de R\$ 17.493.155,84, conforme art. 4º da LOA, alterado pelas Leis 2.650 e 2.656/2016.

4. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

4.1 AUTORIZAÇÕES DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

Constatou-se que, no decorrer da execução orçamentária, ocorreram aberturas de créditos adicionais, conforme demonstrado:

Tabela 1): Créditos adicionais abertos no exercício

Em R\$ 1,00

Leis	Créditos adicionais suplementares	Créditos adicionais especiais	Créditos adicionais extraordinários	Total
2613/2015 (LOA)	11.967.471,57	581,66	0,00	11.968.053,23
2650/2016 ¹	2.278.618,24	787,93	0,00	2.279.406,17
2656/2016 ²	1.984.626,92	0,00	0,00	1.984.626,92
Subtotal dos créditos abertos mediante autorização na LOA				16.232.086,32
2623/2015	0,00	7.450.039,16	0,00	7.450.039,16
2629/2016	0,00	65.000,00	0,00	65.000,00
2635/2016	0,00	602.078,40	0,00	602.078,40
Total	16.230.716,73	8.118.487,15	0,00	24.349.203,88

¹ Altera para 20% o limite para abertura de créditos adicionais.

² Altera para 25% o limite para abertura de créditos adicionais.

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

De acordo com a dotação inicial e as movimentações de créditos orçamentários, constata-se que houve alteração na dotação inicial no valor de R\$ 2.775.149,35 conforme segue:

Tabela 2): Despesa total fixada		Em R\$ 1,00
(=) Dotação inicial (BALORC)		69.972.623,37
(+) Créditos adicionais suplementares (DEMCAD)		16.230.716,73
(+) Créditos adicionais especiais (DEMCAD)		8.118.487,15
(+) Créditos adicionais extraordinários (DEMCAD)		0,00
(-) Anulação de dotações (DEMCAD)		21.574.054,53
(=) Dotação atualizada apurada (a)		72.747.772,72
(=) Dotação atualizada BALORC (b)		72.747.772,72
(=) Divergência (c) = (a) - (b)		0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Verifica-se que as fontes para abertura dos créditos adicionais foram as seguintes:

Tabela 3): Fontes de Créditos Adicionais		Em R\$ 1,00
Anulação de dotações		21.074.054,53
Excesso de arrecadação		693.900,00
Superávit Financeiro		2.081.249,35
Operações de Crédito		0,00
Anulação de Reserva de Contingência		500.000,00
Recursos sem despesas correspondentes (§8º do art. 166, CF/1988)		0,00
Saldo de créditos especiais/extraordinários aberto nos últimos 4 meses		0,00
Recursos de Convênios		0,00
Total		24.349.203,88

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Considerando que a autorização contida na LOA para abertura de créditos adicionais foi de R\$ 17.493.155,84 e a efetiva abertura foi de R\$ 16.232.086,32, constata-se a observância à autorização estipulada.

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

4.1.1 Abertura de créditos adicionais sem fonte de recursos

Base Normativa: Art. 43 da Lei 4.320/64.

Constatou-se a abertura de créditos adicionais no montante de R\$ 2.081.249,35 com base em superávit financeiro do exercício anterior. Entretanto, conforme demonstrado na tabela abaixo, o superávit apurado em 2015 não é suficiente para suportar a abertura dos referidos créditos:

Tabela 4): Resultado financeiro apurado no Balanço Patrimonial 2015		Em R\$ 1,00
Destinação de recursos	Resultado	
Ativo Financeiro		6.937.401,00
Passivo Financeiro		-6.432.754,68
Superávit Financeiro		504.646,32
Créditos abertos por superávit financeiro do exercício anterior		2.081.249,35
Créditos abertos sem fonte suficiente de recurso		-1.576.603,03

Fonte: Processo TC 4.306/2016 - Prestação de Contas Anual/2015

Face ao exposto, sugere-se a **citação** do prefeito para justificar-se e apresentar documentos comprobatórios de suas alegações.

4.2 RESULTADOS PRIMÁRIO E NOMINAL

A política fiscal dos entes públicos abrange a administração das receitas, do orçamento e da despesa pública, assim como dos ativos e passivos.

Neste contexto, o resultado primário, obtido pela diferença entre receitas e despesas primárias, tem como objetivo principal indicar a capacidade que o município tem em gerar receitas suficientes para custear as despesas correntes e de investimentos, sem que haja comprometimento da capacidade de administrar a dívida existente.

As receitas primárias (não-financeiras) são as resultantes basicamente da arrecadação de tributos e prestação de serviços. As despesas primárias são aquelas necessárias à prestação dos serviços públicos (deduzidas das despesas financeiras).

Por seu turno, o resultado nominal possibilita acompanhar a evolução da dívida fiscal líquida, indicando a necessidade ou não de financiamento do setor público junto a terceiros.

A Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) estabelece regras em relação às metas de resultados primário e nominal, conforme o §1º do art. 4º:

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

Consta também do art. 9º a medida corretiva de limitação de empenho quando comprometido o atingimento das metas estabelecidas na LDO:

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 subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

O acompanhamento da evolução do cumprimento ou não das metas estabelecidas na LDO, para os resultados primário e nominal, é feito por meio do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), na forma estabelecida pela Lei Complementar 101/2000. A meta estabelecida na LDO para resultados primário e nominal do município e o resultado obtido da execução do orçamento estão detalhados no quadro a seguir:

Tabela 5): Resultados Primário e Nominal

		Em R\$ 1,00
Rubrica	Meta LDO	Execução
Receita Primária	69.972.623,37	61.110.940,37
Despesa Primária	69.972.623,37	-63.674.690,70
Resultado Primário	0,00	-2.563.750,33
Resultado Nominal		-78.793,78
		-5.961.878,70

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

O responsável recebeu pareceres de alerta desta Corte de Contas, pelo não atingimento de metas previstas conforme consta nos seguintes processos:

- Relatório Resumido da Execução Orçamentária referentes ao 1º, 2º, 3º e 4º bimestres de 2016: Processos TC 2.796/2016, 4.454/2016, 7.047/2016, 9.212/2016, referentes à meta de arrecadação.

Da tabela acima, verifica-se que foi descumprida apenas a meta de

resultado primário.

4.3 RECEITAS E DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS

No que tange às receitas orçamentárias, verifica-se que houve uma arrecadação de 88,18% em relação à receita prevista:

Tabela 6): Execução orçamentária da receita

Em R\$ 1,00

Unidades gestoras	Previsão	Arrecadação	% Arrecadação
Fundo Municipal de Saúde de Santa Teresa	15.437.199,00	9.769.934,25	63,29
Prefeitura Municipal de Santa Teresa	54.535.424,37	51.931.413,39	95,23
Câmara Municipal de Santa Teresa	0,00	0,00	0,00
Total (BALORC por UG)	69.972.623,37	61.701.347,64	88,17
Total (BALORC Consolidado)	69.972.623,37	61.701.347,64	88,18
Divergência	0,00	0,00	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

A receita orçamentária, segundo a classificação por categoria econômica, é a que segue:

Tabela 7): Receita Orçamentária por categoria econômica (consolidado)

Em R\$ 1,00

Categoria da Receita	Previsão Atualizada	Receitas Realizadas
Receita Corrente	68.032.623,37	59.633.628,78
Receita de Capital	1.940.000,00	2.067.718,86
Recursos Arrecadados Em Exercícios Anteriores	0,00	0,00
Operações De Crédito / Refinanciamento	0,00	0,00
Totais	69.972.623,37	61.701.347,64

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

A execução orçamentária consolidada representa 87,71% da dotação atualizada, conforme se evidencia na tabela a seguir:

Tabela 8): Execução orçamentária da despesa

Em R\$ 1,00

Unidades gestoras	Autorização	Execução	% Execução
Fundo Municipal de Saúde de Santa Teresa	21.921.816,65	18.544.425,18	84,59
Prefeitura Municipal de Santa Teresa	48.126.956,07	42.856.678,75	89,05
Câmara Municipal de Santa Teresa	0,00	0,00	0,00
Total (BALORC por UG)	72.747.772,72	63.813.232,52	87,71
Total (BALORC Consolidado)	72.747.772,72	63.813.232,52	87,71
Divergência	0,00	0,00	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

A despesa orçamentária, segundo a classificação por categoria econômica, é a que segue:

Tabela 9): Despesa orçamentária por categoria econômica (consolidado)

Em R\$ 1,00

Especificação	Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas
Corrente	65.045.321,37	65.500.606,77	58.230.367,03	57.755.943,15	55.267.862,81
De Capital	4.427.302,00	7.247.165,95	5.582.865,49	5.088.881,16	4.627.586,63
Reserva de Contingência	500.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Reserva do RPPS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida / Refinanciamento	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totais	69.972.623,37	72.747.772,72	63.813.232,52	62.844.824,31	59.895.449,44

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

A execução orçamentária evidencia um resultado deficitário no valor de R\$2.111.884,88, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 10): Resultado da execução orçamentária (consolidado) **Em R\$ 1,00**

Receita total realizada	61.701.347,64
Despesa total executada (empenhada)	63.813.232,52
Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit)	-2.111.884,88

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

4.3.1 Apuração de déficit orçamentário

No confronto entre os totais da Receita Arrecadada e da Despesa Orçamentária Executada, apurou-se Déficit Orçamentário no montante de R\$ -2.111.884,88, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 11): Resultado da execução orçamentária (consolidado) **Em R\$ 1,00**

Receita total realizada	61.701.347,64
Despesa total executada (empenhada)	63.813.232,52
Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit)	-2.111.884,88

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Cabe registrar que no exercício anterior (2015), conforme informações extraídas do Processo TC 4.306/2016, o Município não obteve Superávit Financeiro que pudesse fazer face ao Déficit Orçamentário apurado no exercício em análise.

Diante do apresentado, propõe-se a **citação** do Prefeito para que apresente as alegações de defesa e/ou documentos que esclareçam este indicativo de desequilíbrio das contas públicas.

5. EXECUÇÃO FINANCEIRA

A execução financeira, evidenciada no Balanço Financeiro, compreende a execução das receitas e das despesas orçamentárias, bem como os recebimentos e pagamentos de natureza extraorçamentários, que, somados ao saldo do exercício anterior, resultará no saldo para o exercício seguinte.

Na tabela a seguir, apresenta-se uma síntese do Balanço Financeiro:

Tabela 12): Balanço Financeiro (consolidado) **Em R\$ 1,00**

Saldo em espécie do exercício anterior	6.882.780,04
Receitas orçamentárias	61.701.347,64
Transferências financeiras recebidas	11.330.554,05
Recebimentos extraorçamentários	8.889.879,13
Despesas orçamentárias	63.813.232,52
Transferências financeiras concedidas	11.330.554,05
Pagamentos extraorçamentários	9.248.583,59
Saldo em espécie para o exercício seguinte	4.412.190,70

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Destaca-se, a seguir, o saldo contábil das disponibilidades apresentado nos termos de verificação:

Tabela 13): Disponibilidades **Em R\$ 1,00**

Unidades gestoras	Saldo
Câmara Municipal de Santa Teresa	67.531,03
Fundo Municipal de Saúde de Santa Teresa	728.285,37
Prefeitura Municipal de Santa Teresa	3.616.374,30
Total (TVDISP por UG)	4.412.190,70
Total (TVDISP Consolidado)	1.364.054,53
Divergência	-3.048.136,17

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE**5.1 NÃO CONFORMIDADE NO VALOR DO DISPONÍVEL ENTRE TERMO DE VERIFICAÇÃO E DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

Base Legal: IN TCEES 34/15.

Da tabela 13, verifica-se que o Termo de Verificação das disponibilidades não contempla a integralidade dos saldos do disponível, quando confrontado com o Balanço Financeiro e Patrimonial, haja vista a divergência de R\$ 3.048.136,17.

Desta forma, propõe-se a **citação** do responsável para apresentar alegações de defesa, acompanhadas de documentos de prova.

6. EXECUÇÃO PATRIMONIAL

As alterações quantitativas, decorrentes de transações que aumentam ou diminuem o patrimônio público, provocam alterações nos elementos patrimoniais, refletindo em resultados aumentativos ou diminutivos no patrimônio líquido.

A Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) evidencia um resultado patrimonial superavitário no valor de R\$ 9.497.163,79. Dessa forma, o resultado das variações patrimoniais quantitativas refletiu positivamente no patrimônio do município.

Na tabela seguinte, evidenciam-se, sinteticamente, as variações quantitativas ocorridas no patrimônio:

Tabela 14): Síntese da DVP (consolidado)		Em R\$ 1,00
Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA)		81.476.112,52
Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD)		71.978.948,73
Resultado Patrimonial do período		9.497.163,79

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

A situação patrimonial, qualitativa e quantitativamente, é evidenciada por meio do Balanço Patrimonial.

Essa demonstração contábil permite o conhecimento da situação patrimonial da entidade pública por meio de contas representativas do patrimônio público, além das contas de compensação.

Apresenta-se, na tabela seguinte, a situação patrimonial do município, no encerramento do exercício em análise:

Tabela 15): Síntese do Balanço Patrimonial (consolidado)		Em R\$ 1,00
Especificação	2016	2015
Ativo circulante	41.599.843,26	35.707.903,37
Ativo não circulante	168.315.086,17	164.926.524,28
Passivo circulante	4.924.217,09	5.176.278,46
Passivo não circulante	1.885.900,11	1.970.146,37
Patrimônio líquido	203.104.812,23	193.488.002,82

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Demonstra-se, a seguir, o resultado financeiro apurado no “Quadro de Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes – Lei 4.320/1964” do Balanço Patrimonial e no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro (Fonte de Recursos):

Tabela 16): Resultado financeiro

Em R\$ 1,00

Especificação	2016	2015
Ativo Financeiro (a)	4.460.380,65	6.937.401,00
Passivo Financeiro (b)	5.892.625,30	6.432.754,68
Resultado Financeiro apurado no BALPAT (c) = (a) – (b)	-1.432.244,65	504.646,32
Recursos Ordinários	9.748.491,38	5.060.281,35
Recursos Vinculados	-11.180.736,03	-4.555.635,03
Resultado Financeiro por Fonte de Recursos (d)	-1.432.244,65	504.646,32
Divergência (c) – (d)	0,00	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

O superávit financeiro, representado pela diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, poderá ser utilizado no exercício seguinte para abertura de créditos adicionais, desde que observadas as correspondentes fontes de recursos, na forma do artigo 43, da Lei 4.320/1964.

Ademais, verifica-se que a movimentação dos restos a pagar, processados e não processados, evidenciada no Demonstrativo dos Restos a Pagar, foi a seguinte:

Tabela 17): Movimentação dos restos a pagar

Em R\$ 1,00

Restos a Pagar	Processados	Não Processados	Total Geral
Saldo Final do Exercício anterior	4.630.302,31	1.256.476,22	5.886.778,53
Inscrições	2.949.374,87	968.408,21	3.917.783,08
Pagamentos	3.071.867,14	1.175.502,64	4.247.369,78
Cancelamentos	93.972,30	80.973,58	174.945,88
Outras baixas	0,00	0,00	0,00
Saldo Final do Exercício atual	4.413.837,74	968.408,21	5.382.245,95

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

6.1 APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS

Base Normativa: artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.

Com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), verificou-se o déficit financeiro nas diversas fontes especificadas a seguir, resultado do confronto entre ativo e passivo financeiros, sendo que a fonte recursos ordinários não possui resultado positivo suficiente para a cobertura:

Tabela 18): Resultado Financeiro apurado por Fonte de Recurso

Em R\$ 1,00

Fonte de Recurso	Resultado Financeiro
MDE	-9.359.248,71
FUNDEB – OUTRAS DESPESAS (40%)	-5.174.034,66
FUNDEB – PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO (60%)	-2.857.973,51
RECURSOS DO FNDE	-108.170,26
RECURSOS DE CONVÊNIOS DESTINADOS A PROGRAMAS DE EDUCAÇÃO	-14.702,60
RECURSOS PRÓPRIOS - SAÚDE	-1.825.852,36
RECURSOS DO SUS	-525.378,67
RECURSOS DE CONVÊNIOS DESTINADOS A PROGRAMAS DE SAÚDE	-483.024,93
RECURSOS DE CONVÊNIOS DESTINADOS A PROGRAMAS DE ASSISTÊNCIA SOCIAL	-110.411,07
CONVÊNIOS DA UNIÃO	-30.915,27
COSIP	-161.807,88
RECURSOS ORDINÁRIOS	9.748.491,38

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Cabe registrar que, nos termos do parágrafo único, do art. 8º, da Lei Complementar 101/00, 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.

Diante do apresentado, propõe-se a **citação** do Prefeito para que apresente as alegações de defesa e/ou documentos que esclareçam este indicativo de desequilíbrio das contas públicas.

6.2 AUSÊNCIA DE CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADAS NO DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO ENCAMINHADAS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO.

Base Normativa: artigos 50 e 55, inciso III, da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF) e artigos 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal 4.320/64.

O anexo 5 do Relatório de Gestão Fiscal (RGFDCX), encaminhado junto a esta PCA, evidencia as disponibilidades de caixa e dos restos a pagar, como segue:

Relatório de Gestão Fiscal
Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar
Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

Município: Santa Teresa
Poder: Executivo
Período: 2º Semestre - 2016

RGF - Anexo 5 (LRF, art. 55, inciso III, alíneas "a" e "b") (R\$ 1,00)

IDENTIFICAÇÃO DOS RECURSOS	DISP. DE CAIXA BRUTA (A)	OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS				DISP. DE CAIXA LÍQ. (ANTES DA INSC. EM RP NÃO PROC. DO EXERC.) (I - A - (B+C+D+E))	RP EMP. E NÃO LIQ. DO EXERC.	EMP. NÃO LIQ. CANCELADOS (NÃO INSC. POR INSUF. FINANC.)
		RP LIQ. E NÃO PAGOS DE EXERC. ANT. (B)	RP LIQ. E NÃO PAGOS DO EXERC. (C)	RP EMP. E NÃO LIQ. DE EXERC. ANT. (D)	DEMAIS OBRIG. FINANC. (E)			
TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (I)	3.694.645,61	3.078.724,62	2.623.563,28	1.187.725,82	4.390.639,35	-7.586.007,46	749.711,86	0,00
ações e serviços públicos de saúde	738.285,37	2.913.807,52	2.315.403,15	1.189.886,42	3.779.946,02	-5.450.936,14	473.859,88	0,00
manutenção e desenvolvimento do ensino	74.303,40	10.517,34	32.228,15	2.271,96	15.792,00	13.493,95	0,00	0,00
80% dos recursos do FUNDEB (PROP. MAGISTÉRIOS)	76.733,66	69,35	0,00	0,00	99.644,27	22.980,14	0,00	0,00
80% dos recursos do FUNDEB (DEMAIS DESPESAS)	109.092,79	6.034,03	0,00	705,39	61.817,63	40.535,74	0,00	0,00
OUTROS RECURSOS VINCULADOS	2.706.230,37	148.195,78	275.951,98	14.862,05	433.439,43	1.833.881,17	275.851,99	0,00
TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (II)	556.469,40	1.554.205,82	168.223,77	69.455,79	168.223,77	-1.403.638,95	218.696,35	0,00
RECURSOS NÃO VINCULADOS	556.469,40	1.554.205,82	168.223,77	69.455,79	168.223,77	-1.403.638,95	218.696,35	0,00
TOTAL (III) = (I + II)	4.251.115,01	4.632.929,64	2.791.787,05	1.257.181,61	4.558.863,12	-8.989.646,41	968.408,21	0,00
REGIME PRÓPRIO DE PREVID. SERVIDORES (1)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

(1) A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

Do demonstrativo acima, observa-se que na disponibilidade de caixa após a inscrição de RPNP obtêm-se os seguintes saldos de disponibilidade líquida por vínculo:

Tabela 19): Disponibilidade de Caixa

Vinculação	Disponibilidades antes RPNP	Em R\$ 1,00	
		RPNP	Disponibilidade Líquida
Total dos Recursos Vinculados (inclusive RPPS) (I)	-7.586.007,46	749.711,86	-8.335.719,32
Total dos Recursos não Vinculados (II)	-1.403.638,95	218.696,35	-1.622.335,30
Total (III) = (I + II)	-8.989.646,41	968.408,21	-9.958.054,62

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Diferentemente do evidenciado na tabela acima, o Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial evidencia em 31/12/2016 recursos ordinários de R\$ 9.680.960,35 (excluído o superávit financeiro da Câmara R\$67.531,03) e vinculados de R\$-11.180.736,03, como segue:

ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL
DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO APURADO NO BALANÇO PATRIMONIAL

FONTES DE RECURSOS		Nota	SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO	
Código	Descrição		Exercício Atual	Exercício Anterior
000	ORDINÁRIA		9.748.491,38	5.060.281,35
	RECURSOS ORDINÁRIOS		9.748.491,38	5.060.281,35
	VINCULADA		-11.180.736,03	-4.555.635,03
101	MDE		-9.399.248,71	-6.924.226,61
102	FUNDEB - OUTRAS DESPESAS (40%)		-5.174.034,66	-3.425.875,43
400	FUNDEB - PAGAMENTOS POR CONTRIBUIÇÃO DO MAGISTÉRIO (80%)		-3.667.073,61	-3.767.645,43

Além disso, as disponibilidades líquidas por vínculo, apuradas por esta Corte de Contas na Tabela 26 deste relatório, totalizam em recursos ordinários R\$448.717,97 e, vinculados R\$ -1.996.683,60.

Essas discrepâncias, além de configurar inconsistências de saldos entre as fontes de recursos evidenciadas no Anexo ao BALPAT e no RGFDCX, comprometem a credibilidade dos demonstrativos contábeis correlatos, bem como o conhecimento da real posição financeira do município.

Diante do exposto, propõe-se a **citação** do prefeito para apresentar justificativas acompanhadas de provas documentais.

7. GESTÃO FISCAL

7.1 DESPESAS COM PESSOAL

Base Normativa: Artigo 20, inciso III, alínea “b”, Artigo 19, III, e artigo 22, parágrafo único da Lei Complementar 101/2000.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000), ao estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, disciplinou, em seus artigos 18 a 23, sobre a limitação das despesas com pessoal pelos Poderes e Entes da Federação.

Conforme conceituado pela Secretaria do Tesouro Nacional:

A despesa total com pessoal compreende o somatório dos gastos do Ente da Federação com ativos, inativos e pensionistas, deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF, não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais.

O limite referencial para as despesas com pessoal é aplicado em relação à Receita Corrente Líquida (RCL), que por sua vez, segundo definição da Secretaria do Tesouro Nacional:

É o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes do ente da Federação, deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF, não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais.

Apurou-se a RCL do município, no exercício de 2016, que, conforme planilha APÊNDICE A deste relatório, totalizou R\$ 59.633.628,78.

Constatou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas, que as despesas com pessoal executadas pelo Poder Executivo atingiram 51,86% da receita corrente líquida, conforme demonstrado na planilha APÊNDICE B, sintetizada na tabela a seguir:

Tabela 20): Despesas com pessoal – Poder Executivo		Em R\$ 1,00
Descrição		Valor
Receita corrente líquida – RCL		59.633.628,78
Despesas totais com pessoal		30.925.866,17
% das despesas totais com pessoal em relação à RCL		51,86%

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Conforme se observa da tabela anterior não foram cumpridos os limites legal e prudencial (limite legal = 54% e prudencial = 51,3%).

No que se refere às despesas totais com pessoal, consolidando o Poder Executivo com o Poder Legislativo, constatou-se que essas despesas

atingiram 54,53% em relação à receita corrente líquida, conforme demonstrado na planilha APÊNDICE C deste relatório, e evidenciado resumidamente na tabela a seguir:

Tabela 21): Despesas com pessoal consolidadas		Em R\$ 1,00
Descrição	Valor	
Receita corrente líquida – RCL	59.633.628,78	
Despesas totais com pessoal	32.516.787,00	
% das despesas totais com pessoal em relação à RCL		54,53%

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Conforme se observa da tabela anterior, considerando as despesas consolidadas, não foram cumpridos o limite legal de 60% e o limite prudencial de 57%.

7.2 DÍVIDA CONSOLIDADA DO MUNICÍPIO

Base Normativa: Art. 59, IV, da Lei Complementar nº 101/2000; e art. 3º, II, da Resolução nº 40/2001 do Senado Federal.

De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal e com a Resolução 40/2001 do Senado Federal, a dívida consolidada ou fundada, para fins fiscais, corresponde ao montante total das obrigações financeiras, apurado sem duplicidade (excluídas obrigações entre órgãos da administração direta e entre estes e as entidades da administração indireta), assumidas: a) pela realização de operações de crédito com a emissão de títulos públicos, para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses (dívida mobiliária); b) pela realização de operações de crédito em virtude de leis, contratos (dívida contratual), convênios ou tratados, para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses; c) com os precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos; e, d) pela realização de operações de crédito de prazo inferior a 12 (doze) meses, que tenham constado como receitas no orçamento.

A dívida consolidada líquida, por sua vez, representa o montante da dívida consolidada deduzido o saldo relativo aos haveres financeiros (disponibilidade de caixa e demais haveres financeiros).

