



Parecer Prévio 00108/2022-1 - 2ª Câmara

Processos: 03508/2020-7, 03509/2020-1

Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito

Exercício: 2019

UG: PMMF - Prefeitura Municipal de Marechal Floriano

Relator: Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha

Responsável: JOAO CARLOS LORENZONI

Procurador: CASSYUS DE SOUZA SESSE (OAB: 27339-ES, OAB: 181139-RJ)

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL (PREFEITO) –
EXERCÍCIO DE 2019 – PARECER PRÉVIO PELA
APROVAÇÃO COM RESSALVAS - DETERMINAR –
RECOMENDAR – DAR CIÊNCIA – ARQUIVAR.**

O RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA:

1. DO RELATÓRIO:

Tratam os autos da Prestação de Contas Anual da **PREFEITURA MUNICIPAL DE MARECHAL FLORIANO (Prefeito)**, referente ao **exercício de 2019**, sob a responsabilidade do senhor **JOÃO CARLOS LORENZONI**.

Com base no **Relatório Técnico 00203/2021-3** e no **Relatório Técnico 00209/2021-1 (processo TC 03509/2020-1 – PCA Ordenador da PM Marechal Floriano, 2019)** e na **Instrução Técnica Inicial 00183/2021-1**, foi proferida a **Decisão SEGEX 00257/2021-1**, por meio da qual o gestor responsável foi notificado para justificar os seguintes indícios de irregularidades:

RTC 203/2021

4.1.2 ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SUPLEMENTARES SEM FONTE DE RECURSO;

4.2.1 INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DA LDO QUANTO À LIMITAÇÃO DE EMPENHO;

4.3.5 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA EM VALORES SUPERIORES À RECEITA REALIZADA (DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO) COM INSUFICIÊNCIA DE SUPERÁVIT FINANCEIRO DE EXERCÍCIO ANTERIOR PARA A COBERTURA;

4.3.1.1. REALIZAÇÃO DE DESPESA ORÇAMENTÁRIA SEM PRÉVIO EMPENHO;

6.2 RESULTADO FINANCEIRO DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL É INCONSISTENTE EM RELAÇÃO AOS DEMAIS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS;

6.3 APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EM DIVERSAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS;

7.4.1 INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE;

RTC 209/2021

3.3.1.1 AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS;

3.3.2.1 REALIZAÇÃO DE AJUSTES CONTÁBEIS (BAIXA PATRIMONIAL), RELATIVOS A PERDAS INVOLUNTÁRIAS DE BENS MÓVEIS, SEM DOCUMENTAÇÃO DE SUPORTE;

3.5.1.1 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR LIQUIDADO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA UNIDADE GESTORA E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RPPS);

3.5.1.2 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR PAGO DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA UNIDADE GESTORA E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RPPS);

3.5.1.3 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RETIDO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO SERVIDOR E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RPPS);

3.5.1.4 DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO SERVIDOR E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RPPS);

Devidamente notificado, **Termo de Notificação 00946/2021-1**, o responsável apresentou suas razões de justificativas (**Defesa/Justificativa 00959/2021-8**) e documentos (**Peças Complementares 39567 a 39582/2021**).

Na sequência, o NCE – Núcleo de Controle Externo de Contabilidade e Economia elaborou a **Instrução Técnica Conclusiva 05576/2021-1** sugerindo o afastamento

dos itens 4.1.2 do RT 203/2021 e a manutenção dos itens 4.2.1, 4.3.5, 4.3.1.1, 6.3 e 7.4.1, 6.2 (com ressalva) do RT 203/2021 e itens 3.3.1.1 (com ressalva), 3.3.2.1, 3.5.1.1 (com ressalva), 3.5.1.2 (com ressalva), 3.5.1.3 (com ressalva) e 3.5.1.4 (com ressalva) do RT 209/2021, logo opinou pela emissão de parecer prévio, dirigido à Câmara Municipal de Marechal Floriano, recomendando a **REJEIÇÃO** da prestação de contas anual do Sr. JOÃO CARLOS LORENZONI, Prefeito Municipal durante o exercício de 2019, conforme dispõem o art. 132, do Regimento Interno e o art. 80, da Lei Complementar 621/2012, com determinações.

O **Ministério Público de Contas**, por meio do **Parecer nº 00038/2022-1** de lavra do Procurador Dr. Luís Henrique Anastácio da Silva, anuiu o posicionamento da área técnica constante da Instrução Técnica Conclusiva 05576/2021-1.

Por fim, vieram os autos a este Gabinete para elaboração de voto.

É o Relatório. Passo a fundamentar.

VOTO

2. DA FUNDAMENTAÇÃO:

Analisados os autos, verifico que a área técnica, por meio do **Relatório Técnico 00203/2021-3**, constatou o atendimento aos seguintes limites constitucionais e legais:

- Despesa com Pessoal;
- Dívida Consolidada do Município;
- Operação de crédito e concessão de garantias;
- Aplicação de recursos na Manutenção e no Desenvolvimento do Ensino;
- Destinação de recursos do FUNDEB para pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício;

- Aplicação de recursos em ações e serviços públicos de saúde; e

Registrou ainda:

- Inexistência de previsão para beneficiar instituições com renúncia de receita.

Em relação à avaliação dos Pareceres emitidos pelo Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB e do Conselho de Acompanhamento e Controle Social da Saúde, constatou que os colegiados concluíram pela aprovação das contas.

No tocante à Remuneração de Agentes Políticos observou que as despesas com a remuneração, durante o exercício de 2019, não extrapolaram os valores previstos em lei.

Assim, estou acatando o posicionamento do corpo técnico por meio do RT 00203/2021-3, quanto a regularidade dos itens em destaque.

Todavia, em análise à execução orçamentária, financeira, patrimonial e a gestão previdenciária, verificou-se que foram apontados indícios de irregularidades, sendo objeto de notificação do responsável.

Após apresentação das justificativas pelo responsável, a área técnica opinou nos termos da **Instrução Técnica Conclusiva 05576/2021-1**, no seguinte sentido:

[...]

7 CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Foi examinada a Prestação de Contas Anual relativa ao município de Marechal Floriano, exercício de 2019, formalizada de acordo com a IN TCEES 43/2017 e com o escopo definido na Resolução TC 297/2016 e alterações posteriores.

Quanto ao aspecto técnico-contábil e o disposto na legislação pertinente, opina-se no sentido de que este Egrégio Tribunal de Contas emita PARECER PRÉVIO, dirigido à Câmara Municipal de Marechal Floriano, pela **REJEIÇÃO** da prestação de contas anual do **Senhor João Carlos Lorenzoni**, conforme dispõem o art. 132 da Resolução TCEES 261/2013 e

art. 80, da Lei Complementar 621/2012, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades:

- I) Do RT 203/2021 (processo TCEES 3.508/2020):
- Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho (item **4.2.1** do **RT 203/2021** e **2.2** desta **ITC**);
 - Execução orçamentária da despesa em valores superiores à receita realizada (Déficit Orçamentário) com insuficiência de superávit financeiro de exercício anterior para a cobertura (item **4.3.5** do **RT 203/2021** e **2.3** desta **ITC**);
 - Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho (item **4.3.3.1** do **RT 203/2021** e **2.4** desta **ITC**);
 - Apuração de déficit financeiro em diversas fontes de recursos evidenciando desequilíbrio das contas públicas (item **6.3** do **RT 203/2021** e **2.6** desta **ITC**) e;
 - Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente (item **7.4.1** do **RT 203/2021** e **2.7** desta **ITC**).
- II) Do RT 209/2021 (processo TCEES 3.509/2020):
- Realização de ajustes contábeis (baixa patrimonial), relativos a perdas involuntárias de bens móveis, sem documentação de suporte (item **3.3.2.1** do **RT 209/2021** e **3.2** desta **ITC**).

Foram mantidos irregulares, porém passíveis de **ressalva** os **itens 2.5, 3.1, 3.3, 3.4, 3.5 e 3.6** desta **ITC**.

Sugere-se, ainda:

- ✓ determinar ao atual gestor que tome providências para que o controle por fontes de recursos seja aperfeiçoado a fim de que evidencie com fidedignidade a correta posição financeira do município;
- ✓ determinar ao atual gestor que cumpra integralmente a IN 68/2020 encaminhando todos os documentos que compõem a PCA;

- ✓ determinar ao atual gestor que apure e, se necessário, promova a regularização das inconsistências pertinentes às contribuições previdenciárias.
- ✓ Recomendar ao atual gestor que aprimore os procedimentos de controle a fim de dirimir divergências entre prestações de contas mensais e anual (IN 68/2020) e;
- ✓ Recomendar ao atual gestor que evidencie na próxima prestação de contas, em Notas Explicativas ao arquivo PALPAT, os ajustes relativos à inconsistência detectada na apuração do Resultado Financeiro, para atender ao **item 6.2 do RT 203/2021**;

Registre-se, por fim, que consta juntado aos autos o protocolo 6734/2021, dando cumprimento à determinação contida no item 1.5 do Acórdão 1721/2019-5, Processo TC 3330/2019-2.

No mesmo sentido, o Parquet de Contas **anuiu o posicionamento técnico**, conforme **Parecer 00038/2022-1**.

Assim, estou acatando o posicionamento do corpo técnico e ministerial, no tocante ao afastamento do indicativo de irregularidade apontado no item 4.1.2 do RT 203/2021, bem como pela manutenção, passível de ressalva e determinação, do item 6.2 do RT 203/2021 e itens 3.3.1.1, 3.5.1.1, 3.5.1.2, 3.5.1.3 e 3.5.1.4 do RT 209/2021, nos termos da ITC 05576/2021-1.

Sendo assim, passo agora a análise das irregularidades mantidas pelo corpo técnico e pelo Parquet de Contas.

3. IRREGULARIDADES APONTADAS NO RT 203/2021

3.1 INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DA LDO QUANTO A LIMITAÇÃO DE EMPENHO (ITEM 4.2.1 DO RT 203/2021, ITEM 2.2 DA ITC 5599/2021)

Base normativa: Art. 9º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) e 54 da LDO.

Transcrevo abaixo a análise efetuada pela equipe técnica na ITC 05576/2021-1:

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 203/2021:

Observou-se que o município não atingiu a metas estabelecidas na LDO para resultado primário e nominal no exercício financeiro.

