

PARECER PRÉVIO TC-002/2019 - PRIMEIRA CÂMARA

Processo: 05130/2017-4
Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito
Exercício: 2016
UG: PMDRP - Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto
Relator: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun
Responsável: CLAUDIA MARTINS BASTOS

PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – PREFEITURA MUNICIPAL DE DORES DO RIO PRETO – EXERCÍCIO DE 2016 – PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO – AFASTAR IRREGULARIDADES REFERENTES A ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SEM AUTORIZAÇÃO LEGAL E TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO ACIMA DO LIMITE CONSTITUCIONAL – RESSALVA QUANTO À INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DA LDO QUANTO À LIMITAÇÃO DE EMPENHO, AUSÊNCIA DE CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS E DIVERGÊNCIA QUANTO AO SALDO CONSOLIDADO DOS RESTOS A PAGAR – MANTER OS DESCUMPRIMENTOS ATINENTES AO LIMITE DE DESPESA COM PESSOAL E MÍNIMO CONSTITUCIONAL NA APLICAÇÃO DE RECURSOS COM SAÚDE – 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 Dores do Rio Preto**, sob a responsabilidade da senhora **Cláudia Martins Bastos**, referente ao **exercício de 2016**.

No **Relatório Técnico 00055/2018-5** (evento 56) a área técnica apontou indícios de irregularidades, originando na **Instrução Técnica Inicial - ITI 00121/2018-9** (evento 57) para a **citação** da responsável.

O Núcleo de Controle de Documentos – NCD, através do Despacho 31163/2018-7 (evento 64) informou que não foi protocolizada documentação em alusão ao Termo de Citação 00322/2018-9 (evento 60).

Adiante, o Núcleo de Controle Externo de Contabilidade e Economia - NCE, que elaborou a **Instrução Técnica Conclusiva 02881/2018-3** (evento 67), opinando pela emissão de parecer prévio pela **rejeição das contas**, concluindo nos seguintes termos:

3. CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Foi examinada a Prestação de Contas Anual de governo relativa à Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto, exercício de 2016, formalizada de acordo com a Resolução TC 261/13 e alterações posteriores.

Apontados indicativos de irregularidades no RT 55/2018, assegurou-se à responsável o direito ao contraditório e à ampla defesa, observado, portanto, o devido processo legal (Decisão SEGEX 108/2018).

Devidamente citada, a responsável pela Prestação de Contas sob exame, Sra. **Cláudia Martins Bastos**, não apresentou justificativas, esclarecimentos ou documentos em resposta ao Termo de Citação 322/2018, dando-se prosseguimento ao processo, na forma do art. 65 da Lei Complementar nº 621/2012.

Quanto ao aspecto técnico-contábil e o disposto na legislação pertinente, opina-se que este TCEES emita parecer prévio dirigido à Câmara M. de Dores do Rio Preto recomendando a **REJEIÇÃO** da prestação de contas anual de 2016, sob responsabilidade da Sra. **Cláudia Martins Bastos**, na forma do art. 80 da Lei Complementar 101/00, tendo em vista a manutenção das irregularidades constantes nos itens 4.1.1, 4.2.1, 6.1, 6.2, 7.1.1, 8.2.1, 9.1 do RT 55/2018.

Encaminhados os autos ao Ministério Público Especial de Contas para manifestação, o procurador Luciano Vieira elaborou o parecer **PPJC 03544/2018-6** (evento 71) e manifestou-se de acordo com a área técnica.

Tendo os autos integrado a pauta da 28ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara, em 29 de agosto de 2018, a defesa apresentou, em sede de sustentação oral, argumentos no intuito de suprimir as irregularidades apontadas, conforme Notas Taquigráficas 00147/2018 (evento 74) e Memorial 00067/2018 (evento 75).

Foram, então, os autos encaminhados ao NCE para análise dos esclarecimentos prestados na sustentação oral. A Manifestação Técnica 873/2018 (evento 78) concluiu que as argumentações apresentadas na defesa oral, sob o ponto de vista contábil, se caracterizaram como insuficientes para elidir as irregularidades apontadas nos itens 7.1.1 e 8.2.1 do RT 55/2018.

Tal entendimento foi corroborado pelo Ministério Público de Contas, em nova manifestação da lavra do procurador Luciano Vieira (Parecer do Ministério Público de Contas 5963/2018 – evento 82).

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 00055/2018-5

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 09/04/2017, nos termos do artigo 123 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, aprovado pela Resolução TC 261/2013, observado, 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 09/04/2019.

3. INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei 802/2015, 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 805/2015, estimou a receita em **R\$ 26.029.850,00** (vinte e seis milhões vinte e nove mil e oitocentos e cinquenta reais) e fixou a despesa em **R\$ 26.029.850,00** (vinte e seis milhões vinte e nove mil e oitocentos e cinquenta reais) para o exercício em análise, admitindo a abertura de créditos adicionais suplementares até o limite de **R\$ 13.014.925,00** (treze milhões quatorze mil e novecentos e vinte e cinco reais), conforme 6º da LOA.

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
805/2015	14.309.401,93	0,00	0,00	14.309.401,93
Total	14.309.401,93	0,00	0,00	14.309.401,93

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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\$ 4.405.640,85** (quatro milhões quatrocentos e cinco mil seiscentos e quarenta reais e oitenta e cinco centavos) conforme segue:

Tabela 2): Despesa total fixada

Em R\$ 1,00

(=) Dotação inicial (BALORC)	26.029.850,00
(+) Créditos adicionais suplementares (DEMCAD)	14.309.401,93
(+) Créditos adicionais especiais (DEMCAD)	0,00
(+) Créditos adicionais extraordinários (DEMCAD)	0,00
(-) Anulação de dotações (DEMCAD)	9.903.761,08
(=) Dotação atualizada apurada (a)	30.435.490,85
(=) Dotação atualizada BALORC (b)	30.435.490,85
(=) Divergência (c) = (a) - (b)	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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	9.903.761,08
Excesso de arrecadação	0,00
Superávit Financeiro	4.405.640,85
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	14.309.401,93

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

Considerando que a autorização contida na LOA para abertura de créditos adicionais foi de **R\$ 13.014.925,00** (treze milhões quatorze mil e novecentos e vinte e cinco reais) e a efetiva abertura foi de **R\$ 14.309.401,93** (quatorze milhões trezentos e nove mil quatrocentos e um reais e noventa e três centavos), constata-se a infringência à autorização estipulada.

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

4.1.1 Abertura de créditos adicionais sem autorização legal

Base Legal: artigo 167, V, da Constituição Federal de 1988 e artigo 42 da Lei Federal 4.320/1964.

Compulsando os documentos enviados a este Tribunal de Contas, especificamente o arquivo DEMCAD (Demonstrativo dos Créditos Adicionais), verificou-se que foram abertos créditos adicionais suplementares com base na Lei Municipal 805/2015 no montante de **R\$ 14.309.401,93** (quatorze milhões trezentos e nove mil quatrocentos e um reais e noventa e três centavos).

Ocorre que, conforme apontado, o limite para a abertura de créditos adicionais suplementares sem a necessidade de nova autorização legislativa era de **R\$13.014.925,00** (treze milhões quatorze mil e novecentos e vinte e cinco reais).

Assim, verifica-se que foram abertos créditos adicionais sem autorização legislativa no montante de **R\$ 1.294.476,93** (um milhão duzentos e noventa e quatro mil quatrocentos e setenta e seis reais e noventa e três centavos).

E, nesse sentido, sugere-se **citar** o gestor para esclarecer a abertura de créditos adicionais suplementares em valor superior ao autorizado na LOA.

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	26.773.000,00	20.694.542,16
Despesa Primária	26.008.650,00	23.887.023,21
Resultado Primário	764.350,00	-3.192.481,05
Resultado Nominal	-300.000,00	4.023.827,60

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

O responsável recebeu pareceres de alerta desta Corte de Contas, pelo não atingimento de metas previstas, conforme consta nos processos TC 5.693/2016, 6.982/2016 e 10.182/2016.

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

4.2.1 Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho

Base Legal: Art. 9º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) e 20 da LDO (Lei Municipal 802/2015).

Observou-se que o município de Pinheiros não atingiu as metas estabelecidas na LDO para resultado primário e nominal no exercício financeiro, sendo que o art. 20 da mencionada lei fixa critérios a serem observados na hipótese de descumprimento das metas.

A Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) determina que a possibilidade de não realização das metas de resultado primário e nominal estabelecidas na LDO requer do responsável a promoção, por ato próprio e nos montantes necessários, da limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias (LDO), conforme transcrição:

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.

