



Foi examinada a Prestação de Contas Anual relativa à Prefeitura Municipal de Santa Teresa, exercício de 2015, formalizada de acordo com a Resolução TC 261/13 e alterações posteriores.

Com relação aos indicativos de irregularidades apontados pelo RT 105/2017, levando-se em consideração a análise aqui efetuada, conclui-se, salvo melhor juízo, pela **manutenção dos seguintes apontamentos**:

- **INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DA LDO QUANTO À LIMITAÇÃO DE EMPENHO** (item 5.2.1 do RT 105/2017 e 2.3 desta Instrução Técnica);
- **APURAÇÃO DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS** (item 5.3.1 do RT 105/2017 e 2.4 desta Instrução Técnica),
- **INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE PARA PAGAMENTO** (item 7.1 do RT 105/2017 e 2.5 desta Instrução Técnica) e
- **ANEXO 5 DO RGF (RGFRAP) APRESENTA SALDOS INCONSISTENTES COM OS EVIDENCIADOS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL** (item 7.3 do RT 105/2017 e 2.7 desta Instrução Técnica)

Por todo o exposto e diante do preceituado no art. 319, inciso IV, da Resolução TC 261/2013, conclui-se no seguinte sentido:

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 DAS CONTAS** do Sr. Cláudio Antônio Zamprogno, Prefeito Municipal durante o exercício de 2014, face à constatação de graves infrações a normas constitucionais, legais e regulamentares de natureza contábil, financeira e orçamentária (relatadas nos itens 2.3, 2.4, 2.5 e 2.7 desta Instrução Técnica), conforme dispõem o inciso III do art. 132, do Regimento Interno deste Tribunal e o inciso III do art. 80, da Lei Complementar 621/2012.

Encaminhados os autos ao Ministério Público Especial de Contas para manifestação, o Em. Procurador Luís Henrique Anastácio da Silva elaborou o parecer **PPJC 02557/2017-3** e manifestou-se de acordo com a Secretaria de Controle Externo de Contas.

## II – FUNDAMENTAÇÃO:

Os presentes autos cuidam de prestação de contas anual da **Prefeitura Santa Teresa**, referente ao exercício de 2015, portanto, estamos a apreciar as “Contas de Governo”.

Em artigo publicado na Revista do TCU, o Conselheiro do Tribunal de Contas do

Estado do Maranhão, José de Ribamar de Caldas Furtado, defende que o conceito de contas de governo é o ponto de partida para que se possa entender a missão constitucional atribuída ao Tribunal de Contas de prestar auxílio ao Parlamento no julgamento político que exercerá sobre a gestão anual do Chefe do Executivo. Esse auxílio será consubstanciado no parecer prévio.

Para aquele Conselheiro, a prestação de “contas de governo”, que se diferencia da prestação das “contas de gestão”, é o meio pelo qual, anualmente, o Presidente da República, os Governadores de Estado e do Distrito Federal e os Prefeitos Municipais expressam os resultados da atuação governamental no exercício financeiro a que se referem.

O Superior Tribunal de Justiça (ROMS 11060) definiu que “contas de governo” são contas globais que:

*“Demonstram o retrato da situação das finanças da unidade federativa (União, Estados, Distrito Federal 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 e gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos Balanços Gerais prescritos pela Lei 4.320/64.”*

O doutrinador J. Ulisses Jacoby Fernandes destacou em sua obra “Tribunais de Contas do Brasil” definição dada pelo Conselheiro Aécio Mennuci, cujo procedimento “**contas anuais**” se caracteriza como um extenso relatório, que é acompanhado do Balanço Geral e demais demonstrações financeiras correlatas e pelos quais se **procura demonstrar o que foi gasto (despesa) e o que foi arrecadado (receita) no exercício encerrado, dando-se ênfase especial ao desempenho orçamentário** do estado e às realizações do governo dentro do mesmo período.

O artigo 75, da Constituição Federal, ao incluir as normas federais relativas à “fiscalização” nas que se aplicariam aos Tribunais de Contas dos Estados, entre essas compreendeu as atinentes às competências do TCU, nas quais é clara a distinção entre o artigo 71, I – de apreciar e emitir parecer prévio sobre as contas do Chefe do Poder Executivo, a serem julgadas pelo Legislativo – e a do artigo 71, II, - de julgar as contas dos demais administradores e responsáveis, entre eles, os dos órgãos do Poder Legislativo e do Poder Judiciário.

Sobre a atuação dos Tribunais de Contas em relação as “contas de governo” e “contas de gestão”, vale destacar o julgamento da ADI nº 849-8 MT, de relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence:

*“A diversidade entre as duas competências, além de manifesta, é tradicional, sempre restrita a competência do Poder Legislativo para o*

*juízo às 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.”*

Ressalto, pois, a importância da contabilidade aplicada ao setor público. Através dela se efetua de modo eficiente o registro dos atos e fatos relativos ao controle da execução orçamentária e financeira. No entanto, muito ainda se pode avançar no que se refere à evidenciação do patrimônio público.

## II.1 – 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.

Além desse diploma legal, a Lei Complementar 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal, disciplinou normas ligadas às finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

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

**Tabela1 – Resultado Governamental**

	Reais	Limite	Executado
Receita Corrente Líquida (RCL)	62.126.648,12		
- Despesa Poder Executivo	31.011.870,08	máx 54%	49,92%
- Despesa Consolidada (Exec/Legis)	32.757.265,10	máx 60%	52,73%
- Dívida Consolidada Líquida	0,00	máx 120%	0,00%
- Contratação de Operação de Crédito	0,00	máx 16%	0,00%
- Contratação por Antecipação de Receita Orçamentária	0,00	máx 7%	0,00%
- Garantias de Valores	-		
Remessa dos dados do RREO e RGF	Prazos cumpridos		
Receita Bruta de Impostos	35.041.793,95		
- Manutenção do Ensino	10.189.124,32	min. 25%	29,08%
Receita cota parte FUNDEB	11.014.898,97		
- Remuneração Magistério	7.081.302,04	min 60%	64,29%
Receita Impostos e Transferências	35.041.793,95		
- Despesa com Saúde	6.682.475,83	min. 15%	19,07%
Receita Tributária e Transferências do exercício anterior	34.168.180,14		
- Repasse duodécimo ao legislativo	2.391.772,60	máx. 7%	7,00%
- Resultado Orçamentário	Anexo 12		-5.174.015,25
- Resultado Financeiro	Anexo 13	-	2.354.556,37
- Resultado Patrimonial	Anexo 14		10.193.942,82
Superávit Financeiro p abertura de Créditos Orçamentários			504.646,32

Os dados acima demonstram o resultado fiscal do exercício de 2015 da Prefeitura

de Santa Teresa.

A seguir apresento a análise individualizada dos Demonstrativos Contábeis e do Resultado Fiscal do ente.

### II.1.1 - Balanço Orçamentário

O Balanço Orçamentário, de acordo com o art. 102 da Lei nº 4.320/1964, demonstra as receitas e despesas orçamentárias previstas em confronto com as realizadas, dentro do exercício a que se referem.

