



Acórdão 00338/2024-4 - Plenário

Processos: 05262/2023-1, 05723/2022-7

Classificação: Recurso de Reconsideração

UG: FMEA - Fundo Municipal de Educação de Alegre

Relator: Sebastião Carlos Ranna de Macedo

Interessado: VANDERSON VALADARES DE CAMPOS

Recorrente: Membros do Ministério Público de Contas (LUCIANO VIEIRA)

**RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO - FMEA - FUNDO
MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO DE ALEGRE - ACÓRDÃO TC
0554/2023-1- 2^a CÂMARA - CONHECER - NEGAR
PROVIMENTO - MANTER INCÓLUME O ACÓRDÃO.**

O RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO:

1 RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Reconsideração interposto pelo **MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**, em face do Acordão TC 0554/2023 – 2^a Câmara, prolatado nos autos do processo TC 05723/2022, que julgou **regular com ressalvas** as contas do Fundo Municipal de Educação de Alegre, relativa ao exercício de 2021, sob a responsabilidade de Vanderson Valadares de Campos, cuja parte dispositiva abaixo transcreve-se:

1. ACÓRDÃO TC- 554/2023-1

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, **RESOLVEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da Segunda Câmara, ante as razões expostas, em:

1.1 Julgar **REGULAR COM RESSALVAS** a prestação de contas anual do Fundo Municipal de Educação de Alegre, referente ao exercício financeiro de 2021, sob a responsabilidade do Sr. Vanderson Valadares de Campos, conforme dispõe o art. 84, II, da Lei Complementar 621/2012, dando **quitação** aos responsáveis, nos termos do art. 86 do mesmo diploma legal, em razão da manutenção das irregularidades abaixo, pelas razões já expostas no presente voto:

1.1.1 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR LIQUIDADO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA UNIDADE GESTORA E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA RECONHECIMENTO A MENOR DE OBRIGAÇÕES PATRONAIS (item 3.6.2.1 do RT 252/2022 e 2.1 da ITC 244/2023);

1.1.2 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR PAGO DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA UNIDADE GESTORA E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA PAGAMENTO A MENOR DE OBRIGAÇÃO PATRONAL (item 3.6.2.2 do RT 252/2022 E 2.2 DA ITC 244/2023);

1.1.3 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RETIDO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO SERVIDOR E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA RETENÇÕES A MAIOR DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SERVIDORES. (item 3.6.2.3 do RT 252/2022 e 2.3 da ITC 244/2023);

1.1.4 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO SERVIDOR E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA RECOLHIMENTO A MAIOR DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SERVIDORES (item 3.6.2.4 do RT 252/2022 e 2.4 da ITC 244/2023); e

1.1.5 AUSÊNCIA DE RECONHECIMENTO, MENSURAÇÃO E EVIDENCIAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES POR COMPETÊNCIA DECORRENTES DE BENEFÍCIOS A EMPREGADOS (item 3.8.2.1 do RT 252/202 e item 2.5 da ITC 244/2023).

1.2 **DAR CIÊNCIA** ao atual Gestor do Fundo Municipal de Saúde de Alegre para que:

a) Adote medidas para conciliação da folha de pagamentos com a contabilidade evitando a divergência mantida nos itens 3.6.1, 3.6.2, 3.6.3 e 3.6.4 em futuras prestações de contas;

b) Aproprie as VPD de 13º e férias de acordo com o que determina o tópico 18 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP – 9ª Ed, de modo que se corrija a divergência do item 3.8.1 em futuras prestações de contas.

1.3 Após os trâmites regimentais, **arquivar** os autos

Após autuação, o Gabinete do Conselheiro Relator, conforme Despacho 33058/2023 solicitou esclarecimentos à Secretaria Geral das Sessões (SGS) acerca do prazo para interposição do recurso. Em resposta, a SGS prestou as informações pertinentes por meio do Despacho 37544/2023.

O feito foi novamente submetido ao Relator, que por meio da **Decisão Monocrática 1453/2023-5** (doc. 05), autorizou o processamento do presente recurso, bem como

determinou a notificação do recorrido. Entretanto, conforme Despacho 45718/2023, da SGS, **não** foi apresentada resposta ao **Termo de Notificação 2155/2023-8** (doc. 06).

Posteriormente foram os autos encaminhados ao Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas – NRC, para manifestação e foi elaborada a **ITC 00596/2023-4** (doc. 14) opinando pelo conhecimento e negando o provimento do presente recurso conforme proposta de encaminhamento que segue:

“[...]

4. CONCLUSÃO

4.1 - Com base nos elementos aqui expostos, opina-se, no mérito, pelo **DESPROVIMENTO** do presente recurso, mantendo incólume o Acórdão 0554/2023 - 2ºCâmara.

[...].

O Ministério Público de Contas, por meio do **Parecer 00387/2023-4** (doc. 10) da lavra do Excelentíssimo Procurador Luciano Vieira pugnou por dar provimento ao recurso com a consequente reforma do Acórdão objeto do presente Recurso de Reconsideração.

É o relatório.

2 FUNDAMENTAÇÃO

Analisando os autos, verifico que o feito se encontra devidamente instruído, portanto, apto a um julgamento, eis que observados todos os trâmites legais e regimentais, como apresentados na sequência.

2.1 Da admissibilidade

Quanto a admissibilidade, **ratifico** o posicionamento do órgão de instrução e do Ministério Público Especial de Contas pelo **conhecimento do recurso**, e no mérito, tomo como razão de decidir a fundamentação exarada na **Instrução Técnica de Recurso 00596/2023-4**, nos seguintes termos:

“[...]

3. DO MÉRITO

3.1 – DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR LIQUIDADO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA UNIDADE GESTORA E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTO (RGPS) INDICA O RECONHECIMENTO A MENOR DE OBRIGAÇÕES PATRONAIS, DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR PAGO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA UNIDADE GESTORA E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA PAGAMENTO A MENOR DE OBRIGAÇÃO PATRONAL, DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RETIDO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO SERVIDOR E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA RETENÇÕES A MAIOR DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SERVIDORES E DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO SERVIDOR E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA RECOLHIMENTO A MAIOR DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SERVIDORES (ITENS 3.6.2.1, 3.6.2.2, 3.6.2.3 E 3.6.2.4 DO RT 00252/2022-5 E 2.1, 2.2, 2.3 E 2.4 DA ITC 00244/2023-9)

O recorrente em suas alegações, discorre que:

Constatou o NCONTAS, nos itens 3.6.2.1 e 3.6.2.2 do RT 00252/2022-5, que os valores liquidados e pagos pela unidade gestora, em relação às contribuições previdenciárias do RGP, da parte patronal, no decorrer do exercício em análise, representaram 75,95% dos valores devidos, indicando, portanto, realização de despesa sem prévio empenho e pagamento a menor de obrigação patronal.

Tabela 21) Contribuições Previdenciárias – Patronal **Em R\$ 1,00**

Regime de Previdência	BALEXOD (PCM)			FOLHA DE PAGAMENTO (PCF)	% Registrado (B/D*100)	% Pago (C/D*100)
	Empenhado (A)	Liquidado (B)	Pago (C)			
Regime Próprio de Previdência Social	5.514.700,41	5.514.700,41	5.514.700,41	5.513.071,00	100,03	100,03
Regime Geral de Previdência Social	133.964,22	133.964,22	133.964,22	176.390,08	75,95	75,95
Totais	5.648.664,63	5.648.664,63	5.648.664,63	5.689.461,08	99,28	99,28

Fonte: Processo TC 05723/2022-7 - Prestação de Contas Anual/2021 Balancete Despesa e CidadES Informações de Pessoal

Também constatou o NCONTAS, nos itens 3.6.2.3 e 3.6.2.4 do RT 00252/2022-5, que os valores retidos e recolhidos pela unidade gestora, em relação às contribuições previdenciárias do RGP, da parte do servidor, no decorrer do exercício em análise, representaram, respectivamente, 122,44% e 127,06% dos valores devidos, indicando, deste modo, retenções e pagamentos a maior de obrigações previdenciárias dos servidores.