Tendo em vista que o município não possui superávit financeiro proveniente de exercício anterior, recebeu pareceres de alerta deste TCEES pelo não cumprimento das metas, propõe-se, nos termos do art. 9º da LRF, a **citação** da responsável para justificar-se, trazendo aos autos os atos que implementaram a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

4.3 RECEITAS E DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS

No que tange às receitas orçamentárias, verifica-se que houve uma arrecadação de **94,38%** (noventa e quatro vírgula trinta e oito pontos percentuais) em relação à receita prevista:

Tabela 5): Execução orçamentária da receita

Em R\$ 1,00

Unidades gestoras	Previsão	Arrecadação	% Arrecadação
Fundo Municipal de Saúde de Dorés do Rio Preto	1.504.500,00	1.819.673,62	120,95
Prefeitura Municipal de Dorés do Rio Preto	22.357.280,00	19.002.581,53	85,00
Instituto de Previdência de Dorés do Rio Preto	2.168.070,00	3.743.468,28	172,66
Câmara Municipal de Dorés do Rio Preto	0,00	0,00	0,00
Total (BALORC por UG)	26.029.850,00	24.565.723,43	94,37
Total (BALORC Consolidado)	26.029.850,00	24.565.723,43	94,38
Divergência	0,00	0,00	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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	24.693.350,00	24.148.422,29
Receita de Capital	1.336.500,00	417.301,14
Recursos Arrecadados Em Exercícios Anteriores	0,00	0,00
Operações De Crédito / Refinanciamento	0,00	0,00
Totais	26.029.850,00	24.565.723,43

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

A execução orçamentária consolidada representa **81,14%** (oitenta e um vírgula quatorze pontos percentuais) 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 Saúde de Dorés do Rio Preto	5.198.905,66	4.831.138,55	92,93
Prefeitura Municipal de Dorés do Rio Preto	21.868.515,19	17.526.744,31	80,15
Instituto de Previdência de Dorés do Rio Preto	2.168.070,00	1.528.640,35	70,51
Câmara Municipal de Dorés do Rio Preto	1.200.000,00	809.999,08	67,50
Total (BALORC por UG)	30.435.490,85	24.696.522,29	81,14
Total (BALORC Consolidado)	30.435.490,85	24.696.522,29	81,14
Divergência	0,00	0,00	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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	23.623.120,00	25.225.031,07	21.078.680,06	21.069.959,47	21.044.698,77
De Capital	2.043.160,00	4.846.889,78	3.617.842,23	2.665.486,88	2.665.486,88
Reserva de Contingência	300.000,00	300.000,00	0,00	0,00	0,00
Reserva do RPPS	63.570,00	63.570,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida / Refinanciamento	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totais	26.029.850,00	30.435.490,85	24.696.522,29	23.735.446,35	23.710.185,65

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

A execução orçamentária evidencia um resultado deficitário no valor de R\$130.798,86 (cento e trinta mil setecentos e noventa e oito reais e oitenta e seis centavos), conforme demonstrado a seguir:

Tabela 9): Resultado da execução orçamentária (consolidado)

	Em R\$ 1,00
Receita total realizada	24.565.723,43
Despesa total executada (empenhada)	24.696.522,29
Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit)	-130.798,86

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

Da análise da tabela 09 deste Relatório Técnico observou-se que o município teve déficit orçamentário no exercício financeiro de 2016. Como é cediço, o referido déficit é uma situação que ocorrendo deverá ser suportado pelo superávit financeiro do exercício anterior. Nesse sentido, ao compulsarmos o processo TC 3.743/2016, que trata da prestação de contas anual de governo do município de Dores do Rio Preto, verifica-se a existência de superávit financeiro no montante de **R\$8.866.307,06** (oito milhões oitocentos e sessenta e seis mil trezentos e sete reais e seis centavos), já excluído o superávit do Instituto de Previdência.

Assim, entendemos que o déficit orçamentário apontado foi devidamente coberto pelo superávit apontado.

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	23.048.756,02
Receitas orçamentárias	24.565.723,43
Transferências financeiras recebidas	5.285.974,10
Recebimentos extraorçamentários	3.386.832,36
Despesas orçamentárias	24.696.522,29
Transferências financeiras concedidas	5.426.072,60
Pagamentos extraorçamentários	4.082.275,13
Saldo em espécie para o exercício seguinte	22.082.415,89

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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 Dores do Rio Preto	12.453,05
Fundo Municipal de Saúde de Dores do Rio Preto	1.812.202,57
Instituto de Previdência de Dores do Rio Preto	14.873.853,96
Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto	5.383.896,31
Total (TVDISP por UG)	22.082.405,89
Total (TVDISP Consolidado)	2.042.482,10
Divergência	-20.039.923,79

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

Observa-se que a divergência apontada decorre do fato de o TVDISP Consolidado não estar de fato consolidado, evidenciando apenas as contas de saúde e educação, em desacordo 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 deficitário no valor de **R\$ 6.509.613,63** (seis milhões quinhentos e nove mil seiscientos e treze reais e sessenta e três centavos). Dessa forma, o resultado das variações patrimoniais quantitativas refletiu negativamente 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)	35.991.379,17
Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD)	42.500.992,80
Resultado Patrimonial do período	-6.509.613,63

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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	22.326.431,94	23.239.748,00
Ativo não circulante	29.922.995,39	25.118.786,21
Passivo circulante	190.688,73	695.037,08
Passivo não circulante	19.399.601,95	8.383.240,76
Patrimônio líquido	32.659.136,65	39.280.256,37

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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

Especificação	Em R\$ 1,00	
	2016	2015
Ativo Financeiro (a)	22.105.244,50	23.062.697,05
Passivo Financeiro (b)	1.265.117,92	2.717.258,56
Resultado Financeiro apurado no BALPAT (c) = (a) - (b)	20.840.126,58	20.345.438,49
Recursos Ordinários	3.360.604,24	3.944.986,89
Recursos Vinculados	17.479.522,34	16.400.451,60
Resultado Financeiro por Fonte de Recursos (d)	20.840.126,58	20.345.438,49
Divergência (c) - (d)	0,00	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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\$ 20.840.126,58** (vinte milhões oitocentos e quarenta mil cento e vinte e seis reais e cinquenta e oito centavos), o montante de **R\$ 14.851.430,78** (quatorze milhões oitocentos e cinquenta e um mil quatrocentos e trinta reais e setenta e oito centavos) 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

Restos a Pagar	Em R\$ 1,00		
	Processados	Não Processados	Total Geral
Saldo Final do Exercício anterior	335.931,08	2.180.487,76	2.516.418,84
Inscrições	15.697,98	960.125,94	975.823,92
Pagamentos	281.544,13	1.341.053,98	1.622.598,11
Cancelamentos	31.923,19	725.080,53	757.003,72
Outras baixas	0,00	0,00	0,00
Saldo Final do Exercício atual	38.161,74	1.074.479,19	1.112.640,93

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

INDICATIVOS DE IRREGULARIDADE

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

Base Legal: artigos 83, 84 e 89 da Lei Federal nº 4.320/1964.

Com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), verificou-se o déficit financeiro nas diversas fontes de recursos especificadas a seguir, resultado do confronto entre ativo e passivo financeiros, resultado este incompatível com o apurado na tabela 22 deste relatório, mesmo considerando-se a diferença entre os conceitos de resultado financeiro e disponibilidade de caixa líquida:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R\$)
ROYALTIES DO PETROLEO	-221.463,09
FUNDEB (40%)	-1.012943,40
FUNDEB (60%)	-4.630.564,14
RECURSOS DE CONVÊNIOS DESTINADOS A EDUCAÇÃO	-1.442.010,40
DEMAIS RECURSOS DESTINADOS A ASSISTENCIA SOCIAL	-635.321,18

Cabe registrar que, nos termos do parágrafo único, do art. 8º, da Lei Complementar 101/00, os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Diante do apresentado, propõe-se a **citação** da Prefeita para que apresente as justificativas e/ou documentos que esclareçam este indicativo de irregularidade.

6.2 DIVERGÊNCIA QUANTO AO SALDO FINAL CONSOLIDADO DOS RESTOS A PAGAR DO EXERCÍCIO FINANCEIRO

Base Legal: art. 85 e art. 92, parágrafo único da Lei Federal nº 4.320/1964.

Nos termos da tabela 15 deste Relatório Técnico, apurou-se que o saldo final consolidado dos restos a pagar do exercício financeiro era de **R\$ 1.112.640,93** (um milhão cento e doze mil seiscentos e quarenta reais e noventa e três centavos).

Ocorre que o Demonstrativo da Dívida Flutuante encaminhado a este TCEES aponta um saldo consolidado de restos a pagar da ordem de **R\$ 1.123.153,65** (um milhão cento e vinte e três mil cento e cinquenta e três reais e sessenta e cinco centavos).

Assim, considerando que existe uma divergência de **R\$ 10.512,72** (dez mil quinhentos e doze reais e setenta e dois centavos), sugere-se citar a ordenadora de despesas para os esclarecimentos devidos.

7. GESTÃO FISCAL

7.1 DESPESAS COM PESSOAL

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

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

Conforme conceituado pela Secretaria do Tesouro Nacional:

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

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

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

Apurou-se a RCL do município, no exercício de 2016, que, conforme planilha APÊNDICE A deste relatório, totalizou **R\$ 21.499.326,48** (vinte e um milhões quatrocentos e noventa e nove mil trezentos e vinte e seis reais e quarenta e oito centavos).

Constatou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas, que as despesas com pessoal executadas pelo Poder Executivo atingiram **55,70%** (cinquenta e cinco vírgula setenta pontos percentuais) 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	21.499.326,48
Despesas totais com pessoal	11.975.875,71
% das despesas totais com pessoal em relação à RCL	55,70%

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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 **58,61%** (cinquenta e oito vírgula sessenta e um pontos percentuais) 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	21.499.326,48
Despesas totais com pessoal	12.601.217,72
% das despesas totais com pessoal em relação à RCL	58,61%

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

Conforme se observa da tabela anterior, considerando as despesas consolidadas, foi cumprido o limite legal de 60% e descumprido o limite prudencial de 57%.

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

7.1.1 Descumprimento do limite legal relativo às despesas com pessoal do Poder Executivo municipal.

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

Nos termos da tabela 16 deste Relatório Técnico, verificou-se que as despesas com pessoal do Poder Executivo do município de Pinheiros, exercício financeiro de 2016, atingiram **55,70%** (cinquenta e cinco vírgula setenta pontos percentuais) da Receita Corrente Líquida do período.

Cumprir registrar, por oportuno, que este Tribunal de Contas não emitiu pareceres de alerta ao gestor, tendo em vista que os dados declaratórios enviados ao TCEES pelo sistema Lrfweb não indicaram o descumprimento dos limites de alerta, prudencial ou legal. Isto porque o município não tem considerado em seus cálculos, como computável, a despesa com o aporte financeiro efetuado ao lpas, em desacordo com metodologia da STN.

Depreende-se, portanto, que o limite legal para as despesas com pessoal do Poder Executivo foi descumprido no 2º semestre do exercício financeiro

de 2016, sendo este o marco inicial para o descumprimento.

Assim e, considerando que o limite legal para as despesas com pessoal do Poder Executivo é de **54,00%**, sugere-se a citação do gestor para que apresente suas justificativas ao fato narrado.