A Portaria STN nº 438/12, alterou substancialmente o demonstrativo. As receitas, demonstradas por categoria econômica e origem, passaram a detalhar a previsão inicial, a previsão atualizada, a receita realizada e o saldo que corresponde ao excesso ou déficit de arrecadação. As despesas, demonstradas por categoria econômica e grupo de natureza, passaram a discriminar a dotação inicial, a dotação atualizada, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação, vide tabela 2:

**Tabela 2 – Balanço Orçamentário Resumido**

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS	VARIAÇÃO %
Receitas Correntes	65.019.448,20	65.019.448,20	62.126.648,12	95,55
Receitas de Capital	1.940.000,00	1.940.000,00	2.188.946,86	112,83
Soma	66.959.448,20	66.959.448,20	64.315.594,98	96,05
Déficit	-	7.018.938,26	5.174.015,25	
<b>TOTAL</b>	<b>66.959.448,20</b>	<b>73.978.386,46</b>	<b>69.489.610,23</b>	
<b>Superávit Financeiro</b>				

  

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS ©	DESPESAS LIQUIDADAS (d)	DESPESAS PAGAS (e)	% entre Dotação
Despesas Correntes	62.344.146,20	67.183.495,08	64.261.008,65	63.004.532,43	58.845.030,48	95,65
Despesas de Capital	3.778.602,00	6.468.673,94	4.902.384,14	4.902.384,14	4.539.464,07	75,79
Reserva dos RPPS	-	-	-	-	-	
Reserva de Contingência	500.000,00	-	-	-	-	
Subtotal da Despesas	66.622.748,20	73.652.169,02	69.163.392,79	67.906.916,57	63.384.494,55	93,91
Amortização da Dívida	336.700,00	326.217,44	326.217,44	326.217,44	326.217,44	
Subtotal c/ Refinanciamento	66.959.448,20	73.978.386,46	69.489.610,23	68.233.134,01	63.710.711,99	93,93
<b>Superávit Financeiro</b>						
<b>TOTAL</b>	<b>66.959.448,20</b>	<b>73.978.386,46</b>	<b>69.489.610,23</b>	<b>68.233.134,01</b>	<b>63.710.711,99</b>	

Um dos enfoques do Balanço Orçamentário é evidenciar as variações ocorridas entre as estimativas e as realizações, entre o planejado e o executado. Desta forma, é nessa demonstração contábil que se pode identificar, ainda que de forma sintética, se ocorreu à concretização das estimativas feitas pela municipalidade nos aspectos de receitas e despesas orçamentárias.

Verifiquei, conforme Tabela 2, que o município arrecadou 95,55% da receita corrente prevista, 112,83% da receita de capital e executou 93,93% da despesa fixada.

Também é essa demonstração que evidencia o resultado orçamentário obtido, permitindo avaliar o nível de comprometimento das futuras arrecadações de receitas

com as despesas que excederam as realizações do exercício a que se referem.

No exercício de 2015, verifica-se um resultado negativo na execução orçamentária. Conforme evidenciado, as receitas totais arrecadadas totalizaram R\$ 64.315.594,98, enquanto que as despesas realizadas totalizaram R\$ 69.489.610,23 resultando em DÉFICIT na execução orçamentária no valor de R\$ 5.174.015,25, e não foi totalmente coberto pelo Superávit Financeiro de 2014 de R\$ 4.623.842,46.

O Balanço Orçamentário foi complementado pelo Anexo 1 (Demonstrativo de Execução dos Restos a Pagar Não Processados) e Anexo 2 (Demonstrativo da Execução dos Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados), cujo objetivo é propiciar uma análise da execução orçamentária do exercício em conjunto com a execução dos restos a pagar não processados, processados e não processados liquidados.

O somatório dos saldos apurados de restos a pagar evidenciados nos Anexos 1 e 2 do Balanço Orçamentário atingiu o valor de R\$ 107.880,27, não segregando os Restos a Pagar Não Processados de Restos a Pagar Processados.

### II.1.2 - Balanço Financeiro

O Balanço Financeiro, conforme o artigo 103 da Lei nº 4.320 de 1964, demonstrará as receitas e despesas orçamentárias e extraorçamentárias, conjugados com o saldo do exercício anterior e o saldo que se transfere para o exercício seguinte (tabela 3). Este é o instrumento utilizado para evidenciar o resultado financeiro obtido no exercício a que se refere.

**Tabela 3 – Balanço Financeiro Resumido**

RECEITAS		DESPEAS	
Receita Orçamentária	64.315.594,98	Despesa Orçamentária	69.489.610,23
Transferências Financeiras	10.223.092,61	Transferências Financeiras	10.207.344,52
Receita Extra-Orçamentária	10.815.840,75	Despesa Extra-Orçamentária	8.012.129,96
Saldo do Exercício Anterior	9.237.336,41	Saldo p/ Exercício Seguinte	6.882.780,04
TOTAL	94.591.864,75	TOTAL	94.591.864,75

A demonstração sob análise revela um resultado financeiro negativo de R\$ 2.354.556,37 representado pela diferença entre as receitas orçamentária e extra orçamentárias arrecadadas e as despesas orçamentárias e extra orçamentárias pagas.

### II.1.3 - Demonstração das Variações Patrimoniais

O artigo 104 da Lei 4.320/64 dispõe que a Demonstração das Variações

Patrimoniais-DVP evidenciará as alterações ocorridas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado patrimonial do exercício.

As alterações ocorridas no patrimônio são provenientes das variações quantitativas e qualitativas. As variações quantitativas decorrem das transações do setor público que aumentam ou diminuem o Patrimônio Líquido, e as qualitativas transcorrem daquelas que alteram a composição dos elementos patrimoniais sem afetar o Patrimônio líquido.

A DVP apresenta o resultado financeiro, também visível no Balanço Financeiro, e o resultado extra-financeiro (ou estritamente patrimonial). E mais, a DVP demonstra valores que são derivados do orçamento, e aqueles que independem do orçamento. A junção do resultado financeiro com o extra-financeiro produz o resultado do exercício sob a ótica patrimonial, que no presente exercício foi positivo (Tabela 4). Tal resultado é somado à conta de Ativo Real Líquido do Balanço Patrimonial.

**Tabela 4 – Resultado Patrimonial**

<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO - 2014</b>	<b>183.294.060,00</b>
Superávit Patrimonial - 2015	10.193.942,82
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO - 2015</b>	<b>193.488.002,82</b>

É importante ressaltar que o resultado do exercício no setor público não é um indicador de desempenho, mas um medidor do quanto o serviço público ofertado promoveu alterações quantitativas dos elementos patrimoniais.

#### **II.1.4 - Balanço Patrimonial**

Dentre os demonstrativos contábeis obrigatórios pela Lei 4.320/64, está o Balanço Patrimonial que apresenta, de forma sintética, os bens, direitos e obrigações que compõem o Patrimônio ao final do período a que é específico. Formalmente, o Balanço Patrimonial é apresentado em duas seções, onde a seção do Ativo aglutina os bens e direitos e a seção do Passivo consolida as obrigações e o Patrimônio Líquido.

Nessa apresentação, podem ser identificados os resultados da gestão pública dos administradores com reflexos no Patrimônio Líquido da Entidade cujos saldos representam, de forma acumulada, as consequências das ações administrativas dos diversos responsáveis pela Prefeitura ao longo dos anos e, em especial, quando comparados os saldos com Balanços de exercícios distintos.

A avaliação do Patrimônio da Entidade, a partir do Balanço Patrimonial, tem como

ponto fundamental demonstrar a capacidade de liquidez da entidade, e diagnosticar o resultado econômico, financeiro e patrimonial, para proporcionar segurança e tranquilidade à Administração na gestão.

