

PARECER PRÉVIO TC-141/2018 - PRIMEIRA CÂMARA

Processo: 05193/2017-1
Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito
Exercício: 2016
UG: PMV - Prefeitura Municipal de Viana
Relator: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun
Responsável: GILSON DANIEL BATISTA

PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – PREFEITURA MUNICIPAL DE VIANA – EXERCÍCIO DE 2016 – PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO COM RESSALVA – RESSALVA QUANTO A AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IRRF E ISS; DESPESAS CONTRAÍDAS NOS DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DO MANDATO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA – CAPITALIZAÇÃO DO INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA – 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 Viana**, sob a responsabilidade do senhor **Gilson Daniel Batista**, referente ao **exercício de 2016**.

No **Relatório Técnico 01071/2017-8** (evento 60) a área técnica apontou indícios de irregularidades, originando na **Instrução Técnica Inicial - ITI 01538/2017-9** (evento 61) para a **citação** do responsável.

Em atenção ao **Termo de Citação 02468/2017-9** (evento 64), 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 02598/2018-1** (evento 99), opinando pela emissão de parecer prévio pela **rejeição das contas**, concluindo nos seguintes termos:

5 PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Foi examinada a Prestação de Contas Anual relativa à Prefeitura Municipal de Viana, exercício de 2016, formalizada de acordo com a Resolução TC 261/2013 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 Viana, recomendando-se a **REJEIÇÃO DAS CONTAS** do Senhor **GILSON DANIEL BATISTA**, Prefeito Municipal durante o exercício de 2016, conforme dispõem o inciso III, art. 132, do Regimento Interno e o inciso III, art. 80, da Lei Complementar 621/2012, em face da manutenção dos seguintes indicativos de irregularidade:

- Ausência de reconhecimento de receita de imposto de renda retido na fonte (IRRF) e Imposto sobre serviços (ISS), prejudicando a base de cálculo de aplicação mínima de recursos próprios na saúde e educação (**item 6.1 do RT 1071/2017 e 2.3 desta Instrução**) e;
- 7.4.1.1 Despesas Contraídas nos Dois Últimos Quadrimestres de Mandato sem Suficiente Disponibilidade de Caixa para Pagamento educação (**item 7.4.1.1 do RT 1071/2017 e 2.5 desta Instrução**).

Encaminhados os autos ao Ministério Público Especial de Contas para manifestação, o procurador Luciano Vieira elaborou o parecer **PPJC 03415/2018-7** (evento 103) e manifestou-se de acordo com a área técnica.

Por ocasião da defesa oral, ocorrida na 26ª Sessão Ordinária da Primeira Câmara realizada em 15/08/2018, foram juntadas notas taquigráficas (documento 00130/2018-8) e material referente a documentos da defesa (Memorial 00066/2018-3), onde o conselheiro relator determinou o retorno dos autos ao seu gabinete para análise da documentação apresentada.

Foram, então, os autos encaminhados ao NCE para análise dos esclarecimentos prestados na sustentação oral. A Manifestação Técnica 1403/2018-1 (evento 118) concluiu que as argumentações apresentadas na defesa oral, sob o ponto de vista contábil, se caracterizaram como insuficientes para elidir as irregularidades apontadas.

Tal entendimento foi corroborado pelo Ministério Público de Contas, em nova manifestação da lavra do Procurador Luciano Vieira (Parecer do Ministério Público de Contas 05791/2018-1 – evento 122).

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 as 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 01071/2017-8

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 08/04/2017, nos termos do artigo 123 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, aprovado pela Resolução TC 261/2013, e art. 60, inc. XI da Lei Orgânica do Município, 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 08/04/2019.

3. INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei 2772/2015, 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 2773/2016, estimou a receita em R\$ 203.373.413,68 e fixou a despesa em R\$ 203.373.413,68 para o exercício em análise, admitindo a abertura de créditos adicionais suplementares até o limite de R\$ 61.012.024,10, conforme art. 4º da LOA (alterada pela Lei nº 2.813/2016).

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 |
|--------------|-----------------------------------|-------------------------------|-------------------------------------|----------------------|
| 2773/2016 | 75.531.423,39 | 38.900,00 | 0,00 | 75.570.323,39 |
| 2782/2016 | 150.000,00 | 0,00 | 0,00 | 150.000,00 |
| 2787/2016 | 62.000,00 | 616.000,00 | 0,00 | 678.000,00 |
| Total | 75.743.423,39 | 654.900,00 | 0,00 | 76.398.323,39 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - 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\$ 150.000,00 conforme segue:

Tabela 2): Despesa total fixada **Em R\$ 1,00**

| | |
|--|----------------|
| (=) Dotação inicial (BALORC) | 203.373.413,68 |
| (+) Créditos adicionais suplementares (DEMCAD) | 75.743.423,39 |
| (+) Créditos adicionais especiais (DEMCAD) – autorização para R\$ 678.000,00 | 654.900,00 |
| (+) Créditos adicionais extraordinários (DEMCAD) | 0,00 |
| (-) Anulação de dotações (DEMCAD) | 76.248.323,39 |
| (=) Dotação atualizada apurada (a) | 203.523.413,68 |
| (=) Dotação atualizada BALORC (b) | 203.523.413,68 |
| (=) Divergência (c) = (a) – (b) | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - 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 | 76.248.323,39 |
| Excesso de arrecadação | 0,00 |
| Superávit Financeiro | 150.000,00 |
| Operações de Crédito | 0,00 |
| Anulação de Reserva de Contingência | 0,00 |
| 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 | 76.398.323,39 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Considerando que a autorização contida na LOA para abertura de créditos adicionais foi de R\$ 61.012.024,10 e a efetiva abertura foi de R\$ 75.570.323,39, constata-se a infringência à autorização estipulada.

4.1.1 Indicativos de Irregularidades

4.1.1.1 Créditos especiais indevidamente abertos com base na LOA e créditos suplementares abertos com base em lei que autorizou apenas a abertura de créditos especiais.

Base legal: IN 34/2015 Anexo 1A; arts. 40 a 43 e 46 da Lei 4.320/64.

De acordo com o DEMCAD - Demonstrativo consolidado dos créditos adicionais contendo informações sobre os créditos abertos no exercício (Tabela 1) houve abertura de créditos adicionais especiais com autorização na LOA (Lei 2773/2016), o que é indevido, bem como houve abertura de créditos suplementares com base em lei que autorizou a abertura apenas de créditos especiais (Lei 2787/2016).

De acordo com alguns Decretos indicados no DEMCAD, não foi possível a confirmação dos tipos de créditos abertos, seus valores, bem como discriminação de suas fontes de forma clara, a exemplo do Decreto 214/2016 - que abre crédito Suplementar com base na lei 2787/2016, que na verdade autorizou abertura de crédito especial, além de não indicar de qual dotação e de qual UG anulou parte do montante.

Daí depreende-se erro tanto no DEMCAD - Demonstrativo consolidado dos créditos adicionais, contendo informações sobre os créditos abertos no exercício, quanto nos decretos de abertura de créditos adicionais.

Sendo assim, sugere-se **citar** o responsável para que esclareça quais créditos foram de fato abertos, com base em quais leis autorizativas e detalhando seus decretos de aberturas, valor, tipo e fontes corretas, bem como toda a documentação comprobatória.

4.1.1.2 Abertura de crédito adicional suplementar sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes.

Base legal: CRFB/88, art. 167, inciso V, c/c art. 43 da Lei nº 4.320/64

A autorização contida no art. 4º da Lei 2773/2016 alterada pela Lei nº 2.813/2016, foi de 30% (trinta por cento) sobre o total da despesa fixada (R\$ 203.373.413,68) para abertura de créditos adicionais suplementares, que corresponde a R\$ 61.012.024,10. Observa-se, no entanto, a abertura de R\$ R\$ 75.570.323,39 em Créditos adicionais suplementares com base na LOA (tabela 1), um montante de R\$ 14.558.299,29 a maior que a autorização supra.

Sendo assim, sugere-se **citar** o responsável para que apresente as justificativas e/ou documentos que esclareçam este indicativo de irregularidade.

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 4): Resultados Primário e Nominal **Em R\$ 1,00**

| Rubrica | Meta LDO | Execução |
|--------------------|----------------|-----------------|
| Receita Primária | 204.232.026,38 | 180.713.002,46 |
| Despesa Primária | 199.803.463,82 | 167.373.893,70 |
| Resultado Primário | 4.428.562,56 | 10.103.337,17 |
| Resultado Nominal | -13.430.117,32 | (15.877.580,48) |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

O responsável recebeu pareceres de alerta desta Corte de Contas, pelo não atingimento da meta bimetral de arrecadação relativa aos 1º, 2º, 3º e 4º bimestres/2016 previstas conforme consta nos processos TC nºs 2812, 4459, 7071 e 9218/2016.