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.

Já o *caput* e §§ do art. 35 da LDO (lei 1982/2018) estabelecem:

Art. 35 - Caso seja necessária limitação do empenho das dotações orçamentárias e da movimentação financeira para atingir a meta bimestral, nos termos do art. 9º da Lei Complementar no 10112000, o Chefe do Poder Executivo definirá percentuais específicos para contingenciamento das dotações de projetos, atividades e operações especiais.

§1º - Excluem-se do *caput* deste artigo às despesas que constituem obrigações constitucionais e legais do município e as despesas destinadas ao pagamento dos serviços da dívida.

§2º- Na hipótese da ocorrência do disposto no *caput* deste artigo, o Poder Executivo comunicará os demais poderes, acompanhado da memória de cálculo, das premissas, dos parâmetros e da justificação do ato, o montante que caberá a cada um na limitação do empenho e da movimentação financeira.

§3º - O Poder Executivo, demonstrará, em até 30 (trinta) dias perante o Poder Legislativo, a necessidade da limitação de empenho e movimentação financeira nos percentuais e montantes decretados.

§4º - No caso de limitação de empenhos e de movimentação financeira que trata o caput deste afügo, buscar-se-á preservar as despesas abaixo hierarquizadas:

I. Com pessoal e encargos patronais, desde que estejam observados os limites de gastos com pessoal da LRF;

II. Com a conservação do patrimônio público, conforme prevê o disposto no artigo 45 da LC 101/2000;

Tendo em vista que o município não possui superávit financeiro proveniente de exercício anterior suficientes em recursos ordinários, propõe-se, nos termos do art. 9º da LRF, a **notificação** do 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.

DAS JUSTIFICATIVAS:

Devidamente notificado, Termo de Notificação 946/2021, o gestor responsável apresentou as seguintes justificativas¹:

Dos Fatos

A análise técnica da Corte de Contas opinou pela existência de inconsistência e inobservância quanto a limitação de empenho, decorrente de desequilíbrio orçamentário em comparação da receita e despesa durante o exercício.

Evidenciou ainda que a gestão tenha descumprido a aferição do equilíbrio orçamentário diante das metas da LDO – Lei de Diretrizes Orçamentária comparadas a execução do período.

Frisou ainda que o Ente Municipal deveria impor medidas de restrição e limitação de empenho, sempre que houver desequilíbrio entre as metas da LDO e a execução da receita.

¹ **Fonte:** documento eletrônico “**Defesa/Justificativa 0959/2021-8**”, páginas 04/05.

Alegação

Em certo sentido, observa-se uma dissintonia entre alguns dados avaliados e os de fato executados no município. Isso porque, em análise ao Balanço Orçamentário Consolidado do Ente Municipal, pode-se observar que ocorreu uma arrecadação de receita orçamentária no montante de R\$ 65.464.631,38 que comparado com a despesa orçamentária empenhada de R\$ 65.390.387,82, chegar-se-á a um superávit orçamentário de R\$ 74.243,56.

As referidas posições estruturadas nos demonstrativos contábeis evidenciam o superávit orçamentário apurado, como pode ser visto também no Balanço Financeiro Consolidado que corrobora com a mesma situação de receita e despesa orçamentária, demonstrando um superávit orçamentário do período.

Não pode ser deixado de lado, que o controle de execução orçamentária é uma das premissas fundamentais da gestão pública municipal, e que o aprimoramento dos controles, tem sido construído conjuntamente ao controle interno municipal.

Ainda merece destaque, que as despesas com saúde e educação encontram-se amparadas pela determinação constitucional cujo controle de execução apresentou ínfimos desequilíbrios por fonte, mas, que não maculam o total geral executado.

Junta-se por fim, os devidos Balanços Consolidados, que evidenciam a referida posição superavitária do Ente Municipal.

Desta forma, encontro-me a disposição para quaisquer esclarecimentos adicionais, inclusive com a documentação que junto para subsidiar vossa consideração de que este gestor não agiu de forma imprudente na realização de inobservância dos requisitos da LRF e LDO.

Anexos

Para o presente item junta-se:

- 1) Balanço Orçamentário Consolidado;
- 2) Balanço Financeiro Consolidado;

O gestor acostou documentação de suporte específica para este item, no caso, documentos eletrônicos **Peças Complementares 39579/2021-3 e 39580/2021-6**.

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

Compulsando os documentos e justificativas apresentadas pelo gestor, entendemos que o mesmo **não** logrou êxito em seu intento. Explica-se.

De acordo com o RT 203/2021 verificou-se que o município de Marechal Floriano não atingiu as metas de resultados primário e nominal previstas na LDO. E, considerando que houve déficit orçamentário no período, o gestor foi notificado a apresentar suas justificativas quanto a ausência de limitação de empenho, previsto na LDO e na LRF.

Em sua defesa, o gestor alegou inicialmente que havia uma divergência quanto a apuração do resultado orçamentário do período, uma vez que o TCEES apontou déficit e o gestor alegou que havia superávit. De outro lado, o gestor ponderou que os déficits ocorridos nas fontes da educação e da saúde eram demasiadamente pequenos para que se pudesse macular suas contas.

Pois bem.

Inicialmente temos que causou-nos estranheza os dados contidos nos documentos encaminhados pelo gestor nessa fase processual. Conforme documentos eletrônicos **Peça Complementar 39580/2021-6** (Balanço Orçamentário, exercício de 2019, consolidado) e **Peça Complementar 39579/2021-3** (Balanço Financeiro, exercício de 2019, consolidado), o valor da despesa empenhada era de **R\$ 65.390.387,82**. Vejamos o Balanço Orçamentário (**Peça Complementar 39580/2021-6**):

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f)	DESPESAS EMPENHADAS (g)	DESPESAS LIQUIDADAS (h)	DESPESAS PAGAS (i)	SALDO DA DOTAÇÃO j=(f-g)
DESPESAS CORRENTES (IX)	46.841.063,00	56.702.448,27	56.354.619,05	55.033.587,07	53.966.536,01	347.829,22
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	22.186.500,00	27.592.458,40	27.521.003,37	27.436.010,61	27.056.872,66	71.455,03
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	10.000,00					
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	24.644.563,00	29.109.989,87	28.833.615,68	27.597.576,46	26.909.663,35	276.374,19
DESPESAS DE CAPITAL (X)	17.128.937,00	9.114.352,02	9.035.768,77	8.958.605,35	8.681.868,05	78.583,25
INVESTIMENTOS	16.903.937,00	9.093.630,96	9.016.669,47	8.939.506,05	8.662.768,75	76.961,49
INVERSÕES FINANCEIRAS						
AMORTIZAÇÃO DE DÍVIDA	225.000,00	20.721,06	19.099,30	19.099,30	19.099,30	1.621,76
RESERVA DE CONTINGÊNCIA (XI)	30.000,00	211,86				211,86
SUBTOTAL DAS DESPESAS (XIII) = (IX + X + XI + XII)	64.000.000,00	65.817.012,15	65.390.387,82	63.992.192,42	62.648.404,06	426.624,33
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA/REFINANCIAMENTO (XIV)						
Amortização da Dívida Interna						
Dívida Mobiliária						
Outras Dívidas						
Amortização da Dívida Externas						
Dívida Mobiliária						
Outras Dívidas						
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XV) = (XIII + XIV)	64.000.000,00	65.817.012,15	65.390.387,82	63.992.192,42	62.648.404,06	426.624,33
SUPERÁVIT (XVI)			74.244,60			
TOTAL (XVII) = (XV + XVI)	64.000.000,00	65.817.012,15	65.464.631,38	63.992.192,42	62.648.404,06	426.624,33
RESERVA DO RPPS (XII)						

Agora, vamos verificar o Balanço Orçamentário encaminhado inicialmente pelo gestor, quando do envio da prestação de contas anual (documento eletrônico **Prestação de Contas Anual 28046/2020-4**):

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f)	DESPESAS EMPENHADAS (g)	DESPESAS LIQUIDADAS (h)	DESPESAS PAGAS (i)	SALDO DA DOTAÇÃO j=(f-g)
DESPESAS CORRENTES (IX)	49.721.063,00	59.205.448,27	58.746.902,83	57.317.680,08	56.250.629,02	458.545,74
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	24.241.500,00	29.387.458,40	29.251.666,19	29.064.874,28	28.685.736,33	135.792,21
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	10.000,00					
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	25.469.563,00	29.817.989,87	29.495.236,34	28.252.805,80	27.564.892,69	322.753,53
DESPESAS DE CAPITAL (X)	17.248.937,00	9.184.352,02	9.098.422,98	9.021.259,56	8.744.522,26	85.929,04
INVESTIMENTOS	17.023.937,00	9.163.630,96	9.079.323,68	9.002.160,26	8.725.422,96	84.307,28
INVERSÕES FINANCEIRAS						
AMORTIZAÇÃO DE DÍVIDA	225.000,00	20.721,06	19.099,30	19.099,30	19.099,30	1.621,76
RESERVA DE CONTINGÊNCIA (XI)	30.000,00	211,86				211,86
SUBTOTAL DAS DESPESAS (XIII) = (IX + X + XI + XII)	67.000.000,00	68.390.012,15	67.845.325,51	66.338.939,64	64.995.151,28	544.686,64
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA/REFINANCIAMENTO (XIV)						
Amortização da Dívida Interna						
Dívida Mobiliária						
Outras Dívidas						
Amortização da Dívida Externas						
Dívida Mobiliária						
Outras Dívidas						
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XV) = (XIII + XIV)	67.000.000,00	68.390.012,15	67.845.325,51	66.338.939,64	64.995.151,28	544.686,64
SUPERÁVIT (XVI)						
TOTAL (XVII) = (XV + XVI)	67.000.000,00	68.390.012,15	67.845.325,51	66.338.939,64	64.995.151,28	544.686,64
RESERVA DO RPPS						

Vê-se, portanto, que o Balanço Orçamentário originariamente encaminhado pelo gestor apresenta uma despesa empenhada de **R\$ 67.845.325,51** enquanto que nessa fase processual o gestor trouxe outro valor (**R\$ 65.390.387,82**) para as despesas empenhadas, gerando uma divergência entre os dois balanços da ordem de **R\$ 2.454.937,69**.