Com as mudanças trazidas pela Portaria STN 438/12, o Balanço Patrimonial passou a ser composto, além do quadro principal, também pelos quadros: "Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes", "Quadro das Contas de Compensação" e passou a ter como anexo o "Quadro do Superávit/Déficit Financeiro", conforme demonstrado na tabela a seguir:

**Tabela 5 – Balanço Patrimonial Consolidado**

	2015	PARTICIPAÇÃO NO ATIVO e PASSIVO %
<b>ATIVO</b>		
<b>Ativo Circulante</b>	<b>35.707.903,37</b>	<b>17,80</b>
Disponível	6.863.723,82	3,42
Créditos a Curto Prazo	3.419.018,56	1,70
Demais créditos de curto prazo	24.320.648,17	12,12
Estoque	1.104.058,02	0,55
VPD Pagas antecipadamente	454,80	0,00
<b>Ativo Não-Circulante</b>	<b>164.926.524,28</b>	<b>82,20</b>
Créditos a Longo Prazo	-	-
Investimentos a Longo Prazo	-	-
Imobilizado	164.926.524,28	82,20
Intangível	-	-
<b>ATIVO REAL</b>	<b>200.634.427,65</b>	<b>100,00</b>
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	<b>200.634.427,65</b>	
<b>PASSIVO</b>		
<b>Passivo Circulante</b>	<b>5.176.278,46</b>	<b>2,58</b>
<b>Passivo Não-Circulante</b>	<b>1.970.146,37</b>	<b>0,98</b>
<b>PASSIVO REAL</b>	<b>7.146.424,83</b>	<b>3,56</b>
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	<b>193.488.002,82</b>	<b>96,44</b>
<b>TOTAL DO PASSIVO</b>	<b>200.634.427,65</b>	<b>100,00</b>

Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes			
Ativo Financeiro	6.937.401,00	Passivo Financeiro	6.432.754,68
Ativo Permanente	193.697.026,65	Passivo Permanente	1.970.146,37
Ativo Real	200.634.427,65	Passivo Real	8.402.901,05
Saldo Patrimonial			192.231.526,60
Total	200.634.427,65	Total	200.634.427,65
<b>Superávit Financeiro</b>	<b>504.646,32</b>		

O Balanço Patrimonial Consolidado (Tabela 5) espelha um Ativo Financeiro no valor de R\$ 6.937.401,00 e um Passivo Financeiro no valor de R\$ 6.432.754,68, resultando num superávit financeiro de R\$ 504.646,32, indicando que o Município dispõe de valores por superávit financeiro como fonte de recursos, para abertura de créditos adicionais no exercício de 2016, segundo estabelece o artigo 43, § 1º, inciso I, da Lei 4.320/64.

#### II.1.5 - Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital

Segundo orientações do Manual de Demonstrativos Fiscais, o Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital apresenta as receitas de operações de crédito em comparação com as despesas de capital líquidas, com a finalidade de demonstrar o cumprimento da “Regra de Ouro”, ou seja, a vedação constitucional da realização de receitas das operações de crédito excedentes ao montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.

A conferência do demonstrativo evidenciou que não houve no exercício contratação de Operações de Créditos, logo, verificou-se o cumprimento da “Regra de Ouro”.

#### II.1.6 – Do Equilíbrio das Contas Públicas

Extraí-se das lições do Ministro-Substituto do Tribunal de Contas da União, Weder de Oliveira, publicadas em sua obra “Curso de Responsabilidade Fiscal”, que a **razão fundamental que levou à concepção da Lei de Responsabilidade Fiscal foi a necessidade premente e histórica de instituir processos estruturais de controle do endividamento público.**

O Ministro destacou o § 10 da exposição de motivos que acompanhou o Projeto de Lei de Responsabilidade Fiscal, enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, em 13 de abril de 1999, onde o controle do endividamento público constituía preocupação central da política econômica do governo: **“o equilíbrio intertemporal das contas públicas é entendido como bem coletivo, do interesse**

*geral da sociedade brasileira, por ser condição necessária para a consolidação da estabilidade de preços e a retomada do desenvolvimento sustentável”.*

Visando esses objetivos, a LRF foi erigida sobre seis pilares normativos, denominação que se pode atribuir aos conjuntos de disposições sobre:

- Dívida e endividamento: realização de operações de crédito, limites e controle;
- Planejamento macroeconômico, financeiro e orçamentário: metas fiscais, acompanhamento e controle da execução orçamentária;
- Despesas com pessoal: limites e formas de controle, validade dos atos dos quais resulte aumento de despesa;
- Despesas obrigatórias: compensação dos efeitos financeiros, regras específicas para as despesas da seguridade social;
- Receita pública: concessão de benefícios tributários e transparência da administração tributária;
- Transparência, controle social e fiscalização: produção e divulgação de informações.

Diante do exposto, **concluo que a Prestação de Contas Anual da Prefeitura Santa Teresa, sob a responsabilidade do Sr. Claumir Antônio Zamprogno, Prefeito Municipal, referente ao exercício de 2015, atendeu parcialmente os pilares da LRF, na medida em que apresentou descontrole no planejamento e execução orçamentária, conforme déficit orçamentário sem a cobertura de superávit financeiro do exercício anterior.**

### **III – DAS IRREGULARIDADES**

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.

Quanto às irregularidades remanescentes, passo a expor as razões que formaram meu convencimento.

#### **III. 1 - INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DA LDO QUANTO À LIMITAÇÃO DE EMPENHO (item 5.2.1 do RT 105/2017)**

Base Normativa: Artigo 9º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) e 22 da LDO.

Da Instrução Técnica Conclusiva 2075/2017-8

**Justificativas e documentação apresentada:**

“Os municípios de pequeno porte em todo País foram os que mais sofreram com a crise financeira ocorrida a partir de 2013, principalmente o nosso Estado, que culminou com o enfraquecimento do FUNDAP — Fundo de Desenvolvimento das Ações Portuárias, que era fonte recursos de grande importância para os Municípios capixabas, peso maior sentido com a devida redução destes valores foram no final dos anos de 2014 e já no início de 2015 até a data atual.

Os municípios tiveram que se adequar a esta perda significativa de receita. O nosso Município não se omitiu em relação a esta situação e procurou dentro das suas possibilidades reduzir despesas de forma que não causasse prejuízos à manutenção das atividades de interesse da nossa já tão sofrida população, que usam dos já tão precários serviços públicos.

Foram reduzidos gastos com horas extras, não reposição das perdas salariais, diárias, redução de contratações, redução dos gastos com combustíveis, água, luz, telefone e demais atividades que pudessem ser reduzidas para que mantivéssemos em dia nossos compromissos.

Mesmo assim não conseguimos superar essa fase ruim que atravessamos no período em referência.

Podemos ter descumprido uma obrigação de não informar a esse Tribunal o que estávamos realizando para superar esta inconsistência verificada em cumprimento aos requisitos da LRF e da LDO, mais no decorrer do exercício procuramos desenvolver ações que acreditamos ter reduzido o déficit verificado.

Acreditamos, portanto que, a justificativa acima relacionada suprime o respectivo indício de irregularidade verificada”.

#### **Análise:**

As argumentações trazidas pelo Gestor quanto ao presente item, constituíram-se, em síntese, na apresentação de um rol de ações adotadas pelo Município para enfrentar a crise financeira decorrente do “enfraquecimento do FUNDAP – Fundo de Desenvolvimento das Ações Portuárias, que era fonte de recursos de grande importância para os municípios capixabas”. Segundo o Gestor, os municípios tiveram que “se adequar a esta perda significativa de receita”, cujo impacto iniciou-se em 2013, com aprofundamento em 2014 e 2015. Entre as ações implementadas pelo Município, o Gestor destacou a “redução de gastos com horas extras; não reposição das perdas salariais; diárias; redução de contratações; redução de gastos com combustíveis, água, luz e telefone”, entre outras.

Preliminarmente, cabe ressaltar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei 101/2000), em seu art.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, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas.

Face ao exposto, depreende-se que todo Gestor deve, apoiado por diretrizes legais que regem a administração dos recursos públicos, utilizar-se de ferramentas gerenciais para compatibilizar as disponibilidades financeiras municipais com a realização dos gastos previstos e autorizados na Lei Orçamentária Anual, uma vez que é sua a obrigação legal de zelar pelo alcance do equilíbrio orçamentário do ente público, em cada exercício.