No uso de suas competências constitucionais (artigo 52 da CF/88), o Senado Federal editou a Resolução 40/2001, disciplinado que a dívida consolidada líquida dos municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a receita corrente líquida.

Com base nos demonstrativos contábeis integrantes da prestação de contas anual do município, ao final do exercício em análise, a dívida consolidada líquida representou 0% da receita corrente líquida, conforme se demonstra na tabela a seguir:

Tabela 22): Dívida consolidada líquida		Em R\$ 1,00
Descrição	Valor	
Dívida consolidada	1.885.900,11	
Deduções	32.364.171,09	
Dívida consolidada líquida	0,00	
Receita corrente líquida - RCL	59.633.628,78	
% da dívida consolidada líquida sobre a RCL		0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Portanto, a dívida consolidada líquida não extrapolou o limite previsto (120% da receita corrente líquida), estando em acordo com a legislação supramencionada.

7.3 OPERAÇÕES DE CRÉDITO E CONCESSÃO DE GARANTIAS

Base Normativa: Art. 35 da Lei Complementar 101/2000; Lei Federal 4.595/1964; art. 7º, inciso I, e art. 10 da Resolução do Senado Federal nº 43/2001; e art. 167, III da Constituição Da República /1988; Art. 55, inciso I, alínea "c"; e art. 40, §1º, da Lei Complementar 101/2000.

Segundo o inciso III, do artigo 29, da Lei de Responsabilidade Fiscal, operações de crédito são compromissos financeiros assumidos em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros.

As operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias, por sua vez, são definidas pela LRF como operações de crédito destinadas a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro.

A Constituição da República outorgou a competência ao Senado Federal para dispor sobre limites globais e condições para as operações de crédito externo e interno dos municípios, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público Federal (artigo 52).

O Senado Federal editou a Resolução 43/2001, dispondo sobre os limites para a contratação das operações de crédito pelos municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, conforme art. 7º.

Para os municípios, restou definido que as operações de crédito interno e externo devem limitar-se a:

- 16% (dezesesseis por cento) da receita corrente líquida para o montante global das operações realizadas em um exercício financeiro;
- 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) da receita corrente líquida para o comprometimento anual com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas e a contratar.

Quanto à concessão de garantias, o Senado Federal estabeleceu como limite para o saldo global das garantias concedidas pelos municípios, o máximo de 22% (vinte e dois por cento) da receita corrente líquida, conforme artigo 9º da Resolução 43/2001. Como exceção, permitiu que esse montante poderá ser elevado para 32% (trinta e dois por cento) da receita corrente líquida, desde que, cumulativamente, quando aplicável, o garantidor:

- Não tenha sido chamado a honrar, nos últimos 24 (vinte e quatro) meses, a contar do mês da análise, quaisquer garantias anteriormente prestadas;
- Esteja cumprindo o limite da dívida consolidada líquida, definido na Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal;
- Esteja cumprindo os limites de despesa com pessoal previstos na Lei Complementar nº 101, de 2000;
- Esteja cumprindo o Programa de Ajuste Fiscal acordado com a União, nos termos da Lei nº 9.496, de 1997.

Quanto às Operações de Crédito por Antecipação de Receitas Orçamentárias (ARO), o Senado Federal definiu, conforme artigo 10 da Resolução 43/2001, que o saldo devedor dessas operações não poderá exceder, no exercício em que estiver sendo apurado, a 7% (sete por cento) da receita corrente líquida, observando-se ainda, as disposições contidas nos artigos 14 e 15 daquela resolução.

Apresenta-se, nas tabelas a seguir, com base nas demonstrações contábeis que integram a prestação de contas, os montantes e limites de operações de crédito contratadas pelo município, apurados ao final do exercício em análise:

Tabela 23): Operações de crédito (Limite 16% RCL)		Em R\$ 1,00
Descrição		Valor
Receita corrente líquida – RCL		59.633.628,78
Montante global das operações de crédito		0,00
% do montante global das operações de crédito sobre a RCL		0,00
Amortização, juros e demais encargos da dívida		0,00
% do comprometimento anual com amortização, juros e encargos da dívida sobre a RCL		0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 24): Garantias concedidas (Limite 22% RCL)		Em R\$ 1,00
Descrição		Valor
Receita corrente líquida – RCL		59.633.628,78
Montante global das garantias concedidas		0,00
% do montante global das garantias concedidas sobre a RCL		0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 25): Operações de crédito – ARO (Limite 7% RCL)		Em R\$ 1,00
Descrição		Valor
Receita corrente líquida – RCL		59.633.628,78
Montante global das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias - ARO		0,00
% do montante global das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias sobre a RCL		0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

De acordo com os demonstrativos encaminhados não foram extrapolados, no exercício, os limites de contratação de operação de créditos previstos em Resolução do Senado Federal (16% e 7% Receita Corrente Líquida) e no art. 167 da Constituição da República, bem como não houve concessão de garantias ou recebimento de contragarantias.

7.4 OBRIGAÇÕES CONTRAÍDAS PELO TITULAR DO PODER NO ÚLTIMO ANO DE SEU MANDATO

7.4.1 Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar

O passivo financeiro das entidades públicas é composto de valores devidos cujo pagamento independe de autorização orçamentária, uma vez que a obrigação já passou pelo orçamento – restos a pagar – ou não está atrelado ao orçamento, como as consignações e depósitos de terceiros.

Restos a pagar são as despesas legalmente empenhadas pelo ente público, mas não pagas. A Lei 4.320/1964 conceitua e classifica os restos a pagar da seguinte forma, em seu art. 36:

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Os restos a pagar processados são aqueles cujo serviço foi prestado ou o material adquirido foi entregue pelo fornecedor contratado, estando a despesa liquidada e em condições legais para o pagamento.

Os restos a pagar não processados são aqueles cujo empenho foi legalmente emitido, porém o objeto adquirido ainda não foi entregue, ou o

serviço correspondente ainda não foi prestado pelo fornecedor, estando, portanto, pendente de regular liquidação e pagamento.

A Secretaria do Tesouro Nacional traz o seguinte conceito para os restos a pagar processados e não processados:

RESTOS A PAGAR PROCESSADOS

São considerados processados os Restos a Pagar referentes a empenhos liquidados e, portanto, prontos para o pagamento, ou seja, cujo direito do credor já foi verificado. Os Restos a Pagar Processados não devem ser cancelados, tendo em vista que o fornecedor de bens/serviços cumpriu com a obrigação de fazer e a Administração não poderá deixar de cumprir com a obrigação de pagar.

RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS

São considerados não processados os empenhos de contrato e convênios que se encontram em plena execução, não existindo o direito líquido e certo do credor. Dessa forma, no encerramento do exercício a despesa orçamentária que se encontrar empenhada, mas ainda não paga será inscrita em restos a pagar não processados.

Quanto à execução da despesa orçamentária, da qual se origina os restos a pagar, a LRF estabelece expressamente a necessidade de vinculação dos recursos à finalidade específica, conforme parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar 101/2000:

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.

Nesse sentido, consta do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar (Anexo 5), que tem como propósito dar transparência ao montante disponível para fins da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas, evidenciando a disponibilidade de caixa líquida para cada um dos recursos vinculados (art. 55 da LRF).

O demonstrativo também possibilita a verificação do cumprimento do art. 42 da LRF, de forma que no último ano de mandato da gestão administrativo-financeira de cada órgão referido no art. 20 da mesma lei haja suficiente disponibilidade de caixa para cobrir as obrigações de despesa contraídas.

Desta forma, com base nos preceitos legais e regulamentares anteriormente mencionados, e ainda, considerando-se as informações encaminhadas pelo responsável em sua prestação de contas, verificou-se que as informações pertinentes ao Anexo 5 do Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo (2º semestre ou 3º quadrimestre de 2016) são as que seguem:

Tabela 26): Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar **R\$ 1,00**

Identificação dos recursos	Disp. de caixa bruta	Obrigações Financeiras				Dispon. Líquida antes dos RP não liquidados	RP não Liq.	Dispon. Líquida
		RP Liq. Exerc. Ant.	RP Liq.	RP não Liq. Exerc. Ant.	Demais Obrig. Financ.			
Saúde - Recursos próprios	259.453,68	1.464.462,87	1.925.388,36	0,00	0,00	-3.130.377,55	7.568,14	-3.137.945,69
Saúde - Recursos SUS	468.831,69	0,00	390.114,79	0,00	0,00	78.716,90	468.291,74	-387.574,84
Saúde - Outros recursos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Educação - Recursos próprios	260.129,87	0,00	140.852,14	0,00	0,00	119.277,73	0,00	119.277,73
Educação - Recursos programas federais	368.451,05	0,00	3.537,85	0,00	0,00	364.913,20	0,00	364.913,20
Educação - Outros recursos	7.188,24	0,00	0,00	0,00	0,00	7.188,24	0,00	7.188,24
Demais vinculadas	2.424.135,74	0,00	381.750,30	0,00	510.379,35	1.532.006,09	494.548,33	1.037.457,76
RPPS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Não vinculadas	556.489,40	0,00	107.751,43	0,00	0,00	448.717,97	0,00	448.717,97
Total	4.344.659,67	1.464.462,87	2.949.374,87	0,00	510.379,35	-579.557,42	968.408,21	-1.547.965,63

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Consultou-se junto ao sistema CidadES informações acerca de eventuais empenhos e pagamentos efetuados em 2017 cuja despesa tenha se referido ao exercício de 2016 (DEA – Despesas de Exercícios Anteriores, elemento 92), em análise nestes autos, não tendo sido encontradas despesas nas funções Saúde e Educação, tão somente o total de R\$ 1.465,53 nas demais funções, não causando impacto nas disponibilidades líquidas apuradas ao final do exercício, demonstradas na tabela anterior.

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

7.4.2 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa paga pagamento

Base Legal: Art. 42 da LRF

Com vistas ao equilíbrio das contas públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu, em seu artigo 42, a vedação ao titular de Poder ou órgão, de contrair, nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), ao discorrer sobre o tema em seu Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), assim se pronunciou:

Como regra geral, as despesas devem ser executadas e pagas no exercício financeiro e, extraordinariamente, podem ser deixadas obrigações a serem cumpridas no exercício seguinte com a suficiente disponibilidade de caixa. Assim, o controle da disponibilidade de caixa e da geração de obrigações deve ocorrer simultaneamente à execução financeira da despesa em todos os exercícios e não somente no último ano de mandato.

Apesar de a restrição estabelecida no art. 42 se limitar aos dois últimos quadrimestres do respectivo mandato, a LRF estabelece que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, o que impõe que ajustes devam ser observados no decorrer de todo o mandato, de forma que as receitas não sejam superestimadas, nem haja acúmulo

excessivo de passivos financeiros.

[...]

Ao assumir uma obrigação de despesa através de contrato, convênio, acordo, ajuste ou qualquer outra forma de contratação no seu último ano de mandato, o gestor deve verificar previamente se poderá pagá-la, valendo-se de um fluxo de caixa que levará em consideração “os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício” e não apenas nos dois últimos quadrimestres.

[...]

De acordo com o art. 42, as despesas decorrentes de obrigações contraídas nos últimos dois quadrimestres, deverão ser pagas até o final do ano ou, se for o caso, ser pagas no ano seguinte com recursos provisionados no ano anterior. Para cumprimento da regra, o limite a ser observado é o de disponibilidade de caixa, considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício. Para que essas despesas possam ser pagas, é preciso pagar primeiramente os credores mais antigos, ou seja, deve-se respeitar a ordem cronológica das obrigações.

Em relação ao art. 42 da LRF, **observados as vinculações dos recursos públicos** (parágrafo único do art. 8º da mesma lei), a verificação do cumprimento se dá pelo confronto das obrigações contraídas com a disponibilidade de caixa existente, levando-se em conta os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício e não apenas nos dois últimos quadrimestres.

Entende-se como assunção de obrigação de despesa aquela proveniente de contrato, convênio, acordo, ajuste **ou qualquer outra forma de contratação**. Nesse aspecto, dispõe a Lei 8.666/1993 (art. 62):

O instrumento de contrato é obrigatório nos casos de concorrência e de tomada de preços, bem como nas dispensas e inexigibilidades cujos preços estejam compreendidos nos limites destas duas modalidades de licitação, e facultativo nos demais em que a Administração puder **substituí-lo por outros instrumentos hábeis**, tais como **carta-contrato, nota de empenho de despesa, autorização de compra ou ordem de execução de serviço**. (grifo nosso).

Entende-se, portanto, que, na ausência do instrumento de contrato, a nota de empenho pode extrapolar o aspecto meramente orçamentário-financeiro e assumir natureza contratual.

Da a seguir observou-se que o Poder Executivo contraiu obrigações de despesa no período vedativo com insuficiência de recursos financeiros para pagamento, nas seguintes fontes de recursos:

Disponibilidade de caixa antes da inscrição dos restos a pagar não processados (R\$):

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida 30/04	Dispon. Líquida 31/12
		Até 30/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	259.453,68	3.195.199,89	194.631,34	-2.935.746,21	-3.130.377,55
Saúde - Recursos SUS	468.831,69	252.355,81	137.758,98	216.475,88	78.716,90
Total	728.285,37	3.447.555,70	332.390,32	-2.719.270,33	-3.051.660,65

Disponibilidade de caixa após a inscrição dos restos a pagar não processados do exercício (R\$):

Destinação dos Recursos	Dispon. Líquida antes inscrição RPNP	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida em 30/04	Dispon. Líquida Em 31/12
		Até 30/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	-3.130.377,55	0,00	7.568,14	-3.130.377,55	-3.137.945,69
Saúde - Recursos SUS	78.716,90	466.291,74	0,00	-387.574,84	-387.574,84
Total	-3.051.660,65	466.291,74	7.568,14	-3.517.952,39	-3.525.520,53

A inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira também encontra vedação no art. 55 da LRF.

Os restos a pagar empenhados e liquidados no período vedativo, derivados ou não de contratações pactuadas são os evidenciados no APÊNDICE G deste Relatório Técnico, nas fontes da Saúde – Recursos próprios e Recursos SUS.

Consta do referido APÊNDICE G as seguintes informações sobre as obrigações de despesa consideradas na apuração: nº e data do empenho, fornecedor, histórico da despesa, classificação dos restos a pagar entre processados e não processados, valor, fonte de recursos, nº e data de assinatura do contrato/congêneres.

Diante do exposto, propomos a **citação** do responsável para apresentar alegações de defesa acompanhadas de documentos comprobatórios.

7.5 AUMENTO DE DESPESA COM PESSOAL PELO TITULAR NO PODER NOS ÚLTIMOS 180 DIAS DE SEU MANDATO

Base normativa: artigo 21, parágrafo único, da Lei Complementar 101/2000.

A Lei Complementar 101/2000 estabeleceu na seção II, subseção II, questões acerca da despesa com pessoal e de seu controle total:

Art. 21. É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:

I - as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição;

II - o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.

Parágrafo único. Também é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

Assim, uma vez que o exercício em discussão nestes autos refere-se ao final de mandato do titular do Poder Executivo Municipal, necessário que seja avaliada a mencionada disposição estabelecida no parágrafo único do art. 21 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Para tanto, mister demonstrar a forma como esta Corte de Contas dá interpretação ao mencionado dispositivo. Por meio do Processo TC 6.955/2008, foi enfrentada esta matéria e o Plenário desta Corte de Contas firmou entendimento externado no Parecer Consulta 001/2012, publicado no Diário Oficial do Estado de 25/01/2012, de onde se extrai:

Já o preceito contido no parágrafo único do referido art. 21, além do cunho de moralidade pública implícito no citado dispositivo legal, visa coibir a prática de atos de favorecimento relacionados com os quadros de pessoal, mediante concessões em final de mandato (contratações, nomeações atribuição de vantagens etc.), no sentido de evitar o crescimento das despesas de pessoal, o conseqüente comprometimento dos orçamentos futuros e a inviabilização das novas gestões. 14. Entretanto, apesar de ser direcionado a todos os administradores públicos, o citado dispositivo, da mesma forma que o caput do artigo 21, não pode ser interpretado literalmente, sob pena de inviabilizar a administração nos últimos 180 dias da gestão de seus dirigentes, uma vez que, se assim fosse, nesse período, estariam impedidos de realizar qualquer tipo de ato que resultasse aumento de despesa. Dessa forma, considerando que o objetivo da norma contida no Parágrafo único do art. 21 da Lei Complementar nº 101/2000 é assegurar a moralidade pública, não pode ela atingir as ações dos administradores voltadas para o atingimento das metas previstas no planejamento do órgão. 15. Assim, para que haja a incidência da vedação prevista no mencionado dispositivo legal, com a conseqüente nulidade dos atos, é necessário que estes se apresentem conjugados dos seguintes pressupostos: resultar aumento da despesa com pessoal, refletir ato de favorecimento indevido e ser praticado nos 180 dias que antecedem o final do mandato. 16. Como consequência lógica, a nulidade prevista deixa de incidir sobre os atos de continuidade administrativa que, guardando adequação com a lei orçamentária anual, sejam objeto de dotação específica e suficiente, ou que estejam abrangidos por crédito genérico, de forma que, somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício, com compatibilidade com o Plano Plurianual e a com a Lei de Diretrizes Orçamentárias [grifo nosso]. [...] Isto posto, conclui-se que a concessão de abono pecuniário pela Câmara Municipal a servidores efetivos, comissionados, contratados temporariamente, cedidos e inativos, pode acontecer por meio de lei em sentido estrito/formal, de iniciativa da respectiva casa, aprovada mesmo durante o período de 180 dias, observados os limites previstos no art. 20, da LRF, bem como o estabelecido no art. 16 do mesmo diploma legal e no art. 169, § 1º, da CF."

No intuito de avaliar se houve aumento de despesas nos últimos 180 dias (de 05 de julho até final do exercício) do mandato do Prefeito Municipal, foi analisada a informação das folhas de pagamento referentes às competências de junho a dezembro do exercício em análise, de onde se apurou:

Tabela 27): Comparativo FOLRGP – Poder Executivo**Em R\$ 1,00**

Competência	Valor Bruto	Abono	13º Salário	Férias	Valor Líquido
Junho	2.023.934,79	0,00	12.083,97	45.060,05	1.966.790,77
Julho	2.056.624,68	0,00	10.344,47	80.759,82	1.965.520,39
Agosto	1.984.735,41	0,00	7.852,66	45.224,35	1.931.658,40
Setembro	1.982.922,38	0,00	2.533,85	38.287,05	1.942.101,48
Outubro	1.992.227,83	0,00	17.808,76	44.876,20	1.929.542,87
Novembro	2.000.087,41	0,00	36.680,70	30.551,58	1.932.855,13
Dezembro	2.951.691,56	0,00	35.653,24	400.371,48	2.515.666,84

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 28): Quantitativo de servidores – Poder Executivo (FOLRGP)

Unidades Gestoras	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Fundo Municipal de Saúde de Santa Teresa	223	219	219	214	212	209	207
Prefeitura Municipal de Santa Teresa	930	928	915	919	926	904	906
Total	1153	1147	1134	1133	1138	1113	1113

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Diante da elevação da folha no mês de dezembro, conforme demonstrado na Tabela 27, verificou-se, nos arquivos FOLRGP das unidades gestoras do município, que não há valores relevantes registradas nas rubricas relativas ao 13º salário, indicando que os referidos valores foram pulverizados em outras rubricas, impossibilitando a dedução automática realizada pelo sistema.

Além disso, na tabela 28 é possível observar que não houve aumento no quantitativo de servidores do poder executivo.

Como resultado, depreende-se que não há evidências de descumprimento do art. 21, § único da Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme entendimento desta Corte de Contas.

7.6 RENÚNCIA DA RECEITA

A Lei de Responsabilidade Fiscal, ao dispor sobre a renúncia de receita, estabeleceu que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, da qual decorra renúncia de receita, deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

- Demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;
- Estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

O artigo 4º da LRF estabelece que o projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias deve integrar o Anexo de Metas Fiscais, o qual deve conter, dentre outros demonstrativos, o da estimativa e compensação da renúncia de receita e o da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Esse demonstrativo, além de condicionar a concessão da renúncia de receita, tem por objetivo tornar transparentes os requisitos exigidos para a

concessão ou ampliação dos benefícios de natureza tributária.

De acordo com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual do município, aprovadas para o exercício sob análise, constata-se a inexistência de previsão para beneficiar instituições com renúncia de receita.

8. GESTÃO DA SAÚDE E DA EDUCAÇÃO

8.1 APLICAÇÃO DE RECURSOS NA MANUTENÇÃO E NO DESENVOLVIMENTO DO ENSINO

Base Normativa: Art. 212, caput, da Constituição da República/1988 e Art. 60, inciso XII, do ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição da República/1988 (alterado pela Emenda Constitucional 53/2006).

Por determinação da Constituição da República, os municípios devem aplicar, anualmente, nunca menos de vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino, e devem destinar, ainda, não menos do que 60% dos recursos provenientes do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) para o pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício.

Avaliou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas anual, que o município, no exercício em análise, aplicou 29,86% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme planilha de apuração, APÊNDICE D deste relatório, resumidamente demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 29): Aplicação na manutenção e desenvolvimento ensino		Em R\$ 1,00
Destinação de recursos		Valor
Receitas provenientes de impostos		4.337.603,95
Receitas provenientes de transferências		32.584.272,48
Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino		36.921.876,43
Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino		11.026.000,97
% de aplicação		29,86%

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Quanto à destinação de recursos para pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício, constatou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas anual, que o município destinou 60,57% das receitas provenientes do Fundeb, conforme demonstrado na planilha de apuração, APÊNDICE D, apresentado resumidamente na tabela a seguir:

Tabela 30): Destinação de recursos do FUNDEB prof. Magistério		Em R\$ 1,00
Destinação de recursos		Valor
Receitas líquidas provenientes do FUNDEB		10.577.236,94
Valor destinado ao pagamento dos profissionais do magistério		6.406.865,59
% de aplicação		60,57%

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Portanto, o município não cumpriu com os limites mínimos constitucionais relacionados à educação.

8.2 APLICAÇÃO DE RECURSOS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

Base Normativa: Artigo 77, inciso III, do ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da Pública/1988 (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29/2000).

A Emenda Constitucional 29/2000 acrescentou artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde, estabelecendo a obrigatoriedade de aplicação mínima, pelos entes da federação, de recursos provenientes de impostos e transferências, em ações e serviços públicos de saúde.

Definiu, no § 3º no artigo 198 da CF/88, que lei complementar estabeleceria:

- Os percentuais mínimos das receitas de impostos e transferências a serem aplicados, anualmente, pela União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- Os critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados a seus respectivos Municípios,
- objetivando a progressiva redução das disparidades regionais;
- As normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas esferas federal, estadual, distrital e municipal; e
- As normas de cálculo do montante a ser aplicado pela União.

Em 13 de janeiro de 2012, foi editada a Lei Complementar 141, regulamentando o § 3º do art. 198 da Constituição da República, estabelecendo os valores mínimos a serem aplicados anualmente pelos Municípios em ações e serviços públicos de saúde; os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas três esferas de governo; e a transparência, visibilidade, fiscalização, avaliação e controle da aplicação dos recursos destinados à saúde.

Em relação à aplicação mínima de recursos, restou estabelecido, pelo artigo 7º, que os municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam o art. 158 e a alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição da República.

Avaliou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas anual, que o município, no exercício em análise, aplicou 16,66% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, em ações e serviços públicos de saúde, conforme demonstrado na planilha de apuração, APÊNDICE E deste relatório, e evidenciado resumidamente na tabela a seguir:

Tabela 31): Aplicação recursos em ações serviços públicos saúde		Em R\$ 1,00
Destinação de recursos		Valor
Receitas provenientes de impostos		4.337.603,95
Receitas provenientes de transferências		32.584.272,48
Base de cálculo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde		36.921.876,43
Valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde		6.151.175,73
% de aplicação		16,66%

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Portanto, o município cumpriu com o limite mínimo constitucional previsto para a saúde.

8.3 AVALIAÇÃO DO PARECER EMITIDO PELO CONSELHO DE ACOMPANHAMENTO E CONTROLE SOCIAL DO FUNDEB

A Lei 11.494/2007 regulamentou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) e atribuiu aos Conselhos de Acompanhamento e Controle Social a competência fiscalizatória sobre esses recursos.

Esses conselhos, no âmbito dos municípios, são colegiados compostos por, no mínimo, nove membros, sendo:

- 2 (dois) representantes do Poder Executivo Municipal, dos quais pelo menos 1 (um) da Secretaria Municipal de Educação ou órgão educacional equivalente;
- 1 (um) representante dos professores da educação básica pública;
- 1 (um) representante dos diretores das escolas básicas públicas;
- 1 (um) representante dos servidores técnico-administrativos das escolas básicas públicas;
- 2 (dois) representantes dos pais de alunos da educação básica pública;
- 2 (dois) representantes dos estudantes da educação básica pública, sendo um deles indicado pela entidade de estudantes secundaristas.