4.3 RECEITAS E DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS

No que tange às receitas orçamentárias, verifica-se que houve uma arrecadação de 88,05% em relação à receita prevista:

Tabela 5): Execução orçamentária da receita Em R\$ 1,00

| Unidades gestoras | Previsão | Arrecadação | % Arrecadação |
|---|-----------------------|-----------------------|------------------|
| Fundo Municipal de Assistência Social de Viana | 5.117.850,00 | 2.960.076,48 | 57,83 |
| Fundo Municipal de Saúde de Viana | 17.082.943,02 | 11.619.716,77 | 68,01 |
| Instituto de Previdência Social dos Servidores Públicos do Município de Viana | 16.251.299,72 | 13.923.908,10 | 85,67 |
| Prefeitura Municipal de Viana | 164.921.320,94 | 150.566.182,35 | 91,29 |
| Câmara Municipal de Viana | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Total (BALORC por UG) | 203.373.413,68 | 179.069.883,70 | 88,04 |
| Total (BALORC Consolidado) | 203.373.413,68 | 179.069.883,70 | 88,05 |
| Divergência | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

Tabela 6): Receita Orçamentária por categoria econômica (consolidado) Em R\$ 1,00

| Categoria da Receita | Previsão Atualizada | Receitas Realizadas |
|---|-----------------------|-----------------------|
| Receita Corrente | 176.729.077,68 | 172.647.731,09 |
| Receita de Capital | 26.644.336,00 | 6.422.152,61 |
| Recursos Arrecadados Em Exercícios Anteriores | 0,00 | 0,00 |
| Operações De Crédito / Refinanciamento | 0,00 | 0,00 |
| Totais | 203.373.413,68 | 179.069.883,70 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

A execução orçamentária consolidada representa 83,01% da dotação atualizada, conforme se evidencia na tabela a seguir:

Tabela 7): Execução orçamentária da despesa Em R\$ 1,00

| Unidades gestoras | Autorização | Execução | % Execução |
|---|-----------------------|-----------------------|---------------|
| Fundo Municipal de Assistência Social de Viana | 7.332.970,00 | 5.275.132,65 | 71,94 |
| Fundo Municipal de Saúde de Viana | 41.793.331,57 | 31.903.924,41 | 76,34 |
| Instituto de Previdência Social dos Servidores Públicos do Município de Viana | 24.139.049,72 | 20.230.389,89 | 83,81 |
| Prefeitura Municipal de Viana | 123.244.338,80 | 105.263.689,92 | 85,41 |
| Câmara Municipal de Viana | 7.013.723,59 | 6.271.685,87 | 89,42 |
| Total (BALORC por UG) | 203.523.413,68 | 168.944.822,74 | 83,01 |
| Total (BALORC Consolidado) | 203.523.413,68 | 168.944.822,74 | 83,01 |
| Divergência | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

Tabela 8): Despesa orçamentária por categoria econômica (consolidado) Em R\$ 1,00

| Especificação | Dotação Inicial | Dotação Atualizada | Despesas Empenhadas | Despesas Liquidadas | Despesas Pagas |
|---|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Corrente | 143.171.702,69 | 171.058.931,38 | 149.487.742,45 | 149.358.125,79 | 137.340.301,55 |
| De Capital | 56.472.839,44 | 28.735.610,75 | 19.457.080,29 | 19.406.721,20 | 18.016.737,77 |
| Reserva de Contingência | 30.000,00 | 30.000,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Reserva do RPPS | 3.698.871,55 | 3.698.871,55 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Amortização da Dívida / Refinanciamento | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Totais | 203.373.413,68 | 203.523.413,68 | 168.944.822,74 | 168.764.846,99 | 155.357.039,32 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

A execução orçamentária evidencia um resultado superavitário no valor de R\$10.125.060,96, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 9): Resultado da execução orçamentária (consolidado) **Em R\$ 1,00**

| | |
|---|----------------------|
| Receita total realizada | 179.069.883,70 |
| Despesa total executada (empenhada) | 168.944.822,74 |
| Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit) | 10.125.060,96 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

| | |
|---|----------------------|
| Saldo em espécie do exercício anterior | 48.360.788,25 |
| Receitas orçamentárias | 179.069.883,70 |
| Transferências financeiras recebidas | 42.875.202,19 |
| Recebimentos extraorçamentários | 53.980.779,27 |
| Despesas orçamentárias | 168.944.822,74 |
| Transferências financeiras concedidas | 43.403.781,68 |
| Pagamentos extraorçamentários | 84.921.547,36 |
| Saldo em espécie para o exercício seguinte | 27.016.501,63 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

Tabela 11): Disponibilidades **Em R\$ 1,00**

| Unidades gestoras | Saldo |
|---|-----------------------|
| Câmara Municipal de Viana | 0,00 |
| Fundo Municipal de Assistência Social de Viana | 2.233.719,91 |
| Fundo Municipal de Saúde de Viana | 7.525.255,85 |
| Instituto de Previdência Social dos Servidores Públicos do Município de Viana | 34.168.129,63 |
| Prefeitura Municipal de Viana | 16.745.085,00 |
| Total (TVDISP por UG) | 60.672.190,39 |
| Total (TVDISP Consolidado) | 13.916.753,83 |
| Divergência | -46.755.436,56 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Observa-se que a divergência apontada decorre do fato de o TVDISP Consolidado não estar de fato consolidado, em desacordo, portanto, com a IN 34/2015 (Anexo I: A - CONTAS DE PREFEITO - TVDISP - Termo de verificação de disponibilidades consolidado, conforme layout constante do Anexo II desta Instrução Normativa).

Considerando que o referido relatório é um instrumento acessório, cuja divergência não causou prejuízo à análise das contas de governo, sugere-se não citar o responsável, e RECOMENDAR ao responsável que encaminhe, nas próximas prestações de contas, o TVDISP Consolidado, de acordo com o disposto no instrumento de regulamentação de remessa vigente à época do encaminhamento da Prestação de Contas (atualmente IN 34/2015 atualizada pela IN 40/2016).

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\$ 54.128.479,79. 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 12): Síntese da DVP (consolidado) **Em R\$ 1,00**

| | |
|---|----------------------|
| Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA) | 309.513.816,97 |
| Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) | 255.385.337,18 |
| Resultado Patrimonial do período | 54.128.479,79 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - 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 13): Síntese do Balanço Patrimonial (consolidado) **Em R\$ 1,00**

| Especificação | 2016 | 2015 |
|---------------------------|-----------------------|-----------------------|
| Ativo circulante | 76.651.055,55 | 56.058.146,19 |
| Ativo não circulante | 429.676.485,83 | 391.918.679,23 |
| Passivo circulante | 25.866.433,15 | 27.029.522,89 |
| Passivo não circulante | 45.616.465,87 | 41.055.473,86 |
| Patrimônio líquido | 434.844.642,36 | 379.891.828,67 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - 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 14): Resultado financeiro **Em R\$ 1,00**

| Especificação | 2016 | 2015 |
|---|----------------------|----------------------|
| Ativo Financeiro (a) | 61.329.172,77 | 48.555.727,70 |
| Passivo Financeiro (b) | 25.403.662,87 | 27.433.944,00 |
| Resultado Financeiro apurado no BALPAT (c) = (a) – (b) | 35.925.509,90 | 21.121.783,70 |
| Recursos Ordinários | -14.721.644,15 | -29.599.147,92 |
| Recursos Vinculados | 50.647.154,05 | 50.720.931,62 |
| Resultado Financeiro por Fonte de Recursos (d) | 35.925.509,90 | 21.121.783,70 |
| Divergência (c) – (d) | 0,00 | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - 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. Convém anotar que do superávit de R\$35.925.509,90, R\$32.340.401,08 é pertinente ao Instituto de Previdência.

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 15): Movimentação dos restos a pagar

Em R\$ 1,00

| Restos a Pagar | Processados | Não Processados | Total Geral |
|---------------------------------------|----------------------|-------------------|----------------------|
| Saldo Final do Exercício anterior | 19.503.086,04 | 1.126.227,47 | 20.629.313,51 |
| Inscrições | 13.407.807,67 | 179.975,75 | 13.587.783,42 |
| Pagamentos | 10.865.276,24 | 7.716,44 | 10.872.992,68 |
| Cancelamentos | 3.273.985,44 | 1.118.511,03 | 4.392.496,47 |
| Outras baixas | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Saldo Final do Exercício atual | 18.771.632,03 | 179.975,75 | 18.951.607,78 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Observou-se que Demonstrativo da Dívida Flutuante (DEMDFL) não segregava os registros de restos a pagar não processados e processados, contrariando o artigo 92 parágrafo único da Lei Federal Nº 4.320/64 que dispõe:

Art. 92. A dívida fluante compreende:

I - os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida;

II - os serviços da dívida a pagar;

III - os depósitos;

IV - os débitos de tesouraria.

Parágrafo único. O registro dos restos a pagar far-se-á por exercício e por credor distinguindo-se as despesas processadas das não processadas. (grifo nosso)

No entanto, como esta análise não foi prejudicada, sugere-se **recomendar** ao responsável que proceda nos próximos exercícios o encaminhamento no Demonstrativo da Dívida Flutuante (DEMDFL) com a segregação entre os restos a pagar não processados e processados, em acordo com o artigo 92, parágrafo único da Lei Federal Nº 4.320/64.

6.1 INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

AUSÊNCIA DE RECONHECIMENTO DE RECEITA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) E IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS), PREJUDICANDO A BASE DE CÁLCULO DE APLICAÇÃO MÍNIMA DE RECURSOS PRÓPRIOS NA SAÚDE E EDUCAÇÃO

Base Normativa: art. 158, I da CRFB/88, arts. 85 e 89 da Lei 4.320/64.

Observa-se no Demonstrativo da Dívida Flutuante (DEMDFL), o acúmulo de saldo nas contas do IRRF - imposto de renda retido na fonte (R\$ 2.022.492,42) e do ISS - Imposto sobre serviços (R\$ 980.385,05), denotando-se ausência de reconhecimento dessas receitas, que se ocorrida, influencia diretamente a apuração dos limites constitucionais e legais.

|  PREFEITURA MUNICIPAL DE VIANA CONSOLIDADO TODOS ESPÍRITO SANTO 27.165.547/0001-01 ANEXO XVII BALANÇO - EXERCÍCIO DE 2016 | | Movimentação | | | | | Saldo Atual |
|---|--|----------------|------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Código | Descrição | Saldo Anterior | Encargação | Cancelamento | Inscrição | Baixa | |
| DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA FLUTUANTE | | | | | | | |
| <i>CONTÁBILIDADE</i> | | | | | | | |
| 2182010000 | ISS | 820.212,01 | | | 1.210.650,00 | 1.108.280,00 | 887.385,05 |
| 2182010500 | IMPOSTO SOBRE RENDAS E SERVIÇOS DE TERCEIROS | 1.202.280,41 | | 300,00 | 221.897,98 | 241.430,00 | 2.022.492,42 |

Sendo assim, sugere-se citar o responsável para que querendo, apresente as justificativas e documentos probantes.

7. GESTÃO FISCAL

7.1 INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

7.1.1 Descumprimento dos Limites Legal e Prudencial das Despesas com Pessoal do Poder Executivo e do Limite Prudencial das Despesas com Pessoal Consolidadas

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\$ 161.308.530,24.