Evidentemente, há momentos, como nos casos de crises financeiras locais ou a nível nacional, em que o gestor público poderá encontrar dificuldades para alcançar as metas estabelecidas originalmente na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei

Orçamentária Anual (LOA) para a arrecadação de receitas. Nestes momentos, ocorre a necessidade de utilização, por parte do gestor, das ferramentas legais para também reduzir a despesas do ente, no sentido de se atingir o equilíbrio entre receitas e despesas.

A LRF dispõe em seu art. 9º as diretrizes a serem adotadas pelo ente, caso se verifique a possibilidade de não cumprimento das metas de Resultado Primário e Nominal ao final de cada bimestre. Inclusive, a própria LDO do Município de Santa Teresa, em seu art. 22, contempla quais os critérios a serem observados para a limitação de empenhos e movimentação financeira. Ressalte-se também, como forma de auxiliar no atingimento do equilíbrio orçamentário, a necessidade de que os entes públicos elaborem, por meio de levantamentos técnicos rigorosos, orçamentos que reflitam a realidade do município, e que considerem o momento financeiro no qual o mesmo se encontra.

Em que pese o relato do Gestor sobre uma série de medidas adotadas no transcorrer do exercício de 2015, no caso específico de Santa Teresa, constou do Balanço Orçamentário que o município teve um déficit na execução orçamentária, em relação ao previsto, de R\$ 5.174.015,25 (cinco milhões, cento e setenta e quatro mil, quinze reais e vinte e cinco centavos) e não houve comprovação nos presentes autos de que o Gestor tenha adotado medidas necessárias e suficientes ao atingimento da meta de Resultado Primário, quais sejam, cópias dos atos que implementaram a limitação de empenho e a movimentação financeira, conforme previstas na LDO, e em cumprimento ao art. 9º da LRF.

Considerando-se que o orçamento inicial foi de R\$ 66.622.748,20 (sessenta e seis milhões, seiscentos e vinte e dois mil, setecentos e quarenta e oito reais e vinte centavos), e que a execução foi R\$ 69.163.392,79 - sessenta e nove milhões, cento e sessenta e três mil, trezentos e noventa e dois reais e setenta e nove centavos (despesas empenhadas), o que se verificou, na verdade, é que durante o exercício de 2015 ocorreu aumento de despesas, contrastando frontalmente com as determinações impostas pela LRF e LDO.

Ressalte-se que o responsável recebeu parecer de alerta deste TCEES referente ao 4º bimestre de 2015 (Proc. TC 13136/15), momento onde já se fazia necessária a adoção dos procedimentos de contenção de gastos, por meio das limitações de empenho.

Pelo exposto, entende-se que os argumentos trazidos aos autos pelo Gestor **são insuficientes para o afastamento do indicativo de irregularidade apontado no item 5.2.1 do RT 105/2017.**

Pois bem.

Assiste razão à área técnica, pois a meta estabelecida na LDO de 2015 para o resultado primário, conforme demonstrado no Anexo de Metas Fiscais, foi de R\$ 452.876,00, configurando que o objetivo do município era de economizar através do superávit primário para reduzir sua dívida consolidada líquida no valor estabelecido no resultado nominal.

Após a execução orçamentária, ficou demonstrado o não cumprimento da meta fiscais estabelecidas na LDO (extraído do sistema LRFWeb), gerando um Resultado Primário negativo de R\$ 1.360.947,67, influenciado diretamente pela queda na arrecadação.

Conforme Pareceres de Alerta deste TCEES referentes aos 1º e 4º bimestres de 2015 (Proc. TC 5815/15 e 13136/15) a arrecadação foi inferior ao previsto, visto que a previsão foi de R\$ 66.959.448,20 e a arrecadada de R\$ 64.315.594,98, demonstrando uma queda na arrecadação de 3,95%.

Quanto à execução da despesa, verifiquei que foi autorizado o valor de R\$ 73.978.386,46 e empenhado R\$ 69.489.610,23, demonstrando uma economia na execução da despesa de 6,07%.

Mesmo havendo economia na execução orçamentária da despesa de 6,07%, esta não foi suficiente para ser totalmente absorvida pela arrecadação da receita do exercício, pois houve um déficit orçamentário no valor de R\$ 5.174.015,25 (Receita arrecadada R\$ 64.315.594,98 menos despesa empenhada de R\$ 69.489.610,23).

Contudo, o município possuía superávit financeiro do exercício de 2014 no valor de R\$ 4.623.842,46, parcialmente insuficiente para cobrir o déficit orçamentário apurado no exercício de 2015.

Segundo Weder de Oliveira (Curso de responsabilidade Fiscal, 2015), a utilização do superávit financeiro como fonte de recursos para a abertura de créditos adicionais traz distorção no resultado primário, a saber:

O superávit financeiro não constitui fonte de receita para o Orçamento (pois é formado por receitas arrecadadas no exercício anterior), podendo apenas ser utilizado para abertura de créditos adicionais. No entanto, a parte do superávit financeiro que é utilizada para custear despesas derivadas de créditos adicionais não é computada como receita no exercício seguinte. Assim, para fins de obtenção do resultado primário (apurado pelo regime de caixa), a abertura de crédito adicional com o uso de superávit financeiro é prejudicial, pois é computada no cálculo do resultado primário uma despesa primária sem a contrapartida da receita primária (apenas as arrecadadas no exercício). Por isso, evita-se esse procedimento e não se vai dando vazão às receitas vinculadas acumuladas no exercício anterior.

Entretanto, para corrigir essa distorção, o MDF, 7ª edição, apresenta a linha denominada "SalDOS de Exercícios Anteriores" no Anexo 6 – Demonstrativo do Resultado Primário, justificando que:

Esta identificação atende não só ao **equilíbrio financeiro** necessário, onde, para realização de despesa, deverá haver uma receita correspondente, como também ao princípio da competência, conforme determina o Art. 35 da Lei nº 4.320/64, que assim dispõe:

"Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:  
I – as receitas nele arrecadadas; e  
II – as despesas nele legalmente empenhadas."

Tais valores não poderão ser lançados novamente como receita orçamentária já que pertencem ao exercício financeiro no qual foram arrecadados, como também não poderão ser considerados no cálculo do resultado primário, pois representam recursos arrecadados em exercícios anteriores. (g.n.)

Diante das informações conceituais, mesmo utilizando o superávit financeiro como

fonte de recursos para a abertura de créditos adicionais, o município teve um déficit de R\$ 1.970.178,85, constatando que **não houve equilíbrio financeiro**, conforme tabela a seguir:

Apuração do Resultado Primário		
	Executado	LDO
<b>Receita Primária</b>		63.402.314,55
Receita Total	64.315.594,98	
(-) Receitas de Valores Mobiliários	805.776,03	
(-) Multas e Juros de Mora	107.504,40	
<b>Despesa Primária</b>		69.163.392,79
Despesa Total	69.489.610,23	
(-) Juros e Encargos da Dívida	0,00	
(-) Amortização da Dívida Interna	326.217,44	
<b>a) Resultado Primário</b>		<b>-5.761.078,24</b>
b) Superávit Financeiro utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais		3.790.899,39
<b>Déficit (a - b)</b>		<b>-1.970.178,85</b>
Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado - Cidades-Web		

Cabe neste momento uma abordagem conceitual quanto ao significado e importância dos resultados primário e nominal para o equilíbrio das contas públicas, aja vista ser este o cerne da Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 1º, § 1º, como segue:

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. (g.n.)

Ou seja, a LRF elegeu o controle do endividamento público como um dos principais focos de uma gestão fiscal responsável.