Tabela 22): Contribuições Previdenciárias – Servidor **Em R\$ 1,00**

Regime de Previdência	DEMCSE		FOLHA DE PAGAMENTO (PCF)	% Registrado (A/CX100)	% Recolhido (B/Cx100)
	Valores Retidos (A)	Valores Recolhidos (B)	Devido (C)		
Regime Próprio de Previdência Social	1.081.983,22	1.081.928,95	1.080.980,98	100,09	100,08
Regime Geral de Previdência Social	81.256,81	84.921,86	66.363,07	122,44	127,06
Totais	1.163.240,03	1.166.850,81	1.147.344,05	101,38	101,70

Fonte: Processo TC 05723/2022-7 - Prestação de Contas Anual/2021 – DEMCSE e CidadEs Informações de Pessoal

Realizados os ajustes com base nas justificativas apresentadas pelo responsável, restou apurado pelo NCONTAS, na ITC 00244/2023-9, que os valores liquidados e pagos pela unidade gestora, em relação às contribuições previdenciárias do RGPS, da parte patronal, no decorrer do exercício em análise, representaram 117% dos valores devidos, indicando, assim, pagamento a maior da obrigação patronal (itens 3.6.2.1 e 3.6.2.2 do RT 00252/2022-5).

Quadro 1 - Contribuições Previdenciárias – Patronal considerando o sub elemento 13.99 (Em R\$ 1,00)

Regime de Previdência	BALEXOD (PCM)			FOLHA DE PAGAMENTO (PCF)	% Registrado (B/D*100)	% Pago (C/D*100)
	Empenhado (A)	Liquidado (B)	Pago (C)	Devido (D)		
Regime Geral de Previdência Social	206.673,24	206.673,24	206.673,24	176.390,08	117	117
Totais	206.673,24	206.673,24	206.673,24	176.390,08	117	117

Por outro lado, quanto aos valores retidos e recolhidos pela unidade gestora, em relação às contribuições previdenciárias do RGPS, da parte do servidor, as justificativas em nada alteraram as constatações do RT 00252/2022-5, que assim permaneceram, consoante evidenciado pelo NCONTAS na ITC 00244/2023-9 (itens 3.6.2.3 e 3.6.2.4 do RT 00252/2022-5):

Quadro 2: Contribuições Previdenciárias – Servidor **Em R\$ 1,00**

Regime de Previdência	DEMCSE		FOLHA DE PAGAMENTO (PCF)	% Registrado (A/CX100)	% Recolhido (B/Cx100)
	Valores Retidos (A)	Valores Recolhidos (B)	Devido (C)		
Regime Geral de Previdência Social	81.256,81	84.921,86	66.363,07	122,44	127,06
Totais	81.256,81	84.921,86	66.363,07	122,44	127,06

O v. acórdão minorou as quatro irregularidades, acompanhando a Instrução Técnica Conclusiva 00244/2023-9, diante do fato de se tratar de recolhimento a maior,

bastando, pois, a adoção de medidas para conciliar a folha de pagamento com a contabilidade, evitando a aludida falha em futuras prestações de contas, *verbis*:

Considerando que o Gestor não foi bem sucedido em demonstrar elementos suficientes para afastar as divergências, mas atentando-se para o fato de que trata-se de recolhimento a maior, **divirjo** do entendimento ministerial e **acompanho o NCONTAS**, entendendo por **manter as irregularidades** em comento apenas no campo da **ressalva**, sendo apropriado **dar ciência ao atual Gestor** de modo que este adote medidas para conciliação da folha de pagamentos com a contabilidade evitando a aludida falha em futuras prestações de contas.

Não obstante, deve-se asseverar que a possibilidade de adoção de medidas saneadoras, tais como posterior conciliação da folha de pagamento com a contabilidade, após a provocação do órgão de controle externo não exime o responsável das infrações cometidas no exercício em análise, merecendo a transcrição dos lúcidos e irreparáveis argumentos adotados pelo egrégio Tribunal de Contas da União no Acórdão 10382/2011 – Primeira Câmara, Relator Augusto Nades:

De fato, deve o gestor público, por meio de eficiente planejamento administrativo, organização e treinamento dos recursos humanos disponíveis, otimizar a utilização dos recursos públicos, de forma a garantir a boa e regular aplicação das verbas geridas, de forma rigorosamente consentânea com as normas pertinentes e com a jurisprudência desta Corte de Contas.

Nos termos do lúcido pronunciamento do nobre Ministro Walton Alencar Rodrigues no voto condutor do Acórdão 3.499/2010 – 1^a Câmara, ‘a sociedade espera que o gestor público, de mediano discernimento, aja prontamente, utilizando-se do que dispõe a lei para superar os obstáculos’. Todavia, no caso concreto, não se verifica, no curso do exercício de 2006, a pronta atuação do responsável no sentido de dar fiel cumprimento às leis. Nesse sentir, cumpre aplicar ao caso o pertinente entendimento jurisprudencial desta Corte, no sentido de que ‘a multiplicidade de falhas e irregularidades, avaliadas em conjunto, e a repetição de algumas delas já apontadas em exercícios anteriores são fundamentos suficientes para a irregularidade das contas e aplicação de multa aos responsáveis’ (Acórdão 3.137/2006 – 2^a Câmara), bem assim que ‘a multiplicidade de falhas e irregularidades enseja o julgamento pela irregularidade das contas dos responsáveis, ainda que se reconheça a possibilidade de ocorrências semelhantes relevadas, se analisadas de forma isolada’ (v.g., Acórdãos 447/2010, 1.590/2010, 1.741/2010 e 7.371/2010, todos da 1^a Câmara).

Ademais, **as medidas saneadoras porventura adotadas a posteriori pelo ex-gestor não lhe eximem da responsabilidade pelos ilícitos cometidos no exercício de 2006**. Ou seja, de acordo com a sistemática de anualidade das contas adotada no âmbito deste Tribunal (artigo 7º da Lei 8.443/1992), a gestão é una e deve ser examinada a partir dos atos praticados no curso do exercício ao qual ela se refere, ou seja, à luz do princípio da anualidade das contas, analisam-se, em cada exercício financeiro, os fatos que neste tiverem repercussão. Por esta razão, os motivos determinantes da proposta de irregularidade das contas do responsável baseiam-se apenas nos atos praticados no curso do exercício de 2006, de que tratam estas contas anuais.

Assim, frise-se, conforme a orientação predominante nos julgados do TCU, **a adoção de medidas corretivas e o ulterior cumprimento das normas, em exercício posterior, por provocação dos órgãos de controle, embora militem em favor dos responsáveis relativamente à gestão do exercício em que as providências tenham sido efetivamente adotadas, não têm o condão de tornar lícitas as condutas destoantes do**

ordenamento jurídico (v.g., Acórdãos 447/2010 e 1.305/2010, ambos da 1ª Câmara, 3.137/2006 - 2ª Câmara). (negritei)

Ressalte-se, ainda, as considerações expendidas no voto condutor do Acórdão 1.741/2010 –1ª Câmara, da lavra do insigne Ministro José Múcio, perfeitamente oportunas no caso em comento, no sentido de que, ‘caso o Tribunal releve ano a ano as falhas, limitando-se afazer determinações e pugnando por julgar a gestão regular com ressalva, corre-se o risco de perpetuar a conduta temerária do gestor, movida pelo sentimento de impunidade’. (g.n.)

Por outro lado, observa-se que a confirmação das infrações relacionadas à divergência entre os valores contabilizados revela, *ipso facto*, expressas violações a dispositivos legais, pouco importando, assim, para a caracterização de irregularidade de natureza grave se ocasionaram dispêndios insuficientes ou em excesso.

A Lei de Direito Financeiro é clara ao estabelecer que “os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros” (art. 85), devendo evidenciar os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial (art. 89) e haver “controle contábil dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública fôr parte” (art. 87).