Constatou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas, que as despesas com pessoal executadas pelo Poder Executivo atingiram 54,91% da receita corrente líquida, conforme demonstrado na planilha APÊNDICE B, sintetizada na tabela a seguir:

Tabela 16): Despesas com pessoal – Poder Executivo **Em R\$ 1,00**

| Descrição | Valor |
|---|----------------|
| Receita corrente líquida – RCL | 161.308.530,24 |
| Despesas totais com pessoal | 88.575.105,47 |
| % das despesas totais com pessoal em relação à RCL | 54,91% |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - 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 58,18% em relação à receita corrente líquida, conforme demonstrado na planilha APÊNDICE C deste relatório, e evidenciado resumidamente na tabela a seguir:

Tabela 17): Despesas com pessoal consolidadas **Em R\$ 1,00**

| Descrição | Valor |
|---|----------------|
| Receita corrente líquida – RCL | 161.308.530,24 |
| Despesas totais com pessoal | 93.851.627,74 |
| % das despesas totais com pessoal em relação à RCL | 58,18% |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - 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%.

Sendo assim, sugere-se citar o responsável para que querendo, apresente as justificativas e documentos que entender necessários.

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 **0,0%** da receita corrente líquida, conforme se demonstra na tabela a seguir:

| Tabela 18): Dívida consolidada líquida | | Em R\$ 1,00 |
|--|--|--------------------|
| Descrição | | Valor |
| Dívida consolidada | | 19.281.347,47 |
| Deduções | | 21.630.890,24 |
| Dívida consolidada líquida | | 0,00 |
| Receita corrente líquida - RCL | | 161.308.530,24 |
| % da dívida consolidada líquida sobre a RCL | | 0,00% |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - 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% (dezesseis 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 19): Operações de crédito (Limite 16% RCL) Em R\$ 1,00

| Descrição | Valor |
|---|----------------|
| Receita corrente líquida – RCL | 161.308.530,24 |
| 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 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 20): Garantias concedidas (Limite 22% RCL) Em R\$ 1,00

| Descrição | Valor |
|--|----------------|
| Receita corrente líquida – RCL | 161.308.530,24 |
| Montante global das garantias concedidas | 0,00 |
| % do montante global das garantias concedidas sobre a RCL | 0,00% |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 21): Operações de crédito – ARO (Limite 7% RCL) Em R\$ 1,00

| Descrição | Valor |
|--|----------------|
| Receita corrente líquida – RCL | 161.308.530,24 |
| 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 05193/2017-1 - 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 22): 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 Liq | RPNL | Dispon. Líquida |
|--|----------------------|------------------------|----------------------|------------------|---------------------|--------------------------------------|-------------------|----------------------|
| | | RP Liq. Exerc. Ant. | RP Liq. | RPNL Exerc. Ant. | DEA Consignações | | | |
| Saúde - Recursos próprios | 502.444,18 | 1.344.175,73 | 2.141.104,80 | 0,00 | 8.918,15 | -2.991.754,50 | 0,00 | -2.991.754,50 |
| Saúde - Recursos SUS | 6.281.920,37 | 11.002,04 | 646.570,65 | 0,00 | 2.729.610,78 | 2.894.736,90 | 0,00 | 2.894.736,90 |
| Saúde - Outros recursos | 740.891,30 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | | 740.891,30 | 0,00 | 740.891,30 |
| Educação - Recursos próprios | 2.710.193,04 | 144.489,81 | 4.220.287,53 | 0,00 | | -1.854.584,30 | 0,00 | -1.854.584,30 |
| Educação - Recursos programas federais | 3.479.754,94 | 116.704,55 | 127.473,78 | 0,00 | | 3.236.576,61 | 0,00 | 3.236.576,61 |
| Educação - Outros recursos | 650.323,87 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | | 650.323,87 | 0,00 | 650.323,87 |
| Demais vinculadas | 7.291.501,45 | 288.886,29 | 925.222,17 | 0,00 | 3.424.783,11 | 2.652.630,88 | 0,00 | 2.652.630,88 |
| RPPS | 34.168.129,63 | 0,00 | 1.389.521,41 | 0,00 | 297.661,20 | 32.480.947,02 | 179.975,75 | 32.300.971,27 |
| Não vinculadas | 4.847.031,61 | 3.459.586,94 | 3.957.627,33 | 0,00 | 79.917,87 | -2.650.100,33 | 0,00 | -2.650.100,33 |
| Total | 60.672.190,39 | 5.363.824,36 | 13.407.807,67 | 0,00 | 6.540.890,91 | 35.359.667,45 | 179.975,75 | 35.179.691,70 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

*Foi considerada Despesa de Exercício Anterior - DEA de R\$ 8.918,15 em Saúde - Recursos próprios e de R\$ 79.917,67 em Recursos não vinculados.

7.4.1.1 Indicativo de Irregularidade

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.

Do detalhamento 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 31/04 | A partir de 01/05 | | |
| Saúde - Recursos próprios | 502.444,18 | 1.344.175,73 | 2.150.022,95 | -841.731,55 | -2.991.754,50 |
| Educação - Recursos próprios | 2.710.193,04 | 144.489,81 | 4.220.287,53 | 2.565.703,23 | -1.654.584,30 |
| Não vinculadas | 4.847.031,61 | 3.459.586,94 | 4.037.545,00 | 1.387.444,67 | -2.650.100,33 |
| Total | 8.059.668,83 | 4.948.252,48 | 10.407.855,48 | 3.111.416,35 | -7.296.439,13 |

Observou-se que não houve inscrição de restos a pagar não processados nas fontes detalhadas no quadro anterior.

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 Educação (Recursos próprios, Recursos programas federais e Outros recursos).

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, propõe-se citar o responsável a 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 consequente 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 23): Comparativo FOLRGP – Poder Executivo

Em R\$ 1,00

| Competência | Valor Bruto | Abono | 13º Salário | Férias | Valor Líquido |
|-------------|--------------|-------|-------------|--------------|---------------|
| Junho | 1.860.571,73 | | 54.381,65 | 102.143,41 | 1.704.046,67 |
| Julho | 1.856.564,62 | | 56.901,59 | 92.602,41 | 1.707.060,62 |
| Agosto | 1.838.495,84 | | 39.286,41 | 77.546,57 | 1.721.662,86 |
| Setembro | 1.831.649,74 | | 51.437,79 | 30.410,15 | 1.749.801,80 |
| Outubro | 1.871.209,85 | | 55.006,39 | 53.999,42 | 1.762.204,04 |
| Novembro | 1.714.368,85 | | 65.553,33 | 113.420,94 | 1.535.394,58 |
| Dezembro | 3.884.032,18 | | 905.088,53 | 1.544.623,61 | 1.434.320,04 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 24): Quantitativo de servidores – Poder Executivo (FOLRGP)

| Unidades Gestoras | Jun | Jul | Ago | Set | Out | Nov | Dez |
|--|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| Instituto de Previdência Social dos Servidores Púb | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Prefeitura Municipal de Viana | 927 | 965 | 949 | 926 | 934 | 910 | 882 |
| Total | 928 | 966 | 950 | 927 | 935 | 911 | 883 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 25): Comparativo FOLRPP – Poder Executivo

Em R\$ 1,00

| Competência | Valor Bruto | Abono | 13º Salário | Férias | Valor Líquido |
|-------------|--------------|-------|-------------|------------|---------------|
| Junho | 3.488.488,67 | | 265.748,13 | 11.703,27 | 3.211.037,27 |
| Julho | 3.527.441,34 | | 284.713,31 | 14.941,27 | 3.227.786,76 |
| Agosto | 3.528.753,84 | | 265.480,01 | 29.467,89 | 3.233.805,94 |
| Setembro | 3.531.968,79 | | 251.193,89 | 62.511,22 | 3.218.263,68 |
| Outubro | 3.457.063,38 | | 213.387,83 | 29.616,91 | 3.214.058,64 |
| Novembro | 3.518.139,99 | | 235.652,29 | 41.137,34 | 3.241.350,36 |
| Dezembro | 4.012.512,50 | | 221.916,32 | 498.420,18 | 3.292.176,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 26): Quantitativo de servidores – Poder Executivo (FOLRPP)

| Unidades Gestoras | Jun | Jul | Ago | Set | Out | Nov | Dez |
|--|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Instituto de Previdência Social dos Servidores Púb | 83 | 90 | 89 | 91 | 95 | 86 | 81 |
| Prefeitura Municipal de Viana | 958 | 951 | 949 | 948 | 935 | 939 | 943 |
| Total | 1041 | 1041 | 1038 | 1039 | 1030 | 1025 | 1024 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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 24,97% 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 27): Aplicação na manutenção e desenvolvimento ensino | | Em R\$ 1,00 |
|--|--|----------------------|
| Destinação de recursos | | Valor |
| Receitas provenientes de impostos | | 20.940.567,96 |
| Receitas provenientes de transferências | | 78.181.465,08 |
| Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino | | 99.122.033,04 |
| Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino | | 24.750.294,99 |
| % de aplicação | | 24,97% |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Vale acrescentar que foram consideradas as na base de cálculo as receitas de IR (R\$ 2.022.492,42) e ISS (R\$ 980.385,05) não reconhecidas pelo município.

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 76,06% das receitas provenientes do Fundeb, conforme demonstrado na planilha de apuração, APÊNDICE D, apresentado resumidamente na tabela a seguir:

| Tabela 28): Destinação de recursos do FUNDEB prof. Magistério | | Em R\$ 1,00 |
|--|--|----------------------|
| Destinação de recursos | | Valor |
| Receitas líquidas provenientes do FUNDEB | | 39.730.183,86 |
| Valor destinado ao pagamento dos profissionais do magistério | | 30.218.744,78 |
| % de aplicação | | 76,06% |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Conforme se observa da tabela 27, o município descumpriu o percentual mínimo de aplicação na manutenção e desenvolvimento ensino.

Sendo assim, sugere-se **citar** o responsável para que querendo, apresente as justificativas e documentos que entender necessários.

