



Parecer Prévio 00009/2022-3 - 2ª Câmara

Processos: 02126/2020-2, 02161/2020-4

Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito

Exercício: 2019

UG: PMNV - Prefeitura Municipal de Nova Venécia

Relator: Sérgio Manoel Nader Borges

Responsável: MARIO SERGIO LUBIANA

Procuradores: CARLOS ESTEVAN FIOROT MALACARNE (OAB: 12401-ES), FRANCISCO ADAO SILVA DE CARVALHO (CPF: 004.860.937-43), FRANK CORREA (CPF: 075.131.717-93)

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DE PREFEITO -
PREFEITURA MUNICIPAL DE NOVA VENÉCIA -
EXERCÍCIO DE 2019 - RESTOS A PAGAR NÃO
PROCESSADOS - ART. 55 LRF - ANÁLISE
GLOBAL DAS CONTAS - AJUSTE PARA PERDAS -
DÍVIDA ATIVA - FALHA ADMINISTRATIVA -
APROVAÇÃO COM RESSALVAS - DAR CIÊNCIA -
ARQUIVAR.**

O RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES:

1. RELATÓRIO

Tratam os presentes autos da prestação de contas anual sob responsabilidade do Sr. Mario Sergio Lubiana, Chefe do Poder Executivo de Nova Venécia no exercício de 2018, entregue em 27/04/2020, via sistema CidadES, observando o prazo limite de 15/06/2020, definido em instrumento normativo aplicável.

Da análise da documentação encaminhada a esta Corte de Contas resultou o Relatório Técnico RT 0520/2020-7 em que foram identificados indícios de irregularidades, posteriormente reproduzidos na Instrução Técnica Inicial ITI 0351/2020-7, nos termos da qual foi proferida a Decisão SEGEX 0443/2020-5, promovendo-se a notificação do responsável, para que se manifestasse no prazo de 30 dias improrrogáveis.

Devidamente notificado, o responsável manifestou-se consoante peças eletrônicas 48 a 54, por meio dos quais **requer o direito de sustentação oral**.

Anote-se que, tendo em vista a aprovação da Decisão Plenária 15/2020-4 disponibilizada no Diário Oficial Eletrônico em 17 de setembro de 2020, considerando-se publicada em 18/09/2020, os autos do Processo TC 02161/2020-4 foram apensados a estes para, em seguida, serem encaminhados à área técnica para complementação da instrução com a repercussão das questões levantadas no processo referente à ordenação de despesas, considerando a relevância, materialidade e generalidade, e promoção de novo contraditório.

Conforme despacho 11709/2021-7, em conformidade com a determinação do item 1.5 do Acórdão 1721/2019-5, Processo TC3330/2019-2, foi juntado aos presentes autos informações anexas ao Relatório de Levantamento 0012/2019-5, referente aos dados do Município (Anexo 01073/2021-5).

Ato processual seguinte, o Núcleo de Controle Externo de Contabilidade, elaborou a Instrução Técnica Conclusiva ITC 02314/2021-8 que, que propôs o que segue:

CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

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

Quanto ao aspecto técnico-contábil e o disposto na legislação pertinente, opina-se no sentido de que este Egrégio Tribunal de Contas emita PARECER PRÉVIO, dirigido à Câmara Municipal de Nova Venécia, pela **APROVAÇÃO COM RESSALVA** da prestação de contas anual do **Sr. MÁRIO SÉRGIO LUBIANA**, conforme dispõem o art. 132 da Resolução TCEES 261/2013 e art. 80, da Lei Complementar 621/2012, tendo em vista os seguintes itens:

2.6 Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento (**item 7.4.1 do RT 520/2020**).

3.2 Não reconhecimento do ajuste para perdas, relativo à dívida ativa (**item 3.9 do RT 522/2020**).

Registre-se, por fim, que consta juntado aos autos o protocolo 06789/2021-4, dando cumprimento à determinação contida no item 1.5 do Acórdão 1721/2019-5, Processo TC 3330/2019-2.

O Ministério Público de Contas manifestou-se por meio do Parecer Ministerial 05980/2021-7, da Lavra do eminente Procurador Dr. Luciano Vieira, por meio do qual conclui nos seguintes termos:

. 3–CONCLUSÃO

Em suma, a prestação de contas está maculada pela prática de atos ilegais e de graves infrações à normas constitucional e legal de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial.

Posto isso, pugna o Ministério Público de Contas seja emitido parecer prévio recomendando-se ao Legislativo Municipal a rejeição das contas do Executivo Municipal de Nova Venécia, referente ao exercício de 2019, sob a responsabilidade de Mário Sérgio Lubiana, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c art. 71, inciso II, da Constituição do Estado do Espírito Santo

Após vieram os autos conclusos a este Relator e pautados (57ª sessão ordinária da 2ª Câmara, realizada em 10/12/2021), não houve sustentação oral.

É o relatório.

2. FUNDAMENTAÇÃO

Estando os autos aptos a apreciação, passo a fundamentar meu voto.

Quanto às irregularidades constantes nos **itens 4.1.1, 4.2, 4.1.4, 4.2.7.1 e 6.1 do RT 520/2020 e item 3.3.1 do RT 522/2020, ratifico integralmente o posicionamento da área técnica**, acolhido pelo Ministério Público de Contas (Pareceres MPC 05980/2021-7), tomando-o como **razão de decidir para afastar as sobreditas irregularidade**, nos termos da análise relatada nos itens 2.1 a 2.5 e 3.1 da Instrução Técnica Conclusiva **2314/2021-8**, como reproduzido a seguir:

[...]

2.1 Abertura de créditos adicionais cuja fonte de recursos não possuía lastro financeiro suficiente (item 4.1.1 do RT 520/2020).

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 520/2020:

Da análise do Demonstrativo de Créditos Adicionais – DEMCAD constata-se que foram abertos créditos num total de **R\$ 11.845.441,58**, conforme tabela 03, cuja fonte

de recurso indicada para ocorrer a despesa foi o “superávit financeiro do exercício anterior”.

Entretanto, as **fontes de recursos 212, 120 e 124** não demonstraram superávit financeiro suficiente para cobrir os créditos abertos (**tabela 04**). Registre-se, ainda, que o superávit financeiro remanescente da fonte **001** (recursos ordinários de livre utilização) também não se evidenciou suficiente para cobrir as deficiências financeiras relatadas.

Assim, sugere-se a **notificação** do responsável para que apresente suas justificativas, acompanhadas de documentação comprobatória que julgar necessária.

DAS JUSTIFICATIVAS:

[...]

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

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

De acordo com o RT 520/2020, verificou-se que foram abertos créditos adicionais suplementares da ordem de **R\$ 49.666.908,23**, sendo que destes o montante de **R\$11.845.441,58** foi aberto com base no superávit financeiro do exercício anterior (2018). Ocorre que algumas fontes de recursos não possuíam saldo suficiente para os créditos abertos, ao passo que a fonte de recursos próprios também não possuía saldo suficiente para cobrir as fontes deficitárias.

Em sua defesa o gestor alegou que por meio da Portaria Normativa 046/2018 o TCEES promoveu alterações no Anexo IV da IN 43/2017, alterando a codificação de diversas fontes de recursos para o exercício de 2019, dentre as quais as fontes citadas como deficitárias. Para comprovar suas alegações, o gestor apresentou planilha contendo as fontes modificadas, bem como apresentou cópia do Balanço Patrimonial do exercício anterior comprovando a existência de saldo nas referidas fontes.

Pois bem.

Compulsando as justificativas do gestor e o documento de suporte apresentado, temos que assiste razão ao defendente.

De fato, o Balanço Patrimonial do exercício anterior (2018) acostado aos autos apresenta saldo nas fontes indicadas na defesa, sendo certo ainda que o valor do superávit financeiro está compatível com o valor evidenciado no Balanço Patrimonial do exercício corrente (2019) na coluna exercício anterior, não havendo, portanto, qualquer déficit financeiro nas fontes questionadas na inicial.

Ademais, é certo que houve modificação na classificação de algumas fontes de recursos quando comparados os exercícios financeiros de 2018 e 2019, fato este que corrobora com as alegações do interessado.

Sem maiores delongas e, considerando que havia superávit financeiro do exercício nas fontes indicadas para a abertura de créditos adicionais, opinamos pelo **afastamento** do indicativo de irregularidade apontado no **item 4.1.1 do RT 520/2020**.

2.2 Resultados primário e nominal (item 4.2 do RT 520/2020).

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 520/2020:

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

| Rubrica | Meta LDO | Execução |
|--------------------|----------------------|-----------------------|
| Receita Primária | | 140.168.933,56 |
| Despesa Primária | | 141.701.681,85 |
| Resultado Primário | -1.150.000,00 | -1.532.748,29 |
| Resultado Nominal | -6.108.000,00 | -1.532.748,29 |

Fonte: Processo TC 02126/2020-2 - PCA/2019

As informações demonstram o descumprimento da Meta Fiscal do Resultado Primário e o cumprimento da Meta Fiscal do Resultado Nominal, previstas no Anexo de Metas Fiscais da LDO. Nesse sentido, faz-se necessário **notificar** o gestor para que apresente suas justificativas, acompanhadas de documentação comprobatória que julgar necessária.