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 **0,00%** (zero ponto percentual) da receita corrente líquida, conforme se demonstra na tabela a seguir:

Descrição	Em R\$ 1,00 Valor
Dívida consolidada	143,77
Deduções	7.200.709,87
Dívida consolidada líquida	0,00
Receita corrente líquida - RCL	21.499.326,48
% da dívida consolidada líquida sobre a RCL	0,00%

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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	21.499.326,48
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 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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

Descrição	Valor
Receita corrente líquida – RCL	21.499.326,48
Montante global das garantias concedidas	0,00
% do montante global das garantias concedidas sobre a RCL	0,00%

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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

Descrição	Valor
Receita corrente líquida – RCL	21.499.326,48
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 5.130/2017 - 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 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 do RPNP	RP não Líq.	Disponibilidade Líquida de Caixa
		RP Líq. Exerc. Ant.	RP Líq.	RP não Líq. Exerc. Ant.	Demais Obrig. Financ.			
Saúde - Recursos próprios	74.637,41	0,00	0,00	0,00	0,00	74.637,41	0,00	74.637,41
Saúde - Recursos SUS	1.467.917,50	0,00	0,00	0,00	0,00	1.467.917,50	0,00	1.467.917,50
Saúde - Outros recursos	261.714,09	0,00	0,00	0,00	0,00	261.714,09	0,00	261.714,09
Educação - Recursos próprios	16.617,84	0,00	0,00	0,00	0,00	16.617,84	0,00	16.617,84
Educação - Recursos programas federais	68.311,31	0,00	0,00	0,00	0,00	68.311,31	0,00	68.311,31
Educação - Outros recursos	153.283,96	0,00	0,00	0,00	0,00	153.283,96	0,00	153.283,96
Demais vinculadas	4.190.754,71	8.755,14	13.887,98	21.749,05	0,00	4.148.362,54	953.138,99	3.193.225,55
RPPS	14.873.853,96	0,00	9.500,00	0,00	0,00	14.864.353,96	0,00	14.864.353,96
Não vinculadas	962.862,07	12.187,37	1.810,00	88.912,20	177.556,74	682.395,76	6.988,95	675.406,81
Total	22.069.952,84	20.942,51	25.197,98	110.661,25	177.556,74	21.735.594,36	960.125,94	20.775.468,42

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

Insta registrar que na coluna “Demais Obrigações Financeiras” da tabela 22 foram consideradas as despesas pagas no exercício financeiro de 2017 relativa ao exercício financeiro de 2016 – despesas de exercícios anteriores – no montante de **R\$ 41.818,44** (quarenta e um mil oitocentos e dezoito reais e quarenta e quatro centavos), bem como os compromissos financeiros relativos aos depósitos e consignações no montante de **R\$ 135.738,30** (cento e trinta e cinco mil setecentos e trinta e oito reais e trinta centavos).

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

Base Legal: Art. 42 da LRF

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

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

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

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

[...]

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

[...]

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

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

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

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

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

Do Demonstrativo das Disponibilidades de Caixa e dos Restos a Pagar, verificou-se que o Poder Executivo inscreveu em restos a pagar não processados no exercício, porém a disponibilidade de caixa líquida mostrou-se suficiente para arcar com o passivo, de forma que não há evidências do descumprimento ao art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

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

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

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

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

II - o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com

pessoal inativo.

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

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

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

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

No intuito de avaliar se houve aumento de despesas nos últimos 180 dias (de 05 de julho até final do exercício) do mandato do Prefeito Municipal, foi

analisada a informação das folhas de pagamento referentes às competências de junho a dezembro do exercício em análise, de onde se apurou:

Tabela 23): Comparativo FOLRGP – Poder Executivo

Em R\$ 1,00

Competência	Valor Bruto	Abono	13º Salário	Férias	Valor Líquido
Junho	269.962,53		8.897,03	22.490,23	238.575,27
Julho	267.077,56		4.370,35	14.308,58	248.398,63
Agosto	263.141,77		844,62	1.126,16	261.170,99
Setembro	264.871,45		2.549,15	4.629,98	257.692,32
Outubro	254.864,91		982,88	1.935,71	251.946,32
Novembro	261.954,20		1.057,74	5.469,81	255.426,65
Dezembro	750.272,99		199.265,31	325.123,47	225.884,21

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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

Unidades Gestoras	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Fundo Municipal de Saúde de Dores do Rio Preto	63	65	64	65	61	62	61
Instituto de Previdência de Dores do Rio Preto	1	1	1	1	1	1	1
Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto	94	92	94	93	94	92	92
Total	158	158	159	159	156	155	154

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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	590.808,58		28.846,89	1.968,40	559.993,29
Julho	610.253,32		38.935,39	9.079,02	562.238,91
Agosto	631.722,70		50.546,21	12.680,87	568.495,62
Setembro	630.002,75		51.217,75	7.744,39	571.040,61
Outubro	631.837,91		35.072,60	17.023,89	579.741,42
Novembro	639.950,82		54.143,69	5.828,68	579.978,45
Dezembro	692.902,61		48.295,32	61.423,68	583.183,61

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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

Unidades Gestoras	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Fundo Municipal de Saúde de Dores do Rio Preto	45	45	45	45	45	46	46
Instituto de Previdência de Dores do Rio Preto	57	57	57	57	57	57	57
Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto	198	198	199	196	195	192	193
Total	300	300	301	298	297	295	296

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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 **28,80%** (vinte e oito vírgula oitenta pontos percentuais) 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		941.378,24
Receitas provenientes de transferências		13.895.212,32
Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino		14.836.590,56
Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino		4.272.573,96
% de aplicação		28,80%

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

Quanto à destinação de recursos para pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício, constatou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas anual, que o município destinou **99,09%** (noventa e nove vírgula zero nove pontos percentuais) 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	2.188.798,30
Valor destinado ao pagamento dos profissionais do magistério	2.168.847,61
% de aplicação	99,09%

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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

8.2 APLICAÇÃO DE RECURSOS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

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

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

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

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

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

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

Avaliou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas

anual, que o município, no exercício em análise, aplicou **14,70%** (quatorze vírgula setenta pontos percentuais) 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	941.378,24
Receitas provenientes de transferências	13.895.212,32
Base de cálculo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde	14.836.590,56
Valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde	2.181.144,97
% de aplicação	14,70%

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

8.2.1 Descumprimento do mínimo constitucional na aplicação de recursos em ações e serviços públicos de saúde.

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

Conforme apontado na tabela 27 deste Relatório Técnico, o município de Dores do Rio Preto aplicou, em ações e serviços públicos de saúde, **14,70%** (quatorze vírgula setenta) das receitas resultantes de impostos, compreendida entre estas as provenientes de transferências.

Nesse sentido e, considerando que a CRFB/1988 determina que no mínimo sejam aplicados **15,00%** (quinze pontos percentuais) destas em ações e serviços públicos de saúde, sugere-se citar o gestor para que esclareça tal fato.

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

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

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

- 2 (dois) representantes do Poder Executivo Municipal, dos quais pelo menos 1 (um) da Secretaria Municipal de Educação ou órgão educacional equivalente;
- 1 (um) representante dos professores da educação básica pública;
- 1 (um) representante dos diretores das escolas básicas públicas;
- 1 (um) representante dos servidores técnico-administrativos das escolas básicas públicas;

- 2 (dois) representantes dos pais de alunos da educação básica pública;
- 2 (dois) representantes dos estudantes da educação básica pública, sendo um deles indicado pela entidade de estudantes secundaristas.

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

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

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

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

Entre as atribuições dos conselhos do FUNDEB, estão:

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

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

Supervisionar a realização do censo escolar anual;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

9. TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO

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

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

Em seu artigo 29-A, ao dispor sobre as despesas do Poder Legislativo,

estabeleceu, dentre outras condições, o limite máximo para despesas totais do Poder Legislativo e o limite máximo de gastos com a folha de pagamentos, incluindo o subsídio dos vereadores.

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

Tabela 30): Transferências para o Poder Legislativo	
	Em R\$ 1,00
Descrição	Valor
Receita tributária e transferências – 2012 (Art. 29-A CF/88)	13.566.494,57
% máximo para o município	7,00%
Valor máximo permitido para transferência	949.654,62
Valor efetivamente transferido	950.805,26
Valor transferido a maior	1.150,64

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

9.1 Transferências de recursos ao Poder Legislativo acima do limite constitucional

Base Legal: 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.

De acordo com a tabela 30 deste Relatório Técnico, a Chefe do Poder Executivo do município de Dores do Rio Preto repassou ao Poder Legislativo, a título de duodécimos, o montante de **R\$ 950.805,26** (novecentos e cinquenta mil oitocentos e cinco reais e vinte e seis centavos).

Ocorre que o limite estabelecido pela Constituição Federal e apurado por este TCEES foi de **R\$ 949.654,62** (novecentos e quarenta e nove mil seiscentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e dois centavos).

Assim, sugere-se a **citação** da agente responsável, para que apresente suas justificativas ao repasse a maior efetuado, no montante de **R\$ 1.150,64** (um mil cento e cinquenta reais e sessenta e quatro centavos).