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 18,45% 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:

| | Em R\$ 1,00 |
|--|----------------------|
| Destinação de recursos | Valor |
| Receitas provenientes de impostos | 20.940.567,96 |
| Receitas provenientes de transferências | 78.181.465,08 |
| Base de cálculo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde | 99.122.033,04 |
| Valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde | 18.289.722,55 |
| % de aplicação | 18,45% |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - 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 **não houve aprovação/rejeição das contas da saúde relativamente ao exercício 2016**, tendo em vista o encerramento do mandato do Conselho Municipal de Saúde (biênio 2015-2016) em 31/12/2016.

Relata ainda o documento, que houve intervenção do MPES por meio de AÇÃO CIVIL PÚBLICA junto à Vara Cível e Comercial da Comarca de Viana, que culminou na Decisão do Exmo. Sr. Juiz de Direito Rafael Calmon Rangel, em suspender todos os efeitos do Edital de convocação nº 001/2017, ordenando que o Prefeito Municipal e o Secretário Municipal de

Saúde, dêem imediato cumprimento ao que determinar a terceira diretriz, inciso IX da Resolução nº 453/2012 do Ministério da Saúde.

Sendo assim, sugere-se **citar** o responsável para que apresente as justificativas e/ou documentos que julgar necessários para comprovar o atendimento à solicitação do MPES, bem como à análise da contas e o encaminhamento 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.

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:

| Descrição | Em R\$ 1,00 Valor |
|--|----------------------|
| Receita tributária e transferências – 2012 (Art. 29-A CF/88) | 97.255.779,21 |
| % máximo para o município | 7,00% |
| Valor máximo permitido para transferência | 6.807.904,54 |
| Valor efetivamente transferido | 6.800.265,36 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

10. 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 instituído pela Lei municipal 1379/2012, sendo que a Câmara Municipal não subordina-se à unidade de controle interno do Executivo Municipal.

A documentação estabelecida na Instrução Normativa TC 34/2015 foi encaminhada, nos termos previstos pela regulamentação, sendo que não foram apontados indicativos de irregularidades.

11. MONITORAMENTO

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

12. ANÁLISE DE CONFORMIDADE (DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS)

12.1 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.

12.1.1 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 31) Restos a Pagar não Processados

| | |
|--------------------------|-------------|
| Balanço Financeiro (a) | 179.975,75 |
| Balanço Orçamentário (b) | 179.975,75 |
| Divergência (a-b) | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

12.1.2 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 32) Restos a Pagar Processados

| | |
|--------------------------|---------------|
| Balanço Financeiro (a) | 13.407.807,67 |
| Balanço Orçamentário (b) | 13.407.807,67 |
| Divergência (a-b) | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

12.1.3 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 33) 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 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

12.1.4 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 34) Execução de despesa na dotação Reserva do RPPS

| Balço Orçamentário | Valores |
|---------------------|---------|
| Despesas Empenhadas | 0,00 |
| Despesas Liquidada | 0,00 |
| Despesas Paga | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

12.1.5 Análise entre o Balço Financeiro e o Balço 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 Balço Financeiro deve ser igual ao total da receita orçamentária informada no Balço Orçamentário, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 35) Total da Receita Orçamentária

| | |
|--------------------------|----------------|
| Balço Financeiro (a) | 179.069.883,70 |
| Balço Orçamentário (b) | 179.069.883,70 |
| Divergência (a-b) | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

12.1.6 Análise entre o Balço Financeiro e o Balço 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 Balço Financeiro deve ser igual ao total da despesa orçamentária informada no Balço Orçamentário, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 36) Total da Despesa Orçamentária

| | |
|--------------------------|----------------|
| Balço Financeiro (a) | 168.944.822,74 |
| Balço Orçamentário (b) | 168.944.822,74 |
| Divergência (a-b) | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

12.1.7 Análise entre o Balço Financeiro e o Balço 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 Balço Financeiro deve ser igual ao informado no Balço Patrimonial (coluna exercício anterior), conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 37) Conta Caixa e Equivalentes de Caixa (exercício anterior)

| | |
|--------------------------|----------------------|
| Balanço Financeiro (a) | 48.356.758,45 |
| Balanço Patrimonial (b) | 22.697.618,70 |
| Divergência (a-b) | 25.659.139,75 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

12.1.8 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 38) Conta Caixa e Equivalentes de Caixa (exercício atual)

| | |
|--------------------------|---------------|
| Balanço Financeiro (a) | 27.012.082,96 |
| Balanço Patrimonial (b) | 27.012.082,96 |
| Divergência (a-b) | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

12.1.9 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 39) Resultado Patrimonial

| Exercício atual | |
|--------------------------|---------------|
| DVP (a) | 54.128.479,79 |
| Balanço Patrimonial (b) | 54.128.479,79 |
| Divergência (a-b) | 0,00 |
| Exercício anterior | |
| DVP (a) | 25.557.041,24 |
| Balanço Patrimonial (b) | 25.557.041,24 |
| Divergência (a-b) | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

12.1.10 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 40) Comparativo dos saldos devedores e credores

| | |
|--|-----------------------|
| Saldos Devedores (a) = I + II | 761.712.878,56 |
| Ativo (BALPAT) – I | 506.327.541,38 |
| Variações Patrimoniais Diminutivas (DEMVAP) - II | 255.385.337,18 |
| Saldos Credores (b) = III – IV + V | 761.712.878,56 |
| Passivo (BALPAT) – III | 506.327.541,38 |
| Resultado Exercício (BALPAT) – IV | 54.128.479,79 |
| Variações Patrimoniais Aumentativas (DEMVAP) - V | 309.513.816,97 |
| Divergência (c) = (a) - (b) | 0,00 |

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

12.1.11 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 41) Execução da Despesa Orçamentária

| | |
|---|-----------------------|
| Despesa Empenhada (a) | 168.944.822,74 |
| Dotação Atualizada (b) | 203.523.413,68 |
| Execução da despesa em relação à dotação (a-b) | -34.578.590,94 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

12.1.12 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 42): Planejamento Orçamentário

| | |
|--|-------------------|
| Dotação Atualizada – BALORC (a) | 203.523.413,68 |
| Receita Prevista Atualizada – BALORC (b) | 203.373.413,68 |
| Dotação a maior (a-b) | 150.000,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 43): Informações Complementares para análise

| | |
|---|------------|
| Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores – BALORC (Previsão Atualizada) | 0,00 |
| Saldo de Superávit Financeiro – Exerc. Anterior – BALORC (Previsão Atualizada) | 150.000,00 |
| Saldo de Reabertura de Créditos Adicionais Exerc. Anterior – BALORC (Previsão Atualizada) | 0,00 |
| Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Superávit Financeiro Exerc. Anterior) - DEMCAD | 150.000,00 |
| Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Reabertura de Créditos Adicionais) - DEMCAD | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Pelo exposto, denota-se que o montante da dotação atualizada em valor superior à receita prevista atualizada, refere-se à crédito adicional suplementar de R\$ 150.000,00 aberto, tendo como fonte superávit financeiro do exercício anterior (2015).

12.1.13 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 44): Execução da Despesa Orçamentária

| | |
|-------------------------------|-----------------------|
| Despesas Empenhadas (a) | 168.944.822,74 |
| Receitas Realizadas (b) | 179.069.883,70 |
| Execução a maior (a-b) | -10.125.060,96 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

Tabela 45): 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 | 150.000,00 |
| Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Reabertura de Créditos Adicionais) - DEMCAD | 0,00 |

Fonte: Processo TC 05193/2017-1 - Prestação de Contas Anual/2016

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

13. REMUNERAÇÃO DE AGENTES POLÍTICOS

Base Legal: Lei Municipal nº 2090/2008; arts. 37, incisos X e XI, 29, inciso V, e 39, § 4º da Constituição da República.

A Lei Municipal 2090/2008 fixou os subsídios do Prefeito e do Vice-Prefeito, para a legislatura 2013/2016, em R\$ 10.000,00 e R\$ 5.000,00, respectivamente.

Da análise das fichas financeiras do Prefeito e do Vice-Prefeito referentes ao exercício de 2016, verifica-se que o Prefeito, percebeu R\$ 9.000,00 mensais a título de subsídio no período de janeiro a abril/2016, e R\$ 10.000,00 no período de maio a dezembro/2016, e uma diferença de subsídio no montante de R\$1.000,00 no mês de maio/2016, consta ainda no período de novembro a dezembro de 2016 um desconto a título de redução do Salário um montante de R\$ 1.000,00; e o Vice-Prefeito, percebeu R\$ 4.500,00 mensais a título de subsídio no período de janeiro a abril/2016, e R\$ 5.000,00 no período de maio a dezembro/2016, e uma diferença de subsídio no montante de R\$ 500,00 no mês de maio/2016, consta ainda no período de novembro a dezembro de 2016 um desconto a título de redução do Salário um montante de R\$ 500,00.

Diante do exposto, constata-se que as despesas com a remuneração desses Agentes Políticos, durante o exercício 2016, estão em conformidade com o mandamento legal.

14. PLANO DE CUSTEIO E DO PLANO DE AMORTIZAÇÃO DO DÉFICIT ATUARIAL VIGENTE NO EXERCÍCIO FINANCEIRO E PAGAMENTO DE INATIVOS

Base Legal: Lei Municipal nº 1385/2016

Conforme o DECAMOR – Declaração de Compatibilidade do Plano de Custeio e do Plano de Amortização:

(...) o plano de custeio do Instituto de Previdência Social dos Servidores Públicos de Viana - IPREVI estabelecido por meio da lei municipal 1.595 de 28 de dezembro de 2001 e vigente no exercício 2016 está compatível com as alíquotas sugeridas pelo parecer do atuário inserto na avaliação atuarial de 2015 estudo esse posicionado com dados em 31/12/2015 e com data de cálculo referenciado em 06 de maio de 2016.

