

PARECER PRÉVIO TC 0032/2019-6 - PLENÁRIO

Processo: 03715/2018-1

Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito

Exercício: 2017

UG: PMMF - Prefeitura Municipal de Muniz Freire

Relator: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun

Responsável: CARLOS BRAHIM BAZZARELLA

PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – PREFEITURA MUNICIPAL DE MUNIZ FREIRE – EXERCÍCIO DE 2017 – PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO – DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO – DIVERGÊNCIA EM SALDO BANCÁRIO – DÉFICIT FINANCEIRO – NÃO RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS – DESCUMPRIMENTO DOS LIMITES DE DESPESA COM PESSOAL – INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA – FORMAR AUTOS APARTADOS – 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 Muniz Freire**, sob a responsabilidade do senhor **Carlos Brahim Bazzarella**, referente ao **exercício de 2017**.

No **Relatório Técnico 00532/2018-8** (evento 98) a área técnica apontou indícios de irregularidades, originando na **Instrução Técnica Inicial - ITI 00653/2018-2** (evento 99) para a **citação** do responsável.

Em atenção ao **Termo de Citação 01150/2018-7** (evento 101), o gestor encaminhou os documentos e justificativas (eventos 104/132), as quais foram devidamente analisadas pelo Núcleo de Controle Externo de Contabilidade e Economia - NCE, que elaborou a **Instrução Técnica Conclusiva 00720/2019-9** (evento 135), opinando pela emissão de parecer prévio pela **rejeição das contas**, concluindo nos seguintes termos:

4 PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Foi examinada a Prestação de Contas Anual relativa ao município de Muniz Freire, exercício de 2017, formalizada de acordo com a IN TCEES 43/2017 e instruída de acordo 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 Muniz Freire, recomendando a **REJEIÇÃO** da prestação de contas anual do Sr. **Carlos Brahim Bazzarella**, prefeito no exercício de 2017, na forma do art. 80 da Lei Complementar 621/2012, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades.

Item **4.3.1** do RT 532/2018 e 2.2 desta instrução – Ocorrência de déficit orçamentário – *Base legal: artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964.*

Item **4.3.1.1** do RT 532/2018 e 2.3 desta Instrução – Valores recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural divergem quanto ao saldo bancário - *Base legal: art. 8º da Lei Federal 7.990/89 e art. 2º da Lei Estadual 10720/2017.*

Item **6.3** do RT 532/2018 e 2.7 desta instrução – Déficit financeiro em diversas fontes - *Base legal: Art. 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.*

Item **6.4** do RT 532/2018 e 2.8 desta instrução – Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionista sob responsabilidade do município - *Base legal: Normas Brasileiras de Contabilidade.*

Item **6.1.1** do RT 532/2018 e 2.10 desta instrução - Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal - Poder Executivo e

consolidado - *Base legal: alínea b, inciso III, do Artigo 20, 22 e 23 da LC 101/2000.*

Item **7.4.1** do RT 532/2018 – e 2.11 desta instrução – Inscrição em restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente – *Base legal: Art. 55, III, b, 3 da LC 101/2000.*

Encaminhados os autos ao Ministério Público Especial de Contas para manifestação, o procurador Heron Carlos Gomes de Oliveira elaborou o **Parecer do Ministério Público de Contas 1109/2019-8** (evento 139) e manifestou-se de acordo com a área técnica.

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 00532/2018-8

A Prestação de Contas Anual reflete a atuação do chefe do Poder Executivo municipal, no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas, em respeito aos programas, projetos e atividades estabelecidos pelos instrumentos de planejamento aprovados pelo Legislativo municipal, quais sejam: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual; bem como, em respeito às diretrizes e metas fiscais estabelecidas e às disposições constitucionais e legais aplicáveis.

As contas consolidadas foram objeto de análise pelo Núcleo de Controle Externo de Contabilidade e Economia, com vistas à apreciação e à emissão do parecer prévio que subsidiará o julgamento da prestação de contas anual do prefeito, pelo Poder Legislativo municipal.

Considerando o resultado da análise do processo sob apreciação, tem-se a evidenciar o que segue:

1. INTRODUÇÃO

[...]

2. FORMALIZAÇÃO

2.1 CUMPRIMENTO DE PRAZO

A Prestação de Contas Anual foi encaminhada a este Tribunal conforme disposições contidas na Instrução Normativa TC 43/2017, recebida e homologada no sistema CidadES em 28/03/2018, nos termos do art. 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 28/03/2020.

3. INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei 2469/2016, elaborada nos termos do § 2º, do art. 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 2476/2016, estimou a receita em **R\$ 54.000.000,00** (cinquenta e quatro milhões de reais) e fixou a despesa em **R\$54.000.000,00** (cinquenta e quatro milhões de reais) para o exercício em análise, admitindo a abertura de créditos adicionais suplementares até o limite de **R\$21.600.000,00** (vinte e um milhões e seiscentos mil reais), conforme art. 5º, inciso III, da LOA.

4. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

4.1 AUTORIZAÇÕES DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

Constatou-se que, no decorrer da execução orçamentária, ocorreu abertura 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
2476/2016	15.012.855,30	0,00	0,00	15.012.855,30
2513/2017	0,00	280.000,00	0,00	280.000,00
2530/2017	0,00	3.000,00	0,00	3.000,00
Total	15.012.855,30	283.000,00	0,00	15.295.855,30

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

De acordo com a dotação inicial e as movimentações de créditos orçamentários, constata-se que houve alteração na dotação inicial no valor de **R\$ 397.750,81** (trezentos e noventa e sete mil setecentos e cinquenta reais e oitenta e um centavos), conforme segue:

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

(=) Dotação inicial (BALORC)	54.000.000,00
(+) Créditos adicionais suplementares (DEMCAD)	15.012.855,30
(+) Créditos adicionais especiais (DEMCAD)	283.000,00
(+) Créditos adicionais extraordinários (DEMCAD)	0,00
(-) Anulação de dotações (DEMCAD)	14.898.104,49
(=) Dotação atualizada apurada (a)	54.397.750,81
(=) Dotação atualizada BALORC (b)	54.397.750,81
(=) Divergência (c) = (a) – (b)	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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	14.898.104,49
Excesso de arrecadação	397.750,81
Superávit Financeiro	0,00
Operações de Crédito	0,00
Anulação de Reserva de Contingência	0,00
Recursos sem despesas correspondentes (§8º do art. 166, CF/1988)	0,00
Saldo de créditos especiais/extraordinários aberto nos últimos 4 meses	0,00
Recursos de Convênios	0,00
Total	15.295.855,30

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Considerando que a autorização contida na LOA para abertura de créditos adicionais foi de **R\$ 21.600.000,00** (vinte e um milhões e seiscentos mil reais) e a efetiva abertura foi de **R\$ 15.012.855,30** (quinze milhões doze mil oitocentos e cinquenta e cinco reais e trinta centavos), constata - se o cumprimento à autorização estipulada.

4.1.1 Abertura de crédito adicional utilizando fonte de recurso sem lastro financeiro

Base Legal: artigo 167, V, da Constituição Federal de 1988 e artigo 43 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 e especiais com base nas leis municipais 2.476/2016, 2.513/2017 e 2.530/2017 totalizando **R\$ 15.295.855,30** (quinze milhões duzentos e noventa e cinco mil oitocentos e cinquenta e cinco reais e trinta centavos), sendo que deste total, **R\$ 397.750,81** (trezentos e noventa e sete mil setecentos e cinquenta reais e oitena e um centavos) tiveram como fonte de recurso o excesso de arrecadação.

Ocorre que conforme apontado neste RT, **a receita arrecadada** foi cerca de **3,5 milhões de reais abaixo da receita prevista**, comprovando, assim, que não houve excesso de arrecadação no período.

Assim, verifica-se que a fonte de recurso “excesso de arrecadação”, utilizada para a abertura de créditos adicionais, não possuía lastro financeiro suficiente. Nesse sentido, sugere-se **citar** o gestor para os esclarecimentos devidos.

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	47.300.000,00	49.436.178,57
Despesa Primária	51.200.000,00	51.014.229,84
Resultado Primário	-3.900.000,00	-1.578.053,07
Resultado Nominal	2.800.000,00	6.501.523,40

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

O responsável recebeu pareceres de alerta desta Corte de Contas, pelo não atingimento de metas previstas conforme consta dos processos TCEES 6.198/2017 e 8.466/2017. Considerando que apenas a meta de resultado nominal não foi atingida, propomos a **não** citação do gestor.

4.3 RECEITAS E DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS

No que tange às receitas orçamentárias, verifica-se que houve uma arrecadação de **93,55%** (noventa e três vírgula cinquenta e cinco 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 Muniz Freire	4.089.000,00	4.238.898,24	103,67
Fundo Municipal de Assistência Social de Muniz Freire	1.490.000,00	1.167.778,04	78,37
Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Muniz Freire	25.000,00	789,98	3,16
Prefeitura Municipal de Muniz Freire	48.396.000,00	45.109.275,32	93,21
Total (BALORC por UG)	54.000.000,00	50.516.741,58	93,55
Total (BALORC Consolidado)	54.000.000,00	50.516.741,58	93,55
Divergência	0,00	0,00	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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	51.982.000,00	50.018.990,77
Receita de Capital	2.018.000,00	497.750,81
Recursos Arrecadados Em Exercícios Anteriores	0,00	0,00
Operações De Crédito / Refinanciamento	0,00	0,00
Totais	54.000.000,00	50.516.741,58

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

A execução orçamentária consolidada representa **94,67%** (noventa e quatro vírgula sessenta e sete 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
Câmara Municipal de Muniz Freire	2.252.000,00	2.129.861,12	94,58
Fundo Municipal de Saúde de Muniz Freire	14.173.000,00	13.202.833,52	93,15
Fundo Municipal de Assistência Social de Muniz Freire	2.844.157,06	1.742.534,39	65,90
Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Muniz Freire	284.000,00	210.030,04	73,95
Prefeitura Municipal de Muniz Freire	35.044.593,75	34.214.448,41	97,63
Total (BALORC por UG)	54.397.750,81	51.499.707,48	94,67
Total (BALORC Consolidado)	54.397.750,81	51.499.707,48	94,67
Divergência	0,00	0,00	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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	51.047.900,00	52.370.292,00	49.737.111,41	49.489.812,41	44.818.128,03
De Capital	2.922.100,00	1.997.458,81	1.762.598,07	1.329.821,75	1.325.591,90
Reserva de Contingência	30.000,00	30.000,00	0,00	0,00	0,00
Reserva do RPPS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida / Refinanciamento	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totais	54.000.000,00	54.397.750,81	51.499.707,48	50.819.634,16	46.143.719,93

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

A execução orçamentária evidencia um resultado deficitário no valor de **R\$ 982.965,90** (novecentos e oitenta e dois mil novecentos e sessenta e cinco reais e noventa centavos), conforme demonstrado a seguir:

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

Receita total realizada	50.516.741,58
Despesa total executada (empenhada)	51.499.707,48
Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit)	-982.965,90

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

4.3.1 Ocorrência de déficit orçamentário

Base Normativa: artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964.

Conforme pontuado na tabela 09 deste Relatório Técnico, verificou-se que o município de Muniz Freire incorreu em déficit orçamentário, no exercício financeiro de 2017, perfazendo o montante de **R\$ 982.965,90** (novecentos e oitenta e dois mil novecentos e sessenta e cinco reais e noventa centavos).

Considerando, ainda, que não havia superávit financeiro do exercício anterior (2016) para cobrir o referido déficit, sugere-se a **citação** do gestor para que apresente as justificativas necessárias à espécie, acompanhadas de documentos de prova.

4.3.2 Aplicação de Recursos por Função de Governo e Grupo de Natureza da Despesa

As tabelas a seguir (10, 11 e 12) apresentam os valores orçados e executados por Funções de Governo, bem como por Grupo de Natureza da Despesa previstos no orçamento do município, contemplando, deste modo, um resumo do total da destinação dos recursos aplicados:

Tabela 10): Aplicação Recursos por Função de Governo Em R\$ 1,00

Função de Governo		Despesa			
Código	Descrição	Orçada	Empenhada	Liquidada	Paga
12	EDUCAÇÃO	19.782.895,40	19.369.093,40	19.270.896,37	17.274.858,94
10	SAÚDE	14.173.000,00	13.202.833,52	12.896.498,58	11.222.690,90
4	ADMINISTRAÇÃO	7.529.384,11	7.402.432,15	7.366.167,72	6.550.773,79
15	URBANISMO	3.994.466,43	3.805.791,07	3.771.092,07	3.750.979,39
1	LEGISLATIVA	2.252.000,00	2.129.861,12	2.128.253,01	2.128.253,01
8	ASSISTÊNCIA SOCIAL	2.923.157,06	1.952.004,98	1.936.161,15	1.783.125,40
20	AGRICULTURA	1.661.618,20	1.640.922,32	1.628.866,92	1.623.484,41
25	ENERGIA	627.790,08	615.910,08	603.365,08	603.365,08
2	JUDICIÁRIA	623.679,07	604.585,00	604.585,00	604.165,00
18	GESTÃO AMBIENTAL	415.179,82	401.779,52	401.365,50	392.005,79
13	CULTURA	178.270,25	174.819,29	168.571,29	166.933,31
27	DESPORTO E LAZER	154.175,35	154.075,35	500	500
6	SEGURANÇA PÚBLICA	39.974,61	37.879,80	35.591,59	35.591,59
17	SANEAMENTO	7.160,43	7.160,43	7.160,43	6.433,87
16	HABITAÇÃO	5.000,00	559,45	559,45	559,45
99	RESERVA DE CONTINGÊNCIA	30.000,00	0	0	0
TOTAL		54.397.750,81	51.499.707,48	50.819.634,16	46.143.719,93

4.3.3 Utilização dos recursos obtidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural (recursos de royalties)

O recebimento de recursos pelo município a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural (recursos de *royalties*) possuem fontes específicas para controle do recebimento e aplicação. Nesse sentido, a tabela a seguir evidencia o recebimento e aplicação de tais

recursos, no exercício, nas fontes 604 “royalties do petróleo recebidos da união” e 605 “royalties do petróleo estadual” (Lei Estadual nº. 8.308/2006):

Tabela 11): Aplicação Recursos por Grupo de Natureza da Despesa Em R\$ 1,00

Grupo de Natureza da Despesa	Despesa			
	Orçada	Empenhada	Liquidada	Paga
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	33.271.639,59	32.283.259,92	32.283.259,92	28.357.109,58
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	1.500,00	0,00	0,00	0,00
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	19.097.152,41	17.453.851,49	17.206.552,49	16.461.018,45
INVESTIMENTOS	1.509.429,70	1.277.118,23	844.343,91	840.114,06
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	488.029,11	485.477,84	485.477,84	485.477,84
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	30.000,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	54.397.750,81	51.499.707,48	50.819.634,16	46.143.719,93

Tabela 12): Aplicação de Recursos por Modalidade de Aplicação Em R\$ 1,00

Modalidade de Aplicação		Despesa			
Código	Descrição	Orçada	Empenhada	Liquidada	Paga
90	APLICAÇÕES DIRETAS	52.943.050,81	50.142.565,87	49.452.492,55	44.820.348,58
50	TRANSFERÊNCIAS A INSTITUIÇÕES PRIVADAS SEM FINS LUCRATIVOS	1.144.700,00	1.077.141,61	1.077.141,61	1.043.371,35
71	TRANSFERÊNCIAS A CONSÓRCIOS PÚBLICOS MEDIANTE CONTRATO DE RATEIO	280.000,00	280.000,00	280.000,00	280.000,00
99	RESERVA DE CONTINGÊNCIA	30.000,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL		54.397.750,81	51.499.707,48	50.819.634,16	46.143.719,93

Tabela 13): Aplicação Recursos Royalties (Função/Programa) Em R\$ 1,00

Fonte n°	Descrição	Recetta	Despesa					
			Programa	Empenhada	Liquidada	Paga		
604	FEDERAL	2.156.779,14	JUDICIÁRIA	13.500,00	13.500,00	13.500,00		
			ADMINISTRAÇÃO	291.344,99	282.398,22	282.398,22		
			ADMINISTRAÇÃO	90.000,00	82.500,00	82.500,00		
			SEGURANÇA PÚBLICA	4.410,67	2.122,46	2.122,46		
			EDUCAÇÃO	46.947,71	46.947,71	46.947,71		
			URBANISMO	197.144,86	179.849,78	179.849,78		
			URBANISMO	522.427,18	517.202,80	517.202,80		
			GESTÃO AMBIENTAL	7.436,00	7.246,48	7.246,48		
			AGRICULTURA	234.015,93	226.107,53	226.107,53		
			ENERGIA	26.261,35	26.261,35	26.261,35		
				Sub- total		1.433.488,69	1.384.136,33	1.384.136,33
			605	ESTADUAL	1.391.877,95	GESTÃO AMBIENTAL	76.800,00	76.800,00
TOTAL		3.548.657,09		1.510.288,69	1.460.936,33	1.454.888,33		

Constatou-se do Balanço Patrimonial que a **fonte de recursos 604 – Royalties do Petróleo**, evidenciada na tabela anterior, iniciou o exercício com superávit financeiro de **R\$ 566.064,24** (quinhentos e sessenta e seis mil sessenta e quatro reais e vinte e quatro centavos), e também encerrou superavitária, no montante de **R\$ 6.403,33** (seis mil quatrocentos e três reais e trinta e três centavos).

No mesmo sentido, a **fonte de recursos 605 – Royalties do Petróleo Estadual**, iniciou e encerrou o exercício financeiro com superávit de **R\$ 2.394.238,22** (dois milhões trezentos e noventa e quatro mil duzentos e trinta e oito reais e vinte e dois centavos) e **R\$ 115.200,23** (cento e quinze mil duzentos reais e vinte e três centavos) respectivamente.

Verificou-se, ainda, do balancete da despesa executada, se houve utilização de recursos de royalties para pagamento de dívidas ou remuneração do quadro permanente de pessoal e comissionados, diretamente das fontes 604 e 605, **não havendo evidências do descumprimento do art. 8º da Lei Federal 7.990/89 e art. 2º da Lei Estadual 10720/2017.**

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

4.3.1.1 Valores recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural divergem quanto ao saldo bancário

Base Legal: art. 8º da Lei Federal 7.990/89 e art. 2º da Lei Estadual 10720/2017.

Observou-se, do Anexo ao Balanço Patrimonial, que a fonte de recursos 604 – Royalties do Petróleo, iniciou o exercício com superávit financeiro de de **R\$566.064,24** (quinhentos e sessenta e seis mil sessenta e quatro reais e vinte e quatro centavos), e também encerrou superavitária, no montante de **R\$ 6.403,33** (seis mil quatrocentos e três reais e trinta e três centavos).

Dos balancetes da execução orçamentária constatou-se que foram recebidos no exercício **R\$ 2.156.779,14** (dois milhões cento e cinquenta e seis mil setecentos e setenta e nove reais e quatorze centavos) e gastos **R\$ 1.433.488,69** (quatro milhões oitocentos e setenta e oito mil trezentos e cinquenta e cinco reais e setenta e dois centavos).

Todavia, em consulta ao Termo de Verificação, o saldo final da respectiva conta não confere com o saldo final do exercício. Ao se efetuar os cálculos das movimentações do período, observou-se os seguintes resultados:

FUNTE	SUP. FINANC. EXERC. ANTERIOR	RECEITAS	DESPESAS	SALDO FINAL APURADO	SUPERÁVIT FINANCEIRO ATUAL	SALDO EM CONTA BANCÁRIA
604	566.064,24	2.156.779,14	1.433.488,69	1.289.354,69	6.403,33	56.041,06

Da análise das informações acima transcritas, conclui-se que a fonte de recursos nº 604 deveria apresentar um superávit financeiro e um saldo em conta bancária próximo a **R\$ 1.289.354,69** (um milhão duzentos e oitenta e nove reais trezentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e nove centavo).

Contudo, só consta do Termo de Verificação de Disponível - TVDISP consolidado o montante de **R\$ 56.041,06** (cinquenta e seis mil quarenta e um reais e seis centavos). Portanto, **há indícios de transferência financeira ocorrida da conta de royalties para as demais contas do município.**

No mesmo sentido, a fonte de recursos 605 – Royalties do Petróleo Estadual, iniciou e encerrou o exercício financeiro com superávit de **R\$ 2.394.238,22** (dois milhões trezentos e noventa e quatro mil duzentos e trinta e oito reais e vinte e dois centavos) e **R\$ 115.200,23** (cento e quinze mil duzentos reais e vinte e três centavos) respectivamente.

Dos balancetes da execução orçamentária constatou-se que foram recebidos no exercício **R\$ 1.391.877,95** (um milhão trezentos e noventa e um mil oitocentos e setenta e sete reais e noventa e cinco centavos) e gastos **R\$ 76.800,00** (setenta e seis mil e oitocentos reais).

Todavia, em consulta ao Termo de Verificação, o saldo final da respectiva conta não confere com o saldo final do exercício. Ao se efetuar os cálculos das movimentações do período, observou-se os seguintes resultados:

FONTE	SUP. FINANC. EXERC. ANTERIOR	RECEITAS	DESPESAS	SALDO FINAL APURADO	SUPERÁVIT FINANCEIRO ATUAL	SALDO EM CONTA BANCÁRIA
605	2.394.238,22	1.391.877,95	76.800,00	3.709.316,17	115.200,23	139.392,23

Da análise das informações acima transcritas, conclui-se que a fonte de recursos nº 604 deveria apresentar um saldo financeiro e um saldo em conta bancária próximo a **R\$ 3.709.316,17** (três milhões setecentos e nove mil trezentos e dezesseis reais e dezessete centavos).

Contudo, só consta do TVDISP consolidado o montante de **R\$ 139.392,23** (cento e trinta e nove mil trezentos e noventa e dois reais e vinte e três centavos). Portanto, **há indícios de transferência financeira ocorrida da conta de royalties para as demais contas do município.**

Por todo o exposto, sugere-se **citar** o gestor responsável para apresentar as justificativas que julgar necessárias, acompanhadas de documentos de prova, alertando-o que os recursos de *royalties* utilizados em fim vedado são passíveis de devolução à conta com recursos próprios.