Ademais, preceitua que “os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, na Demonstração das Variações Patrimoniais” (art. 101), de modo que “o Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas” (art. 102) enquanto “o Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte” (art. 103).

Por sua vez, os percentuais de contribuição, destinado à Seguridade Social, a cargo dos órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional encontram-se elencados no 22, inciso I e II, da Lei n. 8.212/1991.

In casu, colhe-se das divergências o recolhimento a maior das contribuições previdenciárias devidas ao regime geral de previdência social, consistindo na prática de condutas que demonstram grosseiras falhas de controle e de registros contábeis na evidenciação das operações realizadas, bem como representam discrepâncias graves que podem ocultar o verdadeiro passivo financeiro do órgão e, por consequência, repercutir na correta avaliação financeira e patrimonial deste, confirmando, assim, o desleixo do gestor com os valores que estavam sob sua administração.

A propósito, ressalta-se, nos termos do v. acórdão, que “o documento folha de pagamentos é o meio apropriado para verificar “o montante de obrigações patronais e retidas dos servidores efetivamente devidos” pela Unidade Gestora, funcionando este como o documento de suporte do registro contábil”.

Deste modo, resta evidenciada a liquidação e o pagamento, em excesso, pela unidade gestora dos montantes de R\$ 30.283,16 (parte patronal), bem como a retenção e o recolhimento, em excesso, pela unidade gestora dos montantes de R\$ 14.893,74 e R\$ 18.558,79, respectivamente (parte do servidor).

Conforme ressaltado no Parecer do Ministério Público de Contas 01696/2023-9, o dispêndio de contribuição além do estritamente devido configura infração grave por representar a realização de despesa sem autorização legal, além de configurar a prática de ato antieconômico, onerando o erário sem justa causa.

Trata-se, portanto, de conduta inaceitável e sem qualquer margem para sua moderação, na medida em que as divergências entre os valores percentuais não

representam adequadamente a execução do gasto público, caracterizando despesa dissociada de qualquer interesse público, que não deve encontrar amparo nas decisões dessa Corte de Contas, porque completamente colidentes com ordenamento jurídico, já que desmerecem tanto as normas de direito financeiro relacionadas à contabilidade pública quanto aquelas referentes às despesas públicas.

Assim, inquestionável o reconhecimento da gravidade das infrações, o que enseja, indubitavelmente, na irregularidade das contas com a aplicação de sanção pecuniária ao responsável, Vanderson Valadares de Campos, sem prejuízo da expedição de recomendação na forma proposta na ITC 00244/2023-9, com fundamento nos arts. 84, inciso III, alíneas “c” e “d”, 87, incisos IV e VII, e 135, incisos I e II, da LC n. 621/2012.

Da Análise

Em síntese, entende o *Parquet* de Contas que houve vício na emissão do Acordão objurgado, ao julgar as contas pela **regularidade com ressalva**, considerando as impropriedades como falhas de natureza formal, sendo que na verdade seriam de natureza grave, **pugnando pela irregularidade das contas** do recorrido.

O Acordão manteve as seguintes irregularidades, ora recorridas, acompanhando a área técnica e divergindo do parecer ministerial, dando às infrações natureza formal para recomendar a aprovação com ressalva:

Ante todo o exposto, **acompanhando o opinamento da Área Técnica e divergindo do Ministério Público de Contas, VOTO** para que seja adotada a deliberação que ora submeto à apreciação deste Colegiado.

[..]

1.1 Julgar REGULAR COM RESSALVAS a prestação de contas anual do Fundo Municipal de Educação de Alegre, referente ao exercício financeiro de 2021, sob a responsabilidade do Sr. Vanderson Valadares de Campos, conforme dispõe o art. 84, II, da Lei Complementar 621/2012, dando **quitação** aos responsáveis, nos termos do art. 86 do mesmo diploma legal, em razão da manutenção das irregularidades abaixo, pelas razões já expostas no presente voto:

1.1.1 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR LIQUIDADO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA UNIDADE GESTORA E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA RECONHECIMENTO A MENOR DE OBRIGAÇÕES PATRONAIS (item 3.6.2.1 do RT 252/2022 e 2.1 da ITC 244/2023);

1.1.2 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR PAGO DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA UNIDADE GESTORA E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA PAGAMENTO A MENOR DE OBRIGAÇÃO PATRONAL (item 3.6.2.2 do RT 252/2022 E 2.2 DA ITC 244/2023);

1.1.3 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RETIDO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO SERVIDOR E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA RETENÇÕES A MAIOR DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SERVIDORES. (item 3.6.2.3 do RT 252/2022 e 2.3 da ITC 244/2023);

1.1.4 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO SERVIDOR E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RGPS) INDICA RECOLHIMENTO A

MAIOR DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SERVIDORES (item 3.6.2.4 do RT 252/2022 e 2.4 da ITC 244/2023); e

1.1.5 AUSÊNCIA DE RECONHECIMENTO, MENSURAÇÃO E EVIDENCIAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES POR COMPETÊNCIA DECORRENTES DE BENEFÍCIOS A EMPREGADOS (item 3.8.2.1 do RT 252/202 e item 2.5 da ITC 244/2023).

Destaca o recorrente, que não obstante, deve-se asseverar que a possibilidade de adoção de medidas saneadoras, tais como posterior conciliação da folha de pagamento com a contabilidade, após a provocação do órgão de controle externo não exime o responsável das infrações cometidas no exercício em análise, e que pouco importa para a caracterização de natureza grave se ocasionaram dispêndios insuficientes ou em excesso. Deste modo, resta evidenciada a liquidação e o pagamento, em excesso, pela unidade gestora dos montantes de R\$ 30.283,16 (parte patronal), bem como a retenção e o recolhimento, em excesso, pela unidade gestora dos montantes de R\$ 14.893,74 e R\$ 18.558,79, respectivamente (parte do servidor).

Em que pese os argumentos do Recorrente entendemos que razão não lhe assiste e corroboramos *in totum* as análises feitas na ITC 244/2023 e acompanhadas pelo Acórdão ora recorrido.

O Acordão guerreado aduz que, muito embora o recorrente destaque que houve prejuízo à devida compreensão da posição orçamentária, financeira e patrimonial do ente em análise e que, diante disso, a irregularidade mantida maculou as contas do Fundo Municipal de Educação de Alegre – FMEA de tal modo que deve ensejar em seu julgamento irregular, nos termos do art. 84, III, ‘c’ e ‘d’ da Lei Complementar 621/2012, com aplicação de multa pecuniária ao Responsável Sr. Vanderson Valadares de Campos, com fulcro nos arts. 87, IV, e 135, I e II, da mesma Lei; Por outro lado, considerou o Acordão que o recorrido não foi bem sucedido em demonstrar elementos suficientes para afastar as divergências, mas atentando-se para o fato de que trata-se de recolhimento a maior, divergiu do entendimento ministerial e acompanhou a área técnica do NCONTAS, e desta forma entendeu por manter as irregularidades em commento apenas no campo da ressalva, e por fim, assentou que seria apropriado dar ciência ao atual Gestor de modo que este adote medidas para conciliação da folha de pagamentos com a contabilidade evitando a aludida falha em futuras prestações de contas.