DAS JUSTIFICATIVAS:

[...]

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

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

De acordo com o RT 520/2020, verificou-se que o município não atingiu a meta de resultado primário, fato este incompatível com a boa gestão fiscal preconizada pela LRF.

Em sua defesa, o gestor argumentou, inicialmente, que o valor não atingido representa apenas 0,27% da receita primária arrecadada, sendo este valor insignificante. Aduziu ainda que a LDO para o exercício financeiro de 2019 foi elaborada em 2018, tendo sido influenciada pelos resultados de 2017 e que o objetivo do resultado primário é o controle da Dívida Consolidada Líquida, sendo certo que o município de Nova Venécia não possuía dívida no exercício analisado. Trouxe ainda julgados deste Tribunal de onde se verifica que matéria tratada neste tópico foi julgada regular quando o município não possuía dívida consolidada líquida.

Pois bem.

Os argumentos arvorados pelo gestor são suficientes para sanar de plano a questão. O objetivo das metas previstas na LDO, especificamente os resultados primário e nominal, é assegurar que os entes federativos possam manter o endividamento público sob controle.

Ora, se a Dívida Consolidada Líquida do município é negativa, não há necessidade premente de se atingir a meta estabelecida, ressalvando sempre que esse retrato econômico observado agora no curto prazo não significa, necessariamente, estabilidade no longo prazo.

Em que pese tal ressalva, temos que no caso em concreto nos coadunamos com a tese do defendente e, nesse sentido ante a ausência de desequilíbrio das contas em virtude de endividamentos de curto e de longo, opinamos pelo **afastamento** do indicativo de irregularidade apontado no **item 4.2 do RT 520/2020**.

2.3 Dotação atualizada apresenta-se em valor superior à receita prevista atualizada (item 4.1.4 do RT 520/2020).

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 520/2020:

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:

| | |
|--|----------------------|
| Dotação Atualizada – BALORC (a) | 152.348.919,97 |
| Receita Prevista Atualizada – BALORC (b) | 138.721.500,00 |
| Dotação a maior (a-b) | 13.627.419,97 |

Fonte: Processo TC 02126/2020-2 - PCA/2019 – BALORC

| | |
|---|---------------|
| Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores – BALORC (Previsão Atualizada) | 0,00 |
| Saldo de Superávit Financeiro – Exerc. Anterior – BALORC (Previsão Atualizada) | 11.845.441,58 |
| Saldo de Reabertura de Créditos Adicionais Exerc. Anterior – BALORC (Previsão Atualizada) | 0,00 |
| Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Superávit Financeiro Exerc. Anterior) - DEMCAD | 11.845.441,58 |
| Créditos Adicionais Abertos no Exercício (Fonte: Reabertura de Créditos Adicionais) - DEMCAD | 0,00 |

Fonte: Processo TC 02126/2020-2 - PCA/2019 BALORC, DEMCAD

Pelo exposto, observa-se que o município possuía saldo financeiro proveniente do exercício anterior, no montante de R\$ 11.845.441,58. Contudo, tal saldo era inferior à dotação atualizada, em R\$ 1.781.978,39, ocasionando desequilíbrio entre a dotação orçamentária fixada atualizada e a previsão de receitas esperada para o exercício. Nesse sentido, faz-se necessário **notificar** o gestor para que apresente as justificativas e documentos que julgar pertinentes.

DAS JUSTIFICATIVAS:

[...]

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

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

De acordo com o RT 520/2020 verificou-se que a dotação atualizada constante das demonstrações contábeis (**R\$ 152.348.919,97**) se apresentava em valor superior ao da receita prevista atualizada do período (**R\$ 138.721.500,00**).

Em sua defesa, o gestor argumentou que a comparação efetuada na peça inicial deveria considerar os valores **realizados** tanto para a receita (**R\$ 141.280.312,57**), quanto para a despesa (**R\$ 144.110.144,71**). O gestor também aduziu que o déficit orçamentário apurado na operação acima seria suportado pelo superávit financeiro do exercício anterior, cujo montante foi de **R\$ 11.845.441,58**.

Pois bem.

Compulsando as justificativas apresentadas, bem como observando-se a movimentação dos créditos adicionais abertos no período, entendemos que assiste razão ao defendente.

Conforme pontuado no RT 520/2020, foram abertos créditos adicionais com base no superávit financeiro do exercício anterior (**R\$ 11.845.441,58**), nos recursos de convênios (**R\$ 1.781.978,39**) e na anulação parcial da reserva de contingência (**R\$97.807,31**).

Ao considerarmos as fontes de natureza financeira propriamente ditas – superávit financeiro do exercício anterior e recursos de convênios – chegamos a um valor exatamente igual à diferença apontada no RT (**R\$ 11.845.441,58 + R\$ 1.781.978,39 = R\$ 13.627.419,97**).

Assim, não vislumbramos qualquer óbice a existência de divergência entre a receita prevista atualizada e a dotação autorizada no período, uma vez que tal fato é derivado dos créditos adicionais abertos com base em fontes de recurso de natureza financeira.

Dito isto, vimos sugerir o **afastamento** do indicativo de irregularidade apontado no **item 4.1.4 do RT 520/2020**.

2.4 Recursos recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural apresentam discrepância (item 4.2.7.1 do RT 520/2020).

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 520/2020:

Observou-se, do anexo ao balanço patrimonial, que a fonte de recursos 530 – Royalties do Petróleo Federal, iniciou o exercício com superávit financeiro de R\$ 275.292,63 e encerrou deficitário, no montante de R\$ - 2.741,45. Dos balancetes da execução orçamentária constatou-se que foram recebidos no exercício R\$ 3.222.186,78 e empenhados R\$ 3.461.450,71. Todavia, constatou-se discrepância na apuração do superávit financeiro, bem como no saldo da conta bancária Banco do Brasil 9024 (Petrobrás), conforme Termo de Verificação, e os valores apurados por esta Corte de Contas, de acordo com o demonstrado na tabela abaixo:

| FONTE | SUP. FINANC. EXERC. ANTERIOR | RECEITAS | DESPESAS | SALDO FINAL APURADO | DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIADO | SALDO EM CONTA BANCÁRIA |
|-------|------------------------------|--------------|--------------|---------------------|--------------------------------|-------------------------|
| 530 | 275.292,63 | 3.222.186,78 | 3.461.450,71 | 36.028,70 | -2.741,45 | 316,82 |

Verifica-se do quadro acima que o resultado financeiro evidenciado nos demonstrativo contábil é incompatível com o saldo constante em conta bancária, bem como com o superávit apurado.

A fonte de recursos 540 – Royalties do Petróleo Estadual, iniciou e encerrou o exercício com superávit de **R\$ 935,08 e R\$ 39.582,97** respectivamente.

Dos balancetes da execução orçamentária constatou-se que foram recebidos no exercício R\$ 1.908.501,50 e empenhados R\$ 1.569.230,34. Todavia, constatou-se discrepância na apuração do superávit financeiro, bem como entre o saldo da conta bancária Banestes 1167569, referente ao fundo de participação das desigualdades regionais (Petrobrás), e os valores apurados por esta Corte de Contas, conforme demonstrado na tabela abaixo:

| FONTE | SUP. FINANC. EXERC. ANTERIOR | RECEITAS | DESPESAS | SALDO FINAL APURADO | SUPERÁVIT FINANCEIRO EVIDENCIADO | SALDO EM CONTA BANCÁRIA |
|-------|------------------------------|--------------|--------------|---------------------|----------------------------------|-------------------------|
| 540 | 935,08 | 1.908.501,50 | 1.569.230,34 | 340.206,24 | 39.582,97 | 315.181,48 |

Verifica-se do quadro acima que o superávit financeiro evidenciado no demonstrativo contábil é incompatível com o saldo constante em conta bancária, bem como com o superávit apurado.

Sendo assim, diante das divergências acima apontadas entre os valores referentes ao saldo final apurado (Balancete da execução orçamentária - BALEXO), ao superávit financeiro evidenciado (Balanço Patrimonial - BALPAT) e ao saldo em conta bancária (Termo de Verificação - TVDISP), propomos a **notificação** do responsável para que apresente as alegações de defesa, acompanhadas de documentos de prova.

DAS JUSTIFICATIVAS:

[...]

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

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

Com base no RT 520/2020 verificou-se discrepância na movimentação dos recursos recebidos a título de royalties pela exploração de petróleo e gás natural.