É possível, então, concluir-se que o gestor tentou excluir as despesas empenhadas pela **Câmara Municipal**, no exato valor de **R\$ 2.454.937,69**, como uma forma de atingir o superávit orçamentário, sendo que não existe essa possibilidade pela ausência de previsão legal ou doutrinária para este procedimento.

Quanto ao mérito, vale registrar que a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 1º, § 1º, dispõe que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a **ação planejada e transparente**, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, **mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a** renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, **dívidas consolidada** e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

Ou seja, a LRF elegeu o controle do endividamento público como um dos principais focos de uma gestão fiscal responsável e nesse aspecto ganha relevo as metas fiscais como instrumento de garantia dos objetivos do município quanto à trajetória de seu endividamento no médio prazo. E, nesse sentido, conforme Manual de Demonstrativos Fiscais, da Secretaria do Tesouro Nacional, as metas representam os resultados a serem alcançados visando atingir os objetivos desejados pelo município quanto à trajetória de seu endividamento.

Conforme pontuado no RT 203/2021, a dívida consolidada líquida do município de Marechal Floriano atingiu **1,52%** (um virgula cinquenta e dois pontos percentuais) da Receita Corrente Líquida (RCL), sendo que no exercício anterior **inexistiu**. Cabe registrar que de acordo com as resoluções do Senado Federal, o valor máximo da dívida consolidada líquida para os municípios é de **120%** (cento e vinte pontos percentuais) da RCL.

Em que pese tal constatação, temos que considerar que o objetivo das metas de resultado primário e nominal é a obtenção de superávits com vistas ao controle do estoque da dívida do ente público, principalmente a de longo prazo.

Quando da elaboração das Leis de Diretrizes Orçamentárias, o Poder Executivo estabeleceu as metas a serem cumpridas e o Poder Legislativo aprovou a lei, portanto, a lei municipal deveria ter sido cumprida. Consequentemente, temos que não houve cumprimento das metas e o município **aumentou seu endividamento**.

Face o todo exposto, vimos sugerir que seja **mantido** o indicativo de irregularidade apontado no **item 4.2.1 do RT 203/2021**.

Pois bem, Inicialmente é importante destacar, conforme já bem ressaltado pelo corpo técnico, **a responsabilidade fiscal constituiu-se em instrumentos norteadores na busca do equilíbrio financeiro e orçamentário do ente público**. Sendo assim, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 1º, § 1º, dispõe que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a **ação planejada e transparente**, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, **mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita**, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, **dívidas consolidada** e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Ou seja, a LRF **elegeu o controle do endividamento público como um dos principais focos de uma gestão fiscal responsável e nesse aspecto ganha relevo as metas fiscais como instrumento de garantia dos objetivos do município quanto à trajetória de seu endividamento no médio prazo**. A 6ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais² - MDF, apresenta o conceito de metas fiscais, conforme transcrito:

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

Assim, conforme leciona o MDF, **as metas representam os resultados a serem alcançados visando atingir os objetivos desejados pelo município quanto à trajetória de seu endividamento**.

² Manual de Demonstrativos Fiscais. Aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Válido a partir do exercício de 2015. Portaria STN nº 553/2014. 6ª edição. (p. 48)

Nesse sentido, assim ensina a doutrina de CARVALHO³:

O cumprimento de metas de resultado pode ser alcançado através do monitoramento constante entre a arrecadação de receitas e a realização de despesas. Assim, deve sempre ser verificado, ao final de cada bimestre, se a realização da receita comporta a execução da despesa fixada, caso contrário, o cumprimento das metas de resultado primário e nominal estaria comprometido,

Esta regra pode ser efetivamente verificada ao final de cada exercício financeiro. Isso porque o déficit em um mês pode ser compensado com o superávit de outro.

Dessa forma, caso seja verificado, ao final de cada bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das **metas de resultado primário e 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 na lei de diretrizes orçamentárias.

Dito isso, e em consulta as Prestações de Contas Anual dos exercícios de 2017 e 2018, verifico que o município não possuía Dívida Consolidada Líquida, uma vez que o saldo de disponibilidades foi superior ao saldo da Dívida Consolidada. **No entanto, neste exercício o município apresentou uma Dívida Consolidada Líquida no montante de R\$ 916.388,57.**

Ressalto ainda que no exercício seguinte, 2020, o RT 00299/2022-1 (Processo 2418/2021-4 – PCA Prefeito 2020), assim dispôs em seu item 2.3.3, abaixo transcrito:

2.3.3 Dívida pública

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) elegeu o controle do endividamento público como um dos principais focos de uma gestão fiscalmente responsável. **A Dívida Bruta (ou Consolidada) do município**

³ CARVALHO, Deusvaldo – LRF: Doutrina e Jurisprudência: abordagem completa, incluindo à Lei de crimes fiscais, resoluções do Senado da Republica e relatórios (RREO e RGF) – 2 ed. rev. e atual – Niterói, RJ: Impetus, 2018

de Marechal Floriano alcançou R\$ 4.882.653,06 em 2020. Deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros, no total de R\$ 9.240.651,99, tem-se a Dívida Consolidada Líquida (DCL) no montante de R\$ 4.357.998,93, negativa.

A DCL negativa significa que o Município tem uma situação financeira que suporta o seu endividamento (suas disponibilidades de caixa, acrescidas de suas aplicações financeiras e de seus demais haveres financeiros são superiores e suficientes para fazer frente ao pagamento de sua dívida consolidada), mesmo considerando os compromissos assumidos a vencer em exercícios seguintes (restos a pagar processados). Mês a mês (exceto janeiro), o Município apresentou uma DCL negativa em 2020, conforme gráfico a seguir: **(grifo nosso)**

(...)

Assim, verifico que, entre os exercícios de 2017 a 2020, apenas neste exercício, 2019, o município apresentou Dívida Consolidada Líquida, no montante de apenas R\$ 916.388,57, **entretanto, no exercício seguinte, 2020, último ano do mandato do responsável, a Dívida Consolidada Líquida foi negativa, no montante de R\$ 4.357.998,93.**

Por todo o exposto, **divirjo parcialmente do entendimento técnico e ministerial e mantenho o presente indicativo de irregularidade, todavia passível de ressalva.**

3.2 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA EM VALORES SUPERIORES À RECEITA REALIZADA (DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO) COM INSUFICIÊNCIA DE SUPERÁVIT FINANCEIRO DE EXERCÍCIO ANTERIOR PARA A COBERTURA (ITEM 4.3.5 DO RT 203/2021, ITEM 2.3 DA ITC 5599/2021)

Base normativa: arts. 85, 90, 91, 102 da Lei 4.320/1964

Transcrevo abaixo a análise efetuada pela equipe técnica na ITC 05576/2021-1:

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 203/2021:

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 1) Execução da Despesa Orçamentária

Despesas Empenhadas (a)	67.845.325,51
Receitas Realizadas (b)	65.464.631,38
Execução a maior (a-b)	2.380.694,13

Fonte: Processo TC 03508/2020-7 - PCA/2019 BALORC

Tabela 2) Informações Complementares para análise

Saldo de Superávit Financeiro – Exerc. Anterior – BALORC (Receitas Realizadas)	1.390.012,15
Saldo de Reabertura de Créditos Adicionais Exerc. Anterior – BALORC (Receitas Realizadas)	0,00
Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Superávit Financeiro Exerc. Anterior) - DEMCAD	1.390.012,15
Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Reabertura de Créditos Adicionais) - DEMCAD	0,00

Fonte: Processo TC 03508/2020-7 - PCA/2019 BALORC, DEMCAD

Pelo exposto, verifica-se que houve execução orçamentária da despesa em valores superiores à receita realizada, no montante de R\$ 2.380.694,13. Verifica-se que o superávit financeiro utilizado para abertura de créditos adicionais (R\$ 1.390.012,15) foram insuficientes para cobrir o montante da despesa empenhada acima das receitas realizadas. Nesse sentido, faz-se necessária a **notificação** do prefeito para que apresente suas justificativas.

DAS JUSTIFICATIVAS:

Devidamente notificado, Termo de Notificação 946/2021, o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa⁴:

Dos Fatos

Trata-se este item acerca de suposto indicativo de irregularidade no tocante a gestão da execução orçamentária da despesa em valores superiores à receita orçamentária.

Destacou ainda que, o Ente Municipal tenha gerado déficit orçamentário, sem, contudo, possuir superávit financeiro em exercício anterior, acarretando assim desequilíbrio na gestão orçamentária.

Alegação

O Balanço Orçamentário Consolidado do Ente Municipal, evidencia uma arrecadação de receita orçamentária no montante de R\$ 65.464.631,38 que

⁴ **Fonte:** documento eletrônico “**Defesa/Justificativa 0959/2021-8**”, páginas 05/07.

comparado com a despesa orçamentária empenhada de R\$ 65.390.387,82, chagar-se-á a um superávit orçamentário de R\$ 74.243,56.

Assim como o Balanço Financeiro do mesmo exercício, podemos observar, que houve um superávit evidenciado durante o exercício de 2019 na ordem de R\$ 74.243,56, emitido no sistema informatizado de contabilidade pública do Município, não refletindo na execução orçamentária a despesa maior que a receita na ordem de R\$ 2.380.694,13, como apurado por este Egrégio Tribunal de Contas.

Segue em anexo Balanço Orçamentário, Demonstrativo da Despesa e Balancete da Receita relativa ao exercício de 2019 comprovando os valores da Despesa e da Receita em consonância com o Balanço Orçamentário.

O Ente Municipal evidencia através das demonstrações contábeis por ora juntados que não ocorreu déficit orçamentário no município de Marechal Floriano, durante o exercício de 2019.

Desta forma, encontro-me a disposição para quaisquer esclarecimentos adicionais, inclusive com a documentação que junto para subsidiar vossa consideração de que este gestor não agiu de forma imprudente na execução orçamentária durante o exercício.

Anexos

Para o presente item junta-se:

- 1) Balanço Orçamentário Consolidado;
- 2) Balanço Financeiro Consolidado;
- 3) Balancete Analítico da Despesa Consolidado.

O gestor acostou documentação de suporte específica para este item, no caso, documentos eletrônicos **Peças Complementares 39574/2021-1 e 39575/2021-5.**

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

Compulsando os documentos e justificativas apresentadas pelo gestor, entendemos que o mesmo **não** logrou êxito em seu intento. Explica-se.