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:

Saldo em espécie do exercício anterior	6.783.444,10
Receitas orçamentárias	50.516.741,58
Transferências financeiras recebidas	12.132.080,30
Recebimentos extraorçamentários	12.139.509,35
Despesas orçamentárias	51.499.707,48
Transferências financeiras concedidas	12.132.080,30
Pagamentos extraorçamentários	10.839.742,11
Saldo em espécie para o exercício seguinte	7.100.245,44

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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

Unidades gestoras	Saldo
Câmara Municipal de Muniz Freire	151.082,05
Fundo Municipal de Saúde de Muniz Freire	3.893.847,34
Fundo Municipal de Assistência Social de Muniz Freire	1.150.059,24
Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Muniz Freire	17.729,20
Prefeitura Municipal de Muniz Freire	1.887.547,61
Total (TVDISP por UG)	7.100.245,44
Total (TVDISP Consolidado)	7.192.826,66
Divergência	92.581,22

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

5.1 DIVERGÊNCIA ENTRE O SOMATÓRIO DO DISPONÍVEL DAS UG E O VALOR EVIDENCIADO NO TERMO DE VERIFICAÇÃO DAS DISPONIBILIDADES CONSOLIDADO

Base Legal: *Art. 101 da lei 4.320/64*

Constatou-se que o saldo do disponível constante do termo de verificação consolidado diverge do somatório das disponibilidades das unidades gestoras pertencentes ao município de Guarapari, em **R\$ 92.581,22** (noventa e dois mil quinhentos e oitenta e um reais e vinte e dois centavos), conforme tabela 15 acima.

Assim, faz-se necessário citar o jurisdicionado para apresentar as devidas justificativas.

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\$ -6.098.942,24** (seis milhões noventa e oito mil novecentos e quarenta e dois reais e vinte e quatro 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 16): Síntese da DVP (consolidado)		Em R\$ 1,00
Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA)		71.166.866,48
Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD)		77.265.808,72
Resultado Patrimonial do período		-6.098.942,24

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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 17): Síntese do Balanço Patrimonial (consolidado)		Em R\$ 1,00
Especificação	2017	2016
Ativo circulante	7.382.083,50	7.217.487,35
Ativo não circulante	132.432.718,12	130.956.497,36
Passivo circulante	5.968.271,92	7.976.459,18
Passivo não circulante	17.163.818,14	10.357.252,83
Patrimônio líquido	116.682.711,65	119.840.272,70

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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 18): Resultado financeiro **Em R\$ 1,00**

Especificação	2017	2016
Ativo Financeiro (a)	7.195.798,39	6.872.839,78
Passivo Financeiro (b)	7.095.323,63	10.194.620,17
Resultado Financeiro apurado no BALPAT (c) = (a) – (b)	100.472,76	-3.321.980,39
Recursos Ordinários	-1.128.337,64	2.616.284,44
Recursos Vinculados	1.228.810,40	-5.938.264,83
Resultado Financeiro por Fonte de Recursos (d)	100.472,76	-3.321.980,39
Divergência (c) – (d)	0,00	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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 art. 43, da Lei 4.320/1964.

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 19): Movimentação dos restos a pagar **Em R\$ 1,00**

Restos a Pagar	Processados	Não Processados	Total Geral
Saldo Final do Exercício anterior	7.418.278,43	2.228.334,21	9.646.612,64
Inscrições	4.675.914,23	678.465,21	5.354.379,44
Incorporação/Encampação	0,00	0,00	0,00
Pagamentos	2.442.908,71	1.616.017,27	4.058.925,98
Cancelamentos	4.284.885,55	118.925,39	4.403.810,94
Outras baixas	0,00	0,00	0,00
Saldo Final do Exercício atual	5.366.398,40	1.171.856,76	6.538.255,16

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

INDICATIVOS DE IRREGULARIDADE

6.1 DIVERGÊNCIA ENTRE O SALDO DA DÍVIDA FLUTUANTE E O SALDO DO PASSIVO FINANCEIRO EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL

Base normativa: artigos 85, 89, 100, 101 e 105, da lei federal 4.320/1964.

Da análise do Balanço Patrimonial e do Demonstrativo da Dívida Flutuante, observa-se divergência no valor do Passivo Financeiro evidenciado, como segue:

Tabela 20): Passivo Financeiro **Em R\$ 1,00**

Monstrativo	Valor
Balanço Patrimonial (I)	7.095.323,63
Demonstrativo da Dívida Flutuante (II)	1.569.427,43
Divergência (I - II)	5.525.896,20

Fonte: Processo TC 3.910/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Cabe destacar que divergências no passivo financeiro indicam distorção no valor do superávit financeiro.

Por conseguinte, sugere-se **citar** o gestor responsável, para apresentar as alegações de defesa, acompanhadas de documentos de prova.

6.2 DIVERGÊNCIA QUANTO AO SALDO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

Base normativa: artigos 85, 89, 100, 101 e 105, da lei federal 4.320/1964.

Da análise do Balanço Patrimonial e da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), observa-se divergência no valor do patrimônio líquido do exercício financeiro, como segue:

Tabela 21): Passivo Financeiro Em R\$ 1,00

Monstrativo	Valor
Resultado Patrimonial do exercício (DVP)	-6.098.942,24
Patrimônio Líquido do exercício anterior (BP)	119.840.272,70
Patrimônio Líquido do exercício (apurado) [1]	113.741.330,46
Patrimônio Líquido do exercício atual (BP) [2]	116.682.711,65
Divergência (1 - 2)	-2.941.381,19

Fonte: Processo TC 3.910/2018 - Prestação de Contas Anual/2017.

Assim, sugere-se a **citação** do gestor para que apresente os esclarecimentos necessários.

6.3 DÉFICIT FINANCEIRO EM DIVERSAS FONTES DE RECURSOS

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

Com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), verificou-se déficit financeiro nas fontes de recursos especificadas a seguir, não suportado por superávit financeiro da conta de recursos ordinários, resultado do confronto entre ativo e passivo financeiros:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R\$)
MDE	-193.371,95
FUNDEB (40%)	-613.251,08
FUNDEB - PAGTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO (60%)	-1.682.365,84
RECURSOS DO FNDE - SALÁRIO EDUCAÇÃO	-8.625,69
RECURSOS ORDINÁRIOS (PRÓPRIOS)	-1.128.337,64

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 **citar** o responsável para que apresente as justificativas e/ou documentos que esclareçam este indicativo de desequilíbrio das contas públicas.

6.4. NÃO RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS RELACIONADAS AOS APOSENTADOS E PENSIONISTAS SOB RESPONSABILIDADE DO MUNICÍPIO

Base normativa: Normas Brasileiras de Contabilidade

Verificou-se do Balancete da Despesa (BALEXOD) que o município empenhou e liquidou e pagou, em 2017, um valor de **R\$ 2.138.159,70** (dois milhões cento e trinta e oito mil cento e cinquenta e nove reais e setenta centavos) em aposentadorias e pensões pertinentes à previdência municipal (rubricas 319001 e 319003).

O município não possui RPPS cadastrado no sistema CidadES, mas arcou com as despesas previdenciárias pertinentes a servidores municipais.

Entretanto, não há reconhecimento contábil no passivo não circulante do município, nas rubricas provisões matemáticas previdenciárias a longo prazo, do valor pertinente à reserva matemática previdenciária, o que contraria as normas contábeis em vigor.

Desta forma, propõe-se a **citação** do responsável para justificar-se.

6.5 RESULTADO FINANCEIRO DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL É INCONSISTENTE EM RELAÇÃO AOS DEMAIS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS (RELAÇÃO DE RESTOS A PAGAR, ATIVO FINANCEIRO, TERMO DE VERIFICAÇÃO DE CAIXA)

Base Normativa: artigos 83, 84 e 89 da Lei Federal nº 4.320/64.

Com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), verificou-se incompatibilidade no resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado, conforme se demonstra:

Fonte de Recurso	Resultado Financeiro	Disp. Líq. Caixa
Saúde - Recursos SUS	1.470.003,30	3.038.584,92

do Anexo 5 da RGF, tabela 28 deste relatório, tendo como base o Termo de Verificação de Disponibilidades, Relação de Restos a Pagar e Demonstração da Dívida Flutuante. Embora o conceito utilizado na elaboração do Anexo 5 difira do utilizado na apuração do resultado financeiro, foi possível identificar a incoerência.

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 **citar** o Prefeito para que apresente as justificativas e/ou documentos que esclareçam este indicativo de irregularidade.

7 GESTÃO FISCAL

7.1 DESPESAS COM PESSOAL

Base Normativa: Art. 20, inciso III, alínea “b”, art. 19, III, e art. 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 arts. 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 Ajustada do município, no exercício de 2017, que, conforme planilha APÊNDICE A deste relatório, totalizou **R\$ 50.018.990,77** (cinquenta milhões dezoito mil novecentos e noventa reais e setenta e sete centavos).

Constatou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas, que as despesas com pessoal executadas pelo Poder Executivo atingiram **60,91%** (sessenta vírgula noventa e um pontos percentuais) da receita corrente líquida ajustada, conforme demonstrado na planilha APÊNDICE B, sintetizada na tabela a seguir:

Tabela 22) Despesas com pessoal – Poder Executivo		Em R\$ 1,00
Descrição	Valor	
Receita Corrente Líquida Ajustada – RCL Ajustada		50.018.990,77
Despesa Total com Pessoal – DTP		30.466.946,86
% Apurado (DTP / RCL Ajustada)		60,91

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Conforme a tabela anterior, observa-se o **descumprimento** do limite máximo de pessoal do Poder Executivo em análise.

No que se refere às despesas totais com pessoal, consolidando o Poder Executivo e o Poder Legislativo, constatou-se que essas despesas atingiram **64,51%** (sessenta e quatro vírgula cinquenta e um pontos percentuais) em relação à receita corrente líquida ajustada, conforme evidenciado resumidamente na tabela a seguir:

Tabela 23) Despesas com pessoal – Consolidado		Em R\$ 1,00
Descrição	Valor	
Receita Corrente Líquida Ajustada – RCL Ajustada		50.018.990,77
Despesa Total com Pessoal – DTP		32.265.963,54
% Apurado (DTP / RCL Ajustada)		64,51

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Conforme a tabela anterior, observa-se o **descumprimento** do limite máximo de pessoal consolidado.

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

6.1.1. Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal – Poder Executivo e consolidado.

Base Normativa: alínea b, inciso III, do Artigo 20, 22 e 23 da LC 101/2000

De acordo com a tabela 22 deste Relatório Técnico, verificou-se que o Poder Executivo canalizou em despesa de pessoal e encargos sociais o montante de **R\$30.466.946,86** (trinta milhões quatrocentos e sessenta e seis mil novecentos e quarenta e seis reais e oitenta e seis centavos), resultando, numa aplicação de **60,91%** (sessenta vírgula noventa e um pontos percentuais) em relação à receita corrente líquida apurada para o exercício (**R\$ 50.018.990,77**).

Conclui-se, portanto, que o Poder Executivo descumpriu o limite legal de 54% estabelecido no artigo 20, inciso III, alínea “b” da Lei Complementar nº 101/00, excedendo-o em R\$ 3.568.946,36.

Foram emitidos pareceres de alerta ao responsável no 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2017, conforme processos TCEES 4.721/2017, 8.753/2017 e 2.752/2018.

Assim, consultaram-se os dados declaratórios encaminhados via sistema LRFWEB, no período de 2012 a 2017, e verificou-se os seguintes resultados:

Tabela 24: Despesas com pessoal – poder executivo Em R\$ 1,00

Período	Desp. Pessoal	RCL	%
1º Quadrimestre/2012	20.528.769,92	41.275.812,46	49,74
2º Quadrimestre/2012	22.867.195,05	42.303.514,78	54,06
3º Quadrimestre/2012	24.190.545,99	43.087.017,43	56,14
1º Quadrimestre/2013	25.616.208,06	43.798.310,02	58,49
2º Quadrimestre/2013	25.457.348,46	43.754.121,52	58,18
3º Quadrimestre/2013	26.596.975,24	44.846.581,09	59,57
1º Quadrimestre/2014	27.411.289,42	45.803.427,62	59,85
2º Quadrimestre/2014	27.931.332,13	46.369.065,08	60,24
3º Quadrimestre/2014	27.887.843,18	46.023.697,15	60,59
1º Quadrimestre/2015	27.821.087,43	40.828.263,16	68,14
2º Quadrimestre/2015	28.381.950,61	45.367.341,14	62,56
3º Quadrimestre/2015	28.742.411,66	45.481.343,07	63,20
1º Quadrimestre/2016	28.608.694,49	44.771.857,23	63,90
2º Quadrimestre/2016	28.644.661,69	46.035.581,54	62,22
3º Quadrimestre/2016	29.280.798,29	47.614.540,62	61,50
1º Quadrimestre/2017	29.863.205,43	50.143.194,01	59,56
2º Quadrimestre/2017	29.222.803,14	50.029.920,99	59,81
3º Quadrimestre/2017	30.466.946,86	50.018.990,77	60,91*

Fonte: LRF-Web

* Fonte: processo TCEES 3.715/2018.

Da análise da tabela acima, constata-se que o limite da despesa com pessoal do Poder Executivo extrapolou o limite legal, de 54%, já no segundo quadrimestre de 2012.

Nesse sentido, assim determina a Lei de Responsabilidade Fiscal em seu artigo 23, abaixo transcrito:

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.

Logo, verifica-se que o Município deveria ter reduzido o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, ou seja, até o final do 1º quadrimestre do exercício de 2013. Entretanto, não é isso o que se verifica, pois ao analisar os dados da tabela acima, observa-se que o gasto com pessoal continuou crescendo, fechando o exercício de 2017 com um percentual de **60,91%**, conforme apurado por esta Corte de Contas.

Ademais, é importante destacar que o descumprimento da despesa com pessoal sujeita o responsável às penalidades previstas na Lei 10.028/2000, às quais competem ao TCEES:

Art. 5º Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:

I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei;

II – propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei;

III – deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei;

IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.

§ 1º A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.

§ 2º A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida. (grifo nosso).

Por todo o exposto, considerando que a presente irregularidade já fora apontada na análise das Prestações de Contas Anual dos exercícios de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016, e até o presente exercício as despesas com pessoal não foram reconduzidas aos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal, opina-se no sentido de **citar** o gestor responsável a fim de apresentar as justificativas que julgar necessárias.

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 (art. 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 **29,15%** (vinte e nove vírgula quinze pontos percentuais) da receita corrente líquida, conforme se demonstra na tabela a seguir:

Tabela 24): Dívida Consolidada Líquida

Descrição	Em R\$ 1,00 Valor
Dívida consolidada	16.559.327,80
Deduções	1.979.887,26
Dívida consolidada líquida	14.579.440,54
Receita Corrente Líquida - RCL	50.018.990,77
% da dívida consolidada líquida sobre a RCL	29,15%

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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 art. 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 (art. 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% (dezesesseis 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 art. 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 art. 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 arts. 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 25): Operações de Crédito (Limite 16% RCL) **Em R\$ 1,00**

Descrição	Valor
Receita Corrente Líquida – RCL	50.018.990,77
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 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Tabela 26): Garantias Concedidas (Limite 22% RCL) **Em R\$ 1,00**

Descrição	Valor
Receita Corrente Líquida – RCL	50.018.990,77
Montante global das garantias concedidas	0,00
% do montante global das garantias concedidas sobre a RCL	0,00%

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Tabela 27): Operações de Crédito – ARO (Limite 7% RCL) **Em R\$ 1,00**

Descrição	Valor
Receita Corrente líquida – RCL	50.018.990,77
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 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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 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 (3º quadrimestre de 2017) são as que seguem:

Tabela 28): Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar R\$ 1,00

Identificação dos recursos	Dep. de caixa bruta	Obrigações Financeiras				Obrigaç. Liquidadas em 31/12/2018	IIIº não Liq.	Obrigaç. Liquidadas
		IIIº Liq. Exerc. Ant.	IIIº Liq.	IIIº não Liq. Exerc. Ant.	Demora Obrigaç. Financeira*			
Saúde - Recursos próprios	555.362,53	79.545,20	1.555.580,72	48.031,13	55.259,00	-1.152.351,12	300.660,44	-1.453.011,56
Saúde - Recursos SUS	3.202.919,44	0,00	118.228,98	39.817,08	516,00	3.044.259,42	5.874,50	3.038.584,92
Saúde - Outros recursos	105.585,37	0,00	0,00	0,00	-	105.585,37	-	105.585,37
Educação - Recursos próprios - MDE	2.811,08	9.223,72	170.211,71	0,00	9.719,77	-185.343,12	4.806,83	-191.149,95
Educação - FUNDEB 50%	1.997,45	0,00	1.548.979,33	0,00	-	-1.548.981,88	-	-1.548.981,88
Educação - FUNDEB 40%	4.929,56	374.241,28	224.593,45	0,00	-	-594.195,18	3.114,50	-597.309,68
Educação - Recursos programas federais	91.185,56	57.000,00	40.811,25	0,00	-	-8.629,89	-	-8.629,89
Educação - Outros recursos	157.520,42	0,00	208,80	0,00	-	157.311,62	-	157.311,62
Demais vinculadas	2.179.726,85	40.281,47	5.701,42	10.910,54	1.023,83	2.118.509,81	211.089,84	1.907.719,97
Não vinculadas	850.795,37	129.593,52	1.005.300,55	395.234,71	71.241,24	-743.881,75	154.727,41	-589.154,34
Subtotal	7.192.826,86	898.484,17	4.875.914,23	491.763,44	139.097,54	1.195.587,26	880.073,32	515.513,98
RPPS	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-	-	-
Total	7.192.826,86	898.484,17	4.875.914,23	491.763,44	139.097,54	1.195.587,26	880.073,32	515.513,98

* Nesta coluna foram consideradas as despesas de exercícios anteriores, empenhadas, liquidadas e pagas no exercício financeiro de 2018.

7.4.1 Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente (art. 55 da LRF)

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 de recursos Saúde – Recursos Próprios, Educação – Recursos Próprios, Fundeb 40% e Recursos não vinculados (Recursos Próprios), nos respectivos valores de **R\$ 300.660,44**, **R\$4.806,83**, **R\$ 3.114,50** e **R\$ 154.727,41**; propõe-se a **citação** do responsável para apresentar justificativas e documentos pertinentes.

7.5 RENÚNCIA DE 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 art. 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 **26,84%** (vinte e seis vírgula oitenta e quatro 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 29): Aplicação na manutenção e desenvolvimento ensino		Em R\$ 1,00
Destinação de recursos		Valor
Receitas provenientes de impostos		3.091.378,00
Receitas provenientes de transferências		26.820.170,20
Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino		29.711.548,20
Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino		7.973.591,21
% de aplicação		26,84

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Portanto, o município cumpriu o limite de aplicação com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino..

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 **89,99%** (oitenta e nove vírgula noventa e nove pontos percentuais) das receitas provenientes do Fundeb, conforme demonstrado na planilha de apuração, APÊNDICE D, apresentado resumidamente na tabela a seguir:

Destinação de recursos	Em R\$ 1,00
	Valor
Receitas líquidas provenientes do FUNDEB	8.884.033,97
Valor destinado ao pagamento dos profissionais do magistério	7.814.968,28
% de aplicação	89,99

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Portanto, o município cumpriu o limite de aplicação de 60% do FUNDEB com Magistério.

8.2 APLICAÇÃO DE RECURSOS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

Base Normativa: Art. 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 art. 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 art. 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 art. 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 **31,73%** (trinta e um vírgula setenta e três 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:

Tabela 31): Aplicação recursos em ações serviços públicos saúde		Em R\$ 1,00
Destinação de recursos		Valor
Receitas provenientes de impostos		3.091.378,00
Receitas provenientes de transferências		28.620.170,20
Base de cálculo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde		29.711.548,20
Valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde		9.427.858,45
% de aplicação		31,73%

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Portanto, verifica-se que o município cumpriu o limite mínimo constitucional previsto para aplicação de recursos em ações e serviços públicos de saúde.

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

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

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

- 2 (dois) representantes do Poder Executivo Municipal, dos quais pelo menos 1 (um) da Secretaria Municipal de Educação ou órgão educacional equivalente;
- 1 (um) representante dos professores da educação básica pública;
- 1 (um) representante dos diretores das escolas básicas públicas;
- 1 (um) representante dos servidores técnico-administrativos das escolas básicas públicas;
- 2 (dois) representantes dos pais de alunos da educação básica pública;
- 2 (dois) representantes dos estudantes da educação básica pública, sendo um deles indicado pela entidade de estudantes secundaristas.

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

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

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

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

Entre as atribuições dos conselhos do FUNDEB, estão:

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

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

Supervisionar a realização do censo escolar anual;

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

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

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

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

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

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

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

No § 1º do art. 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 43/2017 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 arts. 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 ACIMA DO LIMITE DO CONSTITUCIONAL

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 art. 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 32): Transferências para o Poder Legislativo **Em R\$ 1,00**

Descrição	Valor
Receitas tributárias e transferências de impostos - Ex. Anterior	30.911.049,83
% Máximo de gasto do Legislativo - conforme dados populacionais	7,00
Limite máximo permitido para transferência	2.163.773,47
Valor efetivamente transferido	2.274.637,07

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Portanto, verifica-se que o Poder Executivo transferiu recursos ao Poder Legislativo acima do limite permitido, a maior em **R\$ 110.863,60** (cento e dez mil oitocentos e sessenta e três reais e sessenta centavos). Nesse sentido, sugere-se a citação do agente responsável para que esclareça a situação descrita.

10 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

A Constituição Federal, em seu art. 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 43/2017 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 art. 122, § 5º do RITCEES, aprovado pela Resolução TC nº 261/2013 e c/c art. 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 art. 4º, da Resolução TC nº 227/2011.

Com base nos documentos encaminhados, constata-se que o sistema de controle interno foi regulamentado pelas leis 2226/2011 e 2310/2013.

A documentação estabelecida na Instrução Normativa TC 34/2015 foi encaminhada, nos termos previstos pela regulamentação, sendo que foram apontados indicativos de irregularidades quanto ao déficit de execução orçamentária e ao descumprimento do limite com as despesas de pessoal, já apontados neste relatório, como também as respectivas proposições e alertas emitidos ao chefe do Poder Executivo.

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 os 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 demonstrado a seguir.