Em sua defesa, o gestor questiona o indicativo de irregularidade, argumentando que a comparação entre o superávit apurado e o saldo bancário é equivocada. Aduz, ainda, que não foram consideradas as receitas de rendimentos financeiros, os pagamentos dos restos a pagar inscritos e as despesas não orçamentárias liquidadas em 2018 e pagas em 2019. Assim, face a ausência de tais elementos, o gestor acredita em erro de análise e solicita nova análise com a consequente reabertura de instrução processual se ainda configurada a existência de irregularidades.

Pois bem.

Antes de adentrarmos no mérito da defesa/solicitação do gestor, faremos um ajuste nas tabelas constantes do RT, com a inclusão de novos elementos para verificar a existência ou não de discrepância na movimentação dos recursos relativos às fontes de recurso 530 e 540.

| FONTE 530 | SALDO BANCÁRIO (R\$) | SUPERÁVIT FINANCEIRO |
|---|----------------------|----------------------|
| Saldo bancário em 31/12/2018 (TVDISP) | 278.060,38 | |
| Receitas recebidas em 2019 | 3.222.186,78 | |
| Despesas <u>pagas</u> em 2019 | 3.458.677,16 | |
| Saldo bancário antes dos Restos a Pagar TCEES | 41.570,00 | |
| Saldo bancário em 31/12/2019 (TVDISP) | 316,82 | |

| | | |
|--|--|------------------|
| Superávit financeiro em 31/12/2018 (BP) | | 275.292,63 |
| Receitas recebidas em 2019 | | 3.222.186,78 |
| Despesas empenhadas em 2019 | | 3.461.450,71 |
| Superávit financeiro apurado TCEES | | 36.028,70 |
| Saldo bancário em 31/12/2019 | | 316,82 |
| Restos a pagar inscritos (RP) | | 2.773,55 |
| Saldo bancário ajustado em 31/12/2019 | | (2.456,73) |
| Superávit financeiro evidenciado no BP em 31/12/2019 | | (2.741,45) |
| Divergência entre o saldo bancário ajustado e o superávit financeiro do Balanço Patrimonial | | 284,72 |

| FONTE 540 | SALDO BANCÁRIO (R\$) | SUPERÁVIT FINANCEIRO |
|--|-----------------------------|-----------------------------|
| Saldo bancário em 31/12/2018 (TVDISP) | 935,08 | |
| Receitas recebidas em 2019 | 1.908.501,50 | |
| Despesas pagas em 2019 | 1.293.631,83 | |
| Saldo bancário antes dos Restos a Pagar TCEES | 615.804,75 | |
| Saldo bancário em 31/12/2019 (TVDISP) | 315.181,48 | |
| Superávit financeiro em 31/12/2018 (BP) | | 935,08 |
| Receitas recebidas em 2019 | | 1.908.501,50 |
| Despesas empenhadas em 2019 | | 1.569.230,34 |
| Superávit financeiro apurado TCEES | | 340.206,24 |
| Saldo bancário em 31/12/2019 | | 315.181,48 |
| Restos a pagar inscritos (RP) | | 275.598,51 |
| Saldo bancário ajustado em 31/12/2019 | | 39.582,97 |
| Superávit financeiro evidenciado no BP em 31/12/2019 | | 39.582,97 |
| Divergência entre o saldo bancário ajustado e o superávit financeiro do Balanço Patrimonial | | 0,00 |

Da análise do quadro anterior temos que o saldo bancário ajustado (após os restos a pagar) da fonte 530 perfaz o montante de **-R\$ 2.456,73** enquanto que o superávit financeiro ajustado do exercício chegou ao montante de **-R\$ 2.741,45**, perfazendo, assim, uma divergência de **R\$ 284,72**.

Por seu turno, a fonte 540 apresentou um saldo bancário ajustado após os restos a pagar de **R\$ 39.582,97** e um superávit financeiro ajustado de **R\$ 39.582,97** e, portanto, não se apurou qualquer divergência nessa fonte.

Assim, em que pese a divergência, a maior, de **R\$ 284,72** na fonte 530, entendemos que restou configurado que a movimentação orçamentária e financeira do período está compatível com o demonstrado nos documentos encaminhados na fase inicial da PCA.

Quanto a solicitação de reabertura processual, entendemos que a nova análise realizada não enseja tal procedimento, uma vez que não restou configurada irregularidades dignas de nota nesse apontamento.

Face o todo exposto, vimos sugerir o **afastamento** do indicativo de irregularidade apontado no item no **item 4.2.7.1 do RT 520/2020**.

2.5 Resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no Balanço Patrimonial é inconsistente em relação aos demais demonstrativos contábeis (item 6.1 do RT 520/2020).

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 520/2020:

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

| Fonte | Disponibilidade Cx Líquida (R\$) | Resultado financeiro R\$ (BALPAT) |
|---|----------------------------------|-----------------------------------|
| 111 - RECEITA DE IMPOSTOS E DE TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS - EDUCAÇÃO | 1.111.584,00 | -408.498,76 |
| 113 - TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (40%) | -287.650,37 | -341.170,59 |
| 120 - TRANSFERÊNCIA DO SALÁRIO EDUCAÇÃO | -177.127,77 | -179.119,99 |
| 122 - TRANSF. DE RECURSOS DO FNDE REFERENTES AO PROGRAMA NACIONAL DE ALIMENTAÇÃO ESCOLAR (PNAE) | 217.606,54 | 148.892,31 |
| 123 - TRANSF. DE RECUR. DO FNDE REFERENTES AO PROG. NACIONAL DE APOIO AO TRANSPORTE ESCOLAR (PNATE) | 235.109,65 | 27.166,43 |
| 124 - OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS DO FNDE | 610.012,80 | 369.766,00 |
| 125 - TRANSFERÊNCIAS DE CONVÊNIOS - EDUCAÇÃO | 157.146,38 | |
| 190 - OUTROS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO | 211.703,46 | 160.631,17 |
| 211 - RECEITA DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS - SAÚDE | 3.156.170,78 | 1.151.040,11 |
| 212 - TRANSF. FUNDO A FUNDO RECUR. DO SUS PROVENIENTES DO GOV. FEDERAL (Bloco de Custeio das Ações e Serv. Púb. de Saúde) | 630.712,80 | 527.636,96 |
| 311 - TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO FUNDO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - FNAS | 426.411,82 | 425.862,39 |
| 390 - OUTROS RECURSOS VINCULADOS À ASSISTÊNCIA SOCIAL - DEMAIS RECURSOS | 542.465,60 | 541.877,76 |
| 510 - OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DE CONVÊNIOS DA UNIÃO | 921.558,48 | 611.203,12 |
| 610 - CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE | 66.513,08 | 65.857,38 |
| 620 - CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DO SERVIÇO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA - COSIP | 1.023.603,43 | 500.458,71 |
| 920 - RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO - INTERNA E EXTERNA | 163.450,00 | 8.895,62 |

O resultado acima é inconsistente com o apurado por este TCEES, por meio do Anexo 5 da RGF, tabela 34 deste relatório, tendo como base o Termo de Verificação de Disponibilidades, Relação de Restos a Pagar e Demonstração da Dívida Flutuante. Embora os conceitos utilizados na elaboração do Anexo 5 difiram 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 **notificar** o Prefeito para que apresente as justificativas e/ou documentos que esclareçam este indicativo de irregularidade.

DAS JUSTIFICATIVAS:

[...]

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

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

De acordo com o RT 520/2020 verificou-se que o resultado financeiro de algumas fontes de recursos evidenciado no Balanço Patrimonial é inconsistente em relação aos demais demonstrativos contábeis.

Em sua defesa, o gestor alega que possivelmente houve erro na análise, uma vez que inexistente tal divergência. Arvorando-se nessa tese, o interessado solicita nova análise com a consequente reabertura da instrução processual, se for o caso.

Pois bem.

Em que pese a defesa do gestor não se tratar, tecnicamente, de uma defesa contábil, o argumento utilizado é de que não haveria a divergência apontada na peça inicial.