De acordo com o RT 203/2021 verificou-se **déficit orçamentário em 2019** no montante de **R\$ 2.380.694,13**, sendo apurado ainda que não havia

superávit financeiro do exercício anterior (**R\$ 1.390.012,15**) com saldo suficiente para cobrir esse déficit.

O gestor arvora sua defesa no fato de que o valor apurado pelo TCEES estaria equivocado, uma vez que a despesa empenhada considerada pela área técnica (**R\$67.845.325,51**) não seria a correta (**R\$ 65.390.387,82**). Assim, não haveria déficit orçamentário e sim superávit.

Pois bem.

Conforme pontuado anteriormente (**item 2.2**), o gestor excluiu os valores da despesa empenhada pela Câmara do cálculo do superávit/déficit orçamentário. Assim, o valor apurado pelo gestor mostrou-se superavitário, enquanto que o valor apurado pelo TCEES foi deficitário.

Da mesma forma que o item anterior, temos que não assiste razão ao gestor quanto a sua tentativa de excluir a despesa empenhada da Câmara para efeitos de cálculo do déficit orçamentário. Assim, mantemos o entendimento gravado no RT 203/2021 e ratificamos a existência de um déficit orçamentário de **R\$ 2.380.694,13**.

Ademais, ao se observar a trajetória do resultado financeiro por fonte de recursos, evidenciado no anexo ao balanço patrimonial do ente, especialmente a de recursos ordinários, nota-se que foi **ampliada a deficiência financeira de curto prazo**, de **-R\$121.463,86** em 2018 para **-R\$ 777.299,37** neste exercício, sendo que ainda remanesceram fontes de recursos vinculadas também a descoberto.

Ante o exposto, somos por **manter** a irregularidade apontada no **item 4.3.5** do **RT 203/2021**.

Pois bem, é importante destacar que a LRF dispõe que **“a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas”** e que **“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”**.

Dito isso, e de acordo com o apontado na inicial, **verifico que o Balanço Orçamentário evidencia um déficit no montante de R\$ 2.380.694,13.**

É importante destacar ainda que **a busca pelo equilíbrio financeiro nas diversas fontes de recursos deve ser perseguido durante todo o exercício financeiro, a fim de se garantir que não haja déficits ou utilização indevida dos recursos financeiros em objeto diverso daquele a que se vincula.**

No entanto, em consulta a Prestação de Contas Anual do exercício de 2020, verifico que o item 3.2.3 do RT 00299/2022-1 **evidencia superávit orçamentário**, como segue:

3.2.3 Resultado orçamentário

A execução orçamentária evidencia um resultado superavitário no valor de R\$ 3.148.941,68, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 10 - Resultado da execução orçamentária (consolidado)	Valores em reais
Receita total realizada	64.656.960,98
Despesa total executada (empenhada)	61.508.019,30
Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit)	3.148.941,68

Fonte: Processo TC 02418/2021-4 - PCA/2020

Da mesma forma, os itens 3.3.1 (Resultado Financeiro) e 3.4.8 (Demonstrativo da disponibilidade de caixa e restos a pagar) do referido Relatório Técnico, apontam a ocorrência de equilíbrio financeiro por fontes de recursos e na totalidade, bem como a existência de liquidez, em 31/12/2020, para arcar com seus compromissos financeiros, cumprindo o dispositivo legal previsto no art. 1º, § 1º, da LRF.

Assim, constato que **embora tenha ocorrido déficit orçamentário neste exercício o responsável adotou as medidas necessárias e suficientes a fim de terminar seu mandato com equilíbrio fiscal, conforme disposto acima.**

Por todo o exposto, considerando que a presente irregularidade fora corrigida no exercício seguinte, divirjo parcialmente do entendimento técnico e ministerial e mantenho o presente indicativo de irregularidade, todavia passível de ressalva.

3.3 REALIZAÇÃO DE DESPESA ORÇAMENTÁRIA SEM PRÉVIO EMPENHO (ITEM 4.3.3.1 DO RT 203/2021 e ITEM 2.4 DA ITC 5599/2021)

Base Normativa: Art. 167, II, da Constituição da República, arts. 59 e 60 da Lei 4320/1964.

Transcrevo abaixo a análise efetuada pela equipe técnica na ITC 05576/2021-1:

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 203/2021:

Conforme foi verificado das prestações de contas mensais de 2020, até o mês de dezembro, efetuadas no sistema CidadES, verificou-se o empenho em despesas de exercícios anteriores em um montante de **R\$ 1.496.554,48 (relação no Apêndice H)**.

Notou-se que a despesa empenhada à conta de exercícios anteriores totalizou R\$ 1.486.340,24 entre janeiro e março de 2020, antes do encaminhamento da PCA de 2019, e que o cômputo da totalidade das despesas de exercícios anteriores lançadas em 2020 reflete na apuração do limite de despesa com pessoal da LRF, bem como na disponibilidade de caixa líquida e resultado financeiro/orçamentário.

Nesse sentido, propõe-se a **notificação** do responsável para alegações de defesa, acompanhadas de documentos de prova, tendo em vista evidências de execução de despesas em 2019 sem prévio empenho, com afetação na apuração da disponibilidade de caixa líquida e limite da despesa de pessoal da LRF.

DAS JUSTIFICATIVAS:

Devidamente notificado, Termo de Notificação 946/2021, o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa⁵:

Dos Fatos

O presente indicativo retrata suposta incongruência no registro prévio da despesa através do empenho orçamentário, consoante as disposições da

⁵ **Fonte:** documento eletrônico “**Defesa/Justificativa 0959/2021-8**”, páginas 19/20.

Lei nº 4.320/64 e das Normas Contábeis Vigentes. Especificamente, por conta da dotação 339092000 – Despesas de Exercícios Anteriores.

Evidenciou ainda que o valor apresentado como empenhos de despesas de exercícios anteriores atingiu a monta de R\$1.496.554,48, conforme apêndice H, e em seguida indicou que o total de empenho à conta de despesa de exercícios anteriores foi de R\$1.486.340,24, gerando uma suposta divergência de R\$10.214,24 de despesa não empenhada.

Alegação

O presente item de indicação de irregularidade merece um destaque na essência do questionamento, que peço vênia a V. Excelência, que não se refere a execução orçamentária do exercício sob destaque.

Isso porque o relatório que junto agora de despesas empenhadas, liquidadas e pagas na dotação natureza da despesa 3390920000 – Despesas de Exercícios Anteriores, totaliza o montante de R\$1.422.111,59, que sofreu durante o exercício de 2020 todos os passos da despesa pública.

A propósito, o artigo 37 da Lei Federal nº4.320/64, respalda claramente que as despesas de exercícios encerrados poderão ser pagos em contas de dotações específicas no orçamento vigente, conforme vemos abaixo:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica. (Regulamento)

Ademais, o mesmo dispositivo legal em seu artigo 35, inciso II, assegura que pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas, conforme vemos:

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II - as despesas nele legalmente empenhadas. (grifei)

Diante de tais considerados, não há questionamento quanto a existência de despesas sem prévio empenho. Não merece prosperar o posicionamento técnico desta E. Corte de Contas.

A despesa de exercícios anteriores encontra-se devidamente amparada, se refere a despesas aferidas após o encerramento do exercício, e independentemente de terem sido reconhecidas em partes no primeiro trimestre do exercício seguinte, o balanço reflete o fechamento de 31/12/2019, e o seu respectivo empenhamento da despesa ocorreu no exercício subsequente, que não é objeto de análise das contas sob referência de 2019.

Desta forma, encontro-me a disposição para quaisquer esclarecimentos adicionais, inclusive com a documentação que junto para subsidiar vossa consideração de que este gestor não agiu de forma imprudente na execução orçamentária durante o exercício, especificamente quanto a assunção de despesas de exercícios anteriores.

Anexos

Para o presente item junta-se:

1) Relatório de Despesa de Exercícios Anteriores.

O gestor acostou documentação de suporte específica para este item, no caso, documentos eletrônicos **Peças Complementares 39577/2021-4 e 39578/2021-9.**

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

Compulsando os documentos e justificativas apresentadas pelo gestor, entendemos que o mesmo **não** logrou êxito em seu intento. Explica-se.

De acordo com o RT 203/2021 verificou-se o empenho, no exercício financeiro de 2020, de despesas de exercícios anteriores no valor de **R\$ 1.496.554,48**, sendo que deste montante o valor de **R\$ 1.486.340,24** foi empenhado entre janeiro e março de 2020. Cabe registrar que estas despesas tem influência negativa na apuração do limite com pessoal, bem como na disponibilidade de caixa e nos resultados orçamentário (**item 2.3** desta **ITC**) e financeiro (**item 2.6** desta **ITC**).

A defesa do gestor alegou que os valores pagos em 2020 à conta da rubrica de despesas de exercícios anteriores não poderiam ser considerados em 2019 por se tratarem de exercícios financeiros distintos. Aduziu, ainda, que todas as despesas pagas na referida rubrica passaram pelos estágios pertinentes, tendo sido amparadas no artigo 37 da Lei Federal 4.320/1964.

Pois bem.

Inicialmente, temos que destacar que a possibilidade de pagar despesas de exercícios anteriores existe e está prevista na legislação, conforme bem pontuado pelo defendente. Não é porque se deixou de considera-las em época própria que não serão pagas. Também é importante registrar que contrariamente do que alega o gestor, **não se questionou uma divergência de R\$ 10.214,24 na peça inicial.**

Ademais, despesas executadas sem o prévio empenho ocultam passivos e, por consequência, comprometem os resultados orçamentário e financeiro evidenciado nos demonstrativos contábeis e os orçamentos futuros, uma vez que neles deverá ter dotação suficiente para suportar o gasto.

Quanto ao mérito da questão, temos que a rubrica despesas de exercícios anteriores, caracterizada pelo elemento de despesa 92, vem sendo utilizada de forma equivocada pelos entes federativos, incluindo-se a própria União.

Nossa assertiva está arvorada no fato de que alguns municípios vêm empenhando, liquidando e pagando despesas de exercícios anteriores em um percentual muito elevado quando comparado com a despesa total empenhada no exercício.

No caso do município de Marechal Floriano, o total de despesas pagas na rubrica do elemento de despesa 92 de janeiro a março de 2020 atingiu cerca de **2%** (dois pontos percentuais) do total empenhado no exercício financeiro de 2019, percentual esse acima do esperado para uma despesa dessa natureza.