12.1.1 Análise entre o Balanço Financeiro e o Balanço Orçamentário em relação aos restos a pagar não processados

Base Legal: arts. 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 subtraído o total da despesa liquidada informada no Balanço Orçamentário, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 33) Restos a Pagar não Processados

Balanco Financeiro (a)	680.073,32
Balanco Orcamentario (b)	680.073,32
Divergencia (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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: arts. 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 subtraído o total da despesa paga informada no Balanço Orçamentário, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 34) Restos a Pagar Processados

Balanco Financeiro (a)	4.675.914,23
Balanco Orcamentario (b)	4.675.914,23
Divergencia (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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 35) 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 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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 36) 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 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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: arts. 85, 101, 102 e 103 da Lei 4.320/1964

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

Tabela 37) Total da Receita Orçamentária

Balanço Financeiro (a)	50.516.741,58
Balanço Orçamentário (b)	50.516.741,58
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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: arts. 85, 101, 102 e 103 da Lei 4.320/1964

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

Tabela 38) Total da Despesa Orçamentária

Balanço Financeiro (a)	51.499.707,48
Balanço Orçamentário (b)	51.499.707,48
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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: arts. 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 39) Conta Caixa e Equivalentes de Caixa (exercício anterior)

Balanço Financeiro (a)	6.783.444,10
Balanço Patrimonial (b)	6.783.444,10
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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: arts. 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 40) Conta Caixa e Equivalentes de Caixa (exercício atual)

Balanço Financeiro (a)	7.100.245,44
Balanço Patrimonial (b)	7.100.245,44
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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: arts. 85, 101, 104 e 105 da Lei 4.320/1964

Entende-se que o resultado patrimonial apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) deve ser igual ao resultado do exercício no patrimônio líquido do Balanço Patrimonial, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 41) Resultado Patrimonial

Exercício atual	
DVP (a)	-6.098.942,24
Balanco Patrimonial (b)	-6.098.942,24
Divergência (a-b)	0,00
Exercício anterior	
DVP (a)	-1.701.456,31
Balanco Patrimonial (b)	-1.701.456,31
Divergência (a-b)	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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: arts. 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 42) Comparativo dos saldos devedores e credores

Saldos Devedores (a) = I + II	217.080.610,43
Ativo (BALPAT) – I	139.814.801,71
Variações Patrimoniais Diminutivas (DEMVAP) - II	77.265.808,72
Saldos Credores (b) = III – IV + V	217.080.610,43
Passivo (BALPAT) – III	139.814.801,71
Resultado Exercício (BALPAT) – IV	-6.098.942,24
Variações Patrimoniais Aumentativas (DEMVAP) - V	71.166.866,48
Divergência (c) = (a) - (b)	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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

12.1.11 Análise da despesa executada em relação à dotação atualizada

Base Legal: arts. 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 43) Execução da Despesa Orçamentária

Despesa Empenhada (a)	51.499.707,48
Dotação Atualizada (b)	54.397.750,81
Execução da despesa em relação à dotação (a-b)	-2.898.043,33

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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: arts. 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 44): Planejamento Orçamentário

Dotação Atualizada – BALORC (a)	54.397.750,81
Receita Prevista Atualizada – BALORC (b)	54.000.000,00
Dotação a maior (a-b)	397.750,81

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Tabela 45): Informações Complementares para análise

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

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Essa matéria foi tratada no **item 4.1.1** deste RT.

12.1.13 Análise da despesa executada em relação à receita realizada

Base Legal: arts. 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 46): Execução da Despesa Orçamentária

Despesas Empenhadas (a)	51.499.707,48
Receitas Realizadas (b)	50.516.741,58
Execução a maior (a-b)	982.965,90

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Tabela 47): 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	0,00
Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Reabertura de Créditos Adicionais) - DEMCAD	0,00

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

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

13 REMUNERAÇÃO DE AGENTES POLÍTICOS

Base Normativa: Lei Municipal 2.266/2012; arts. 37, incisos X e XI, 29, inciso V, e 39, § 4º da Constituição da República.

A Lei Municipal 2.266/2012 fixou os subsídios do Prefeito e do Vice-prefeito, para a legislatura 2013/2016, em **R\$ 10.845,00** (dez mil e oitocentos e quarenta e cinco reais) e **R\$ 5.165,00** (cinco mil e cento e sessenta e cinco reais), respectivamente. Posteriormente, por meio das Leis Municipais 2.343 e 2.346/2014, 2.391 e 2.397/2015 e 2.458 e 2.460/2016 os subsídios sofreram reajustes progressivos e chegaram, ao final de 2017, em **R\$ 13.808,31** (treze mil oitocentos e oito reais e trinta e um centavos) e **R\$ 6.576,26** (seis mil quinhentos e setenta e seis reais e vinte e seis centavos), respectivamente.

Da análise das fichas financeiras do Prefeito e do Vice-Prefeito referentes ao exercício de 2017, verifica-se que a remuneração desses Agentes Políticos, durante o exercício 2017, está 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 2017, 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 43/2017.

Em decorrência, apresentam-se os achados que resultam na opinião pela **citação** do responsável, com base no art. 63, inciso I, da Lei Complementar 621/2012:

Descrição do achado	Responsável	Proposta de encaminhamento
4.1.1 Abertura de crédito adicional utilizando fonte de recurso sem lastro financeiro;	CARLOS BRAHIM BAZZARELLA	CITAÇÃO
4.3.1 Ocorrência de déficit orçamentário;		
4.3.1.1 Valores recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural divergem quanto ao saldo bancário;		
5.1 Divergência entre o somatório do disponível das UG e o valor evidenciado no Termo de Verificação das Disponibilidades consolidado;		
6.1 Divergência entre o saldo da dívida ativa flutuante e o saldo do passivo financeiro evidenciado no Balanço Patrimonial;		
6.2 Divergência quanto ao saldo do Patrimônio Líquido do exercício;		
6.3 Déficit financeiro em diversas fontes de recursos;		
6.4. Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município;		
6.5 Resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no Balanço Patrimonial é inconsistente em relação aos demais demonstrativos contábeis (Relação de Restos a Pagar, Ativo Financeiro, Termo de Verificação de Disponibilidades);		
6.1.1. Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal – Poder Executivo e consolidado;		
7.4.1 Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente (art. 55 da LRF);		
9 Transferências de recursos ao Poder Legislativo acima do limite constitucional.		

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 Vêras de Freitas:

[...] O “erro grosseiro”, por sua vez, terá lugar quando o agente público incorrer em negligência, imprudência ou imperícia irrecusáveis no exercício de seu mister (por exemplo, quando expedir um ato administrativo de cassação de uma licença, com base numa legislação revogada). Não se trata de violar a probidade, por divergência de interpretações com o seu controlador, mas de atuar com menoscabo e com desídia para com a função pública. **(O artigo 28 da nova LINDB: um regime jurídico para o administrador honesto. Disponível em < <https://www.conjur.com.br/2018-mai-25/opiniao-lindb-regime-juridico-administrador-honesto>> Acesso em 25/05/2018)**

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

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

RELATOR: MINISTRO SÉRGIO KUKINA

AGRAVANTE: HAMILTON JEFFERSON CORREIA DE ALENCAR BARROS

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

AGRAVADO: MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE PERNAMBUCO

EMENTA

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

[...]

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

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

RELATOR: MINISTRO SÉRGIO KUKINA

AGRAVANTE: M.L.GOMES ADVOGADOS ASSOCIADOS E OUTROS

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

AGRAVADO: MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

INTERES.: ELMA MARIA ANDRADA LOPES

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

INTERES.: JOÃO ANTÔNIO BELIZÁRIO LEME E OUTROS

EMENTA

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

1. As instâncias ordinárias foram claras em especificar a existência de todos os elementos necessários à condenação pela prática de ato de improbidade administrativa, inclusive no que diz respeito ao elemento 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:

Ratifico integralmente o posicionamento da área técnica para tomar como razão de decidir a fundamentação exarada na Instrução Técnica Conclusiva 00720/2019-9, abaixo transcrita:

2. Da prestação de contas anual

2.1 Abertura de crédito adicional utilizando fonte de recursos sem lastro financeiro (item 4.1.1 do RT 532/2018)

Base Legal: artigo 167, inciso V, da Constituição Federal de 1988; artigos 43 da Lei Federal nº 4.320/1964.

Dos fatos

A análise efetuada no RT 532/2018 constatou que foram abertos créditos adicionais no valor de R\$ 397.750,81 utilizando-se como fonte o excesso de arrecadação. Entretanto, constatou-se que durante o exercício de 2017 não houve excesso de arrecadação, sugerindo assim a citação do gestor.

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019 e Peça Complementar 565/2019 a 570/2019).

Com o propósito de elucidar os fatos narrados pela respeitável equipe técnica desse Egrégio Tribunal de Contas, esclarecemos que a Lei Orçamentária Anual n°. 2476/2016 do Município de Muniz Freire-ES constituiu-se em um dos instrumentos de planejamento da ação governamental e administrativa que buscou vislumbrar de forma pormenorizada, a realização das receitas e execução das despesas para o exercício de 2017, assegurando o planejamento e o controle gerencial das ações desenvolvidas através da análise e avaliação da eficiência, da eficácia, da economicidade e da efetividade dos atos de gestão administrativa.

Apesar de todo empenho da administração municipal em prever de forma detalhada todas as receitas e despesas a serem realizadas no exercício, não poderíamos deixar de reconhecer a real necessidade de tal planejamento ser alterado por diversos motivos, dentre eles as oscilações de preços ocorridas nas compras e nos bens e serviços adquiridos pelo município. Assim, tais alterações orçamentárias são realizadas para suprir determinadas incorreções ou imperfeições no planejamento e programação da ação governamental do exercício de 2017, bem como atender a demanda de fatos fortuitos e imprevisíveis que independem da vontade do administrador.

Buscando atender a demanda de abertura de créditos suplementares e minimizar as imperfeições orçamentárias, o art. 5º e incisos da Lei Orçamentária Anual n°. 2476/2016, concedeu autorização para abertura de créditos adicionais suplementares nas condições estabelecidas em seus incisos, os quais foram efetivamente abertos por Decreto do Poder Executivo, conforme estabelecido no art. 42 da Lei Federal 4.320/64.

No que se refere às limitações previstas para abertura dos créditos adicionais, a Carta Magna veda a abertura de crédito suplementar ou especial, sem prévia autorização legislativa e sem a indicação dos recursos correspondentes, além de prever, no § 2º do art. 167, que os referidos créditos devem ter vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente, conforme a seguir:

"Art. 167. São vedados:

...

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

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

...

§ 2º - Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

..."

Além do estabelecido na Constituição Federal, o art. 7º da Lei Federal nº. 4.320/64 faculta à lei orçamentária anual, prevê a concessão de autorização para abertura de créditos suplementares até determinado percentual ou importância, condicionando a abertura dos créditos adicionais suplementares ao estatuído no art. 43 da supracitada Lei.

Diante dos dispositivos constitucionais e legais citados, é possível sob o ponto de vista legal, a fixação de um limite para abertura de créditos suplementares previsto na Lei Orçamentária Anual, que na maioria dos casos, é um percentual fixado sobre a despesa total fixada, a ser efetivada por meio de Decreto Executivo e com a indicação dos recursos disponíveis para dar cobertura orçamentária à despesa.

Nessa ótica, a temática reside no fato de que, nem a Constituição Federal, nem a Lei nº 4.320/64, nem a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) estabelecem "parâmetros" para a abertura desses créditos suplementares, ficando a cargo do legislador da lei orçamentária, a fixação de tal limite.

É evidente que quanto maior o percentual permitido para abertura de créditos suplementares, maiores são as evidências de que o planejado tende a não se concretizar, carecendo de adequações e correções geradas por imperfeições no decorrer de sua execução.

Apesar do § 4º do art. 5º da Lei Complementar nº. 101/2000 estabelecer que "*é vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada*", ressaltamos que a Lei Orçamentária Anual do município de Muniz Freire foi elaborada em total conformidade com a Lei de Diretrizes Orçamentária e com o que estabelece a alínea "a" do Inciso I do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, não contendo autorização para abertura de créditos suplementares de forma ilimitada e sem estabelecer critérios para sua efetivação.

Por outro lado, há de se ressaltar que desde o exercício de 2016, a movimentação dos créditos adicionais deixou de ser exigida em arquivo formato "PDF", passando o seu envio a ser efetuado por meio de "**arquivo estruturado**" denominado "**DEMDAD.XML**". Ocorre que o referido arquivo estruturado objeto de análise, foi gerado com inconsistência pelo sistema contábil utilizado pelo município, uma vez que apresentou de forma equivocada, os créditos adicionais abertos com "**recursos de convênios**" como se fossem abertos por "**excesso de arrecadação**", haja vista que os créditos adicionais objeto de citação se referem a suplementações realizadas pelo município com "**recursos de convênios**".

Desta forma, através da analisando a listagem dos créditos adicionais abertos em anexo (**DOC-001**) e dos decretos nº. 7372, 7434 e 7476 (**DOC-002**), podemos constatar que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire não realizou, durante todo o exercício financeiro de

2017, nenhuma suplementação sequer utilizando como fonte de recurso o "excesso de arrecadação", haja vista que tal procedimento fere o disposto no art. 43 da Lei Federal 4.320/64, uma vez que conforme demonstrado através da "tabela 05" do processo em questão, não houve excesso de arrecadação apurado no exercício em análise, nem tão pouco abertura de créditos adicionais suplementares por excesso de arrecadação.

Neste contexto, constata-se da análise dos créditos adicionais apresentados (*DOC-001*) e seus respectivos decretos (*DOC-002*), que os créditos abertos supostamente por excesso de arrecadação no valor de R\$ 397.750,81 (trezentos e noventa e sete milhões, setecentos e cinquenta reais e oitenta e um centavos), se referem, verdadeiramente, a créditos adicionais efetivados com a fonte de "recurso de convênios", que foram gerados indevidamente com a fonte de recurso "excesso de arrecadação" através do arquivo DEMCAD.XML.

Por oportuno, salientamos que os créditos suplementares abertos com base nos recursos de convênios foram realizados pelo município com base na efetiva assinatura dos respectivos atos com os entes concedentes, e não mediante a liberação dos recursos financeiros específicos propriamente dito, pois se assim não fosse, o município não poderia sequer iniciar os procedimentos licitatórios, data a exigência prévia da indicação dos recursos orçamentários para arcar com a despesa a ser realizada, nos termos do inciso III, § 2º, art. 7º da Lei Federal nº. 8.666/93, conforme disposto:

"Art. 7º As licitações para a execução de obras e para a prestação de serviços obedecerão ao disposto neste artigo e, em particular, à seguinte seqüência:

(...)

§ 2º As obras e os serviços somente poderão ser licitados quando:

(...)

III - houver previsão de recursos orçamentários que assegurem o pagamento das obrigações decorrentes de obras ou serviços a serem executadas no exercício financeiro em curso, de acordo com o respectivo cronograma;"

Diante do exposto, requeiro desse Egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, haja vista que os créditos adicionais abertos objeto de citação, se referem a créditos suplementares efetivados com "recursos de convênios", e não com recurso proveniente de "excesso de arrecadação", conforme documentação comprobatória em anexo (*DOC-001 e DOC-002*).

Da Análise

Em resposta à citação o gestor esclarece que, arquivo estruturado DEMDAD.xml (Demonstrativo dos Créditos Adicionais) foi gerado pelo sistema contábil de forma inconsistente, uma vez que apresentou de forma equivocada, os créditos adicionais abertos com *recursos de convênios* como se fossem abertos por excesso de arrecadação.

Para corroborar sua alegação o gestor encaminhou cópia dos decretos de nº 7372/2017, 7434/2017 e 7476/2017. Compulsando esses decretos, constata-se que tratam da abertura de créditos adicionais suplementares cuja fonte de recursos está registrada sob o código 502, ou seja, recursos originários de transferências federais em virtude de convênios firmados com a União.

Diante do exposto, constata-se que não houve abertura de créditos adicionais suplementares sem lastro financeiro e, conseqüentemente, sugere-se **afastar** o indicativo de irregularidade apontado no item 4.1.1 do RT 532/2018.

2.2 Ocorrência de déficit orçamentário (item 4.3.1 do RT 532/2018)

Base Legal: artigos 48, alínea "b"; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964.

Dos fatos

A análise efetuada no RT 532/2018 apontou, conforme tabela 09, que o município incorreu em déficit orçamentário no valor de R\$ 982.965,90. Considerando, que não havia superávit financeiro do exercício anterior (2016) para cobrir este déficit, foi sugerida a citação do gestor.

Tabela 09: Resultado da execução orçamentária (consolidado)		Em R\$ 1,00
Receita total realizada		50.516.741,58
Despesa total executada (empenhada)		51.499.707,48
Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit)		- 982.965,90

Fonte: Processo TC 3715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019).

No que se refere ao déficit orçamentário apurado no exercício de 2017 de R\$ 982.965,90 (novecentos e oitenta e dois mil, novecentos e sessenta e cinco reais e noventa centavos), há de se destacar que um dos principais fatores que contribuíram para que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire encerrasse o exercício financeiro de 2017 com o déficit em questão, deve-se ao fato da arrecadação realizada em 2017 ter sido de tão somente 93,55% da meta prevista, que associada ao excesso de gasto com pessoal gerado em decorrência da desastrosa medida adotada em gestões anteriores de municipalizar as escolas estaduais, elevando os gastos com FUNDEB do município a patamares insustentáveis, resultaram na geração do déficit orçamentário em questão, agravando ainda mais a situação financeira do município, dada a inexistência de superávit financeiro advindo do exercício anterior capaz de suportar o déficit orçamentário gerado no exercício.

Apesar da ocorrência de déficit orçamentário e financeiro no exercício financeiro de 2017, não podemos deixar de destacar que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire não mediu esforços no sentido de equacionar os gastos à realidade de arrecadação, através da adoção de medidas objetivando a contenção de gastos com vistas ao encerramento do exercício financeiro de 2017 em cumprimento ao equilíbrio fiscal preconizado pela LRF.

Isto posto, requeremos desse Egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, uma vez que o déficit orçamentário apurado, é decorrente, principalmente, do agravamento da crise econômica de 2015, 2016 que produziu reflexos também para 2017, e especialmente da desastrosa decisão adotada em gestões anteriores, de municipalizar escolas que eram do estado, uma vez que os recursos recebidos a título de FUNDEB

são insuficientes para quitarmos sequer a folha de pagamento dos profissionais do magistério, fazendo com que o município consuma 100% dos recursos recebidos do FUNDEB com pagamento de professores, necessitando ainda, canalizar mais 22,69% de recursos próprios do MDE para quitação da folha do magistério, conforme constatado através do "APENDICE D" do relatório técnico em questão.

Da análise

Em que pese às argumentações apresentadas pelo Gestor, cabe ressaltar que a Lei Complementar 101/2000, em seu artigo 1º, § 1º, determina que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receita e despesas.

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

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

O cerne da presente irregularidade reside no fato de que houve a realização de despesas orçamentárias em montante superior as receitas orçamentárias no período apurado. Como é cediço, não há problemas quanto ao déficit orçamentário desde que haja superávit financeiro do exercício anterior para cobri-lo. Ocorre que não havia o referido superávit, apurado no Balanço Patrimonial de 2016.

A ocorrência de déficit orçamentário, sem cobertura proveniente de exercício anterior, se constitui em grave infração às normas orçamentárias, indo de encontro ao planejamento preconizado pela LRF.

Diante do exposto, sugere-se **manter** o indicativo de irregularidade apontado no item 4.3.1 do RT 532/2018.

2.3 Valores recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural divergem quanto ao saldo bancário (item 4.3.1.1 do RT 532/2018)

Base Legal: art. 8º da Lei Federal 7.990/89 e art. 2º da Lei Estadual 10720/2017

Dos fatos

A análise efetuada no RT 532/2018 constatou divergências de valores na fonte de recursos 604 e 605, transcritas a seguir:

Observou-se, do Anexo ao Balanço Patrimonial, que a fonte de recursos 604 – Royalties do Petróleo, iniciou o exercício com superávit financeiro de **R\$566.064,24** (quinhentos e sessenta e seis mil sessenta e quatro reais e vinte e quatro centavos), e também encerrou superavitária, no montante de **R\$ 6.403,33** (seis mil quatrocentos e três reais e trinta e três centavos).

Dos balancetes da execução orçamentária constatou-se que foram recebidos no exercício **R\$ 2.156.779,14** (dois milhões cento e cinquenta e seis mil setecentos e setenta e nove reais e quatorze centavos) e gastos **R\$ 1.433.488,69** (quatro milhões oitocentos e setenta e oito mil trezentos e cinquenta e cinco reais e setenta e dois centavos).

Todavia, em consulta ao Termo de Verificação, o saldo final da respectiva conta não confere com o saldo final do exercício. Ao se efetuar os cálculos das movimentações do período, observou-se os seguintes resultados:

Fonte	Superávit financ. exerc. anterior	Receitas	Despesas	Saldo final apurado	Superávit financeiro atual	Saldo em conta bancária
604	566.064,24	2.156.779,14	1.433.488,69	1.289.354,69	6.403,33	56.041,06

Da análise das informações acima transcritas, conclui-se que a fonte de recursos nº 604 deveria apresentar um superávit financeiro e um saldo em conta bancária próximo a **R\$ 1.289.354,69** (um milhão duzentos e oitenta e nove reais trezentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e nove centavo).

Contudo, só consta do Termo de Verificação de Disponível - TVDISP consolidado o montante de **R\$ 56.041,06** (cinquenta e seis mil quarenta e um reais e seis centavos). Portanto, **há indícios de transferência financeira ocorrida da conta de royalties para as demais contas do município.**

No mesmo sentido, a **fonte de recursos 605 – Royalties do Petróleo Estadual**, iniciou e encerrou o exercício financeiro com superávit de **R\$ 2.394.238,22** (dois milhões trezentos e noventa e quatro mil duzentos e trinta e oito reais e vinte e dois centavos) e **R\$ 115.200,23** (cento e quinze mil duzentos reais e vinte e três centavos) respectivamente.

Dos balancetes da execução orçamentária constatou-se que foram recebidos no exercício **R\$ 1.391.877,95** (um milhão trezentos e noventa e um mil oitocentos e setenta e sete reais e noventa e cinco centavos) e gastos **R\$ 76.800,00** (setenta e seis mil e oitocentos reais).