Ainda destacou o Acordão que, nesse passo, convém asseverar-se que o art. 28 da LINDB, introduzido pela Lei 13.655/2018, estabelece que o agente público responderá “[...] em caso de [...] erro grosseiro”, sendo certo que o recorrido nele não correu ao efetuar pagamento a maior das contribuições sociais, isso posto que nos cálculos apresentados contém parcelas de competência da PCA, que venceriam no exercício seguinte, tais como o mês de dezembro/21, e ainda contém as que venceu em janeiro do exercício seguinte que são da PCA anterior a esta, ou seja dezembro/20 de competência de PCA anterior, por esta razão está dando em média 17% a maior. Pois, 100% das contribuições de um exercício dividido por 13 meses ($12 + 13^{\circ}$ salário) = 7,70% por mês, claramente se vê que em janeiro/2021 o valor informado de recolhimento está desproporcional, pois R\$ 1,8 mil foi retido e R\$ 7,7 mil foi recolhido, levando a conclusão que contem parcela de outros exercícios nessa informação (aqui se tem 4 meses de contribuição ($7,7 \text{ mil} / 1,8 \text{ mil}$), sendo 3 de atrasos da PCA anterior), pois tem-se aí parcelas da PCA anterior sendo recolhido em atraso, e não foi planilhado por competência e sim por data de pagamento independente da competência do pagamento:

MESES	RGPS			Saldo a Recolher em 31/dez
	Valores Retidos	Valores Recolhidos		
JANEIRO	R\$ 1.867,26	R\$ 7.757,88	-R\$ 5.890,62	
FEVEREIRO	R\$ 2.310,85	R\$ 1.867,66	R\$ 443,19	
MARÇO	R\$ 6.430,90	R\$ 2.052,85	R\$ 4.378,05	
ABRIL	R\$ 7.646,75	R\$ 6.430,90	R\$ 1.215,85	
MAIO	R\$ 6.913,44	R\$ 7.646,75	-R\$ 733,31	
JUNHO	R\$ 6.978,35	R\$ 6.913,44	R\$ 64,91	
JULHO	R\$ 7.206,50	R\$ 6.978,35	R\$ 228,15	
AGOSTO	R\$ 7.183,93	R\$ 7.057,54	R\$ 126,39	
SETEMBRO	R\$ 7.305,39	R\$ 7.183,93	R\$ 121,46	
OUTUBRO	R\$ 7.407,85	R\$ 7.305,39	R\$ 102,46	
NOVEMBRO	R\$ 7.415,06	R\$ 7.100,23	R\$ 314,83	
DEZEMBRO	R\$ 12.590,53	R\$ 16.626,94	-R\$ 4.036,41	
13º SALÁRIO			R\$ -	
Totais	R\$ 81.256,81	R\$ 84.921,86	-R\$ 3.665,05	

Da análise da ITC 244/2023, vê-se que o gestor/recorrido coloca como recolhidos valores relativos a exercícios anteriores, conforme podemos verificar no Demonstrativo Previdenciário Mensal dos Valores Retidos dos Servidores e Efetivamente Recolhidos no Exercício, conforme parte transcrita do DEMCSE (evento 29), a seguir:

ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS

Conforme justificativas transcritas, o gestor responsável Sr. **VANDERSON VALADARES DE CAMPOS**, alega que o setor de Recursos Humanos do Município de Alegre ao enviar a remessa da PCF das competências de novembro, dezembro e décimo terceiro de 2021, encaminhou valores inconsistentes referente a contribuição do RGPS retido de servidores e obrigação patronal.

Ato contínuo, anexa tabela com memória de cálculo que fizeram dos dados extraídos mês a mês na plataforma Cidades. Colocam que os valores declarados na competência de novembro, dezembro e décimo terceiro “estão muito menores que os outros meses”. Afirram, então, que tal fato demonstra o notório equívoco mencionado.

Continuando o gestor informa que os valores corretos que o setor de Recursos Humanos deveria ter enviado, referente a competência de novembro e dezembro, e décimo terceiro de 2021 da contribuição do RGPS retido de servidores e Obrigação Patronal deveriam ser os demonstrados em sua tabela. Valores estes que foram apresentados nas Guias de Previdência Social – GPS encaminhadas com as justificativas (eventos 51, 52 e 53), que seriam para novembro/21 R\$ 7.415,06; para dezembro/21 R\$ 7.699,69 e relativo ao 13º R\$ 4.890,84.

Tomamos então, a tabela apresentada pelo Gestor e comparamos seus valores, mês a mês, com os do Extrato Consolidado de Folha de Pagamento enviadas ao sistema CidadES na prestação de contas mensal do exercício de 2021 e com os valores apresentados nas GRPS, conforme segue:

Tabela 1- Comparativo de valores apresentados

MÊS 2021	Retido Servidor RGPS (justificativa – evento 49) (R\$) (A)	Retido Servidor RGPS (PCF cidadES) (R\$) (B)	Valores corrigidos conforme sugestão do gestor. GRPS R\$ (C)	Patronal RGPS (justificativa – evento 49) (R\$) (D)	Patronal RGPS (PCF cidadES) (R\$) (E)	Valores corrigidos conforme sugestão do gestor. GRPS R\$ (F)
01	1.852,77	1.852,77	1.852,77	4.783,59	4.783,59	4.783,59

02	2.254,32	2.254,32	2.254,32	5.916,80	5.916,80	5.916,80
03	6.245,47	6.245,32	6.245,47	16.886,27	16.886,27	16.886,27
04	7.555,81	7.555,81	7.555,81	20.449,18	20.449,18	20.449,18
05	6.422,93	6.587,59	6.422,93	17.026,67	17.026,67	17.026,67
06	7.320,44	6.764,22	7.320,44	17.656,31	17.656,31	17.656,31
07	8.882,08	6.597,60	8.882,08	17.361,51	17.361,51	17.361,51
08	5.551,02	7.157,08	5.551,02	19.023,33	19.023,33	19.023,33
09	5.187,37	7.240,54	5.187,37	19.445,91	19.445,91	19.445,91
10	6.848,29	7.378,98	6.848,29	19.905,26	19.905,26	19.905,26
11	6.948,23	2.455,54	7.415,06	6.540,30	6.540,30	19.833,32
12	2.761,06	2.761,06	7.699,69	7.100,71	7.100,71	19.850,49
13	1.512,09	1.512,09	4.890,84	4.294,24	4.294,24	13.954,77
Totais	69.341,88	66.362,83	78.126,00	176.390,08	176.390,08	212.093,41

Após apresentar os valores das GRPS como corretos, o Gestor afirma que “Sendo assim, o valor total na PCF de retenção de RGPS de servidor no Exercício de 2021 é de R\$ 82.628,68.

Verifica-se que para o gestor chegar ao valor de R\$ 82.628,68, foi tomada a soma dos valores da coluna “A” (69.341,88), subtraído os valores de novembro, dezembro e 13º das PCFs (2.455,54, 2761,06 e 1.512,09) da coluna “B” e somados os valores supostamente corretos das GRPS de novembro, dezembro e 13º (7.415,06, 7.699,69 e 4.890,84) da coluna “C”.

Ocorre que os valores da coluna “A” tomados como de maio até novembro como do RGPS, são valores retirados das PCFs relativos aos valores descontados dos servidores do Regime Próprio Previdência Social e o que está em questão, são os valores dos descontos do Regime Geral Previdência Social. Portanto, totalmente equivocado.

Observa-se que os valores apresentados no DEMCSE, coloca como recolhidos, valores relativos a exercícios anteriores conforme podemos verificar no Demonstrativo Previdenciário Mensal dos Valores Retidos dos Servidores e Efetivamente Recolhidos no Exercício, conforme parte transcrita do DEMCSE (evento 29) a seguir:

MESES	RGPS			Saldo a Recolher em 31/dez
	Valores Retidos	Valores Recolhidos		
JANEIRO	R\$ 1.867,26	R\$ 7.757,88	-R\$ 5.890,62	
FEVEREIRO	R\$ 2.310,85	R\$ 1.867,66	R\$ 443,19	
MARÇO	R\$ 6.430,90	R\$ 2.052,85	R\$ 4.378,05	
ABRIL	R\$ 7.646,75	R\$ 6.430,90	R\$ 1.215,85	
MAIO	R\$ 6.913,44	R\$ 7.646,75	-R\$ 733,31	
JUNHO	R\$ 6.978,35	R\$ 6.913,44	R\$ 64,91	
JULHO	R\$ 7.206,50	R\$ 6.978,35	R\$ 228,15	
AGOSTO	R\$ 7.183,93	R\$ 7.057,54	R\$ 126,39	
SETEMBRO	R\$ 7.305,39	R\$ 7.183,93	R\$ 121,46	
OUTUBRO	R\$ 7.407,85	R\$ 7.305,39	R\$ 102,46	
NOVEMBRO	R\$ 7.415,06	R\$ 7.100,23	R\$ 314,83	
DEZEMBRO	R\$ 12.590,53	R\$ 16.626,94	-R\$ 4.036,41	
13º SALÁRIO			R\$ -	
Totais	R\$ 81.256,81	R\$ 84.921,86	-R\$ 3.665,05	

Conforme se verifica no quadro acima, o valor retido de janeiro é recolhido em fevereiro, então o recolhido em janeiro refere-se ao exercício anterior e,

possivelmente, o valor colocado como recolhido em dezembro inclui novembro também. Esse fato, dificulta o cálculo correto na análise técnica.