Na 8ª edição do MDF, trás o conceito de metas fiscais, a saber:

Representam os resultados a serem alcançados para variáveis fiscais visando **atingir os objetivos desejados pelo ente da Federação quanto à trajetória de endividamento no médio prazo**. Pelo princípio da gestão fiscal responsável, as metas representam a conexão entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Esses parâmetros indicam os rumos da condução da política fiscal para os próximos exercícios e servem de indicadores para a promoção da limitação de empenho e de movimentação financeira.

Veja que o objetivo das metas fiscais é a trajetória do endividamento no médio

prazo, ou seja, conhecer a dívida num determinado momento e se traçar metas para onde se quer chegar, utilizando como ferramentas as peças de planejamento (LDO e LOA) e verificando sua realização e cumprimento através dos Anexos de Metas Fiscais, nesse caso, especificamente, as metas de resultado primário e nominal.

A LRF, nos artigos 4º e 9ª, priorizou por disciplinar a integração entre dívida consolidada, resultado primário, resultado nominal e metas fiscais; ou seja, trata-se de um mecanismo de planejamento, acompanhamento e controle de todas as etapas relacionadas ao endividamento público, conforme apresentado no MDF, 8ª edição, a seguir:

O art. 4º da LRF define que o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias conterá “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”.

O art. 9º determina que, a cada bimestre, caso a realização da receita não se comporte como o esperado, trazendo risco “ao cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais”, os Poderes e Ministério Público devem promover contenção das despesas públicas segundo os critérios definidos na LDO. Em outras palavras, a receita pública é uma variável sob a qual o Poder Público tem bem menos controle do que a despesa pública, ou seja, seus próprios gastos (em que pese uma parcela bastante relevante das despesas públicas serem de caráter obrigatório e de difícil eliminação ou contenção uma vez criadas); assim, havendo frustração de receitas, não resta ao gestor outra alternativa para cumprir as metas fiscais vigentes senão cortar despesas discricionárias.

O objetivo dos anexos de resultado primário e nominal é verificar o cumprimento das metas fiscais estabelecidas na LDO de forma a garantir o equilíbrio das contas públicas conforme planejado.

O MDF 8ª edição conceitua Resultado Primário, Resultado Nominal, Dívida Consolidada e Dívida Consolidada Líquida, a saber:

#### **Resultado Primário**

Resultado obtido a partir do cotejo entre receitas e despesas orçamentárias de um dado período que impactam efetivamente a dívida estatal. O resultado primário pode ser entendido, então, como o esforço fiscal direcionado à diminuição do estoque da dívida pública.

Contudo, é preciso salientar que o **principal parâmetro de endividamento eleito pelo legislador foi a Dívida Consolidada Líquida – DCL.**

[...]

#### **Resultado Nominal**

Para fins do arcabouço normativo criado pela LRF e pela RSF nº 40/2001, o resultado nominal representa a **variação da DCL** em dado período e pode ser obtido a partir do resultado primário por meio da soma da conta de juros (juros ativos menos juros passivos). (g.n.)

[...]

#### **Dívida Consolidada**

A dívida pública consolidada corresponde ao montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, do Estado, do Distrito Federal ou do Município, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses, dos 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 das operações de crédito, que, embora de prazo inferior a 12 (doze) meses, tenham constado como receitas no orçamento.

A **dívida consolidada líquida (DCL)** corresponde ao saldo da dívida consolidada, deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados.

Diante dos conceitos apresentados, verifiquei que o cerne da questão se trata do conhecimento da dívida consolidada líquida (DCL), pois para a elaboração das metas de Resultado Primário e Resultado Nominal o parâmetro para o limite da DCL está estabelecido na Resolução do Senado Federal 40/2001.

Quanto ao caso concreto, verifiquei que na LDO, o município comprometeu-se a reduzir o estoque da dívida consolidada líquida em R\$ 70.606,43 – meta de resultado nominal. Entretanto, ao apresentar o Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida (LRFWeb), ficou demonstrado que o município não a possui, estando zerada, tanto em 2014 como em 2015 (relatório semestral), a saber:

Relatório de Gestão Fiscal  
Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida  
Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

Município: Santa Teresã  
Período: 2º Semestre - 2015  
LRF, art. 55, inciso I, alínea "b"

(R\$)

DÍVIDA CONSOLIDADA	SALDO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO ATUAL		
		Até 1º Q/S	Até 2º Q/S	Até 3º Q
<b>DÍVIDA CONSOLIDADA - DC (I)</b>	<b>0,00</b>	<b>2.016.295,51</b>	<b>1.970.146,37</b>	--
Dívida Mobiliária	0,00	0,00	0,00	--
Dívida Contratual	0,00	1.917.244,31	1.970.146,37	--
Interna	0,00	1.917.244,31	1.970.146,37	--
Externa	0,00	0,00	0,00	--
Precatórios posteriores a 05/05/2000 (inclusive)(*)	0,00	99.051,20	0,00	--
Outras Dívidas	0,00	0,00	0,00	--
<b>DEDUÇÕES (II)</b>	<b>20.356.917,72</b>	<b>28.280.089,22</b>	<b>26.475.822,50</b>	--
Disponibilidade de Caixa Bruta	9.219.818,69	9.831.756,76	6.785.476,64	--
Demais haveres financeiros	11.137.099,03	18.557.851,87	24.320.648,17	--
(-) Restos a Pagar Processados (exceto Precatórios)	0,00	109.519,41	4.630.302,31	--
<b>DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III= I-II)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	--
<b>RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL</b>	<b>59.201.869,41</b>	<b>62.133.896,42</b>	<b>62.126.648,12</b>	--
<b>% DA DC SOBRE A RCL (I/RCL)</b>	<b>0,00</b>	<b>3,25</b>	<b>3,17</b>	--
<b>% DA DCL SOBRE A RCL (III/RCL)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	--
<b>LIMITE DEFINIDO POR RES. DO SF (120% da RCL)</b>	<b>71.042.243,29</b>	<b>74.560.675,70</b>	<b>74.551.977,74</b>	--
<b>LIMITE DE ALERTA (108% da RCL)</b>	<b>63.938.018,96</b>	<b>67.104.608,13</b>	<b>67.096.779,97</b>	--
<b>DETALHAMENTO DA DÍVIDA CONTRATUAL</b>				
<b>DÍVIDA CONTRATUAL (IV = V+VI+VII+VIII)</b>	<b>0,00</b>	<b>1.917.244,31</b>	<b>1.970.146,37</b>	--
<b>DÍVIDA DE PPP (V)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	--
<b>PARCELAMENTO DE DÍVIDAS (VI)</b>	<b>0,00</b>	<b>1.917.244,31</b>	<b>1.970.146,37</b>	--
De Tributos	0,00	0,00	0,00	--
De Contribuições Sociais	0,00	1.638.930,49	1.681.470,07	--
Previdenciárias	0,00	1.638.930,49	1.681.470,07	--

Logo, verifiquei que não havia necessidade do município ter estabelecido essas metas de resultado primário e nominal na LDO, visto que o objetivo central dessas metas é a redução do endividamento fiscal líquido e conforme demonstrado, o município não possui.

A LRF dispõe que os entes da federação precisam estabelecer as metas fiscais em todos os Anexos de Metas. Nesse caso, em que o município não possui DCL, as

metas, no entanto, podem ser zero, ou seja, não vão gerar nem déficit e nem superávit.

Nesse caso, estabelecer metas de resultado primário e nominal não favorece no controle da execução orçamentária e financeira, visto que o principal objetivo da Lei de Responsabilidade Fiscal é o equilíbrio das contas públicas.