Declaro ainda, que o **plano de amortização do déficit atuarial** estabelecido por meio da lei municipal 1.595 de 28 de dezembro de 2001 e vigente no exercício 2016 está compatível com o parecer do atuário inserto na avaliação atuarial de 2015 estudo esse posicionado com dados em dezembro/2015 e com data de cálculo referenciado em 06/05/2016, onde apresenta o plano financeiro com equilíbrio técnico de R\$ 0,00 e o plano previdenciário com superávit técnico de R\$ 5.495.838,07.

Quanto ao pagamento de aposentadorias e pensões, através do DECINAT – Declaração de pagamento de Aposentadorias e Pensões, declarou o responsável:

Declaro, na forma da Lei e para todos os fins de direito que o regime previdenciário estabelecido para os servidores efetivos desta Prefeitura Municipal de Viana, por meio da Lei nº 1595/2001, é o Regime próprio de previdência municipal, do Município de Viana, do Estado do Espírito Santo, de conformidade com a legislação Federal.

Declaro ainda, na forma da Lei e para todos os fins de direito que a Prefeitura Municipal de Viana, não possui a responsabilidade direta de pagamento de aposentadorias e pensões.

15. 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 |
|--|-----------------------|----------------------------|
| 4.1.1.1 Créditos especiais indevidamente abertos com base na LOA e créditos suplementares abertos com base em lei que autorizou apenas a abertura de créditos especiais. | Gilson Daniel Batista | Citação |
| 4.1.1.2 Abertura de crédito adicional suplementar sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes. | Gilson Daniel Batista | Citação |
| 6.1 Ausência de reconhecimento de receita de imposto de renda retido na fonte (IRRF) e Imposto sobre serviços (ISS), prejudicando a base de cálculo de aplicação mínima de recursos próprios na saúde e educação | Gilson Daniel Batista | Citação |
| 7.1.1 Descumprimento os Limites Legal e Prudencial das Despesas Com Pessoal do Poder Executivo e do Limite Prudencial das Despesas Com Pessoal Consolidadas | Gilson Daniel Batista | Citação |
| 7.4.1.1 Despesas Contraídas nos Dois Últimos Quadrimestres de Mandato sem Suficiente Disponibilidade de Caixa para Pagamento | Gilson Daniel Batista | Citação |
| 8.1 Descumprimento na Aplicação de Recursos na Manutenção e no Desenvolvimento do Ensino | Gilson Daniel Batista | Citação |
| 8.4 Ausência do Parecer Emitido pelo Conselho de Acompanhamento e Controle Social da Saúde | Gilson Daniel Batista | Citação |
| 12.1.7 Divergência entre o Balanço Financeiro e o Balanço Patrimonial em relação ao saldo do exercício anterior da conta Caixa e Equivalentes de Caixa | Gilson Daniel Batista | Citação |

Acrescenta-se sugestão de recomendar ao Chefe do Poder Executivo municipal que proceda nos próximos exercícios:

- encaminhe, nas próximas prestações de contas, o TVDISP Consolidado, de acordo com o disposto no instrumento de regulamentação de remessa vigente à época do encaminhamento da Prestação de Contas (atualmente IN 34/2015 atualizada pela IN 40/2016).
- encaminhe o Demonstrativo da Dívida Flutuante (DEMDFL) com a segregação entre os restos a pagar não processados e processados, em acordo com o artigo 92, parágrafo único da Lei Federal Nº 4.320/64.

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

Insta salientar que a área técnica sugeriu o afastamento das irregularidades apontadas no Relatório Técnico descritas abaixo:

II.3.1 Créditos especiais indevidamente abertos com base na LOA e créditos suplementares abertos com base em lei que autorizou apenas a abertura de créditos especiais.

II.3.2 Abertura de crédito adicional suplementar sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes.

II.3.3 Descumprimento os Limites Legal e Prudencial das Despesas com Pessoal do Poder Executivo e do Limite Prudencial das Despesas com Pessoal Consolidadas.

II.3.4 Descumprimento na Aplicação de Recursos na Manutenção e no Desenvolvimento do Ensino.

II.3.5 Ausência do Parecer Emitido pelo Conselho de Acompanhamento e Controle Social da Saúde.

II.3.6 Divergência entre o Balanço Financeiro e o Balanço Patrimonial em relação ao saldo do exercício anterior da conta Caixa e Equivalentes de Caixa.

Acompanho o posicionamento vertido pela área técnica quanto ao afastamento das irregularidades expostas 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 Véras 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 animico 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 aviado 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 Ausência de reconhecimento de receita de imposto de renda retido na fonte (IRRF) e Imposto sobre serviços (ISS), prejudicando a base de cálculo de aplicação mínimo de recursos próprios na saúde e educação (item 6.1 do RT 1071/2017 e 2.3 da ITC 2598/2018).

Base normativa: art. 158, I da CRFB/88, artigos 85 e 89 da Lei 4.320/1964.

O indicativo de irregularidade em tela diz respeito ao acúmulo de saldo nas contas do IRRF de R\$ 2.022.492,42 e ISS de R\$ R\$ 980.385,05, verificado através do Demonstrativo de Dívida Flutuante (DEMFL), denotando-se ausência de reconhecimento dessas receitas, que se ocorrida, influenciarão na apuração dos limites constitucionais e legais.

Inicialmente, aduziu a defesa que há um equívoco ao considerar os saldos das contas de IRRF e ISS como receita não reconhecida, visto que tratam de receita extra orçamentária, já que quando realizado o pagamento ao fornecedor, é efetuado recolhimento do imposto devido e o lançamento de uma receita extra orçamentária.

A defesa alegou, ainda, que existe um saldo de R\$ 140.376,81 que se refere a um prestador de serviço que já teve suas notas liquidadas e realizadas as retenções de ISS, todavia, o pagamento está em discussão judicial, fazendo com que o ISS ainda não fosse recolhido.

Por fim, arguiu o defendente que o acúmulo na conta do IRRF se deve a contabilização do desconto de imposto de renda sobre a folha de pagamento na liquidação da folha do Fundo de Saúde, que estava cadastrado na conta Imposto Retido na Fonte e não era realizado o lançamento para a receita. Entretanto, afirmou que vem sendo desenvolvido trabalho de verificação dos saldos e grande parte desses valores foram conciliados e corrigidos no decorrer de 2017, e ainda, que houve o recolhimento e reconhecimento de R\$ 1.855.784,73 referente a folha do Fundo de Saúde.

Por sua vez, a área técnica entendeu que o único argumento de defesa que merece prosperar é o pagamento que está em discussão judicial, devendo ser subtraído R\$ 140.376,81 da base de cálculo dos gastos com educação, saúde e da Receita Corrente Líquida – RCL.

Deste modo, concluiu que diante do não reconhecimento de receitas por parte do gestor, e considerando que este fato irá interferir na base de cálculo dos gastos com educação, saúde e da RCL, opina pela manutenção do indicativo de irregularidade constante no item 6.1 do RT 1071/2017.

Pois bem.

Com relação ao saldo de R\$ 140.376,81, em que o pagamento está em discussão judicial, assiste razão à área técnica e a defesa quanto a não composição deste valor à base de cálculo dos gastos com educação, saúde e da Receita Corrente Líquida, tendo em vista que o ISS ainda não foi recolhido.

Quanto ao não reconhecimento das receitas por parte do gestor, entendo que também assiste razão à área técnica. Entretanto, dirijo no sentido de que a irregularidade tenha potencial para culminar a rejeição das contas da Prefeitura de Viana no exercício sob análise, isso porque, a irregularidade se origina a partir de uma inconsistência contábil, no qual as receitas de impostos não estavam sendo reconhecidas.

De fato, o não reconhecimento dessas receitas influenciaria na base de cálculo dos gastos com educação e saúde do exercício de 2016, no entanto, ao realizar o reconhecimento em exercício posterior, faz com que a educação e a saúde sejam contempladas com base em uma receita acima da executada no exercício subsequente, numa espécie de compensação em sua aplicação, razão pela qual entendo que a irregularidade seja de natureza formal.

Pelo exposto, a irregularidade em questão não se enquadra no conceito de erro grosseiro disposto no item II.4 deste voto, razão pela qual **mantenho o indicativo de irregularidade, entretanto, entendo 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.

Contudo, determino ao atual gestor que realize a conciliação das contas e registros contábeis, reconhecendo devidamente as receitas de Imposto de Renda Retido na

Fonte (IRRF) e Imposto sobre Serviços (ISS), de modo a não prejudicar o cômputo da base de cálculo de gastos com saúde e educação.

II.4.2.2 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa paga pagamento (Item 7.4.1.1 do RT 1071/2017 e 2.5 da ITC 2598/2018).

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

De acordo com o RT 1071/2017, verificou-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 31/04 | A partir de 01/05 | | |
| Saúde - Recursos próprios | 502.444,18 | 1.344.175,73 | 2.150.022,95 | -841.731,55 | -2.991.754,50 |
| Educação - Recursos próprios | 2.710.193,04 | 144.489,81 | 4.220.287,53 | 2.565.703,23 | -1.654.584,30 |
| Não vinculadas | 4.847.031,61 | 3.459.586,94 | 4.037.545,00 | 1.387.444,67 | -2.650.100,33 |
| Total | 8.059.668,83 | 4.948.252,48 | 10.407.855,48 | 3.111.416,35 | -7.296.439,13 |

Observou-se que não houve inscrição de restos a pagar não processados nas fontes detalhadas no quadro anterior.

Por ocasião da defesa oral, em síntese, o gestor alega que herdou da gestora anterior uma insuficiência financeira de R\$ 5.974.779,54, além de dívidas não contabilizadas com o Instituto de Previdência de R\$ 9.136.103,02 e com o INSS de R\$ 7.040.708,11.

Continua o gestor esclarecendo que para captação de recursos, precisava das certidões negativas e para regularizar a situação, parcelou as dívidas com o INSS, sendo que no seu mandato pagou quase 3 milhões de INSS e quitou toda a dívida com o Instituto de Previdência, permitindo que o instituto saísse de uma situação deficitária para superavitária.

Também salientou que durante seu mandato houve recessão no país, que refletiu em arrecadações menores que as de 2012, sendo a maior queda na receita de ISS, principalmente no exercício de 2015.