De outro lado, temos que a tabela contida no **apêndice H do RT 203/2021** apontou que muitas despesas cujo empenho deveria ter ocorrido em 2019 estavam zeradas, em uma clara demonstração de que não havia dotação orçamentária para realizá-las a tempo próprio, com a agravante de que muitas dessas despesas eram de natureza corriqueira, como, por exemplo, gastos com combustíveis, pagamento de obrigações patronais (INSS), serviços de internet, serviços continuados de limpeza de escolas etc.

Face o todo exposto e, considerando tratar-se de irregularidade de natureza grave, vimos opinar pela **manutenção** do indicativo de irregularidade apontado no **item 4.3.1.1 do RT 203/2021**.

Pois bem, com relação a realização de despesas sem prévio empenho, e conforme já bem destacado pelo Corpo Técnico, assim dispõe a nossa Carta Magna em seu artigo 167, inciso II, abaixo transcrito:

Art. 167. São vedados:

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

No mesmo sentido assim estabelece a Lei Complementar 4320/64 em seus artigos 59 e 60, como segue:

Art. 59 - O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.

(...)

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

§ 1º Em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho.

§ 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.

§ 3º É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento.

Dito isso, e da análise dos autos verifico que a inicial apontou que houve empenhos, no exercício de 2020, em Despesas de Exercícios Anteriores – DEA, no valor de R\$ 1.496.554,48. A área técnica apontou ainda que a grande maioria trata-se de despesas contínuas, tais como: **gastos com combustíveis, pagamento de obrigações patronais (INSS), serviços de internet, serviços continuados de limpeza de escolas, dentre outras, ou seja, despesas essas que efetivamente cumpriram o estágio da liquidação, onde houve a efetiva prestação do serviço, e que deveriam ter sido apropriadas no período correto, em observância ao princípio da competência.**

Assim, entendo que as alegações da defesa não devem prosperar pois **as despesas empenhadas no exercício de 2020, na rubrica “Despesa de Exercícios Anteriores” se referem a despesas contínuas que cumpriram o estágio da liquidação, logo deixaram de ser apropriadas no momento próprio por falta de recursos para pagamento, e tiveram suas notas de empenhos anuladas.** No entanto, uma vez que **o cancelamento das notas de empenho não anula a obrigação contraída,** o município realizou o empenho no exercício seguinte, 2020, como DEA, todavia, não são, uma vez que assim dispõe o artigo 37 da Lei 4320/64:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica. (grifei)

Da leitura do normativo acima conclui-se que **são classificadas como “Despesas de Exercícios Anteriores” aquelas realizadas em exercícios encerrados, onde o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para pagamento, que não tenham sido processadas na época própria, ou seja, as despesas empenhadas nessa rubrica pelo recorrente, embora se refiram a um exercício já encerrado, 2019, não consignavam crédito para atendê-las nem**

mesmo recursos suficientes para pagamento e também foram devidamente processadas na época própria pois os serviços foram prestados.

Assim, o ato de cancelar notas de empenhos já liquidados que não dispõem de recursos suficientes para pagamento, quando deveriam ser inscritas em restos a pagar processados, e empenhar novamente no exercício seguinte, como DEA, a fim de utilizar recursos do exercício corrente para pagá-las, **deturpam os resultados orçamentário, financeiro e econômico, o que fere o princípio da evidência contábil (artigo 83 da Lei 4320/64), e contraria o princípio do empenho prévio (artigo 60 da mesma Lei), bem como afronta o regime de competência da despesa (artigo 35, inciso II da sobredita Lei).**

No entanto, em consulta a Prestação de Contas Anual do exercício de 2020, verifico que o item 3.2.4 do RT 00299/2022-1 **demonstrou não ter ocorrido a execução de despesas sem prévio empenho naquele exercício, como segue:**

3.2.4 Empenho da despesa

Para esta análise leva-se em consideração os critérios estabelecidos no art. 167, II da Constituição da República e arts. 59 e 60 da Lei 4320/64. O art. 60 da Lei 4.320/64 veda de forma expressa a realização de despesa sem prévio empenho, visto que tal ato deve preceder às demais fases da despesa.

Buscando identificar o cumprimento da regra verificou-se, em análise ao balancete da execução orçamentária, **que não houve a realização de despesas ou a assunção de obrigações que excedessem os créditos orçamentários ou adicionais.**

Consultando-se a despesa empenhada na rubrica de despesas de exercícios anteriores, no exercício de 2021, não se verificou evidências de execução de despesa sem prévio empenho (APÊNDICE B). (grifo nosso)

Assim, constato que **embora tenha ocorrido a realização de despesas orçamentárias sem prévio empenho neste exercício o responsável adotou as medidas necessárias e suficientes a fim de que tal irregularidade não se repetisse no exercício seguinte.**

Ademais, conforme relatado no item anterior, foi possível verificar que tal inconsistência não teve reflexos negativos no exercício de 2020 em relação ao equilíbrio fiscal do município, considerando-se que, de acordo com a análise realizada pelo corpo técnico no Processo TC-02418/2021-4 foram constatados superávit orçamentário e financeiro naquele exercício, último ano de mandato do responsável.

Cabe destacar julgados desta Corte de Contas onde o colegiado decidiu que tal inconsistência não tem o condão de macular as contas do responsável, sendo passível de ressalva, como é o caso do Parecer Prévio 00024/2021-1 (Processo TC-03717/2018-1 – Prestação de Contas Anual de 0217 – Prefeitura Municipal da Serra) e Parecer Prévio 00036/2021-2 (Processo TC-15225/2019-3 – Recurso de Reconsideração – Prefeitura Municipal de Jaguaré).

Por todo o exposto, divirjo parcialmente do entendimento técnico e ministerial e mantenho o presente indicativo de irregularidade, todavia no campo da ressalva, sem o condão de macular as contas.

3.4 APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EM DIVERSAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (ITEM 6.3 DO RT 203/2021 e ITEM 2.6 DA ITC 5599/2021)

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

Transcrevo abaixo a análise efetuada pela equipe técnica na ITC 05576/2021-1:

Conforme relatado no RT 203/2021:

Com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo BALPAT), constatou-se déficit financeiro nas fontes especificadas abaixo:

IDENTIFICAÇÃO DOS RECURSOS	Resultado Financeiro
001 - RECURSOS ORDINÁRIOS	-777.299,37
190 - OUTROS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	-65.063,94
212 - TRANSF. FUNDO A FUNDO RECUR. DO SUS PROVENIENTES DO GOV. FEDERAL (Bloco de Custeio das Ações e Serv. Púb. de Saúde)	-205.185,00
214 - TRANSFERÊNCIAS FUNDO A FUNDO DE REC. DO SUS PROVENIENTES DO GOVERNO ESTADUAL	-215.478,92
530 - TRANSFERÊNCIA DA UNIÃO REFERENTE ROYALTIES DO PETRÓLEO	-182.762,91
540 - TRANSFERÊNCIA DOS ESTADOS REFERENTE ROYALTIES DO PETRÓLEO	-277,40
920 - RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO - INTERNA E EXTERNA	-73,73
940 - OUTRAS VINCULAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS	-171.074,10

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, sugere-se **notificar** o responsável para que apresente as justificativas e documentos que esclareçam este indicativo de desequilíbrio das contas públicas.

DAS JUSTIFICATIVAS:

Devidamente notificado, Termo de Notificação 946/2021, o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa⁶:

Dos Fatos

A análise técnica da Corte de Contas opinou pela existência de déficit financeiro em diversas fontes de recursos orçamentários, conforme apurado no balanço patrimonial do exercício de 2019.

Evidenciou ainda que os recursos vinculados devem em sua essência manter-se vinculados a respectiva finalidade ainda que em exercício distinto do recebimento do crédito.

Alegação

Em certo sentido, o demonstrativo de superávit ou déficit do exercício, emitido através do Balanço Patrimonial findo de 2019, evidencia um fluxo desentoado entre receita e despesa em algumas fontes de recursos. Tais discrepâncias, se avaliado pelos totais anual, chega-se a um superávit de

⁶ **Fonte:** documento eletrônico “**Defesa/Justificativa 0959/2021-8**”, páginas 13/14.

R\$ 1.535.205,73, compensando entre as fontes deficitárias com as superavitárias.

Ademais, merece destaque que o Ente Municipal atingiu o cumprimento de todas as metas de despesas legais constitucionais, despesas com pessoais dentre outras, comprovando assim uma boa gestão fiscal no período.

No total foram oito fontes de recursos que se apresentaram com saldos deficitários no período, em detrimento de falhas dos controles do sistema contábil na gestão de recursos por fontes.

Tais saldos deficitários não macularam o resultado final do período, nem contudo, invalidou o fluxo total anual de disponibilidades por fonte de recursos.

Desta forma, encontro-me a disposição para quaisquer esclarecimentos adicionais, inclusive com a documentação que junto para subsidiar vossa consideração de que este gestor não agiu de forma imprudente na execução orçamentária por fonte de recursos durante o exercício.

Anexos

Para o presente item junta-se:

- 1) Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial.

O gestor acostou documentação de suporte específica para este item, no caso, documento eletrônico **Peça Complementar 39572/2021-1**.

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

Compulsando os documentos e justificativas apresentada pelo gestor, entendemos que o mesmo **não** logrou êxito em seu intento. Explica-se.

De acordo com o RT 203/2021 verificou-se que algumas fontes de recursos apresentaram déficit financeiro, sendo que a fonte de recursos próprios também se mostrou deficitária e, portanto, não poderia cobrir os demais déficits.

O gestor alegou que apenas oito fontes apresentaram déficit mediante fluxo de receitas e despesas. Tal déficit foi atribuído a falhas no controle contábil e na gestão por fontes de recursos. Aduziu, ainda, que o total consolidado das fontes foi superavitário e que o município cumpriu os limites legais e constitucionais e, assim, tal falha não poderia macular suas contas.

Pois bem.

Inicialmente, cabe destacar que aos gestores públicos é obrigatória a observância das regras gravadas na Lei Complementar 101 de 04 de maio de 2000. Nos termos da referida Lei, o planejamento constitui-se em um dos pilares com vistas ao controle dos déficits orçamentário e financeiro. De igual importância, tem-se que nos termos do parágrafo único do artigo 8º 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.