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 771/2013, sendo que a Câmara Municipal 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)	961.075,94
Balanço Orçamentário (b)	961.075,94
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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)	25.260,70
Balanço Orçamentário (b)	25.260,70
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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 5.130/2017 - 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

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

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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 Balanço Financeiro e o Balanço Orçamentário em relação à receita orçamentária

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

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

Tabela 35) Total da Receita Orçamentária

Balanço Financeiro (a)	24.565.723,43
Balanço Orçamentário (b)	24.565.723,43
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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

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

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

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

Tabela 36) Total da Despesa Orçamentária

Balanço Financeiro (a)	24.696.522,29
Balanço Orçamentário (b)	24.696.522,29
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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

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

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

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

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

Balanço Financeiro (a)	23.036.960,89
Balanço Patrimonial (b)	23.036.960,89
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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)	22.076.724,91
Balanço Patrimonial (b)	22.076.724,91
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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)	-6.509.613,63
Balanço Patrimonial (b)	-6.509.613,63
Divergência (a-b)	0,00
Exercício anterior	
DVP (a)	5.142.931,52
Balanço Patrimonial (b)	14.429.997,67
Divergência (a-b)	-9.287.066,15

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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	94.750.420,13
Ativo (BALPAT) – I	52.249.427,33
Variações Patrimoniais Diminutivas (DEMVP) - II	42.500.992,80
Saldos Credores (b) = III – IV + V	94.750.420,13
Passivo (BALPAT) – III	52.249.427,33
Resultado Exercício (BALPAT) – IV	-6.509.613,63
Variações Patrimoniais Aumentativas (DEMVP) - V	35.991.379,17
Divergência (c) = (a) - (b)	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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)	24.696.522,29
Dotação Atualizada (b)	30.435.490,85
Execução da despesa em relação à dotação (a-b)	-5.738.968,56

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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 abaixo:

Tabela 42): Planejamento Orçamentário

Dotação Atualizada – BALORC (a)	30.435.490,85
Receita Prevista Atualizada – BALORC (b)	26.029.850,00
Dotação a maior (a-b)	4.405.640,85

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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)	4.405.640,85
Saldo de Reabertura de Créditos Adicionais Exerc. Anterior – BALORC (Previsão Atualizada)	0,00
Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Superávit Financeiro Exerc. Anterior) - DEMCAD	4.405.640,85
Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Reabertura de Créditos Adicionais) - DEMCAD	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

Pelo exposto, verifica-se que a origem da divergência está na não evidenciação, no balanço orçamentário, dos acréscimos à receita original,

oriundas dos aumentos de dotação orçamentária que não se tiveram como fonte as anulação orçamentárias. Assim, opinamos pelo relevamento da divergência apontada na tabela 42 deste Relatório Técnico.

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)	24.696.522,29
Receitas Realizadas (b)	24.565.723,43
Execução a maior (a-b)	130.798,86

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - 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	4.405.640,85
Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Reabertura de Créditos Adicionais) - DEMCAD	0,00

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

Sobre este ponto, nos manifestamos no **item 4.3** deste Relatório Técnico.

13. REMUNERAÇÃO DE AGENTES POLÍTICOS

Base Legal: Lei Municipal nº 753/2012; arts. 37, incisos X e XI, 29, inciso V, e 39, § 4º da Constituição da República.

A Lei Municipal 753/2008 fixou os subsídios do Prefeito e do Vice-Prefeito, para a legislatura 2009/2012, em **R\$ 10.500,00** (dez mil e quinhentos reais) e **R\$ 5.250,00** (cinco mil e duzentos e cinquenta reais), respectivamente.

Da análise das fichas financeiras do Prefeito e do Vice-Prefeito referentes ao exercício de 2016, verifica-se que o Prefeito percebeu **R\$ 10.500,00** (dez mil e quinhentos reais) mensais a título de subsídio, enquanto que o Vice-Prefeito percebeu **R\$ 5.250,00** (cinco mil e duzentos e cinquenta reais) mensais.

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. 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** da responsável, com base no artigo 63, I, da Lei Complementar 621/2012:

Descrição do achado	Responsável	Proposta de encaminhamento
4.1.1 Abertura de crédito adicional sem autorização legal	CLAUDIA MARTINS BASTOS	CITAÇÃO
4.2.1 Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho	CLAUDIA MARTINS BASTOS	CITAÇÃO
6.1 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro encaminhadas no anexo ao Balanço Patrimonial consolidado	CLÁUDIA MARTINS BASTOS	CITAÇÃO
6.2 Divergência quanto ao saldo final consolidado dos restos a pagar do exercício financeiro	CLAUDIA MARTINS BASTOS	CITAÇÃO
7.1.1 Descumprimento do limite legal relativo às despesas com pessoal do Poder Executivo municipal.	CLAUDIA MARTINS BASTOS	CITAÇÃO
8.2.1 Descumprimento do mínimo constitucional na aplicação de recursos em ações e serviços públicos de saúde	CLÁUDIA MARTINS BASTOS	CITAÇÃO
9.1 Transferências de recursos ao Poder Legislativo acima do limite constitucional	CLAUDIA MARTINS BASTOS	CITAÇÃO

II.3 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/opinia0-lindb-regime-juridico-administrador-honesto>> Acesso em 25/05/2018)

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

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

RELATOR: MINISTRO SÉRGIO KUKINA

AGRAVANTE: HAMILTON JEFFERSON CORREIA DE ALENCAR BARROS

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

AGRAVADO: MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE PERNAMBUCO

EMENTA

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

[...]

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

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

RELATOR: MINISTRO SÉRGIO KUKINA

AGRAVANTE: M.L.GOMES ADVOGADOS ASSOCIADOS E OUTROS

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

AGRAVADO: MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

INTERES.: ELMA MARIA ANDRADA LOPES

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

INTERES.: JOÃO ANTÔNIO BELIZÁRIO LEME E OUTROS

EMENTA

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

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

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

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

RELATORA: MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES

AGRAVANTE: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

AGRAVADO: LUIZ WALDVOGEL DE OLIVEIRA SANTOS

ADVOGADOS: WALTER DE AGRA JUNIOR E OUTRO(S) -
PB008682 ARTHUR MONTEIRO LINS FIALHO - PB013264
AGRAVADO: ALMIR CLÁUDIO DE FARIAS
AGRAVADO: SÍLVIA KÁTIA JERÔNIMO
AGRAVADO: MARIA DAS GRAÇAS TORRES DE MEDEIROS
AGRAVADO: ANTÔNIO MARTINIANO DOS SANTOS
ADVOGADO: JOÃO PINTO BARBOSA NETO - PB008916
AGRAVADO: VERTEX CONSTRUÇÕES E CONSULTORIA
AMBIENTAL LTDA
AGRAVADO: FABRICIO RAMALHO CAVALCANTI
ADVOGADO: CLÁUDIO BASÍLIO DE LIMA E OUTRO(S) -
PB009313
AGRAVADO: ARCO-ÍRIS CONSTRUTORA LTDA
AGRAVADO: JOSÉ ROBERTO MARCELINO PEREIRA
ADVOGADO: SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS -
SE000000M
INTERES.: UNIÃO

EMENTA

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

I. Agravo Regimental 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.3.1 IRREGULARIDADES

Quanto as seguintes irregularidades, acompanho a área técnica para que sejam afastadas, conforme Manifestação Técnica 00873/2018-5:

- Abertura de crédito adicional sem autorização legal (Item 4.1.1 do RT 55/2018);

- Transferências de recursos ao Poder Legislativo acima do limite constitucional (Item 9.1 do RT 55/2018).

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

II.3.1.1 Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho (item 4.2.1 do RT 55/2018 e 2.2 da Manifestação Técnica 873/2018).

Base normativa: artigo 9º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) e 20 da LDO 802/2015.

Foi apontado no RT 55/2018 que o município de Dores do Rio Preto não atingiu as metas estabelecidas na LDO para resultado primário e nominal no exercício financeiro de 2016, o que requer do responsável a promoção, por ato próprio e nos montantes necessários, a limitação de empenho e movimentação financeira, conforme estabelece o artigo 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Por ocasião de sustentação oral, a defesa esclareceu que o município possui em seu histórico um significativo trabalho cumulativo de superávits para suportar períodos de baixa arrecadação tributária, em especial na fonte de recursos de royalties de petróleo estadual. Além disso, ponderou que o município possui superávit financeiro total acumulado de R\$ 20.836.813,70.

Neste sentido, informou que mesmo que as receitas não acompanharam a meta estabelecida na LDO, o município manteve suas atividades fundamentais, utilizando suas próprias reservas financeiras acumuladas.

Ponderou ainda que não houve endividamento no município, inscrição de precatórios e foi trabalhado a redução de restos a pagar, e foi cumprido todos os limites de despesas com pessoal e demais aplicações constitucionais e exigidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Ademais, informou que o município através de sua gestão editou o decreto, que regulamentou sobre as medidas de contenção de gastos públicos nesse período crítico de redução das arrecadações.

Preliminarmente, a área técnica ressaltou o artigo 1º, §1º da Lei de Responsabilidade Fiscal, que determina que a responsabilidade na gestão fiscal pressuponha a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e

corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento das metas de resultados entre receitas e despesas.

Ressaltou ainda, que no caso de Dores do Rio Preto, não há comprovações nos autos que a gestora responsável adotou medidas necessárias e suficientes ao atingimento das metas, como cópias dos atos que implementaram a limitação de empenho. Além disso, não foi apresentado e em consulta ao sítio eletrônico da Prefeitura não foi encontrada nenhuma legislação visando a contenção de gastos.

Por fim, observou a área técnica que mesmo se a defesa comprovasse as possíveis medidas adotadas, estas não foram suficientes, pois se verificou no anexo do balanço patrimonial, que houve déficit financeiro em diversas fontes de recursos vinculadas, totalizando um déficit no montante de R\$ 7.942.302,21, não coberto pela fonte de recursos ordinários cujo saldo é de R\$ 3.360.604,24. Assim, sugeriu manter o presente indicativo de irregularidade.

Pois bem.

A CF/88, por meio do art. 165, hierarquizou o processo orçamentário em leis de iniciativa do Poder Executivo que estabelecem o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. A lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. A Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente e orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual. Por sua vez, a Lei Orçamentária Anual compreenderá os orçamentos fiscal, de investimento e da seguridade social e não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

José Roberto Afonso observa que o planejamento e o orçamento se integram perfeitamente nas regras constitucionais, dispensando reparos na lógica que une PPA, LDO e LOA, mas adverte que, infelizmente, a prática mostra um distanciamento com o idealizado. De acordo com o autor, a proposta orçamentária

anual por vezes adota hipóteses irrealistas para as contas de receita e despesa, o parlamento via de regra piora as previsões, e o orçamento irreal raramente é vetado pelo Executivo, que prefere atuar contingenciando as despesas, voltando ao velho controle na boca do caixa. (AFONSO, José R. Orçamento Público no Brasil: história e premência de reforma. Joaçaba, v. 17, no1, jan./abr. 2016, p. 9-28)

Nesse passo, a LRF elegeu o controle do endividamento público como um dos principais focos de uma gestão fiscal responsável. Para tanto, determinou o estabelecimento de limite para a Dívida Consolidada dos entes da Federação descrita em seus artigos 29 e 30.