Quanto às suas políticas de governo, o gestor informou que optou por capitalizar o Instituto de Previdência de forma a preservar as aposentadorias e pensões dos servidores, também captou recursos com o Estado e a União, refletindo em mais de 470 obras, principalmente na educação, saúde e limpeza pública.

Quanto ao memorial, além das informações acima, foi acrescentado que o valor correto da disponibilidade de caixa com recursos próprios de educação é de R\$ 4.322.631,92 e não R\$ 2.710.193,04 como apresentado no RT 1071/2018. Pois a conta 5.664-2 e 5.664-2A Fundeb estava com a fonte equivocada no sistema contábil. Foi apresentado o extrato bancário.

Também informou que pagou no exercício de 2013 na conta “despesas de exercícios anteriores”, despesas referentes a 2012 que não estavam inscritas em restos a pagar, no valor de R\$ 170.080,27.

Argumenta o gestor que não é justo ele ser penalizado pelas dívidas herdadas da gestora anterior, como: insuficiência financeira, parcelamento de INSS e Previdência Própria, despesas de exercícios anteriores e consignações.

Por último, com base em acórdãos do Tribunal de Contas de Mato Grosso, o gestor afirma que os restos a pagar decorrentes de gastos com pessoal não incidem sobre o artigo 42 da LRF.

Em suma, a defesa se reporta a dificuldade que suportou em sua gestão para equilibrar as contas públicas, em razão dos saldos remanescentes de dívidas herdadas de 2012.

Pois bem.

Os ministros Pedro Parente, Pedro Malan e Waldeck Ornélas na Exposição de Motivos do PLRF expuseram a necessidade premente de um regime fiscal capaz de assegurar o equilíbrio intertemporal das contas públicas, 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.

Nesse sentido, a LRF instituiu mecanismos de controle que entre os quais merecem destaque os seguintes: planejamento governamental (PPA, LDO e LOA), execução orçamentária e cumprimento de metas; previsão, arrecadação e renúncia de receita; geração das despesas obrigatórias de caráter continuado, despesas com pessoal e seus limites; limites da dívida pública, das operações de crédito, garantia, contragarantia e restos a pagar; disponibilidade de caixa e preservação do patrimônio público; e transparência, controle e fiscalização.

A LRF, como se constata, na quase totalidade de suas normas relaciona-se à viabilização do **equilíbrio intertemporal das contas públicas**, visando, sobretudo, a prevenção de déficits recorrentes e o controle das despesas de caráter continuado, das despesas com pessoal e da dívida pública, objetivos amplamente contemplados no art. 1º § 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.

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

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.

De início, percebe-se que o dispositivo sob análise, em harmonia com a concepção lógica da LRF, busca impedir a incompatibilidade entre a despesa que haverá de ser paga com a disponibilidade de recursos para pagá-la na sua origem. 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. Portanto a diferença

básica existente entre o descumprimento da regra de final de mandato (artigo 42) e a desobediência da regra anual (artigo 55), reside no fato de a primeira possuir desdobramentos na esfera penal, conforme art. 359-C do Código Penal.

[...]

CAPÍTULO IV

DOS CRIMES CONTRA AS FINANÇAS PÚBLICAS

[...]

Art. 359-C. Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

Como se não bastasse o conjunto de normas rígidas dispostas na LRF para combater com veemência o *deficit* público, o legislador foi além. Em discussão contemporânea, o Congresso Nacional aprovou a Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal e, desse modo, o Código Penal passou a contar com remédios amargos contra o administrador público que agredir as questões centrais da LRF.

Sobre o art. 42, Marcus Abraham o comentou da seguinte forma: “visa impedir a utilização da máquina administrativa para realizar atos no último ano de gestão de natureza populista ou se comprometa o orçamento subsequente com heranças fiscais deixadas ao sucessor”. (ABRAHAM, Marcus. Lei de responsabilidade fiscal comentada – 2. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 233)

No caso concreto, o gestor contraiu despesas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa na ordem de R\$ 7.296.439,13, que equivale a 4,52% da RCL de 2016. Todavia, ele herdou da gestora anterior insuficiência financeira de R\$ 5.974.779,54, correspondente a 4,94% da RCL de 2012, e suportou uma dívida oriunda do exercício de 2012 e anteriores no montante de R\$ 16.624.040,75 (Balancetes da Despesa Orçamentária) decorrentes de parcelamentos com INSS, Instituto de Previdência, precatórios e outros tributos (Demonstrativos da Dívida Fundada), conforme apresentado a seguir:

| EXERCÍCIO | PROCESSO | PROJETO/ATIVIDADE | VALOR PAGO |
|--------------|--------------|--|----------------------|
| 2013 | TC 2762/2014 | Amortização e Encargos da Dívida Interna | 9.190.025,07 |
| 2014 | TC 4220/2015 | Amortização e Encargos da Dívida Interna | 4.769.241,66 |
| 2015 | TC 3831/2016 | Amortização e Encargos da Dívida Interna | 1.169.125,95 |
| 2016 | TC 5193/2017 | Amortização e Encargos da Dívida Interna | 1.495.648,07 |
| TOTAL | | | 16.624.040,75 |

Quanto à alegação do gestor sobre a capitalização do Instituto de Previdência em seu mandato, verifiquei que o executivo municipal, além dos pagamentos referentes ao parcelamento já demonstrando anteriormente, aportou o valor de R\$ 30.525.366,69 (processos TCs 4031/2015, 10325/2016, 3433/2017 – Balanço Financeiro), gerando ao instituto superávits financeiros maiores que as provisões matemáticas (2014 a 2016), equacionando contabilmente o equilíbrio financeiro e atuarial do instituto. Entretanto, preponderante para ocasionar a insuficiência de caixa no valor de R\$ 7,3 milhões em 2016.

Cabe esclarecer que a Provisão Matemática Previdenciária representa o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente, em determinada data, a valor presente, e que neste caso concreto, a partir de 2014, as provisões matemáticas são suportadas pelos superávits financeiros.

No Relatório Técnico 01096/2017-8 (processo TC 3433/2017 – exercício de 2016), referente o Instituto de Previdência de Viana, a área técnica conclui que o Fundo Previdenciário Capitalizado possui reserva suficiente para a cobertura de benefícios

concedidos, assim como possui ativos garantidores para arcar com as provisões matemáticas previdenciárias”, conforme transcrito a seguir:

[...]

3.5.1 AVALIAÇÕES ATUARIAIS

Segundo a Previdência Social, as reavaliações atuariais anuais devem apurar o resultado atuarial e as projeções atuariais de receitas e despesas.

Analisando-se a legislação municipal que versa sobre a matéria previdenciária, observou-se que o município de Viana instituiu a segregação da massa no Instituto de Previdência, conforme se verifica das informações encaminhadas através do estudo de avaliação atuarial (DEMAAT).

Com base no DEMAAAT, no Relatório de Gestão e nas Demonstrações Contábeis que integram a PCA, verificou-se que o regime de previdência realizou avaliações atuariais, conforme determina a Lei Federal 9.717/1998, em seu art. 1º, inciso I.

(...)

Tabela 29: Apuração do Resultado Atuarial da entidade **Em R\$ 1,00**

| RESULTADO ATUARIAL DO PLANO PREVIDENCIÁRIO CAPITALIZADO | |
|--|----------------------|
| (-) Provisões Mat. de Benefícios Concedidos (PMBC) | (2.135.855,97) |
| (-) Provisões Mat. de Benefícios a conceder (PMBac) | (19.398.250,64) |
| (+) Total de ativos do Plano Capitalizado | 38.464.146,69 |
| RESULTADO ATUARIAL = SUPERAVIT ATUARIAL | 16.930.040,08 |

Fonte: Demonstrativo DEMAAAT, data da avaliação: 31/12/2016 e data-base: 31/12/2016.

(...)

Em análise aos resultados do Fundo Previdenciário Capitalizado, observou-se na Avaliação Atuarial encaminhada a este Tribunal de Contas, que o IPREVI possui o equilíbrio atuarial, visto que seus ativos cobrem 100% do seu passivo atuarial, nos seguintes montantes:

Tabela 30: Formação de Reserva – Equilíbrio Atuarial **Em R\$ 1,00**

| Detalhamento | Fundo Previdenciário Capitalizado |
|--|--|
| a) Reserva Mat. de Benefícios a Conceder (RMBac) | 2.135.855,97 |
| b) Reserva Mat. de Benefícios Concedidos (RMBC) | 19.398.250,64 |
| c) Provisões Atuariais para ajustes do Plano Previdenciário Capitalizado | 0,00 |
| d) Aportes para a cobertura do déficit atuarial | 0,00 |
| e) Reserva Matemática (RMBac + RMBC + provisões de ajustes + aporte) | 21.534.106,61 |
| f) Ativos Garantidores | 38.464.146,69 |

| Detalhamento | Fundo Previdenciário Capitalizado |
|--|-----------------------------------|
| g) Índice de Cobertura = f / e | 1,78 |
| h) Índice de Cobertura dos Benefícios Concedidos = f / a | 10,08 |
| i) Reserva de Benefícios Concedidos não formada = $b - f$ | (19.065.896,05) |

Fonte: Demonstrativo DEMAAT – Prestação de Contas Anual/2016.

Conclui-se, portanto, que o Fundo Previdenciário capitalizado possui reserva suficiente para a cobertura de benefícios concedidos, assim como possui ativos garantidores para arcar com as provisões matemáticas previdenciárias.

De acordo com Fábio Giambiagi e Ana Cláudia Além, o mecanismo de capitalização está associado à concepção da previdência social como poupança onde a “ideia básica desse tipo de sistema é que o valor presente das contribuições iguala o valor presente esperado dos benefícios de cada participante” (GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil. 4. ed. rev. e atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011, p. 283).

A administração do regime próprio de previdência dos servidores, por se tratar de despesas com pessoal, tem por motivos óbvios forte repercussão na gestão fiscal do município. Esses gastos são crescentes, rígidos e ameaçam permanentemente equilíbrio intertemporal das contas públicas.