Verifica-se na elaboração do DEMCSE que já era possível identificar o recolhimento a maior. Portanto, não garantia credibilidade e, ainda, mesmo com seu ajuste, permaneceria o recolhimento a maior do que o retido nas folhas de pagamentos apresentadas do RGPS apresentadas ao sistema cidadES.

Importante frisar, que a folha de pagamentos é o instrumento hábil a comprovar o montante de obrigações patronais e retidas dos servidores efetivamente devidos pela UG, ou seja, é o documento suporte do lançamento contábil. Dessa forma ao alegar falha na remessa da PCF o gestor deveria encaminhar outro resumo da folha de pagamentos que indicasse os valores corretos cuja fonte fosse o departamento de recursos humanos e por ele endossado, o que não se verifica na documentação comprobatória.

Assim, os valores a serem considerados retidos, recolhidos e devido conforme documentos acostados ao processo são os demonstrados no quadro a seguir:

Quadro 2: Contribuições Previdenciárias – Servidor **Em R\$ 1,00**

Regime de Previdência	DEMCSE		FOLHA DE PAGAMENTO (PCF)	% Registrado (A/CX100)	% Recolhido (B/Cx100)
	Valores Retidos (A)	Valores Recolhidos (B)	Devido (C)		
Regime Geral de Previdência Social	81.256,81	84.921,86	66.363,07	122,44	127,06
Total	81.256,81	84.921,86	66.363,07	122,44	127,06

Por todo o exposto, considera-se que o gestor não apresentou elementos suficientes para esclarecimento da divergência entre o valor retido das obrigações previdenciárias do servidor e o valor informado no resumo anual da folha de pagamentos do RGPS.

Assim, sugere-se que a irregularidade seja mantida no campo da ressalva, pois a distorção não tem potencial de tornar as contas irregulares.

Acerca da configuração do erro grosso, já se pronunciou esta E. Corte de Contas, vejamos:

Acórdão TCEES 00396/2019-1 – PLENÁRIO
Processo 2153/2014
Relator: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun

[...]

Antes de adentrar no mérito, entendo pertinente trazer à lume as inovações da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro – LINDB, regulamentada pelo Decreto-lei 4.657, de 4 de setembro de 1942, que em abril de 2018, a Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro (LINDB), regulamentada pelo Decreto-lei 4.657, de 4 de setembro de 1942, sofreu 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 grosso.

Como se vê, o dispositivo passou a condicionar a responsabilização do agente público à prática de ato doloso ou de ato contaminado por erro grosso, 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.

Primeiramente, 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.

[...]

É importante registrar que, para tal verificação, deve-se partir da noção de homem-médio ou do gestor-médio, devendo-se comparar a atuação do gestor do caso concreto com a do gestor-médio, inserindo-o nas mesmas circunstâncias em que aquele.

Ao assim proceder, deve-se indagar se teria o agente-médio agido da mesma forma que o agente da vida real para, então, verificar se sua escolha foi adequada ou se se desviou de opção mais apropriada, avaliando-se, dessa forma, em que grau se caracteriza o elemento subjetivo de sua conduta.

[...]

Ocorre que o art. 28, da LINDB não condicionou a responsabilização do agente público à existência de dolo ou culpa, como tradicionalmente se conhecia.

Dali em diante, o prisma sob o qual se deve avaliar as condutas passou a ser outro, mais restrito, pois a alteração legislativa dedicou-se a exigir a presença de dolo ou de erro grosseiro, e não mais de culpa, independente de sua graduação (levíssima, leve ou grave).

Nesse contexto, o que transpareceu da inovação legislativa é que a ideia de erro grosseiro se aproximou do conceito de culpa grave, não bastando, a partir de então, que se identifique qualquer atuação culposa do gestor, em grau leve ou levíssimo por exemplo, pois tais graus de culpa não são mais determinantes para ensejar a responsabilização do agente público perante o ordenamento jurídico pátrio.

[...]

No presente caso, as irregularidades não se enquadram como de natureza grave, pois as contribuições sociais foram recolhidas. E recolhimento a maior pode ser compensado posteriormente junto ao instituto previdenciário, não tendo o condão, portanto, de tornar as contas irregulares.

Na esteira da jurisprudência desta Corte de Contas, é possível julgar as contas regulares com ressalva, como sugerido pela área técnica e acatado em julgamento, desde que a conduta do agente não seja grave frente à legislação:

ACÓRDÃO TC-763/2020 – PRIMEIRA CÂMARA

Versam os presentes autos sobre a Prestação de Contas Anual do Consórcio Público da Região Expandida Sul (CIM Expandida Sul), sob a responsabilidade do senhor (...), referente ao exercício de 2017.

(...) II.1.3 Incompatibilidade no registro e pagamento da contribuição previdenciária patronal (INSS) quando comparado com os valores apurados pela folha de pagamento (...).

(...) o montante supostamente não recolhido foi de R\$ 11.872,70, que representa somente 0,06% da receita corrente realizada pelo ente.

Desta forma, pode-se extrair dos autos que o gestor cumpriu majoritariamente o recolhimento dos encargos patronais, e que o montante não recolhido demonstra imaterialidade em relação ao orçamento da entidade.

Diante do exposto, entendo que os efeitos do montante não recolhido não são relevantes e generalizados ao ponto de ensejar a irregularidade das contas em questão.

De outra banda, o recolhimento a menor apontado, pode ser, inclusive, uma divergência contábil meramente formal, tendo em vista a baixa representatividade do montante não recolhido, que conforme retratado, não provocou desequilíbrio financeiro, razão pela qual, divirjo da área técnica e mantendo a irregularidade, baseado nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, no campo da ressalva.

Assim, tendo em vista os ajustes realizados com base nas justificativas apresentadas pelo recorrido, na fase de conhecimento, opina-se por manter incólume o Acórdão guerreado, com as suas recomendações, para que adote medidas para conciliação da folha de pagamentos com a contabilidade evitando tal falha em futuras prestações de contas.

Diante de todo o exposto, opina-se por desprover o recurso no ponto.

3.2 – AUSÊNCIA DE RECONHECIMENTO, MENSURAÇÃO E EVIDENCIAMENTO DAS OBRIGAÇÕES POR COMPETÊNCIA DECORRENTES DE BENEFÍCIOS A EMPREGADOS (item 3.8.2.1 do RT 00252/2022-5 e 2.5 da ITC 00244/2023-9)

O recorrente em suas alegações, discorre que:

O NCONTAS, no RT 00252/2022-5, observou, dentre as documentações encaminhadas na PCA, que não foram constatadas movimentações nas contas que registram as despesas com 13º salário e abono de férias do RPPS e RGPS.

Não obstante, o v. acordão minorou a grave irregularidade acompanhando a proposição da Unidade Técnica, vejamos:

O pronunciamento da defesa do Sr. Vanderson Valadares de Campos foi no sentido de que, em razão de um lapso da equipe técnica os registros das despesas com férias e 13º foi realizada nas contas contábeis 311210199000.P – OUTROS VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS – PESSOAL CIVIL – RGPS; 311110199000.P - OUTROS VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS – PESSOAL CIVIL RPPS; 311110121000.P - FÉRIAS VENCIDAS E PROPORCIONAIS e 311210101000.P - VENCIMENTOS E SALARIOS.