Ainda que não trouxesse elementos para comprovar a tese alegada, entendemos que o gestor se fundamentou na publicação do Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, cujo documento se segue:

Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

Município: Nova Venécia
Poder: Executivo
Período: 3º Quadrimestre - 2019

(R\$ 1,00)

| IDENTIFICAÇÃO DOS RECURSOS | DISP. DE CAIXA BRUTA (a) | OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS | | | | INSUF. FINANC. VERIFICADA NO CONSÓRCIO PÚBLICO (f) | DISP. DE CAIXA LIQ. (ANTES DA INSC. EM RP NÃO PROC. DO EXERC.) (g) = a - (b+c+d+e) - f | RP EMP. E NÃO LIQ. DO EXERC. (h) | EMP. NÃO LIQ. CANCELADOS (NÃO INSC. POR INSUF. FINANC.) (i) | DISP. DE CAIXA LIQ. (APÓS INSC. EM RP NÃO PROC. DO EXERC.) (j) = g-h |
|--|--------------------------|--|-----------------------------------|---------------------------------------|---------------------------|--|--|----------------------------------|---|--|
| | | RP LIQ. E NÃO PAGOS DE EXERC. ANT. (b) | RP LIQ. E NÃO PAGOS DO EXERC. (c) | RP EMP. E NÃO LIQ. DE EXERC. ANT. (d) | DEMAIS OBRIG. FINANC. (e) | | | | | |
| TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (I) | 2.918.259,23 | 0,00 | 1.060.245,51 | 32.686,00 | 264.607,93 | 0,00 | 1.560.719,79 | 364.173,47 | 0,00 | 1.196.546,32 |
| RECURSOS ORDINÁRIOS | 2.918.259,23 | 0,00 | 1.060.245,51 | 32.686,00 | 264.607,93 | 0,00 | 1.560.719,79 | 364.173,47 | 0,00 | 1.196.546,32 |
| OUTROS RECURSOS NÃO VINCULADOS | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (II) | 14.356.061,19 | 25.089,04 | 1.804.506,34 | 2.998,64 | 440.456,52 | 0,00 | 12.083.010,65 | 2.464.963,59 | 0,00 | 9.618.047,06 |
| REC. IMP. E DE TRANSF. IMP. EDUCAÇÃO | 618,02 | 0,00 | 367.815,29 | 0,00 | 41.201,49 | 0,00 | -408.496,76 | 0,00 | 0,00 | -408.496,76 |
| TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB 60% | 1.073.553,63 | 0,00 | 252.207,68 | 0,00 | 112.781,57 | 0,00 | 708.564,38 | 0,00 | 0,00 | 708.564,38 |
| TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB 40% | 0,00 | 0,00 | 287.650,37 | 0,00 | 53.520,22 | 0,00 | -341.170,59 | 0,00 | 0,00 | -341.170,59 |
| OUTROS REC. VINCULADOS À EDUCAÇÃO | 792.431,36 | 0,00 | 185.047,64 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 607.403,72 | 80.067,80 | 0,00 | 527.335,92 |
| REC. IMP. E DE TRANSF. DE IMP. SAÚDE | 1.843.722,06 | 11.553,66 | 494.090,56 | 0,00 | 46.047,79 | 0,00 | 1.292.020,11 | 140.980,00 | 0,00 | 1.151.040,11 |
| OUTROS REC. VINCULADOS À SAÚDE | 5.377.975,54 | 0,00 | 114.034,19 | 0,00 | 103.075,84 | 0,00 | 5.160.865,51 | 680.485,31 | 0,00 | 4.480.380,20 |
| REC. VINC. À ASSIST. SOCIAL | 1.061.276,20 | 0,00 | 2.115,12 | 2.998,64 | 83.444,89 | 0,00 | 972.717,55 | 3.773,00 | 0,00 | 968.944,55 |
| REC. VINC. AO RPPS - PLANO PREVID. | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| REC. VINC. AO RPPS - PLANO FINANC. | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| REC. OP. CRÉD. (EXCETO EDUC./SAÚDE) | 8.895,62 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 8.895,62 | 0,00 | 0,00 | 8.895,62 |
| REC. DE ALIENAÇÃO DE BENS/ATIVOS | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| OUTROS RECURSOS VINCULADOS | 4.197.578,76 | 13.535,44 | 101.545,49 | 0,00 | 284,72 | 0,00 | 4.082.213,11 | 1.559.657,48 | 0,00 | 2.522.555,63 |
| TOTAL (III) = (I + II) | 17.274.320,42 | 25.089,04 | 2.864.751,85 | 35.684,64 | 705.064,45 | 0,00 | 13.643.730,44 | 2.829.137,06 | 0,00 | 10.814.593,38 |

(1) Essa coluna poderá apresentar valor negativo, indicando, nesse caso, insuficiência de caixa após o registro das obrigações financeiras.

Os valores constantes do Anexo 05 do RGF publicados no sistema SisaudWeb são os mesmos evidenciados no anexo ao Balanço Patrimonial.

Ocorre que, conforme pontuado no corpo do RT 520/2020, o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar do município foi ajustado em função das obrigações contraídas, gerando, assim, valores divergentes daqueles lançados pelo município.

Mesmo assim, considerando as alegações da defesa, foram revistos os valores lançados pelo sistema no demonstrativo, relativamente à disponibilidade bruta de caixa, e foram identificados equívocos, restando inconsistentes poucas fontes de recursos e em montantes irrelevantes.

Ante o exposto, vimos opinar no sentido de que seja **afastado** o indicativo de irregularidade apontado no **item 6.1 do RT 520/2020**.

3.1 Divergência entre os saldos conciliados e o saldo contábil das disponibilidades (item 3.3.1 do RT 522/2020)

Consta do RT 522/2020:

Nas tabelas a seguir, demonstram-se os valores extraídos dos demonstrativos encaminhados na prestação de contas em análise:

[omissis]

Tabela 2) Caixa e Equivalentes de Caixa (Saldo Contábil)

Em R\$ 1,00

| Contas Contábeis | Balanco Patrimonial (a) | TVDISP (b) | Diferença (a-b) |
|--|------------------------------------|-----------------------|----------------------------|
| Caixa e Equivalentes de Caixa (1.1.1.0.0.00.00) | 10.780.205,86 | 10.780.205,86 | 0,00 |

Fonte: Processo TC 02161/2020-4 - Prestação de Contas Anual/2019

Da conciliação entre os registros constantes dos extratos bancários e contábeis, no encerramento do exercício financeiro de 2019, relativos às disponibilidades financeiras em conta corrente/aplicação, verificou-se divergência da ordem de R\$ 37.807,18 em relação ao saldo do termo de verificação e do Balanço Patrimonial, indicando que as demonstrações contábeis não refletiram adequadamente todos os saldos constantes dos extratos bancários (arts. 101 a 105 da Lei 4320/64). Ressalte-se que a divergência apontada coincide com o saldo da conta 1771664 Banestes, constante da tabela acima.

Nesse sentido, faz-se necessário **notificar** o gestor para que apresente as justificativas e documentos que julgar pertinente.

DAS JUSTIFICATIVAS:

[...]

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

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

De acordo com o RT 522/2020, verificou-se divergência entre o saldo conciliado do TVDISP e o saldo evidenciado no Balanço Patrimonial, sendo tal diferença no montante de **R\$ 37.807,08**.

Em sua defesa, o gestor relatou desconhecer tal diferença, uma vez que o próprio RT não apresentou tal situação, sendo que as tabelas 13 e 14 da aludida peça técnica comprovariam tal argumento.

Pois bem.

Verifica-se que o saldo contábil informado no Termo de Verificação de Caixa totaliza **R\$ 10.818.013,04**, mas a conta contábil de Caixa e Equivalentes de Caixa do Balanço Financeiro totaliza **R\$ 10.780.205,86** (1.1.1.0.0.00.00), diferindo em **R\$37.807,18**.

Mediante às alegações da defesa, que inexistem divergências, observou-se a classificação do valor de **R\$ 37.807,18** efetuado em outra conta contábil, Depósitos e Cauções Relativos a Contratos ou Convenções (1.1.3.5.1.01.00).

Assim e, sem necessidade de outros argumentos, opinamos pelo **afastamento** do indicativo de irregularidade apontado no **item 3.3.1 do RT 522/2020**.

No que tange às demais irregularidades (item 7.4.1 do RT 520/2020 e item 3.9 do RT 522/2020), o corpo técnico, por meio da Instrução Técnica Conclusiva 2314/2021-8, manifestou-se pela manutenção no campo da ressalva, conforme reproduzido a seguir:

[...]

2.6 Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento (item 7.4.1 do RT 520/2020).

DOS FATOS:

Conforme relatado no RT 520/2020:

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 001 (Recursos Ordinários) e 540 (Transferência dos estados referente royalties do petróleo), nos respectivos valores de R\$ 364.173,47 e R\$ 275.598,51, ocasionando déficits da ordem de R\$ - 547.865,35 e R\$ -65.843,12, propõe-se a **notificação** do responsável para apresentar justificativas e documentos pertinentes.

DAS JUSTIFICATIVAS:

[...]

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

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

De acordo com o RT 520/2020 verificou-se a inscrição em restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente. As fontes 001 (R\$364.173,47) e 540 (R\$ 275.598,51) foram as fontes sem lastro financeiro para cobrir os restos a pagar não processados inscritos no exercício.

Em sua defesa, o gestor alegou que houve interpretação equivocada do dispositivo legal por parte da área técnica. Segundo o gestor, o art. 55 inciso III, letra "b", 3, diz respeito tão somente ao conteúdo do Relatório de Gestão Fiscal, ou seja, não se apura do texto legal que o mesmo dispõe sobre vedação de inscrição de restos a pagar para despesas empenhadas e não liquidadas inscritos até o limite da disponibilidade de caixa. Mais adiante, o gestor aponta que esta matéria já foi debatida em outras oportunidades pelo TCEES e apresenta precedentes que confirmariam sua tese.

