



Câmara Muniz Freire &lt;camaramunicipalmunizfreire@gmail.com&gt;

**Parecer Prévio TC-082/2020 - Prestação de Contas da Prefeitura de Muniz Freire - Exercício 2017**

2 mensagens

Vanessa de Oliveira Ribeiro &lt;vanessa.ribeiro@tcees.tc.br&gt;

2 de outubro de 2020 12:08

Para: "camaramunicipalmunizfreire@gmail.com" &lt;camaramunicipalmunizfreire@gmail.com&gt;

A Sua Excelência o Senhor

**GEDELIAS DE SOUZA**

Presidente da Câmara Municipal de Muniz Freire

Senhor Presidente,

Encaminhamos em anexo o **Ofício 2838/2020** e cópia das peças nele mencionadas, referente ao processo TC nº 13782/2019.

Solicitamos, por gentileza, **acusar o recebimento da documentação** que acompanha esta mensagem, informando o nome e cargo do servidor.

OBS.: Esta caixa postal não está apta a receber documentos/justificativas em resposta ao ofício supracitado.

TRIBUNAL DE CONTAS DO  
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

**Vanessa de Oliveira Ribeiro**  
Secretaria-Geral das Sessões - SGS  
Auditora de Controle Externo  
vanessa.ribeiro@tcees.tc.br | +55 27 3334-7711

PROTOCOLO

Nº 379/2020DATA: 05/10/2020HORÁRIO: 13:13 H

ASSINATURA




IDENTIFICAÇÃO

**ANDERSON SARTORE**  
MEMBRO LEGISLATIVO

00002

---

**9 anexos**

-  **Oficio+2838-2020-9.pdf**  
159K
-  **Parecer+Previo+82-2020-4.pdf**  
1217K
-  **Parecer+do+Ministerio+Publico+de+Contas+541-2020-9.pdf**  
631K
-  **Instrucao+Tecnica+de+Recurso+26-2020-1.pdf**  
595K
-  **Manifestacao+Tecnica+125-2020-9.pdf**  
4381K
-  **Parecer+Previo+32-2019-2.pdf**  
6468K
-  **Parecer+do+Ministerio+Publico+de+Contas+1109-2019-8.pdf**  
397K
-  **Instrucao+Tecnica+Conclusiva+720-2019-9.pdf**  
5330K
-  **Relatorio+Tecnico+532-2018-8.pdf**  
1345K

---

**Câmara Muniz Freire** <camaramunicipalmunizfreire@gmail.com>  
Para: Vanessa de Oliveira Ribeiro <vanessa.ribeiro@tcees.tc.br>

5 de outubro de 2020 09:26

Bom dia, Srª Vanessa

Recebemos o e-mail e respectivo documentos e estaremos realizando a protocolização e encaminhamento deles ao Sr. Presidente.

Atenciosamente,

Valéria A. Sattler  
Câmara M. M. Freire/ES

[Texto das mensagens anteriores oculto]



TRIBUNAL DE CONTAS DO  
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Conferência em [www.tcees.tc.br](http://www.tcees.tc.br)  
Identificador: 89972-D759B-B4407



## Ofício 02838/2020-9

**Processos:** 13782/2019-1, 03715/2018-1

**Classificação:** Recurso de Reconsideração

**Descrição complementar:** Gedelias de Souza - Presidente da CM de Muniz Freire

**Criação:** 02/10/2020 11:42

**Origem:** SGS - Secretaria-Geral das Sessões

A Sua Excelência o Senhor

**GEDELIAS DE SOUZA**

Presidente da Câmara Municipal de Muniz Freire

**Assunto: Processo TC nº 13782/2019 – Parecer Prévio TC-082/2020**

Senhor Presidente,

Encaminhamos, nos termos do art. 129 do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, cópia do Parecer Prévio TC-082/2020, do Parecer do Ministério Público de Contas 541/2020, da Instrução Técnica de Recurso 0026/2020 e da Manifestação Técnica 125/2020, prolatados no processo TC nº 13782/2019, que trata de Recurso de Reconsideração, bem como cópia do Parecer Prévio TC-032/2019, do Parecer do Ministério Público de Contas 1109/2019, da Instrução Técnica Conclusiva 720/2019 e do Relatório Técnico 532/2018, prolatados no processo TC nº 3715/2018, que trata de Prestação de Contas Anual – exercício de 2017, da Prefeitura de Muniz Freire.

Após o julgamento das contas pelo Legislativo Municipal, solicitamos o encaminhamento a esta Corte, nos termos do art. 79 da Lei Complementar Estadual nº 621/2012, c/c art. 131 do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, de cópia do ato de julgamento e da ata da sessão correspondente, com a relação nominal dos Vereadores presentes e o resultado numérico da votação.