O Responsável argumenta que houve apenas uma falha na contabilização na conta contábil apropriada, sem, contudo, que deixasse de cumprir com as aludidas despesas. Reitera que trata-se de um erro meramente formal que não acarreta prejuízo às contas públicas, mas que assim que percebeu a incorreção, procedeu com a regularização para que os registros fossem feitos da forma correta no exercício de 2022.

No entanto, o NCONTAS ressalta que o que o Gestor do Fundo Municipal de Saúde de Alegre entende ser provisão de férias e 13º salários é em verdade o registro das férias pagas no período. Salienta que “as férias e 13º devidos aos servidores por competência, [...] não estão sendo controladas e registradas contabilmente”, o que coloca o Fundo Municipal de Saúde de Alegre fora da base conceitual da consolidação das contas Públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Sendo assim, o Corpo Técnico destaca que a Unidade Gestora pode não ter sua obrigação adimplida pela Secretaria do Tesouro Nacional, nos termos do § 2º da Portaria STN 548/2015.

Após a apreciação da defesa, a Área Técnica deste Tribunal sugeriu a manutenção da irregularidade, considerando insuficientes as alegações do Gestor para satisfazer os achados.

Instado a se manifestar, o Ministério Público de Contas, em Parecer nº 1696/202 da lavra do Procurador de Contas, Dr. Luciano Vieira, divergiu dos argumentos fáticos e jurídicos delineados pela Área Técnica pontuando que as irregularidades mantidas tratam de grave violação as normas.

O r. Procurador destaca que houve prejuízo à devida compreensão da posição orçamentária, financeira e patrimonial do ente em análise e que, diante disso, a irregularidade mantida maculou as contas do Fundo Municipal de Educação de Alegre – FMEA de tal modo que deve ensejar em seu julgamento irregular, nos termos do art. 84, III, „c” e „d” da Lei Complementar 621/2012. Além disso, pugnou pela aplicação de multa pecuniária ao Responsável Sr. Vanderson Valadares de Campos, com fulcro nos arts. 87, IV, e 135, I e II, da mesma Lei.

Nesse sentido, divirjo do entendimento ministerial e acompanho o NCONTAS, entendendo por manter as irregularidades em comento apenas no campo da ressalva, sendo suficiente dar ciência ao atual Gestor de modo que este passe a apropriar as VPD de 13º e férias de acordo com o que determina o tópico 18 (pg. 310) do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP – 9ª Ed.

Preceitua a Lei n. 4.320/1964 que “a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados” (art. 83), prescrevendo que “os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros” (art. 85) e deverá evidenciar os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial (art. 89). Além disso, “a escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas” (art. 86) e “os débitos e créditos serão escriturados com individuação do devedor ou do credor e especificação da natureza, importância e data do vencimento, quando fixada” (art. 88).

Estabelece, ainda, a lei geral de direito financeiro que “haverá registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração” (art. 94) e “a contabilidade manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis” (art. 95), com o levantamento geral dos bens móveis e imóveis tendo por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade (art. 96), devendo os resultados gerais do exercício ser demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, na Demonstração das Variações Patrimoniais (art. 101).

Destarte, tratando-se de ausência de registro contábil, ou mesmo registro contábil inadequado, é certo que está claramente demonstrada violação aos arts. 85, 86, 88, 94, 95, 96 e 101 da Lei n. 4.320/1964, visto que não foram contabilizados de forma correta todos os fatos orçamentários, financeiros e patrimoniais do Fundo, o que é deveras fato de natureza grave.

Ademais, consoante bem ressaltado alhures, “a desobediência ao princípio da competência e aos arts. 94, 95, 96 e 101 da aludida lei quanto ao registro das receitas de 13º salário e abono de férias, deturpa as informações financeiras constantes do balanço patrimonial, impedindo o ente de prever os custos que serão necessários, dentro de determinado período, para alcançar as receitas esperadas. Além disso, afeta de forma quantitativa a apuração do resultado patrimonial do fundo, prejudicando, inclusive, os usuários das informações contábeis nas análises e decisões”.

Assim sendo, cuida-se neste tópico, não de meras falhas contábeis, mas de grave infração à norma legal de natureza orçamentária, financeira e contábil, consistentes em omissões nos valores registrados nos demonstrativos que comprometem a credibilidade dos demonstrativos correlatos, impossibilitando, portanto, a correta evidenciação patrimonial, financeira e atuarial do regime próprio de previdência.

E deve-se relembrar que esse desacerto todo não se limita a infringir somente as normas gerais de Direito Financeiro (Lei n. 4.320/1964), violando, também, gravosamente, o dispositivo constitucional constante no art. 70, parágrafo único, na medida em que deixa de proporcionar a qualquer interessado, em especial, os órgãos de controle, conhecer da real situação orçamentária, financeira e patrimonial das entidades e órgãos públicos, exigência inerente ao dever de prestar contas a que está jungido aquele que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos.

Desta forma, mostra-se ingênuo, irrazoável e desproporcional acreditar que a irregularidade em voga se refere à mera inconsistência nos registros contábeis, derivada da ausência de reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados, quando na realidade demonstra grave omissão do dever de prestação de contas, representada na ausência de fidedignidade dos fenômenos contábeis.

Ao mesmo tempo, insta destacar que ainda que o v. acórdão, acompanhando a proposição final do NCONTAS, tenha concluído que a irregularidade é de natureza qualitativa/formal, tal infração, além de infringirem dispositivos legais, consoante acima já exposto, também trazem reflexos na consolidação das contas prevista no art. 51, *caput* e § 1º, da LRF, conforme bem pontuado pela própria Unidade Técnica, na ITC 00244/2023-9, de modo que resta indubitável a gravidade da infração. Vejamos:

Quanto às férias e 13º devidos aos servidores por competência, essas não estão sendo controladas e registradas contabilmente. Esse fato coloca o Fundo Municipal de Saúde de Alegre fora da base conceitual da consolidação das contas Públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, podendo não ter sua obrigação, prevista no § 1º do art. 51 da LC 101/2000, quitada pela Secretaria do Tesouro Nacional, conforme § 2º da Portaria STN 548/2015.

Reforçando que o prazo da obrigatoriedade dos registros contábeis da mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados (ex.: 13º Salário, Férias, etc.) se encerrou em 01/01/2018, conforme item 11, da IN TCEES 36/2017, com destaque para o fato que os prazos limites não impedem que o jurisdicionado implante determinado procedimento antes das datas estabelecidas. (§ 2º da IN 36/2016 TCEES).

Aliás, deve-se destacar, consoante transcrição acima, que o prazo da obrigatoriedade dos registros contábeis da mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados se encerrou em 01/01/2018, de modo que se mostra injustificável a existência desta irregularidade na prestação de contas do exercício de 2021.

Destarte, deve ser reformado o v. acórdão objurgado, para o fim de serem julgadas irregulares as contas de Vanderson Valadares de Campos, com a consectária aplicação de multa pecuniária ao responsável, sem prejuízo da expedição de recomendação na forma proposta na ITC 00244/2023-9, nos moldes dos arts. 84, inciso III, alíneas “c” e “d”, e 87, inciso IV e VII, e 135, incisos I e II, da LC n. 621/2012.

Da Análise

A presente irregularidade refere-se à escrituração deficiente de férias e 13º salários.

Em síntese, entende o Parquet de Contas que o RT 00252/2022-5, observou, dentre as

documentações encaminhadas na PCA, que não foram constatadas movimentações nas contas que registram as despesas com 13º salário e abono de férias do RPPS e RGPS, em clara ofensa às regras da Lei 4.320/1964.