Acompanhando o entendimento do Ministro do TCU, Weber de Oliveira (Curso de Responsabilidade Fiscal, 2ª ed, pág. 178) entendo que para situações como o caso apresentado o melhor ainda é o resultado orçamentário, conforme descrito pelo Ministro:

Em casos como esses, seria conferida muito mais inteligibilidade ao controle orçamentário se fosse fixada uma **meta de resultado orçamentário** (receitas arrecadadas menos despesas empenhadas) do que metas de resultado primário ou nominal.

Prefeito, vereadores, municípios, associações entenderiam melhor o controle sobre a execução orçamentária. **Para municípios nos quais o endividamento público não é o problema orçamentário e econômico central, a fixação de meta de resultado primário ou de resultado nominal não ajuda no controle do Orçamento.**

No âmbito dos pequenos municípios, o problema relevante das finanças públicas normalmente é o acúmulo de obrigações não pagas assumidas perante prestadores de serviços, fornecedores, executores de obras e servidores, e não dívidas contraídas junto a instituições do sistema financeiro ou decorrentes de emissão de títulos públicos.

Assim, diante de despesas de juros e demais encargos da dívida pública irrelevantes, como nesse caso, por tudo que foi explicado sobre as funções dos resultados primário e nominal, não faz muito sentido estabelecer como meta fiscal qualquer um desses resultados, porque não haveria o que ser objeto de controle por meio deles. (g.n.)

Portanto, segundo Weber o melhor controle neste caso é o resultado orçamentário, onde no exercício em análise foi deficitário de R\$ R\$ 5.948.003,16, entretanto, o município possuía superávit financeiro do exercício de 2014 no valor de R\$ 4.623.842,46, insuficiente para cobrir o déficit orçamentário apurado no exercício de 2015.

Quanto a apuração do déficit orçamentário, essa irregularidade já está sendo apontada no item III.2 deste voto.

Concluo por tudo já exposto neste item que o descumprimento da meta de resultado primário se trata de um erro formal, pois estabeleceu metas de redução da Dívida Consolidada Líquida que nesse caso não existia.

Portanto, a afronta ao art. 9º da LRF pela não limitação do empenho por descumprimento à meta de resultado primário é ineficiente, visto que o município não possui Dívida Consolidada Líquida e por consequência, não tem a obrigatoriedade de limitar empenho.

Afasto, portanto, a irregularidade.

### **III.2 - APURAÇÃO DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (item 5.3.1 do RT 105/2017)**

Base Normativa: Artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4320/1964; artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.

#### Da Instrução Técnica Conclusiva 2075/2017-8

##### **Justificativas e documentação apresentada:**

“A apuração do déficit orçamentário que evidencia o desequilíbrio das contas públicas, se refletem nas consequências do que já foram acima evidenciadas ou seja, a queda brusca da arrecadação dos municípios em meio à crise financeira que assola nosso País e recaiu principalmente nos entes de pequeno porte, que dependem das transferências constitucionais obrigatórias da União e Estados, que representam a maior fatia das receitas necessárias para cumprimento de suas obrigações.

Acreditamos, portanto que, a justificativa acima relacionada suprime o respectivo indício de irregularidade verificada”.

##### **Análise:**

As argumentações trazidas pelo Gestor quanto ao presente item, em síntese, informam que o déficit orçamentário apurado no RT 105/2017 é reflexo da “queda brusca da arrecadação dos municípios em meio à crise financeira que assola nosso País e que recaiu principalmente nos entes de pequeno porte, que dependem das transferências constitucionais da União e Estados”.

Com todo o respeito às argumentações trazidas aos autos pelo Gestor, cabe ressaltar, da mesma forma que relatado no item 2.3 desta Instrução Técnica, que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei 101/2000), em seu art.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, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas.

Portanto, face ao relatado, depreende-se que todo Gestor deve, apoiado por diretrizes legais que regem a administração dos recursos públicos, utilizar-se de ferramentas gerenciais para compatibilizar as disponibilidades financeiras municipais com a realização dos gastos previstos e autorizados na Lei Orçamentária Anual, uma vez que é sua a obrigação legal de zelar pelo alcance do equilíbrio orçamentário do ente público, em cada exercício.

Evidentemente, há momentos, como nos casos de crises financeiras locais ou a nível nacional, em que o gestor público poderá encontrar dificuldades para alcançar as metas estabelecidas originalmente na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA) para a arrecadação de receitas. Nestes momentos, ocorre a necessidade de utilização, por parte do gestor, das ferramentas legais para também reduzir a despesas do ente, no sentido de se atingir o equilíbrio entre receitas e despesas.

A LRF dispõe em seu art. 9º as diretrizes a serem adotadas pelo ente, caso se verifique a possibilidade de não cumprimento das metas de Resultado Primário e Nominal ao final de cada bimestre. Inclusive, a própria LDO do Município de Santa Teresa, em seu art. 22, contempla quais os critérios a serem observados para a limitação de empenhos e movimentação financeira. Ressalte-se também, como forma

de auxiliar no atingimento do equilíbrio orçamentário, a necessidade de que os entes públicos elaborem, por meio de levantamentos técnicos rigorosos, orçamentos que reflitam a realidade do município, e que considerem o momento financeiro no qual o mesmo se encontra.

Constatou-se no Balanço Orçamentário apresentado a esta Corte de Contas que o município teve um déficit na execução orçamentária, em relação ao previsto, de R\$ 5.174.015,25 (cinco milhões, cento e setenta e quatro mil, quinze reais e vinte e cinco centavos) e não obteve Superávit Financeiro no exercício anterior que pudesse fazer face ao Déficit Orçamentário apurado no exercício em análise, conforme quadro seguinte:

Ativo Financeiro 2014	9.284.767,80
Passivo Financeiro 2014	4.660.925,34
<b>Superávit Financeiro 2014</b>	<b>4.623.842,46</b>
<b>Déficit Orçamentário 2015</b>	<b>(5.174.015,25)</b>

Apesar da queda de arrecadação de receitas mencionada pelo Gestor, demonstrada na Tabela 05 do RTC 105/2017 e reproduzida a seguir, verificou-se que o principal impacto nas finanças municipais decorreu do aumento de despesas no exercício, uma vez que no orçamento inicial foram previstas despesas totais de R\$ 66.622.748,20 (sessenta e seis milhões, seiscentos e vinte e dois mil, setecentos e quarenta e oito reais e vinte centavos), porém, foram autorizadas e executadas despesas da ordem de R\$ 69.163.392,79 - sessenta e nove milhões, cento e sessenta e três mil, trezentos e noventa e dois reais e setenta e nove centavos (despesas empenhadas), fato que vai de encontro às determinações impostas pela LRF e LDO.

**Tabela 05 do RT 105/2017: Execução orçamentária da receita** **Em R\$ 1,00**

Unidades gestoras	Previsão	Arrecadação	% Arrecadação
Prefeitura Municipal	52.955.249,20	50.771.729,85	95,88%
Fundo de Saúde	14.004.199,00	13.543.865,13	96,71%
<b>Totais</b>	<b>66.959.448,20</b>	<b>64.315.594,98</b>	<b>96,05%</b>

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

De todo o analisado e exposto, conclui-se que os argumentos trazidos aos autos pelo Gestor **não são suficientes para o afastamento do indicativo de irregularidade apontado no item 5.3.1 do RT 105/2017.**

Pois bem.

Assiste razão à área técnica, pois no Balanço Orçamentário apresentado a esta Corte de Contas o município teve um déficit na execução orçamentária. Conforme evidenciado, as receitas totais arrecadadas totalizaram R\$ 64.315.594,98, enquanto que as despesas realizadas totalizaram R\$ 69.489.610,23 resultando em DÉFICIT na execução orçamentária no valor de R\$ 5.174.015,25, que não foi totalmente coberto pelo Superávit Financeiro de 2014, que era de R\$ 4.623.842,46.