Todavia, em consulta ao Termo de Verificação, o saldo final da respectiva conta não confere com o saldo final do exercício. Ao se efetuar os cálculos das movimentações do período, observou-se os seguintes resultados:

Fonte	Superávit financ. exerc. anterior	Receitas	Despesas	Saldo final apurado	Superávit financeiro atual	Saldo em conta bancária
605	2.394.238,22	1.391.877,95	76.800,00	3.709.316,17	115.200,23	139.392,23

Da análise das informações acima transcritas, conclui-se que a fonte de recursos nº 605 deveria apresentar um saldo financeiro e um saldo em conta bancária próximo a **R\$ 3.709.316,17** (três milhões setecentos e nove mil trezentos e dezesseis reais e dezessete centavos).

Contudo, só consta do TVDISP consolidado o montante de **R\$ 139.392,23** (cento e trinta e nove mil trezentos e noventa e dois reais e vinte e três centavos). Portanto, **há indícios de transferência financeira ocorrida da conta de royalties para as demais contas do município.**

Por todo o exposto, sugere-se citar o gestor responsável para apresentar as justificativas que julgar necessárias, acompanhadas de documentos de prova, alertando-o que os recursos de *royalties* utilizados em fim vedado são passíveis de devolução à conta com recursos próprios.

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019 e Peça Complementar 571/2019 a 575/2019).

Preliminarmente, antes de iniciarmos as alegações de defesa inerentes ao indicativo de irregularidade em questão, há de se destacar que na apuração do superávit financeiro por fonte de recurso apurado pelo TCEES, não foram considerados os rendimentos de aplicação financeira, se limitando a considerar no cálculo, tão somente o superávit advindo do exercício anterior, as receitas brutas de transferências recebidas, sem rendimento de aplicação financeira e as despesas legalmente empenhadas, não considerando os demais passivos inscritos e consignados, envolvendo com isso, metodologia de apuração diversa da apresentada no MCASP (*Manual de contabilidade Aplicada ao Setor Público*), parte IV, 7ª edição, pág. 358, conforme a seguir:

Conferência de Saldos das Contas de Disponibilidade de Recursos	
Contas da Classe 1 (Ativo) marcadas com o atributo Financeiro (F)	8.2.1.1.1.00.00 Disponibilidade por Destinação De Recursos (DDR)
(-)	
Contas da Classe 2 (Passivo) marcadas com o atributo Financeiro (F)	
(-)	
6.2.2.1.3.01.00 Crédito Empenhado a Liquidar	
(-)	
6.2.2.1.3.05.00 Empenhos a Liquidar Inscritos em RP não Processados	
(-)	
6.3.1.1.0.00.00 Restos a Pagar Não Processados a Liquidar	

Isto posto, o primeiro ponto que destacamos, faz referência à necessidade de considerarmos na apuração da disponibilidade de recurso por fonte, de se identificar as contas constantes do ativo com atributo "F", subtraindo as contas do passivo com atributo "F", bem como a conta n°. 622130100 (créditos empenhado a liquidar), a conta n°. 622130500 (empenhos a liquidar inscritos em RP não Processados) e a conta n°. 6311000 (restos a pagar não processados a liquidar), o que resultará no saldo da conta n°. 821110000 (Disponibilidade por Destinação de Recursos - DDR), segregado por fonte de recurso, apurado com base no disposto no art. 105 da Lei Federal n°. 4.320/64, senão vejamos:

"Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

- I - O Ativo Financeiro;*
- II - O Ativo Permanente;*
- III - O Passivo Financeiro;*
- IV - O Passivo Permanente;*
- V - O Saldo Patrimonial;*
- VI - As Contas de Compensação.*

§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e

§ 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outros pagamentos independentam de autorização orçamentária.

§ 4º O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate."

O segundo ponto diz respeito aos rendimentos de aplicação financeira auferidos em decorrência dos recursos arrecadados nas fontes de recursos 604 e 605, que são creditados diretamente nas contas específicas dos royalties, elevando com isso, a disponibilidade de caixa da fonte específica, que também não foram considerados na apuração do TCEES.

O terceiro ponto que merece destaque, diz respeito ao saldo inicial advindo do exercício anterior relativo às fontes de recursos 604 e 605, haja vista que estes foram apresentados com inconsistências na Prestação de Contas Anual de 2016, tendo os saldos insubsistentes

gerados indevidamente no exercício anterior, sido devidamente regularizados no exercício de 2017, haja vista que em respeito ao princípio da oportunidade para registro e correção dos fatos contábeis, a Prefeitura Municipal de Muniz Freire não dispunha de tempo hábil para realizar os lançamentos de ajustes das fontes de recursos demonstradas no Balanço Patrimonial de forma compatível com os valores evidenciados no demonstrativo da disponibilidade de caixa, cujos lançamentos de ajustes e correção foram devidamente realizados no exercício em análise.

No que se refere aos valores apresentados através do "demonstrativo do superávit/déficit financeiro" anexo ao balanço patrimonial, há de se destacar que estes foram apresentados de forma consistente com os valores apresentados no anexo 5 da RGF anexo (DOC-003), haja vista que efetuamos os devidos lançamentos contábeis de ajuste das fontes de recursos que se apresentaram inconsistentes advindas de exercícios anteriores, no exercício em análise, compatibilizando com isso, os valores apresentados entre ambos os demonstrativos.

Assim, no que se refere ao resultado comparativo entre ambos os relatórios, existirá uma divergência decorrente dos créditos de curto prazo a receber, que em sua grande maioria, se referem ao salário família e salário maternidade.

Ressalta-se que as inconsistências apontadas nas fontes de recursos ocorrem em virtude do município destinar recursos das fontes objeto de análise, para o Fundo Municipal de Saúde, sendo que estas são realizadas através de simples transferências bancárias, creditando os referidos recursos nas contas específicas do referido fundo, sendo as despesas executadas em outras fontes de recursos vinculados de cada Unidade Gestora.

Além disso, somente a título de exemplo, na elaboração do orçamento anual, é destinado um determinado percentual da arrecadação para cada fonte de recursos específica, similarmente ao que ocorre com as contas da educação, onde o município vincula 25% da arrecadação de ISS - Imposto sobre Serviços à fonte de recursos do MDE, vinculação esta que destina recursos para a fonte de recurso MDE no ato da arrecadação, e não de acordo com as transferências bancárias realizadas.

Ocorre que ao executarmos a despesa, o município acaba verificando a necessidade de canalizar mais recursos para a fonte de recursos do MDE, tendo em vista que o montante da despesa a ser realizada é superior aos 25% destinado na arrecadação. Tal procedimento é realizado no sistema contábil do município através de simples transferências bancárias, e tais transferências, não movimentam as contas de DDR - Disponibilidade por Destinação de Recursos nº.

"821110100000 - Recursos Disponíveis para o Exercício", levando o município a gerar as distorções apresentadas em determinadas fontes.

Isto posto, o sistema contábil utilizado pelo município possui uma funcionalidade de lançamentos contábeis de "ajustes" de tais fontes de recursos que se apresentarem inconsistentes, ajustes estes que são feitos, geralmente, no primeiro dia útil após o encerramento do exercício, após a anulação dos restos a pagar, realização de conciliação de todas as contas bancárias e consolidação de informações contábeis de todas as Unidades Gestoras, lançamentos estes que efetuamos de forma compatível com os demais demonstrativos contábeis, corrigindo as distorções advindas do superávit financeiro do exercício de 2016, ratificando assim, a consistência dos valores apresentados no demonstrativo do superávit/déficit financeiro do balanço patrimonial e no demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar, apresentado anexo à Prestação de Contas Anual de 2017.

Objetivando comprovar de forma documental que o demonstrativo do balanço patrimonial de 2017 evidencia de forma fidedigna a realidade da disponibilidade financeira de todas as fontes de recursos movimentadas pelo município, bem como estas foram movimentadas em total conformidade com a legislação vigente, em especial com o disposto no MCASP (*Manual de contabilidade Aplicada ao Setor Público*), parte IV, 7ª edição, pág. 358, estamos encaminhando anexo a estas justificativas, demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar de 2017 (**DOC-003**), ratificando a compatibilidade de valores apresentados com o balanço patrimonial e demais demonstrativos contábeis, inexistindo assim, divergência entre ambos os demonstrativos.

Diante do exposto, requeremos desse Egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, tendo em vista a impossibilidade de analisarmos o superávit financeiro com base na tabela apresentada no item em questão, haja vista que contraria o disposto no art. 105 da Lei Federal nº. 4.320/64 e no MCASP (*Manual de contabilidade Aplicada ao Setor Público*), parte IV, 7ª edição, pág. 358 relativo à DDR - Disponibilidade por Destinação de Recursos, em virtude dos motivos já expostos, reconhecendo ainda que o município não está medindo esforços no sentido de estar *implementando o efetivo controle da execução orçamentária de todos os fatos e registros contábeis por fonte de recurso*, sendo por fim reconhecido, que conforme razão das contas bancárias das contas do royalties federal e estadual com histórico em anexo (**DOC-004**), não houve, em momento algum, aplicação de recursos de forma irregular e em desacordo com o disposto nas Leis Estadual nº. 8.308/2006 e nº. 10.720/2017 e Lei Federal nº. 7.990/89, sendo que em relação ao royalties estadual, todas as despesas foram previamente autorizadas e posteriormente apreciadas

pelo conselho municipal do royalties, não havendo o que se falar em aplicação irregular e vedada pela legislação.

Da análise

O gestor inicia suas justificativas argumentando que a metodologia adotada na análise do RT, para apurar o resultado financeiro das fontes 604 e 605, contraria o disposto no art. 105 da Lei 4.320/64 e o MCASP 7ª edição. De acordo com a gestora não foram considerados no cálculo os restos a pagar processados e não processados de exercícios anteriores, os rendimentos de aplicação financeira e demais passivos inscritos e consignados, acarretando em distorção no resultado apurado pelo TCEES e impossibilitando a defesa analisar o superávit financeiro com base na metodologia empregada no RT.

Em que pese o gestor ter razão quanto à ausência de determinados indicadores no cálculo da disponibilidade financeira das fontes 604 e 605, é dever do Auditor de Controle Externo, ao se deparar com um indicativo de irregularidade, apontá-lo em sua análise. Para tanto, ele utiliza as informações disponíveis na PCA. No caso em questão, algumas das informações necessárias para realização do cálculo com base na metodologia apresentada no MCASP, não se encontrava disponível no momento da elaboração do RT, por exemplo, o valor dos rendimentos de aplicação financeira dos recursos existentes nas fontes 604 e 605. Mesmo com determinadas limitações como à exemplificada, o Auditor de Controle Externo não deve se furtar de apontar um indicativo de irregularidade.

Cabe destacar que no item ora analisado, o indicativo de irregularidade que ensejou na citação do gestor foram os “indícios de transferência financeira ocorrida da conta de royalties para as demais contas do município”.

(...)

Da análise das informações acima transcritas, conclui-se que a fonte de recursos nº 604 deveria apresentar um superávit financeiro e um saldo em conta bancária próximo a **R\$ 1.289.354,69** (um milhão duzentos e oitenta e nove reais trezentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e nove centavo).

Contudo, só consta do Termo de Verificação de Disponível - TVDISP consolidado o montante de **R\$ 56.041,06** (cinquenta e seis mil quarenta e um reais e seis centavos). Portanto, **há indícios de transferência financeira ocorrida da conta de royalties para as demais contas do município.**

(...)

Da análise das informações acima transcritas, conclui-se que a fonte de recursos nº 605 deveria apresentar um saldo financeiro e um saldo em conta bancária próximo a **R\$ 3.709.316,17** (três milhões setecentos e nove mil trezentos e dezesseis reais e dezessete centavos).

Contudo, só consta do TVDISP consolidado o montante de **R\$ 139.392,23** (cento e trinta e nove mil trezentos e noventa e dois reais e vinte e três centavos). Portanto, **há indícios de transferência financeira ocorrida da conta de royalties para as demais contas do município.**

Verifica-se que o gestor incorreu na irregularidade apontada, haja vista sua própria confissão, corroborada pela documentação enviada na Peça Complementar 574/2019 e 575/2019.

(...)

Ressalta-se que as inconsistências apontadas nas fontes de recursos ocorrem em virtude do município destinar recursos das fontes objeto de análise, para o Fundo Municipal de Saúde, sendo que estas são realizadas através de simples transferências bancárias, creditando os referidos recursos nas contas específicas do referido fundo, sendo as despesas executadas em outras fontes de recursos vinculados de cada Unidade Gestora.

(...)

Observa-se no documento de suporte à defesa, denominado “*extrato bancário – lógica contábil*” (Peça Complementar 574/2019 e 575/2019), que foram transferidos R\$ 1.625836,33 para o Fundo Municipal de Saúde, sendo R\$ 562.822,36 da fonte 604 e R\$ 1.063.013,97 da fonte 605. Para o Fundo Municipal de Assistência Social foi transferido R\$ 10.000,00 provenientes da fonte 604. Além dessas movimentações verifica-se que R\$ 82.000,00, da fonte 604, foi transferido para a conta bancária 9383-1 – FUNDEB e, R\$ 900,00 para o Fundo Municipal dos direitos da Criança e do Adolescente. Por fim, houve transferência de valores da fonte 605 para 604 no valor de R\$ 123.000,00. Abaixo tabela contendo detalhamento.

FONTE 604 - transferido para (em RS)							
Fundo Saúde		Fundo Assis. Social		Fundo Criança e do Adolesc.		Conta FUNDEB – 9383-1	
03/02/2017	60.000,00	19/04/2017	5.000,00	23/10/2017	900,00	23/03/2017	77.000,00
06/02/2017	29.000,00	20/04/2017	2.000,00	----	----	31/05/2017	5.000,00
09/03/2017	10.000,00	28/04/2017	3.000,00	----	----	----	----
13/03/2017	10.000,00	----	----	----	----	----	----
24/03/2017	8.500,00	----	----	----	----	----	----
17/04/2017	9.000,00	----	----	----	----	----	----
25/04/2017	4.000,00	----	----	----	----	----	----
28/04/2017	50.000,00	----	----	----	----	----	----
18/05/2017	5.000,00	----	----	----	----	----	----
22/05/2017	24.000,00	----	----	----	----	----	----
02/06/2017	3.000,00	----	----	----	----	----	----
12/06/2017	20.000,00	----	----	----	----	----	----
26/06/2017	34.000,00	----	----	----	----	----	----
30/06/2017	19.000,00	----	----	----	----	----	----
14/07/2017	30.000,00	----	----	----	----	----	----
18/09/2017	15.000,00	----	----	----	----	----	----
28/09/2017	11.000,00	----	----	----	----	----	----
19/10/2017	13.000,00	----	----	----	----	----	----
23/10/2017	45.000,00	----	----	----	----	----	----
24/11/2017	55.000,00	----	----	----	----	----	----
20/12/2017	20.000,00	----	----	----	----	----	----
21/12/2017	35.000,00	----	----	----	----	----	----
21/12/2017	53.322,36	----	----	----	----	----	----
Total A	562.822,36	Total B	10.000	Total C	900,00	Total D	82.000,00
TOTAL A+B+C+D				R\$ 655.722,36			

FONTE 605 - transferido para (em RS)			
Fundo Saúde		Fonte 604	
03/02/2017	108.000,00	04/04/2017	123.000,00
02/03/2017	137.000,00	----	----
02/05/2017	108.000,00	----	----
02/06/2017	111.000,00	----	----
30/06/2017	106.000,00	----	----
02/08/2017	114.000,00	----	----
04/09/2017	105.000,00	----	----
28/12/2017	274.013,97	----	----
Total A	1.063.013,97	Total B	123.000,00
TOTAL A+B		R\$ 1.625.836,33	

Destaque deve ser dado ao teor do parágrafo único, do art. 8º, da Lei Complementar 101/00, definindo que "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". Portanto, é necessário que haja controle das disponibilidades, por fontes de recursos, como medida basilar a fim de se garantir que não haja déficits ou utilização indevida dos recursos financeiros em objeto diverso daquele a que se vincula.

Diante do exposto, sugere-se **manter** o indicativo de irregularidade apontado no item 4.3.1.1 do RT 532/2018, uma vez que a movimentação não se deu unicamente em conta vinculada, conforme informado pelo próprio gestor, comprometendo a transparência, contrariando as boas práticas de controle, rastreabilidade dos valores e respectiva utilização.

2.4 Divergência entre o somatório do disponível das UGs e o valor evidenciado no termo de verificação das disponibilidades consolidado (item 5.1 do RT nº 532/2018)

Base Legal: Art.101 da Lei 4.320/64.

Dos Fatos:

A análise efetuada no RT 532/2018 constatou que o saldo do disponível constante do termo de verificação consolidado, diverge do somatório das disponibilidades das unidades gestora em **R\$ 92.581,22**, conforme tabela 15.

Tabela 15: Disponibilidades	Em R\$ 1,00
Unidades gestoras	Saldo
Câmara Municipal de Muniz Freire	151.062,05
Fundo Municipal de Saúde de Muniz Freire	3.893.847,34
Fundo Municipal de Assistência Social de Muniz Freire	1.150.059,24
Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Muniz Freire	17.729,20
Prefeitura Municipal de Muniz Freire	1.887.547,61
Total (TVDISP por UG)	7.100.245,44
Total (TVDISP Consolidado)	7.192.826,66
Divergência	92.581,22

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019 e Peça Complementar 576/2019 e 577/2019).

No que se refere à divergência evidenciada entre o Termo de Verificação das Disponibilidades Financeiras apresentado no balanço consolidado do município de Muniz Freire e os valores apurados através do somatório das disponibilidades de cada Unidade Gestora no montante de R\$ 7.100.245,44 (sete milhões, cem mil, duzentos e quarenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos), há de se destacar a divergência apurada se deve ao fato do Termo de Verificação das Disponibilidades Financeiras Consolidado gerado pelo sistema contábil do município de Muniz Freire, ter sido emitido com inconsistência, sendo que os valores apresentados de cada Unidade Gestora refletem, verdadeiramente, a disponibilidade financeira consolidada do município.

Salientamos para os devidos fins que tal fato ocorreu em decorrência da necessidade de adaptação do sistema contábil utilizado pelo município às novas exigências contidas na IN 043/2017, o que ocasionou a divergência na geração das disponibilidades de caixa consolidadas do município através do arquivo digital TVDISP.XML, apesar desta inexistir.

Ressaltamos que a divergência em questão se deve única e exclusivamente à inconsistência na consolidação das disponibilidades financeiras da Câmara Municipal, sendo que esta encontra-se devidamente sanada, conforme podemos constatar do Termo de Verificação das Disponibilidade Financeiras em anexo (*DOC-005*).

Objetivando sanarmos os fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, estamos enviando anexo a estas justificativas, termo de verificação das disponibilidades bancárias consolidado (*DOC-005*), ratificando a exatidão dos saldos bancários/contábil com o valor de R\$ 7.100.245,44 (sete milhões, cem mil, duzentos e quarenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos) apresentado no Termo de Disponibilidade Bancária, inexistindo divergência entre ambos os demonstrativos, conforme a seguir:

Unidades gestoras	Saldo
Câmara Municipal de Muniz Freire	151.062,05
Fundo Municipal de Saúde de Muniz Freire	3.893.847,34
Fundo Municipal de Assistência Social de Muniz Freire	1.150.059,24
Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Muniz Freire	17.729,20
Prefeitura Municipal de Muniz Freire	1.887.547,61
Total (TVDISP por UG)	7.100.245,44
Total (TVDISP Consolidado)	7.100.245,44
Divergência	0,00

Da análise

O gestor argumenta que, devido a necessidade de adaptação do sistema contábil utilizado pelo município às novas exigências contidas na IN TCEES 43/2017, o Termo de Verificação das Disponibilidades Financeiras Consolidado foi gerado com erro. Esclarece ainda que a divergência se deve única e exclusivamente à inconsistência na consolidação das disponibilidades da Câmara Municipal. Com o intuito de sanar a divergência foi encaminhado novo Termo de Verificação.

Constata-se que de fato a divergência ocorreu justamente na consolidação Unidade Gestora Câmara Municipal, estando as Unidades Gestoras do Poder Executivo sem inconsistências.

Considerando-se que o Termo de verificação de disponibilidades – TVDISP é um instrumento acessório, cuja divergência não causou prejuízo à análise das contas, e considerando que as justificativas apresentadas pelo gestor foram suficientes para elucidar os fatos, sugere-se **afastar** o indicativo de irregularidade apontado no item 5.1 do RT 532/2018.

2.5 Divergência entre o saldo da dívida fluante e o saldo do passivo financeiro evidenciado no balanço patrimonial (Item 6.1 do RT nº 532/2018)

Base Legal: Artigos. 85, 89, 100, 101 e 105 da Lei Federal 4320/1964.

Dos Fatos:

A análise efetuada no RT 532/2018 constatou divergência no passivo financeiro, quando comparado o valor registrado no Balanço Patrimonial com aquele registrado no Demonstrativo da Dívida Flutuante, conforme tabela 20.

Tabela 20: Passivo Financeiro Em R\$ 1,00

Demonstrativo	Valor
Balanço Patrimonial (I)	7.095.323,63
Demonstrativo da Dívida Flutuante (II)	1.569.427,43
Divergência (I - II)	5.525.896,20

Fonte: Processo TC 3.910/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019 e Peça Complementar 578/2019 e 579/2018).

A respeitável equipe técnica desse Egrégio Tribunal de Contas relatou, com muita propriedade, que o arquivo estruturado (XML) do

Ressaltamos para os devido fins que tal inconsistência se deve ao fato do exercício de 2017 ter sido o primeiro exercício de envio obrigatório do Demonstrativo da Dívida Flutuante através de arquivo estruturado (XML), onde a adaptação do sistema contábil às novas exigências do TCEES, foi realizada com inconsistência, haja vista que os restos a pagar processado não foram evidenciados no Demonstrativo da Dívida Flutuante.

Diante do exposto e objetivando sanarmos os fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, entramos em contato com a empresa responsável pela manutenção do sistema contábil utilizado pelo município, para proceder a correção do demonstrativo em questão, fato este que podemos constatar através da apresentação do Demonstrativo da Dívida Flutuante (DOC-006) que ora apresentamos em total conformidade com os valores evidenciados no balanço patrimonial e demais demonstrativos contábeis, sanando definitivamente os fatos e motivos que ensejaram a presente citação.

Da análise

O gestor esclarece que, a divergência se deve ao fato de o exercício de 2017 ter sido o primeiro exercício de envio obrigatório do Demonstrativo da Dívida Flutuante na "forma estruturada". Devido a este fato a adaptação do sistema contábil às novas exigências do TCEES foi realizada de forma falha. Com o intuito de demonstrar que a divergência não existe, o gestor enviou Demonstrativo da Dívida Flutuante gerado a partir do sistema contábil do município.