No caso do município de Marechal Floriano, temos que o município incorreu em déficit orçamentário (**item 2.3**) e inscreveu restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira (**item 2.7**). Em relação às atenuantes, temos que algumas fontes de recursos apresentaram problemas em face da modificação na classificação das mesmas, ocorridas em 2019 (Portaria Normativa 046/2018), porém são incapazes de alterar o resultado auferido.

Assim, temos que da situação fática descrita e dos argumentos do gestor, não há elementos suficientes para afastar o indicativo de irregularidade. E, nesse sentido, considerando a existência de déficit financeiro em diversas fontes de recursos vinculados; considerando o déficit financeiro dos recursos próprios; vimos **não** aceitar as alegações de defesa, fato este que nos conduz a opinar pela **manutenção** do indicativo de irregularidade apontado no **item 6.3** do **RT 203/2021**.

Pois bem, conforme já destacado acima, **a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000) estabelece, em seu artigo 1º, § único, que “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio**

das contas públicas”. O referido diploma legal determina ainda, em seu artigo 8º, § único, que ***“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”***.

Dito isso, e conforme apontado na inicial, **verifico que o Balanço Patrimonial do exercício evidencia déficit financeiro em diversas fontes de recursos vinculados no valor de R\$ 839.916,00, nas fontes 190, 212, 214, 530, 540, 920 e 940, no entanto, os recursos ordinários, que poderiam ser utilizados para cobrir o déficit nas fontes de recursos vinculados, também apresentam-se deficitários no montante de R\$ 777.299,37, totalizando um déficit no valor de R\$ 1.617.215,37.**

Constato que o responsável afirma que apenas oito fontes apresentaram déficit mediante fluxo de receitas e despesas e que tais déficits são atribuídos a falhas no controle contábil e na gestão por fontes de recursos. Entretanto, **embora possa ter ocorrido inconsistências na geração do referido demonstrativo, tal inconsistência pode ainda ser comprovada quando da análise de outras informações prestadas nesta Prestação de Contas, conforme explicarei.**

Sendo assim, **utilizando com parâmetro para a análise a tabela 35 do RT 00203/2021-3 (Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar), tabela esta calculada com base nos documentos apresentados pelo próprio gestor quando da Prestação de Contas Anual, verifico que ainda existe déficit financeiro em diversas fontes de recursos vinculados, quais sejam: Fonte 001 (R\$ -720.089,03); Fonte 190 (R\$ -59.804,09); Fonte 214 (R\$ -215.478,92); Fonte 212 (R\$ -203.628,98); Fonte 530 (R\$ -182.759,91); Fonte 920 (R\$ -73,73) e Fonte 940 (R\$ -165.483,44), déficits estes que totalizam R\$ 1.547.318,10, conforme demonstrado:**

IDENTIFICAÇÃO DOS RECURSOS	DISPON. DE CAIXA BRUTA	OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS					DISPON. DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO) ¹ (g) = a - (b + c + d + e) - f)	RESTOS A PAGAR EMPENHADOS E NÃO LIQUIDADOS DO EXERCÍCIO	EMPENHOS NÃO LIQUIDADOS CANCELADOS (NÃO INSCRITOS POR INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA)	DISPON. DE CAIXA LÍQUIDA (APÓS A INSCRIÇÃO EM RP NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO) (i) = (g - h)
		Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores	Demais Obrigações Financeiras	Insuficiência Financeira Verificada no Consórcio Público				
		De Exercícios Anteriores	Do Exercício							
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)		(i)	
001 - RECURSOS ORDINÁRIOS	292.114,26	75.038,06	289.540,96	92.222,68	0,00	0,00	-164.687,44	555.401,59	0,00	-720.089,03
190 - OUTROS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	0,00	2.316,55	55.804,67	1.682,87	0,00	0,00	-59.804,09	0,00	0,00	-59.804,09
214 - TRANSFERÊNCIAS FUNDO A FUNDO DE REC. DO SUS PROVENIENTES DO GOVERNO ESTADUAL	34.735,42	0,00	0,00	177.977,67	0,00	0,00	-143.242,25	72.236,67	0,00	-215.478,92
212 - TRANSF. FUNDO A FUNDO RECUR. DO SUS PROVENIENTES DO GOV. FEDERAL (Bloco de Custeio das Ações e Serv. Púb. de Saúde)	56.760,21	1.408,67	46.365,24	135.255,46	0,00	0,00	-126.269,16	77.359,82	0,00	-203.628,98
530 - TRANSFERÊNCIA DA UNIÃO REFERENTE ROYALTIES DO PETRÓLEO	186.647,59	11.900,63	192.957,00	20.007,92	0,00	0,00	-38.217,96	144.541,95	0,00	-182.759,91
920 - RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO - INTERNA E EXTERNA	0,88	0,00	66,50	8,04	0,00	0,00	-73,66	0,07	0,00	-73,73
940 - OUTRAS VINCULAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS	16.002,42	0,00	106.222,51	0,00	0,00	0,00	-90.220,09	75.263,35	0,00	-165.483,44

Fonte: Processo TC 03508/2020-7 - PCM/2019 Demonstrativos de Gestão Fiscal

Ressalto ainda que o presente apontamento também fora feito quando da análise da Prestação de Contas Anual, exercício 2017, processo TC 3274/2018, tendo em vista a ocorrência de déficit em diversas fontes no montante de R\$ 984.752,53, todavia o plenário desta Corte de Contas, quando da emissão do Parecer Prévio TC 122/2020, decidiu por divergir parcialmente do entendimento técnico e ministerial e manter o presente item irregular, porém passível de ressalva, com base em voto complementar de minha relatoria, pois entendi que o déficit foi reduzido no exercício seguinte.

Observo também que a presente irregularidade se manteve no exercício de 2018, processo TC 14957/2019, visto que houve déficit em diversas fontes de recursos no montante de R\$ 429.787,90, no entanto decidiram os integrantes da Primeira Câmara, quando da emissão do Parecer Prévio 124/2020, por manter o presente indicativo, todavia passível de ressalva, pois entenderam que o gestor está mais próximo de uma retomada do equilíbrio do que um eventual desequilíbrio.

Por derradeiro, em consulta a Prestação de Contas Anual do exercício de 2020, verifico que a presente irregularidade não é apontada no RT 00299/2022-1, uma vez que o Balanço Patrimonial evidencia saldo de Recursos Ordinários no total de R\$ 351.254,94, e Recursos Vinculados no valor de R\$ 5.721.290,92, sendo que, deste total, apenas as fontes 290 e 540 apresentam-se negativas no total de R\$ -3.150,00 e R\$ -15.300,62 respectivamente, déficits esses cobertos pelos recursos ordinários.

Assim, constato que embora tenha ocorrido o déficit financeiro neste exercício o responsável adotou as medidas necessárias e suficientes a fim de que tal

irregularidade não se repetisse no exercício seguinte, o que possibilitou o equilíbrio fiscal no último ano de mandato do responsável.

Por todo o exposto, divirjo parcialmente do entendimento técnico e ministerial e mantenho o presente indicativo de irregularidade, todavia no campo da ressalva, sem o condão de macular as contas.

3.5 INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE (ITEM 7.4.1 DO RT 203/2021, ITEM 2.7 DA ITC 5599/2021)

Base Normativa: 55 da LC 101/2000.

Transcrevo abaixo a análise efetuada pela equipe técnica na ITC 05576/2021-1:

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 203/2021:

A Lei Complementar 101/2000 (LRF), na Seção IV, ao dispor sobre o Relatório de Gestão Fiscal, estabelece em seu art. 55, III, b, 3, que a inscrição de restos a pagar não processados deve se limitar ao saldo da disponibilidade de caixa.

Art. 55. O relatório conterá:

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

Tendo em vista a inobservância do art. 55, III, b, 3, da LRF, nas fontes 001, 212, 214, 530, 920 e 940, propõe-se a **notificação** do responsável para apresentar justificativas e documentos pertinentes.

DAS JUSTIFICATIVAS:

Devidamente notificado, Termo de Notificação 946/2021, o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa⁷:

Dos Fatos

A análise técnica da Corte de Contas opinou pela existência de inscrição de restos a pagar não processados sem a devida disponibilidade de fonte de recursos na data de 31/12/2019, nas fontes 001, 212, 214, 530, 920 e 940.

Evidenciou ainda que os recursos vinculados devem em sua essência manter-se vinculados a respectiva finalidade ainda que em exercício distinto do recebimento do crédito. E que no momento de inscrição da dívida de restos a pagar o Ente deve possuir a distinta disponibilidade financeira por fonte.

Alegação

Em certo sentido, pode-se observar que no relatório de gestão fiscal as referidas fontes de recursos apresentam-se deficitárias na finalização do exercício de 2019, o que demonstra um certo descontrole da gestão de recursos por fontes.

Entretanto, os relatórios de cancelamento de restos a pagar durante o exercício de 2020, que se refere a processos inscritos em exercícios anteriores, inclusive processos de inscrição de restos a pagar não processados pertinentes ao exercício de 2019, demonstram claramente que foram realizados diversos cancelamentos de obrigações compromissadas.

Durante o exercício de 2020 foi averiguado que diversos processos inscritos em restos a pagar referente a exercícios anteriores, não mereciam prosperar até o pagamento da despesa. Sendo, portanto, cancelado mediante decreto executivo.

Juntamos em anexo os referidos relatórios de cancelamento dos restos a pagar por unidade orçamentária, Fundo Municipal de Saúde; Fundo Municipal de Assistência Social e Prefeitura Municipal, a fim de evidenciar a vossa excelência que ocorreram ajustes no exercício seguinte para cancelamento de restos a pagar de anos anteriores.

Ademais, observa-se ainda que ao final do exercício de 2019, o Ente Municipal deixou uma disponibilidade de caixa líquida de R\$1.876.304,10, já

⁷ **Fonte:** documento eletrônico “**Defesa/Justificativa 0959/2021-8**”, páginas 14/16.

considerados todos os restos a pagar processados e não processados. Ou seja, mesmo com a indicação de fontes deficitárias, o gestor deixou disponibilidade financeira total suficiente para acobertar todas as obrigações assumidas e ainda deixando uma sobra de caixa superior a 1,8 milhões.