O portal do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) resumiu as funções dos Conselhos de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, conforme segue:

A escolha dos representantes dos professores, diretores, pais de alunos e servidores das escolas deve ser realizada pelos grupos organizados ou organizações de classe que representam esses segmentos e comunicada ao chefe do Poder Executivo para que este, por ato oficial, os nomeie para o exercício das funções de conselheiros.

A atividade dos conselhos do FUNDEB soma-se ao trabalho das tradicionais instâncias de controle e fiscalização da gestão pública. Entretanto, o conselho do FUNDEB não é uma nova instância de controle, mas sim de representação social, não devendo, portanto, ser confundido com o controle interno (executado pelo próprio Poder Executivo), nem com o controle externo, a cargo do Tribunal de Contas, na qualidade de órgão auxiliar do Poder Legislativo, a quem compete a apreciação das contas do Poder Executivo.

O controle exercido pelos conselhos do FUNDEB representa a atuação da sociedade, que pode apontar falhas ou irregularidades eventualmente cometidas, para que as autoridades constituídas, no uso de suas prerrogativas legais, adotem as providências que cada caso venha a exigir.

Entre as atribuições dos conselhos do FUNDEB, estão:

Acompanhar e controlar a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do FUNDEB;

Supervisionar a elaboração da proposta orçamentária anual, no âmbito de suas respectivas esferas governamentais de atuação;

Supervisionar a realização do censo escolar anual;

Instruir, com parecer, as prestações de contas a serem apresentadas ao respectivo Tribunal de Contas. O parecer deve ser apresentado ao Poder Executivo respectivo em até 30 dias antes do vencimento do prazo para apresentação da prestação de contas ao Tribunal; e

acompanhar e controlar a execução dos recursos federais transferidos à conta do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar e do Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos, verificando os registros contábeis e os demonstrativos gerenciais relativos aos recursos repassados, responsabilizando-se pelo recebimento e análise da prestação de contas desses programas, encaminhando ao FNDE o demonstrativo sintético anual da execução físico-financeira, acompanhado de parecer conclusivo, e notificar o órgão executor dos programas e o FNDE quando houver ocorrência de eventuais irregularidades na utilização dos recursos.

Avaliou-se o parecer do Conselho Municipal de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, que integra a prestação de contas anual do município, emitido sobre a prestação de contas relativa ao exercício em análise, e constatou-se que o colegiado concluiu pela **aprovação** das contas.

8.4 AVALIAÇÃO DO PARECER EMITIDO PELO CONSELHO DE ACOMPANHAMENTO E CONTROLE SOCIAL DA SAÚDE

A Lei Complementar 141/2012 atribuiu aos Conselhos de Saúde a competência para avaliar, a cada quadrimestre, o relatório consolidado do resultado da execução orçamentária e financeira no âmbito da saúde e o relatório do gestor da saúde sobre a repercussão da execução daquela Lei Complementar nas condições de saúde e na qualidade dos serviços de saúde das populações respectivas, encaminhando ao Chefe do Poder Executivo do respectivo ente da Federação as indicações para que sejam adotadas as medidas corretivas necessárias. (LC 141/2012, art. 41).

A LC 141 estabeleceu, ainda, que o gestor do SUS em cada ente da Federação deve elaborar relatório detalhado referente ao quadrimestre anterior, contendo, no mínimo, as informações apresentadas a seguir:

- Montante e fonte dos recursos aplicados no período;
- Auditorias realizadas ou em fase de execução no período e suas recomendações e determinações;
- Oferta e produção de serviços públicos na rede assistencial própria, contratada e conveniada, cotejando esses dados com os indicadores de saúde da população em seu âmbito de atuação.

No § 1º do artigo 36, determinou-se aos entes da Federação, a obrigatoriedade de comprovação de elaboração do relatório detalhado referido anteriormente, mediante o envio de Relatório de Gestão ao respectivo Conselho de Saúde, até o dia 30 de março do ano seguinte ao da execução financeira, cabendo ao Conselho emitir parecer conclusivo sobre o cumprimento ou não das normas estatuídas na Lei Complementar.

A Instrução Normativa TC 34/2015 disciplinou a obrigatoriedade de envio do Parecer do Conselho de Fiscalização sobre a prestação de contas dos recursos aplicados em ações e serviços públicos de saúde, na forma dos artigos 34 a 37 da Lei Complementar Federal 141/2012.

Avaliou-se o documento que foi encaminhado como parecer do Conselho Municipal de Saúde, emitido sobre a prestação de contas relativa ao exercício em análise, e constatou-se que o colegiado concluiu pela aprovação das contas.

9. TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO

Base Normativa: Art. 29-A, inciso I (redação dada pela Emenda Constitucional nº 58, de 2009), c/c art. 29-A, § 2º, da Constituição da República/1988.

A Constituição da República de 1988 disciplinou sobre os municípios, no Capítulo IV, do Título III, que trata da organização do Estado.

Em seu artigo 29-A, ao dispor sobre as despesas do Poder Legislativo, estabeleceu, dentre outras condições, o limite máximo para despesas totais do Poder Legislativo e o limite máximo de gastos com a folha de pagamentos, incluindo o subsídio dos vereadores.

Com base na documentação que integra a prestação de contas, apuraram-se os valores transferidos pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo, a título de duodécimo (planilha detalhada APÊNDICE F deste relatório), no decorrer do exercício em análise, conforme demonstrado sinteticamente na tabela a seguir:

Tabela 32): Transferências para o Poder Legislativo		Em R\$ 1,00
Descrição		Valor
Receita tributária e transferências – 2012 (Art. 29-A CF/88)		36.305.892,38
% máximo para o município		7,00%
Valor máximo permitido para transferência		2.541.412,47
Valor efetivamente transferido		2.541.412,44

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Portanto, verifica-se, da tabela acima, que o limite constitucional foi cumprido.

10. REMUNERAÇÃO DE AGENTES POLÍTICOS

Base Normativa: Lei Municipal 1.844/2008; arts. 37, incisos X e XI, 29, inciso V, e 39, § 4º da Constituição da República.

A Lei Municipal 1.844/2008 fixou os subsídios do Prefeito e do Vice-Prefeito, para o mandato que se iniciou em 2009, estendendo-se para a legislatura 2013/2016, em R\$ 9.600,00 e R\$ 4.800,00, respectivamente.

Da análise das fichas financeiras do Prefeito e do Vice-Prefeito referentes ao exercício de 2016 (FICPAG, TC 5.181/2017 – contas de gestão da Prefeitura Municipal de Santa Teresa), verifica-se que a remuneração desses Agentes Políticos, durante o exercício 2016, está em conformidade com o mandamento legal.

11. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

A Constituição Federal, em seu artigo 74, determina que deverá ser mantido pelos Poderes sistemas de controle interno, estabelecendo conteúdo

mínimo que este controle deverá ter como objeto, conforme exposto abaixo:

Art. 74. 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 da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, 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 da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

No parágrafo primeiro, ficou estabelecido que “os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária”.

Por meio da Resolução 227/2011, alterada pela Resolução 257/2013, esta Corte de Contas dispôs sobre a criação, implantação, manutenção e fiscalização do Sistema de Controle Interno da Administração Pública, aprovando também o “Guia de orientação para implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública”, e estabelecendo prazos para que os jurisdicionados atendessem aos comandos regulamentadores.

Consta da Instrução Normativa TC 34/2015 previsão para encaminhamento, pelo prefeito, da seguinte documentação correlata:

- Relatório de avaliação do cumprimento do plano de ação para implantação do Sistema de Controle Interno (Art. 3º, § 3º, da Resolução TC nº 227/2011);

- Relatório e parecer conclusivo emitido pelo órgão central do sistema de controle interno, assinado por seu responsável, contendo os elementos previstos no Anexo II, Tabela 5, desta Instrução Normativa. (Art. 76, § 3º da LC nº 621/2012 c/c artigo 122, § 5º do RITCEES, aprovado pela Resolução TC nº 261/2013 e c/c artigo 4º da Resolução TC nº 227/2011);

- Pronunciamento expresso do chefe do poder atestando ter tomado conhecimento das conclusões contidas no parecer conclusivo emitido pelo órgão central do sistema de controle interno, a que se refere o parágrafo único, do artigo 4º, da Resolução TC nº 227/2011.

Com base nos documentos encaminhados, constata-se que o sistema de controle interno foi implementado pela Lei 2.415/13.

A documentação estabelecida na Instrução Normativa TC 34/2015 foi encaminhada, nos termos previstos pela regulamentação, sendo que foram apontadas algumas ressalvas no RELOCI - Relatório e Parecer Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno:

CONCLUSÃO

Em nossa opinião as demonstrações contábeis e as demais peças que integram a prestação de contas sob exame representam:

- ✓ Adequadamente com ressalvas a prática de atos de gestão no exercício no que se refere a posição orçamentária.
- ✓ Inadequadamente a posição gestão fiscal, pois pudemos observar que algumas metas fiscais previstas na LDO não foram atingidas.
- ✓ Inadequadamente a posição financeira, pois pudemos observar que no Fundo Municipal de Saúde ficou claramente apresentado que o montante de Restos a Pagar processados do exercício de 2016, na fonte de recursos próprios, não foi suficientemente coberto pela disponibilidade financeira em suas respectivas fontes de Recursos, infringindo assim o artigo 42 da LRF.

12. MONITORAMENTO

Em consulta ao sistema de monitoramento deste TCEES não foram constatadas ações pertinentes ao exercício em análise.

13. ANÁLISE DE CONFORMIDADE (DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS)

13.1 CONSISTÊNCIA ELETRÔNICA DE DADOS

Por meio do Sistema CidadES, segundo pontos de controle predefinidos, foi realizada a análise de consistência dos dados encaminhados pelo responsável e evidenciados no Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais, tal como evidenciado a seguir.

13.1.1 Análise entre o Balanço Financeiro e o Balanço Orçamentário em relação aos restos a pagar não processados

Base Legal: artigos 85, 101, 102 e 103 da Lei 4.320/1964

Entende-se que o valor da inscrição de restos a pagar não processados (exercício atual) informado no Balanço Financeiro deve ser igual ao total da despesa empenhada menos total da despesa liquidada informada no Balanço Orçamentário, conforme demonstrado na tabela seguinte:

Tabela 33) Restos a Pagar não Processados

Balanço Financeiro (a)	968.408,21
Balanço Orçamentário (b)	968.408,21
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se a existência de conformidade entre os demonstrativos contábeis.

13.1.2 Análise entre o Balanço Financeiro e o Balanço Orçamentário em relação aos restos a pagar processados.

Base Legal: artigos 85, 101, 102 e 103 da Lei 4.320/1964

Entende-se que o valor da Inscrição de restos a pagar processados (exercício atual), informada no Balanço Financeiro deve ser igual ao total da despesa liquidada menos total da despesa paga informada no Balanço Orçamentário, conforme demonstrado na tabela seguinte:

Tabela 34) Restos a Pagar Processados

Balanco Financeiro (a)	2.949.374,87
Balanco Orçamentário (b)	2.949.374,87
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se a existência de conformidade entre os demonstrativos contábeis.

13.1.3 Análise da execução orçamentária na dotação Reserva de Contingência informada no Balanço Orçamentário

Base Legal: art. 5º, Inciso III, da Lei Complementar 101/2000; art. 5º da Portaria MOG 42/1999; art. 8º da Portaria STN/SOF 163/2001

Verificou-se, com base nas informações do Balanço Orçamentário, se houve execução de despesa orçamentária na dotação "Reserva de Contingência":

Tabela 35) Execução de despesa na dotação Reserva de Contingência

Balanço Orçamentário:	Valores
Despesas Empenhadas	0,00
Despesas Liquidada	0,00
Despesas Paga	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se a ausência de execução orçamentária na dotação da Reserva de Contingência.

13.1.4 Análise de execução orçamentária na dotação Reserva do RPPS informada no Balanço Orçamentário

Base Legal: art. 8º da Portaria STN/SOF 163/2001

Verificou-se, com base nas informações do Balanço Orçamentário, se houve execução de despesa orçamentária na dotação "Reserva do RPPS":

Tabela 36) Execução de despesa na dotação Reserva do RPPS

Balanço Orçamentário	Valores
Despesas Empenhadas	0,00
Despesas Liquidada	0,00
Despesas Paga	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se a ausência de execução orçamentária na dotação da Reserva do RPPS.

13.1.5 Análise entre o Balanço Financeiro e o Balanço Orçamentário em relação à receita orçamentária

Base Legal: artigos 85, 101, 102 e 103 da Lei 4.320/1964

Entende-se que o total da receita orçamentária (exercício atual) informada no Balanço Financeiro deve ser igual ao total da receita orçamentária informada no Balanço Orçamentário, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 37) Total da Receita Orçamentária

Balanco Financeiro (a)	61.701.347,64
Balanco Orçamentário (b)	61.701.347,64
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se a existência de conformidade entre os demonstrativos contábeis.

13.1.6 Análise entre o Balanço Financeiro e o Balanço Orçamentário em relação à despesa orçamentária

Base Legal: artigos 85, 101, 102 e 103 da Lei 4.320/1964

Entende-se que o total da despesa orçamentária (exercício atual) informada no Balanço Financeiro deve ser igual ao total da despesa orçamentária informada no Balanço Orçamentário, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 38) Total da Despesa Orçamentária

Balanço Financeiro (a)	63.813.232,52
Balanço Orçamentário (b)	63.813.232,52
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se a existência de conformidade entre os demonstrativos contábeis.

13.1.7 Análise entre o Balanço Financeiro e o Balanço Patrimonial em relação ao saldo do exercício anterior da conta Caixa e Equivalentes de Caixa

Base Legal: artigos 85, 101, 103 e 105 da Lei 4.320/1964

Entende-se que o saldo da conta Caixa e Equivalentes de Caixa (exercício anterior) informado no Balanço Financeiro deve ser igual ao informado no Balanço Patrimonial (coluna exercício anterior), conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 39) Conta Caixa e Equivalentes de Caixa (exercício anterior)

Balanço Financeiro (a)	6.863.723,82
Balanço Patrimonial (b)	6.863.723,82
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se a existência de conformidade entre os demonstrativos contábeis.

13.1.8 Análise entre o Balanço Financeiro e o Balanço Patrimonial em relação ao saldo do exercício atual da conta Caixa e Equivalentes de Caixa

Base Legal: artigos 85, 101, 103 e 105 da Lei 4.320/1964

Entende-se que o saldo da conta Caixa e Equivalentes de Caixa (exercício atual) informado no Balanço Financeiro deve ser igual ao informado no Balanço Patrimonial (coluna exercício atual), conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 40) Conta Caixa e Equivalentes de Caixa (exercício atual)

Balanço Financeiro (a)	4.411.209,49
Balanço Patrimonial (b)	4.411.209,49
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se a existência de conformidade entre os demonstrativos contábeis.

13.1.9 Análise entre a Demonstração das Variações Patrimoniais e o Balanço Patrimonial em relação ao resultado patrimonial

Base Legal: artigos 85, 101, 104 e 105 da Lei 4.320/1964

Entende-se que o resultado patrimonial apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais deve ser igual ao resultado do exercício no patrimônio líquido do Balanço Patrimonial, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 41) Resultado Patrimonial

Exercício atual	
DVP (a)	9.497.163,79
Balanço Patrimonial (b)	9.497.163,79
Divergência (a-b)	0,00
Exercício anterior	
DVP (a)	10.304.878,84
Balanço Patrimonial (b)	10.304.878,84
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se a existência de conformidade entre os demonstrativos contábeis.

13.1.10 Análise entre os totais dos saldos devedores e dos saldos credores

Base Legal: artigos 85, 86 e 88 da Lei 4.320/1964

Entende-se que os saldos devedores devem ser iguais aos saldos credores, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 42) Comparativo dos saldos devedores e credores

Saldos Devedores (a) = I + II	281.893.878,16
Ativo (BALPAT) – I	209.914.929,43
Variações Patrimoniais Diminutivas (DEMVP) - II	71.978.948,73
Saldos Credores (b) = III – IV + V	281.893.878,16
Passivo (BALPAT) – III	209.914.929,43
Resultado Exercício (BALPAT) – IV	9.497.163,79
Variações Patrimoniais Aumentativas (DEMVP) - V	81.476.112,52
Divergência (c) = (a) - (b)	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se observância ao método das partidas dobradas.

13.1.11 Análise da despesa executada em relação à dotação atualizada

Base Legal: artigos 85, 90, 91, 102 da Lei 4.320/1964

Entende-se que o valor da despesa executada no Balanço Orçamentário deve ser menor ou igual à dotação orçamentária atualizada, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 43) Execução da Despesa Orçamentária

Despesa Empenhada (a)	63.813.232,52
Dotação Atualizada (b)	72.747.772,72
Execução da despesa em relação à dotação (a-b)	-8.934.540,20

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se que não houve execução orçamentária da despesa em valores superiores à dotação atualizada.

13.1.12 Dotação atualizada apresenta-se em valor superior à receita prevista atualizada*Base Legal: artigos 85, 90, 91, 102 da Lei 4.320/1964*

Entende-se que o valor da dotação atualizada no Balanço Orçamentário deve ser igual ou menor que à receita prevista, conforme demonstrado na tabela seguinte:

Tabela 44): Planejamento Orçamentário

Dotação Atualizada – BALORC (a)	72.747.772,72
Receita Prevista Atualizada – BALORC (b)	69.972.623,37
Dotação a maior (a-b)	2.775.149,35

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 45): Informações Complementares para análise

Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores – BALORC (Previsão Atualizada)	0,00
Saldo de Superávit Financeiro – Exerc. Anterior – BALORC (Previsão Atualizada)	2.081.249,35
Saldo de Reabertura de Créditos Adicionais Exerc. Anterior – BALORC (Previsão Atualizada)	0,00
Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Superávit Financeiro Exerc. Anterior) - DEMCAD	2.081.249,35
Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Reabertura de Créditos Adicionais) - DEMCAD	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se que houve abertura de créditos adicionais com base no superávit do exercício anterior, entretanto, o município de Santa Teresa não obteve superávit financeiro suficiente para suportar a abertura dos referidos créditos. Razão pela qual foi sugerida a citação do responsável, conforme relatado no item 4.1.1.

13.1.13 Análise da despesa executada em relação à receita realizada*Base Legal: artigos 85, 90, 91, 102 da Lei 4.320/1964*

Entende-se que o valor total da receita realizada no Balanço Orçamentário deve ser maior ou igual à despesa executada, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 46): Execução da Despesa Orçamentária

Despesas Empenhadas (a)	63.813.232,52
Receitas Realizadas (b)	61.701.347,64
Execução a maior (a-b)	2.111.884,88

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 47): Informações Complementares para análise

Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores – BALORC (Receitas Realizadas)	0,00
Saldo de Superávit Financeiro – Exerc. Anterior – BALORC (Receitas Realizadas)	0,00
Saldo de Reabertura de Créditos Adicionais Exerc. Anterior – BALORC (Receitas Realizadas)	0,00
Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Superávit Financeiro Exerc. Anterior) - DEMCAD	2.081.249,35
Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Reabertura de Créditos Adicionais) - DEMCAD	0,00

Fonte: Processo TC 05180/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, verifica-se que o município obteve “superávit financeiro no exercício anterior” de R\$ 504.646,32, não possuindo, portanto, fonte de recursos suficiente para suportar o déficit orçamentário do exercício (R\$2.111.884,88) demonstrado na tabela acima. Diante disso, a impropriedade foi apontada no item 4.3.1, a fim de que sejam apresentadas alegações de defesa pelo gestor responsável.

14. CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

A prestação de contas anual, ora analisada, refletiu a atuação do prefeito municipal responsável pelo governo no exercício de 2016, chefe do Poder Executivo municipal, no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas do município.

Respeitado o escopo delimitado pela Resolução TC 297/2016, a análise consignada neste Relatório Técnico teve por base as informações apresentadas nas peças e demonstrativos contábeis encaminhados pelo responsável, nos termos da Instrução Normativa TC 34/2015.

Em decorrência, apresentam-se os achados que resultam na opinião pela **citação** do responsável, com base no artigo 63, I, da Lei Complementar 621/2012:

Descrição do achado	Responsável	Proposta de encaminhamento
4.1.1 Abertura de créditos adicionais sem fonte de recursos	Claumir Antônio Zamprogno	citação
4.3.1 Apuração de déficit orçamentário	Claumir Antônio Zamprogno	citação
5.1 NÃO CONFORMIDADE NO VALOR DO DISPONÍVEL ENTRE TERMO DE VERIFICAÇÃO E DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	Claumir Antônio Zamprogno	citação
6.1 APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS	Claumir Antônio Zamprogno	citação
6.2 AUSÊNCIA DE CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADAS NO DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO ENCAMINHADAS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO.	Claumir Antônio Zamprogno	citação
7.4.2 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento	Claumir Antônio Zamprogno	citação

II.3 DAS IRREGULARIDADES AFASTADAS NA ITC 02598/2018-1

Insta salientar que a irregularidade apontada no Relatório Técnico descrita abaixo, a área técnica sugeriu o afastamento:

II.3.1 Não conformidade no valor do disponível entre termo de verificação e demonstrações contábeis.

Acompanho o posicionamento vertido pela área técnica quanto ao afastamento da irregularidade exposta acima.

Quanto aos indicativos de irregularidades remanescentes, passo a expor as razões que formaram meu convencimento.

II.4 DO MÉRITO

Preliminarmente, entendo pertinente realçar as inovações trazidas em abril de 2018, pela Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro (LINDB), regulamentada pelo Decreto-lei 4.657, de 4 de setembro de 1942, em que foram inseridas fortes

alterações introduzidas pela Lei 13.655, de 25 de abril de 2018, dentre elas a inclusão do art. 28, a saber:

Art. 28. O agente público responderá pessoalmente por suas decisões ou opiniões técnicas em caso de dolo ou erro grosseiro.

Como se vê, o dispositivo passou a condicionar a responsabilização do agente público à prática de ato doloso ou de ato contaminado por erro grosseiro, restringindo, com isso, as hipóteses de responsabilização de agentes públicos por atuação culposa.

Muito embora o projeto de lei tenha tentado explicitar o significado da expressão “erro grosseiro”, sugerindo sua definição no §1º do art. 28, tal dispositivo foi vetado, restando ao aplicador do Direito a tarefa de interpretar este conceito que carrega o conteúdo jurídico indeterminado.

É imperioso reconhecer que erro grosseiro é o contrário de erro escusável, sendo, portanto, injustificável por ofender conhecimentos ou deveres elementares e, mesmo que a lei não tenha dito, advém de uma ação culposa que pode ser decorrente de uma atitude imprudente, negligente ou imperita, e não de um mero equívoco justificável.

Nesse sentido, é a lição dos professores Floriano de Azevedo Marques Neto e Rafael Vêras de Freitas:

[...] O “erro grosseiro”, por sua vez, terá lugar quando o agente público incorrer em negligência, imprudência ou imperícia irrecusáveis no exercício de seu mister (por exemplo, quando expedir um ato administrativo de cassação de uma licença, com base numa legislação revogada). Não se trata de violar a probidade, por divergência de interpretações com o seu controlador, mas de atuar com menoscabo e com desídia para com a função pública. (**O artigo 28 da nova LINDB**: um regime jurídico para o administrador honesto. Disponível em < <https://www.conjur.com.br/2018-mai-25/opiniao-lindb-regime-juridico-administrador-honesto> > Acesso em 25/05/2018)

Esta noção de erro grosseiro está intimamente ligada ao de culpa grave e, sendo assim, revela que a inovação legislativa está em plena harmonia com o entendimento consolidado do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que, ao avaliar o elemento subjetivo do ato culposo de improbidade administrativa, tratado no art. 10, da Lei 8.429, de 2 de junho de 1992 (Lei de Improbidade Administrativa), firmou o mesmo pensamento:

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.615.025 - PE (2016/0189390-1)

RELATOR: MINISTRO SÉRGIO KUKINA

AGRAVANTE: HAMILTON JEFFERSON CORREIA DE ALENCAR BARROS

ADVOGADOS: LEUCIO DE LEMOS FILHO - PE005807 CHRISTIANA LEMOS TURZA FERREIRA E OUTRO(S) - PE025183

AGRAVADO: MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE PERNAMBUCO

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA POR PRÁTICA DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. ARTS. 458, I E II, 459 E 515, CAPUT, § 1º, DO CPC/1973. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. SUPOSTA AFRONTA AO ART. 535, II, DO CPC/1973. NÃO OCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE COMANDO NORMATIVO. SÚMULA 284/STF. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. INVIABILIDADE, NO CASO CONCRETO. SÚMULA 7/STJ.

[...]

4. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça considera indispensável, para a caracterização de improbidade, que a atuação do agente seja dolosa, para a tipificação das condutas descritas nos artigos 9º e 11 da Lei 8.429/1992, ou pelo menos eivada de culpa grave, nas do art. 10. Precedente: EREsp 479.812/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJe 27/09/2010 (julgado em 8/2/2018)

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.286.783 - RS (2011/0241410-6)

RELATOR: MINISTRO SÉRGIO KUKINA

AGRAVANTE: M.L.GOMES ADVOGADOS ASSOCIADOS E OUTROS

ADVOGADO: SALO DE CARVALHO E OUTRO(S) - RS034749

AGRAVADO: MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

INTERES.: ELMA MARIA ANDRADA LOPES

ADVOGADO: EDUARDO HEITOR PORTO E OUTRO(S) - RS045729

INTERES.: JOÃO ANTÔNIO BELIZÁRIO LEME E OUTROS

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PAGAMENTO DE VANTAGEM INDEVIDA A OFICIAIS DE JUSTIÇA. PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. ELEMENTO SUBJETIVO. INDIVIDUALIZAÇÃO DAS SANÇÕES. PROPORCIONALIDADE DAS PENAS. EXCLUDENTE DE ILICITUDE.

1. As instâncias ordinárias foram claras em especificar a existência de todos os elementos necessários à condenação pela prática de ato de improbidade administrativa, inclusive no que diz respeito ao elemento anímico vetor da conduta perpetrada pelos agentes condenados.

2. A jurisprudência do STJ considera indispensável, para a caracterização de improbidade, que a atuação do agente seja dolosa, para a tipificação das condutas descritas nos artigos 9º e 11 da Lei 8.429/1992, ou pelo menos eivada de culpa grave, nas do artigo 10 (EREsp 479.812/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 25.8.2010, DJe 27.9.2010), circunstância que restou devidamente comprovada nos autos. (julgado em 27/2/2018)

AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 409.591 - PB (2013/0342513-0)

RELATORA: MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES

AGRAVANTE: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

AGRAVADO: LUIZ WALDVOGEL DE OLIVEIRA SANTOS

ADVOGADOS: WALTER DE AGRA JUNIOR E OUTRO(S) - PB008682

ARTHUR MONTEIRO LINS FIALHO - PB013264

AGRAVADO: ALMIR CLÁUDIO DE FARIAS

AGRAVADO: SÍLVIA KÁTIA JERÔNIMO
AGRAVADO: MARIA DAS GRAÇAS TORRES DE MEDEIROS
AGRAVADO: ANTÔNIO MARTINIANO DOS SANTOS
ADVOGADO: JOÃO PINTO BARBOSA NETO - PB008916
AGRAVADO: VERTEX CONSTRUÇÕES E CONSULTORIA AMBIENTAL LTDA
AGRAVADO: FABRICIO RAMALHO CAVALCANTI
ADVOGADO: CLÁUDIO BASÍLIO DE LIMA E OUTRO(S) - PB009313
AGRAVADO: ARCO-ÍRIS CONSTRUTORA LTDA
AGRAVADO: JOSÉ ROBERTO MARCELINO PEREIRA
ADVOGADO: SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS - SE000000M
INTERES.: UNIÃO

EMENTA

ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. ARTS. 9º, 10 E 11 DA LEI 8.429/92. IRREGULARIDADES EM PROCEDIMENTOS LICITATÓRIOS. ACÓRDÃO QUE, EM FACE DOS ELEMENTOS DE PROVA DOS AUTOS, CONCLUIU PELA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ATO ÍMPROBO E DO ELEMENTO SUBJETIVO. ATO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA NÃO CONFIGURADO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

I. Agravo Regimental ajuizado contra decisão monocrática que, por sua vez, julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/73.

II. No acórdão objeto do Recurso Especial, o Tribunal de origem manteve sentença que, por sua vez, julgara improcedente o pedido, em Ação Civil Pública ajuizada pelo agravante, na qual postula, com fundamento nos arts. 9º, 10 e 11 da Lei 8.429/92, a condenação dos ora agravados pela prática de atos de improbidade administrativa, consubstanciados em irregularidades em procedimentos licitatórios, realizados pelo Município de Assunção/PB, para execução de obras custeadas com verbas oriundas de convênio firmado com o Ministério das Cidades.

III. **Em se tratando de improbidade administrativa, é firme a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que "a improbidade é ilegalidade tipificada e qualificada pelo elemento subjetivo da conduta do agente. Por isso mesmo, a jurisprudência do STJ considera indispensável, para a caracterização de improbidade, que a conduta do agente seja dolosa, para a tipificação das condutas descritas nos artigos 9º e 11 da Lei 8.429/92, ou pelo menos eivada de culpa grave, nas do artigo 10"** (STJ, AIA 30/AM, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, CORTE ESPECIAL, Documento: 61172580 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 16/11/2017 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça DJe de 28/09/2011). Em igual sentido: STJ, REsp 1.420.979/CE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 10/10/2014; REsp 1.273.583/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 02/09/2014; AgRg no AREsp 456.655/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 31/03/2014. (julgado em 7/11/2017)

Na mesma linha do entendimento do STJ a respeito da culpa grave, vale também registrar o que preleciona Fábio Medina Osório sobre o elemento subjetivo do ato culposo de improbidade administrativa. Vejamos:

[...] culpa grave resulta da alta violação dos deveres objetivos de cuidado. Não tratamos, com efeito, de uma falta de observância qualquer dos deveres de uma boa administração, mas de enganos grosseiros, da culpa manifesta e graduada em degraus mais elevados, à luz da racionalidade que se espera dos agentes públicos e de padrões objetivos de cuidados.

(*Teoria da Improbidade Administrativa*, 3ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 246-247).

Nota-se, então, que o art. 28 da LINDB está em consonância com entendimento doutrinário e jurisprudencial pátrios.

Assim, nos feitos submetidos a esta Corte, se identificada uma situação de dolo comprovado ou erro grosseiro ou, ainda, culpa grave, – requisitos exigidos pela LINDB que sinalizam a alta reprovabilidade e censurabilidade do ato praticado – autorizada estará a manutenção de sanções, uma vez que nestes casos, ausentes os elementos excludentes da culpabilidade e da ilicitude da conduta analisada, como a boa-fé expressada pela interpretação equivocada, embora plausível, dos fatos tidos por irregular.

Na linha de intelecção da LINDB, passo a análise da defesa, quando da apreciação das irregularidades individualmente tratadas nos tópicos a seguir:

II.4.1 IRREGULARIDADES

II.4.1.1 Abertura de créditos adicionais sem fonte de recurso (Item 4.1.1 do RT 38/2018 e 2.1 da ITC 2172/2018)

Base normativa: artigo 43 da Lei Federal 4.320/1964.

O indicativo de irregularidade em tela diz respeito a abertura de créditos adicionais no montante de R\$ 2.081.249,35 com base em superávit financeiro do exercício anterior. Entretanto, o superávit de 2015 de R\$ 504.646,32 não é suficiente para suportar a abertura dos créditos adicionais, restando sem lastro financeiro a ordem de R\$ 1.576.603,03.

Em sede de defesa, o gestor alega que o município sempre buscou proceder a abertura dos créditos adicionais com base no superávit financeiro do exercício anterior, tendo controle dos respectivos saldos disponíveis nas contas específicas de acordo com as fontes de recursos apropriadas.

Ademais, a defesa apresentou a listagem dos créditos adicionais abertos, demonstrando o superávit financeiro por fonte de recurso utilizado para suportar os referidos créditos adicionais, arguindo que o município possuía lastro financeiro para realizar a referida abertura de créditos adicionais.

Em fase conclusiva, a área técnica analisou a listagem apresentada pela defesa, e consultando o Demonstrativo do Superávit Financeiro/Déficit financeiro apurado, apontou algumas divergências da listagem apresentada pelo defendente, todavia, restou verificado que na verdade, a abertura de créditos adicionais sem fonte de recursos suficientes para cobertura era de R\$ 372.484,36.

Diante da abertura de créditos adicionais no montante de R\$ 372.484,36 sem lastro financeiro, a área técnica sugeriu não acatar as justificativas de defesa e concluiu pela manutenção do indicativo de irregularidade.

Em sede de sustentação oral, o defendente apenas reforçou seus argumentos de que não houve abertura de crédito sem fonte de recurso, mas um equívoco do setor contábil.

Nesta esteira, a área técnica, por meio da Manifestação Técnica 01150/2018-7 concluiu que as justificativas apresentadas não foram suficientes para afastar a irregularidade ora analisada.

Pois bem.

Assiste razão à área técnica quanto a abertura de créditos adicionais de R\$ 372.484,36 sem lastro financeiro.

Entretanto, constato que o município detinha recursos e poderia realizar a abertura dos créditos adicionais com a anulação de dotações referentes a despesas que deixaram de ser realizadas, tendo em vista que o saldo total da dotação atual (despesa fixada atual – despesa paga – despesa empenhada a pagar) é de R\$ 8.934.540,20 (evento 20, p. 18 – Demonstrativo da Despesa por Período).

Deste modo, ficou demonstrado que inobstante equivocados os meios adotados para abertura dos créditos adicionais, tal erro se configurou no caso concreto como formal, pois ainda que a forma de como foram abertos os créditos esteja errada, tal suplementação não gerou prejuízo ao orçamento da municipalidade e poderia ser realizada com base no artigo 43, § 1º, inciso III, senão vejamos:

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

[...]

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei;

Diante do exposto, a irregularidade em questão não se enquadra no conceito de erro grosseiro, pois evidencia um ato de gestão praticado com impropriedade meramente formal, não sendo de natureza grave e que não representou dano injustificado ao erário, nos moldes do artigo 80, inciso II da Lei Complementar 621/2012. Entretanto, a irregularidade será analisada em conjunto com os outros apontamentos.

Registra-se que neste mesmo sentido decidiu o Plenário desta Corte de Contas no Processo TC 1463/2018-8, Parecer Prévio 00119/2018-1, vejamos:

Ressalta-se, porém, que o município possuía um saldo a ser empenhado na ordem de R\$ 6.833.442,16, que poderiam ser utilizados para abertura dos créditos adicionais fonte de recursos anulação de dotação em substituição a fonte de recurso excesso de arrecadação, nos moldes do artigo 43, §1º, inciso III da Lei 4.320/1964, conforme Balancete da Despesa Orçamentária abaixo:

[...]

Deste modo, ficou demonstrado que inobstante ilegítimos os meios adotados para abertura dos créditos adicionais, tal erro se configurou no caso concreto como formal, visto que a suplementação poderia ser realizada com base em outra fonte de recurso prevista em lei.

Diante do exposto, concluo pela manutenção do presente indicativo de irregularidade, todavia, destaco que o presente indicativo por si só não possui potencial ofensivo de macular as contas, tendo em vista tratar-se de impropriedade ou falta de natureza formal, sem gravidade e que não representou dano injustificado ao erário, nos moldes do artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621/2012.

Importa registrar ainda, que a ausência de controle das fontes de recursos (análise constante no item II.4.2.4 deste voto) prejudicará a decisão do gestor em abrir os créditos adicionais suplementares com base no superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, conforme prevê o artigo 43, § 1º, inciso I da Lei 4.320/1964. E neste sentido, ressalto a importância de que haja um controle apurado nas fontes de recursos.

II.4.2.2 Apuração de déficit orçamentário (Item 4.3.1 do RT 38/2018 e 2.2 da ITC 2172/2018).

Base normativa: artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal 4.320/1964.

O indicativo de irregularidade em tela diz respeito ao confronto entre a Receita Arrecadada de R\$ 61.701.347,64 e Despesa Empenhada de R\$ 63.813.232,52, apurando um Déficit Orçamentário de R\$ 2.111.84,88.

Em sede de defesa, o gestor alega que o déficit se dá pelas alterações no montante de R\$ 2.081.249,35 da abertura de créditos adicionais, analisados no item anterior. Portanto, ao subtrair esse valor do déficit orçamentário, representaria um desequilíbrio orçamentário de apenas R\$ 35.635,53, que segundo o defendente, não causaria danos irreparáveis às contas públicas.

A área técnica, por sua vez, observou que os créditos adicionais abertos no exercício, com recursos de superávit financeiro, apenas o montante de R\$ 1.708.764,99 possuía lastro financeiro. Desta forma, considerando o superávit financeiro do exercício anterior e subtraindo-o do déficit orçamentário apurado, restaria ainda um déficit orçamentário de R\$ 403.119,89 (R\$ 2.111.884,88 – R\$ 1.708.764,99).

Em sede de sustentação oral, o defendente apenas reforçou seus argumentos de que um equívoco contábil na indicação das fontes de recursos ensejou o indicativo de irregularidade de déficit orçamentário na ordem de R\$ 35.635,53, valor este, ínfimo para solidez e rigidez das contas anuais da prefeitura, segundo o defendente.

Nesta esteira, a área técnica, por meio da Manifestação Técnica 01150/2018-7 concluiu que as justificativas apresentadas não foram suficientes para afastar a irregularidade ora analisada.

Pois bem.

Assiste razão à área técnica quanto ao déficit orçamentário de R\$ 403.119,89 sem cobertura financeira.

Entretanto, verifiquei que no exercício de 2017 foram efetivados cancelamentos de restos a pagar não processados referentes ao exercício de 2016 no montante de R\$ 349.428,49, por meio dos decretos 568/2017, 569/2017 e 303/2017.

Apesar do cancelamento de restos a pagar não processados ter sido efetuado pelo gestor subsequente, entendo que o cancelamento atenua o potencial da

irregularidade ora analisada, uma vez que não houve comprometimento do valor empenhado.

Desta forma, ainda que o cancelamento de restos a pagar tenha sido realizado em exercício posterior, ao subtraí-los do montante de déficit orçamentário, resta um valor deficitário de 53.691,40 (R\$ 403.119,89 – R\$ 349.428,49).

Assim, cabe destacar que o montante de R\$ 53.691,40 representa somente 0,08% da receita arrecada pelo município no exercício de 2016 – R\$ 67.517.042,10, demonstrando baixa materialidade no valor.

Nesta mesma linha de raciocínio, decidiu o Tribunal Superior Eleitoral no processo número 0601225-70.2018.6.00.000 de relatoria do ministro Luís Roberto Barroso, referente a prestação de contas apresentada pelo senhor Jair Messias Bolsonaro, que as inconsistências apontadas naquela ocasião representaram somente 0,19% do total das receitas, e por esse motivo, foram os autos julgados regulares com ressalvas (Prestação de contas relativa às eleições 2018, protocolizada em 13.09.2018).

Diante da baixa materialidade do déficit orçamentário, divirjo do entendimento da área técnica e do Ministério Público e considero o indicativo de irregularidade passível de ressalva, tendo em vista seu baixo potencial ofensivo para macular as contas e a ausência de caracterização de erro grosseiro.

II.4.2.3 Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas (Item 6.1 do RT 38/2018 e 2.4 da ITC 2172/2018).

Base normativa: artigo 1º, § 1º, c/c artigos 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar 101/2000 – LRF.

O indicativo de irregularidade em tela diz respeito ao confronto entre ativo e passivo financeiros, que resultou em déficit financeiro em diversas fontes de recursos.

Alega o defendente que o Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial apresenta valores desconformes com a realidade devido a inconsistência contábil.

Neste sentido, anexa aos autos um Relatório de Superávit por Fonte de Recursos do Município e do Fundo Municipal de Saúde, que segundo o defendente, está de acordo com a realidade.

A área técnica, ao analisar as alegações de defesa, constatou uma divergência entre os recursos ordinários e vinculados, entre os valores apurados no Balanço Patrimonial e na Relação encaminhada. Ponderou ainda que o déficit apurado no documento encaminhado é de R\$ 1.544.334,45, divergente do apurado no Balanço Patrimonial de R\$ 1.432.244,65.

Por fim, o subscritor da ITC 2172/2018 observou que ainda se aceitas como corretas as informações do novo documento encaminhado, algumas fontes ainda apresentariam déficit financeiro: FUNDEB 40% (R\$ -55.633,89); SAÚDE-RECURSOS PRÓPRIOS (R\$ - 3.330.388,78) e SAÚDE-RECURSOS SUS (R\$ - 387.574,84), déficits esses não cobertos pelos recursos ordinários, razão pela qual a área técnica sugeriu a manutenção do indicativo de irregularidade.

Em sede de sustentação oral, o defendente não inovou suas justificativas e entendeu que se esta Corte de Contas acatasse as justificativas trazidas nos itens 2.1 e 2.2 deste voto, automaticamente este estaria abarcado pela defesa.

Ante a ausência de novas justificativas, a área técnica, por meio da Manifestação Técnica 01150/2018, concluiu por manter o indicativo de irregularidade ora analisado.

Pois bem.

Preliminarmente, é imperioso destacar que a contabilidade é um instrumento informativo que auxiliará o gestor no processo de tomada de decisões. Deste modo, para que a contabilidade possa ser oportuna, a informação deve estar cercada de elementos que lhes deem sustentação quanto à sua veracidade.

Neste viés, a NBC TSP Estrutura conceitual para a elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do setor público estabelece em seu terceiro capítulo as características qualitativas que tornam a informação contábil útil para fins de prestação de contas e tomada de decisão, quais sejam:

relevância, **representação fidedigna**, compreensibilidade, tempestividade, comparabilidade e verificabilidade.

Assim, é **dever do gestor prestar contas a esta Corte, prezando pelas informações contábeis tempestivas, fidedignas e transparentes.**

Neste sentido, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 1º, §1º, determina que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Em síntese, no caso concreto, o defendente alega que o Demonstrativo do Superávit/Déficit por Fonte de Recursos constantes no anexo do balanço patrimonial está em desconformidade com a realidade, e neste sentido, apresentou uma nova relação dos saldos superavitários/deficitários por fonte de recurso.

No anexo ao balanço patrimonial consta um valor deficitário de 11.180.736,03 nos recursos cujas aplicações são vinculadas, e um valor superavitário de R\$ 9.748.491,38 nos recursos ordinários, ou seja, recursos que não possuem vinculação específica e podem ser aplicados em qualquer fonte. Partindo deste demonstrativo, **apura-se um déficit financeiro de R\$ 1.432.244,65** (R\$ 9.748.491,38 – R\$ 11.180.736,03).

Por outro lado, na relação encaminhada pela defesa consta um valor deficitário de R\$ 1.824.774,53 nos recursos cujas aplicações são vinculadas, e um valor superavitário de R\$ 277.815,91 nos recursos ordinários. Partindo desta relação, **apura-se um déficit financeiro de R\$ 1.546.958,62** (R\$ 1.824.774,53 – R\$ 277.815,91).

As justificativas apresentadas no item anterior, de fato serão abarcadas nas análises realizadas neste indicativo de irregularidade. Assim, deve ser considerado como atenuante os cancelamentos de restos a pagar não processados efetivados no exercício subsequente na ordem de R\$ 349.428,49.

No entanto, inobstante aos cancelamentos, o déficit financeiro perduraria elevado, comprometendo o equilíbrio das contas públicas para o próximo mandato, visto que ao considerar o saldo apurado no balanço patrimonial, o déficit financeiro seria de

R\$ 1.082.916,16 (R\$ 1.432.244,65 – R\$ 349.428,49) e ao considerar o saldo da relação encaminhada pela defesa, o déficit financeiro seria de R\$ 1.197.530,13 (R\$ 1.546.958,62 – R\$ 349.428,49).

É importante lembrar que o superávit/déficit financeiro está ligado a movimentação financeira de curto prazo, isto é, o confronto entre os recursos financeiros disponíveis e as obrigações financeiras a curto prazo. Portanto, em caso de valor deficitário, significa dizer que ocorreram mais saídas de recursos que entradas, que obviamente deverão ser arcadas posteriormente.

Em outras palavras, ao apurar o déficit financeiro, significa que a unidade gestora não possui capacidade de honrar o seu passivo financeiro, sendo este um indicativo de má gestão orçamentária e financeira, uma vez que acarretará comprometimento de receitas de exercícios subsequentes para fazer frente a despesas criadas no exercício corrente, posto que estão sem cobertura financeira.

Vale ressaltar, que essa distorção, a depender do tamanho e da persistência, tende a gerar um aumento do endividamento. E neste sentido, resta claro que o déficit financeiro comprometerá os recursos do exercício subsequente, desequilibrando as contas e prejudicando a gestão posterior.

Diante dos fatos, assiste razão à área técnica que permanecerá o déficit financeiro independente se consideradas as informações constantes no anexo do Balanço Patrimonial ou na relação encaminhada pela defesa.

Pelo exposto, acompanho integralmente a análise realizada pela área técnica, e mantenho a irregularidade referente ao déficit financeiro, caracterizada como erro grosseiro, ante o evidenciado desequilíbrio das contas públicas, nos moldes do item II.4 deste voto.

II.4.2.4 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no demonstrativo do superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao balanço patrimonial consolidado (Item 6.2 do RT 38/2018 e 2.5 da ITC 2172/2018).

Base normativa: artigos 50 e 55, inciso III, da Lei Complementar Federal 101/2000 – LRF e artigos 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal 4.320/1964.

O indicativo de irregularidade em tela diz respeito a divergência apontada entre a disponibilidade líquida apurada no Anexo 5 do Relatório de Gestão Fiscal (RGFDCX) e no Anexo do Balanço Patrimonial.

Segundo o defendente, o Relatório de Gestão Fiscal foi devidamente corrigido, conforme solicitado pelo Município através do ofício CGAB nº 0307/2017, no qual foi autorizado a sua retificação, corrigindo os valores apurados como discrepantes que comprometiam a credibilidade dos demonstrativos contábeis.

A área técnica, em análise conclusiva, observou que mesmo considerando a retificação realizada pelo defendente no RGF, ainda existe divergência entre as disponibilidades líquidas entre os demonstrativos e o valor apurado por esta Corte de Contas.

Considerando a permanência da divergência entre os demonstrativos, a área técnica sugeriu a manutenção do indicativo de irregularidade.

Pois bem.

Assiste razão à área técnica que se mantém a divergência entre os demonstrativos apresentados.

O objetivo da apresentação desse demonstrativo é o atendimento ao artigo 8º e 50 da LRF, a saber:

Art. 8º Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

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;

Conforme preconizado por Kohama (2015), pela simples leitura desses textos legais, pode-se inferir que 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, ou seja, há uma preocupação

na preservação legal dos recursos financeiros vinculados à finalidade específica, que deverão ser utilizados exclusivamente para atender o objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorre o ingresso (KOHAMA, Heilio. **Balancos Públicos**: Teoria e Prática. 3. Ed, São Paulo: Editora Atlas S.A, 2015. p. 168).

No caso concreto, observa-se que o gestor apresentou a disponibilidade financeira existente por fontes de recursos, entretanto, as inconsistências permaneceram, deixando de apresentar corretamente o superávit financeiro por fonte a ser utilizado de forma individualizada para abertura de créditos adicionais no exercício seguinte.

Logo, a informação deverá ter utilidade para a abertura de créditos adicionais no próximo exercício, não influenciando na apuração do resultado orçamentário, financeiro e patrimonial do exercício corrente, sendo ponto de análise na prestação de contas do exercício de 2017, caso o município tenha utilizado essa fonte para suplementação.

É importante dizer que este indicativo de irregularidade trata de um erro frequente apontado por esta Corte de Contas. Assim, reconheço a dificuldade dos municípios em realizar a apuração por fonte de recursos. No entanto, pondero que está previsto detalhadamente o mecanismo de utilização da fonte/destinação de recursos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, que deve ser aplicado pela municipalidade.

Diante do exposto, mantenho o indicativo de irregularidade, que não se enquadra no conceito de erro grosseiro, pois o presente indicativo por si só não possui potencial ofensivo de macular as contas, tendo em vista tratar-se de impropriedade ou falta de natureza formal, sem gravidade e que não representou dano injustificado ao erário, nos moldes do artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621/2012.

Por fim, determino ao atual gestor que realize a parametrização dos relatórios: Anexo do Balanço Patrimonial – Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial e o Relatório da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, com o objetivo da correta evidenciação das fontes de recursos.

Registra-se que neste mesmo sentido decidiu esta egrégia Corte de Contas,

conforme Parecer Prévio 00030/2018-5, constante no Processo TC 5147/2017, Prestação de Contas Anual referente ao exercício de 2016 da Prefeitura Municipal de Itaguaçu.

II.4.2.5 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa paga pagamento (Item 7.4.2 do RT 38/2018 e 2.6 da ITC 2172/2018).

Base normativa: artigo 42 da Lei Complementar 101/2000 – LRF.

A Lei de Responsabilidade Fiscal consolidou-se como um dos marcos regulatórios mais austeros do mundo. Com pouco mais de quinze anos de vida, conseguiu mudar radicalmente a bagunçada tradição fiscal brasileira. Historicamente, é uma revolução nas finanças públicas e, procedimentalmente, um rígido código de conduta para os administradores públicos.

A quase totalidade de suas normas relaciona-se à viabilização do equilíbrio orçamentário intertemporal, à prevenção de déficits e ao controle da dívida pública, objetivos amplamente contemplados em seu art. 1º, §1º:

“Art. 1º [...]

§1º **A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas**, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.”

Grifei

Nesse contexto, ganha relevo o art. 42, parágrafo único da mesma norma:

“Art. 42. **É vedado** ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, **nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.**”

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.”

Grifei

De início, percebe-se que o dispositivo sob análise, em harmonia com a concepção lógica da LRF, busca impedir o déficit fiscal na sua origem, ou seja, no momento em que está sendo gerada a obrigação que não poderá ser paga até o final do mandato.