Analisando-se este demonstrativo e comparando-o com os registros contábeis existentes no Balancete de Verificação (arquivo BALVERF), constata-se que de fato não há divergência no passivo financeiro.

Desta forma, sugere-se **afastar** o indicativo de irregularidade apontado no item 6.1 do RT 532/2018.

2.6 Divergência quanto ao saldo do Patrimônio Líquido do exercício (Item 6.2 do RT nº 532/2018)

Base Legal: artigos 85, 89, 100, 101 e 105, da lei federal 4.320/1964.

Dos Fatos

A análise efetuada no RT 532/2018 constatou divergência no valor do Patrimônio Líquido, quando comparado o valor registrado no Balanço Patrimonial com aquele registrado na Demonstração das Variações Patrimoniais, conforme tabela 21.

Líquido evidenciado no Balanço Patrimonial, com aquele registrado na Demonstração das Variações Patrimoniais.

Diante do exposto, sugere-se **afastar** o indicativo de irregularidade apontado no item 6.2 do RT 532/2018.

2.7 Déficit financeiro em diversas fontes de recursos (item 6.3 do RT 532/2018)

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

Dos Fatos:

A análise efetuada no RT 532/2018 apurou a existência, no Anexo do Balanço Patrimonial, de déficit financeiro em diversas fontes de recursos sendo que a fonte de recursos ordinários não possuía resultado positivo suficiente para a cobertura.

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R\$)
MDE	- 193.371,95
FUNDEB (40%)	- 613.251,08
FUNDEB – PAGTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO (60%)	- 1.682.365,84
RECURSOS DO FNDE – SALÁRIO EDUCAÇÃO	- 6.625,69
RECURSOS ORDINARIOS (PRÓPRIOS)	- 1.128.337,64

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019 e Peça Complementar 571/2019 e 572/2019).

Inicialmente, não poderíamos deixar de evidenciar que os valores do superávit financeiro apresentados através no "balanço patrimonial", foram gerados de forma consistente em relação aos demais demonstrativos integrantes da Prestação de Contas Anual de 2017 e de forma compatível com os valores apresentados no demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar (**DOC-003**), conforme relatado no item 4.3.1.1 do relatório técnico em questão.

Ocorre que um dos principais fatores que contribuíram para que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire gerasse déficit financeiro em diversas fontes de recursos sem cobertura financeira na fonte de recursos ordinários para supri-las, se deve ao fato do município ter contraído despesas de natureza essencial, de caráter continuado e com previsão plurianual para o exercício em análise, que dada a essencialidade de sua contratação, não poderiam deixar de serem assumidas pelo município, pois gerariam um verdadeiro colapso nas áreas da saúde, educação e assistência social do município.

O segundo ponto considerado decisivo para a geração do déficit em questão, está atrelado ao fato de que a arrecadação realizada em 2017 foi de tão somente 93,55% da meta prevista, que associada ao excesso de gasto com pessoal gerado em decorrência da desastrosa medida adotada em gestões anteriores de municipalizar as escolas estaduais, elevando os gastos com FUNDEB do município a patamares insustentáveis, resultaram na geração do déficit orçamentário em questão, agravando ainda mais a situação financeira do município, dada a inexistência de superávit financeiro advindo do exercício anterior capaz de suportar o déficit orçamentário gerado no exercício em análise.

Apesar da ocorrência de déficit financeiro no exercício de 2017, não poderíamos deixar de destacar que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire não mediu esforços no sentido de equacionar os gastos à realidade de arrecadação, através da adoção de medidas objetivando a contenção de gastos com vistas ao encerramento do exercício financeiro de 2017 em cumprimento ao equilíbrio fiscal preconizado pela LRF.

Isto posto, requeremos desse Egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, uma vez que o déficit financeiro apurado, é decorrente, principalmente, do agravamento da crise econômica de 2015, 2016 que produziu reflexos também para 2017, e da desastrosa decisão adotada em gestões anteriores, de municipalizar escolas que eram do estado, uma vez que os recursos recebidos a título de FUNDEB são insuficientes para quitarmos sequer a folha de pagamento dos profissionais do magistério, fazendo com que o município consuma 100% dos recursos recebidos do FUNDEB com pagamento de professores, necessitando ainda, canalizar mais 22,69% de recursos próprios do MDE para quitação da folha do magistério, conforme constatado através do "APENDICE D" do relatório técnico em questão.

Da análise

O gestor argumenta que dois fatores foram os principais causadores do déficit financeiro nas diversas fontes de recursos, inclusive na fonte ordinária. O primeiro fator, o fato de o município ter contraído despesas de caráter essencial e continuado com previsão plurianual, que dada à essencialidade de sua contratação, não poderia deixar de ser assumida pelo município. O segundo, ao fato da arrecadação realizada em 2017 ter sido de somente 93,55% da receita prevista, associada ao gasto de pessoal.

Quanto ao primeiro fator alegado pelo gestor, consultando-se o sistema CidadES, prestações de contas bimestrais de 2017, constata-se que a despeito das dificuldades financeiras do município, foram dispendidos

recursos públicos em despesas não essenciais. Abaixo algumas dessas despesas.

Objeto	Valor	Contratado	Fonte de recursos	Empenho	Data
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição, durante a realização da feira	R\$ 500,00	Cristiano Correla da Costa	000	0426/2017	22/02/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição, durante a realização da feira	R\$ 500,00	Juarez Reis Couto	000	0427/2017	22/02/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição, durante a realização da feira	R\$ 500,00	Adriano Felipe Tiburcio	000	0624/2017	10/03/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição, durante a realização da feira	R\$ 500,00	Leonardo Luiz Zagoto	000	884/2017	05/04/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição, durante a realização da feira	R\$ 500,00	Heider Chaves Rabelo	000	1290/2017	10/05/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição, durante a realização da feira	R\$ 500,00	Adriano Felipe Tiburcio	000	1583/2017	08/06/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyuceo Santos no dia 28/07/2017	R\$ 700,00	Cristiano Correla da Costa	000	1918/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyuceo Santos no dia 28/07/2017	R\$ 700,00	Ralson Botelho	000	1919/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no encontro dos Munitz Frelenses Ausentes no Campestre	R\$ 450,00	Heider Chaves Rabelo	000	1920/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyuceo Santos" no dia 29/07/2017	R\$ 700,00	Flavio Luiz Guizzardi	000	1921/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyuceo Santos" no dia 29/07/2017	R\$ 700,00	Diones Ribeiro	000	1922/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyuceo Santos" no dia 29/07/2017	R\$ 1.600,00	Luana de Souza Oliveira	000	1923/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyuceo Santos" no dia 30/07/2017	R\$ 700,00	João Batista da Rocha	000	1924/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyuceo Santos" no dia 30/07/2017	R\$ 700,00	Flavio Luiz Guizzardi	000	1921/2017	12/07/2017
Prestação de serviços para confecção de troféus para os participantes da corrida rústica	R\$ 500,00	A S Informática LTDA	000	1938/2017	18/07/2017
Prestação de serviços de locação de palco e equipamentos de iluminação e sonorização	R\$ 7.500,00	Jonas Elqueiras da Silva ME	000	1958/2017	25/07/2017
Premiação de 3º lugar no concurso de música realizado durante os festejos de comemoração ao 126º	R\$ 300,00	Weraldo Beline Ferreira	000	2151/2017	01/08/2017

aniversario					
Premiação de 3º lugar feminino na corrida rústica realizadas no dia 29/07/2017, durante os festejos	R\$ 50,00	Fernanda Apolinário Torres	000	2154/2017	01/08/2017
Premiação de 2º lugar no concurso de música realizado durante os festejos de comemoração ao 126º aniversario	R\$ 400,00	Rafael Felix Afonso	000	2156/2017	01/08/2017
Premiação de 1º lugar feminino na corrida rústica realizadas no dia 29/07/2017, durante os festejos	R\$ 150,00	Marina Aparecida da Silva	000	2157/2017	01/08/2017
Premiação de 1º lugar masculino na corrida rústica realizadas no dia 29/07/2017, durante os festejos	R\$ 150,00	Roberto Leite Baptista da Silva	000	2158/2017	01/08/2017
Premiação de 2º lugar masculino na corrida rústica realizadas no dia 29/07/2017, durante os festejos	R\$ 100,00	Luan Caçador	000	2159/2017	01/08/2017
Premiação de 3º lugar masculino na corrida rústica realizadas no dia 29/07/2017, durante os festejos	R\$ 50,00	Luan Ribeiro Mota	000	2159/2017	01/08/2017
Premiação de 4º lugar no concurso de música realizado durante os festejos de comemoração ao 126º aniversario	R\$ 200,00	Kalebe Silva Martins	000	2162/2017	01/08/2017
Premiação de 5º lugar no concurso de música realizado durante os festejos de comemoração ao 126º aniversario	R\$ 100,00	Renata da Cruz Louzada	000	2163/2017	01/08/2017
Premiação de 1º lugar no concurso de música realizado durante os festejos de comemoração ao 126º aniversario	R\$ 500,00	Pedro Paulo Nôia	000	2164/2017	01/08/2017
Premiação de 2º lugar na categoria 40KG do concurso leiteiro realizado durante os festejos de comemoração	R\$ 400,00	João Batista de Souza	000	2182/2017	04/08/2017
Premiação de 1º lugar na categoria 40kg do concurso leiteiro realizado durante os festejos de comemoração	R\$ 2.650,00	Rubner Alves Tristão	000	2187/2017	04/08/2017
Premiação de 1º lugar na categoria 50kg do concurso leiteiro realizado durante os festejos de comemoração	R\$ 3.300,00	Weverton Machado Bastos	000	2188/2017	04/08/2017
Premiação de 2º lugar na categoria 50kg do concurso leiteiro realizado durante os festejos de comemoração	R\$ 1.650,00	Euzélio Carrato	000	2189/2017	04/08/2017
Aquisição de material pirotécnico na praça divino espírito santo em razão dos festejos do re.	R\$ 1.748,00	Brasil Pirotecnia e Eventos LTDA	000	2482/2017	15/12/2017
Premiação de 1º colocado na categoria de 40kg do concurso leiteiro ocorrido na 5ª festa do leite	R\$ 2.500,00	Hudson Cardoso da Hora	000	2491/2017	13/09/2017
Premiação de 1º colocado na categoria de 30kg do concurso leiteiro ocorrido na 5ª festa do leite	R\$ 2.500,00	Lucas Bastos Borel	000	2492/2017	13/09/2017
Contratação de show musical artístico para apresentação na praça divino espírito santo em razão	R\$ 4.500,00	Mateus Rocha Ferreira	000	3256/2017	18/12/2017
Premiação para o 2º lugar no 10º concurso de cafés de qualidade de muniz freire 2017	R\$ 2.000,00	Sebastião Cauludo	000	3276/2017	26/12/2017
Premiação para o 1º lugar no 10º concurso de cafés de qualidade de muniz freire 2017	R\$ 3.000,00	Jose Louir Valari	000	3278/2017	26/12/2017

Com relação à alegação de que a receita realizada ficou abaixo da meta prevista, caberia ao gestor, com o intuito de adequar as despesas a esta queda, adotar o caminho proposto, por exemplo, no art. 9º da LRF. Deveria ter determinado limitação de empenhos, assim que fosse verificado que a previsão de receita não se concretizaria. Entretanto, o que se verifica na tabela acima foi que o município utilizou recursos públicos na execução de despesas não essenciais.

Também cabe destacar que a execução orçamentária do município apresentou déficit no valor de R\$ 982.965,90, conforme relatado no item 2.2 desta instrução, o que demonstra a ausência de ação planejada para prevenir riscos e corrigir desvios, como a queda de arrecadação, que afetam o equilíbrio das contas públicas. Uma das consequências desta ausência de controle desencadeia na irregularidade relatada no item 2.3 desta instrução, ou seja, na transferência irregular de recursos legalmente vinculados às fontes de royalties de petróleo, para pagamento de despesas executadas em outras fontes de recursos vinculadas.

Diante do exposto, sugere-se **manter** o indicativo de irregularidade apontado no item 6.3 do RT 532/2018.

2.8. Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município. (Item 6.4 do RT nº 532/2018)

Base Legal: Normas Brasileiras de Contabilidade.

Dos Fatos:

A análise efetuada no RT 532/2018 verificou que o município empenhou e liquidou o valor de R\$ 2.138.159,70 em aposentadorias e pensões pertinentes à previdência municipal. Entretanto não há, na rubrica provisão matemática previdenciária a longo prazo, o reconhecimento contábil do passivo pertinente à reserva matemática previdenciária, o que contraria as normas contábeis em vigor.

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019 e Peça Complementar 582/2019 e 583/2019).

Conforme fora devidamente relatado pelo técnico subscritor do respeitável relatório técnico contábil em questão, o município de Muniz Freire, atualmente, não possui Regime Próprio de Previdência Social. Portanto, os valores que estão sendo pagos pelo município de aposentadorias e pensões, se refere aos servidores que prestaram serviços para o município em administrações anteriores, cuja obrigação de pagamento ficou a cargo do município efetuar o recolhimento.

Tal situação ocorreu em virtude do município ter instituído o "Serviço Municipal de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Muniz Freire" através da Lei Municipal nº. 1.425/97, regulamentado pela Portaria nº. 4.992 de 05 de fevereiro de 1999 e que após alguns meses de funcionamento, foi extinto através da Lei Municipal nº. 1.517 de 23 de junho de 1999, que em seu art. 4º estabeleceu:

Art. 4º- O município assumirá integralmente a responsabilidade pelo pagamento dos benefícios

concedidos durante a sua vigência, bem como daqueles cujos requisitos necessários à sua concessão foram implementados anteriormente à extinção do SEPAM/JOMA.

Diante do exposto, requeremos deste egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, dada a impossibilidade de se efetuar o registro contábil de reserva matemática em decorrência da extinção do Regime Próprio de Previdência Municipal ocorrido através da Lei Municipal nº. 1.517/99 (*DOC-008*), sendo que os referidos pagamentos objeto de citação, são de responsabilidade única e exclusiva do município, haja vista ausência de contribuição realizada ao Regime Geral de Previdência.

Da análise

O gestor esclarece que o município não possui mais Regime Próprio de Previdência Social e os valores que estão sendo pagos, a título de aposentadorias e pensões, referem-se às despesas assumidas de servidores que prestaram serviços para o município em administrações anteriores, cuja obrigação de pagamento ficou a cargo do município.

Ressalta-se que o Regime Próprio de Previdência não se extingue simplesmente pela previsão expressa na lei. Na verdade, a partir dessa previsão legal, ele entra em processo de extinção; normalmente possuirá servidores já aposentados e também pensionistas, cujos pagamentos dos proventos continuarão sendo de responsabilidade do próprio RPPS, assim como servidores que já tenham implementado os requisitos necessários à obtenção de seus benefícios, cuja concessão e pagamento dos proventos também são de responsabilidade do RPPS. Desta forma o RPPS entra em processo de extinção, sendo responsável pelo pagamento dos proventos aos seus inativos e pensionistas até o falecimento do último desses, ainda que custeado com recursos do tesouro, quando então se dará a extinção definitiva do RPPS.

Entende-se, portanto, que o Regime Próprio de Previdência do Município de Muniz Freire não está *extinto*, mas sim, em *extinção*. Estando o Ente responsável pelo pagamento dos benefícios previdenciários já concedidos, e aqueles para os quais restou configurado o direito adquirido.

Sendo assim, o Ente deve contabilizar as receitas e despesas decorrentes de tais benefícios, bem como, atender às demais regras do Registro Contábil impostas aos regimes próprios de previdência, incluindo o reconhecimento das provisões matemáticas decorrentes dos benefícios previdenciários já concedidos, e daqueles para os quais foram implementados os requisitos necessários à sua concessão.

A Orientação Normativa SPS nº 02/2009 trata da Contabilidade, em seu Capítulo III Seção IV – Da Escrituração Contábil, onde estabelece, entre outras orientações, **que a escrituração contábil do RPPS, ainda que em extinção, deverá ser distinta da mantida pelo ente federativo, inclusive quanto às rubricas destacadas no orçamento para pagamento de benefícios, e obedecer às normas e princípios contábeis e ao disposto na Portaria MPS 916/2003 e atualizações.** (Grifos da ITC)

A contabilização da Provisão Matemática Previdenciária, nomenclatura contábil do passivo atuarial, encontra-se em perfeita consonância com o disposto na Norma Internacional de Contabilidade – NIC nº 19, que regulamenta o registro contábil das Provisões, Passivos e Ativos Contingentes, reconhecendo como provisões aquelas obrigações que provêm de fatos passados existentes independentemente de ações futuras

da entidade, esclarecendo que para que um passivo cumpra com os requisitos para o seu reconhecimento deve existir não só uma obrigação presente, mas também a probabilidade de saída de recursos para honrar essa obrigação, como é o caso da Provisão Matemática Previdenciária dos RPPS, que representa o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente, em determinada data, a valor presente. O registro contábil da Provisão Matemática Previdenciária também é respaldado pelos Princípios Fundamentais de Contabilidade da Prudência, Competência e Oportunidade.

Diante do exposto, sugere-se **manter** o indicativo de irregularidade apontado no item 6.4 do RT 532/2018.

2.9 Resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no balanço patrimonial é inconsistente em relação aos demais demonstrativos contábeis (relação de restos a pagar, ativo financeiro, termo de verificação de caixa) (Item 6.5 do RT nº 532/2018)

Base Legal: artigos 83, 84 e 89 da Lei Federal nº 4.320/64.

Dos Fatos:

A análise efetuada no RT 532/2018 verificou incompatibilidade no resultado financeiro das fontes de recursos a seguir:

Fonte de Recurso	Resultado Financeiro	Disp. Líq. Caixa
Saúde - Recursos SUS	1.470.003,30	3.038.584,92
Não vinculadas	-1.128.337,64	-898.589,16

Este resultado é inconsistente com o apurado por este TCEES, por meio do Anexo 5 da RGF, tabela 28 do RT, tendo como base o Termo de Verificação de Disponibilidades, Relação de Restos a Pagar e Demonstração da Dívida Flutuante. Embora o conceito utilizado na elaboração do Anexo 5 seja diferente do utilizado na apuração do resultado financeiro, foi possível identificar a incoerência.

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019 e Peça Complementar 571/2018, 572/2018, 584/2019 a 587/2019).

Preliminarmente, há de se destacar que apesar da estreita conformidade de valores que devem conter o "demonstrativo do superávit/déficit financeiro" anexo ao Balanço Patrimonial, e o "demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar" do anexo 5 da RGF, os valores de ambos os demonstrativos não deve, necessariamente, apresentar resultados idênticos, apesar de em

alguns casos, isso vir a ocorrer, tendo em vista os fatos que passaremos a relatar:

Inicialmente, tanto o ativo financeiro quanto o passivo financeiro, são um dos componentes do balanço patrimonial, estabelecidos no art. 105 da Lei Federal nº. 4.320/64, componentes estes indispensáveis para a apuração do superávit financeiro do exercício, utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais suplementares, conforme disposto no art. 43 da Lei Federal nº. 4.320/64, senão vejamos:

"Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

- I - O Ativo Financeiro;*
- II - O Ativo Permanente;*
- III - O Passivo Financeiro;*
- IV - O Passivo Permanente;*
- V - O Saldo Patrimonial;*
- VI - As Contas de Compensação.*

§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e

§ 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outros pagamentos independentam de autorização orçamentária.

§ 4º O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate."

Assim, as contas do ativo e passivo são diferenciadas umas das outras por um atributo específico que permita atender o critério da Lei, permitindo separar o ativo e passivo em financeiro e permanente, uma vez que todos os lançamentos e o plano de contas, são acompanhados do atributo "F" ou "P", indicando se a conta é financeira ou permanente, haja vista que na composição do balanço patrimonial, não é possível ser identificado o grupo de contas do ativo e passivo financeiro, mas sim o ativo e passivo circulante e não circulante.

O grupo de contas do Passivo Circulante e Passivo não Circulante não contemplam as despesas que ainda **não passaram pelo estágio da liquidação da despesa**, o que dificulta a apuração do superávit

financeiro simplesmente através da identificação das contas dos grupos 1 e 2 com atributo "F", fazendo-se necessário a inclusão no computo de apuração do superávit financeiro, das despesas empenhadas a liquidar, objetivando atender plenamente o disposto no art. 58 da Lei Federal 4.320/64, conforme a seguir:

"Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição."

Desta forma, o saldo apurado no "demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar", após a inscrição em restos a pagar não processados, **não deve, necessariamente, apresentar o mesmo resultado do superávit/déficit evidenciado no balanço patrimonial, apesar do resultado de ambos serem muito próximo e em alguns casos, até mesmo coincidentes.**

A diferença que eventualmente existirá entre o "demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar" após a inscrição em restos a pagar não processados e o "superávit/déficit financeiro" do balanço patrimonial, será relativo às demais contas do ativo circulante com atributo "financeiro" que não fazem parte do demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar.

Assim, no que se refere ao resultado comparativo entre ambos os relatórios, existirá uma divergência decorrente dos créditos de curto prazo a receber, que em sua grande maioria, se referem ao salário família e salário maternidade.

No que diz respeito aos valores apresentados através do "demonstrativo do superávit/déficit financeiro" anexo ao balanço patrimonial, há de se destacar que os referidos valores foram gerados de forma consistente pelo sistema contábil utilizado pelo município e em total compatibilidade com os valores apresentados através do demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar que ora apresentamos (**DOC-003**).

Além do exposto, há de se considerar que os valores apresentados na "tabela 28" na coluna "demais obrigações patronais" não refletem a totalidade dos passivos consignados constantes do demonstrativo da dívida flutuante (**DOC-009**), bem como a disponibilidade de caixa não representa os valores considerados no superávit financeiro apurado, conforme relatado no item 5.1 do relatório técnico em questão, uma vez que os valores apresentados pelo TCEES divergem da totalidade da disponibilidade financeira consolidada do município, além de não ser considerado no superávit do balanço patrimonial, as contas do ativo realizável, tais como salário família e salário maternidade, o qual apuramos os valores apresentados no "demonstrativo de

disponibilidade de caixa e dos restos a pagar" (DOC-003) e no "demonstrativo do superávit/déficit financeiro" anexo ao "balanço patrimonial".