Para cumprimento do referido mandamento, a Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal, que dispôs sobre os limites globais para o montante da Dívida Consolidada Líquida –DCL dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A LRF, porém, foi além da regulamentação de eventuais limites da dívida líquida, optando por disciplinar a integração entre dívida consolidada, resultado primário, resultado nominal e metas fiscais; ou seja, trata-se de um mecanismo de planejamento, acompanhamento e controle de todas as etapas relacionadas ao endividamento público.

Em seu art. 4º, § 1º, determina que 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.

O art. 31 estabelece que se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, esta deverá ser a ele reconduzida até o término dos três quadrimestres subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro. O inciso II, do § 1º desse artigo esclarece que, enquanto perdurar o excesso de dívida, o ente deve obter “resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º”.

Por sua vez, o art. 9º dispõe que se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. Segundo Weder de Oliveira (Curso de Responsabilidade Fiscal: Direito, Orçamento e Finanças Públicas. Belo Horizonte: Fórum, 2013, p. 754):

O artigo 9º instituiu procedimento obrigatório de acompanhamento bimestral das previsões e realizações de receitas e despesas, ancorado em objetivo bem definido: avaliar se a meta de resultado fiscal definida na LDO (resultado primário ou nominal) será alcançada.

Todavia, não há limite fixado na LRF ou legislação correlata quanto às metas. O ente fica encarregado de estabelecer as metas de resultado primário e nominal para o exercício seguinte, por meio do projeto de LDO (Anexo de Metas Fiscais – AMF) encaminhado ao Poder Legislativo.

A LDO orienta a elaboração da LOA do ano seguinte. Assim, vê-se que a intenção do legislador foi inserir o controle e acompanhamento do endividamento em todo o ciclo orçamentário, desde seu planejamento, passando pela execução, disciplinando medidas corretivas em caso de risco de não cumprimento das metas fiscais impostas pela LDO, bem como medidas corretivas e restritivas no caso da DCL ultrapassar os limites máximos impostos por Resolução 40 do Senado Federal.

No campo penal, a Lei nº 10.028/2000 em seu art. 5º, III, §§ 1º e 2º, ordena que deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira constitui infração administrativa, a ser processada e julgada pelo Tribunal de Contas, punida com multa de 30% dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal. Ainda de acordo com Weder de Oliveira (Curso de Responsabilidade Fiscal: Direito, Orçamento e Finanças Públicas. Belo Horizonte: Fórum, 2013, p. 773-774):

A Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, conhecida como Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal, foi especialmente escrita para ser o braço sancionador da Lei de Responsabilidade Fiscal.

[...]

Além disso, instituiu a figura da infração administrativa contra as finanças públicas, no art. 5º, a ser processada e julgada pelo tribunal de contas com jurisdição sobre a autoridade infratora. Uma dessas infrações, estabelecida no inciso III do artigo, é a de “deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei”.

É, portanto, obrigatório que as autoridades competentes do Poder Executivo determinem a seus órgãos técnicos que façam, a cada bimestre, avaliações de receitas e despesas, com o objetivo de verificar se haverá necessidade de promover a limitação de empenho e movimentação financeira como medida necessária ao alcance da meta fiscal.

E, sendo necessário, caberá ao chefe do Poder Executivo informar aos demais poder e instituições autônomas o montante que lhes cabe no esforço fiscal, calculado segundo as regras estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias.

As autoridades máximas de cada Poder e instituição autônoma devem, obrigatoriamente, sob pena de processo administrativo, baixar os atos administrativos pertinentes para limitar empenhos de dotações. É disso que trata o art. 5º, inciso III da Lei nº 10.028/2000.

Finalmente, se por um lado, tem-se que a norma tipificou como infração administrativa contra a lei de finanças públicas, passível de multa pessoal do gestor, deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, por outro, quanto às consequências do descumprimento da meta fiscal fixada na LDO, não há que se falar em sanção como decorrência de seu não cumprimento. De acordo com Marcel Pereira (Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle do Senado Federal: Orçamento em discussão, n. 37):

Apesar de a limitação de empenho e de movimentação financeira ser a saída ordinária prescrita pela LRF para ajustes na execução orçamentário-financeira com vistas ao alcance da meta de resultado primário, nos últimos anos, tem-se adotado a prática de reduzir a meta fiscal durante o exercício financeiro de sua persecução. Ao contrário do contingenciamento, que se

dá por ato próprio de cada Poder e do Ministério Público, a alteração de meta fiscal deve ser veiculada mediante projeto de lei de iniciativa exclusiva do Poder Executivo. Ou seja, **a alteração da meta requer a anuência do Poder Legislativo.**

(...)

Nesse particular, é fundamental ressaltar que a definição de uma meta de resultado primário e a persecução de seu alcance não são fins em si mesmos. Na verdade, tanto a fase de planejamento das metas fiscais como a de sua execução têm como objetivo a preservação do equilíbrio fiscal do Estado e a manutenção da dívida pública em níveis adequados, de acordo com suas diretrizes de gestão estabelecidas.

(...)

Por ser uma norma programática, a rigor, não há que se falar em sanção como decorrência de seu não cumprimento. Essa é a razão, aliás, pela qual o descumprimento da meta fixada em um exercício não figura entre os crimes de responsabilidade tipificados na Lei nº 1.079, de 1950.

Todavia, o fato de não haver previsão legal de sanção por descumprimento de meta não significa que gestor público esteja desobrigado de perseguí-la durante o exercício.
(g.n.)

No caso concreto, as metas estabelecidas na LDO de 2016 para os resultados primário e nominal, conforme demonstrado no Anexo de Metas Fiscais, foram R\$ 764.350,00 para o resultado primário e R\$ 300.000,00 negativo para o resultado nominal.

Após a execução orçamentária, ficou demonstrado o não cumprimento das metas fiscais estabelecidas na LDO, visto que o Resultado Primário e o Resultado Nominal foram de R\$ 3.192.481,05 negativo e R\$ 4.023.827,60, respectivamente.

Quanto a alegação do defendente de que o município poderia manter suas atividades e não realizar a limitação de empenho, por possuir superávit financeiro de R\$ 20.836.813,70, pondero que somente R\$ 3.360.604,24 se referem a recursos ordinários, insuficientes para cobrir os déficits financeiros das fontes vinculadas de R\$ 7.942.302,21, restando evidente a inobservância ao artigo 9º da LRF c/c artigo 20 da LDO do município.

Entretanto, o cerne da questão está na finalidade dos resultados primário e nominal. Como explicitado, os resultados primário e nominal serão utilizados para diminuição do estoque da dívida pública, tendo como principal parâmetro para gestão da dívida a Dívida Consolidada Líquida – DCL, cujos limites foram estabelecidos pela Resolução do Senado Federal 40/2001.

Neste sentido, verifiquei que a Dívida Consolidada Líquida está zerada em 2016, conforme o demonstrativo abaixo:

Tabela 18): Dívida consolidada líquida **Em R\$ 1,00**

Descrição	Valor
Dívida consolidada	143,77
Deduções	7.200.709,87
Dívida consolidada líquida	0,00
Receita corrente líquida - RCL	21.499.326,48
% da dívida consolidada líquida sobre a RCL	0,00%

Fonte: Processo TC 5.130/2017 - Prestação de Contas Anual/2016.

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

A LRF dispõe que os entes da federação precisam estabelecer as metas fiscais em todos os Anexos de Metas. Nesse caso, em que o município não possui DCL, as metas, no entanto, podem ser zero, ou seja, não vão gerar nem déficit e nem superávit.

Nesse caso, estabelecer metas de resultado primário e nominal não favorece o controle da execução orçamentária e financeira. De acordo com as lições de Weber de Oliveira, “em casos como esses, seria conferida muito mais inteligibilidade ao controle orçamentário se fosse fixada uma **meta de resultado orçamentário** (receitas arrecadadas menos despesas empenhadas) do que metas de resultado primário ou nominal” e mais:

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

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

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

Neste sentido, apesar da municipalidade ter apresentado um déficit orçamentário de R\$ 130.798,86, este, todavia, foi absolvido totalmente pelo superávit financeiro do exercício anterior de R\$ 8.866.307,06, já excluído o superávit do Instituto de Previdência.

Diante do exposto, divergindo do entendimento da área técnica, concluo, portanto, que a infringência

ao art. 9º da LRF pela não limitação do empenho por descumprimento das metas de resultado primário e nominal não restou caracterizada como erro grosseiro, sendo incapaz de macular estas contas de governo desta municipalidade, razão pela qual mantenho o indicativo de irregularidade, entretanto, entendo como passível de ressalvas, nos moldes do artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621/2012.

Registra-se que neste mesmo sentido decidiu esta egrégia Corte de Contas, conforme Parecer Prévio 00119/2018-1, constante no Processo TC 1463/2018-8, Recurso de Reconsideração referente a Prestação de Contas Anual do exercício de 2015 da Prefeitura Municipal de Vargem Alta.

II.3.1.2 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no demonstrativo do superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao balanço patrimonial consolidado (item 6.1 do RT 55/2018 e 2.3 da Manifestação Técnica 873/2018).

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

O indicativo de irregularidade em tela diz respeito a ausência de controle nas fontes de recursos, tendo as seguintes fontes apresentado déficit financeiro no anexo ao balanço patrimonial consolidado: Royalties de Petróleo (R\$ 221.463,09), FUNDEB 40% (R\$ 1.012.943,40), FUNDEB 60% (R\$ 4.630.564,14), Recursos de convênios destinados à educação (R\$ 1.442.010,40) e demais recursos destinados à assistência social (R\$ 635.321,18).