A relação entre a conduta descrita no artigo 42 e a inscrição indevida em Restos a Pagar está expressa na LRF, quando coloca tal artigo na **Seção VI do Capítulo VII (Da dívida e do endividamento), que é intitulada “Dos Restos a Pagar”**.

Relativamente ao aspecto temporal, maior dúvida não há. A regra é peremptória para alcançar o final de mandato, especificamente, os seus oito últimos meses.

O artigo supracitado ampara o entendimento de que tal exigência, qual seja, inscrever restos a pagar não processados até o limite da disponibilidade de caixa, depois de descontados os restos a pagar processados, está presente em todos os exercícios, e não somente nos dois últimos quadrimestres do mandato.

É importante salientar que, embora o artigo 42 se refira pontualmente às despesas contraídas nos oito meses do último ano de mandato, o inciso XII, do artigo 1º, Decreto-Lei nº 201/67 considera crime de responsabilidade do Prefeito que **“antecipar ou inverter a ordem de pagamento a credores do Município, sem vantagens para o erário”**. Proibição semelhante está disposta no artigo 5º da Lei nº 8.666/93, a saber:

“Art. 5º Todos os valores, preços e custos utilizados nas licitações terão como expressão monetária a moeda corrente nacional, ressalvado o disposto no art. 42 desta Lei, **devendo cada unidade da Administração, no pagamento das obrigações** relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, **obedecer**, para cada fonte diferenciada de recursos, **a estrita ordem cronológica das datas de suas exigibilidades, salvo quando presentes relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa da autoridade competente, devidamente publicada.**”

Nesse passo, destaco: o pagamento das despesas contraídas nos oito meses finais, do último ano do mandato não poderá ser priorizado em prejuízo daquelas despesas contraídas em período anterior, visto que **a quebra da ordem cronológica não corresponderia à interpretação literal da LRF a qual, textualmente, define no parágrafo único do artigo 42 que na determinação da disponibilidade de caixa**

serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

Portanto, pela LRF, trata-se de todas as despesas compromissadas a pagar, inclusive todas as do próprio exercício e as eventualmente remanescentes de exercícios anteriores.

O Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional apresenta informações sobre a disponibilidade de caixa bruta, as obrigações financeiras e a disponibilidade de caixa líquida para cada recurso vinculado, bem como dos não vinculados. São apresentadas também informações sobre os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores.

Além disso, evidenciará a inscrição em Restos a Pagar das despesas:

- a) liquidadas e não pagas;
- b) empenhadas e não liquidadas;
- c) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados.

Os restos a pagar de exercícios anteriores também constarão no demonstrativo.

O Demonstrativo visa a dar transparência ao montante disponível para fins da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas e possibilita a verificação do cumprimento do artigo 42 da LRF, pelo confronto da coluna dos RP empenhados e não liquidados do exercício com a disponibilidade de caixa líquida, segregados por vinculação.

O limite de inscrição dos restos a pagar não processados, no último ano de mandato da gestão administrativo-financeira, é a disponibilidade de caixa líquida por vinculação de recursos. A disponibilidade de caixa líquida para cada um dos recursos vinculados permite que se avalie a inscrição em RP não processados também de forma individualizada.

Após a demonstração do cálculo da disponibilidade de caixa para cada uma das vinculações existentes, deverá ser calculada a disponibilidade de caixa para os recursos não vinculados. Assim, esse demonstrativo apresenta o cálculo da

Disponibilidade de Caixa do ponto de vista estritamente fiscal, demonstrando se o ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

No TCEES, a Decisão Normativa TC 001 de 29 de maio de 2018 consolidou o entendimento sobre a fixação e a ratificação de critérios e orientações sobre a fiscalização das disposições a fim de apurar o cumprimento do artigo 42 da LRF, senão vejamos:

[...]

II - Para apuração da disponibilidade líquida de caixa serão deduzidos:

a) Todos os encargos e demais compromissos a pagar até o final do exercício, inclusive os restos a pagar não processados de exercícios anteriores, independentemente da natureza da despesa contratada ser de caráter continuado ou não, revestindo-se ou não de caráter de essencialidade, emergência e cuja não celebração importe em prejuízo à continuidade do serviço público;

b) Os recursos de terceiros, como depósitos e consignações, outras obrigações financeiras, os Restos a Pagar Processados, e os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores, dentre outros;

III - A apuração da disponibilidade líquida de caixa e dos encargos e despesas compromissadas a pagar será individualizada por fonte de recurso.

IV - O ato de "contrair obrigação de despesa" será considerado no momento da assunção da obrigação, ou seja, da emissão do ato administrativo gerador da despesa, da data de assinatura do contrato, convênio, acordo, ajuste e outros instrumentos congêneres ou, na ausência desses, da data do empenho da despesa, na forma do artigo 62 da Lei 8.666/1993;

V - O art. 42 da Lei Complementar nº. 101/2000 não constitui impedimento para a celebração, nos últimos dois quadrimestres do mandato do gestor, por prazo superior ao exercício financeiro ou com previsão de prorrogação, de contratos previstos nos incisos I, II e IV do art. 57 da Lei nº 8.666/1993, desde que haja suficiente disponibilidade de caixa para pagamento das parcelas vincendas no exercício;

VI - As obrigações de despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres do último ano de mandato e inscritas em restos a pagar processados e não processados, com insuficiência de disponibilidade de caixa, configuram o descumprimento do caput, do art. 42 da Lei Complementar nº. 101/2000, observado o disposto no inciso V, do artigo 1º desta Decisão Normativa. Art. 2º. Ficam revogados os Pareceres em Consulta TC-025/2004 e TC-003/2005.

No caso concreto, o defendente alega inicialmente, que uma despesa considerada pela área técnica como realizada no período vedativo em desobediência ao artigo 42, não se aplica, no presente caso, pois o valor liquidado advém de recursos da Fonte 1203, que compõe o Bloco de Investimentos e conseqüentemente a despesa

continha em sua conta específica nº 624.018-9 – FMS Bloco Investimento, a ordem de R\$ 139.587,01. Portanto, segundo a defesa, a despesa realizada em favor da Auto France Veículos LTDA no valor de R\$ 137.758,98 detinha lastro financeiro.

Informa também, que o valor empenhado no montante de R\$ 7.568,14 em período vedativo, foram anulados no exercício de 2017, por meio do Decreto 569/2017.

Em seguida, a defesa elenca as despesas constantes no Apêndice G, que segundo o gestor, são de caráter continuado, e esclarece individualmente suas realizações no período vedativo.

Por fim, a defesa arguiu que quanto aos Restos a Pagar Não Processados na ordem de R\$ 466.291,74, refere-se ao Convênio firmado para prestação de serviços hospitalares ao mês de dezembro de 2016, através da fonte de Recursos SUS, todavia, segundo o gestor, todos os anos, o mês de dezembro é deixado em restos a pagar não processados no montante dos serviços realizados, dependendo de fiscalização dos serviços efetivamente prestados, podendo ser mantido o valor apresentado ou não.

Acrescenta, ainda, que os valores repassados pelo SUS para cobertura dessa despesa, se dá no exercício subsequente, que neste caso, segundo a defesa, foi realizado em janeiro de 2017.

Na instrução técnica conclusiva, considerando as justificativas apresentadas pelo defendente e prova documental disponível nos autos, foi confirmado pela área técnica a insuficiência de recursos no montante de R\$ 389.402,87 para saldar os restos a pagar inscritos após 30/04.

Em sede de sustentação oral, o defendente elencou sua defesa da seguinte forma:

- Importância de realizar levantamento *in loco*, dada a complexidade de apurar com precisão o cumprimento ou não do artigo 42 da LRF.
- Questiona em que momento pode ser considerado o ato de contrair uma obrigação de despesa, que no entendimento da defesa, é no momento da liquidação.

- Despesa inscrita em restos a pagar e cancelada a posteriori, não possui condão de infringir o artigo 42 da LRF.
- Cita o Parecer Prévio 46/2018, que concluiu que não possuía elementos suficientes para formação da convicção quanto a infringência ao artigo 42 da LRF.

Na Manifestação Técnica 01150/2018-7, o corpo técnico concluiu por manter o indicativo de irregularidade ora analisado.

Pois bem.

Preliminarmente, destaco que é dever do gestor produzir informações fidedignas e tempestivas. Neste sentido, se o município cumprir corretamente com o papel da contabilidade como instrumento informativo no ato de prestar contas, o fato da apuração ser *in loco* ou não, não irá alterar o resultado final.

Quanto ao precedente trazido pela defesa, Parecer Prévio 46/2018, constante no Processo TC 01063/2017-9, que considerou prejudicada a apuração do artigo 42, uma vez que havia impossibilidade material de se promover a referida análise, pondero que a área técnica apurou por meio dos dados enviados na prestação de contas, conforme determina a Decisão Normativa TC-001/2018.

Destaco ainda, que não pode prosperar a tese da defesa quanto ao recebimento de repasse do SUS somente em janeiro de 2017 para cobrir despesas do convênio firmado entre a Prefeitura e a Associação Congregação de Santa Catarina, referente ao mês dezembro de 2016, ante a ausência de documentos que comprovem o fato narrado.

Deste modo, tenho que assiste razão à área técnica quanto **a insuficiência de recursos no montante de R\$ 389.402,87**, em vista da disponibilidade bruta de R\$ 329.244,68 não cobrir os restos a pagar processados e não processados na ordem de R\$ 252.355,81 e R\$ 466.291,74, respectivamente.

Quanto ao questionamento de qual o momento que pode ser considerado o ato de contrair uma obrigação de despesa, dirijo do defendente que seja na fase da liquidação da despesa, isso porque a Decisão Normativa TC 001/2018, proferido

pelo Plenário deste Tribunal de Contas, que dispõe sobre a fixação e ratificação de critérios e orientações sobre a fiscalização das disposições do artigo 42 da LRF, que consta o momento em que é considerado a contração de obrigação de despesa, vejamos:

IV - O ato de “contrair obrigação de despesa” será considerado no momento da assunção da obrigação, ou seja, da emissão do ato administrativo gerador da despesa, da data de assinatura do contrato, convênio, acordo, ajuste e outros instrumentos congêneres ou, na ausência desses, da data do empenho da despesa, na forma do artigo 62 da Lei 8.666/1993;

Portanto, resta claro que não procede o entendimento do defendente de que a liquidação é considerada o ato de contrair obrigação de despesa.

Em atenção a alegação da defesa de que despesa inscrita em restos a pagar e cancelada posteriormente, não possui condão de infringir o artigo 42 da LRF, assiste razão ao defendente. Explica-se:

Cabe ressaltar, que o motivo dessa restrição imposta pela Lei de Responsabilidade Fiscal é para que o gestor do mandato posterior não comprometa as receitas do próximo exercício para o pagamento de despesas realizadas no exercício anterior sem disponibilidade financeira, comprometendo dessa forma a execução orçamentário do exercício subsequente.

Neste diapasão, de modo a verificar se houve comprometimento das receitas do exercício de 2017 para com as despesas contraídas no mandato anterior, verifiquei que em período posterior a gestão do defendente, foram efetivados cancelamentos de restos a pagar não processados no total de R\$ 349.428,49, nos termos dos decretos ns. 568/2017, 569/2017 e 303/2017.

Apesar do cancelamento de restos a pagar não processados ter sido efetuado pelo gestor do próximo mandato, entendo que o cancelamento atenua o potencial da irregularidade ora analisada.

Em razão do cancelamento dos RPNP, fica claro que **não houve comprometimento dos recursos financeiros do exercício subsequente**, com exceção do montante de R\$ 39.974,38 (R\$ 389.402,87 – 349.428,49).

Além disso, o montante de R\$ 39.974,38 demonstra baixa materialidade, representando apenas 0,05% da receita arrecadada no exercício, razão pela qual deixo de considera-la grave.

Importa novamente registrar o entendimento do Tribunal Superior Eleitoral, no processo número 0601225-70.2018.6.00.000, de relatoria do ministro Luís Roberto Barroso, referente a prestação de contas apresentada pelo senhor Jair Messias Bolsonaro, que as inconsistências apontadas naquela ocasião representaram somente 0,19% do total das receitas, e por esse motivo, foram os autos julgados regulares com ressalvas (Prestação de contas relativa às eleições 2018, protocolizada em 13.09.2018).

Ademais, é fato notório que o Brasil vivencia uma forte recessão econômica desde meados de 2014. Sabe-se que a economia contraiu cerca de 3,5% em 2015 e 3,5% em 2016, já no primeiro trimestre de 2017, o PIB subiu 1%, conforme dados publicados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.

Em períodos de recessão, há que se destacar que o legislador reconheceu a dificuldade enfrentada pelos entes da federação, ao definir prazo em dobro para a recondução dos limites legais de pessoal e da dívida consolidada, conforme previsão do art. 66 da Lei de Responsabilidade Fiscal, *in verbis*:

Art. 66. Os prazos estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70 serão duplicados no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres. § 1º Entende-se por baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do Produto Interno Bruto inferior a 1% (um por cento), no período correspondente aos quatro últimos trimestres.

Nesta mesma esteira, há que se destacar a situação econômica muito bem explanada no Relatório Técnico 0014/2016-5, Processo TC 3532/2016 das Contas do Governador, a saber:

[...] o Brasil passou em 2015 por uma das mais graves crises econômicas da sua história, permanecendo em 2016, interrompendo um longo ciclo de prosperidade que teve início com a estabilidade monetária alcançada em meados da década de 90.

O desempenho da economia brasileira e do Espírito Santo em 2015 foi de forte retração da atividade econômica. Esse resultado pode ser atribuído, no nível nacional como reflexo da expressiva deterioração das expectativas dos agentes econômicos quanto ao desempenho econômico brasileiro nos próximos anos.

Muita incerteza provocada pela visão de que faltou ao governo federal, demonstração de força política e determinação de alterar a política econômica na direção e na magnitude que a situação exigia.

Quando isso foi ficando claro, ao longo de 2015, a confiança dos agentes econômicos, já abalada pela deterioração fiscal de 2014, caiu fortemente e as economias regionais foram, inevitavelmente, na mesma direção.

Do lado externo sofremos na medida em que as exportações perderam fôlego mesmo com a forte desvalorização do real. Já do lado interno, a demanda agregada mais fraca reduziu as oportunidades dos negócios locais crescerem. Em casos como esse, os efeitos negativos se reforçaram, provocando perda de dinamismo com maior intensidade.

O ano de 2015 finalizou com a continuidade da recessão econômica em 2016 e de estagnação em 2017, um quadro difícil que implicará que o gestor permaneça atento à gravidade do momento e da importância do planejamento e da formulação de ações estratégicas prioritárias que visem minimizar os impactos da crise sobre o município.

Em face do exposto, entendo que neste indicativo de irregularidade é necessária uma avaliação à luz dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que para o doutrinador Uadi Lammêgo Bulos, trata-se do vetor por meio do qual o intérprete busca a adequação, a racionalidade, a idoneidade, a logicidade, o bom senso, a prudência e a moderação no ato de compreender os textos normativos, eliminando o arbítrio e o abuso de poder.

Partindo dessa premissa, no caso concreto, vislumbro ser plausível a regularidade com ressalvas para o descumprimento do artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, tendo em vista a recessão econômica no país, e considerando que o cancelamento de restos a pagar não processados, ainda que em exercício posterior, evidenciou que não houve comprometimento dos recursos financeiros do exercício de 2017, com exceção da ordem de R\$ 39.974,38 que demonstrou baixa materialidade e não caracterizou como desequilíbrio das contas públicas.

Portanto, divergindo da área técnica e do Ministério Público de Contas, mantenho o indicativo de irregularidade, todavia, o considero passível de ressalva, pelos argumentos acima expostos, e tendo em vista que não restou enquadrado o conceito de erro grosseiro na presente análise.

II.5 QUADRO RESUMIDO DO RESULTADO GOVERNAMENTAL

No Brasil, as finanças públicas estão disciplinadas principalmente na Lei Federal 4.320/64, determinando que, ao final de cada exercício, os resultados gerais da

Administração Pública sejam demonstrados no Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais.

A contabilidade pública no Brasil vem passando por significativas transformações, que ao longo do tempo aperfeiçoou o regime de disciplina fiscal, tendo como marcos históricos os seguintes eventos: (i) a edição da Lei no 4.320/64; (ii) da LRF e da Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal; (iii) o início do processo de convergência das práticas de contabilidade ao setor público brasileiro às normas internacionais de contabilidade; e (iv) a edição da Lei da Transparência.

No tocante ao controle externo, embora a Constituição Federal de 1988 tenha destacado como primeira competência atribuída aos tribunais de contas a apreciação das contas prestadas anualmente pelos chefes do Executivo mediante parecer prévio, foi a partir da LRF que ele ganhou contornos operacionais para garantir o cumprimento da responsabilidade da gestão fiscal, cujas disposições criam obrigações por meio de instrumentos como o Anexo de Riscos Fiscais, Anexos de Metas Fiscais, Relatório Resumido de Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal constantes do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF. Outras importantes iniciativas foram o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP e o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP elaborados pela STN.

A LRF disciplinou normas ligadas às finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Com objetivo de promover o equilíbrio intertemporal das contas públicas, instituiu condições e limites para despesas obrigatórias de caráter continuado, despesas com pessoal, despesas com seguridade social, dívida pública, operações de crédito, garantias, restos a pagar e preservação do patrimônio público.

Nesse passo, desta Prestação de Contas Anual, podem-se extrair os seguintes dados:

Tabela1 – Resultado Governamental

	Dispositivo Legal	Item RT	R\$	Limite	Executado
Resultado Orçamentário	Art. 102 e Anexo XII da 4.320/1964	4.3	-2.111.884,88		
Resultado Financeiro	Art. 103 e Anexo XIII da 4.320/1964	5	-2.470.589,34		
Resultado Patrimonial	Art. 105 e Anexo XIV da 4.320/1964	6	9.497.163,79		
Déficit Financeiro	Art. 43, §2º da 4.320/1964	6	-1.432.244,65		
Receita Corrente Líquida (RCL)	Art. 2, IV, "c" da LRF	7.1	59.633.628,78		
Despesa Poder Executivo	Art. 20, III, "b" da LRF	7.1	30.925.866,17	máx. 54%	51,86%
Despesa Consolidada (Exec/Legis)	Art. 19, III da LRF	7.1	32.516.787,00	máx. 60%	54,53%
Dívida Consolidada Líquida	Art. 3, II da Res. 40/2001	7.2	0,00	máx 120%	0,00%
Contratação de Operação de Crédito	Art. 7, I da Res. 43/2001	7.3	0,00	máx. 16%	0,00%
Contratação por Antecipação de Receita Orçamentária	Art. 10 da Res. 43/2001	7.3	0,00	máx. 7%	0,00%
Garantias concedidas	Art. 9 da Res. 43/2001	7.3	0,00	máx. 22%	0,00%
Receita Bruta de Impostos			36.921.876,43		
Manutenção do Ensino	Art. 212, caput, da CF/88	8.1	11.026.000,97	min. 25%	29,86%
Receita Cota parte FUNDEB			10.577.236,94		
Remuneração Magistério	Art. 60, XII do ADCT da CF/88	8.1	6.406.865,59	min. 60%	60,57%
Receitas Impostos e Transferências			36.921.876,43		
Despesas com Saúde	Art. 77, III do ADCT da CF/88	8.2	6.151.175,73	min. 15%	16,66%
Receita Tributária e Transferências do Exercício Anterior			36.305.892,38		
Repasse duodécimo ao legislativo	Art. 29-A da CF/88	9	2.541.412,44	máx. 7%	7,00%

Os dados acima demonstram que o município obteve déficit financeiro de R\$ 1.432.244,65.

Com relação ao resultado negativo na execução orçamentária, as despesas empenhadas suplantaram as receitas arrecadas no exercício de 2016, apresentando um déficit orçamentário de R\$ 2.111.884,88, não sendo absolvido totalmente pelo superávit financeiro do exercício anterior de R\$ 1.708.764,99. Entretanto, insta novamente registrar o cancelamento de restos a pagar não processados no exercício de 2017 na ordem de R\$ 349.428,49, reduzindo o valor deficitário para R\$ 53.691,40, conforme explanado neste voto.

Quanto ao resultado financeiro negativo, este teve como consequência a manutenção da irregularidade referente ao déficit financeiro.

Demonstra ainda, que a municipalidade atendeu os limites constitucionais e legais, pois não ultrapassou os limites com pessoal do poder executivo e consolidado, não realizou operações de crédito e antecipação de receita orçamentária, gastou acima do limite mínimo com ensino, Fundeb, saúde e repassou o duodécimo ao legislativo dentro do máximo permitido. Todavia, apresentou desequilíbrio financeiro descumpriu o artigo primeiro da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Diante do exposto, concluo que a Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Santa Teresa, sob a responsabilidade do Sr. Claumir Antônio Zamprogno, Prefeito Municipal, referente ao exercício de 2016, atendeu aos limites constitucionais e

legais, mas não atendeu os pilares da LRF devido ao déficit financeiro.

III PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO:

Ante o exposto, divergindo parcialmente do entendimento da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas, **VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte minuta de Parecer Prévio que submeto à sua consideração.

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da primeira câmara, ante as razões expostas pelo relator, em:

III.1 Manter as seguintes irregularidades, sem o condão de macular as contas:

III.1.1 Abertura de créditos adicionais sem fonte de recurso (Item 4.1.1 do RT 38/2018 e 2.1 da ITC 2172/2018)

III.1.2 Apuração de déficit orçamentário (Item 4.3.1 do RT 38/2018 e 2.2 da ITC 2172/2018).

III.1.3 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no demonstrativo do superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao balanço patrimonial consolidado (Item 6.2 do RT 38/2018 e 2.5 da ITC 2172/2018).

III.1.4 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa paga pagamento (Item 7.4.2 do RT 38/2018 e 2.6 da ITC 2172/2018).

III.2 Emitir Parecer Prévio recomendando ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas da **Prefeitura Municipal de Santa Teresa**, no exercício de 2016, sob a responsabilidade do Sr. **Claumir Antônio Zamprogno**, na forma prevista no artigo 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012, em detrimento da manutenção da seguinte irregularidade:

III.2.1 Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas

públicas (Item 6.1 do RT 38/2018 e 2.4 da ITC 2172/2018).

III.3 Determinar ao atual gestor que realize a parametrização dos relatórios: Anexo do Balanço Patrimonial – Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial e o Relatório da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, com o objetivo da correta evidência das fontes de recursos.

III.4 Recomendar ao Poder Executivo Municipal que divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do art. 48 da LRF.

III.5 Arquivar os autos após os trâmites legais.

Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun
Conselheiro relator

VOTO VISTA DO EXMO. SR. CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO:

1. RELATÓRIO

Solicitei vista deste processo, da Relatoria do Conselheiro Rodrigo Chamoun, que trata da Prestação de Contas Anual do Município de Santa Teresa, exercício de 2016.

O **Relatório Técnico 38/2018** apontou indicativos de irregularidades constantes da **Instrução Técnica Inicial ITI 88/2018**, de decorreu a **citação** dos responsáveis (Decisão Segex 73/2018), que então apresentaram **justificativas tempestivas** (evento processual 70 e peça complementar) e estas foram analisadas pelo Núcleo de Contabilidade e Economia, por meio da Instrução Técnica Conclusiva **ITC 2172/2018**, cujas conclusões foram no sentido da **rejeição** da prestação de contas em razão da manutenção das seguintes irregularidades (adotando a numeração do RTC 38/2018):

2.2 ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SEM FONTE DE RECURSO (ITEM 4.1.1 DO RTC 38/2018-1)

Inobservância ao artigo 43 da Lei 4.320/64.

2.2 APURAÇÃO DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO (ITEM 4.3.1 DO RTC 38/2018-1)

Inobservância aos artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964;

2.7 APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (ITEM 6.1 DO RTC 38/2018-1)

Inobservância ao artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.

2.8 AUSÊNCIA DE CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADAS NO DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO ENCAMINHADAS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO (ITEM 6.2 DO RTC 38/2018-1)

Inobservância aos artigos 50 e 55, inciso III, da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF) e artigos 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal 4.320/64.

2.9 DESPESAS CONTRAÍDAS NOS DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DE MANDATO SEM SUFICIENTE DISPONIBILIDADE DE CAIXA PARA PAGAMENTO (ITEM 7.4.2 DO RTC 38/2018-1)

Inobservância ao artigo 42 da LRF. Complementar nº 101/2000.

O Ministério Público de Contas, por meio do Parecer 3410/2018, acompanha o opinamento técnico pela rejeição das contas e pela expedição de determinações.

Na 32ª sessão da Primeira Câmara, realizada em 28/9/2018, foi feita a sustentação oral dos argumentos de defesa do Senhor Claumir Antonio Zamprogno, por seu representante Edmar Lorencini dos Anjos.

Em seguida o Núcleo de Economia e Contabilidade procedeu à análise dos argumentos apresentados, tendo proferido a **Manifestação Técnica MT 1150/2018**, também pela rejeição das contas e determinações.

Em novo parecer, o de número 5677/2018, o Ministério Público ratifica seu anterior parecer 3410/2018.