Diante do exposto, podemos constatar que a divergência de valores existentes entre o demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar, e o superávit financeiro apurado no balanço patrimonial, se deve, única e exclusivamente, aos **créditos a receber que fazem parte do ativo circulante consolidado do município**, e que conseqüentemente, compõem o superávit financeiro do exercício e não integram o demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar, conforme demonstrativo dos créditos a receber de curto prazo em anexo (DOC-010), a seguir apresentados:

 PREFEITURA MUNICIPAL DE MUNIZ FREIRE CONSOLIDADO ESPIRITO SANTO 27.165.687/0001-71 ANEXO XVII - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS A RECEBER BALANÇO - EXERCÍCIO DE 2017							
Código	Descrição	Saldo Anterior	Movimentação				Saldo Atual
			Empenho	Cancelamento	Inscrição	Ruça	
REALIZÁVEL							
1132110000	INSS A COMPENSAR	77.493,88					77.493,88
1136100000	CRÉDITOS A RECEBER POR REEMBOLSO DE SALÁRIO-FAMÍLIA PAGO	3.786,01	520,55	576,87	28.505,44	18.271,16	5.961,97
1136199999	CRÉDITOS A RECEBER POR REEMBOLSO DE SALÁRIO-MATERNIDADE PAGO	7.865,79	31.497,19	31.497,19	252.016,78	247.871,87	12.129,10
TOTAL - REALIZÁVEL:		89.145,68	32.817,74	32.874,06	272.518,92	266.142,23	95.598,95
TOTAL - CRÉDITOS A RECEBER:		89.145,68	32.817,74	32.874,06	272.518,92	266.142,23	95.598,95

Neste sentido, os créditos a receber de curto prazo não fazem parte do conceito de disponibilidade de caixa, conforme estabelece o MDF - Manual de Demonstrativos Fiscais da 7ª edição do STN, página 611, a seguir:

"04.05.02 CONCEITO

04.05.02.01 Disponibilidade de Caixa

A **disponibilidade de caixa bruta** é composta, basicamente, por ativos de alta liquidez como Caixa, Bancos, Aplicações Financeiras e Outras Disponibilidades Financeiras. Por outro lado, as obrigações financeiras representam os compromissos assumidos com os fornecedores e prestadores de serviço, incluídos os depósitos de diversas origens. Da disponibilidade bruta, são **deduzidos** os recursos de terceiros, como depósitos e consignações, os Restos a Pagar Processados, e os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores, dentre outros. Vale ressaltar que não são deduzidas somente despesas do ponto de vista contábil, mas sim obrigações fiscais. Dessa forma, os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores são também deduzidos.⁵⁷⁴

As disponibilidades de caixa da **União** serão depositadas no Banco Central; as dos **Estados, do Distrito Federal,**

dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.575”

Diante do exposto, requeremos desse Egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, tendo em vista que a divergência entre anexo 5 da RGF (DOC-003) e o superávit/financeiro do balanço patrimonial, **refere-se aos créditos a receber de curto prazo que fazem parte do ativo circulante consolidado do município, e não da disponibilidade financeira**, conforme definido no MDF - Manual de Demonstrativos Fiscais da 7ª edição do STN.

Da Análise

O gestor inicialmente apresenta as diferenças conceituais quanto aos valores dos saldos apresentados no demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar e no anexo do balanço patrimonial.

Cabe esclarecer que os conceitos de resultado financeiro e de disponibilidade de caixa líquida divergem, mas é possível, por meio do comparativo entre o anexo 5 do relatório de gestão fiscal e o anexo ao balanço patrimonial identificar discrepâncias na evidenciação do resultado financeiro, tendo em vista que a área técnica desta Corte apurou a disponibilidade líquida de caixa, tabela 28 do RT.

Segundo suas alegações, argumenta que alguns valores apresentados pelo TCEES na tabela 28 estão inconsistentes, dentre eles a disponibilidade de caixa que não considera o superávit financeiro apurado no item 5.1 do RT e, os passivos consignados que não refletem a totalidade da dívida flutuante.

Primeiramente cabe esclarecer que a tabela 28 foi elaborada com base nas informações constantes nos demonstrativos encaminhados na PCA. Portanto, as eventuais divergências existentes na tabela são decorrentes da ausência de fidedignidade das informações apresentadas pelo gestor na PCA.

É oportuno ressaltar que uma das características qualitativas que se requer da informação contábil, é a representação fidedigna, pois para ser útil como informação contábil, ela deve representar fidedignamente os fenômenos econômicos e outros a que se pretenda representar, sendo alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material.

Em que pese o Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro encaminhado na PCA não apresentar fidedignidade nas informações, verifica-se que o gestor encaminhou novos demonstrativos com as distorções corrigidas. Considerando que nos itens 2.4 e 2.5 desta instrução esses novos demonstrativos já haviam sido objeto de análise e que as justificativas foram acolhidas, sugere-se **afastar** o indicativo de irregularidade apontado no item 6.5 do RT 532/2018.

2.10 Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal – Poder Executivo e consolidado (Item 6.1.1 do RT nº 532/2018)

Base Legal: alínea b, inciso III, do Artigo 20, 22 e 23 da LC 101/2000.

Dos Fatos:

A análise efetuada no RT 532/2018 verificou descumprimento do limite legal com despesas de pessoal, conforme transcrição:

De acordo com a tabela 22 deste Relatório Técnico, verificou-se que o Poder Executivo canalizou em despesa de pessoal e encargos sociais o montante de **R\$30.466.946,86** (trinta milhões quatrocentos e sessenta e seis mil novecentos e quarenta e seis reais e oitenta e seis centavos), resultando, numa aplicação de **60,91%** (sessenta vírgula noventa e um pontos percentuais) em relação à receita corrente líquida apurada para o exercício (**R\$ 50.018.990,77**).

Descrição	Valor
Receita Corrente Líquida Ajustada – RCL Ajustada	50.018.990,77
Despesa Total com Pessoal – DTP	30.466.946,86
% Apurado (DTP / RCL Ajustada)	60,91

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Conclui-se, portanto, que o Poder Executivo descumpriu o limite legal de 54% estabelecido no artigo 20, inciso III, alínea “b” da Lei Complementar nº 101/00, excedendo-o em R\$ 3.568.946,36.

Foram emitidos pareceres de alerta ao responsável no 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2017, conforme processos TCEES 4.721/2017, 8.753/2017 e 2.752/2018.

Assim, consultaram-se os dados declaratórios encaminhados via sistema

LRFWEB, no período de 2012 a 2017, e verificou-se os seguintes

resultados:

Período	Desp. Pessoal	RCL	%
1º Quadrimestre/2012	20.528.769,92	41.275.812,46	49,74
2º Quadrimestre/2012	22.867.195,05	42.303.514,78	54,06
3º Quadrimestre/2012	24.190.545,99	43.087.017,43	56,14
1º Quadrimestre/2013	25.616.208,06	43.798.310,02	58,49
2º Quadrimestre/2013	25.457.348,46	43.754.121,52	58,18
3º Quadrimestre/2013	26.596.975,24	44.646.581,09	59,57
1º Quadrimestre/2014	27.411.289,42	45.803.427,62	59,85
2º Quadrimestre/2014	27.931.332,13	46.369.065,08	60,24
3º Quadrimestre/2014	27.887.843,18	46.023.697,15	60,59
1º Quadrimestre/2015	27.821.087,43	40.828.263,16	68,14
2º Quadrimestre/2015	28.381.950,61	45.367.341,14	62,56
3º Quadrimestre/2015	28.742.411,66	45.481.343,07	63,20
1º Quadrimestre/2016	28.608.694,49	44.771.857,23	63,90
2º Quadrimestre/2016	28.644.661,69	46.035.581,54	62,22
3º Quadrimestre/2016	29.280.798,29	47.614.540,62	61,50
1º Quadrimestre/2017	29.863.205,43	50.143.194,01	59,56
2º Quadrimestre/2017	29.222.803,14	50.029.920,99	59,81
3º Quadrimestre/2017	30.466.946,86	50.018.990,77	60,91*

Fonte: LRF-Web

* Fonte: processo TCEES 3.715/2018.

Da análise da tabela acima, constata-se que o limite da despesa com pessoal do Poder Executivo extrapolou o limite legal, de 54%, já no segundo quadrimestre de 2012.

Nesse sentido, assim determina a Lei de Responsabilidade Fiscal em seu artigo 23, abaixo transcrito:

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.

Logo, verifica-se que o Município deveria ter reduzido o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, ou seja, até o final do 1º quadrimestre do exercício de 2013. Entretanto, não é isso o que se verifica, pois ao analisar os dados da tabela acima, observa-se que o gasto com pessoal continuou crescendo, fechando o exercício de 2017 com um percentual de **60,91%**, conforme apurado por esta Corte de Contas.

Ademais, é importante destacar que o descumprimento da despesa com pessoal sujeita o responsável às penalidades previstas na Lei 10.028/2000, às quais competem ao TCEES:

Art. 5º Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:

I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei;

II – propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei;

III – deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei;

IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.

§ 1º A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.

§ 2º A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida. (grifo nosso).

Por todo o exposto, considerando que a presente irregularidade já fora apontada na análise das Prestações de Contas Anual dos exercícios de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016, e até o presente exercício as despesas com pessoal não foram reconduzidas aos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal, opina-se no sentido de **citar** o gestor responsável a fim de apresentar as justificativas que julgar necessárias.

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019)

É bem verdade que um dos maiores desafios dos gestores públicos, está na capacidade de gerir e controlar gastos com pessoal. Um dos fatores que vem dificultando tal controle, está atrelado ao baixo crescimento das receitas municipais e ao elevado índice de reajustes pleiteados pelos sindicatos, que na maioria dos casos, são requeridos com base no IPCA e no reajuste do Piso Nacional de determinadas categorias, conforme ocorre com o piso nacional dos profissionais do magistério, onde o crescimento das receitas não acompanha tais acréscimos na mesma proporção, ocasionando o desequilíbrio fiscal no tocante ao gasto com pessoal.

No caso específico do município de Muniz Freire, um dos fatores que vem contribuindo negativamente para o aumento do índice de gasto com pessoal, está relacionado ao elevado gasto realizado com os profissionais do magistério do município, pois se o município estivesse aplicando 60% dos recursos recebidos do FUNDEB com o pagamento dos profissionais do magistério no exercício de 2017, iria obter uma redução de R\$ 4.237.431,57 (quatro milhões, duzentos e trinta e sete mil, quatrocentos e trinta e um reais e cinquenta e sete centavos), de acordo com o demonstrativo de Gasto com Educação do 6º bimestre de 2017 apurado pelo TCEES no processo em questão, através do "APENDICE D", haja vista que os restos a pagar cancelados no montante de R\$ 1.632.883,67 (um milhão, seiscentos e trinta e dois mil, oitocentos e oitenta e três reais e sessenta e sete centavos) que foram deduzidos do montante da despesa liquidada no exercício, não devem ser considerados na apuração do exercício corrente, haja vista que já foram objeto de dedução na apuração do gasto com educação e do FUNDEB no exercício de 2016, não devendo, portanto, uma mesma despesa prejudicar o índice de gasto com educação de dois exercícios, senão vejamos:

APÊNDICE - D

DESCRIÇÃO	Valor
a) Receita do FUNDEB	8.673.778,69
b) Rendimento de Aplicação Financeira do FUNDEB	10.255,28
c) Total das Receitas do Fundeb (c=a+b)	8.684.033,97
d) Valor aplicado - Magistério 60%	10.996.831,28
e) RP inscritos sem disponibilidade (Fundeb 60%)	(1.548.979,33)
f) Cancelamento de RPP fundeb 60% <i>(Não consideramos o valor de R\$ 1.632.883,67 haja vista que estes já foram expurgados da apuração de 2016, não sendo aceitável excluí-la também em 2017, haja vista a inexistência de recursos financeiros em 2016 para cobrir a despesa liquidada).</i>	0,00
g) Gasto com FUNDEB 60% (g=d-f)	9.447.851,95
h) índice aplicado apurado (h=g/c)*100	108,79%
i) Gasto a maior (fundeb 60%) ((i=g-(c*60%))	4.237.431,57

O segundo ponto que passaremos a abordar diz respeito ao entendimento difuso exarado por diversos Tribunais de Contas dos Estados relativo ao fato de considerar ou não no gasto com pessoal, as despesas com os profissionais integrantes do **PACS e PSF**. Além da divergência de entendimento no cômputo da despesa com pessoal relativo ao PACS e PSF, há divergência, também, no entendimento de apuração da Receita Corrente Líquida, sendo consideradas por alguns Tribunais de Contas, as transferências intergovernamentais do PACS e PSF na base de cálculo da RCL, enquanto que para outros Tribunais, tais valores deverão ser expurgados da base de cálculo da Receita Corrente Líquida.

Se esse entendimento de dedução nos gastos com pessoal fosse unânime entre os Tribunais de Contas do País, o gasto com pessoal do município de Muniz Freire e demais municípios do país seria bem menor.

Neste aspecto, o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo já se manifestou, através do Parecer Consulta nº. 002/2016, processo TC nº. 216/2014 e da Orientação Técnica nº. 005/2014, processo TC nº. 0216/2014, *"que as transferências relativas às ações de governo PACS e PSF são transferências correntes, que, portanto, se incluem no cômputo da RCL"*, bem como opinou pela *"impossibilidade de se considerar as despesas com remuneração dos servidores atuantes no PACS e PSF como Outros serviços de terceiros - pessoa física"*, devendo, ao contrário, ser computadas para os fins do disposto nos arts. 18 a 23 da LC n. 101/2000, como despesas com pessoal.

Por outro lado e divergindo do entendimento da Orientação Técnica do TCEES nº. 005/2014, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais se manifestou através das consultas nº. 656.574, 700.774, 832.420 e 838.571, consignado que: *"levando-se em conta que os programas são*

compartilhados entre entes da Federação, cada esfera de governo lançará como despesa de pessoal a parcela que lhe couber na remuneração do agente e não a totalidade, sendo que a parte restante, isto é, aquela advinda da transferência intergovernamental, por meio dos programas em comento, usada para pagamento do pessoal contratado, será contabilizada como "Outros Serviços de Terceiros - pessoa física", a título de transferência recebida, não integrando, portanto, as despesas com pessoal, para efeito do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal".

Desta forma, parte ou a totalidade da despesa que for paga com recursos provenientes de transferências intergovernamentais, deverá ser contabilizada como "Outros Serviços de Terceiros - pessoa física", não integrando as despesas com pessoal, ou ao menos, deduzida do montante de despesa total com pessoal nos termos do art. 18 da LRF.

No que se refere à inclusão ou exclusão da transferência dos recursos provenientes do PACS e PSF no cômputo da Receita Corrente Líquida, fora ainda relatado que o valor objeto da transferência intergovernamental do PACS e PSF **deverá compor a Receita Corrente Líquida (RCL) do Município**.

Corroborando que a questão de inclusão ou exclusão no gasto com pessoal da despesa com os profissionais do PACS e PSF, custeada com recursos provenientes das transferências intergovernamentais possui entendimentos difusos entre os Tribunais de Contas dos Estados, passamos a analisar o entendimento exarado pelo Tribunal de Rondônia, processo n°. 4242/2003, Parecer Prévio n°. 177/2003, conforme a seguir:

"

...

É DE PARECER que se responda a consulta nos seguintes termos:

a) por tratar-se de programas custeados pela União os gastos com pessoal integrantes dos PACS/PSF deverão ser expurgados do montante da Despesa com Pessoal para efeito de cumprimento dos limites estabelecidos nos artigos 18 e 19, da Lei Complementar Federal n° 101/000, sendo que o valor da dedução deverá limitar-se ao valor da parcela transferida pela União;

b) considerando que os programas em pauta são compartilhados por mais de uma esfera de governo, caberá ao município computar em

Despesa com Pessoal o valor da parcela desembolsada pelos seus próprios cofres quando esta se destinar a custear gastos com pessoal inseridos nos PACS/PSF;

c) em função da orientação contida na alínea "a", as transferências efetivadas pela União destinadas ao custeio dos programas em questão, embora classificadas como receitas correntes, deverão ser deduzidas da base de cálculo da Lei de Responsabilidade Fiscal.

..."

Da análise do Parecer n°. 177/2003 do TCE de Rondônia, tem-se resumidamente, que a despesa com pessoal dos integrantes do PACS e PSF deverão ser expurgadas do montante da despesa com pessoal, sendo computado como gasto com pessoal, a parcela desembolsada pelo município.

No que se refere à Receita Corrente Líquida, entendeu o TCE de Rondônia que tais valores deverão ser deduzidos da base de cálculo estabelecida na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Objetivando comprovar exemplificadamente que a manutenção desses programas é extremamente prejudicial para o município, no tocante ao gasto com pessoal, suponhamos que um determinado município tivesse apresentado a seguinte situação fiscal ao término do exercício financeiro:

PODER EXECUTIVO	
(=) Total da Despesa Bruta com Pessoal	23.220.000,00
(-) Despesas não computadas (§ 1º do art. 19-LRF)	(0,00)
(=) Despesas Líquidas com Pessoal	23.220.000,00
Receita Corrente Líquida	43.000.000,00
Índice de Gasto com Pessoal	54,00%

De posse dos números apresentados, ainda que hipoteticamente, se este município fosse contemplado a ampliar o Programa de Agentes Comunitários da Saúde (PACS) e Estratégia da Saúde (PSF), passando a receber mais R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) para o PACS e R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) para o PSF e o recurso recebido seria suficiente para custear totalmente o gasto com pessoal dos profissionais dos programas, a situação fiscal do município seria ainda mais asseverada, conforme a seguir:

PODER EXECUTIVO	
(=) Total da Despesa Bruta com Pessoal	23.220.000,00
(-) Despesas não computadas (§ 1º do art. 19 da LRF)	(0,00)
(+) Despesas com PACS	200.000,00
(+) Despesas com PSF	300.000,00
(=) Despesas Líquidas com Pessoal	23.720.000,00
Receita Corrente Líquida	43.000.000,00
(+) Receita do PACS	200.000,00
(+) Receita da PSF	300.000,00
(=) Total da Receita Corrente Líquida	43.500.000,00
Índice de Gasto com Pessoal	54,53%

Apesar da aparente benéfica para o município em ser contemplado com o recebimento adicional de recursos do PACS e PSF, tais valores poderão produzir resultados devastadores na Gestão Fiscal do ente. Portanto, considerar a totalidade dos gastos com o PACS e PSF, custeada com recursos de transferências intergovernamentais no gasto total com pessoal do município, causará, indubitavelmente, reflexos altamente prejudiciais no controle da Gestão Fiscal do município que está tendo de conviver com o dilema de governar e administrar gastos com pessoal em constante elevação, agravado pelo crescimento vegetativo da folha de pagamento e da necessidade de se recompor as perdas salariais decorrentes da inflação, em detrimento de uma arrecadação que não evoluir nos mesmos patamares.

Por outro lado, ressaltamos ainda que o exercício financeiro de 2017 deve ser considerado como um ano de grandes dificuldades financeiras enfrentadas pelos municípios brasileiros, decorrente dos reflexos da crise advinda dos exercícios de 2015 e 2016, onde obtivemos um baixo crescimento do PIB, o que dificultou o controle da gestão fiscal do município. Neste contexto, tendo em vista que o exercício de 2017 foi de baixo crescimento do PIB, similarmente ao ocorrido nos exercícios de 2015 e 2016, os prazos para recondução do gasto com pessoal ao limite legal disposto no art. 23 da LRF, são duplicados, de acordo com o estabelecido no art. 66 da LRF, conforme a seguir:

"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.

§ 1o Entende-se por baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do Produto Interno Bruto inferior a 1% (um por cento), no período correspondente aos quatro últimos trimestres.

§ 2o A taxa de variação será aquela apurada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística ou outro órgão que vier a substituí-la,

adotada a mesma metodologia para apuração dos PIB nacional, estadual e regional.

§ 3o Na hipótese do caput, continuarão a ser adotadas as medidas previstas no art. 22.

§ 4o Na hipótese de se verificarem mudanças drásticas na condução das políticas monetária e cambial, reconhecidas pelo Senado Federal, o prazo referido no caput do art. 31 poderá ser ampliado em até quatro quadrimestres."

Por outro lado, ressaltamos que ao assumirmos a gestão do município em janeiro de 2017, herdamos um índice de gasto com pessoal do Poder Executivo de 61,50% (sessenta e um vírgula cinquenta por cento), índice este superior ao limite máximo em 7,50% (sete vírgula cinquenta por cento), comprovando que a gestão anterior infringiu o limite máximo de gasto com pessoal do município, desrespeito este que se iniciou desde o 1º quadrimestre do exercício financeiro de 2012, conforme podemos constatar da análise da "tabela 24" do processo em questão.

Isto posto, ao assumirmos a gestão do município, um dos principais focos de nossa administração foi o de implementar e cumprir com austeridade e responsabilidade, os ditames legais, em especial o controle efetivo dos gastos com pessoal, o que nos possibilitou reduzir a despesa com pessoal apurada em 2016 de 61,50% para 59,56% já no 1º quadrimestre de 2017, sendo que no 2º quadrimestre de 2017, o índice apurado foi de 59,81% e no 3º quadrimestre de 2017 foi de 60,91%, ficando, portanto, abaixo do índice herdado, conforme a seguir:

HISTÓRICO DE EVOLUÇÃO DO GASTO COM PESSOAL, CONFORME LRFWEB.			
Período	Desp. Pessoal	RCL	% Gasto
1º QUAD/2017	29.863.205,43	50.143.194,01	59,56
2º QUAD/2017	29.222.803,14	50.029.920,99	59,81
3º QUAD/2017	30.466.946,86	50.018.990,77	60,91*

Como já versado acima, o art. 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal prescreve que o gestor corrija os desvios relativos a gastos com pessoal em até 02 (dois) quadrimestres. Por outro lado, tal prazo de 02 (dois) quadrimestres, nos termos do art. 66 da mesma lei, pode ser duplicado quando a variação acumulada do PIB nos últimos quatro trimestres for inferior a 1% (um por cento), como registrou a economia brasileira nos período da suposta irregularidade.

Conforme relatado nos autos do processo TC 3715/2018-1, o marco inicial do descumprimento teria sido no mandato do Ex-Prefeito

Municipal, sendo que querem imputar ao atual Prefeito, que assumiu somente em 01 de janeiro de 2017, atos anteriores a assunção do seu mandato, de competência do Ex-Prefeito Municipal.