Ante a ausência de resposta ao Termo de Citação 322/2018, a área técnica concluiu na ITC 2881/2018 pela manutenção do indicativo de irregularidade.

Por ocasião de sustentação oral, a defendente alegou que houveram divergências quanto aos saldos de recursos por fonte no controle de execução da despesa, e que não foram realizados os lançamentos de ajustes de saldos das fontes no exercício, diante das grandes demandas e implementações dos sistemas de unificação das regras contábeis aplicadas ao setor público.

Entretanto, observou a defendente que o município possuía no exercício um superávit financeiro de R\$ 20.836.813,70. Além disso, arguiu que não houve dolo ou má fé da responsável, e que o procedimento foi devidamente corrigido no exercício subsequente.

Por sua vez, a área técnica, na Manifestação Técnica 873/2018 concluiu que os recursos não vinculados são insuficientes para cobrir os déficits nas fontes de recursos vinculados, razão pela qual sugeriu manter o indicativo de irregularidade em tela, porém passível de ressalva e determinação.

Pois bem.

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

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

ingresso.

Art. 50 Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

Conforme preconizado por Kohama (2015), pela simples leitura desses textos legais, pode-se inferir que a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada, ou seja, há uma preocupação na preservação legal dos recursos financeiros vinculados à finalidade específica, que deverão ser utilizados exclusivamente para atender o objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorre o ingresso (KOHAMA, Heilio. **Balanços Públicos: Teoria e Prática**. 3. Ed, São Paulo: Editora Atlas S.A, 2015. p. 168).

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

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

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

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

Por fim, determino ao atual gestor que observe o parágrafo único do artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal e, nesse sentido, adote as práticas de controle e evidênciação da movimentação e saldo das fontes de recursos, nos termos do Anexo 05 do Relatório de Gestão Fiscal (Manual dos Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional).

Registra-se que neste mesmo sentido decidiu esta egrégia Corte de Contas, conforme Parecer Prévio 00030/2018-5, constante no Processo TC 5147/2017, Prestação de Contas Anual referente ao exercício de 2016 da Prefeitura Municipal de Itaguaçu.

II.3.1.3 Divergência quanto ao saldo final consolidado dos restos a pagar do exercício financeiro (item 6.2 do RT 55/2018 e 2.4 da Manifestação Técnica 873/2018).

Base normativa: artigo 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal nº 4.320/64.

No Relatório Técnico 55/2018 apurou-se um saldo final consolidado de restos a pagar no exercício financeiro de R\$ 1.112.640,63. Ocorre que o Demonstrativo da Dívida Flutuante encaminhado a este Tribunal aponta um saldo consolidado de R\$ 1.123.153,65, divergindo em R\$ 10.512,72 do apurado por esta Corte de Contas.

Por ocasião de sustentação oral, a defendente afirmou que a divergência se refere a saldos de exercícios anteriores que não foram ajustados no exercício de 2016, contudo, ressaltou que a divergência é inferior a 10%, devendo ser considerada como admissível. Informou ainda, que no exercício de 2017 foi realizada a correção dos valores.

Por fim, aduziu que não houve dolo ou má fé da responsável, sendo apenas um equívoco contábil que foi devidamente corrigido no exercício subsequente.

O corpo técnico desta Corte, por ocasião da Manifestação Técnica 873/2018 observou que a gestora se limitou a confirmar a inconsistência apontada, não apresentando nenhum documento que comprove o valor correto. Além disso, em consulta ao Processo TC 3745/2018, PCA – Exercício 2017, não foi possível confirmar os ajustes realizados, conforme alegado pela defesa.

No entanto, por se tratar de divergência de pequena ponta, a área técnica concluiu por manter o indicativo de irregularidade, porém, considera-lo passível de ressalva e determinação.

Pois bem.

Assiste razão à área técnica quanto a fundamentação exarada na Manifestação Técnica 873/2018 para este indicativo de irregularidade, pois apesar de existir a divergência entre o saldo consolidado de restos a pagar, esta demonstrou baixa materialidade.

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

No entanto, ante a divergência, determino ao município que realize a contabilização em acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade e Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

II.3.1.4 Descumprimento do limite legal relativo às despesas com pessoal do Poder Executivo Municipal (item 7.1.1 do RT 55/2018 e 2.5 da Manifestação Técnica 873/2018).

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

O indicativo de irregularidade em tela diz respeito a realização de despesas com pessoal e encargos sociais do Poder Executivo no montante de R\$ 11.975.875,71, que resultou na aplicação de 55,70% da Receita Corrente Líquida – RCL, ensejando o descumprimento do limite legal de 54% previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Por ocasião de sustentação oral, a defendente alegou inicialmente, que não foi realizado nenhum aporte financeiro no exercício sob análise, diferente do que foi apontado no Relatório Técnico 55/2018.

Em seguida, observou que a equipe técnica deste Tribunal considerou como despesa dedutível de pagamento de inativos e pensionistas a monta de R\$ 151.579,89, sendo que, segundo a defesa, o valor a ser considerado como dedutível seria a ordem de R\$ 1.515.586,20.

A área técnica, ao analisar os cálculos realizados por esta Corte de Contas, verificou que as despesas com inativos e pensionistas totalizaram R\$ 1.309.051,31, todavia, houve um aporte financeiro ao RPPS no valor de R\$ 1.157.471,42, valor este computável para fins de apuração de limite, fazendo com que o valor dedutível fosse de apenas R\$ 151.579,89.

Diante dos fatos, a área técnica ratificou os cálculos apresentados no apêndice B do RT 55/2018 e sugeriu manter o presente indicativo de irregularidade.

Pois bem.

A Lei de Responsabilidade Fiscal trata de um dos mais importantes diplomas legais destinados a aprimorar a Administração Pública, visando a atender as necessidades e os objetivos dos cidadãos ao criar o conceito de responsabilidade na gestão fiscal.

Nesta mesma esteira, com a finalidade de responsabilizar pessoalmente o gestor que agir com descontrole fiscal, a Lei 10.028/2000, intitulada Lei de Crimes Fiscais, alterou o Decreto-Lei 2.848/1940 – Código Penal, a Lei 1.079/1950 e o Decreto Lei 201/1967, com o objetivo de coibir a má gestão financeira, prevendo sanções penais e administrativas mais severas.

Quanto às despesas com pessoal, o arcabouço legal brasileiro deu bastante importância, e não poderia ser diferente, pois o impacto que esses gastos têm no equilíbrio das contas públicas está cabalmente demonstrado. O caput do art. 169 da CF/88 determina que “a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios não poderá exceder os limites estabelecidos na lei complementar”.

Nesse âmbito a CF/88, a LRF e a Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal possuem poderosas salvaguardas para impedir que as despesas com pessoal saiam dos trilhos. Essas salvaguardas preveem que: (i) o aumento das despesas com pessoal só pode ser feito mediante o rigoroso cumprimento das regras estabelecidas; (ii) são nulos os atos que provocam aumentos sem observar tais regras; (iii) uma vez ultrapassados os limites legais, abre-se o prazo para o seu retorno; e (iv) o descumprimento do previsto nos três itens anteriores impõe sanções institucionais e pessoais.

Paralelamente, o art. 169, § 1º, I e II, da CF/88 prescreve que a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, só poderão ser feitas se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes.

A relevância dada pelo ordenamento jurídico quanto às despesas com pessoal fica ainda mais clara quando vemos que o descumprimento dos limites em questão e a não adoção das medidas corretivas imperativamente ordenadas pela CF/88 e pela LRF são condutas graves que ensejam a aplicação de sanções administrativas (multa de 30% dos vencimentos anuais) e penais (reclusão de até 4 anos) previstas nos artigos 359-D e 359-G Código Penal e artigo 5º, IV, da Lei nº 10.0288/2000.

É imperioso destacar o artigo 23 c/c 66 da Lei Complementar 101/2000, *ipsis litteris*:

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no

primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos.

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária (Dispositivo com eficácia suspensa STF).

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

I – receber transferências voluntárias;

II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

§ 4º As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20.

Art. 66. Os prazos estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70 serão duplicados no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres.

Assim, conforme disposto nos artigos supramencionados, a lei é expressa e clara ao dizer que o percentual excedente deverá ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo reduzido no mínimo 1/3 da despesa no primeiro quadrimestre, podendo o prazo ser duplicado no caso de crescimento real baixo ou negativo do PIB, adotando as seguintes providências, conforme artigo 169, § 3º da Constituição Federal: i) redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; ii) exoneração dos servidores não estáveis (LEI Nº 9.801, DE 14 DE JUNHO DE 1999. Dispõe sobre as normas gerais para perda de cargo público por excesso de despesa e dá outras providências); iii) em um segundo estágio, o parágrafo 4º do mesmo diploma legal, complementa dizendo que em caso das medidas citadas acima não serem suficientes para assegurar o cumprimento do limite imposto pela LRF, as medidas poderão atingir, até mesmo, a demissão de servidores estáveis.

Portanto, é de suma importância que haja um planejamento e acompanhamento minucioso do conjunto de medidas que serão adotadas para reconduzir as despesas com pessoal e adequar os gastos públicos a realidade fiscal do município. Neste sentido, Cruz *et al.* discorrem o seguinte:

[...]

À medida que forem sendo tomadas as medidas destinadas a reconduzir a entidade ao limite legal, aconselha-se que haja um acompanhamento mensal e que estejam efetuadas projeções sobre os efeitos decorrentes dessas medidas, por dois motivos principais: (1º) para assegurar que, até o final do 4º mês subsequente ao da constatação do excesso, conseguir-se-á atingir, no mínimo, 1/3 da redução necessária nas despesas; (2º) pelo fato de que, havendo aumento significativo na receita corrente líquida durante os meses do ajuste, este afetará positivamente a próxima apuração quadrimestral ou semestral do percentual, com sua possível redução, e assim, algumas das medidas programadas poderão ser amenizadas.