Destaca-se ainda, que, as obrigações de restos a pagar foram cumpridas pelo mesmo gestor no decorrer do exercício seguinte, não havendo, portanto, nenhum dolo quanto a atitude do gestor.

Desta forma, encontro-me a disposição para quaisquer esclarecimentos adicionais, inclusive com a documentação que junto para subsidiar vossa consideração de que este gestor não agiu de forma imprudente na execução orçamentária por fonte de recursos durante o exercício.

Anexos

Para o presente item junta-se:

- 1) Relatório de Cancelamento de Restos a Pagar – Prefeitura Municipal;
- 2) Relatório de Cancelamento de Restos a Pagar – Fundo Municipal de Saúde;
- 3) Relatório de Cancelamento de Restos a Pagar – Fundo de Assistência Social;
- 4) Relatório Consolidado de Cancelamento de Restos a Pagar.

O gestor acostou documentação de suporte específica para este item, no caso, documentos eletrônicos **Peças Complementares 39567/2021-1, 39568/2021-5, 39569/2021-1 e 38570/2021-2.**

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

Compulsando os documentos e justificativas apresentada pelo gestor, entendemos que o mesmo **não** logrou êxito em seu intento. Explica-se.

De acordo com o RT 203/2021 verificou-se que houve a inscrição em restos a pagar não processados sem a suficiente disponibilidade financeira.

Em sua defesa o gestor alegou que no exercício financeiro de 2020 houve o cancelamento de restos a pagar, incluindo-se restos a pagar não processados de 2019. Aduziu ainda que o município encerrou o exercício de 2019 com uma disponibilidade de caixa de **R\$ 1.876.304,10**, suficiente para cobrir todas as fontes deficitárias indicadas na peça inicial.

Pois bem.

Inicialmente, temos que recordar a disponibilidade de caixa alegada pelo gestor deve ser analisada de forma relativa. Já faz algum tempo que o TCEES adota o controle por fontes para efeitos de disponibilidade, fato este que obriga a verificação, linha a linha, da existência ou não de disponibilidade para cada fonte. E, no caso, temos que muitas fontes de recursos não apresentam saldos positivos, como fez parecer o defendente.

Dito isto, temos ainda que o gestor alegou que foram canceladas dezenas de despesas que não passaram pelo estágio do pagamento. Ocorre que este ato administrativo precisa ser observado sob dois pontos.

Primeiramente, dos documentos encaminhados pelo gestor não foram identificadas cópias dos decretos de cancelamento propriamente ditos, muito embora nas listagens colacionadas aos autos seja possível verificar a numeração dos aludidos decretos. Diz-se isso porque o ato de cancelamento de restos a pagar exige certos cuidados, sendo que o principal deles é assegurar direitos de terceiros através da devida publicidade aos decretos de cancelamentos.

O segundo ponto é que não é possível discernir quais e quantos são os restos a pagar não processados, para efeitos dessa irregularidade. A listagem encaminhada é genérica e pouco informativa, prejudicando, dessa forma, qualquer análise mais aprofundada.

Assim, temos que a ausência documental probatória combinada com a superficialidade das listagens encaminhadas não nos permitiram modificar a análise efetuada na fase inicial.

Por fim, vale registrar que nem todas as despesas foram reconhecidas no exercício, conforme **item 4.3.1.1 do RT**, mantido **irregular** nesta ITC.

Face o todo exposto, vimos opinar pela **manutenção** do indicativo de irregularidade apontado no **item 7.4.1 do RT 203/2021**.

Pois bem, preliminarmente é imperioso ressaltar que **a inscrição de restos a pagar deve observar as disponibilidades financeiras e condições da legislação pertinente, de modo a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, conforme estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.**

Com relação à inscrição dos restos a pagar não processados, assim ensina o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público⁸ (MCASP):

Serão inscritas em restos a pagar não processados as despesas não liquidadas, nas seguintes condições:

- O serviço ou material contratado tenha sido prestado ou entregue e que se encontre, em 31 de dezembro de cada exercício financeiro em fase de verificação do direito adquirido pelo credor (despesa em liquidação); ou
- O prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor estiver vigente (despesa a liquidar).

A inscrição de despesa em restos a pagar não processados é realizada após a anulação dos empenhos que não serão inscritos em virtude de restrição em norma do ente da Federação, ou seja, verifica-se quais despesas devem ser inscritas em restos a pagar e anula-se as demais. Após, inscreve-se os restos a pagar não processados do exercício.

Assim, conclui-se que **a inscrição de restos a pagar não processados deve obedecer às condições acima dispostas, caso não atendam devem ser cancelados.**

No presente caso, **verifico que as inscrições de restos a pagar não processados (RAPNP) ultrapassaram as disponibilidades financeiras necessárias para sua**

⁸ BRASIL. STN (Secretaria do Tesouro Nacional). Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP, 7ª edição. Pag. 126.

cobertura no montante de R\$ 924.803,45, nas seguintes fontes de recursos: Fonte 001 (R\$ 555.401,59); Fonte 214 (R\$ 72.236,67); Fonte 212 (R\$ 77.359,82); Fonte 530 (R\$ 144.541,95); Fonte 910 (R\$ 0,07); e Fonte 940 (R\$ 75.263,35), conforme evidenciado na tabela 35 do RT 203/2021, e abaixo demonstrado:

Tabela 35) Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar

IDENTIFICAÇÃO DOS RECURSOS	DISPON. DE CAIXA BRUTA	OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS					DISPON. DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO) ¹	RESTOS A PAGAR EMPENHADOS E NÃO LIQUIDADOS DO EXERCÍCIO	EMPENHOS NÃO LIQUIDADOS CANCELADOS (NÃO INSCRITOS POR INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA)	DISPON. DE CAIXA LÍQUIDA (APÓS A INSCRIÇÃO EM RP NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO)
		Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores	Demais Obrigações Financeiras	Insuficiência Financeira Verificada no Consórcio Público				
		De Exercícios Anteriores	Do Exercício							
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g) = a - (b + c + d + e) - f	(h)		(i) = (g - h)	
001 - RECURSOS ORDINÁRIOS	292.114,26	75.038,06	289.540,96	92.222,68	0,00	0,00	-164.687,44	555.401,59	0,00	-720.089,03
214 - TRANSFERÊNCIAS FUNDO A FUNDO DE REC. DO SUS PROVENIENTES DO GOVERNO ESTADUAL	34.735,42	0,00	0,00	177.977,67	0,00	0,00	-143.242,25	72.236,67	0,00	-215.478,92
212 - TRANSF. FUNDO A FUNDO RECUR. DO SUS PROVENIENTES DO GOV. FEDERAL (Bloco de Custeio das Ações e Serv. Púb. de Saúde)	56.760,21	1.408,67	46.365,24	135.255,46	0,00	0,00	-126.269,16	77.359,82	0,00	-203.628,98
530 - TRANSFERÊNCIA DA UNIÃO REFERENTE ROYALTIES DO PETRÓLEO	186.647,59	11.900,63	192.957,00	20.007,92	0,00	0,00	-38.217,96	144.541,95	0,00	-182.759,91
920 - RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO - INTERNA E EXTERNA	0,88	0,00	66,50	8,04	0,00	0,00	-73,66	0,07	0,00	-73,73
940 - OUTRAS VINCULAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS	16.002,42	0,00	106.222,51	0,00	0,00	0,00	-90.220,09	75.263,35	0,00	-165.483,44

Fonte: Processo TC 03508/2020-7 - PCM/2019 Demonstrativos de Gestão Fiscal

Verifico que o responsável encaminhou uma relação de cancelamentos de restos a pagar, todavia tal relação não discrimina os restos a pagar em processados e não processados. Além disso a defesa não apresentou cópias dos respectivos decretos que autorizaram os cancelamentos de despesas inscritas em RAP .

Dito isto, é imperioso ressaltar que, no setor público, o regime orçamentário reconhece a despesa orçamentária no exercício financeiro da emissão do empenho em obediência ao art. 35 da Lei nº 4.320/1964 que estabelece: **“pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas”**, logo, cancelamentos de restos a pagar no exercício seguinte não alteram os saldos do exercício já encerrado.

Ressalto ainda que o presente apontamento também fora feito quando da análise da Prestação de Contas Anual, exercício 2017, processo TC 3274/2018, tendo em vista a inscrição de restos a pagar não processados no montante de R\$ 761.171,64, todavia o plenário desta Corte de Contas, quando da emissão do Parecer Prévio TC 122/2020, decidiu por divergir parcialmente do entendimento técnico e ministerial e manter o presente item irregular, porém passível de ressalva, com base em voto complementar de minha autoria, pois entendi, naquele caso, que o desequilíbrio, por si só, não representou descontrole capaz de colocar em risco as finanças municipais.

Observo também que a presente irregularidade se manteve no exercício de 2018, processo TC 14957/2019, visto que houve a inscrição de RAPNP no montante de R\$ 303.272,87, no entanto decidiram os integrantes da Primeira Câmara, quando da emissão do Parecer Prévio 124/2020, por manter o presente indicativo, todavia passível de ressalva, pois entenderam seria desproporcional e desarrazoado macular as contas do gestor.

Por derradeiro, em consulta a Prestação de Contas Anual do exercício de 2020, verifico que o item 3.4.8 do RT 00299/2022-1 **demonstrou não ter ocorrido a inscrição de restos a pagar não processados, naquele exercício, sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento**, como segue:

3.4.8 Demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar

(...)

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(a) responsável na prestação de contas, verificou-se que as informações pertinentes ao Anexo 5 do Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo (2º semestre do exercício em análise) são as evidenciadas no **APÊNDICE I**.

Assim, do ponto de vista estritamente fiscal, constatou-se que em 31/12/2020 o Poder Executivo analisado possuía liquidez para arcar com

seus compromissos financeiros, cumprindo o dispositivo legal previsto no art. 1º, § 1º, da LRF.