Apesar da queda de arrecadação de receitas mencionada pelo Gestor, demonstrada na Tabela 05 do RTC 105/2017, ficou demonstrado que o principal impacto nas finanças municipais decorreu do aumento de despesas no exercício, uma vez que no orçamento inicial foram previstas despesas totais de R\$ 66.622.748,20 (sessenta e seis milhões, seiscentos e vinte e dois mil, setecentos e quarenta e oito reais e

vinte centavos), porém, foram autorizadas e executadas despesas da ordem de R\$ 69.163.392,79 - sessenta e nove milhões, cento e sessenta e três mil, trezentos e noventa e dois reais e setenta e nove centavos (despesas empenhadas), fato que vai de encontro às determinações impostas pela LRF e LDO.

Diante dos fatos apresentados, mantenho a irregularidade.

### **III.3 - INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE PARA PAGAMENTO (item 7.1 do RT 105/2017)**

Base Normativa: Artigo 55 da Lei Complementar nº 101/2000.

#### Da Instrução Técnica Conclusiva 2075/2017-8

##### **Justificativas e documentação apresentada:**

Os Restos a Pagar não Processados foram devidamente pagos no exercício financeiro de 2016, conforme consta nos documentos do Anexo 03.

Diante da crise, esta inconsistência foi objeto da não atualização do Certificado de Registro Cadastral de Convenentes — CRCC/ES, relativo ao descumprimento da referida inscrição em restos a pagar não liquidados em 2015, limitada ao saldo de disponibilidade de caixa, referente ao item **IV INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES da IN 037/2017** desse Tribunal, como pode ser observados na comprovação constantes do Anexo 03.

E diante da comprovação de que o Município cumpriu com suas obrigações e que conseguimos a liberação da referida certificação, não causando prejuízo na liberação de recursos voluntários através da firmação de convênio junto ao Governo do Estado.

Acreditamos, portanto que, a justificativa acima relacionada suprime o respectivo indício de irregularidade verificada”.

##### **Análise:**

As argumentações trazidas pelo Gestor quanto ao presente item, constituíram-se na apresentação de informação de que os Restos a Pagar Não Processados do exercício de 2015 foram devidamente pagos em 2016, conforme documentação acostada aos autos às Fls. 188/238.

Segundo o Gestor, diante da comprovação de pagamento, o Município conseguiu atualizar o Certificado de Registro Cadastral de Convenentes – CRCC/ES e, desta forma, conseguiu a liberação de recursos voluntários pelo Governo do Estado.

Em que pese a argumentação apresentada e os esforços envidados pelo Gestor para o pagamento dos Restos a Pagar Não Processados do exercício de 2015, entende-se, salvo melhor juízo, que os fatos relatados e os documentos apresentados não tem o condão de afastar a ocorrência do descumprimento do limite previsto no art. 55 da Lei Complementar 101/2000, apontado na análise inicial.

Diante de todo o exposto, entende-se que os argumentos trazidos aos autos pelo Gestor **são insuficientes para o afastamento do indicativo de irregularidade apontado no item 7.1 do RT 105/2017.**

Pois bem.

Assiste razão a área técnica, visto que o gestor inscreveu restos a pagar não processados no valor de R\$ 1.239.342,21 sem disponibilidade financeira.

Entretanto, cabe destacar o esforço fiscal realizado pela municipalidade diante da situação econômica apresentada nesse exercício, visto que 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.

Diante da situação de recessão, verifiquei que o gestor não conseguiu melhorar sua situação financeira em 2016, pois reduziu seu estoque de dívida flutuante de R\$ 6.432.754,68 (2015) para R\$ 5.892.625,30 (2016), conforme Demonstração da Dívida Flutuante – Anexo 17 – Prestação de Contas Anual, exercício de 2016, sistema Cidades-Web. Entretanto, dos RAP de 2015 no valor de R\$ 5.778.898,24,

ainda restou R\$ 1.464.462,87 a pagar em 2016.

Também, piorou o seu fluxo de caixa, pois em 2015, teve um superávit de caixa quanto ao saldo geral de R\$ 504.646,32 e um déficit de R\$ 1.432.244,65 no exercício de 2016 (Prestação de Contas Anual – sistema Cidades-Web – exercício 2016).

Diante das constatações verificadas, mantenho a irregularidade.

### **III.4 - ANEXO 5 DO RGF (RGFRAP) APRESENTA SALDOS INCONSISTENTES COM OS EVIDENCIADOS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL (item 7.3 do RT 105/2017)**

Base Normativa: Artigo 50 e 55 inciso III da Lei Complementar Federal 101/2000 e artigos 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal nº 4320/64.

#### Da Instrução Técnica Conclusiva 2075/2017-8

##### **Justificativas e documentação apresentada:**

“A primeira informação importante que temos que evidenciar é que este relatório do anexo XIV — Balanço Patrimonial — Disponibilidades, retirado do sistema contábil não deveria ter sido enviado ao Tribunal juntamente com a Prestação de Contas Anual de 2015, pois ele apresenta falhas na apuração dos valores. Por várias vezes já solicitamos o acerto junto à empresa fornecedora do programa, mais até o momento o relatório ainda sai com erros nos valores apurados por fonte de recursos.

Por este motivo, para compor o saldo deste relatório, nós sempre fazemos uma tabela manual à parte, retirando todas as informações do programa de contabilidade, através de relatórios de restos a pagar processados e não processados, e também do fluxo de caixa ao final do exercício. Por engano, e na pressa de montar a PCA para enviar ao Tribunal, acabamos enviando o relatório errado (gerado pelo sistema), que nos condiz com a realidade. A segunda informação importante, é que pedimos reabertura da LRF 2015 para acertar informações sobre disponibilidade de caixa dos recursos do Fundeb 40% e 60% mediante ofício nº 022/2017 de 18/01/2017, que já se encontra retificado no programa da LRFWEB.

Por este motivo, vamos enviar também o anexo 5 do Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar — RGF.

Para melhor elucidar as informações, segue abaixo o relatório do anexo V da RGF 2015 retificado: (Relatório de Gestão Fiscal)

Conforme demonstrado acima, segue os valores de restos a pagar do exercício atual e exercícios anteriores na fonte de recursos:

<u>Fonte de Recursos</u>	<u>Exercício Atual</u>	<u>Exercício anterior</u>	<u>Total da Fonte</u>
Fundeb 40%	R\$ 42.114,37	R\$ 8.542,35	<b>R\$ 50.656,72</b>
Fundeb 60%	R\$ 0,00	R\$ 69,55	<b>R\$ 69,55</b>

Os valores de restos a pagar descritos nas fontes acima, são os mesmos que

apresentamos no relatório abaixo que fizemos manualmente, visto que o extraído do sistema não está correto. Segue abaixo o referido relatório aonde demonstra o valor do superávit Financeiro 2015, que substitui o demonstrativo do Superávit/déficit financeiro apurado no Balanço Patrimonial: (Relação de Superávit por fonte de recursos PMTS 2015 e Relação de Superávit por Fonte de Recursos – Saúde 2015)

As disponibilidades financeiras (Valor Bruto) de acordo com o Balanço Patrimonial da Prefeitura Municipal de Santa Teresa (anexo XIV) do exercício de 2015 são:

- (1 1 1 1 0000000) - Caixa e Equivalência de Caixa: R\$ 5.113.678,60
- (1 1 351 01 0000) – Depósitos e Cauções relativos a contratos e convenções: R\$ 19.056,22

Perfazendo o valor de **R\$ 5.132.734,82**, que confere com o fluxo de caixa do exercício de 2015 e com o relatório do Superávit Financeiro acima demonstrado.