Na convicção de José Roberto Afonso e Vilma Pinto, quanto maior o peso relativo dos gastos com inativos e com outros Poderes, maior é o problema (AFONSO, José R.; PINTO, Vilma da C. Despesa estadual com pessoal ativo e do Executivo: uma comparação entre unidades federadas. Centro de Pesquisas-CEPES. Instituto Brasiliense de Direito Público-IDP. 2016, p. 18-20):

Quando se desenhou a LRF não se tinha a menor ideia da magnitude que viria assumir o que se gasta com inativos e com os chamados poderes independentes. Se ultrapassado o limite prudencial, deve-se vedar contratação de novos servidores e aumento de salários, e, se excedido o limite máximo, deve-se cortar funções comissionadas e exonerar servidores, até estáveis. Nenhuma dessas sanções provoca redução do gasto com pessoal inativo.

[...]

Quanto mais se adia essa hora da verdade, mais sofrerá a sociedade com a crescente desestruturação dos serviços públicos e do próprio governo.

Como se observa, uma preocupação central dos especialistas em finanças públicas são as despesas com pessoal e a sustentabilidade dos regimes próprios de previdência dos servidores públicos.

No caso concreto, em 2013, o gestor recebeu a prefeitura com indisponibilidade de caixa e dívidas de exercícios anteriores decorrentes de parcelamentos com INSS, Instituto de Previdência, precatórios e outros tributos que somaram R\$ 22.598.820,20.

Em 2016, o gestor fechou o exercício com superávit orçamentário de R\$ 10,3 milhões, superávit financeiro de R\$ 35,9 milhões, cumpriu todos os limites previstos na LRF e na CF/88, além de ter capitalizado de forma significativa o Instituto de Previdência do município, entre 2014 e 2016, no valor de R\$ 30.525.366,69, equacionando contabilmente o equilíbrio financeiro e atuarial do Instituto, pois restou evidenciado que o Fundo Previdenciário no exercício de 2016 possuía reserva suficiente para a cobertura de benefícios concedidos e ativos garantidores para arcar com as provisões matemáticas previdenciárias.

Diante do exposto, não verifico nesta gestão fiscal ameaças ao equilíbrio orçamentário intertemporal, à prevenção de déficits, ao controle da dívida pública, à prevenção de riscos e a correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Nestas circunstâncias, ressalto os termos do art. 22 da Lei 13.665/2018, Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB):

Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados.

§ 1º Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

§ 2º Na aplicação de sanções, serão consideradas a natureza e a gravidade da infração cometida, os danos que dela provierem para a administração pública, as circunstâncias agravantes ou atenuantes e os antecedentes do agente. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

§ 3º As sanções aplicadas ao agente serão levadas em conta na dosimetria das demais sanções de mesma natureza e relativas ao mesmo fato. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

Está claro, portanto, que a decisão de capitalizar o Instituto de Previdência de Viana em R\$ 30,5 milhões somada às circunstâncias fiscais herdadas, a meu ver, foram preponderantes para ocasionar a insuficiência de caixa no valor de R\$ 7,3 milhões em 2016. Por essa razão, é fundamental que a análise da infringência do art. 42 da LRF seja feita à luz dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, considerando, sobretudo, os obstáculos, as dificuldades e as circunstâncias práticas que condicionaram a ação do agente.

Na linha de raciocínio apontada, reconheço as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, agravadas pela situação antecedente de sua gestão, circunstâncias atenuantes que devem ser ponderadas nesta decisão com o reconhecimento da excludente de culpabilidade verificada.

Quanto aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, vale registrar que não são temas novos, muito pelo contrário, já eram abordados pela filosofia na antiguidade. Aristóteles, ao tratar do sentido de equidade e suas respectivas relações com a justiça, definiu que o justo é uma espécie de termo proporcional:

Eis aí, pois, **o que é o justo: o proporcional; e o injusto é o que viola a proporção.** Desse modo, um dos termos torna-se grande demais e o outro demasiado pequeno, como realmente acontece na prática; porque o homem que age injustamente tem excesso e o que é injustamente tratado tem demasiado pouco do que é bom. [g.n.]

(**Ética a Nicômaco**; Poética / Aristóteles; seleção de textos de José Américo Motta Pessanha. 4. ed. São Paulo: Nova Cultural, 1991, p. 103)

O Direito Constitucional contemporâneo debruçou-se sobre o mesmo assunto que, para o doutrinador Uadi Lammêgo Bulos, tem estatua constitucional e é um dos cernes do devido processo legal, princípio cuja inteireza abarca diversos quadrantes da ordem jurídica como o direito à liberdade e à propriedade:

O princípio da razoabilidade, proporcionalidade ou proibição de excesso é o 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.

Os americanos o qualificativo razoabilidade; os alemães, proporcionalidade; os europeus, proibição de excesso. Todos esses termos são apropriados,

pois computam ideia de prudência, sensatez, bom sendo, equilíbrio. Isso é o que interessa.

(Curso de Direito Constitucional. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 691.)

A ordem jurídica instaurada pela Constituição Federal de 1988, consagrou princípios explícitos e implícitos derivados do devido processo legal de que trata o art. 5º, LIV da CF, entre os quais se encontram os princípios implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade:

TÍTULO II

Dos Direitos e Garantias Fundamentais.

CAPÍTULO I

DOS DIREITOS E DEVERES INDIVIDUAIS E COLETIVOS.

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal; [g.n.]

Alinhada ao ordenamento pátrio, a Constituição do Estado do Espírito Santo também cuidou de direcionar a atuação dos órgãos da Administração pública segundo os mesmos princípios, fazendo-o, contudo, de maneira expressa:

Art. 32 As administrações públicas direta e indireta de quaisquer dos Poderes do Estado e dos Municípios obedecerão aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, finalidade, interesse público, razoabilidade, proporcionalidade e motivação [...]:

Fábio Medina Osório afasta qualquer margem de dúvida a respeito da aplicabilidade de tais princípios às diferentes searas de atuação administrativa, quando afirma que “um princípio ou postulado intimamente conectado ao devido processo legal substancial é o da razoabilidade das leis, dos **atos jurisdicionais** e dos administrativos, que preside, por certo, toda a atividade estatal sancionadora”. Para Medina, deve-se exigir um devido processo legal proporcional e razoável, pois são princípios complementares e indissociáveis. E mais:

A razoabilidade é princípio que decorre da adoção do devido processo legal na ordem constitucional, eis que, com efeito, **ninguém será privado da liberdade ou de seus bens** sem o devido processo legal (art. 5º, IV).

[...]

Privação de liberdade há de ser interpretada, aqui, do modo mais amplo possível. Não se trata de pena privativa de liberdade. Uma restrição a direitos políticos não é pena restritiva de liberdade, mas priva o agente do gozo de uma liberdade política, v.g., candidatar-se a cargos públicos, ou a cargos eletivos, ou usufruir do direito-dever de voto. Uma sanção que proíbe alguém de contratar com a Administração Pública, ou dela receber benefícios fiscais ou creditícios, subvenções por determinado período, atinge sua liberdade de contratar e de participar da vida negocial (g.n.).

(**Direito Administrativo Sancionador**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 181)

Nesse mesmo sentido, a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999 tratou de ditar as diretrizes principiológicas a serem obedecidas pela Administração Pública, inclusive quando sua atuação se der no âmbito administrativo processual:

Art. 2º **A Administração Pública obedecerá**, dentre outros, **aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.**

Parágrafo único. **Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:**

I - atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

III - objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XI - proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação. [g.n.]

Como se percebe, a privação da liberdade deve ser interpretada de forma ampla, merecendo, então, a mesma intensidade a privação de bens, na medida em que um processo administrativo que visa rejeitar as contas de uma agente público pode atingir a vida política do indivíduo.

Diogo de Figueiredo Moreira Neto e Flávio Amaral Garcia decodificam outra questão relevante para os direitos e garantias constitucionais. Eles asseveram que ao não estabelecer seguro critério e devida apuração de proporcionalidade/razoabilidade, arrisca-se tolher outro legítimo direito, o de exercer qualquer trabalho, ofício ou profissão, que é a básica garantia individual expressamente assentada no inciso XIII, do art. 5º da Constituição Federal. Por isso:

É dever do aplicador da sanção (Estado Juiz ou Estado Administração) verificar a natureza da conduta praticada e o seu grau de reprovabilidade à luz dos princípios que informam a atuação daqueles que se relacionam com a Administração Pública ou que manejam recursos públicos.

(A **Principiologia no Direito Administrativo Sancionador**. Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico disponível em www.direitodoestado.com.br. Nº 28, novembro, dezembro, janeiro/2012. p. 7,9)

O Manual de Boas Práticas Processuais dos Tribunais de Contas publicado pela ATRICON – Associação e Membros de Tribunais de Contas do Brasil e pelo Instituto Rui Barbosa define o princípio da proporcionalidade da seguinte forma:

“O princípio da proporcionalidade deve ao Direito Administrativo a sua primeira aparição na Ciência Jurídica. Ainda na primeira metade do século passado, os administrativistas perceberam que a defesa da boa ordem da coisa pública, em especial quando se tratasse do exercício do Poder de Polícia, exigia uma intervenção estatal reguladora que não desbordasse da lógica da proporcionalidade. Lembrando uma velha figura de retórica cunhada por Fritz Fleiner, dizia-se que **a Administração Pública não poderia utilizar um canhão para abater um pequeno alvo**. De lá para cá, o tema proporcionalidade sofre grande evolução, tendo a doutrina e a jurisprudência, ainda em tempos recentes, cunhado alguns parâmetros para que, no caso concreto, fosse possível avaliar a eventual desproporcionalidade de certos atos administrativos.