É de se destacar que os valores deficitários nas fontes 090 (R\$ 199,84), 211 (R\$ 11.532,73) 311 (R\$ 4.761,00), 530 (R\$ 117,06) e 540 (R\$ 15.310,67) estão cobertos pelo saldo das disponibilidades financeiras oriundas dos recursos não vinculados de montante igual a R\$ 207.120,63. (grifo nosso)

Assim, constato que **embora tenha ocorrido a inscrição de restos a pagar não processados, neste exercício, sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento, o responsável adotou as medidas necessárias e suficientes a fim de que tal irregularidade não se repetisse no exercício seguinte.**

Por todo o exposto, considerando que a presente irregularidade fora corrigida no exercício seguinte, dirijo parcialmente do entendimento técnico e ministerial e mantenho o presente indicativo de irregularidade, todavia no campo da ressalva, sem o condão de macular as contas.

4. IRREGULARIDADE APONTADA NO RT 209/2021 (processo APENSO TCEES 3509/2020)

4.1 REALIZAÇÃO DE AJUSTES CONTÁBEIS (BAIXA PATRIMONIAL), RELATIVOS A PERDAS INVOLUNTÁRIAS DE BENS MÓVEIS, SEM DOCUMENTAÇÃO DE SUPORTE (ITEM 3.3.2.1 DO RT 209/2021 e ITEM 3.2 DA ITC 5599/2021)

Base Normativa: arts. 94 a 96 da Lei 4.320/64.

Transcrevo abaixo a análise efetuada pela equipe técnica na ITC 05576/2021-1:

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 209/2021:

Foram identificadas, nas contas contábeis ns. 3.6.3.1.1.01.01 PERDAS INVOLUNTÁRIAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS E FERRAMENTAS, 3.6.3.1.1.01.02 PERDAS INVOLUNTÁRIAS DE BENS DE

INFORMÁTICA, 3.6.3.1.1.01.03 PERDAS INVOLUNTÁRIAS DE MÓVEIS E UTENSÍLIOS, 3.6.3.1.1.01.04 PERDAS INVOLUNTÁRIAS DE MATERIAIS CULTURAIS, EDUCACIONAIS E DE COMUNICAÇÃO, 3.6.3.1.1.01.05 PERDAS INVOLUNTÁRIAS DE VEÍCULOS e 3.6.3.1.1.01.99 PERDAS INVOLUNTÁRIAS DE DEMAIS BENS MÓVEIS, baixas no total de R\$ 1.432.863,72.

Contudo, não se tem elementos suficientes para esclarecimento das circunstâncias em que se deram essas baixas, nem de sua origem e composição, uma vez que não foram apresentadas cópias dos processos correspondentes, nem incluída qualquer Nota Explicativa a esse respeito nos arquivos TERMOV, INVMOVS, DEMBMV ou NOTEXP.

Sendo assim, sugere-se **notificar** o gestor responsável para que justifique as baixas registradas em contrapartida do resultado, demonstrando a sua composição, as circunstâncias em que tais perdas ocorreram, bem como, na hipótese de extravio, as medidas administrativas tomadas para a identificação dos responsáveis e a quantificação do eventual dano, nos termos da Instrução Normativa TC nº 32/2014, podendo, inclusive, encaminhar cópias dos processos administrativos correspondentes.

DAS JUSTIFICATIVAS:

Devidamente notificado, Termo de Notificação 946/2021, o gestor responsável **não** apresentou justificativas.

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

Considerando a ausência de defesa, opinamos pela **manutenção** do indicativo de irregularidade apontado no **item 3.3.2.1** do **RT 209/2021**, devendo repercutir na emissão do Parecer Prévio, haja vista a relevância das baixas objeto do apontamento, no total de **R\$ 1.432.863,72**.

Pois bem, conforme apontado pelo corpo técnico houve a realização de ajustes contábeis relativo à perdas involuntárias de bens móveis sem documentação de suporte comprobatórios, no valor de R\$ 1.432.863,72.

Após regular citação o responsável não apresentou justificativas nem documentos capazes de comprovar a origem de tais lançamentos.

Com relação a este indicativo de irregularidade, considerando-se que foi realizado o registro contábil, sendo que não foram identificadas notas explicativas em relação a tais baixas patrimoniais, entendo tratar-se de uma falha de natureza formal, logo incapaz de macular a gestão do responsável, sendo assim, **divirjo parcialmente do entendimento técnico e ministerial e mantenho a presente irregularidade no campo da ressalva, e determino** ao atual gestor do município que nas futuras prestações de contas indique em notas explicativas específicas das demonstrações contábeis as movimentações ocorridas nos bens móveis, imóveis e intangíveis, indicando, inclusive, os valores baixados, os processos administrativos utilizados e as razões das baixas, conforme requer a normas contábil *NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado – Parágrafo 88 e seguintes*.

5. DOS DISPOSITIVOS:

Ante o exposto, **divirjo parcialmente do posicionamento técnico e ministerial**, **VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a minuta de deliberação que submeto à apreciação.

LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA
Conselheiro Relator

1. PARECER PRÉVIO TC-108/2022-1

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

1.1. AFASTAR o seguinte indicativo de irregularidade:

1.1.1. ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SUPLEMENTARES SEM FONTE DE RECURSO (ITEM 4.1.2 DO RT 203/2021 E ITEM 2.1 DA ITC 5599/2021);

1.2. MANTER as seguintes irregularidades, **SEM O CONDÃO DE MACULAR AS CONTAS**, pois passível de ressalva:

1.2.1. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DA LDO QUANTO À LIMITAÇÃO DE EMPENHO) (ITEM 4.2.1 DO RT 203/2021, ITEM 2.2 ITC 5599/2021 E ITEM 3.1 DESTE VOTO);

1.2.2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA EM VALORES SUPERIORES À RECEITA REALIZADA (DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO) COM INSUFICIÊNCIA DE SUPERÁVIT FINANCEIRO DE EXERCÍCIO ANTERIOR PARA A COBERTURA (ITEM 4.3.5 DO RT 203/2021, ITEM 2.3 ITC 5599/2021 E ITEM 3.2 DESTE VOTO);

1.2.3. REALIZAÇÃO DE DESPESA ORÇAMENTÁRIA SEM PRÉVIO EMPENHO (ITEM 4.3.3.1 DO RT 203/2021, ITEM 2.4 ITC 5599/2021 E ITEM 3.3 DESTE VOTO);

1.2.4. RESULTADO FINANCEIRO DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL É INCONSISTENTE EM RELAÇÃO AOS DEMAIS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS (ITEM 6.2 DO RT 203/2021 E ITEM 2.5 ITC 5599/2021);

1.2.5. APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EM DIVERSAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (ITEM 6.3 DO RT 203/2021, ITEM 2.6 ITC 5599/2021 E ITEM 3.4 DESTE VOTO);

1.2.6. INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE (ITEM 7.4.1 DO RT 203/2021, ITEM 2.7 ITC 5599/2021 E ITEM 3.5 DESTE VOTO);

1.2.7. AUSÊNCIA DE EXTRATOS BANCÁRIOS (ITEM 3.3.1.1 DO RT 209/2021 E ITEM 3.1 ITC 5599/2021);

1.2.8. REALIZAÇÃO DE AJUSTES CONTÁBEIS (BAIXA PATRIMONIAL), RELATIVOS A PERDAS INVOLUNTÁRIAS DE BENS MÓVEIS, SEM DOCUMENTAÇÃO DE SUPORTE (ITEM 3.3.2.1 DO RT 209/2021, ITEM 3.2 ITC 5599/2021 E ITEM 4.1 DESTE VOTO);

1.2.9. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR LIQUIDADO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA UNIDADE GESTORA E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RPPS) (ITEM 3.5.1.1 DO RT 209/2021 E ITEM 3.3 ITC 5599/2021);

1.2.10. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR PAGO DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA UNIDADE GESTORA E O VALOR

INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RPPS) (ITEM 3.5.1.2 DO RT 209/2021 E ITEM 3.4 ITC 5599/2021);

1.2.11. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RETIDO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO SERVIDOR E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RPPS) (ITEM 3.5.1.3 DO RT 209/2021 E ITEM 3.5 ITC 5599/2021);

1.2.12. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO SERVIDOR E O VALOR INFORMADO NO RESUMO ANUAL DA FOLHA DE PAGAMENTOS (RPPS) (ITEM 3.5.1.4 DO RT 209/2021 E ITEM 3.6 ITC 5599/2021);

1.3. Emitir PARECER PRÉVIO dirigido à Câmara Municipal de Marechal Floriano recomendando a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** da Prestação de Contas do senhor **João Carlos Lorenzoni**, Prefeito no exercício de 2019, conforme dispõem o inciso II, do art. 132 da Resolução TCEES 261/2013 e o inciso II, do art. 80, da Lei Complementar 621/2012, em razão da manutenção, porém, passível de ressalvas, das irregularidades descritas no item 2 deste Parecer Prévio;

1.4. DETERMINAR ao atual Chefe do Poder Executivo Municipal, que:

1.4.1. Adote providências para que o controle por fontes de recursos seja aperfeiçoado a fim de que evidencie com fidedignidade a correta posição financeira do município;

1.4.2. Cumpra integralmente a IN 68/2020 encaminhando todos os documentos que compõem a PCA;

1.4.3. Apure e, se necessário, promova a regularização das inconsistências pertinentes às contribuições previdenciárias;

1.4.4. Indique em notas explicativas específicas das demonstrações contábeis as movimentações ocorridas nos bens móveis, imóveis e intangíveis, indicando, inclusive, os valores baixados, os processos administrativos utilizados e as razões das baixas, conforme requer a normas contábil NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado – Parágrafo 88 e seguintes.

1.5. RECOMENDAR ao atual Chefe do Poder Executivo Municipal, que:

1.5.1. Aprimore os procedimentos de controle a fim de dirimir divergências entre prestações de contas mensais e anual (IN 68/2020) e;

1.5.2. Evidencie na próxima prestação de contas, em Notas Explicativas ao arquivo PALPAT, os ajustes relativos à inconsistência detectada na apuração do Resultado Financeiro, para atender ao item 6.2 do RT 203/2021;

1.6. DAR CIÊNCIA aos interessados, **ARQUIVANDO-SE** os autos, após trânsito em julgado.

2. Unânime

3. Data da Sessão: 04/11/2022 – 44ª Sessão Ordinária da 2ª CÂMARA

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sérgio Manoel Nader Borges (presidente), Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha (relator) e Domingos Augusto Taufner.

CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

Presidente

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

Relator

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUCIANO VIEIRA

Em substituição ao procurador-geral

VANESSA DE OLIVEIRA RIBEIRO

Subsecretária Geral das Sessões ad hoc