Pois bem.

Antes de adentrarmos no mérito da defesa propriamente dito, faremos uma breve colocação acerca do tema dos restos a pagar constante da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Inicialmente, temos que sempre nos manifestamos no sentido de que em qualquer circunstância os gestores deveriam observar a regra insculpida no aludido artigo 55, III, b, da LRF, qual seja, 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.

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 Nova Venécia não adotou nenhum desses mecanismos, vide o item 2.2 desta ITC, ainda que tal fato não tenha comprometido a gestão fiscal.

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.

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, tendo entre seus objetivos, dar transparência ao montante disponível para fins da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas.

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.

Voltando ao caso concreto, temos que houve inscrição em restos a pagar não processados sem cobertura da disponibilidade de caixa em duas fontes distintas, sendo no valor de R\$ 364.173,47 (fonte 001) e R\$ 275.598,51 (fonte 540).

De outra face, a defesa do gestor apontou que as Câmaras e o Plenário deste TCEES vêm adotando posicionamento divergente da área técnica, no sentido de que a inscrição de restos a pagar não processados acima do limite de disponibilidade de caixa não configuraria infração, propriamente dita, às normas fiscais da LRF.

Entretanto, verificou-se que a irregularidade tem sido mantida pela Corte de Contas, como por exemplo, Parecer Prévio TC 32/2019 (processo 3715/2018) e Parecer Prévio 96/2019 (processo TC 3909/2018), este último no campo da ressalva, como se transcreve:

Nessa linha de raciocínio, avaliando as especificidades do caso concreto, em cotejo com a análise global das contas do exercício em referência, verifico que, em relação aos demonstrativos contábeis e limites constitucionais e legais, os resultados da execução orçamentária, financeira, patrimonial e da gestão fiscal foram satisfatórias, tendo o gestor atendido às metas e limites legais relativamente ao exercício de 2017, ressalvando, que a presente inconsistência, a meu ver, não possui, per si, gravidade expressiva ao ponto de justificar a rejeição das contas em análise, motivo pelo qual divirjo da área técnica e do Ministério Público de Contas, no sentido de manter a presente irregularidade no campo da ressalva.

Face o todo exposto, vimos sugerir **manter** a irregularidade do **item 7.4.1 do RT 520/2020**, porém no campo da **ressalva**, tendo em vista que o município não apresentou déficit financeiro e inconsistências dignas de nota na evidenciação do resultado por fontes de recursos.

1. INDICATIVOS DE IRREGULARIDADES APONTADOS NO RT 522/2020 (PROCESSO APENSO TCEES 2161/2020)

[...]

3.2 Não reconhecimento do ajuste para perdas, relativo à dívida ativa (item 3.9 do RT 522/2020)

Consta do RT 522/2020:

Relativamente aos Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP, definidos no MCASP, em conformidade com o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PIPCP, anexo à Portaria STN nº 548/2015, a análise limitou-se à verificação do cumprimento do disposto nos itens 4 e 11 do Anexo Único da Instrução Normativa TC 36/2016, avaliando se houve o reconhecimento, mensuração e evidenciação:

- Da dívida ativa, tributária e não tributária, e respectivo ajuste para perdas;
- Das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados (ex.: 13º salário, férias, etc.).

Observando-se os demonstrativos contábeis, constata-se o registro de saldo e movimentação nas contas de dívida ativa, com exceção do reconhecimento de provisão para perdas.

Considerando a tabela 22 e as demais análises realizadas nos documentos que compõem esta prestação de contas, constata-se que a dívida ativa proveniente de exercícios anteriores quase não foi movimentada. Sendo assim, sugere-se **notificar** o gestor para apresentar as justificativas pertinentes.

Quanto às obrigações trabalhistas, inclusive 13º e férias, verificou-se o registro de apropriação das respectivas despesas nas contas destinadas a despesas com pessoal e encargos.

DAS JUSTIFICATIVAS:

[...]

DA ANÁLISE DAS JUSTIFICATIVAS:

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

De acordo com o RT 520/2020 verificou-se a ausência de reconhecimento de ajustes para perdas relativa à dívida ativa.

O gestor alegou em sua defesa, inicialmente, sua discordância quanto à baixa movimentação da dívida ativa, sobretudo quanto aos recebimentos do período analisado. Em relação a falta de reconhecimento dos ajustes para perdas, o defendente alega que houve um lapso do setor responsável e que essa falha formal não macularia as contas do mesmo.

Pois bem.

O item ora em análise diz respeito a ausência de reconhecimento dos ajustes para perdas em relação à dívida ativa. Conforme informado pelo gestor, houve uma falha administrativa e por isso não foi feito tal procedimento contábil patrimonial.

Em que pese tal fato, é necessário reconhecer que esta situação fática é de baixo potencial ofensivo, não representando risco iminente ao equilíbrio financeiro do município. Ademais, por si só, esta irregularidade não seria suficiente para macular as contas do defendente.

Entretanto, considerando que não há nos autos evidências de que o gestor esteja tomando medidas para o registro e que o mesmo não foi identificado na prestação de contas anual de 2020, opinamos por **manter** o indicativo de irregularidade apontado no **item 3.9** do **RT 522/2020**, porém no campo da **ressalva**.

O Ministério Público de Contas, por meio do Parecer Ministerial 05980/2021-7, da lavra do eminente Procurador Especial de Contas, Dr. Luciano Vieira, em relação a estes itens divergiu do encaminhamento proposto pelo corpo técnico, nos seguintes termos:

[...]

2.2 – INFRAÇÕES MANTIDAS NA INSTRUÇÃO TÉCNICA CONCLUSIVA 03464/2021-1

Aduz-se, *a priori*, que a todas irregularidades mantidas pela Unidade Técnica foi atribuída natureza de mera impropriedade formal, motivo pela qual se propôs a emissão de parecer prévio com ressalva.

Não obstante, a prestação de contas *sub analise* constitui contas de governo e gestão, as quais, nos termos do art. 1º, incisos I e II, da Resolução TC n. 297/2016, representam o “conjunto de demonstrativos, documentos e informações de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional que permita avaliar a gestão política do chefe do Poder Executivo, expressando os resultados da atuação governamental” e o “conjunto de demonstrativos, documentos e informações de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, que alcança as tomadas ou prestações de contas dos administradores de recursos públicos”.

Conforme art. 80 da LC n. 621/2012 a emissão de parecer prévio poderá ser:

“I - pela aprovação das contas, quando ficar demonstrada, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a compatibilidade dos planos e programas de trabalho com os resultados da execução orçamentária, a correta realocação dos créditos orçamentários e o cumprimento das normas constitucionais e legais;

II - pela aprovação das contas com ressalva, quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário, sendo que eventuais determinações serão objeto de monitoramento pelo Tribunal de Contas;

III - pela rejeição das contas, quando comprovada grave infração à norma constitucional, legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial”.

Destarte, o julgamento das contas não se faz em razão de cada infração individualmente praticada, mas pelo resultado do conjunto. Serão aprovadas as contas que não apresentarem quaisquer irregularidades; aprovadas com ressalvas, quando restarem evidenciadas apenas impropriedades de natureza formal, sem natureza grave, e rejeitadas quando identificadas infrações graves consoante elencado em lei.

Deste modo, não existe no normativo legal supracitado a possibilidade de que as infrações sejam apreciadas de forma isolada.

Noutro giro, havendo multiplicidade de falhas apuradas na prestação de contas, ainda que individualmente não sejam graves, há causa para a rejeição das contas, nos termos da jurisprudência do egrégio Tribunal de Contas da União no ACÓRDÃO 10382/2011 - PRIMEIRA CÂMARA, Relator AUGUSTO NARDES:

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

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

No caso vertente, conforme se verifica nos subitens seguintes, há erro de subsunção dos fatos à norma legal pela Unidade Técnica, pois evidenciadas graves violações à norma legal. [g.n]

2.1 – Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento (item 7.4.1 do RT 00520/2020-7)

Extrai-se do item 7.4.1 do RT inscrições de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente, haja vista que o gestor desconsiderou os

montantes de R\$ 364.173,47 em recursos 001 – ordinários e R\$ 275.598,51 na fonte 540 – transferências do estado de royalties do petróleo.

Esclarece Cezar Roberto Bitencourt¹ quanto à inscrição de restos a pagar não processados acima do limite legal que:

“Essa hipótese ocorre quando há o empenho prévio, ao contrário da anterior, mas a inscrição da despesa em restos a pagar “excede o limite estabelecido em lei”. A formalidade do empenho foi satisfeita, mas é inscrita despesa além do permitido, configurando o crime, em sua segunda modalidade. Essa proibição fundamenta-se na necessidade de assegurar a regularidade do exercício fiscal do Estado, devendo-se respeitar os limites das despesas “roladas” para o exercício seguinte. Consta-se, enfim, que é lícito inscrever despesas em restos a pagar, desde que observados esses dois elementos normativos.”