Diante do exposto, conforme o §1º, do Artigo 66, LRF, retro transcrito, ao defensante deveria ser contabilizado para adequação do prazo inicial do mandato de prefeito do município de Muniz Freire, sendo que o mesmo faria jus a quatro quadrimestre para adequação do gasto com pessoal a contar daquela data.

Na verdade, quer o TCES penalizar gravemente o defensante por atos praticados pelo seu antecessor no mandato de Prefeito, em nítida ofensa ao Art. 5º, XLV, da CF/88, que determina que nenhuma pena passará da pessoa do condenado.

Imputar ao atual gestor Prefeito irregularidades não sanadas pelo Ex-Prefeito, referentes ao limite de pessoal, bem como considerar como período de adequação do índice de pessoal período compreendido no mandato do ex-prefeito, onde o atual prefeito não possuía qualquer gestão, mostra-se absurdo, uma violência desmedida de transferência de atos irregulares cometidos pelo ex-prefeito ao atual prefeito.

Noutro giro, considerando as disposições do artigo 66 da LRF, aplicáveis plenamente a suposta irregularidade aqui narrada, teriam que se iniciar quando o atual Prefeito assumiu o mandato, em 01/01/2017, tendo quatro (04) quadrimestres contados da posse (01/01/2017) para adotar as medidas estabelecidas no artigo 23 da LRF.

Pelo exposto, não se pode condenar o justificante, pois este, não obteve o prazo legal para a recondução ao limite de gasto com pessoal.

Portanto, o excedente teria que ser eliminado em até 04 (quatro) quadrimestres, ou seja, até o final do 1º quadrimestre de 2018, sendo impróprio realizar-se a rejeição das contas antes de esgotado o período de adequação conferido pelo art. 23 c/c art. 66 da Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, antes do julgamento de tais contas, como indevidamente feito no presente processo.

Há no próprio TCEES julgado se posicionando no mesmo sentido através do Parecer Prévio TC-022/2011, Processo TC-2697/2010, ao apreciar as contas do Município de Nova Venécia, relativas ao exercício de 2009.

No referido caso - por sua vez citado pelo Parecer Prévio TC-017/2015, Processo TC-7226/2011 - a Manifestação Técnica de Cheia MTC 10/2011 foi acompanhada pelo Ministério Público Especial de Contas, conforme trecho abaixo transcrito, **que entendeu que as**

contas não podem ser julgadas irregulares sem o transcurso do prazo de adequação:

PPJC 842/2011

PROCESSO TC: 2697/2010

INTERESSADO: PREFEITURA MUNICIPAL DE NOVA VENÉCIA

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL

PERÍODO: EXERCÍCIO DE 2009

RESPONSÁVEL: WILSON LUIZ VENTURIM

(...)

A Manifestação Técnica de Chefia é coerente com a realidade dos autos.

De fato, **não se podem considerar irregulares contas que, apesar de terem ultrapassado o percentual máximo previsto em lei de gastos com pessoal, ainda não se encontram com o prazo para a correção deste excedente vencido.**

No caso em tela, o poder executivo superou o limite legal de 54% no 3º quadrimestre de 2009, marco inicial do período de adequação, de acordo com o art. 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Ressalte-se que o art. 66 da referida lei duplica os prazos de eliminação de excesso de despesas com pessoal, estendendo tal período para até quatro quadrimestres, com a eliminação de pelo menos 1/3 do excesso nos dois primeiros quadrimestres.

Em se tratando das contas da Prefeitura Municipal de Nova Venécia no exercício de 2009, tem-se que o prazo para a correção da impropriedade alhures vencerá no primeiro quadrimestre de 2011. Logo, não é cabível adentrar, neste momento, no mérito de se ter, definitivamente, descumprido ou não o teto legal referente aos gastos com pessoal. [grifo nosso]

Nesta linha, resta evidente que foi imputado ao defensante /gestor, irregularidade antes mesmo de exaurido o prazo legal para que pudesse adequar os limites com gasto de pessoal, sendo que tal imputação deve ser afastada.

Por outro lado, invoquemos o princípio da isonomia para que seja dado ao caso em questão, tratamento idêntico ao proferido através do **Parecer Prévio nº. 106/2017**, onde fora aprovado com ressalvas, as contas da Prefeitura Municipal de Muniz Freire relativo ao exercício de 2013, com base na alegação de que o descumprimento do gasto com

pessoal apurado no exercício de 2013, que apurou um índice de 59,58%, se deve-se ao fato do município ter herdado da gestão anterior, um índice de gasto com pessoal de 56,14%, superior, portanto, ao limite máximo estabelecido na LRF, além do exercício de 2013 ter sido o primeiro ano da nova gestão, sendo razoável admitir que os atos irregulares praticados na administração anterior, comprometeram significativamente o equilíbrio fiscal da nova gestão, não sendo assim, admissível penalizar o atual gestor por atos por ele não praticados.

Por sua vez, o Conselheiro Relator, excelentíssimo senhor Domingos Augusto Taufner, expediu o **VOTO 2699/2016 (Processo TC:- 3348/2014- Assunto: Prestação de Contas Anual-Jurisdicionado: Prefeitura Municipal de Pedro Canário - Exercício: 2013)** acompanhando o **Ministério Público de Contas** tão somente no ponto em que sugere ao **Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB** e ao **Conselho Municipal de Saúde**, que seja **determinada** a emissão, no prazo e forma legais, de pareceres conclusivos sobre a aplicação, respectivamente, dos recursos destinados à educação e à saúde, no âmbito do município de Pedro Canário.

No que tange a apreciação do "**descumprimento do limite legal para despesa com pessoal**", divergiu da Equipe Técnica e do Parquet de Contas, alegando que, "*em caráter objetivo, realmente ocorreu a irregularidade no exercício de 2013, pois o gasto com pessoal ultrapassou o limite legal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal em 1,68%. Entretanto, pelas razões aqui expostas, entendo que os dois mandatários não podem ser responsabilizados automaticamente pela referida irregularidade, dada a situação, sui generis, assistida ao Município*".

Ao final, expediu pronunciamento pugnando pela **REGULARIDADE COM RESSALVA** das contas apresentadas, nos termos do art. 80, II, da lei Complementar 621/2012. Confira:

2. DECISÃO

Ante ao exposto, discordando do entendimento da Área Técnica e do Ministério Público Especial de Contas, **VOTO** no sentido de que seja emitido Parecer Prévio, nos termos do art. 80, inciso II da Lei Complementar 621/2012, dirigido à Câmara Municipal de Pedro Canário, recomendando a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas do Município, relativas ao exercício de 2013, sob a responsabilidade do Senhor Gildenê Pereira dos Santos e do Senhor Antônio Wilson Fiorot.

Voto ainda, acompanhando o MPEC pelas seguintes determinações: ao Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB e ao Conselho Municipal de

Saúde, nos termos da Lei n. 11.494/2007 e LC n. 141/2012 para que emitam, no prazo e forma legais, pareceres conclusivos sobre a aplicação, respectivamente, dos recursos destinados à educação e saúde no âmbito do município de Pedro Canário e 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 LC n°. 101/2000.

É como voto.
Vitória/ES, 05 de outubro, de 2016.
DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER
Conselheiro Relator

Além do exposto, o relatório técnico apresenta grave irregularidade, pois os valores referentes ao pagamento de despesas com licença prêmio e 1/3 de férias indenizado deveriam ter sido deduzidos do montante pelos técnicos do TCE, considerando serem verbas indenizatórias. O TCEES no PARECER/CONSULTA TC-011/2012, referente a auxílio alimentação, entendeu que verbas indenizatórias não devem ser incluídas no computo de despesas com pessoal:

O primeiro questionamento trazido à baila pelo consulente diz respeito à incidência do montante pago a título de Auxílio Alimentação no cálculo de Gastos com Pessoal. Para tanto, é mister perscrutar a natureza jurídica dessa vantagem, se remuneratória ou indenizatória, o que responde ao segundo questionamento. O dispositivo que suscita dúvidas é o art. 18, da LC n. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), que assim estabelece: Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência. O rol, segundo Kiyoshi Harada, é meramente exemplificativo, mas contém tão somente vantagens de caráter remuneratório, conforme se verifica abaixo: Tudo que diz respeito à remuneração, isto é, uma

contraprestação pelo serviço prestado, entra no conceito de despesa de pessoal em oposição à indenização, que significa ressarcimento, reparação de prejuízos, restauração do patrimônio injustamente diminuído. Excluem-se, também, do conceito de despesa de pessoal os prêmios que, por serem brindes ou benesses gratuitas, não integram a categoria de remuneração, que pressupõe vínculo laboral. [grifo nosso].

Como se depreende do ensino acima, o art. 18 da LRF considera como "gastos com pessoal" tudo o que diz respeito à remuneração, ou seja, como contraprestação pelo serviço prestado. Isso significa que as indenizações, que dizem respeito à reparação de prejuízos causados, não devem ser computadas nesse montante. No mesmo sentido, encontra-se entendimento de Aduato Viccari Junior et al: Deve-se preliminarmente distinguir entre despesas de pessoal

de caráter remuneratório e despesas de pessoal de caráter indenizatório. As de caráter indenizatório, tais como diárias, ajuda de custo, vale-alimentação não integram, na nossa opinião, a base de cálculo da "despesa total com pessoal" 2. Assim sendo, considerando-se que os gastos com auxílio alimentação possuem natureza indenizatória, é possível dizer que tais não incidem no cômputo dos gastos com pessoal. (...) Nesses termos, conclui-se que o auxílio alimentação não incide no gasto total com pessoal, considerando que em tal montante inserem-se apenas as vantagens de caráter remuneratório, o que não se aplica à espécie em estudo, que possui natureza indenizatória.

Informamos ainda que apesar de todas as dificuldades financeiras para o funcionamento da máquina pública, esta gestão reduziu de maneira significativa o número de ocupantes de cargos comissionados em um percentual aproximado de 50% (cinquenta por cento) considerando os anos de 2016 (último ano do mandato passado) e o ano de 2017 (primeiro ano do atual mandato), conforme pode ser comprovado através dos espelhos das folhas de pagamento mensais em anexo.

Assim, de forma similar, o exercício de 2017 foi o primeiro ano da gestão do Sr. Luciano Miranda Salgado, onde fora herdado da gestão anterior, um índice de gasto com pessoal de 59,29%, sendo que de forma diversa do ocorrido com o município de Muniz Freire no exercício de 2013, o Sr. Luciano Miranda Salgado enquadrou o município ao limite máximo de gasto com pessoal já no primeiro ano de mandato, encerrando o

exercício de 2017 com o índice de 53,71% de gasto com pessoal.

Diante do exposto, requeiro desse Egrégio Tribunal de Contas, o reconhecimento de que adotamos como meta principal de nossa gestão, a recondução do município ao limite legal de gasto com pessoal, não sendo razoável, sermos penalizados por ações desastrosas na gestão do gasto com pessoal, cometidas pela gestão anterior, conforme previsto no **Parecer Prévio nº. 106/2017**, bem como seja por fim reconhecido, impróprio pugnar pela rejeição das contas antes de esgotado o período de adequação conferido pelo art. 23 c/c art. 66 da Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, antes do julgamento de tais contas, conforme decisão exarada através do Parecer Prévio TC-022/2011, Processo TC-2697/2010, que tratou da apreciação das contas do Município de Nova Venécia, relativas ao exercício de 2009.

Da Análise

Em que pese a existência de entendimentos divergentes entre os Tribunais de Contas de outros estados, ressalta-se que não há previsão legal expressa para que se efetue a exclusão dos gastos com profissionais

integrantes do PACS e PSF do total de despesas com pessoal.

Além disso, ao contrário do que afirma o defendente, a exclusão dos gastos de pessoal relativos ao PACS e ao PSF não faria com que o gasto com pessoal dos municípios fosse bem menor. Na verdade, a exclusão dessas despesas, ao resultar na apuração de um valor menor de gastos, daria liberdade aos municípios para gastarem mais com pessoal.

Ademais, conforme demonstra o defendente, caso fossem desconsideradas as receitas referentes ao PACS e PSF e as despesas de pessoal pagas com tais receitas, ainda assim ficaria caracterizado o descumprimento do limite constitucional em comento.

Embora o defendente afirme que o entendimento defendido pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais é o mais sensato, cabe ressaltar alguns pontos sobre o posicionamento daquela Corte de Contas citado pelo defendente:

- Apesar da afirmação de que “cada esfera de governo lançará como despesa de pessoal a parcela que lhe couber na remuneração do agente”, não foi apresentada comprovação de que os valores transferidos pelo governo federal a título de PACS e PSF são registrados naquela esfera como despesas de pessoal;
- Se as receitas de repasses referentes aos programas em comento foram contabilizadas como parte da Receita Corrente Líquida do Município, entende-se que tal valor foi considerado como receita daquele Município. Assim, não é coerente que se considere que as despesas de pessoal relativas ao PACS e PSF teriam sido pagas pelo Governo Federal com recursos que já foram reconhecidos como receitas municipais.

Dessa feita, entende-se que as receitas e despesas relativas aos programas PACS e PSF não devem ser excluídas no cálculo do limite de despesas com pessoal. Este, aliás, é o entendimento do TCEES, por meio do Parecer Consulta 002/2016:

Impossibilidade de se considerar as despesas com remunerações dos servidores atuantes no Programa de Agentes Comunitários de Saúde – PACS e Programa de Saúde da Família – PSF como Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física, **devendo, ao contrário, ser computadas para os fins dos Arts. 18 a 23 da Lei Complementar nº 101/2000 como Despesas com Pessoal.**

Em que pese à afirmação do gestor de que, em face da retração do PIB nacional, os prazos para recondução dos gastos de pessoal ao limite legal seriam duplicados, cabe analisar detalhadamente os limites fixados no artigo 23 da LRF:

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. **(Grifo nosso)**

Ainda que os prazos previstos no dispositivo legal transcritos tenham sido duplicados, conforme estabelecido no artigo 66 da LRF, o prazo para eliminar pelo menos um terço do percentual excedente passa de um para

dois quadrimestres.

Verificou-se, desta PCA e dos dados encaminhados via LRFWEB (Anexo), que o descumprimento do limite apresenta a seguinte evolução:

Despesas com pessoal – poder executivo		Em R\$ 1,00	
Período	Desp. Pessoal	RCL	%
1º Quadrimestre/2012	20.528.769,92	41.275.812,46	49,74
2º Quadrimestre/2012	22.867.195,05	42.303.514,78	54,06
3º Quadrimestre/2012	24.190.545,99	43.087.017,43	56,14
1º Quadrimestre/2013	25.616.208,06	43.798.310,02	58,49
2º Quadrimestre/2013	25.457.348,46	43.754.121,52	58,18
3º Quadrimestre/2013	26.596.975,24	44.646.581,09	59,57
1º Quadrimestre/2014	27.411.289,42	45.803.427,62	59,85
2º Quadrimestre/2014	27.931.332,13	46.369.065,08	60,24
3º Quadrimestre/2014	27.887.843,18	46.023.697,15	60,59
1º Quadrimestre/2015	27.821.087,43	40.828.263,16	68,14
2º Quadrimestre/2015	28.381.950,61	45.367.341,14	62,56
3º Quadrimestre/2015	28.742.411,66	45.481.343,07	63,20
1º Quadrimestre/2016	28.608.694,49	44.771.857,23	63,90
2º Quadrimestre/2016	28.644.661,69	46.035.581,54	62,22
3º Quadrimestre/2016	29.280.798,29	47.614.540,62	61,50
1º Quadrimestre/2017	29.863.205,43	50.143.194,01	59,56
2º Quadrimestre/2017	29.222.803,14	50.029.920,99	59,81
3º Quadrimestre/2017	30.466.946,86	50.018.990,77	60,91*

Fonte: LRF-Web

* Fonte: processo TCEES 3.715/2018.

Considerando a tabela acima, caso fosse adotado o entendimento do gestor quanto a considerar como marco inicial para adequação do gasto o início de seu mandato, e tendo em vista a duplicação de prazo dado pelo art. 66 da LRF, o prazo para redução de 1/3 findou no 3º quadrimestre de 2017. Entretanto, observa-se que na verdade a despesa total com pessoal apresentou uma elevação, passando de R\$ 29.863.205,43 para R\$ 30.466.946,86, um aumento de R\$ 603.741,43.

Ressalte-se ainda que o descumprimento do prazo de retorno ao patamar legal submete o município à suspensão imediata de todos os repasses de verbas federais ou estaduais, conforme art. 169 da Constituição da República:

Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 1º 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, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas: (Renumerado do parágrafo único, pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

I - se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

II - se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 2º Decorrido o prazo estabelecido na lei complementar referida neste artigo para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no caput, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

I - redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

II - exoneração dos servidores não estáveis. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998) (Vide Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 4º Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 5º O servidor que perder o cargo na forma do parágrafo anterior fará jus a indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 6º O cargo objeto da redução prevista nos parágrafos anteriores será considerado extinto, vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou semelhantes pelo prazo de quatro anos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

§ 7º Lei federal disporá sobre as normas gerais a serem obedecidas na efetivação do disposto no § 4º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

Ante o exposto, considerando que as justificativas apresentadas foram insuficientes para afastar o entendimento de que o limite legal de gastos com pessoal do Poder Executivo foi ultrapassado, e considerando que não houve, dentro do prazo legal, redução do percentual excedente ao limite, sugere-se manter o indicativo de irregularidade apontado o item 6.1.1 do RT 532/2018.

2.11 Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente (art. 55 da LRF) (Item 7.4.1 do RT nº 532/2018)

Base Legal: Art. 55, III, b, 3 da LC 101/2000.

Dos Fatos:

A análise efetuada no RT 532/2018 verificou inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente, conforme transição a seguir:

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 de recursos Saúde – Recursos Próprios, Educação – Recursos Próprios, Fundeb 40% e Recursos não vinculados (Recursos Próprios), nos respectivos valores de **R\$ 300.660,44**, **R\$4.806,83**, **R\$ 3.114,50** e **R\$ 154.727,41**; propõe-se a **citação** do responsável para apresentar justificativas e documentos pertinentes.

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019 e Peça Complementar 584/2019 e 585/2019)

O técnico subscritor do respeitável relatório técnico em questão, relatou que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire inscreveu valores em restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira para sua cobertura, infringindo o disposto no art. 55, III, b, 3 da Lei de Responsabilidade Fiscal nº. 101/2000, haja vista que a inscrição de restos a pagar não processados deve se limitar ao saldo da disponibilidade de caixa.

Preliminarmente, devemos relatar que o **Demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar** apurado pelo TCEES através da "tabela 28", que foi utilizado como referência para o apontamento de indicativo de irregularidade do item em questão, apresentou algumas divergências em relação aos demais demonstrativos contábeis, merecendo destaque as "demais obrigações financeiras" no valor de R\$ 139.057,54 (cento e trinta e nove mil, cinquenta e sete reais e cinquenta e quatro centavos), sendo que o valor evidenciado nos demonstrativos contábeis de todas as unidades gestoras, apontam o montante de R\$ 558.676,58 (quinhentos e cinquenta e oito mil,

seiscentos e setenta e seis reais e cinquenta e oito centavos) (*DOC-009*).

Neste contexto, da análise do 'demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar' apresentado anexo à PCA de 2017 consolidada do município, constatamos os seguintes fatos:

1) MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS VINCULADOS:

No que se refere aos recursos vinculados, o município gerou uma disponibilidade de caixa líquida antes da inscrição de restos a pagar não processados de R\$ 1.739.744,28 (um milhão, setecentos e trinta e nove mil, setecentos e quarenta e quatro reais e vinte e oito centavos), tendo inscrito em restos a pagar não processados de recursos vinculados a importância de R\$ 510.933,98 (quinhentos e dez mil, novecentos e trinta e três reais e noventa e oito centavos), gerando uma suficiência de caixa de recursos vinculados após a inscrição em restos a pagar de R\$ 1.228.810,40 (um milhão, duzentos e vinte e oito mil, oitocentos e dez reais e quarenta centavos).

2) MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS NÃO VINCULADOS (RECURSOS PRÓPRIOS):

No que diz respeito à movimentação dos recursos não vinculados, o município gerou uma insuficiência de caixa líquida antes da inscrição de restos a pagar não processados de R\$ 1.056.357,36 (um milhão, cinquenta e seis mil, trezentos e cinquenta e sete reais e trinta e seis centavos), tendo inscrito em restos a pagar não processados de recursos próprios a importância de R\$ 169.139,34 (cento e sessenta e nove mil, cento e trinta e nove reais e trinta e quatro centavos), gerando uma insuficiência de caixa de recursos não vinculados de R\$ 1.225.496,70 (um milhão, duzentos e vinte e cinco mil, quatrocentos e noventa e seis reais e setenta centavos) após a inscrição em restos a pagar não processados do exercício.

Ocorre que um dos fatores preponderantes que contribuíram para que o município de Muniz Freire gerasse a insuficiência financeira de recursos próprios em questão, está atrelada ao fato do município ter que canalizar significativos recursos financeiros para pagamento dos profissionais do magistério, fato este que além de agravar a indisponibilidade financeira de recursos próprios do município, contribui de forma decisiva para que o município ultrapasse o limite máximo de gasto com pessoal, conforme relatado no item anterior.

Por outro lado, destaca-se que o art. 41 da LRF, inserido no capítulo VII "da dívida e do endividamento", seção VI "Dos Restos a Pagar" foi vetado. Desta forma, não há limite definido na LRF ou noutra legislação para a inscrição de restos a pagar com a vedação do art. 41 da LRF, exceto o disposto no art. 42 da LRF, tornando

letra morta as exigências contidas no art. 55, inciso III, letra b da LRF, conforme a seguir:

"Art. 41. Observados os limites globais de empenho e movimentação financeira, serão inscritas em Restos a Pagar:

I - as despesas legalmente empenhadas e liquidadas, mas não pagas no exercício;

II - as despesas empenhadas e não liquidadas que correspondam a compromissos efetivamente assumidos em virtude de:

a) normas legais e contratos administrativos;

b) convênio, ajuste, acordo ou congênere, com outro ente da Federação, já assinado, publicado e em andamento.

§ 1º Considera-se em andamento o convênio, ajuste, acordo ou congênere cujo objeto esteja sendo alcançado no todo ou em parte.