O Conselheiro Relator proferiu seu voto na sessão de 19/12/2018, divergindo parcialmente da área técnica e Ministério Público de Contas, cujo dispositivo se transcreve:

III.1 Manter as seguintes irregularidades, sem o condão de macular as contas:

III.1.1 Abertura de créditos adicionais sem fonte de recurso (Item 4.1.1 do RT 38/2018 e 2.1 da ITC 2172/2018)

III.1.2 Apuração de déficit orçamentário (Item 4.3.1 do RT 38/2018 e 2.2 da ITC 2172/2018).

III.1.3 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no demonstrativo do superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao balanço patrimonial consolidado (Item 6.2 do RT 38/2018 e 2.5 da ITC 2172/2018).

III.1.4 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa paga pagamento (Item 7.4.2 do RT 38/2018 e 2.6 da ITC 2172/2018).

III.2 Emitir Parecer Prévio recomendando ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas da **Prefeitura Municipal de Santa Teresa**, no exercício de 2016, sob a responsabilidade do Sr. **Claumir Antônio Zamprogno**, na forma prevista no artigo 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012, em detrimento da manutenção da seguinte irregularidade:

III.2.1 Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas (Item 6.1 do RT 38/2018 e 2.4 da ITC 2172/2018).

III.3 Determinar ao atual gestor que realize a parametrização dos relatórios: Anexo do Balanço Patrimonial – Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial e o Relatório da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, com o objetivo da correta evidenciação das fontes de recursos.

III.4 Recomendar ao Poder Executivo Municipal que divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do art. 48 da LRF.

III.5 Arquivar os autos após os trâmites legais.

O Representante do Ministério Público solicitou vistas do processo, tendo proferido o parecer de vista 395/2019, com devolução dos autos ao Conselheiro Relator que reincluiu o processo na pauta da sessão da 1ª Câmara.

Com pedido de vistas formulado na sessão de 08/02/2019 vieram os autos a este Gabinete.

É o Relatório

2 FUNDAMENTAÇÃO

I. Quanto às análises técnicas da ITC 2172/2018 e MT 1150/2018

Passo assim à análise comparada dos itens de irregularidade discutidos neste processo, considerando a argumentação técnica, as razões do Conselheiro Relator e expondo, item a item, as minhas razões de voto.

Destaco, de início, que acompanho o opinamento técnico contido na ITC 2172/2018 quanto ao afastamento da irregularidade relativa ao item II.3.1 do RT 38/2018, com base nas razões expostas naquela análise técnica, que deixo de repetir por economia processual; e centro minha argumentação na matéria em que há conflito entre a área técnica, o Ministério Público e o voto do Conselheiro Relator.

2.1 Abertura de Créditos Adicionais sem Fonte de Recursos (Item 2.1 da ITC 2172/2018 e 4.1.1 do RTC 38/2018)

Base Normativa: artigo 43 da Lei 4.320/64.

De acordo com a **ITC 2172/2018** e com base no RTC 38/2018-1, constatou-se a abertura de créditos adicionais no montante de R\$ 2.081.249,35 com base em superávit financeiro do exercício anterior, que não era suficiente para suportar a abertura dos referidos créditos, do que decorre terem sido abertos créditos adicionais no montante de R\$ 372.484,36 sem fonte de recursos suficientes para cobertura, indicando como fonte de recursos o superávit financeiro do exercício anterior.

Por fim, a ITC destaca que o Balanço Patrimonial evidencia um déficit financeiro no exercício no montante de R\$ 1.432.244,65 (diferença do ativo financeiro e do passivo financeiro) já o relatório encaminhado, utilizado pela defesa para justificar o presente indicativo, demonstra déficit de R\$ 1.544.334,45. Assim, verifica-se que o novo documento encaminhado apresenta resultado financeiro divergente do apurado no Balanço Patrimonial.

2.2 Apuração de Déficit Orçamentário (Item 2.2 da ITC 2172/2018 e 4.3.1 do RTC 38/2018)

Base Legal: artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964

A Instrução Técnica Conclusiva ITC 2172/2018, com base no RT 38/2017, informa ter sido apurado um déficit orçamentário no confronto entre os totais da Receita Arrecadada e da Despesa Orçamentária Executada, no montante de R\$ - 2.111.884,88 sem que houvesse superávit financeiro no exercício anterior.

Analisando as alegações de defesa, a ITC considera que o déficit orçamentário apurado foi de R\$ 2.111.884,88, e que os créditos adicionais abertos utilizando como fonte de recursos o superávit financeiro do exercício anterior foram de R\$ 1.708.764,99, concluindo a permanência de um **déficit orçamentário de R\$ 403.119,89 sem cobertura financeira**.

2.3 Apuração de Déficit Financeiro evidenciando Desequilíbrio das Contas Públicas (Item 2.4 da ITC 2172/2018 e 6.1 do RTC 38/2018)

Base Legal: artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.

A ITC 2172/2018, com base no **RTC 38/2018-1**, informa a constatação de déficit financeiro nas diversas fontes especificadas, resultado do confronto entre ativo e passivo financeiros, sendo que a fonte recursos ordinários não possui resultado positivo suficiente para a cobertura e que, em se tratando de recursos legalmente vinculados a finalidade específica, estes somente podem ser utilizados para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Analizando as alegações de defesa, a ITC destacar que houve um **déficit financeiro no exercício no montante de R\$ 1.432.244,65**, que é detalhado no Demonstrativo do Superávit/Déficit financeiro apurado, anexo ao Balanço Patrimonial.

Quanto ao relatório de superávit por Fonte de Recursos do Município e do Fundo de Saúde apresentado pela defesa, a ITC observa que o mesmo apresenta um déficit por fonte de recurso diferente do apurado nas tabelas.

Assim, a ITC **constata uma significativa diferença entre os recursos ordinários e vinculados, entre os valores apurados no Balanço Patrimonial e na Relação encaminhada**, além do fato de o déficit financeiro apurado neste último documento (R\$ - 1.544.334,45) estar também divergente do apurado no Balanço Patrimonial (R\$ - 1.432.244,65) e conclui que o demonstrativo encaminhado ainda demonstra déficit financeiro nas fontes de FUNDEB 40% (R\$ -55.633,89), SAÚDE-RECURSOS PRÓPRIOS (R\$ -3.330.388,78) e SAÚDE-RECURSOS SUS (R\$ -387.574,84), déficits esses não cobertos pelos recursos ordinários (R\$ 277.815,91).

2.4 Ausência de Controle das Fontes de Recursos evidenciadas no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro encaminhadas no Anexo ao Balanço Patrimonial Consolidado (Item 2.5 da ITC 2172/2018 e 6.2 do RTC 38/2018)

Base Legal: artigos 50 e 55, inciso III, da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF) e artigos 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal 4.320/64.

De acordo com a **ITC 2172/2017** e esta, com base no **RTC 38/2018-1**, aponta ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao Balanço Patrimonial.

Analizando os documentos apresentados pela defesa, a ITC 2172/2018 observa o ofício CGAB 307/2017 no qual foi solicitada a retificação dos dados, referente ao 2º semestre de 2016 do Relatório de Gestão Fiscal, Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, que foi atendida tendo-se extraído um novo relatório extraído do sistema LRFWeb.

A ITC conclui então que mesmo considerando-se a retificação realizada pelo defendente no RGF e como correto o Relatório de Superávit/Déficit Financeiro apurado, ainda existe divergência entre as disponibilidades líquidas entre esses demonstrativos e entre o valor apurado por esta Corte de Contas (Tabela 26 do RTC).

A Manifestação Técnica MT 1150/2018 sobre a defesa oral faz uma **análise**

conjunta dos quatro itens acima, de modo que não se pode desmembrá-la sem perder a linha argumentativa, razão porque é transcrita a seguir, integralmente:

Em suas argumentações, o defendente admite que houve déficit orçamentário, porém reforça que houve equívoco na abertura dos créditos orçamentários e que o resultado negativo seria de *“apenas R\$30.635,53, que seria desprezível e ínfimo para a solidez e hígidez as contas anuais”*. Contesta, ainda, que tal irregularidade seja grave o suficiente para ensejar a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, conforme disposto no art. 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012. Por fim, faz referência a outros julgados desta Corte de Contas (Acórdão 707/2017-Plenário e Acórdão 352/2013, requerendo *“que este douto Colegiado **avalie a integridade dos demais elementos que compõem as contas de governo**, para verificar a inocorrência de gravidade na situação em questão.*”

Preliminarmente, é mister esclarecer que o déficit orçamentário representa a realização de despesas acima das receitas arrecadadas, constituindo-se, portanto, em infração de natureza grave às normas legais. Vejamos:

As normas gerais de direito financeiro estabelecidas na Lei 4.320/1964 já previa a observância da existência de recursos disponíveis para a abertura de créditos adicionais (art. 43). Em 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal veio dispor sobre mecanismos de gestão, a fim de manter o equilíbrio das finanças públicas, dentre os quais está a contenção da despesa (art. 9º).

Ora, além da observância às normas legais é imprescindível que os controles sejam executados de forma eficiente, cujos reflexos devem ser evidenciados nos demonstrativos contábeis, por meio dos quais são planejados, orientados e fiscalizados os resultados da gestão dos recursos públicos.

Portanto, as irregularidades tratadas na presente prestação de contas não guardam relação com meras falhas formais, conforme pretende o gestor assim classificá-las.

A análise consubstanciada na ITC 2172/2018 concluiu que foram abertos créditos adicionais no montante de R\$372.484,36 sem fonte de recursos (item 2.1); que o déficit orçamentário sem cobertura financeira do exercício anterior foi de R\$403.119,89 (item 2.2); que o exercício de 2016 apresentou déficit financeiro de R\$1.432.244,65, conforme Balanço Patrimonial (item 2.4), e que inexistiu controle das fontes de recursos (item 2.5).

Agora, por ocasião da sustentação oral, referindo-se aos créditos abertos sem fonte de recurso (R\$372.484,36), aduz o defendente que:

- Não houve realização de despesa referente ao crédito adicional aberto mediante Decreto Municipal 252 de 04/08/2016 (R\$236.316,65), inexistindo comprometimento orçamentário e financeiro com a fonte de recursos do SUS;
- Havia saldo, em 31/12/2015, na conta corrente do convênio para reforma da Praça Duque de Caxias (R\$128.713,46), proveniente de contrapartida do município e rendimentos, inexistindo os créditos abertos sem fonte no valor de R\$5.882,54;
- Havia saldo, em 31/12/2015, na conta corrente do convênio para construção do campo Society, no bairro Jardim da Montanha (R\$192.056,55), proveniente de contrapartida do município e rendimentos, inexistindo os créditos abertos sem fonte no valor de R\$49.171,20;
- Havia saldo, em 31/12/2015, na conta corrente do convênio para construção da Quadra de Esportes de Itanhanga (R\$131.673,23), proveniente de contrapartida do município, inexistindo os créditos abertos sem fonte no valor de R\$6.250,00;
- Havia saldo, em 31/12/2015, de recursos do FNDE (R\$599.066,73).

Dos esclarecimentos apresentados, verifica-se que o gestor tenta afastar a impropriedade de abertura de créditos adicionais na fonte de recursos do Sistema Único de Saúde - SUS alegando que não houve execução da despesa. Ora, a inobservância à norma consiste na abertura dos créditos sem fonte de recurso. O artigo 43 da Lei 4.320/1964 não traz exceções para o caso de créditos abertos que não foram executados no exercício.

Ademais, verifica-se certa confusão entre os conceitos de “superávit financeiro” e “saldo financeiro em conta corrente”, pois o defendente afirma existir saldo financeiro suficiente em dezembro/2015 (exercício anterior) para cobrir a abertura dos créditos adicionais.

A indicação, tão somente, de saldos financeiros não comprova a ocorrência de superávit financeiro, fazendo-se necessário o confronto com as obrigações registradas no Passivo Financeiro, segregadas por fontes de recursos, e, então verificar-se o resultado apurado em cada fonte vinculada (art. 43 da Lei 4320/64 e art. 8º, parágrafo único da Lei Complementar 101/00). Razão pela qual o Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial é um dos instrumentos utilizado para verificação deste ponto de controle.

É oportuno ressaltar que uma das características qualitativas que se requer da informação contábil é a representação fidedigna. Ou seja, para ser útil como informação contábil, ela deve representar fidedignamente os fenômenos econômicos e outros a que se pretenda representar, sendo alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material.

As análises técnicas partem do pressuposto de que os demonstrativos contábeis evidenciam a real situação do município e, não obstante a apresentação de esclarecimentos sequenciais consubstanciar a ampla defesa, é fato que houve falhas no processo de abertura dos créditos adicionais, culminando nos resultados apurados.

Por todo o exposto, depreende-se que as justificativas apresentadas não são suficientes para afastar as irregularidades apontadas nos itens 2.1, 2.2, 2.3 e 2.4 da ITC 2172/2018. Assim, sugere-se **manter** os indicadores de irregularidades, sendo o item 2.4 passível de ressalva e determinação para que o município tome providências quanto à correta evidenciação do resultado financeiro por fontes de recursos.

2.5 Despesas Contraídas nos Dois Últimos Quadrimestres de Mandato sem Suficiente Disponibilidade de Caixa para Pagamento (ITEM 2.6 da ITC e 7.4.2 DO RTC 38/2018)

Base legal: artigo 42 da LRF.

Consta da ITC 2172/2017, baseado no RTC 38/2018-1, que o Poder Executivo contraiu obrigações de despesa no período vedativo com insuficiência de recursos financeiros para pagamento. Da análise dos argumentos da defesa, destacamos da ITC:

Quanto a este item, a defesa apresenta uma relação de despesas inscritas em restos a pagar que, conforme alegado, seriam despesas de caráter continuado e outras que devem ser excluídas da apuração pois foram pagas no exercício seguinte.

[...]

Ora, de pronto verifica-se que a descon sideração das despesas de caráter contínuo, na aferição do cumprimento ou não do art. 42, não se harmoniza com o objetivo central da Lei de Responsabilidade Fiscal. Porque contrário ao comando principal da lei, disposto em seu art. 1º e parágrafo primeiro, a seguir transcritos:

[...]

Vale ressaltar que as despesas de caráter continuado, essenciais ou não, são perfeitamente passíveis de planejamento, de valor conhecido e repetitivo, especialmente as despesas com folha de pagamento, gasto público mais relevante.

Acrescente-se que, ao dispor sobre o art. 42, a LRF não estabeleceu exceções, quais despesas deveriam ou não ser descon sideradas. Se assim o quisesse, teria feito. Por exemplo, em seu art. 19, parágrafo primeiro, a lei tratou de delimitar pontual e exatamente o que não era para ser considerado na apuração da despesa com pessoal, na aferição do respectivo limite.

[...]

O método utilizado nas instruções técnicas do TCEES tem por base normativa o próprio dispositivo da LRF, qual seja o artigo 42 e seu parágrafo único, interpretação essa baseada nos conceitos trazidos pelo Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional vigente à época da prestação de contas. Destarte, as instruções técnicas do TCEES adotam, e não poderia ser de forma contrária, tal metodologia.

A base para a aferição do art. 42 da LRF decorre expressamente das portarias STN nº. 553/2014 e portaria conjunta STN-SOF nº 01 de 10 de dezembro de 2014, bem

como da Portaria 700/2014 que tratam, em síntese, da aprovação e do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) e da 6ª edição do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

Isto posto, conclui-se que, para apuração do disposto no art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal parte-se da disponibilidade bruta de caixa, da qual são deduzidos os Restos a Pagar Processados, e os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores. Os recursos que sobrarem, são chamados de Disponibilidade Líquida de Caixa, e poderão ser utilizados para inscrição dos Restos a Pagar Não Processados do exercício.

[...]

Nesse sentido, observa-se que os cálculos efetuados pela área técnica, com base nos próprios demonstrativos encaminhados pelo responsável, demonstram que **as disponibilidades financeiras em 30/04 (R\$ - 2.935.746,21) já não eram suficientes para saldar os restos a pagar processados (R\$ 194.631,34) e não processados (R\$ 7.568,14) inscritos após 01/05/2016 na fonte de recursos Saúde – Recursos Próprios. Assim, mesmo se excluirmos os restos a pagar não processados, no montante de R\$ 7.568,14, conforme pleiteado pela defesa, constata-se que a disponibilidade financeira permanece negativa no total de R\$ 3.130.377,55.**

No entanto, a defesa solicita a exclusão dos restos a pagar processados [...] **Sendo assim, permanece a insuficiência de recursos no montante de R\$ 389.402,87 para saldar os restos a pagar inscritos antes de 30/04.**

Assim, conclui-se que os argumentos apresentados visam excluir da apuração efetuada algumas despesas inscritas em restos a pagar e canceladas ou pagas no exercício seguinte, bem como aquelas despesas de caráter continuado sob a alegação de que o objetivo foi não se paralisar as atividades desenvolvidas pelo município, no entanto, tal atitude corrobora a falta de planejamento e controle financeiro do ente municipal. As despesas de caráter continuado, por natureza, são conhecidas, repetitivas, não havendo dificuldades no seu planejamento, como já combatido nos parágrafos anteriores.

Por todo o exposto, opina-se no sentido de **manter o indicativo de irregularidade.**

A **Manifestação Técnica 1150/2018** sobre a defesa oral do agente responsável manteve o entendimento contido na ITC 2172/2018, acrescentando:

[...]

Nota-se que tais questões já foram esclarecidas por ocasião da análise proferida na ITC 2172/2018, onde foi informado que a metodologia adotada por esta Corte de Contas é a determinada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) por meio do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP e do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF. Ou seja, a aferição do artigo 42 da LRF encontra-se respaldada na portaria STN nº. 553/2014 e portaria conjunta STN-SOF nº 01 de 10 de dezembro de 2014, bem como da Portaria 700/2014 que tratam, em síntese, da aprovação e do MDF e da 6ª edição do MCASP.

Além disso, citou-se a Decisão Normativa TC 001/2018, proferida pelo Plenário desta Corte sobre a fixação e a ratificação das disposições pertinentes à apuração do cumprimento do artigo 42 da LRF, onde consta a determinação do ato de “contrair obrigação de despesa”, transcrito a seguir:

IV - O ato de “contrair obrigação de despesa” será considerado no momento da assunção da obrigação, ou seja, da emissão do ato administrativo gerador da despesa, da data de assinatura do contrato, convênio, acordo, ajuste e outros instrumentos congêneres ou, na ausência desses, da data do empenho da despesa, na forma do artigo 62 da Lei 8.666/1993.

Ou seja, os parâmetros são as disposições constantes em leis, notadamente as Leis 4320/64, 8.666/1993 e 101/2000. Quanto à identificação das despesas que descumpriram o artigo 42 da LRF, estas encontram-se devidamente registradas no Apêndice G do RT 38/2018.

Cabe ressaltar que à luz do parágrafo único do art. 42 da LRF, **todos** os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício devem ser considerados na determinação da disponibilidade de caixa. Ou seja, a Lei Complementar 101/00 abrangeu todas as obrigações de despesas na aferição da disponibilidade de caixa, não havendo exceções.

Nessa esteira, vale lembrar o disposto no parágrafo 1º do artigo 1º do mesmo diploma legal (LRF), onde a **responsabilidade** na gestão fiscal é claramente delineada:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a **responsabilidade** na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1o A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a **ação planejada** e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o **equilíbrio das contas públicas**, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e **inscrição em Restos a Pagar**.

[...]

Dessa forma, cabe ao gestor, balizado pelas normas legais da administração dos recursos públicos, utilizar-se das ferramentas gerenciais para promover o equilíbrio das contas públicas, compatibilizando a realização dos gastos autorizados na lei orçamentária anual com a disponibilidade financeira.

Ante o exposto, opina-se pela manutenção do indicativo de irregularidade.

II. Quanto ao voto do Conselheiro Relator e as razões deste voto de vista

Reitero que minha análise se cinge aos pontos controvertidos deste processo, de modo que deixo de me manifestar sobre os aspectos gerais da gestão e cumprimento de limites constitucionais, abordados no Relatório Técnico 38/2018 e no voto do Conselheiro Relator.

Considero também desnecessário discutir ou debater as premissas de convencimento do Conselheiro Relator a respeito da natureza das prestações de contas assim como às inovações trazidas pela Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, Lei 13622 de 25/04/2018, em abstrato; estes pontos, quando necessário, serão objeto de análise nos casos concretos.

Passo então aos indícios de irregularidades constatados na prestação de contas de Santa Teresa, relativa ao exercício de 2016.

1. Quanto à abertura de créditos adicionais sem fonte de recurso (Item 4.1.1 do RT 38/2018 e 2.1 da ITC 2172/2018)

O Conselheiro afirma que **'assiste razão à área técnica quanto a abertura de créditos adicionais de R\$ 372.484,36 sem lastro financeiro'**.

Considera, entretanto, que como o município detinha recursos e poderia realizar a abertura dos créditos adicionais com a anulação de dotações referentes a despesas que deixaram de ser realizadas, isso demonstraria que o erro foi formal, eis que inobstante errada a forma como foram abertos os créditos, tal suplementação não gerou prejuízo ao orçamento da municipalidade e poderia ser realizada com base no artigo 43, § 1º, inciso III, que estabelece que são recursos para a abertura de créditos, os resultantes de anulação parcial ou total de outras dotações.

Sustenta que tal irregularidade não se enquadra no conceito de erro grosseiro, mas apenas impropriedade formal, não tendo natureza grave e de que não resultou dano injustificado ao erário, devendo ser analisada em conjunto com os outros apontamentos.

Cita como precedente o Parecer Prévio 00119/2018-1, proferido no processo TC 1463/2018-8.

O Relator destaca que a ausência de controle das fontes de recursos (item 2.4) seria causa prejudicial da decisão do gestor em abrir os créditos adicionais suplementares com base no superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior.

2. Quanto à apuração de déficit orçamentário (Item 4.3.1 do RT 38/2018 e 2.2 da ITC 2172/2018).

Também neste item o Relator afirma que assiste razão à área técnica quanto ao déficit orçamentário de R\$ 403.119,89 sem cobertura financeira.

Observa, no entanto, que no exercício de 2017 foram efetivados cancelamentos de restos a pagar não processados referentes ao exercício de 2016, o que considera

como atenuante do potencial da irregularidade, uma vez que se reduziria o déficit para 53.691,40 (R\$ 403.119,89 – R\$ 349.428,49), o que representa 0,08% da receita arrecada pelo município no exercício de 2016.

Cita como precedente decisão do Tribunal Superior Eleitoral no processo referente a prestação de contas do senhor Jair Messias Bolsonaro, em que as inconsistências representaram somente 0,19% do total das receitas, e por esse motivo, foram os autos julgados regulares com ressalvas.

Diverge da área técnica por considerar a irregularidade de baixa materialidade do déficit e a considera passível de ressalva.

3. Quanto à apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas (Item 6.1 do RT 38/2018 e 2.4 da ITC 2172/2018).

O Conselheiro Relator neste ponto acompanha o opinamento técnico, afirmando que *ao apurar o déficit financeiro, significa que a unidade gestora não possui capacidade de honrar o seu passivo financeiro, sendo este um indicativo de má gestão orçamentária e financeira, uma vez que acarretará comprometimento de receitas de exercícios subsequentes para fazer frente a despesas criadas no exercício corrente, posto que estão sem cobertura financeira.*

E conclui que *assiste razão à área técnica que permanecerá o déficit financeiro independente se consideradas as informações constantes no anexo do Balanço Patrimonial ou na relação encaminhada pela defesa.*

Considera ter havido erro grosseiro, ante o evidenciado desequilíbrio das contas públicas e mantém a irregularidade.

4. Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no demonstrativo do superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao balanço patrimonial consolidado (Item 6.2 do RT 38/2018 e 2.5 da ITC 2172/2018).

O Conselheiro Relator entende que se mantém a divergência entre os

demonstrativos apresentados, cuja finalidade é o atendimento aos artigos 8º e 50 da LRF, de modo a garantir que os recursos legalmente vinculados a fonte específica sejam utilizados exclusivamente para atender ao objeto da vinculação e que sejam identificados e escriturados de forma individualizada.

Destaca que este indicativo de irregularidade é frequentemente apontado por esta Corte de Contas, razão por que reconhece a dificuldade dos municípios em realizar a apuração por fonte de recursos, que, no entanto, encontra-se detalhado no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, que deve ser aplicado pela municipalidade.

Cita como precedente o Parecer Prévio 00030/2018-5, processo TC 5147/2017, Prestação de Contas Anual referente ao exercício de 2016 da Prefeitura Municipal de Itaguaçu.

Conclui pela manutenção da irregularidade que, no entanto, não considera como erro grosseiro, e entende não possuir por si só ofensivo de macular as contas, determinando ao atual gestor que realize a parametrização dos relatórios: Anexo do Balanço Patrimonial – Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial e o Relatório da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, com o objetivo da correta evidenciação das fontes de recursos.

5. Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa paga pagamento (Item 7.4.2 do RT 38/2018 e 2.6 da ITC 2172/2018).