Dispõe o art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000, 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 resultado entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar”.

Da leitura do citado art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000, é possível extrair o sentido axiológico do dispositivo, a destacar a preocupação com o equilíbrio financeiro e orçamentário, à prevenção de déficits financeiros e orçamentários e o controle da dívida pública.

Prevê o art. 55, inciso III, alínea “b”, item 3, da LC n. 101/2000 que o Relatório de Gestão Fiscal “conterá [...] demonstrativos, no último quadrimestre [...] da inscrição em Restos a Pagar, das despesas [...] empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa”.

Outrossim, importante lembrar que nem mesmo o cancelamento de restos a pagar no exercício seguinte seria capaz de retroagir para abrandar a irregularidade em questão, essa, inclusive, é a previsão do artigo 38 da Lei n. 4.320/1964, ao dispor que “reverte à dotação, a importância de despesa anulada no exercício”, e por outro lado, “quando a anulação ocorrer após o encerramento deste considerar-se-á receita do ano em que se efetivar”.

Consoante jurisprudência do Tribunal Superior Eleitoral o descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal importa irregularidade insanável, *verbis*:

ELEIÇÕES 2012. CANDIDATO A PREFEITO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL ELEITORAL. REGISTRO DE CANDIDATURA INDEFERIDO. INELEGIBILIDADE DO ART. 1º, INCISO I, ALÍNEA g, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 64/1990. MATÉRIAS NÃO PREQUESTIONADAS. NÃO INCIDÊNCIA NA CAUSA DE INELEGIBILIDADE. REEXAME DE PROVAS. **DESCUMPRIMENTO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.** DESPROVIMENTO DO RECURSO.

1. Não decididas pelo TRE as supostas ausências de capacidade postulatória do impugnante e de manifestação da Câmara de Vereadores sobre o novo pronunciamento do Tribunal de Contas; ausente o prequestionamento. Incidência das Súmulas nos 282 e 356/STF.

2. Matérias de ordem pública também exigem o necessário debate pelo Tribunal de origem. Precedentes do TSE e do STF.

3. A inelegibilidade do art. 1º, inciso I, alínea g, da LC nº 64/1990 não é imposta na decisão da Câmara de Vereadores que desaprova contas, mas pode ser efeito secundário dessa decisão

¹ Tratado de Direito Penal 5: Parte Especial: Dos Crimes contra a Administração Pública e dos Crimes praticados por Prefeitos – 8. ed. rev., ampl. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2014, pg. 478,

administrativa, verificável no momento em que o cidadão se apresentar candidato em determinada eleição.

4. Nem toda desaprovação de contas enseja a causa de inelegibilidade do art. 1º, inciso I, alínea g, da Lei Complementar nº 64/1990, somente as que preenchem os requisitos cumulativos constantes dessa norma, assim enumerados: i) decisão do órgão competente; ii) decisão irrecurável no âmbito administrativo; iii) desaprovação devido à irregularidade insanável; iv) irregularidade que configure ato doloso de improbidade administrativa; v) prazo de oito anos contados da decisão não exaurido; vi) decisão não suspensa ou anulada pelo Poder Judiciário.

5. Na linha da jurisprudência deste Tribunal, para fins de incidência da causa de inelegibilidade prevista no art. 1º, inciso I, alínea g, da LC nº 64/1990, exige-se o dolo genérico, relativo ao descumprimento dos princípios e normas que vinculam a atuação do administrador público (ED-AgR-REspe nº 267-43/MG, rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 9.5.2013).

6. O Tribunal Regional Eleitoral, analisando o conjunto probatório dos autos, concluiu pela existência dos requisitos da causa de inelegibilidade do art. 1º, inciso I, alínea g, da LC nº 64/1990. Inviável o reenquadramento jurídico dos fatos no caso concreto.

7. O TSE tem entendido que o descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal configura vício insanável e ato doloso de improbidade administrativa. Precedentes.

8. Agravo regimental desprovido. (RESPE n. 16522, Rel. Min. Gilmar Ferreira Mendes, DJE 08/09/2014).

ELEIÇÕES 2012. INELEGIBILIDADE. VEREADOR. REJEIÇÃO DE CONTAS. PRESIDENTE DE CÂMARA MUNICIPAL. ALEGADA INEXISTÊNCIA DE ATO DOLOSO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. **DECISÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS BASEADA NO DESCUMPRIMENTO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. IRREGULARIDADE INSANÁVEL.** INCIDÊNCIA DO ART. 1º, ALÍNEA g, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 64190. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. A suposta ofensa aos princípios da ampla defesa, do contraditório, da presunção de inocência e da razoabilidade não foi analisada pelo Tribunal a *quo*, o que atrai a incidência das Súmulas 282 e 356 do Supremo Tribunal Federal.

2. As circunstâncias fáticas relacionadas com a questão de direito devolvida com o recurso especial está devidamente fixada no aresto regional, daí por que não há falar em reexame de fatos e provas.

3. Constitui irregularidade insanável a rejeição das contas, pelo Tribunal de Contas competente, com base no descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo esse vício apto a atrair a causa de inelegibilidade prevista no art. 1º inciso I, alínea g, da Lei Complementar nº 64/90. Precedentes.

4. A ausência de oposição de nota de improbidade administrativa pelo TCM e de não interposição de ação civil pública pelo Ministério Público contra o Agravante bem como o fato de ter sido paga a multa imposta pelo apontadas. Precedentes.

5. Agravo regimental desprovido. (AgR-REspe nº 105-97.2012.6.06.0060/CE, Rel. Min. Laurita Vaz, 28/02/2013).

Contudo, a Unidade Técnica manteve a infração no campo da ressalva, em razão do “*município não apresentar déficit financeiro e inconsistências dignas de nota na evidenciação do resultado por fontes de recursos*”.

Desse modo, há erro de subsunção dos fatos à norma legal, pois a ressalva será aplicada apenas quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, que não seja de natureza grave e, no caso vertente, ao proceder em desacordo com o disposto no art. 55 da LRF, incorreu o gestor em grave infração, além de praticar ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública, notadamente por praticar ato visando fim proibido em lei ou regulamento ou diverso daquele previsto, na regra de competência (art. 11, inciso I, da Lei n. 8.429/1992).

Registra-se, por fim, que a conduta praticada está tipificada em lei como crime contra as finanças públicas “*ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei*” (art. 359-B do Código Penal Brasileiro) e como crime de responsabilidade do prefeito (art. 1º, inciso V, do DL n. 201/1967).

Não de outro modo, na instância administrativa, deve ser reputada grave violação à norma legal, consoante art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

2.2 – Não reconhecimento do ajuste para perdas, relativo à dívida ativa (item 3.9 do RT 00522/2020-6)

Conforme o RT, o município efetuou o registro do saldo e da movimentação nas contas de dívida ativa, entretanto, não procedeu ao reconhecimento da provisão para perdas da dívida ativa.

O próprio gestor reconheceu a ocorrência da irregularidade ora detectada, mas afirmou que tal falha tem caráter formal.

A Unidade Técnica ratificou a ocorrência da infração, contudo, entendeu ser uma irregularidade de “*baixo potencial ofensivo, não representando risco iminente ao equilíbrio financeiro do município. Ademais, por si só, esta irregularidade não seria suficiente para macular as contas do defendente*”, afirmando, por fim, que ela não mais existe no exercício de 2020.

Salienta-se que a inobservância da escrituração dos ajustes para perdas da dívida ativa do exercício de 2019 consubstancia irregularidade grave, pois desvirtuam as informações contábeis interferindo no resultado do exercício, além de prejudicar os usuários das informações contábeis nas análises e decisões a serem tomadas.

Ademais, a avaliação da prestação de contas é anual, de modo que sua avaliação se restringe ao exercício de 2019, não restante dúvidas, portanto, de que houve infringência às normas de contabilidade pública.