De qualquer forma, esse controle deve ser bastante rigoroso e exercido com margem de segurança, para que não haja o risco de a Administração deixar de observar o que dispõe a Lei quanto à recondução ao limite legal do percentual de despesas com pessoal.

Outro fator relevante, que não pode passar despercebido pelo leitor, é que o § 3º menciona que, não alcançada a redução do excesso no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá exercer as ações contidas nos incisos I a III.

Isso quer dizer que, se a redução de 1/3 não foi atingida nos quatro primeiros meses, ou, se após decorridos os oito meses se verificar que, em qualquer Poder ou órgão de um determinado Estado ou Município, as despesas ainda excederam os limites, estes ficarão proibidos de receber transferências voluntárias, obter garantia e contratar operações de crédito. Ou seja, são aplicadas as sanções aos Estados ou Municípios qualquer que seja o Poder ou órgão desajustado. Se o Executivo estiver ajustado, mas o Legislativo não, ainda assim o Estado ou Município será punido, já que não há uma sanção específica para o Executivo ou para o Legislativo.

[...]

No caso concreto, alega o defendente que há um erro no cálculo efetuado por este Tribunal de Contas, que registrou como despesas não computadas de inativos com

recursos vinculados o valor de R\$ 151.579,89, quando, segundo a defendente, era de R\$ 1.515.586,20.

Preliminarmente, faz-se necessário destacar o artigo 19, §1º da LRF, inciso VI, *ipsis litteris*:

[...]

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

Portanto, deverão ser computadas, para fins de apuração do limite, todas as despesas que serão custeadas diretamente com a receita corrente do município.

Quanto ao aporte financeiro realizado pela prefeitura, o Manual dos Demonstrativos Fiscais – MDF 8ª edição da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, em sua fl. 506, observa que “as despesas custeadas com esses aportes não poderão ser deduzidas para o cálculo da despesa total com pessoal”.

Assim, os repasses efetuados para cobertura de déficit financeiro, os quais foram utilizados para o pagamento de benefícios pelo RPPS, serão considerados, ao final, como despesa de pessoal do ente, pois as despesas do RPPS custeadas com esses repasses não se enquadram no conceito de despesas não computadas e não podem ser deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal.

Neste sentido, verifiquei nos autos, o Balanço Financeiro do exercício de 2016 do município (evento 5) a monta de R\$ 1.157.471,42 de Transferências Concedidas para Aportes de Recursos para o RPPS, que deverá ser computada na apuração das despesas com pessoal, conforme dispõe a STN.

O referido manual preconiza ainda, que as despesas com recursos vinculados serão

identificadas pelos elementos de despesas, a seguir discriminados, para as despesas relativas a inativos e pensionistas devidamente registradas na contabilidade, no nível de subitem da despesa: 01 – Aposentadorias e Reformas; 03 – Pensões; 05 – Outros Benefícios Previdenciários; 91 – Sentenças Judiciais; e 92 – Despesas de Exercícios Anteriores.

Em consulta ao Balancete da Despesa Orçamentária (evento 26) verifico que a despesa com pessoal tangente ao Instituto de Previdência de Dores do Rio Preto foi de R\$ 969.552,02 – Aposentadorias e Reformas (31900100000), R\$ 339.499,29 – Pensões (31900300000) e R\$ 120.464,70 – Outros Benefícios Previdenciários (31900500000).

Assim, constato que as despesas com inativos totalizaram R\$ 1.429.516,01, todavia, restou comprovado que houve um aporte financeiro ao RPPS, no valor de R\$ 1.157.471,42. Portanto, o valor dedutível a despesa bruta com pessoal é de R\$ 272.044,59 (R\$ 1.429.516,01 – R\$ 1.157.471,42).

Diante do exposto, verifico que o percentual da Despesa Líquida com pessoal sobre a RCL é de 55,70%, vejamos:

DESPESA COM PESSOAL		DESPESA LIQUIDADADA
DESPESA BRUTA COM PESSOAL		12.247.920,30
Pessoal Ativo		10.818.404,29
Pessoal Inativo e Pensionistas		1.429.516,01
Despesas não Computadas (art. 19, § 1º da LRF)		- 272.044,59
(-) Inativos com Recursos Vinculados		- 1.429.516,01
(+) Aporte de Recursos para o RPPS		1.157.471,42
Total da Despesa Líquida com Pessoal		11.975.875,71
Receita Corrente Líquida - RCL		21.499.326,48
% Do Total da Despesa Líquida com pessoal sobre a RCL		55,70%
Limite Legal (Incisos I, II e III, art. 20 da LRF) - 54%		11.609.636,30
Limite Prudencial (§ único, art. 22 da LRF) - 51,30%		11.029.154,48

Deste modo, está clara a infração a Lei de Responsabilidade Fiscal, tendo em vista o percentual alcançado de 55,70%, quando o limite legal imposto pela LRF é de 54%.

Por todo exposto, mantenho o indicativo de irregularidade cabalmente caracterizado como erro grosseiro, nos moldes do item II.3 deste voto. Todavia, considerando que o apontamento da infringência foi no 2º semestre de 2016 e considerando os prazos

de recondução previstos no artigo 23 da LRF, divirjo do Ministério Público de Contas e deixo de aplicar a multa prevista no artigo 5º, inciso IV da Lei 10.028/00.

II.3.1.5 Descumprimento do mínimo constitucional na aplicação de recursos em ações e serviços públicos de saúde (item 8.2.1 do RT 55/2018 e 2.6 da Manifestação Técnica 873/2018).

Base normativa: artigo 77, inciso III, do ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição/1988 (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29/2000).

Foi apontado no Relatório Técnico 00055/2018-5 que o Município de Dores do Rio Preto aplicou em ações e serviços públicos de saúde, 14,70% da receita resultante de impostos, descumprindo o limite mínimo constitucional previsto para a saúde de 15%, conforme determina o artigo 198, §2º da CF/1988, *ipsis litteris*:

[...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I - no caso da União, a receita corrente líquida do respectivo exercício financeiro, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento); (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 86, de 2015)

II – no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

III – no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

Em sede de sustentação oral, a defendente observou que o relatório LIQUISAU, objeto de análise técnica não apresenta corretamente a realidade das despesas com ações de saúde do Ente, pois, no relatório RRESAU há a indicação de que o total do gasto atingiu a aplicação de 15,68% das receitas.

Adiante, aduziu a defesa que o município possui um histórico de aplicação de recursos na saúde em torno de 18% da receita. Aduziu ainda, que ocorreu em dezembro 2016, uma arrecadação de receita de repatriação superior a um milhão, e fez com que a receita elevasse, reduzindo o percentual de despesa em saúde.

A área técnica, destacou inicialmente que, os dados contidos no Relatório Resumido da Execução Orçamentária, Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Público de saúde, disponível no sistema LRFWeb, são informações declaratórias preenchidas pelo próprio município por força de normativos desta Corte de Contas, e não se sobrepõe a apuração realizada por este Tribunal.

Em seguida, o NCE observou que a defesa se limitou a afirmar que a apuração realizada pela área técnica não reflete a realidade e que os valores demonstrados em seu relatório seriam os corretos, no entanto, não apontou os erros ou as divergências de apuração, bem como, não apresentou documentos a fim de comprovar quais despesas realmente foram executadas.

Diante dos fatos, a área técnica sugeriu manter o presente indicativo de irregularidade.

Pois bem.

Compulsando minuciosamente aos autos, verifico que as divergências existentes entre os cálculos efetuados pela área técnica e pela defesa estão nos três seguintes pontos:

	ÁREA TÉCNICA	DEFENDENTE	DIVERGÊNCIA
RECEITAS			
Receitas de Impostos			
Dívida Ativa de Impostos	R\$ 68.060,53	R\$ 38.038,70	R\$ 30.021,83
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos de Impostos e da Dívida Ativa de Impostos	R\$ 18.028,19	R\$ 17.873,76	R\$ 154,43
DEDUÇÕES DA DESPESA			
(-) Receitas de aplicação financeira - contas bancárias da saúde	R\$ 140.028,90	R\$ 0,00	R\$ 140.028,90

Quanto as Receitas de Dívida Ativa de Impostos, a área técnica apontou o montante de R\$ 68.060,53 e a defendente o valor de R\$ 38.038,70.

Analisando o Balancete da Receita Orçamentária, em sua fl. 6, confirmo o valor apurado pela área técnica, uma vez que ao somar a Receita da Dívida Ativa sobre o IPTU de R\$ 37.903,17 (19311100000), Receita da Dívida Ativa do Imposto sobre Serviço – ISS de R\$ 135,53 (19311300000) e Receita da Dívida Ativa de Outros Tributos de R\$ 30.021,83 (19319900000), chega-se ao montante R\$ 68.060,53.

Ocorre que a divergência existente é justamente a Receita da Dívida Ativa de Outros Tributos que o município não incluiu no cômputo, quando deveria estar incluso,

vejamos:

 MUNICÍPIO DE DORES DO RIO PRETO CONSOLIDADO-PODER EXECUTIVO ESPIRITO SANTO 27.167.386/0001-87 BALANCETE DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA EXERCÍCIO DE 2016					
Descrição	Fonte	Arrecadação		Para Mais	Para Menos
		Orçado	Até o Período		
19229900000 - OUTRAS RESTITUIÇÕES	10000000	60.000,00	10.869,64		49.130,36
19229900000 - OUTRAS RESTITUIÇÕES	12010000	1.000,00	4.215,85	3.215,85	
19311100000 - RECEITA DA DÍVIDA ATIVA SOBRE IPTU	10000000	8.000,00	18.952,19	10.952,19	
19311100000 - RECEITA DA DÍVIDA ATIVA SOBRE IPTU	11010000	4.800,00	11.370,66	6.570,66	
19311100000 - RECEITA DA DÍVIDA ATIVA SOBRE IPTU	12010000	3.200,00	7.581,53	4.381,53	
19311300000 - RECEITA DA DÍVIDA ATIVA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	10000000	5.500,00	67,77		5.432,23
19311300000 - RECEITA DA DÍVIDA ATIVA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	11010000	3.300,00	40,65		3.259,35
19311300000 - RECEITA DA DÍVIDA ATIVA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	12010000	2.200,00	27,10		2.172,90
19319900000 - RECEITA DA DÍVIDA ATIVA DE OUTROS TRIBUTOS	10000000	13.000,00	30.021,83	17.021,83	

Com relação as Multas, Juros de Mora e Outros Encargos de Impostos e da Dívida Ativa de Impostos, a área técnica apontou o montante de R\$ 18.028,19 e a defendente o valor de R\$ 17.873,76.