O Conselheiro Relator entende que *assiste razão à área técnica quanto a insuficiência de recursos no montante de R\$ 389.402,87, em vista da disponibilidade bruta de R\$ 329.244,68 não cobrir os restos a pagar processados e não processados na ordem de R\$ 252.355,81 e R\$ 466.291,74, respectivamente.*

Considera improcedente a alegação do defendente de que a liquidação é considerada o ato de contrair obrigação de despesa, mas acolhe seu argumento de que despesa inscrita em restos a pagar e cancelada posteriormente, não possui condão de infringir o artigo 42 da LRF, uma vez que foram efetivados cancelamentos

de restos a pagar não processados no total de R\$ 349.428,49, nos termos dos decretos ns. 568/2017, 569/2017 e 303/2017, o que mesmo tendo sido sidos efetuados pelo gestor do próximo mandato, atenua o potencial da irregularidade ora analisada, só restando R\$ 39.974,38 (R\$ 389.402,87 – 349.428,49) que, segundo o Relator, demonstra baixa materialidade, 0,05% da receita arrecadada no exercício, razão pela qual não considera grave a irregularidade.

Invoca ainda argumentos de defesa como o julgamento pelo Tribunal Superior Eleitoral da prestação de contas do senhor Jair Messias Bolsonaro, em que inconsistências de 0,19% do total das receitas, permitiram o julgamento pela regularidade com ressalva; a recessão econômica brasileira vivida em 2015, o que torna necessária a análise sob a ótica dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Conclui divergindo da área técnica e do Ministério Público de Contas, mantendo o indicativo de irregularidade, todavia, o considerando passível de ressalva, pelos argumentos acima expostos, e tendo em vista que não restou enquadrado o conceito de erro grosseiro na presente análise.

RAZÕES DESTE VOTO VISTA:

Os argumentos que passo a tecer constituem uma análise global dos indícios de irregularidades que evidenciam o descontrole financeiro e orçamentário, assim como a irresponsabilidade fiscal da gestão municipal de Santa Teresa no exercício de 2016.

Os indícios de irregularidades não podem ser considerados isoladamente, como fez o Conselheiro Relator, até porque a Contabilidade considera todo o sistema administrativo fiscal, financeiro e orçamentário, cujos controles, ainda que compartimentados, são interligados e interdependentes.

No âmbito dos processos de prestações de contas de chefes de poder perante os Tribunais de Contas, o que se busca analisar é a gestão como um todo, não os atos isoladamente e a razão é bem óbvia: todos os atos levam a um resultado único.

Assim, os créditos foram abertos sem fonte – item 2.1, em razão da ausência de controle das fontes de recursos – item 2.4 – do que decorre o déficit orçamentário – 2.2; o déficit financeiro é consequência direta dos anteriores e se manifesta no fato de despesas terem sido contratadas nos dois últimos quadrimestres sem a disponibilidade financeira para seu pagamento – 2.5.

Na verdade, a situação contábil, orçamentária e financeira da administração municipal de Santa Teresa, no exercício de 2016 é gravíssima e reflete o descumprimento de regras e princípios constitucionais.

O Conselheiro Relator neste processo, analisa cada irregularidade e, embora reconheça em todas a exatidão da análise técnica, argumenta que podem ser passíveis de ressalvas a abertura de créditos sem fonte de recurso, o déficit orçamentário, a ausência de controle das fontes de recursos e o descumprimento do art. 42 da LRF; rejeitando-se as contas apenas pela apuração de déficit financeiro.

Nota-se que o Relator emprega a expressão “sem o condão de macular as contas” em relação às irregularidades que reconhece como se o reconhecimento de uma irregularidade grave, da natureza destas que ora analisamos, pudesse não macular as contas dos responsáveis.

Tanto maculam que o voto de Sua Excelência é pela rejeição das contas e o déficit financeiro não acontece sozinho, de forma isolada; é resultado de práticas sistemáticas interligadas de má gestão.

Na verdade, a fórmula proposta pelo Relator é, a meu ver, juridicamente inexistente.

Não é possível, à luz dos princípios da supremacia e da indisponibilidade do interesse público, o reconhecimento de uma irregularidade e ao mesmo tempo a neutralização de seus efeitos.

O mencionado “condão de macular as contas” é **o efeito legal imediato, vinculado e indisponível do julgamento de um ato irregular, ou de contas irregulares**, pelo órgão de controle.

Não há possibilidade legal de uma irregularidade ser reconhecida e “relevada”, ou que esse reconhecimento “não tenha o condão de macular as contas” para que o julgamento seja pela regularidade ou pela regularidade com ressalva, porque não há espaço para a vontade pessoal do julgador, à luz dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do interesse público, sobretudo porque há, no mérito, valores muito mais relevantes envolvidos, como o respeito à lei, à ordem democrática e aos princípios republicanos.

Neste sentido, pertinente ensinamento do Ministro Carlos Ayres Brito do Supremo Tribunal Federal:

É velando pela observância do princípio da moralidade que os Tribunais de Contas se põem a serviço do mais expressivo conteúdo desse princípio, que é a probidade administrativa. Cujo desrespeito é também tipificador do crime de responsabilidade (inciso V do art. 85 da C.F.) e ensejador das seguintes sanções:

“(…) suspensão dos direitos políticos, a perda da função pública, a indisponibilidade dos bens e o ressarcimento ao erário, na forma e gradação previstas em lei, sem prejuízo da ação penal cabível” (§ 5 do art. 37 da mesma Carta Federal).

Numa República, impõe-se responsabilidade jurídica pessoal a todo aquele que tenha por competência (e consequente dever) cuidar de tudo que é de todos, assim do prisma da decisão, como do prisma da gestão. E tal responsabilidade implica o compromisso da melhor decisão e da melhor administração possíveis.

Donde a exposição de todos eles (os que decidem sobre a “res publica” e os que a gerenciam) à comprovação do estrito cumprimento dos princípios constitucionais e preceitos legais que lhes sejam especificamente exigidos. A começar, naturalmente, pela prestação de contas das sobreditas gestões orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e operacional.

Tamanha é a importância da prestação de contas, no espectro republicano, que o Texto Magno a positivou na sobranceira posição de “princípio” (art. 34, inciso VII, alínea d), garantindo-se a efetividade desse princípio com os atos de intervenção da União no governo dos Estados, do Distrito Federal e dos

Municípios que venham a fazer parte de Território Federal (art. 35, inciso II), tanto quanto com a intervenção dos Estados nos respectivos Municípios (art. 35, inciso II, ainda uma vez).

Essa responsabilidade jurídica pessoal (verdadeiro elemento conceitual da República enquanto forma de Governo) que demanda ou que exige, assim, todo um aparato orgânico-funcional de controle externo.

E participando desse aparato como peça-chave, os Tribunais de Contas se assumem como órgãos impeditivos do desgoverno e da desadministração.

Seguindo sua linha de raciocínio, Ministro Ayres Brito prossegue a basilar lição sobre o papel do Estado, enquanto ente abstrato e a necessidade de controles eficazes:

Como o cidadão tem o direito de saber se os recursos advindos da tributação estão sendo aplicados de forma correta, produtiva e lícita, as contas públicas precisam ser e estar permanentemente controladas.

O Estado depende de controles eficazes, adequados, que garantam o exercício constitucional, regulem a democracia e preservem a ordem jurídica, a autonomia e a independência dos poderes e sua relação entre eles, de forma equilibrada.

Quanto maior o desenvolvimento democrático de um Estado mais eficiente precisa ser o controle das suas finanças públicas.

Cada um dos itens ressaltados pelo Relator possui relevante papel na situação final de descontrole constatada pela área técnica deste Tribunal, conforme se passa a discorrer.

Quanto à **abertura de créditos adicionais indicando fonte de recursos insuficientes (2.1)**, não pode prosperar o argumento do Relator quanto à existência de créditos que poderiam ter sido anulados e que suportariam os créditos adicionais, uma vez que se constatou afinal a existência de déficit financeiro, que o superávit do exercício anterior não era suficiente e que a administração não tinha controle das fontes de recursos.

Não se trata, de modo algum, de erro formal. Erro formal pode ser considerado a preterição de uma formalidade, a adoção da forma incorreta, a digitação de um código errado, por exemplo; abrir crédito sem fonte de recursos é mais que erro grosseiro, é irresponsabilidade na gestão fiscal e financeira.

A jurisprudência do **Tribunal Superior Eleitoral** considera a abertura de crédito adicional sem recursos disponíveis irregularidade insanável, que configura **ato doloso de improbidade administrativa**, conforme se verifica:

INELEGIBILIDADE. REJEIÇÃO DE CONTAS. IRREGULARIDADES INSANÁVEIS.

Aplicam-se às eleições de 2010 as inelegibilidades introduzidas pela Lei Complementar nº 135/2010, porque não alteram o processo eleitoral, de acordo com o entendimento deste Tribunal na Consulta nº 1120-26. 2010.6.00.0000 (rel. Min. Hamilton Carvalhido).

As inelegibilidades da Lei Complementar nº 135/2010 incidem de imediato sobre todas as hipóteses nela contempladas, ainda que os respectivos fatos ou condenações sejam anteriores à sua entrada em vigor, pois as causas de inelegibilidade devem ser aferidas no momento da formalização do pedido de registro da candidatura, não havendo, portanto, que se falar em retroatividade da lei.

Constituem irregularidades insanáveis, que configuram ato doloso de improbidade administrativa, o descumprimento de limite estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal e a abertura de crédito sem recursos disponíveis.

Recurso ordinário provido (TSE, RO 399166, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, Dj 16/11/2010).

ELEIÇÕES 2008. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. REGISTRO DE CANDIDATURA AO CARGO DE PREFEITO. EX-PREFEITO. PARECER DO TCE PELA REJEIÇÃO DE CONTAS ACOLHIDO PELA CÂMARA DE VEREADORES. SUSPENSÃO DA DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO NA VIA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA RECENTE JURISPRUDÊNCIA DO TSE (Acórdão nº 31.942, rel. designado Min. Carlos

Ayres Britto, de 28.10.2008). **Contas rejeitadas devido à utilização de recursos inexistentes para abertura de créditos suplementares e à existência de déficit orçamentário.** Irregularidades insanáveis. Ausência de decisão suspensiva dos efeitos do decreto legislativo. Inelegibilidade do art. 1º, I, g, da Lei Complementar nº 64/90 caracterizada. Reexame (Súmula 279 do STF). Manutenção do acórdão do TRE. Registro indeferido. Decisão agravada. Fundamentos não infirmados. Precedentes. Recurso a que se nega provimento (TSE, RESPE 34025, Rel. Min. Joaquim Benedito Barbosa Gomes, Dj 17/12/2008).

Cabe destacar que a abertura de crédito sem fonte de recurso, mais ainda que erro grave, constitui **crime de responsabilidade do Chefe do Executivo** descrito no art. 1º, V, do Decreto-Lei n. 201/67, praticando a conduta ilícita tipificada descrita como *“ordenar ou efetuar despesas não autorizadas por lei, ou realizá-las em desacordo com as normas financeiras pertinentes”*.

A ocorrência de déficit orçamentário provocando desequilíbrio nas contas públicas (2.2), significa a realização de despesas acima das receitas arrecadadas, o que constitui irregularidade grave, sobretudo se contextualizada no ambiente de desequilíbrio orgânico evidenciado pelos demonstrativos contábeis e financeiros.

A necessidade de recursos disponíveis para fazer frente às despesas previstas ou para serem abertos créditos adicionais já constituía norma de direito financeiro prevista na Lei 4.320/1964 e foi abraçada pela Lei de Responsabilidade Fiscal a fim de manter o equilíbrio das finanças públicas, dentre os quais está a contenção da despesa (art. 9º).

O ente público, por seus gestores, não pode se comportar como um devedor compulsivo que gasta mais do recebe e quando não tem mais como obter recursos busca crédito falseando informações sobre fontes de recursos inexistentes.

O déficit orçamentário está, portanto, intimamente ligado à abertura de crédito sem fonte de recursos, ou seja, ao quadro geral de desordem e desequilíbrio.

Inadmissível, portanto, tratar as irregularidades existentes na presente prestação de contas como meras falhas formais, conforme pretende o Conselheiro Relator classificá-las.

Cabe destacar julgado desta Corte de Contas, em que o déficit orçamentário é causa para rejeição das contas.

PARECER PRÉVIO TC-079/2015 – PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO - TC-3348/2013

JURISDICIONADO - PREFEITURA MUNICIPAL DE GOVERNADOR LINDENBERG

ASSUNTO - PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – PREFEITO

RESPONSÁVEL - ASTERVAL ANTÔNIO ALTOÉ

EMENTA PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL - EXERCÍCIO DE 2012 - PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO - FORMAR AUTOS APARTADOS - ARQUIVAR.

[...] PARECER PRÉVIO

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo TC-3348/2013, **RESOLVEM** os Srs.

Conselheiros da Primeira Câmara do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em sessão realizada no dia vinte e oito de outubro de dois mil e quinze, à unanimidade, nos termos do voto do Relator, Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo:

1- Recomendar ao Legislativo Municipal a **rejeição** das contas do senhor Asterval Antônio Altoé – Prefeito Municipal, frente à Prefeitura Municipal de Governador Lindenberg, no exercício de 2012, nos termos do art. 80, inciso III, da Lei Complementar nº 621/2012, haja vista a manutenção das seguintes irregularidades:

1.1 - Aplicação em Despesas com Pessoal do Poder Executivo em percentual superior ao limite estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Base legal: artigos 20, inciso III, alínea “b” e 22, parágrafo único da Lei Complementar nº 101/2000.

1.2 - **Apuração de Déficit Orçamentário e Financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas.**

Base legal: Inobservância ao disposto no artigo 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964; artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.

1.3 - Insuficiência de disponibilidades financeiras para arcar com as obrigações de despesa contraídas em final de mandato.

Base legal: Inobservância ao disposto no artigo 42 da Lei Complementar 101/2000.

2- Formar autos apartados, nos termos dos arts. 38, inciso II, e parágrafo único, 134, inciso III, e §2º e 281 do RITCEES, com a finalidade de se responsabilizar, pessoalmente, o sr. Asterval Antônio Altoé – Prefeito Municipal, frente à Prefeitura Municipal de Governador Lindenberg, no exercício de 2012, pelo descumprimento do disposto no art. 5º, inciso III, §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.028/00, consoante apontamento

descrito nos itens 3.1.4.1, 4.2.1.1 e 4.3.4.1 do RTC 393/2014; 3- Arquivar os autos após o trânsito em julgado.

Em relação ao déficit financeiro (2.3), penso que como não há divergência entre o posicionamento da área técnica e o do Conselheiro Relator, seja desnecessário tecer qualquer outro comentário, eis que minha posição é a mesma, no sentido da manutenção da irregularidade, em conjunto com as demais, para o efeito de rejeição das contas.

Quanto à **ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no demonstrativo do Superávit/Déficit financeiro encaminhadas no Anexo ao Balanço Patrimonial consolidado (2.4)**, transcrevo a análise técnica contida na MT 1150/2018 sobre a defesa oral dos responsáveis, por sua clareza e precisão:

Ademais, verifica-se certa confusão entre os conceitos de “superávit financeiro” e “saldo financeiro em conta corrente”, pois o defendente afirma existir saldo financeiro suficiente em dezembro/2015 (exercício anterior) para cobrir a abertura dos créditos adicionais.

A indicação, tão somente, de saldos financeiros não comprova a ocorrência de superávit financeiro, fazendo-se necessário o confronto com as obrigações registradas no Passivo Financeiro, segregadas por fontes de recursos, e, então verificar-se o resultado apurado em cada fonte vinculada (art. 43 da Lei 4320/64 e art. 8º, parágrafo único da Lei Complementar 101/00). Razão pela qual o Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial é um dos instrumentos utilizado para verificação deste ponto de controle.

É oportuno ressaltar que uma das características qualitativas que se requer da informação contábil é a representação fidedigna. Ou seja, para ser útil como informação contábil, ela deve representar fidedignamente os fenômenos econômicos e outros a que se pretenda representar, sendo alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material.

As análises técnicas partem do pressuposto de que os demonstrativos contábeis evidenciam a real situação do município e, não obstante a apresentação de esclarecimentos sequenciais consubstanciar a ampla defesa, é fato que houve falhas no processo de abertura dos créditos adicionais, culminando nos resultados apurados.

O Relator neste ponto conclui pela manutenção da irregularidade e repete a fórmula de voto adotada nos itens anteriores, ou seja, que não a considera como erro grosseiro, com potencial ofensivo de macular as contas, determinando ao atual gestor que realize a parametrização dos relatórios: Anexo do Balanço Patrimonial – Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial e o Relatório da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, com o objetivo da correta evidenciação das fontes de recursos.

Por fim, as despesas realizadas no último quadrimestre do mandato sem disponibilidade financeira para arcar com seu pagamento, com infringência do Art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A infração foi perfeitamente constatada pela área técnica, não havendo qualquer dúvida sobre sua materialidade - **a insuficiência de recursos no montante de R\$ 389.402,87**, em vista da disponibilidade bruta de R\$ 329.244,68 não cobrir os restos a pagar processados e não processados na ordem de R\$ 252.355,81 e R\$ 466.291,74, respectivamente.

Também não há discussão possível acerca de sua gravidade, eis que o art. 42 da LC n. 101/2000 tem por fim garantir a integridade das finanças públicas, de modo a evitar que o gestor contraia despesas que não poderão ser pagas no seu mandato, ou deixe obrigações, sem disponibilidade de caixa, para serem quitadas pela próxima administração.

Espera-se assim que o gestor quite despesas empenhadas e liquidadas entre maio e dezembro ou, ao menos, reserve dinheiro para que seu sucessor o faça.

O Conselheiro Relator, no entanto, acolhe a alegação de defesa no sentido de que foram efetivados cancelamentos de restos a pagar não processados no total de R\$ 349.428,49, pelo gestor que o sucedeu, o que atenuaria, segundo o Relator, o potencial da irregularidade ora analisada, só restando R\$ 39.974,38 (R\$ 389.402,87 – 349.428,49) que, demonstraria baixa materialidade, 0,05% da receita arrecadada no exercício, razão pela qual não considera grave a irregularidade.

Ao contrário de sua Excelência, entendo que a anulação posterior de restos a pagar não processados pode melhorar um pouco a situação de desequilíbrio financeiro do Município, mas em nada afeta a reprovabilidade da conduta do Prefeito.

Pelo contrário, apenas demonstra a ocorrência da situação que a Lei de Responsabilidade Fiscal pretende evitar, que é o Prefeito em início de mandato ver-se obrigado a tomar medidas saneadoras para retornar a despesa pública aos seus limites legais, ultrapassados pela imprudência e irresponsabilidade de seu sucessor.

A alegação da defesa, acolhida pelo Relator, vai de encontro ao brocardo jurídico “*a ninguém é dado alegar a própria torpeza*”.

O ex-prefeito afirma, em suma, que violou a lei, gastou desmedidamente, comprometeu as possibilidades de investimento do município, mas que seu sucessor corrigiu parte de seus erros anulando empenhos.

Isso é inadmissível e este Tribunal de Contas não pode compactuar, nem validar uma situação tão absurda.

Cabe destacar e com alguma estranheza, que a irregularidade em tela tem ensejado a irregularidade das contas em processos relativos ao mesmo exercício, também relatados pelo Conselheiro Rodrigo Chamoun, como a seguir:

PARECER PRÉVIO TC-082/2018 - PRIMEIRA CÂMARA

Processo: 05136/2017-1

Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito

Exercício: 2016

UG: PMI - Prefeitura Municipal de Ibatiba

Relator: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun

Responsável: JOSE ALCURE DE OLIVEIRA

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – PREFEITURA MUNICIPAL DE IBATIBA –
EXERCÍCIO DE 2016 – PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO – DÉFICIT
FINANCEIRO – DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS –
DESCUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL DE DESPESA COM PESSOAL –
DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 LRF – RESSALVA QUANTO A AUSÊNCIA DE**

**CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS – REMETER CÓPIAS AO MPES –
DETERMINAÇÃO – RECOMENDAÇÃO – ARQUIVAMENTO.**

Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun
Conselheiro relator

1. PARECER PRÉVIO

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da primeira câmara, ante as razões expostas pelo relator, em:

1.1. Manter a seguinte irregularidade, sem o condão de macular as contas:

1.1.1. Ausência de Controle das Fontes de Recursos Evidenciadas no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro encaminhadas no Anexo ao Balanço Patrimonial Consolidado (Item 6.1.1 do RT 35/2018 e 2.4 da ITC 2706/2018).

1.2. Emitir Parecer Prévio recomendando ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas da **Prefeitura Municipal de Ibatiba**, no exercício de 2016, sob a responsabilidade do Sr. **Jose Alcure de Oliveira**, na forma prevista no artigo 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012, em detrimento da manutenção das seguintes irregularidades:

1.2.1. Apuração de Déficit Financeiro em Diversas Fontes de Recursos Evidenciando Desequilíbrio das Contas Públicas (Item 6.1.1 do RT 35/2018 e 2.5 da ITC 2706/2018);

1.2.2. Descumprimento dos limites legal e prudencial das despesas com pessoal do Poder Executivo e da despesa com pessoal consolidadas (Item 7.1.1 do RT 35/2018 e 2.6 da ITC 2706/2018);

1.2.3. Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa paga pagamento (Item 7.4.1.1 do RT 35/2018 e 2.7 da ITC 2706/2018).

1.3. Tendo em vista que a infringência ao art. 42 da LRF constitui provável infração penal, prevista no artigo 359-C, do Decreto-Lei nº 2.848/1940 – Código Penal Brasileiro, **REMETER AO MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO** cópia da Instrução Técnica Conclusiva ITC 2706/2018, do Parecer

Ministerial, deste Voto e da Decisão proferida, para as finalidades previstas no artigo 163, §8º, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES);

1.4. Determinar ao atual gestor que observe o parágrafo único do artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, e nesse sentido, que adote práticas de controle e evidenciação das fontes de recursos, nos termos do Anexo 05 do Relatório de Gestão Fiscal (Manual dos Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional).

1.5. Recomendar ao Poder Executivo Municipal que divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do art. 48 da LRF.

1.6. Arquivar os autos após os trâmites legais.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 22/08/2018 - 27ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara.

No processo TC 3376/2016, foi proferido o Parecer Prévio 82/2016, em que foi Relator também o Conselheiro Rodrigo Chamoun e de onde se destaca:

Rejeição de contas em razão de obrigação de despesa contraída no fim do mandato com insuficiência de caixa, em violação ao artigo 42 da LRF

Trata-se de Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Vargem Alta referente ao exercício de 2012. A área técnica apontou irregularidade consistente em “obrigação de despesa contraída no fim do mandato com insuficiência de caixa”, tendo configurado violação ao regramento do art. 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal. **O relator destacou, dentro do contexto da responsabilidade na gestão fiscal, que “ganha relevo o art. 42, parágrafo único, que veda contrair obrigação no último ano do mandato do governante sem que exista a respectiva cobertura financeira, eliminando desta forma as heranças fiscais”.** Elucidou que o dispositivo em comento “busca impedir o déficit fiscal na sua origem, ou seja, no momento em que está sendo gerada a obrigação que não poderá ser paga até o final do mandato”. Ainda no encadeamento de sua fundamentação, fez remissão às considerações técnicas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) sobre o tema,

cuja 4ª edição do Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público estatui: “no fim do exercício, as despesas empenhadas e não pagas serão inscritas em restos a pagar e constituirão dívida flutuante”. A esse propósito, o relator afirmou que “O raciocínio implícito é de que a receita orçamentária a ser utilizada para pagamento da despesa empenhada em determinado exercício já foi arrecadada ou ainda será arrecadada no mesmo ano e estará disponível no caixa do governo ainda neste exercício”. E concluiu que, “Logo, como a receita orçamentária ampara o empenho pertencente ao exercício e lhe serve de base dentro do princípio orçamentário do equilíbrio, a despesa que for empenhada com base nesse crédito orçamentário também deverá pertencer àquele exercício”. Por derradeiro, dentre outros argumentos e considerando que os cálculos expostos pela área técnica demonstraram insuficiência financeira para a execução dos pagamentos das obrigações assumidas, totalizando um valor a menor de R\$ 1.358.852,88, o relator opinou por manter a irregularidade e recomendar a rejeição das contas do gestor, além de determinar o encaminhamento de cópias dos autos ao Ministério Público do Estado do Espírito Santo, tendo em vista que a infringência ao art. 42 da LRF constitui provável infração penal. **A Primeira Câmara, à unanimidade, recomendou à Câmara Municipal a rejeição da Prestação de Contas Anual nos termos do voto do relator.** Parecer Prévio TC-082/2016-Primeira Câmara, TC 3376/2013, relator Conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias, publicado em 25/10/2016.

Vale destacar, por fim, a jurisprudência do Tribunal Superior Eleitoral sobre o descumprimento a Lei de Responsabilidade Fiscal, que considera irregularidade insanável, *verbis*:

ELEIÇÕES 2012. CANDIDATO A PREFEITO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL ELEITORAL. REGISTRO DE CANDIDATURA INDEFERIDO. INELEGIBILIDADE DO ART. 1º, INCISO I, ALÍNEA g, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 64/1990. MATÉRIAS NÃO PREQUESTIONADAS. NÃO INCIDÊNCIA NA CAUSA DE INELEGIBILIDADE. REEXAME DE PROVAS. **DESCUMPRIMENTO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.** DESPROVIMENTO DO RECURSO.