§ 2º Após deduzido de suas disponibilidades de caixa o montante das inscrições realizadas na forma dos incisos I e II do caput, o Poder ou órgão referidos no art. 20 poderá inscrever as demais despesas empenhadas, até o limite do saldo remanescente.

§ 3º Os empenhos não liquidados e não inscritos serão cancelados."

Contudo, alguns autores defendem o entendimento de que muito embora o art. 41 da LRF tenha sido vetado, ainda existe o limite, pois o art. 55 da LRF que traz as regras básicas para elaboração do demonstrativo das despesas inscritas em restos a pagar, que compõe o Relatório de Gestão Fiscal, manteve-se intacto:

"Art. 55. O relatório (Relatório de Gestão Fiscal) conterá:

...

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;

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

1) liquidadas;

2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;

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

4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;"

Neste ponto, destaca-se o entendimento da Sra. Simone Manassés Valaski¹, a qual teceu o seguinte comentário sobre o art. 55 da LRF:

"Uma coisa é dizer que um relatório precisa ser elaborado e apresentado e descrever o que o mesmo deverá conter. Se considerássemos que o artigo 55, ao dispor sobre esse relatório, estivesse regulamentando os Restos a Pagar, determinando a exigência de disponibilidade de caixa, estaríamos 'ressuscitando' o artigo 41, portanto burlando a idéia do veto."

Desta forma, fica evidente que o art. 55 da LRF não impõe nenhum limite, mas tão somente orienta quanto à forma de elaboração do demonstrativo dos restos a pagar inscritos no exercício, razão pela qual o mesmo não pode ser utilizado como sendo o limite de inscrição de restos a pagar.

Diante do exposto, requeremos desse Egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, uma vez que os restos a pagar inscritos sem disponibilidade financeira de recursos não vinculados, não encontram respaldo para manutenção do indicativo de irregularidade em questão com a vedação do art. 41 da LRF, uma vez que o art. 55 trata do conteúdo da informação de que deverá conter o demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar, e não do impedimento em inscrever os referidos restos a pagar não processados, que aliás, por não estarem liquidados, são passível de anulação.

Da Análise

O gestor inicia suas alegações apontando mais uma vez para inconsistências de alguns valores contidas na tabela 28, elaborado pelo TCEES. Como já mencionado no item 2.9 desta instrução, as eventuais divergências existentes na tabela são decorrentes da ausência de fidedignidade das informações apresentadas pelo gestor na PCA.

Continuando suas argumentações o gestor afirma que quanto aos recursos vinculados, o município gerou disponibilidade de R\$ 1.739.744,28, tendo inscrito restos a pagar não processados no total de R\$ 510.933,98, resultando em uma disponibilidade líquida de R\$ 1.228.810,40. Entretanto, observa-se que o gestor não individualizou os valores, apresentou-os de forma consolidada como se fosse possível a disponibilidade de uma fonte vinculada compensar o déficit de outra.

Com relação à fonte não vinculada (recursos próprios) o gestor admite a existência de insuficiência financeira no valor de R\$ 1.056.357,36 “antes da inscrição de restos a pagar não processados”. Mesmo com esta insuficiência o gestor afirma que foram inscritos R\$ 169.139,34 de restos a pagar não processados.

Aduz, ainda, que com o veto ao artigo 41 da LC 101/2000, não existe a classificação dos restos a pagar em despesas liquidadas, não liquidadas e inscritas até o limite do saldo remanescente, bem como as não inscritas por falta de caixa. Dessa forma, na afirmação do gestor, as exigências do artigo 55, inciso III letra b, deveriam ser consideradas letra morta, não produzindo nenhum efeito legal. Em que pese haver alguma divergência sobre este tema, nos filiamos à corrente de que mesmo com o veto presidencial os gestores deverão observar a regra insculpida no aludido artigo 55, III, b, da LRF.

Embora ainda não exista um absoluto consenso por parte dos estudiosos da questão dos Restos a Pagar, inclusive no tratamento dispensado sobre a matéria nos diversos Tribunais de Contas Estaduais; a orientação dominante é pela observância das regras estabelecidas neste artigo (41), as quais, ainda que integrantes de uma disposição que foi vetada são as mesmas adotadas para os fins do demonstrativo a que se refere o inciso III do art. 55 desta mesma Lei. Neste contexto, por ilegal, não são admitidas anulações ou cancelamentos de notas de empenho, com a não inscrição em Restos a Pagar, de valores relativos a despesas liquidadas.

Observa-se que a LRF estabelece mecanismos de controle para a inscrição de despesa e em restos a pagar durante todo o mandato, seja por limitação do empenho, cujo controle se dá bimestralmente, e ao final de cada exercício, ao vedar a inscrição de restos a pagar não processados por falta de disponibilidade financeira. E no exercício em exame, os indicativos de irregularidades apontados no presente processo pela área técnica revelam que o município de Muniz Freire não adotou nenhum desses mecanismos. Frise-se que a regra remanescente imposta pelo artigo 55, III, b da LRF encontra-se vigente, tanto é que, de acordo o Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, o Anexo 5 integra o Relatório de Gestão Fiscal, devendo ser elaborado no último quadrimestre (ou semestre) de cada exercício financeiro, e não só no exercício de encerramento de mandato:

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.

Assim, não vislumbramos razão ao gestor, posto que a inscrição em restos a pagar, ainda que não processados, pressupõe a existência de lastro financeiro para o seu pagamento, nos termos da gestão fiscal responsável.

Diante do exposto, sugere-se **manter** o indicativo de irregularidade apontado no item no 7.4.1 do RT 532/2018.

2.12 Transferências de recursos ao Poder Legislativo acima do limite constitucional (Item 9 do RT nº 532/2018)

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.

Dos Fatos:

A análise efetuada no RT 532/2018 apurou que o Poder Executivo transferiu ao Poder Legislativo, recursos acima do limite permitido pela Constituição Federal, no montante de R\$ 110.863,60, conforme tabela 32 do RT.

Tabela 32: Transferências para o Poder Legislativo Em R\$ 1,00

Descrição	Valor
Receitas tributárias e transferências de impostos - Ex. Anterior	30.911.049,63
% Máximo de gasto do Legislativo - conforme dados populacionais	7,00
Limite máximo permitido para transferência	2.163.773,47
Valor efetivamente transferido	2.274.637,07

Fonte: Processo TC 3.715/2018 - Prestação de Contas Anual/2017

Da justificativa

Em resposta à citação o gestor responsável apresentou a seguinte justificativa (Defesa Justificativa 26/2019 e Peça Complementar 588/2019 a 591/2019)

Da análise da base de cálculo utilizada pelo TCEES para apuração do valor máximo a ser repassado ao legislativo municipal em 2017, não há o que se falar em relação aos valores levantados.

Não obstante, há de se destacar que o art. 29-A da Constituição Federal estabelece que não fazem parte do computo do limite de gasto do Poder Legislativo Municipal, as **despesas com inativos**, conforme a seguir:

*"Art. 29-A. O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e **excluídos os gastos com inativos**, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior." (grifo nosso)*

Desta forma, da análise do balancete de execução orçamentária da despesa do legislativo municipal (**DOC-011**), constatamos que do montante da despesa executada, R\$ 108.338,85 (cento e oito mil, trezentos e trinta e oito reais e oitenta e cinco centavos) se referem a pagamento de inativos do legislativo municipal, não estando, portanto, inseridos na vedação do limite de gasto previsto no art. 29-A da Constituição Federal.

Assim, na apuração do limite máximo de repasse ao legislativo municipal, deverá ser deduzida:

1 - a importância de R\$ 108.338,85 (cento e oito mil, trezentos e trinta e oito reais e oitenta e cinco centavos) referente ao pagamento de inativos;

2 - a importância de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) relativo à devolução de duodécimo repassado pelo legislativo municipal ao executivo municipal, em conformidade com o disposto no Parecer Consulta TC 003/2012 que prevê a possibilidade de se reduzir o valor excedente nos meses subsequentes, ou a devolução do excesso

verificado nos repasses subseqüentes, conforme decisão exarada por esse Egrégio Tribunal de Contas, conforme a seguir:

PARECER/CONSULTA TC-003/2012

DOE: 17.4.2012, p.16

PROCESSO - TC-7461/2011

INTERESSADO - CÂMARA MUNICIPAL DE AFONSO CLÁUDIO

ASSUNTO - CONSULTA

[...]

Com efeito, na hipótese de que a Câmara Municipal tenha recebido repasses mensais (duodécimos) maiores do que realmente deveria ter recebido durante o exercício financeiro, em razão de uma eventual fixação equivocada do montante total da despesa do Poder Legislativo, após o ajuste da lei orçamentária anual o novo (e correto) montante deverá ser respeitado e devidamente cumprido ao final do exercício, mediante medidas de compensação, tais como a redução dos repasses (duodécimos) nos meses subseqüentes ou a devolução do excesso verificado nos repasses (duodécimos) dos meses anteriores. [...]” [grifo nosso]

Por todo o exposto, demonstra-se claramente que não ocorreu violação aos limites constitucionais definidos no art. 29-A da Constituição Federal relativo ao duodécimo repassado à Câmara Municipal, haja vista que o valor excedente se refere ao pagamento de inativos do legislativo municipal, que são custeados com recursos próprios do município no montante de R\$ 108.338,85 (cento e oito mil, trezentos e trinta e oito reais e oitenta e cinco centavos), e a devolução/estorno do duodécimo repassado a maior de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Neste contexto, não poderíamos deixar de ressaltar que o repasse efetuado a maior pelo município não contribuiu, em momento algum,

para que o Poder Legislativo Municipal viesse a descumprir o disposto no § 1º do art. 29-A, haja vista que o gasto com folha de pagamento do legislativo municipal foi inferior a 70% (setenta por cento) do limite máximo de repasse, bem como o total das despesas do Poder Legislativo Municipal não ultrapassaram o limite máximo de repasse de duodécimo estabelecido no inciso I do caput do art. 29-A, haja vista que foi devolvido/estornado o montante de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) no próprio exercício de 2017 (*DOC-012*).

Neste sentido, e em respeito ao princípio da oportunidade para correção dos registros contábeis, requeremos desse Egrégio Tribunal de Contas, o reconhecimento de que o duodécimo repassado a maior foi devidamente compensado no próprio exercício de 2017, em conformidade com o disposto no Parecer Consulta TC 003/2012 que prevê a possibilidade de se reduzir o valor excedente nos meses subseqüentes, ou a devolução do excesso verificado nos repasses subseqüentes, conforme já demonstrado anteriormente.

Por todo o exposto, podemos constatar que não houve violação aos limites constitucionais definidos no art. 29-A da Constituição Federal relativo ao duodécimo repassado à Câmara Municipal, senão vejamos:

Descrição	Valor
A) Receita tributária e transferências - 2012 (Art. 29-A CF/88)	30.911.049,63
% máximo para o município	7%
B) Valor máximo permitido para transferência	2.163.773,47
C) Valor transferido total (duodécimo + inativos)	2.274.637,07
D) Valor gasto com inativos	(108.338,85)
E) Valor do duodécimo restituído/estornado	(20.000,00)
F) Valor efetivamente transferido de duodécimo (F=C-D-E)	2.146.298,22
G) Valor repassado a menor (G=B-F)	17.475,25

Pelas razões expostas, requeremos desse Egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, visto que o repasse efetuado supostamente a maior, se refere a inativos devidamente amparado pelo art. 29-A da Constituição Federal, e a devolução/estorno de duodécimo restituído ao executivo municipal, bem como o gasto total do legislativo municipal não ultrapassou o limite definido no referido artigo, comprovando assim, o fiel cumprimento do disposto no art. 29-A da Constituição Federal.

Da Análise

O gestor argumenta que não transferiu recursos ao Poder Legislativo em montante superior ao permitido, tendo em vista que conforme preconiza o art. 29-A as despesas com inativos não fazem parte do cômputo do limite de gasto do Poder Legislativo Municipal. Desta forma, considerando que no balancete da execução orçamentária da Câmara consta o registro do valor de R\$ 108.338,85, referente à pagamento de inativos, este deve ser excluído do cálculo realizado pelo TCEES.

Aduz ainda o gestor que, que o valor de R\$ 20.000,00, relativo à devolução de duodécimo repassado pelo legislativo ao executivo municipal, também deve ser deduzido do cálculo, em conformidade ao Parecer Consulta TC 003/2012. Para corroborar suas alegações o gestor documentação de suporte.

Sendo assim, compulsando os documentos encaminhados, constata-se que assiste razão o gestor, portanto, sugere-se **afastar** o indicativo de irregularidade apontado no item 9 do RT 532/2018.

Por oportuno, cabe demonstrar que com as deduções dos valores relatados acima as transferências para o Poder Legislativo apresentaram o seguinte resultado:

Transferências para o Poder Legislativo		Em R\$ 1,00
Descrição		Valor
Receita tributária e transferências – 2012 (Art. 29-A CF/88)		30.911.049,63
% máximo para o município		7%
Valor máximo permitido para transferência		2.163.773,47
Valor efetivamente transferido		2.274.637,07
Valor repassado após deduções		2.146.298,22

Fonte: Processo TC 05183/2017-9 - Prestação de Contas Anual/2018

[...]

6. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Foi examinada a Prestação de Contas Anual relativa ao município de Muniz Freire, exercício de 2017, formalizada de acordo com a IN TCEES 43/2017 e instruída de acordo 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 Muniz Freire, recomendando a **REJEIÇÃO** da prestação de contas anual do Sr. **Carlos Brahim Bazzarella**, prefeito no exercício de 2017, na forma do art. 80 da Lei Complementar 621/2012, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades.

Item **4.3.1** do RT 532/2018 e 2.2 desta instrução – Ocorrência de déficit orçamentário – *Base legal: artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964.*

Item **4.3.1.1** do RT 532/2018 e 2.3 desta Instrução – Valores recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural divergem quanto ao saldo bancário - *Base legal: art. 8º da Lei Federal 7.990/89 e art. 2º da Lei Estadual 10720/2017.*

Item **6.3** do RT 532/2018 e 2.7 desta instrução – Déficit financeiro em diversas fontes - *Base legal: Art. 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.*

Item **6.4** do RT 532/2018 e 2.8 desta instrução – Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionista sob responsabilidade do município - *Base legal: Normas Brasileiras de Contabilidade.*

Item **6.1.1** do RT 532/2018 e 2.10 desta instrução - Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal - Poder Executivo e consolidado - *Base legal: alínea b, inciso III, do Artigo 20, 22 e 23 da LC 101/2000.*

Item **7.4.1** do RT 532/2018 – e 2.11 desta instrução – Inscrição em restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente – *Base legal: Art. 55, III, b, 3 da LC 101/2000.*

II.5 QUADRO RESUMIDO DO RESULTADO GOVERNAMENTAL

No Brasil, as finanças públicas estão disciplinadas principalmente na Lei Federal 4.320/64, determinando que, ao final de cada exercício, os resultados gerais da Administração Pública sejam demonstrados no Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais.

A contabilidade pública no Brasil vem passando por significativas transformações, que ao longo do tempo aperfeiçoou o regime de disciplina fiscal, tendo como marcos históricos os seguintes eventos: (i) a edição da Lei no 4.320/64; (ii) da LRF e da Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal; (iii) o início do processo de convergência das práticas de contabilidade ao setor público brasileiro às normas internacionais de contabilidade; e (iv) a edição da Lei da Transparência.

No tocante ao controle externo, embora a Constituição Federal de 1988 tenha destacado como primeira competência atribuída aos tribunais de contas a apreciação das contas prestadas anualmente pelos chefes do Executivo mediante parecer prévio, foi a partir da LRF que ele ganhou contornos operacionais para garantir o cumprimento da responsabilidade da gestão fiscal, cujas disposições criam obrigações por meio de instrumentos como o Anexo de Riscos Fiscais, Anexos de Metas Fiscais, Relatório Resumido de Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal constantes do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF. Outras importantes iniciativas foram o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP e o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP elaborados pela STN.

A LRF disciplinou normas ligadas às finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Com objetivo de promover o equilíbrio intertemporal das contas públicas, instituiu condições e limites para despesas obrigatórias de caráter continuado, despesas com pessoal, despesas com seguridade social, dívida pública, operações de crédito, garantias, restos a pagar e preservação do patrimônio público.

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

Tabela1 – Resultado Governamental

	Dispositivo Legal	Item RT	R\$	Limite	Executado
Resultado Orçamentário	Art. 102 e Anexo XII da 4.320/1964	4.3	-982.965,90		
Resultado Financeiro	Art. 103 e Anexo XIII da 4.320/1964	5	316.801,34		
Resultado Patrimonial	Art. 105 e Anexo XIV da 4.320/1964	6	-6.098.942,24		
Superávit Financeiro p abertura de Créditos Orçamentários	Art. 43, §2º da 4.320/1964	6	100.472,76		
Receita Corrente Líquida (RCL)					
Receita Corrente Líquida (RCL)	Art. 2, IV, "c" da LRF	7.1	50.018.990,77		
Despesa Poder Executivo	Art. 20, III, "b" da LRF	7.1	30.466.946,86	máx. 54%	60,91%
Despesa Consolidada (Exec/Legis)	Art. 19, III da LRF	7.1	32.265.963,54	máx. 60%	64,51%
Dívida Consolidada Líquida	Art. 3, II da Res. 40/2001	7.2	14.579.640,54	máx 120%	29,15%
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					
Receita Bruta de Impostos			29.711.548,20		
Manutenção do Ensino	Art. 212, caput, da CF/88	8.1	7.973.591,21	min. 25%	26,84%
Receita Cota parte FUNDEB			8.684.033,97		
Remuneração Magistério	Art. 60, XII do ADCT da CF/88	8.1	7.814.968,28	min. 60%	89,99%
Receitas Impostos e Transferências			29.711.548,20		
Despesas com Saúde	Art. 77, III do ADCT da CF/88	8.2	9.427.858,45	min. 15%	31,73%
Receita Tributária e Transferências do Exercício Anterior			30.911.049,63		
Repasse duodécimo ao legislativo	Art. 29-A da CF/88	9	2.146.298,22	máx. 7%	6,94%

Os dados acima demonstram que o município obteve superávit financeiro para abertura de créditos adicionais orçamentários no exercício subsequente no valor de R\$ 100.472,76, entretanto, deverá ser observada as correspondentes fontes de recursos, na forma do artigo 43 da Lei 4.320/1964 c/c artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Federal 101/00.

Ressalta-se, porém, que a municipalidade incorreu em déficit financeiro nas seguintes formas de recursos: MDE (R\$ 193.371,95), FUNDEB 40% (R\$ 613.251,08), FUNDEB 60% (R\$ 1.682.365,84), FNDE (R\$ 6.625,69) e Recursos ordinários (R\$ 1.128.337,64).

Quanto ao resultado negativo na execução orçamentária, as despesas empenhadas suplantaram as receitas arrecadas no exercício de 2017, apresentando um déficit orçamentário de R\$ 982.965,90.

Demonstra ainda, que a municipalidade não atendeu em sua integralidade os limites constitucionais e legais, pois não realizou operações de crédito e antecipação de receita orçamentária, gastou acima do limite mínimo com a manutenção do ensino, Fundeb, saúde, repassou o duodécimo ao legislativo dentro do máximo permitido, entretanto, **ultrapassou os limites de pessoal do executivo e consolidado**.

Diante do exposto, concluo que a Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Muniz Freire, sob a responsabilidade do senhor Carlos Brahim Bazzarella, Prefeito

Municipal, referente ao exercício de 2017, não atendeu em sua integralidade os pilares da LRF e a execução do orçamento.

III PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO:

Ante o exposto, acompanhando 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:

1.1.1 Abertura de crédito adicional utilizando fonte de recurso sem lastro financeiro (Item 4.1.1 do RT 532/2018 e 2.1 da ITC 720/2019);

1.1.2 Divergência entre o somatório do disponível das UG e o valor evidenciado no Termo de Verificação das Disponibilidades consolidado (Item 5.1 do RT 532/2018 e 2.4 da ITC 720/2019);

1.1.3 Divergência entre o saldo da dívida ativa fluante e o saldo do passivo financeiro evidenciado no Balanço Patrimonial (Item 6.1 do RT 532/2018 e 2.5 da ITC 720/2019);

1.1.4 Divergência quanto ao saldo do Patrimônio Líquido do exercício (Item 6.2 do RT 532/2018 e 2.6 da ITC 720/2019);

1.1.5 Resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no balanço patrimonial é inconsistente em relação aos demais demonstrativos contábeis (relação de restos a pagar, ativo financeiro, termo de verificação de caixa

(Item 6.5 do RT 532/2018 e 2.9 da ITC 720/2019);

1.1.6 Transferências de recursos ao Poder Legislativo acima do limite constitucional (Item 9 do RT 532/2018 e 2.12 da ITC 720/2019).

1.2 Emitir Parecer Prévio recomendando ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas da **Prefeitura Municipal de Muniz Freire**, no exercício de **2017**, sob a responsabilidade do senhor **Carlos Brahim Bazzarella**, na forma prevista no artigo 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades:

1.2.1 Ocorrência de déficit orçamentário (Item 4.3.1 do RT 532/2018 e 2.2 da ITC 720/2019);

1.2.2 Valores recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural divergem quanto ao saldo bancário (Item 4.3.1.1 do RT 532/2018 e 2.3 da ITC 720/2019);

1.2.3 Déficit financeiro em diversas fontes (Item 6.3 do RT 532/2018 e 2.7 da ITC 720/2019);

1.2.4 Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionista sob responsabilidade do município (Item 6.4 do RT 532/2018 e 2.8 da ITC 720/2019);

1.2.5 Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal – Poder Executivo e consolidado (Item 6.1.1 do RT 532/2018 e 2.10 da ITC 720/2019);

1.2.6 Inscrição em restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente (Item 7.4.1 do RT 532/2018 e 2.11 da ITC 720/2019).

1.3 Formar autos apartados, nos termos dos artigos 38, inciso II, e parágrafo único, 134, inciso III, e § 2º e 281 do RITCEES, com a finalidade de apurar se há responsabilidade pessoal do Gestor Municipal pelo descumprimento do disposto no artigo 5º, inciso IV, §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.028/00, consoante apontamento descrito no item 6.1.1 do RT 532/2018.

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

1.5 Arquivar os autos após os trâmites legais.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 17/04/2019 – 11ª 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.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Presidente

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

Relator

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS HERON CARLOS GOMES DE OLIVEIRA

Em substituição ao procurador-geral

MICHELA MORALE

Secretária-adjunta das sessões em substituição