O Acórdão por sua vez fundamentou que o gestor do Fundo Municipal, afirma como provisão de férias e 13º salários, são na verdade o registro das férias pagas no período, e não a previsão e apropriação mês a mês das parcelas. Já quanto às férias e 13º devidos aos servidores por competência, essas não estão sendo controladas e registradas contabilmente. Esse fato coloca o Fundo Municipal fora da base conceitual da consolidação das contas Públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, podendo não ter sua obrigação, prevista no § 1º do art. 51 da LC 101/2000, quitada pela Secretaria do Tesouro Nacional, conforme § 2º da Portaria STN 548/2015. E que desta forma, reforça que o prazo da obrigatoriedade dos registros contábeis da mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados (ex.: 13º Salário, Férias etc.) se encerrou em 01/01/2018, conforme item 11, da IN TCEES 36/2017, com destaque para o fato que os prazos limites não impedem que o jurisdicionado implante determinado procedimento antes das datas estabelecidas. (§ 2º da IN 36/2016 TCEES).

Analizando a presente situação, entende-se que, muito embora haja erros de mensuração mês a mês de apropriação de previsão de férias e 13º salários dos servidores do Fundo Municipal, o gestor, tão logo constatou as irregularidades formais de escrituração, providenciou os ajustes de contabilização do exercício de 2021 em correta forma no Exercício de 2022, sanando a irregularidade. A presente irregularidade, por possibilitar ajustes em exercícios seguintes, deve ser considerada de natureza forma. Nesse sentido já decidiu esta Corte de Contas:

PARECER PRÉVIO TC-039/2014 – PLENÁRIO

Cuidam os presentes autos da Prestação de Contas Anual do Município de Colatina, relativa ao exercício de 2011, de responsabilidade (...), Prefeito Municipal.

(...) 3.3.6. Variação Patrimonial referente aos recebimentos de Dívida Ativa diverge da receita orçamentária correspondente- arts. 85, 97, 100, 104 e 105 da Lei 4.320/64.

Demonstram os subscritores do Relatório Técnico Contábil TC nº 400/2012, que a receita da Dívida Ativa foi de R\$ 1.733.590,46, tendo sido registrado nas Variações Patrimoniais o valor de R\$ 770.650,50, resultando numa diferença de R\$ 962.939,96, que afetou, também, o saldo da conta no Balanço Patrimonial (Anexos 10, 14 e 15, conforme fls. 154, 194 e 196).

(...) Verifico, às fls. 1464/1466, que a defesa trouxe aos autos o Anexo 15 tido por correto, não com a intenção de substituir o anterior, mas a título de esclarecimento e confirmação de que o valor correto é o que consta da receita, no Anexo 10, assim como poderia apenas justificar e demonstrar o valor correto em notas explicativas.

Quanto à informação do subscritor na Instrução Contábil conclusiva - IICC, no sentido de que a Dívida Ativa no Balanço de 2012 permanece com o mesmo valor, constata na cópia juntada pela defesa às fls. 1476/1478, que mostra saldo no valor de R\$ 23.465.872,12, correspondente ao somatório da Dívida Ativa tributária e não tributária (fls. 1478).

Além disso, con quanto entenda que as peças contábeis não sejam passíveis de substituição, sob pena de se ter por corretamente escriturado elementos que não o eram no momento da apresentação da prestação de contas, princípio que obriga aos gestores da coisa pública relativamente ao dever de prestar contas.

Sabe-se que a forma correta de se proceder a ajustes, seria promover retificação ou realização de notas explicativas em exercícios posteriores, como bem delineou o Relator, Dr. José Alfredo Rocha Dias, nos autos do processo TCM nº 3.858/11, do Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia, litteris:

5.3 - Gestão Patrimonial

[...] Aponta o Pronunciamento Técnico diferença de R\$28.752,86 (vinte e oito mil, setecentos e cinquenta e dois reais e oitenta e seis centavos), a menor, no registro do Saldo Patrimonial – Ativo Real Líquido – demonstrado. Trouxe a defesa final novo Balanço Patrimonial, corrigindo a diferença. Considerando a impossibilidade de alteração e substituição de peças contábeis após a disponibilização pública das contas e sua remessa a esta Corte, recomenda-se que regularizações devem ser efetuadas na documentação de 2011, para análise quando da sua apreciação, com as justificativas e explicações devidas, de sorte que os Balanços reflitam com fidedignidade os fatos contábeis atinentes à Autarquia.

Cumpre advertir a Administração e o respectivo controle interno que a confecção e revisão das peças contábeis devem ser objeto de cuidados específicos e revisão adequada, de forma a evitar tais lapsos.

Não consta no Balanço Patrimonial, o registro da depreciação dos bens consignados no Balanço Patrimonial da Autarquia, desatendidas as Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade - CFC de nºs 1.136 e 1.137, ambas de 2008. Deve a Administração da Entidade adotar essa providência, a ser verificada em contas de exercício posterior. - grifei e negritei

Em razão da irregularidade sobredita, o Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia entendeu que não havia prática de ato que importasse grave infração à norma legal ou regulamentar, sendo o voto vencedor o que entendeu que as contas estavam regulares, porém com ressalva, razão pela qual foi realizada recomendação.

Assim sendo, em exercícios posteriores a que se faça referência à contabilidade feita de forma errônea, só prevalece o erro se continuar o gestor a tentar retificar tais falhas substituindo as peças contábeis e não por meio de ajustes e notas explicativas.

Desta maneira, entendo que a dívida ativa não foi corretamente escriturada, havendo divergência dos recebimentos auferidos em contraposição à receita orçamentária, o que pode ser objeto de ajustes no ativo real líquido, à conta do exercício corrente, bem como tal fato pode ser objeto de notas explicativas, a teor da norma contábil vigente, motivo pelo qual mantenho a irregularidade, contudo, mitigo os efeitos, por entender que não se trata de ato que configure grave infração à norma legal ou regulamentar, que importasse em ocorrência de dano ao erário, na forma do art. 80, II, da LC nº 621/2012.

Assim, tendo em vista o caráter formal da irregularidade e os ajustes realizados no exercício seguinte, bem como a jurisprudência desta Casa de Contas em casos semelhantes, sugere-se manter incólume o Acórdão guerreado, com as suas recomendações, para que adote as correções necessárias para que aproprie as VPD de 13º e férias de acordo com o que determina o tópico 18 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP – 9ª Ed, de modo que se ajuste a divergência em futuras prestações de contas.

Diante de todo o exposto, opina-se por desprover o recurso no ponto.

3.3 – MULTIPLICIDADE DE IRREGULARIDADES

O recorrente argumenta que as irregularidades foram analisadas de forma individual, prevalecendo o entendimento, em suma, de que cada uma delas não teriam o condão de macular as contas. E que, em relação a esta apreciação individual, já externou o *Parquet* de Contas sua irresignação nos tópicos acima, o que revela a gravidade das respectivas irregularidades. E que desta forma, o v. acórdão julgou regulares com ressalva a prestação de contas, considerando que as aludidas irregularidades não têm o condão de macular as contas, convertendo-as em meras impropriedades ou quaisquer outras faltas de natureza formal, que não seja de natureza grave e que não represente dano injustificado ao erário (art. 84, inciso II, da LC n. 621/2012).

Pois bem.

A legislação de apoio, em especial o art. 84 da LC n. 621/2012, prescreve que as contas serão julgadas: I - regulares, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis e a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a efetividade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável; II - regulares com ressalva, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, que não seja de natureza grave e que não represente dano injustificado ao erário; III - irregulares, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências: a) omissão do dever de prestar contas; b) não comprovação da regular aplicação de recursos repassados pelo Estado ou Município; c) prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico; d) grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial; e) dano injustificado ao erário, decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico; f) desfalque ou desvio de dinheiro, bens ou valores públicos.