Segue em anexo os Relatórios utilizados para compor os valores demonstrados (ANEXO 04):

- Anexo I — Balanço Patrimonial
- Anexo II — Fluxo de Caixa
- Anexo III – Relatório de Restos a Pagar Processados
- Anexo IV — Relatório de Restos a Pagar Não Processados

Em relação aos Recursos Ordinários, realmente verificamos que o superávit elucidado no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial não está correto (R\$ 5.060.281,35), pelo mesma razão anteriormente esplanada. O Demonstrativo do sistema contábil esta trazendo valores irreais.

A rubrica Recursos Não Vinculados apresentada no anexo V da RGF que foi enviada juntamente com a prestação de contas do exercício de 2015 no valor de R\$ 1.470.740,42 também não está com os valores corretos.

Verificamos através do levantamento realizado para sanar as divergências citadas, que conforme o Demonstrativo do Superávit Financeiro de 2015, o anexo V da RGF 2º SEM/2015 deverá ser novamente retificado, o que já está sendo providenciado, para dar veracidade às informações.

Podemos demonstrar através da planilha abaixo, que os dois relatórios (RGF anexo V e Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial) trazem os valores corretos: Tabela (...).

#### **Análise:**

As argumentações trazidas pelo Gestor quanto ao presente item, em síntese, comprovaram as diversas inconsistências entre os saldos apresentados no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro (anexo ao Balanço Patrimonial – arquivo digital BALPAT) e os constantes no Relatório de Gestão Fiscal (Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar- arquivo digital RGFRA). Segundo o Gestor, o demonstrativo encaminhado por ocasião da análise inicial “não condiz com a realidade”, tendo afirmado que por várias vezes solicitou o “acerto à empresa fornecedora do programa, mais (sic) até o momento o relatório ainda sai com erros nos valores apurados por fonte de recursos”.

Dando prosseguimento às suas justificativas, o Gestor informou que solicitou a “reabertura da LRF 2015 para acertar informações sobre disponibilidade de caixa dos

recursos do Fundeb 40% e 60%, mediante ofício nº 022/2017 de 18/01/2017, que já se encontra retificado no programa da LRFWEB”.

Em consulta ao sistema LRFWeb desta Corte de Contas, nesta data, constatou-se que foi efetuada a retificação informada pelo Gestor, todavia, as informações do Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, encontram-se divergentes quando comparadas às apresentadas no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial, encaminhado na Prestação de Contas Anual do exercício de 2015, fato que compromete o conhecimento da real posição financeira do Município.

Complementando suas argumentações, o Gestor encaminhou novos demonstrativos acostados às Fls. 65, 67, 68 e 71 dos autos, porém, da análise dos relatos a seguir grifados, depreende-se que estes, ora apresentados, ainda se encontram inconsistentes quando comparados aos demais demonstrativos presentes na Prestação de Contas Anual, senão vejamos:

“(…) Em relação aos Recursos Ordinários, realmente verificamos que o superávit elucidado no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial não está correto (R\$ 5.060.281,35), pelo mesma razão anteriormente esplanada. **O Demonstrativo do sistema contábil esta trazendo valores irreais.**

A rubrica Recursos Não Vinculados apresentada no anexo V da RGF que foi enviada juntamente com a prestação de contas do exercício de 2015 no valor de R\$ 1.470.740,42 **também não está com os valores corretos.**

Verificamos através do levantamento realizado para sanar as divergências citadas, que conforme o Demonstrativo do Superávit Financeiro de 2015, **o anexo V da RGF 2º SEM/2015 deverá ser novamente retificado, o que já está sendo providenciado, para dar veracidade às informações. (...)**, (g.n.)

Diante do exposto, considerando que os elementos suscitados, os quais foram analisados sob o aspecto técnico-contábil, não foram suficientes para alterar a conclusão da análise, conclui-se pela **manutenção do indicativo de irregularidade apontado no item 7.3 do RT 105/2017.**

Assiste razão à área técnica, pois se mantém a divergência entre o superávit financeiro apresentado no anexo do Balanço Patrimonial e o apresentado no Anexo 5 do RGF.

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;

Observa-se que o gestor apresentou a disponibilidade financeira existente por fontes

de recursos, entretanto, mesmo após realizar os ajustes, 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 2016, caso o município tenha utilizado essa fonte para suplementação.

Diante dos fatos constatados nesse processo, a irregularidade em questão evidencia um ato de gestão praticado com impropriedade formal. Deixo de considerá-lo, contudo, de natureza grave.

#### **IV – CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, divergindo do entendimento da Área Técnica e do Ministério Público Especial de Contas e **VOTO** por:

**IV.1** - sejam mantidas as seguintes irregularidades, conforme já fundamentado neste voto:

- **APURAÇÃO DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (item 5.3.1 do RT 105/2017)**
- **INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE PARA PAGAMENTO (item 7.1 do RT 105/2017)**
- **ANEXO 5 DO RGF (RGFRAP) APRESENTA SALDOS INCONSISTENTES COM OS EVIDENCIADOS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL (item 7.3 do RT 105/2017)**

**IV.2** - seja afastada a seguinte irregularidade, conforme já fundamentado neste voto:

- **INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DA LDO QUANTO À LIMITAÇÃO DE EMPENHO (item 5.2.1 do RT 105/2017)**

**IV.3** - que seja emitido **Parecer Prévio** recomendando ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas da **Prefeitura de Santa Teresa**, no exercício de 2014, sob a responsabilidade do Sr. **Claumir Antônio Zamprogno**, na forma prevista no artigo 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012.

Por fim, **RECOMENDO** 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.

Dê-se ciência aos interessados e, após as providências de estilo, archive-se.

### PARECER PRÉVIO

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo TC-4306/2016, **RESOLVEM** os Srs. conselheiros da Primeira Câmara do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em sessão realizada no dia doze de julho de dois mil e dezessete, à unanimidade, nos termos do voto do relator, conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun:

**1. Manter** as seguintes irregularidades, conforme já fundamentado no voto do relator:

1.1 Apuração de déficit orçamentário evidenciando desequilíbrio das contas públicas (item 5.3.1 do RT 105/2017);

1.2 Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento (item 7.1 do RT 105/2017);

1.3 Anexo 5 do RGF (RGFRAP) apresenta saldos inconsistentes com os evidenciados no anexo ao balanço patrimonial (item 7.3 do RT 105/2017);

**2. Afastar** a seguinte irregularidade, conforme já fundamentado no voto do relator:

2.1 Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho (item 5.2.1 do RT 105/2017);

**3. Recomendar** ao Legislativo Municipal a **rejeição** das contas da Prefeitura de Santa Teresa, no exercício de 2014, sob a responsabilidade do senhor Claumir Antônio Zamprogno, na forma prevista no artigo 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012;

**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 Lei de Responsabilidade Fiscal;

**5. Arquivar** os autos após o trânsito em julgado.

### **Composição**

Reuniram-se na Primeira Câmara para apreciação o senhor conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, no exercício da presidência, a senhora conselheira em substituição Márcia Jaccoud Freitas e o senhor conselheiro convocado Marco Antonio da Silva. Presente, ainda, o senhor Procurador Especial de Contas Luis Henrique Anastácio da Silva, em substituição ao Procurador-Geral.

Sala das Sessões, 12 de julho de 2017.

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

### **No exercício da presidência**

CONSELHEIRA MÁRCIA JACCOUD FREITAS

### **Em substituição**

CONSELHEIRO MARCO ANTONIO DA SILVA

### **Convocado**

Fui presente:

PROCURADOR ESPECIAL DE CONTAS LUIS HENRIQUE ANASTÁCIO DA SILVA

### **Em substituição ao procurador-geral**

ODILSON SOUZA BARBOSA JUNIOR

**Secretário-geral das sessões**