Analisando o Balancete da Receita Orçamentária, em sua fl. 5, confirmo o valor apurado pela área técnica, uma vez que ao somar as Multas e juros de mora da dívida ativa sobre o IPTU de R\$ 9.323,45 (19131100000), Multas e juros de mora da dívida ativa sobre ISS de R\$ 67,77 (19131300000) e Multas e juros de mora da dívida ativa de outros tributos de R\$ 8.129,75 (19139900000), chega-se ao montante de R\$ 18.028,19, vejamos:

19131100000 - MULTAS E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA SOBRE IPTU	10000000	9.600,00	4.662,15	4.937,85
19131100000 - MULTAS E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA SOBRE IPTU	11010000	4.800,00	2.330,65	2.469,35
19131100000 - MULTAS E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA SOBRE IPTU	12010000	4.800,00	2.330,65	2.469,35
19131300000 - MULTAS E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA SOBRE ISS	10000000	6.250,00	33,89	6.216,11
19131300000 - MULTAS E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA SOBRE ISS	11010000	3.125,00	16,94	3.108,06
19131300000 - MULTAS E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA SOBRE ISS	12010000	3.125,00	16,94	3.108,06
19139900000 - MULTAS E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA DE OUTROS TRIBUTOS	10000000	6.500,00	8.129,75	1.629,75

Por fim, quanto à dedução da despesa referente a receitas de aplicação financeira – contas bancárias da saúde, a área técnica apontou o montante de R\$ 140.028,90, enquanto o município não efetuou nenhum registro.

Analisando o Balancete da Receita Orçamentária, em sua fl. 2, confirmo o valor levantado pela área técnica, uma vez que ao somar a Receita de Remuneração de Depósitos Bancários de Recursos Vinculados – Fundo de Saúde de R\$ 3.812,02 (13250103000) e Receita de Remuneração de Depósitos Bancários de Recursos Vinculados – Ações de Serviços Públicos de Saúde de R\$ 136.216,88 (13250106000), chega-se ao montante de R\$ 140.028,90, vejamos:

13250103000 - RECEITA DE REMUN. DE DEP. BANC. DE RECURSOS VINCULADOS - FUNDO DE SAÚDE	12020000	58.500,00	3.812,02	54.687,98
13250105000 - RECEITA DE REMUN. DE DEP. BANC. DE RECURSOS VINCULADOS - MDE	11010000	250,00	96,14	153,86
13250105000 - RECEITA DE REMUN. DE DEP. BANC. DE RECURSOS VINCULADOS - MDE	11040000	600,00	230,81	369,19
13250105000 - RECEITA DE REMUN. DE DEP. BANC. DE RECURSOS VINCULADOS - MDE	11050000	1.550,00	596,35	953,65
13250105000 - RECEITA DE REMUN. DE DEP. BANC. DE RECURSOS VINCULADOS - MDE	11060000	600,00	230,81	369,19
13250106000 - REC. DE REMUN. DE DEP. BANC. DE REC. VINCULADOS - AÇÕES SERV. PUB. DE SAÚDE	12030000	110.000,00	136.216,88	26.216,88

Diante do exposto, ratifico o cálculo efetuado pelo Corpo Técnico deste Tribunal de Contas no Apêndice E – Demonstrativo das Receitas de Impostos e das Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde, constante no Relatório Técnico 55/2018.

Assim, ante ao não cumprimento do limite mínimo constitucional previsto para a saúde, mantenho o indicativo de irregularidade caracterizado como erro grosseiro, nos moldes do item II.3 deste voto.

II.4 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:

Tabela 1 – Resultado Governamental

	Dispositivo Legal	Item RT	R\$	Limite	Executado
Resultado Orçamentário	Art. 102 e Anexo XII da 4.320/1964	4.3	-130.798,86		
Resultado Financeiro	Art. 103 e Anexo XIII da 4.320/1964	5	-966.340,13		
Resultado Patrimonial	Art. 105 e Anexo XIV da 4.320/1964	6	-6.509.613,63		
Superávit Financeiro p abertura de Créditos Orçamentários	Art. 43, §2º da 4.320/1964	6	20.840.126,58		
Receita Corrente Líquida (RCL)	Art. 2, IV, "c" da LRF	7.1	21.499.326,48		
Despesa Poder Executivo	Art. 20, III, "b" da LRF	7.1	11.975.875,71	máx. 54%	55,70%
Despesa Consolidada (Exec/Legis)	Art. 19, III da LRF	7.1	12.601.217,72	máx. 60%	58,61%
Dívida Consolidada Líquida	Art. 3, II da Res. 40/2001	7.2	0,00	máx 120%	0,00%
Contratação de Operação de Crédito	Art. 7, I da Res. 43/2001	7.3	0,00	máx. 16%	0,00%
Contratação por Antecipação de Receita Orçamentária	Art. 10 da Res. 43/2001	7.3	0,00	máx. 7%	0,00%
Garantias concedidas	Art. 9 da Res. 43/2001	7.3	0,00	máx. 22%	0,00%
Receita Bruta de Impostos			14.836.590,56		
Manutenção do Ensino	Art. 212, caput, da CF/88	8.1	4.272.573,96	min. 25%	28,80%
Receita Cota parte FUNDEB			2.188.798,60		
Remuneração Magistério	Art. 60, XII do ADCT da CF/88	8.1	2.168.847,61	min. 60%	99,09%
Receitas Impostos e Transferências			14.836.590,56		
Despesas com Saúde	Art. 77, III do ADCT da CF/88	8.2	2.181.144,97	min. 15%	14,70%
Receita Tributária e Transferências do Exercício Anterior			13.566.494,57		
Repasse duodécimo ao legislativo	Art. 29-A da CF/88	9	950.805,26	máx. 7%	7,00%

Os dados acima demonstram que o município obteve superávit financeiro para abertura de créditos adicionais orçamentários no exercício subsequente no valor de R\$ 20.840.126,58. Insta registrar que o montante de R\$ 14.851.430,78 é pertinente ao Instituto de Previdência.

Com relação ao resultado negativo na execução orçamentária, as despesas empenhadas suplantaram as receitas arrecadas no exercício de 2016, apresentando um déficit orçamentário de R\$ 130.798,86, todavia, foi absoldido totalmente pelo superávit financeiro do exercício anterior de R\$ 8.866.307,06, já excluído o superávit do Instituto de Previdência.

Quanto ao resultado financeiro negativo, este demonstra que houve mais saídas de recursos que entradas, apresentando uma diminuição no caixa de R\$ 23.048.756,02 para R\$ 22.082.415,89 (Balanço Financeiro – item 5 do RT).

Demonstra ainda, que a municipalidade atendeu parcialmente os limites constitucionais e legais, pois não ultrapassou o limite de despesa com pessoal consolidado, não realizou operações de crédito e antecipação de receita orçamentária, gastou acima do limite mínimo com ensino, Fundeb e repassou duodécimo ao legislativo dentro do limite autorizado. **Todavia, ultrapassou o limite de despesa com pessoal do Poder Executivo e gastou abaixo do limite mínimo com saúde.**

Diante do exposto, concluo que a Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Dores do Rio Preto, sob a responsabilidade da senhora Cláudia Martins Bastos, Prefeita Municipal, referente ao exercício de 2016, não atendeu de forma majoritária aos preceitos constitucionais, legais e da Lei de Responsabilidade Fiscal.

III PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO:

Ante o exposto, acompanhando parcialmente o 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 Afastar as seguintes irregularidades:

III.1.1 Abertura de crédito adicional sem autorização legal (Item 4.1.1 do RT 55/2018);

III.1.2 Transferências de recursos ao Poder Legislativo acima do limite constitucional (Item 9.1

do RT 55/2018).

1.2 Manter as seguintes irregularidades, sem o condão de macular as contas, conforme fundamentado neste voto:

III.2.1 Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho (Item 4.2.1 do RT 55/2018);

III.2.2 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro encaminhadas no anexo ao Balanço Patrimonial consolidado (Item 6.1 do RT 55/2018);

III.2.3 Divergência quanto ao saldo final consolidado dos restos a pagar do exercício financeiro (Item 6.2 do RT 55/2018).

1.3 Emitir Parecer Prévio recomendando ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas da **Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto**, no exercício de 2016, sob a responsabilidade da senhora **Cláudia Martins Bastos**, na forma prevista no artigo 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012, ante a manutenção das seguintes irregularidades:

III.3.1 Descumprimento do limite legal relativo às despesas com pessoal do Poder Executivo Municipal (Item 7.1.1 do RT 55/2018);

III.3.2 Descumprimento do mínimo constitucional na aplicação de recursos em ações e serviços públicos de saúde (Item 8.2.1 do RT 55/2018).

1.4 Determinar ao município, que:

III.4.1 Observe o parágrafo único do artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal e, nesse sentido, adote as práticas de controle e evidenciação da movimentação e saldo das fontes de recursos, nos termos do Anexo 05 do Relatório de Gestão Fiscal (Manual dos Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional).

III.4.2 Realize a contabilização em acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade e Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

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

1.6 Arquivar os autos após os trâmites legais.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 30/01/2019 – 1ª Sessão Ordinária da Primeira Câmara.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sebastião Carlos Ranna de Macedo (presidente), Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (relator) e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

4.2. Conselheiro em substituição: Marco Antonio da Silva.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Presidente

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

Relator

CONSELHEIRO MARCO ANTONIO DA SILVA

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