Nesse sentido, de acordo com a melhor doutrina, há pelo menos três subprincípios de cuja confluência depende a aprovação no teste da proporcionalidade:

1. **Subprincípio da Adequação entre Meios e Fins:** Esta diretriz exige relação de pertinência entre os meios escolhidos e os fins colimados pela lei ou ato administrativo.
2. **Subprincípio da Necessidade:** Aqui o objetivo pode ser traduzido por uma sábia máxima popular: “dos males, o menor!”. O que esse subprincípio investiga não é tanto a necessidade dos fins, porém e sobretudo, a palpável inafastabilidade dos meios mobilizados pelo Poder Público. Quando há muitas alternativas, o Estado deve optar em favor daquela que afetar o menos possível os interesses e as liberdades em jogo.
3. **Subprincípio da Proporcionalidade em Sentido Estrito:** A cláusula da proporcionalidade stricto sensu decorre do reconhecimento de que os meios podem ser idôneos para atingir o fim, contudo, ainda assim, desproporcionais em relação ao custo-benefício.”

A exigência dos três exames fundamentais acima descritos revela o objetivo central do princípio da proporcionalidade: os meios devem ser adequados para atingir o fim.

Uma vez feitas as devidas considerações acerca da aplicação dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade ao Administrativo Sancionador, conclui-se que a adoção dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade na apreciação dos pareceres prévios emitidos pelos tribunais de contas sobre as contas que os prefeitos devem anualmente é medida que se impõe por decorrência da ordem constitucional instaurada e do Estado Democrático de Direito.

O art. 31 da Constituição de 1988 – CF/88 dispõe 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. Nesse sentido, vale conferir a lição de Antônio Carlos Doogal de Andrada

e Laura Correa de Barros na Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (Belo Horizonte: v. 77, no 4, ano XXVIII, 2010).

A 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.

O parecer prévio sobre as contas de governo avalia 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 despesas com pessoal.

Na apreciação das contas de governo, como se percebe, temas muito variados e de pesos diferentes no âmbito das finanças públicas são avaliados pelos tribunais de contas que, inexoravelmente, se manifestam pela sua “aprovação”, “aprovação com ressalvas” ou “rejeição”.

As contas rejeitadas, todavia, têm potencial ofensivo na esfera jurídica de quem as prestou, podendo servir de base, por exemplo, para o indeferimento de candidatura pela Justiça Eleitoral. Por isso, quando o amplo leque de assuntos ligados à administração pública municipal é avaliado na emissão dos pareceres prévios das contas prestadas anualmente pelos prefeitos, se faz indispensável a aplicação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

O art. 1º, § 1º, da Lei Complementar 621, de 8 de março de 2012 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado) estabelece que na fiscalização e no julgamento de contas que lhe competem, o Tribunal decidirá sobre a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a eficiência, a eficácia, a efetividade, a **razoabilidade e a proporcionalidade** dos atos de gestão, das despesas deles decorrentes, bem como da aplicação de subvenção e da renúncia de receitas.

O artigo 80 da LC nº 621/2012 dispõe, em seu inciso II, a emissão do parecer prévio pela 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 de Contas.

A meu ver, esta é a interpretação correta para o caso concreto, pois somente uma análise ponderada do conjunto das informações acima analisadas, permitirá que este Tribunal decida de forma proporcional, razoável e justa.

Sendo assim, da análise detida dos autos, pude verificar: (i) a confirmação de inconsistências contábeis não causadoras de danos ao erário; (ii) que o caráter formal das irregularidades as tornam suscetíveis de correção, portanto são elas sanáveis; (iii) **que a ênfase dada a gestão fiscal e a capitalização do Instituto de Previdência merecem destaque, apesar da infringência ao art. 42 da LRF** e por isso os princípios da razoabilidade e proporcionalidade devem ser observados nessa apreciação.

Em se tratando de contas de governo, a análise desta Corte deve estar voltada para a conduta do Chefe do Executivo na condução da gestão fiscal do Ente, vista de maneira global. Nesse sentido, mostra-se valiosa a lição de José de Ribamar Caldas Furtado:

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.

(Direito Financeiro. 3ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 609).

Ante o exposto, entendo por acolher as razões da defesa, vez que o histórico do município demonstrou no caso concreto a veracidade de suas alegações, de modo a compreender a difícil situação herdada, que exigiu do gestor maiores esforços para alcançar o equilíbrio orçamentário e financeiro legalmente exigido.

Assim, inobstante o descumprimento ao art. 42 da LRF, não restando comprovado o erro grosseiro na conduta do gestor, afasto a rejeição das contas em função das circunstâncias atenuantes e da existência de excludente

de culpabilidade identificadas na análise dos obstáculos e dificuldades reais da gestão fiscal do exercício de 2016, mantendo-lhe apenas a ressalva.

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:

Resultado Governamental

| | Dispositivo Legal | Item RT | R\$ | Limite | Executado |
|---|-------------------------------------|---------|----------------|----------|-----------|
| Resultado Orçamentário | Art. 102 e Anexo XII da 4.320/1964 | 4.3 | 10.125.060,96 | | |
| Resultado Financeiro | Art. 103 e Anexo XIII da 4.320/1964 | 5 | -21.344.286,62 | | |
| Resultado Patrimonial | Art. 105 e Anexo XIV da 4.320/1964 | 6 | 54.128.479,79 | | |
| Superávit Financeiro p abertura de Créditos Orçamentários | Art. 43, §2º da 4.320/1964 | 6 | 35.925.509,90 | | |
| Receita Corrente Líquida (RCL) | | | | | |
| Despesa Poder Executivo | Art. 2, IV, "c" da LRF | 7.1 | 165.845.614,44 | | |
| Despesa Consolidada (Exec/Legis) | Art. 20, III, "b" da LRF | 7.1 | 88.575.105,47 | máx. 54% | 53,41% |
| Dívida Consolidada Líquida | Art. 19, III da LRF | 7.1 | 93.851.627,74 | máx. 60% | 56,59% |
| Contratação de Operação de Crédito | Art. 3, II da Res. 40/2001 | 7.2 | 0,00 | máx 120% | 0,00% |
| Contratação por Antecipação de Receita Orçamentária | Art. 7, I da Res. 43/2001 | 7.3 | 0,00 | máx. 16% | 0,00% |
| Garantias concedidas | Art. 10 da Res. 43/2001 | 7.3 | 0,00 | máx. 7% | 0,00% |
| Garantias concedidas | | | | | |
| Garantias concedidas | Art. 9 da Res. 43/2001 | 7.3 | 0,00 | máx. 22% | 0,00% |
| Receita Bruta de Impostos | | | | | |
| Manutenção do Ensino | Art. 212, caput, da CF/88 | 8.1 | 24.750.294,99 | min. 25% | 25,00% |
| Receita Cota parte FUNDEB | | | 39.730.183,86 | | |
| Remuneração Magistério | Art. 60, XII do ADCT da CF/88 | 8.1 | 30.218.744,78 | min. 60% | 76,06% |
| Receitas Impostos e Transferências | | | 98.981.356,23 | | |
| Despesas com Saúde | Art. 77, III do ADCT da CF/88 | 8.2 | 18.289.722,55 | min. 15% | 18,48% |
| Receita Tributária e Transferências do Exercício Anterior | | | 97.255.779,21 | | |
| Repasse duodécimo ao legislativo | Art. 29-A da CF/88 | 9 | 6.800.265,36 | máx. 7% | 6,99% |

Os dados acima demonstram que o município obteve superávit financeiro para abertura de créditos adicionais orçamentários no exercício subsequente no valor de R\$ 35.925.509,90.

Também obteve superávit orçamentário e patrimonial e, quanto ao resultado financeiro negativo, este teve como consequência a manutenção da irregularidade referente ao art. 42 da Lei 101/2000 no campo da ressalva, conforme fundamentada neste voto no item II.4.2.2.

Demonstra ainda, que a municipalidade atendeu a todos 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.

Diante do exposto, concluo que a Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Viana, sob a responsabilidade do Sr. Gilson Daniel Batista, Prefeito Municipal, referente ao exercício de 2016, atendeu majoritariamente aos limites constitucionais, legais, os pilares da LRF e a execução do orçamento e gestão patrimonial.

III PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO:

Ante o exposto, divergindo 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

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 irregularidade, sem o condão de macular as contas:

1.1.1 Ausência de reconhecimento de receita de imposto de renda retido na fonte (IRRF) e Imposto sobre serviços (ISS), prejudicando a base de cálculo de aplicação mínimo de recursos próprios na saúde e educação (item 6.1 do RT 1071/2017 e 2.3 da ITC 2598/2018).

1.1.2 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa paga pagamento (Item 7.4.1.1 do RT 1071/2017 e 2.5 da ITC 2598/2018).

1.2 Emitir Parecer Prévio recomendando ao Legislativo Municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVA** das contas da **Prefeitura Municipal de Viana**, no exercício de 2016, sob a responsabilidade do Sr. **Gilson Daniel Batista**, na forma prevista no artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621/2012.

1.3 Determinar ao atual gestor que realize a conciliação das contas e registros contábeis, reconhecendo devidamente as receitas de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e Imposto sobre Serviços (ISS), de modo a não prejudicar o cômputo da base de cálculo de gastos com saúde e educação.

1.4 Recomendar ao Poder Executivo Municipal que:

1.4.1 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;

1.4.2 Encaminhe, nas próximas prestações de contas, o TVDISP Consolidado, de acordo com o disposto no instrumento de regulamentação de remessa vigente à época do encaminhamento da Prestação de Contas (atualmente IN 34/2015 atualizada pela IN 40/2016);

1.4.3 Encaminhe o Demonstrativo da Dívida Flutuante (DEMDFL) com a segregação entre os restos a pagar não processados e processados, em acordo com o artigo 92, parágrafo único da Lei Federal Nº 4.320/64.

1.5 Arquivar os autos após os trâmites legais.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 19/12/2018 - 43ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sebastião Carlos Ranna de Macedo (presidente) e Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (relator).

4.2. Conselheira em substituição: Márcia Jaccoud Freitas.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Presidente

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

Relator

CONSELHEIRA SUBSTITUTA MÁRCIA JACCOUD FREITAS

Em substituição

Fui presente:

PROCURADOR ESPECIAL DE CONTAS HERON CARLOS GOMES DE OLIVEIRA

Em substituição ao procurador-geral

LUCIRLENE SANTOS RIBAS

Secretária-adjunta das sessões