1. Não decididas pelo TRE as supostas ausências de capacidade postulatória do impugnante e de manifestação da Câmara de Vereadores sobre o novo pronunciamento do Tribunal de Contas; ausente o prequestionamento. Incidência das Súmulas nos 282 e 356/STF.

2. Matérias de ordem pública também exigem o necessário debate pelo Tribunal de origem. Precedentes do TSE e do STF.
3. A inelegibilidade do art. 1º, inciso I, alínea g, da LC nº 64/1990 não é imposta na decisão da Câmara de Vereadores que desaprova contas, mas pode ser efeito secundário dessa decisão administrativa, verificável no momento em que o cidadão se apresentar candidato em determinada eleição.
4. Nem toda desaprovação de contas enseja a causa de inelegibilidade do art. 1º, inciso I, alínea g, da Lei Complementar nº 64/1990, somente as que preenchem os requisitos cumulativos constantes dessa norma, assim enumerados: i) decisão do órgão competente; ii) decisão irrecorrível no âmbito administrativo; iii) desaprovação devido à irregularidade insanável; iv) irregularidade que configure ato doloso de improbidade administrativa; v) prazo de oito anos contados da decisão não exaurido; vi) decisão não suspensa ou anulada pelo Poder Judiciário.
5. Na linha da jurisprudência deste Tribunal, para fins de incidência da causa de inelegibilidade prevista no art. 1º, inciso I, alínea g, da LC nº 64/1990, exige-se o dolo genérico, relativo ao descumprimento dos princípios e normas que vinculam a atuação do administrador público (EDAgR-REspe nº 267-43/MG, rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 9.5.2013).
6. O Tribunal Regional Eleitoral, analisando o conjunto probatório dos autos, concluiu pela existência dos requisitos da causa de inelegibilidade do art. 1º, inciso I, alínea g, da LC nº 64/1990. Inviável o reenquadramento jurídico dos fatos no caso concreto.
7. **O TSE tem entendido que o descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal configura vício insanável e ato doloso de improbidade administrativa. Precedentes.**
8. Agravo regimental desprovido. (RESPE n. 16522, Rel. Min. Gilmar Ferreira Mendes, DJE08/09/2014).

ELEIÇÕES 2012. INELEGIBILIDADE. VEREADOR. REJEIÇÃO DE CONTAS. PRESIDENTE DE CÂMARA MUNICIPAL. ALEGADA INEXISTÊNCIA DE ATO DOLOSO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. **DECISÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS BASEADA NO DESCUMPRIMENTO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. IRREGULARIDADE INSANÁVEL.** INCIDÊNCIA DO ART. 1º, ALÍNEA g, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 64190. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. A suposta ofensa aos princípios da ampla defesa, do contraditório, da presunção de inocência e da razoabilidade não foi analisada pelo Tribunal a *quo*, o que atrai a incidência das Súmulas 282 e 356 do Supremo Tribunal Federal.
2. As circunstâncias fáticas relacionadas com a questão de direito devolvida com o recurso especial estão devidamente fixada no

aresto regional, daí por que não há falar em reexame de fatos e provas.

3. **Constitui irregularidade insanável a rejeição das contas, pelo Tribunal de Contas competente, com base no descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo esse vício apto a atrair a causa de inelegibilidade prevista no art. 1º inciso I, alínea g, da Lei Complementar nº 64/90. Precedentes.**

4. A ausência de oposição de nota de improbidade administrativa pelo TCM e de não interposição de ação civil pública pelo Ministério Público contra o Agravante bem como o fato de ter sido paga a multa imposta pelo apontadas. Precedentes.

5. Agravo regimental desprovido. (AgR-REspe nº 105-97.2012.6.06.0060/CE, Rel. Min. Laurita Vaz, 28/02/2013).

Concluindo, cabe destacar que o procedimento que o Conselheiro Relator, apenas neste processo, não considera sequer erro grosseiro é tratado pelo Código penal como **crime de assunção de obrigação no último ano do mandato ou legislatura** (art. 359-C do Código Penal).

Em se tratando da interpretação de fatos e sua subsunção às normas, cabe sempre considerar que a subjetividade é inerente a essa função do julgador, que sempre trará para o caso concreto que tenha diante de si seus próprios valores, seu modo íntimo e pessoal de enfrentar a avaliar as questões em torno de si, seus métodos e processos mentais.

Nesse sentido, TAVARES:

“É preciso abandonar, pois, a ideia tradicional aceita de que a interpretação é um ato praticado sem qualquer subjetividade por parte daquele que realiza tal operação. Esse (suposto) ideal (jamais alcançado) encontra-se sepultado, admitindo-se amplamente a presença de grande margem de vontade na interpretação”¹.

Segundo PEDRA (2017), citando Friedrich Müller, o conhecimento coloca-se como uma transferência das características do objeto para o sujeito pensante, invocando que assim como nas ciências naturais a metodologia de interpretação normas jurídicas enfatizam a inserção do sujeito concretizante como cognoscente nos problemas materiais dos conteúdos examinados. Assim:

¹ TAVARES, André Ramos. **Curso de direito constitucional**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p.77.

“O objeto conhecido é, então, um produto do sujeito cognoscente e a realidade fica, assim, aprisionada às condições em que se processou o pensamento”².

Essa perspectiva de análise do direito e o paradigma atual, no qual o intérprete deixa de ser “a boca da lei”³ também é compartilhada por Luís Roberto Barroso:

“A pretensão de neutralidade do intérprete, embora seja passível de atendimento no que toca à sua imparcialidade e impessoalidade, é inatingível na sua plenitude. Interpretar envolve, frequentemente, a escolha de valores e de alternativas. Ainda que não atue movido por interesse de classes ou estamentais, ainda quando não milite em favor do próprio interesse, o juiz estará promovendo suas crenças, a sua visão do mundo, o seu senso de justiça. [...] Ainda quando fosse utopicamente possível libertar o juiz de suas injunções ideológicas, não seria possível libertá-lo do seu próprio inconsciente, de sua memória e de seus desejos”⁴.

Acresço a essas breves considerações as consequências dessas escolhas do intérprete, pois “cada decisão jurídica reestrutura o próprio Direito, assim como o ambiente social em que o Direito opera, porque, como toda atividade humana, o Direito está inevitavelmente inserido em um processo dialético em que a sociedade está constantemente recriando ela própria”⁵.

Ora, se a interpretação, como vimos, modifica a realidade e induz a novos comportamentos semelhantes ao novo entendimento, fica a responsabilidade de qual mensagem estará sendo recebida pela sociedade.

Nossa Corte de Contas tem assumido protagonismo em relação às boas práticas contábeis, harmonização de entendimentos e padronização dos manuais e das instruções normativas acerca dos procedimentos que estão previstos e firmados em Acordos de Cooperação Técnica entre a Secretaria do Tesouro Nacional – STN e os Tribunais de Contas. Nosso Tribunal, inclusive, além de signatário, é citado como referência em relação à Matriz de Saldo Contábeis.

² PEDRA, Adriano Sant’Ana. **Mutação constitucional**. 3. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017, p.20.

³ “La bouche de la loi”, como diz Montesquieu: “Os juízes da nação são apenas, como já dissemos, a boca que pronuncia as palavras da lei; são seres inanimados que não podem moderar nem sua força, nem seu rigor”. Cf. MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Barão de. **O espírito das leis**. Tradução Cristina Murachco. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p.175.

⁴ BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição**: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 4. ed. Tir. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 292-293.

⁵ TRIBE, Laurence H. The curvature of constitutional space: what lawyers can learn from modern physics. **Harvard Law Review**, v. 103, n. 1, p. 1 -39, nov. 1989, p. 8.

O momento exige cada vez mais um compromisso com a concretização dos fundamentos da Carta Republicana de 1988. No ensinamento de Friedrich Müller⁶:

“Os textos ‘vigentes’ são tais tão *reais* quanto os titulares das funções jurídicas e as competências, que lhes são atribuídas (por outros textos de normas ‘vigentes’); nesse sentido falou-se dos códigos escritos modernos como faca de dois gumes. [...] Afinal de contas, não se estatuem impunemente textos de normas e textos constitucionais, que foram concebidos com pré-compreensão insincera. Os textos podem revidar. [...] Os juristas de um país da modernidade periférica, que se veem expostos a tal situação, têm objetivamente o papel de vanguarda não apenas em termos de técnica jurídica, de competências, mas justamente também em termos sociais. Assumem o papel de vanguarda do desenvolvimento global da sociedade no sentido de criar e fortalecer uma consciência pública mais ampla com relação à constituição, à legalidade e a vigência (levada a sério) dos textos oficiais das normas.”

Assim, em momentos de crise e reafirmação de valores – morais, éticos, jurídicos, contábeis – momentos de questionamento das instituições de controle, devemos ficar atentos e vigilantes. Dar nossa parcela de contribuição para apontar um norte – a segurança jurídica e decisões que vão ao encontro com esses novos valores.

Assim, ante todo o exposto, obedecidos todos os trâmites processuais e legais, tendo em conta a fundamentação até aqui expendida, divirjo do Conselheiro Relator e acompanho a manifestação técnica contida na Instrução Técnica Conclusiva ITC 2172/2018, Manifestação Técnica 1150/2018 e o parecer do Ministério Público de Contas e **VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte minuta de voto que submeto à sua consideração.

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, **ACÓRDÃO** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da Primeira Câmara, ante as razões expostas no voto de vista pelo Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo:

1. AFASTAR os indicativos de irregularidades constantes do **item II.3.1** do Relatório Técnico 38/2017;

⁶ MÜLLER, Friedrich. *Quem é o povo?* A questão fundamental da democracia. Trad. Peter Naumann. 2 ed. São Paulo: Max Limonad, 2000.

2. MANTER os indicativos de irregularidades constante dos **itens 2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.5, deste voto.**

3. Emitir **PARECER PRÉVIO** recomendando-se ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas do Executivo Municipal de Santa Teresa referente ao exercício de 2016, sob responsabilidade de Claumir Antonio Zamprogno, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c art. 71, inciso II, da Constituição do Estado do Espírito Santo;

5. Sejam formados autos apartados para **APLICAÇÃO DE MULTA AO GESTOR PREVISTA NO ART. 5º, III, §§ 1º e 2º DA LEI 10.028/2000**, em razão da irregularidade tratada no item **2.5** deste voto.

4. Seja expedida determinação, ainda, nos termos do art. 87, inciso VI, da LC n. 621/2012, para que realize a parametrização dos relatórios: Anexo do Balanço Patrimonial – Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial e o Relatório da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, com o objetivo da correta evidenciação das fontes de recursos.

SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Relator

VOTO-VISTA DO EXMO. SR. CONSELHEIRO EM SUBSTITUIÇÃO MARCO ANTONIO DA SILVA

Cuidam os presentes autos de Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Santa Teresa, referente ao exercício de 2016, sob a responsabilidade do **Sr. Claumir Antônio Zamprogno**, Prefeito Municipal.

Em razão dos fatos narrados no Relatório Técnico – RT 00038/2018-1 e na Instrução Técnica Inicial - ITI 00088/2018-1, determinou-se, através da Decisão SEGEX 00073/2018-3, **a citação do responsável, em epígrafe**, para que apresentasse justificativas, relativas às irregularidades constantes dos itens 4.1.1, 4.3.1, 5.1, 6.1, 6.2 e 7.4.2 do sobredito relatório.

Em resposta ao Termo de Citação nº 00136/2018-5, o gestor apresentou sua defesa e documentação, inserta na Defesa/Justificativa 00461/2018-1 e Peça Complementar 06331/2018-9, tendo a área técnica, nos termos da Instrução Técnica Conclusiva 02172/2018-5, opinado pela rejeição das contas do responsável, em razão da manutenção das irregularidades constantes dos itens 4.1.1, 4.3.1, 6.1, 6.2 e 7.4.2 do Relatório Técnico – RT 00038/2018-1, bem como a expedição de determinação.

O Ministério Público Especial de Contas, nos termos do Parecer 03410/2018-4, da lavra do Procurador Dr. Luciano Vieira, acompanhou o posicionamento da área técnica, acrescentando a necessidade de expedição de determinação ao Poder Executivo Municipal, no sentido de que divulgue amplamente as contas em apreço e o respectivo Parecer Prévio, na forma do artigo 48, da Lei Complementar 101/2000.

Na 32ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara, o Dr. Edmar Lorencini dos Anjos, patrono do responsável, realizou sustentação oral, tendo sido juntada aos autos as Notas Taquigráficas 00172/2018-1, a Petição Intercorrente 01579/2018-6 e a Peça Complementar 18.575/2018-1.

Instada a se manifestar, a área técnica, nos termos da Manifestação Técnica 01150/2018-7, manteve o posicionamento exarado na Instrução Técnica Conclusiva 02172/2018-5, bem como sugeriu a expedição de determinação.

O Ministério Público Especial de Contas, nos termos do Parecer 05677/2018-7, da lavra do Procurador Dr. Luciano Vieira, acompanhou o posicionamento da área técnica, ratificando os termos do Parecer 03410/2018-4.

O Eminent Relator, o Conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, nos termos do Voto 06469/2018-9, posicionou-se pela rejeição das contas em apreço, bem como pela expedição de recomendação e determinação.

O douto representante do Ministério Público Especial de Contas, Dr. Heron Carlos Gomes de Oliveira, nos termos do Parecer 00395/2019-6, ratificou e reiterou os termos do Parecer 05677/2018-7.

Na sequência, após o pedido de vista, visando formar convicção sobre o voto proferido pelo Eminentíssimo Conselheiro Relator, bem como o Parecer de Vista do Ministério Público Especial de Contas, vem o feito a este Magistrado de Contas para emissão de relatório e voto de vista, para efeito de julgamento pelo Colegiado da 1ª Câmara desta Corte de Contas.

É o sucinto relatório.

VOTO DE VISTA

Tratam, pois, os presentes autos de Prestação de Contas Anual, relativamente à Prefeitura Municipal de Santa Teresa, referente ao exercício de 2016, sob a responsabilidade do **Sr. Claumir Antônio Zamprogno**, sendo necessária sua análise para posterior julgamento, em razão da documentação que lhe deu suporte, o voto do Eminentíssimo Relator e o Parecer de Vista do *Parquet* de Contas.

1. DAS CONSIDERAÇÕES DE FATO E DE DIREITO:

Da análise dos autos, em síntese, verifico que a área técnica e o douto representante do *Parquet* de Contas opinaram pela rejeição das contas em apreço.

Ressalta-se que, após a realização de sustentação oral, na 32ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara, as Notas Taquigráficas 00172/2018-1, a Petição Intercorrente 01579/2018-6 e a Peça Complementar 18.575/2018-1, juntadas aos autos, foram analisadas pela área técnica que, nos termos da Manifestação Técnica 01150/2018-7, manteve o posicionamento exarado na Instrução Técnica Conclusiva 02172/2018-5, **acrescentando a expedição de determinação, no sentido de que o atual prefeito observe o parágrafo único, do art. 8º da LRF e adote práticas de controle e evidenciação das fontes de recursos, nos termos do Anexo 05 do Relatório de Gestão Fiscal (Manual dos Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional).**

Assim sendo, transcreve-se o posicionamento da área técnica, nos termos da Instrução Técnica Conclusiva 02172/2018-5, *verbis*:

[...]

6. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO:

Foi examinada a Prestação de Contas Anual relativa ao município de Santa Teresa, exercício de 2016, formalizada de acordo com a IN TCEES 34/2015 e com o escopo definido na Resolução TC 297/2016 e alterações posteriores.

Quanto ao aspecto técnico-contábil e o disposto na legislação pertinente, opina-se no sentido de que este Egrégio Tribunal de Contas emita PARECER PRÉVIO, dirigido à Câmara Municipal de Santa Teresa, recomendando a REJEIÇÃO da prestação de contas anual do Sr. Claumir Antônio Zamprogno, prefeito no exercício de 2016, conforme dispõem o inciso III, do art. 132 da Resolução TCEES 261/2013 e o inciso III, do art. 80, da Lei Complementar 621/2012, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades:

2.1. ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SEM FONTE DE RECURSO (ITEM 4.1.1 DO RTC 38/2018-1).

Inobservância ao artigo 43 da Lei 4.320/64.

2.2. APURAÇÃO DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO (ITEM 4.3.1 DO RTC 38/2018-1).

Inobservância aos artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964;

2.4. APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (ITEM 6.1 DO RTC 38/2018-1).

Inobservância ao artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.

2.5. AUSÊNCIA DE CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADAS NO DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO ENCAMINHADAS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO (ITEM 6.2 DO RTC 38/2018-1).

Inobservância aos artigos 50 e 55, inciso III, da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF) e artigos 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal 4.320/64.

2.6. DESPESAS CONTRAÍDAS NOS DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DE MANDATO SEM SUFICIENTE DISPONIBILIDADE DE CAIXA PARA PAGAMENTO (ITEM 7.4.2 DO RTC 38/2018-1).

Inobservância ao artigo 42 da LRF Complementar nº 101/2000. – g.n.

Por seu turno, o douto representante do *Parquet* de Contas, nos termos do Parecer 00395/2019-6, acompanhou o posicionamento da área técnica, ratificando e reiterando os termos do Parecer 05677/2018-7.

O Eminentíssimo Conselheiro Relator, Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, divergindo parcialmente do entendimento da área Técnica e do Ministério Público Especial de Contas, votou nos seguintes termos, *verbis*:

[...]

III PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO:

Ante o exposto, divergindo parcialmente do entendimento da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas, VOTO no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte minuta de Parecer Prévio que submeto à sua consideração.

Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun
Conselheiro relator

PARECER PRÉVIO

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da primeira câmara, ante as razões expostas pelo relator, em:

III.1 Manter as seguintes irregularidades, sem o condão de macular as contas:

III.1.1 Abertura de créditos adicionais sem fonte de recurso (Item 4.1.1 do RT 38/2018 e 2.1 da ITC 2172/2018).

III.1.2 Apuração de *déficit* orçamentário (Item 4.3.1 do RT 38/2018 e 2.2 da ITC 2172/2018).

III.1.3 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no demonstrativo do *superávit/déficit* financeiro encaminhadas no anexo ao balanço patrimonial consolidado (Item 6.2 do RT 38/2018 e 2.5 da ITC 2172/2018).

III.1.4 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa paga pagamento (Item 7.4.2 do RT 38/2018 e 2.6 da ITC 2172/2018).

III.2 Emitir Parecer Prévio recomendando ao Legislativo Municipal a REJEIÇÃO das contas da Prefeitura Municipal de Santa Teresa, no exercício de 2016, sob a responsabilidade do Sr. Claumir Antônio Zamprogno, na forma prevista no artigo 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012, em detrimento da manutenção da seguinte irregularidade:

III.2.1 Apuração de *déficit* financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas (Item 6.1 do RT 38/2018 e 2.4 da ITC 2172/2018).

III.3 Determinar ao atual gestor que realize a parametrização dos relatórios: Anexo do Balanço Patrimonial – Demonstrativo do *Superávit/Déficit* Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial e o Relatório da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, com o objetivo da correta evidenciação das fontes de recursos.

III.4 Recomendar ao Poder Executivo Municipal que divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do art. 48 da LRF.

III.5 Arquivar os autos após os trâmites legais. – g.n.

Assim sendo, verifico que a irregularidade indicada no item 2.3 da sobredita Instrução Técnica Conclusiva 02172/2018-5, foi afastada pela área técnica, pelo Órgão Ministerial e pelo Eminent Relator dos autos, motivo pelo qual **adoto como razões de decidir tais posicionamentos, entendendo que as justificativas apresentadas pelo responsável se mostraram suficientes para elidir a referida**

irregularidade.

No que se refere aos indicativos de irregularidades constantes dos itens 2.1, 2.2, 2.5 e 2.6, com a devida *vênia*, divirjo parcialmente do posicionamento da área técnica, do *Parquet* de Contas e, **acompanho o entendimento do Eminente Relator, constante destes autos, por seus próprios fundamentos.**

Entretanto, em relação à irregularidade indicada no item 2.4 da Instrução Técnica Conclusiva (item III.2.1 do voto do Relator), entendo que as justificativas apresentadas pelo responsável não foram suficientes para elidir a irregularidade, porém, **entendo que a referida irregularidade não tem o condão de macular as contas do responsável, razão pela qual divirjo parcialmente do posicionamento da área técnica, do Parquet de Contas e do Eminente Relator.**

2. DO DISPOSITIVO:

Ante o exposto, acompanhando parcialmente o posicionamento da área técnica, do Ministério Público Especial de Contas e do Eminente Conselheiro Relator dos autos, **VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte minuta de Acórdão que submeto à sua consideração.

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da Primeira Câmara deste Egrégio Tribunal de Contas, ante as razões expostas, em:

1. **AFASTAR** o indicativo de irregularidade tratado no **item 2.3** da Instrução Técnica Conclusiva 02172/2018-5, em face das razões antes expendidas;
2. **MANTER** os indicativos de irregularidades tratados nos **itens 2.1, 2.2, 2.4, 2.5 e 2.6** da Instrução Técnica Conclusiva 02172/2018-5, porém, **sem o condão de macular as contas**, em face das razões expendidas;
3. **EMITIR PARECER PRÉVIO** dirigido à Câmara Municipal de Santa Teresa, recomendando a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas do Município, relativa ao exercício de 2016, sob a responsabilidade do **Sr. Claumir Antônio Zamprogno**, na forma prevista no artigo 80, inciso II, da Lei Complementar Estadual

621/2012, em razão da manutenção dos indicativos de irregularidades constantes dos itens **2.1, 2.2, 2.4, 2.5 e 2.6** da Instrução Técnica Conclusiva 02172/2018-5, ainda que sem o condão de macular as contas;

4. DETERMINAR ao atual Chefe do Poder Executivo Municipal de Santa Teresa, ou quem vier a sucedê-lo, que realize a parametrização dos relatórios: Anexo do Balanço Patrimonial – Demonstrativo do *Superávit/Déficit* Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial e o Relatório da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, com o objetivo da correta evidenciação das fontes de recursos;

5. RECOMENDAR ao Poder Executivo Municipal que divulgue, amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do artigo 48, da Lei Complementar 101/2000;

6. ENCAMINHAR os autos ao Ministério Público Especial de Contas para acompanhamento da decisão, nos termos do artigo 131 da Resolução TC 261/2013;

7. DAR CIÊNCIA aos interessados, **ARQUIVANDO-SE** os presentes autos após o respectivo trânsito em julgado.

MARCO ANTONIO DA SILVA

Conselheiro em Substituição

1. PARECER PRÉVIO

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da primeira câmara, ante as razões expostas pelo relator, em:

1.1 Manter as seguintes irregularidades, sem o condão de macular as contas:

1.1.1 Abertura de créditos adicionais sem fonte de recurso (Item 4.1.1 do RT 38/2018 e 2.1 da ITC 2172/2018)

1.1.2 Apuração de déficit orçamentário (Item 4.3.1 do RT 38/2018 e 2.2 da ITC 2172/2018).

1.1.3 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no demonstrativo do superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao balanço patrimonial consolidado (Item 6.2 do RT 38/2018 e 2.5 da ITC 2172/2018).

1.1.4 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa paga pagamento (Item 7.4.2 do RT 38/2018 e 2.6 da ITC 2172/2018).

1.2 Emitir Parecer Prévio recomendando ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas da **Prefeitura Municipal de Santa Teresa**, no exercício de 2016, sob a responsabilidade do Sr. **Claumir Antônio Zamprogno**, na forma prevista no artigo 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012, em detrimento da manutenção da seguinte irregularidade:

1.2.1 Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas (Item 6.1 do RT 38/2018 e 2.4 da ITC 2172/2018).

1.3 Determinar ao atual gestor que realize a parametrização dos relatórios: Anexo do Balanço Patrimonial – Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial e o Relatório da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, com o objetivo da correta evidenciação das fontes de recursos.

1.4 Recomendar ao Poder Executivo Municipal que divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do art. 48 da LRF.

1.5 Arquivar os autos após os trâmites legais.

2. Por maioria, nos termos do voto do relator. Parcialmente vencidos o conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que votou pela formação de autos apartados para aplicação de multa ao gestor, e o conselheiro substituto Marco Antonio da Silva, que votou por emitir parecer prévio pela aprovação em ressalva.

3. Data da Sessão: 05/06/2019 – 17ª Sessão Ordinária da Primeira Câmara.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sebastião Carlos Ranna de Macedo (presidente) e Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (relator);

4.2. Conselheiro substituto: Marco Antonio da Silva.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Presidente

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

Relator

CONSELHEIRO SUBSTITUTO MARCO ANTONIO DA SILVA

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS HERON CARLOS GOMES DE OLIVEIRA

Em substituição ao procurador-geral

LUCIRLENE SANTOS RIBAS

Secretária-adjunta das sessões