Ademais, frisa-se que a adoção de medidas saneadoras após a provocação do órgão de controle externo não exime o responsável das infrações cometidas no exercício em análise, merecendo transcrição dos lúcidos e irreparáveis argumentos adotados pelo egrégio Tribunal de Contas da União no ACÓRDÃO 10382/2011 - PRIMEIRA CÂMARA, Relator AUGUSTO NARDES:

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

Nos termos do lúcido pronunciamento do nobre Ministro Walton Alencar Rodrigues no voto condutor do Acórdão 3.499/2010 – 1ª Câmara, ‘a sociedade espera que o gestor público, de mediano discernimento, aja prontamente, utilizando-se do que dispõe a lei para superar os obstáculos’. Todavia, no caso concreto, não se verifica, no curso do exercício de 2006, apronta atuação do

responsável no sentido de dar fiel cumprimento às leis. Nesse sentir, cumpre aplicar ao caso o pertinente entendimento jurisprudencial desta Corte, no sentido de que 'a multiplicidade de falhas e irregularidades, avaliadas em conjunto, e a repetição de algumas delas já apontadas em exercícios anteriores são fundamentos suficientes para a irregularidade das contas e aplicação de multa aos responsáveis' (Acórdão 3.137/2006 – 2ª Câmara), bem assim que 'a multiplicidade de falhas e irregularidades enseja o julgamento pela irregularidade das contas dos responsáveis, ainda que se reconheça a possibilidade de ocorrências semelhantes relevadas, se analisadas de forma isolada' (v.g., Acórdãos 447/2010, 1.590/2010, 1.741/2010 e 7.371/2010, todos da 1ª Câmara).

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

Assim, frise-se, conforme a orientação predominante nos julgados do TCU, a adoção de medidas corretivas e o ulterior cumprimento das normas, em exercício posterior, por provocação dos órgãos de controle, embora militem em favor dos responsáveis relativamente à gestão do exercício em que as providências tenham sido efetivamente adotadas, não têm o condão de tornar lícitas as condutas destoantes do ordenamento jurídico (v.g., Acórdãos 447/2010 e 1.305/2010, ambos da 1ª Câmara, 3.137/2006 - 2ª Câmara). (negritei)

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

Configurada, assim, a hipótese do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

3 – CONCLUSÃO

Em suma, a prestação de contas está maculada pela prática de atos ilegais e de graves infrações à normas constitucional e legal de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial.

Posto isso, pugna o **Ministério Público de Contas** seja emitido parecer prévio recomendando-se ao Legislativo Municipal a **rejeição** das contas do Executivo Municipal de Nova Venécia, referente ao exercício de 2019, sob a responsabilidade de **Mário Sérgio Lubiana**, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c art. 71, inciso II, da Constituição do Estado do Espírito Santo.

Com todas as vênias, divergindo do entendimento esposado pelo *Parquet* de Contas em seu parecer 05980/2021-7, **ratifico, integralmente, o posicionamento da área técnica** expresso na Instrução Técnica Conclusiva 02314/20218, para **manter no campo da ressalva** as irregularidades narradas no item 7.4.1 do RT 520/2020 e no item 3.9 do RT 522/2020 do Relatório Técnico (RT).

Explico.

Em síntese bastante apertada o *Parquet* de Contas, entende que não tendo sido trazidos elementos suficientes para afastar as irregularidades ora referidas, por se tratar de descumprimento de norma da Lei de Responsabilidade Fiscal e Norma Contábil, as irregularidades são graves e, por isso, nos termos das normas vigentes, devem resultar na recomendação da rejeição das contas do prefeito.

Na compreensão do Ministério Público de Contas, ocorre erro de subsunção dos fatos à norma, já que a ressalva será aplicada apenas quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, que não seja de natureza grave.

Pois bem.

Considero que ao avaliar uma prestação de contas é necessária a aplicação de princípios jurídicos tais como razoabilidade e proporcionalidade, e não apenas a literalidade da lei, como quer o *Parquet* de Contas. Neste sentido é que por diversas vezes² me manifestei em voto pelo cabimento da aplicação dos princípios que preenchem o sistema jurídico nos julgados desta Corte de Contas, neles incluídos razoabilidade e proporcionalidade.

Melhor explicando, tem-se que uma análise mais detalhada do sistema jurídico impõe a atenção a vários tipos de normas, que não decorrem pura, simples e exclusivamente da lei em sentido estrito, mas também de princípios que preenchem esse sistema, integrando-o e exercendo a sua função normativa, já reconhecida pela doutrina e jurisprudência pátria.

² Parecer Prévio 013/2017; PARECER PRÉVIO TC-050/2017 – PLENÁRIO); ACÓRDÃO TC- 291/2018 – PLENÁRIO; Parecer Prévio 0118/2020-9 – Plenário.

Vale dizer, os princípios também são normas e, por isso mesmo, devem ser aplicadas no caso concreto juntamente com as regras já estabelecidas em leis e outros diplomas normativos, moldando-as e lhes dando o devido suporte.

Neste sentido, entendo pertinente me reportar à Lei 13.655/2018 que alterou a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, em especial os arts 20 e 22 da atual redação da LINDB, que assim dispõe:

Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.

Parágrafo único. A motivação demonstrará a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, inclusive em face das possíveis alternativas.

(...)

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

§ 1º Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, **serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.**

§ 2º **Na aplicação de sanções, serão consideradas a natureza e a gravidade da infração cometida, os danos que dela provierem para a administração pública, as circunstâncias agravantes ou atenuantes e os antecedentes do agente.** (grifos nossos)

Segundo o grupo de juristas que auxiliou na elaboração do anteprojeto da referida Lei³:

“(...) a norma em questão reconhece que os diversos órgãos de cada ente da Federação possuem realidades próprias que não podem ser ignoradas. A realidade de gestor da União evidentemente é distinta da realidade de gestor em um pequeno e remoto município. A gestão pública envolve especificidades que têm de ser consideradas pelo julgador para a produção de decisões justas, corretas.

As condicionantes envolvem considerar (i) os obstáculos e a realidade fática do gestor, (ii) as políticas públicas acaso existentes e (iii) o direito dos administrados envolvidos. Seria pouco razoável admitir que as normas pudessem ser ignoradas ou lidas em descompasso com o contexto fático em que a gestão pública a ela submetida se insere.”

Tendo em vista que a emissão do parecer prévio envolve a interpretação de normas sobre gestão pública⁴ e a despeito de não constituir julgamento pela Corte de

³ Resposta aos comentários tecidos pela Consultoria Jurídica do TCU ao PL n° 7.448/2017, <https://www.conjur.com.br/dl/parecer-juristas-rebatem-criticas.pdf> - acesso em 31/01/2019

⁴ A exemplo da Lei 4.320 e a Lei Complementar 101/2000, dentre outras

Contas, não se pode olvidar de que ele, o parecer prévio, é elemento considerado no julgamento realizado pelo Poder Legislativo. Assim, referido documento decisório deve considerar as circunstâncias práticas e não pode se afastar da ponderação com realidade vivenciada pelo gestor, da análise da natureza e da gravidade da infração cometida e os danos delas provenientes.

Ora se a Decisão no processo deve fazer tais ponderações, tenho convencimento de que a instrução processual também deve fazê-lo.

Para tal convencimento considero o que dispõe o item 118 da ISSAI 200⁵, referência técnica considerada na elaboração do Manual de Auditoria de Conformidade deste Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo⁶:

O auditor **deve identificar os riscos de distorção relevante devido a não conformidade direta e material com leis e regulamentos**. A identificação de tais riscos deve ser baseada em um entendimento geral da estrutura legal e regulamentar aplicável ao ambiente específico no qual a entidade auditada opera, incluindo a forma como a entidade está em conformidade com essa estrutura.

Neste sentido cabe lembrar o que dispõe o art. 313 do RITCEES acerca da instrução processual:

Art. 313. **Os processos que tramitam no Tribunal serão devidamente instruídos pelas unidades competentes, observando-se**, entre outros, os seguintes critérios:

I - descrição precisa do conteúdo do processo;

II - **identificação de todos os elementos que sirvam de base ao exame da matéria**;

III - realização dos cálculos dos débitos apurados nos processos de contas;

IV - opinamento conclusivo, com a indicação dos fundamentos fáticos e jurídicos. 240

V - **indicação de entendimento adotado pelo Plenário ou pelas Câmaras, bem como de súmula de jurisprudência, que tratem da matéria em exame**. (Inciso acrescido pela Emenda Regimental nº 006, de 29.3.2016).

⁵ Normas Internacionais das entidades fiscalizadoras superiores – Princípios fundamentais de auditoria financeira. Disponível em < <https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadores-superiores-issai/>> acesso em 03/11/2020

⁶ Manual de Auditoria de Conformidade, aprovado pela Resolução Tc 287/2015, disponível em <<https://www.tcees.tc.br/intranet/wp-content/uploads/sites/2/formidable/24/Resolu%C3%A7%C3%A3o-TC-n-287-2015-Aprova-o-Manual-de-Auditoria-de-Conformidade-do-TCEES-Assinado.pdf>>

Pois então passemos à apreciação dos dois itens, cujo encaminhamento proposto pelo corpo técnico encontrou a resistência do Ministério Público de Contas.

Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento (item 7.4.1 do RT 520/2020).

De acordo com o RT 520/2020 verificou-se a inscrição em restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente. As fontes 001 (R\$364.173,47) e 540 (R\$ 275.598,51) foram as fontes sem lastro financeiro para cobrir os restos a pagar não processados inscritos no exercício.