Assim, no julgamento das contas dos gestores públicos cada ponto de irregularidade é confrontado com as normas disciplinadoras das matérias de regências, bem como cotejada para apuração de prejuízo ou dano ao erário, e se a há grave infração a norma para que assim seja o ponto de irregularidade julgado regular, irregular ou regular com ressalva, conforme o caso.

No presente caso, o que se verifica na presente prestação de contas é um rol de irregularidades de mesma natureza que foram avaliadas individualmente, com pronunciamento de julgamento por regular com ressalva dada a natureza das irregularidades com a sua sanação ou sanação em exercício futuros, pois recomendações foram expedidas. Prevendo o Regimento interno desta Casa de Lei que em caso de repetição das irregularidades será proferido julgamento pela irregularidade e aplicação de multa.

Já assentou o e. STJ – Superior Tribunal de Justiça que constatada a prática de múltiplas irregularidades da mesma natureza em uma única ação fiscalizatória, é devida a imposição de multa singular em razão da infração cometida de forma continuada, o que não impede que se ressalve a irregularidade de natureza formal:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ADMINISTRATIVA. LEGITIMIDADE. CESSÃO CONTRATUAL. REVISÃO DE CLÁUSULAS CONTRATUAIS. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. ÓBICE DAS SÚMULAS 5 E 7/STJ. INSPEÇÃO EM PONTOS DE MEDIDA DA UNIDADE DE PRODUÇÃO. MULTIPLICIDADE DE IRREGULARIDADES DA MESMA NATUREZA. INFRAÇÃO CONTINUADA. RECONHECIMENTO. IMPOSIÇÃO DE MULTA ÚNICA. 1. No caso dos autos, a Corte de origem concluiu, a partir da análise dos contratos firmados entre as empresas, pela responsabilidade da agravante quanto às obrigações correspondentes ao auto de infração lavrado pela Agência Reguladora. 2. Nesse contexto, é certo que a alteração das conclusões adotadas pela Corte de origem, tal como colocada a questão nas razões recursais, no sentido de asseverar a ilegitimidade da agravante para sofrer a imposição das multas administrativas, demandaria, necessariamente, novo exame do acervo fático-probatório constante dos autos, bem como das cláusulas contratuais pertinentes, providência vedada em recurso especial, conforme o óbice previsto nas Súmulas 5 e 7/STJ. 3. Este Sodalício firmou a compreensão de que, constatada a prática de múltiplas irregularidades da mesma natureza em uma única ação fiscalizatória, é devida a imposição de multa singular em razão da infração cometida de forma continuada. Precedentes. 4. Na espécie, após a realização de inspeção nos pontos de medição de óleo e gás natural de uma unidade de produção, a Agência Reguladora lavrou o Auto de Infração com imposição de diversas multas em razão de irregularidades da mesma natureza. Nesse ponto, merece reforma o acórdão a quo, a fim de que, afastando-se a multiplicidade de multas, seja mantida apenas uma única penalidade para cada conjunto de violações de mesma natureza que foram objeto do Auto de Infração. 5. Agravo interno a que se dá parcial provimento. (STJ - AgInt no AREsp: 1356452

RJ 2018/0225536-9, Relator: Ministro SÉRGIO KUKINA, Data de Julgamento: 09/02/2021, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 17/02/2021).

As irregularidades múltiplas devem ensejar a manutenção das irregularidades quando em suas somatórias prejudicar a análise da prestação de contas e o efetivo controle externo das contas, sendo no caso *in concreto*, não houve prejuízo à análise e as recomendações são suficientes para prevenir futuras ocorrências:

PRESTAÇÃO DE CONTAS. ELEIÇÕES 2018. CARGO. DEPUTADO ESTADUAL. MÚLTIPHAS IRREGULARIDADES. PREJUÍZO AO EFETIVO CONTROLE. DESAPROVAÇÃO. 1. A prestação de contas incorreu em um rosário de irregularidades, cuja somatória prejudicou o efetivo controle das contas, a cargo desta Justiça Especializada; 2. Contas julgadas desaprovadas. (TRE-PA - PC: 060164755 BELÉM - PA, Relator: LUZIMARA COSTA MOURA, Data de Julgamento: 04/10/2019, Data de Publicação: DJE - Diário da Justiça Eletrônico, Tomo 189, Data 11/10/2019, Página 11)

TOMADA DE CONTAS/EXERCÍCIO DE 2007. MULTIPLICIDADE DE FALHAS E IRREGULARIDADES. REJEIÇÃO DAS RAZÕES DE JUSTIFICATIVA. CONTAS IRREGULARES DE QUATRO GESTORES. MULTAS INDIVIDUAIS (ART. 58, I, DA LEI 8.443/92). REGULARES COM RESSALVAS AS CONTAS DOS DEMAIS RESPONSÁVEIS ARROLADOS. DETERMINAÇÕES. A multiplicidade de falhas e irregularidades, avaliadas em conjunto e a repetição de algumas delas já apontadas em exercícios anteriores são fundamentos suficientes para a irregularidade das contas e aplicação de multa aos responsáveis. (TCU 01454120088, Relator: VALMIR CAMPELO, Data de Julgamento: 02/02/2010)

RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO. PRESTAÇÃO DE CONTAS. EXERCÍCIO DE 2002. MULTIPLICIDADE DE FALHAS E IRREGULARIDADE EM ATOS DE GESTÃO. REINCIDÊNCIA. RESPONSABILIDADE AFASTADA DE UM DOS RESPONSÁVEIS. CONHECIMENTO. PROVIMENTO DE UM DOS RECURSOS. NÃO PROVIMENTO DOS DEMAIS. (TCU 01021820034, Relator: RAIMUNDO CARREIRO, Data de Julgamento: 04/06/2013)

Deste modo, nega-se provimento ao recurso no ponto.

4. CONCLUSÃO

4.1 - Com base nos elementos aqui expostos, opina-se, no mérito, pelo **DESPROVIMENTO** do presente recurso, mantendo incólume o Acordão 0554/2023 - 2ºCâmara.

[...]".

Conforme demonstrado, na presente prestação de contas foi apresentado um rol de irregularidades de mesma natureza, cuja análise foi realizada individualmente, com pronunciamento de julgamento por regular com ressalva em virtude da natureza das irregularidades que foram sanadas ou poderão ser sanadas em exercícios futuros, sendo expedidas recomendações nesse sentido.

Acrescenta-se que as irregularidades múltiplas, conforme julgados do Tribunal de Contas da União, devem resultar na manutenção das irregularidades quando em suas somatórias prejudicarem a análise da prestação de contas e o efetivo controle externo

das contas, sendo no caso em comento, não houve prejuízo à análise e as recomendações são suficientes para prevenir futuras ocorrências da mesma natureza.

Ante o exposto, obedecidos todos os trâmites processuais e legais, tendo em conta a fundamentação até aqui expendida, acompanho o entendimento técnico constante da ITC 00596/2023-4 e deixo de acolher o pedido do Ministério Público de Contas, para negar provimento ao recurso interposto para reformar o Acórdão TC 0554/2023-1 – 2^a Câmara e VOTO no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte deliberação que submeto à sua consideração.

SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Relator

1. ACÓRDÃO TC-338/2024:

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas em:

1.1. CONHECER o presente recurso de reconsideração interposto pelo Ministério Público de Contas e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO, ante o não acolhimento das razões recursais**, mantendo-se incólume os termos do Acórdão TC 0554/2023-1 – 2^a Câmara;

1.2. ARQUIVAR os presentes autos, após o trânsito em julgado.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 11/04/2024 - 16^a Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Domingos Augusto Taufner (presidente), Sebastião Carlos Ranna de Macedo (relator), Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, Rodrigo Coelho do Carmo, Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha e Davi Diniz de Carvalho.

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

Presidente

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Relator

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILOTTI DA CUNHA

CONSELHEIRO DAVI DINIZ DE CARVALHO

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUCIANO VIEIRA

Procurador-geral

ODILSON SOUZA BARBOSA JÚNIOR

Secretário-geral das Sessões