Em sua defesa, o gestor alegou que houve interpretação equivocada do dispositivo legal por parte da área técnica. Segundo o gestor, o art. 55 inciso III, letra “b”, 3, diz respeito tão somente ao conteúdo do Relatório de Gestão Fiscal, ou seja, não se apura do texto legal que o mesmo dispõe sobre vedação de inscrição de restos a pagar para despesas empenhadas e não liquidadas inscritos até o limite da disponibilidade de caixa. Mais adiante, o gestor aponta que esta matéria já foi debatida em outras oportunidades pelo TCEES e apresenta precedentes que confirmariam sua tese.[g.n.]

A análise técnica registrada na ITC 2314/2021-8 esboça o entendimento defendido pelo corpo técnico desta Corte de Contas no sentido de que em qualquer circunstância os gestores deveriam observar a regra insculpida no aludido artigo 55, III, b, da LRF e 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.

Porém, a análise técnica pontua o achado de inscrição em restos a pagar não processados sem cobertura da disponibilidade de caixa em duas fontes distintas, sendo no valor de R\$ 364.173,47 (fonte 001) e R\$ 275.598,51 (fonte 540) e anota: **“verificou-se que a irregularidade tem sido mantida pela Corte de Contas, como por exemplo, Parecer Prévio TC 32/2019 (processo 3715/2018) e Parecer Prévio 96/2019 (processo TC 3909/2018), este último no campo da ressalva” (q.n.).**

E, ao final, pontua que:

Face o todo exposto, vimos sugerir manter a irregularidade do item 7.4.1 do RT 520/2020, porém no campo da ressalva, tendo em vista que o município não apresentou déficit financeiro e inconsistências dignas de nota na evidenciação do resultado por fontes de recursos(g.n.)

Vê-se que não há erro de subsunção do fato à norma, antes, como requer a função de auditor, o olhar atento aos princípios que regem a aplicação do direito, tanto da ponderação em relação resultado apresentado no conjunto da prestação de contas⁷ quanto ao aplicar o entendimento adotado⁸ pelos colegiados deste Tribunal de Contas na apreciação de irregularidades análogas a esta, citados pelo corpo técnico.

Por todas estas razões, em relação ao item **Inscrição em restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento** (item 7.4.1 do RT 520/2020, **acompanho integralmente o entendimento do corpo técnico**, manifestado por meio da Instrução Técnica Conclusiva 02314/2021-8, para mantê-lo no campo da ressalva.

Não reconhecimento do ajuste para perdas, relativo à dívida ativa (item 3.9 do RT 522/2020)

O RT 520/2020 aponta ter sido verificada a ausência de reconhecimento de ajustes para perdas relativa à dívida ativa.

O gestor, inicialmente, alegou discordância quanto à baixa movimentação da dívida ativa, sobretudo quanto aos recebimentos do período analisado. Em relação a falta de reconhecimento dos ajustes para perdas, o gestor alega que houve um lapso do setor responsável e que essa falha formal não macularia as contas do mesmo.

⁷ Não houve déficit financeiro ou outras inconsistências dignas de nota na evidenciação do resultado por fonte de recursos.

⁸ Parecer Prévio TC 32/2019 (Processo TC 3715/2018) e Parecer Prévio TC 96/2019 (Processo TC 3909/2018), já transitados em julgado.

Alegou também que as ações fiscais do município resultaram em recebimento de valor considerável do estoque da dívida ativa tributária com base na seguinte consideração:

Considerando os saldos existentes em 2018 e 2019 registrados no BALPAT, é possível observar que em 2018 o saldo da dívida tributária era de R\$ 7.916.413,74 e no exercício em análise de R\$ 7.049.549,67, significando resumidamente que as ações do município no campo fiscal levaram ao recebimento de um valor considerável deste valor, ou seja, algo superior à 12% do volume existente em 31/12/2018. Diferente não foi quanto à dívida ativa não tributária, onde é possível se constatar uma diminuição do valor de estoque de mais de R\$ 26.000,00 reais. Registre que historicamente o valor das dívidas não tributárias por se constituírem individualmente de valores menores, apresentam maior dificuldade de recebimento e também por muitas vezes se referirem à pessoas físicas.

Ao analisar as justificativas apresentadas, a área técnica entendeu não assistir razão ao gestor, porém ponderou que é necessário reconhecer que **esta situação fática é de baixo potencial ofensivo**, não representando risco iminente ao equilíbrio financeiro do município. Ademais, por si só, esta irregularidade não seria suficiente para macular as contas do defendente”. Porém, por não ter encontrado evidências de adoção de medidas para corrigir o achado, manteve a irregularidade no campo da ressalva.

O Ministério Público de Contas por sua vez, entende que a inobservância da escrituração dos ajustes para perdas da dívida ativa do exercício de 2019 consubstancia irregularidade grave, pois desvirtuam as informações contábeis interferindo no resultado do exercício, além de prejudicar os usuários das informações contábeis nas análises e decisões a serem tomadas.

Pois bem.

É bem verdade que desconformidades na escrituração da dívida ativa podem vir a comprometer a qualidade da informação contábil oferecida a este Tribunal de Contas e aos demais usuários da dita informação.

Todavia, retomo que ao avaliar as contas anuais deve-se olhar para o conjunto de informações e para a situação fática vivenciada.

Em relação aos registros contábeis, neles incluída a dívida ativa, considero que o exímio conhecimento das normas de contabilidade é detido pelos profissionais de

contabilidade responsáveis pela escrituração da prefeitura, não cabendo em primeiro plano a responsabilização do Chefe de Poder pela não adoção de determinada política contábil em seus registros.

Trata-se de erro que deve ser corrigido, nos termos da **Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – NBC TSP 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro.**

[...]

Erros podem ocorrer no reconhecimento, na mensuração, na apresentação ou na divulgação de elementos das demonstrações contábeis. As demonstrações contábeis não estarão em conformidade com as normas se contiverem erros materiais ou erros imateriais cometidos intencionalmente para enviesar determinada apresentação da situação patrimonial, do desempenho ou dos fluxos de caixa da entidade. Os potenciais erros do período corrente descobertos nesse período devem ser corrigidos antes de as demonstrações contábeis serem disponibilizadas para publicação. Contudo, os erros materiais por vezes não são descobertos até período subsequente, sendo então corrigidos na informação comparativa apresentada nas demonstrações contábeis desse período subsequente (ver itens de 47 a 52)

Neste sentido, o auditor, atento ao seu papel, identificou e registrou que a desconformidade que o erro não representava **riscos de distorção relevante** (item 118 da ISSAI 200), ou seja, tinha **baixo potencial ofensivo** e, por isso, entendeu que cabia apenas a ressalva. De novo, observa-se a aplicação de outros princípios jurídicos e até mecanismos técnicos para avaliar a gravidade da desconformidade.

Relembro que irregularidade semelhante foi apontada na Prestação de Contas do Governador, exercício 2015, quando o Plenário desta Corte, ao apreciá-las, aprovou as contas, sem ressalvas (TC -TC-3532/2016, Parecer Prévio 53/2016, posteriormente reformado pelo Parecer Prévio 90/2017, já transitado em julgado).

Isto posto, compreendo que também neste caso não se observa erro de subsunção dos fatos à normas, antes a aplicação dos princípios jurídicos como a razoabilidade razão pela qual, também quanto a este item (**não reconhecimento do ajuste para perdas, relativo à dívida ativa**) **acompanho integralmente o entendimento do corpo técnico**, manifestado por meio da Instrução Técnica Conclusiva 02314/2021-8, para mantê-lo no campo da ressalva.

Ante todo o exposto, acompanhando integralmente o posicionamento externado pela área técnica e parcialmente aquele externado pelo Ministério Público de Contas, VOTO no sentido de que este Colegiado aprove a seguinte proposta de deliberação que submeto à consideração.

SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

Conselheiro Relator

1. PARECER PRÉVIO TC-9/2022:

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

1.1. EMITIR PARECER PRÉVIO dirigido à Câmara Municipal de Nova Venécia, recomendando a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** da Prestação de Contas do senhor **MÁRIO SÉRGIO LUBIANA**, Prefeito no exercício de 2019, conforme dispõem art. 80, II, da Lei Complementar n.º 621/2012 c/c o art. 132, inciso II, do Regimento Interno.

1.2. REGISTRAR, que consta juntado aos autos o protocolo 06789/2021-4, dando cumprimento à determinação contida no item 1.5 do Acórdão 1721/2019-5, Processo TC 3330/2019-2.

1.3. DAR CIÊNCIA aos interessados;

1.5. ARQUIVAR os autos após o trânsito em julgado

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 28/01/2022 – 2ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara.

4. Especificação do quórum:

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

CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

Presidente/Relator

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUCIANO VIEIRA

Em substituição ao procurador-geral

VANESSA DE OLIVEIRA RIBEIRO

Subsecretária das Sessões em substituição