Atenciosamente,

**ODILSON SOUZA BARBOSA JUNIOR**

Secretário Geral das Sessões

(Por delegação – Portaria N nº 021/2011)

VCR/REC

Assinado por  
VANESSA DE OLIVEIRA  
RIBEIRO  
02/10/2020 11:43

**GEDELIAS DE SOUZA**  
Câmara Municipal de Muniz Freire  
Rua João Ivo Aguilar, nº 202, Centro  
CEP 29.380-000 Muniz Freire-ES  
Tel. (28) 3544-1337  
gedeliasdesouzacamaramf@gmail.com

**RELATÓRIO TÉCNICO**  
**053/2018**  
**06/11/2018**

RELATÓRIO TÉCNICO  
053/2018  
06/11/2018

**Relatório Técnico 00532/2018-8****Processo:** 03715/2018-1**Classificação:** Prestação de Contas Anual de Prefeito**Descrição complementar:** Relatório Técnico Contábil**Exercício:** 2017**Criação:** 06/11/2018 16:45**Origem:** NCE - Núcleo de Controle Externo de Contabilidade e Economia**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL (PREFEITO)**

Município	MUNIZ FREIRE
Exercício	2017
Vencimento	28/03/2020
Prefeito <sup>1</sup>	CARLOS BRAHIM BAZZARELLA
Prefeito <sup>2</sup>	CARLOS BRAHIM BAZZARELLA

1. Responsável pelo governo

2. Responsável pelo envio da prestação de contas

**RELATOR:**

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

**AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO:**

JOSÉ ANTONIO GRAMELICH

**SUMÁRIO**

<b>1.</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>4</b>
<b>2.</b>	<b>FORMALIZAÇÃO .....</b>	<b>4</b>
2.1	CUMPRIMENTO DE PRAZO .....	4
<b>3.</b>	<b>INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO.....</b>	<b>5</b>
<b>4.</b>	<b>EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA .....</b>	<b>5</b>
4.1	AUTORIZAÇÕES DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA .....	5
4.2	RESULTADOS PRIMÁRIO E NOMINAL .....	7
4.3	RECEITAS E DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS .....	9
<b>5.</b>	<b>EXECUÇÃO FINANCEIRA .....</b>	<b>15</b>
<b>6.</b>	<b>EXECUÇÃO PATRIMONIAL .....</b>	<b>17</b>
<b>7.</b>	<b>GESTÃO FISCAL .....</b>	<b>22</b>
7.1	DESPESAS COM PESSOAL.....	22
7.2	DÍVIDA CONSOLIDADA DO MUNICÍPIO .....	26
7.3	OPERAÇÕES DE CRÉDITO E CONCESSÃO DE GARANTIAS .....	27
7.4	DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA E DOS RESTOS A PAGAR.....	30
7.5	RENÚNCIA DE RECEITA.....	32
<b>8.</b>	<b>GESTÃO DA SAÚDE E DA EDUCAÇÃO.....</b>	<b>33</b>
8.1	APLICAÇÃO DE RECURSOS NA MANUTENÇÃO E NO DESENVOLVIMENTO DO ENSINO .....	33
8.2	APLICAÇÃO DE RECURSOS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE.....	35
8.3	AVALIAÇÃO DO PARECER EMITIDO PELO CONSELHO DE ACOMPANHAMENTO E CONTROLE SOCIAL DO FUNDEB .....	36
8.4	AVALIAÇÃO DO PARECER EMITIDO PELO CONSELHO DE ACOMPANHAMENTO E CONTROLE SOCIAL DA SAÚDE.....	38
<b>9.</b>	<b>TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO .....</b>	<b>39</b>
<b>10.</b>	<b>SISTEMA DE CONTROLE INTERNO .....</b>	<b>40</b>
<b>11.</b>	<b>MONITORAMENTO .....</b>	<b>42</b>
<b>12.</b>	<b>ANÁLISE DE CONFORMIDADE (DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS).....</b>	<b>42</b>
12.1	CONSISTÊNCIA ELETRÔNICA DE DADOS .....	42



13. CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO.....	50
APÊNDICE A - DEMONSTRATIVO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA .....	52
APÊNDICE B - DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL DO PODER EXECUTIVO .....	53
APÊNDICE C - DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL CONSOLIDADA.....	54
APÊNDICE D - DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE .....	55
APÊNDICE E - DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS DE IMPOSTOS E DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE.....	57
APÊNDICE F – TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO	59

## 1. INTRODUÇÃO

A Prestação de Contas Anual (PCA), objeto de apreciação neste Processo TC 3.715/2018, 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 de Investimento, 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.

A Prestação de Contas Anual é composta pelas demonstrações contábeis e demais peças e documentos que integram a referida PCA, consolidando as contas das unidades gestoras: Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Muniz Freire; Fundo Municipal de Saúde de Muniz Freire; Fundo Municipal de Assistência Social de Muniz Freire; Prefeitura Municipal de Muniz Freire; Câmara Municipal de Muniz Freire.

As contas consolidadas foram objeto de análise pelo auditor de controle externo que subscreve o presente Relatório Técnico (RT), com vistas à apreciação e à emissão do parecer prévio que subsidiará o julgamento da prestação de contas anual do prefeito, pelo Poder Legislativo municipal.

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

## 2. FORMALIZAÇÃO

### 2.1 CUMPRIMENTO DE PRAZO

A Prestação de Contas Anual foi encaminhada a este Tribunal conforme disposições contidas na Instrução Normativa TC 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
<b>Total</b>	<b>15.012.855,30</b>	<b>283.000,00</b>	<b>0,00</b>	<b>15.295.855,30</b>

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**

00012

(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
<b>(=) Dotação atualizada apurada (a)</b>	<b>54.397.750,81</b>
<b>(=) Dotação atualizada BALORC (b)</b>	<b>54.397.750,81</b>
<b>(=) Divergência (c) = (a) - (b)</b>	<b>0,00</b>

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
<b>Total</b>	<b>15.295.855,30</b>

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	49.436.176,57
Despesa Primária	51.200.000,00	51.014.229,64
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
<b>Total (BALORC por UG)</b>	<b>54.000.000,00</b>	<b>50.516.741,58</b>	<b>93,55</b>
<b>Total (BALORC Consolidado)</b>	<b>54.000.000,00</b>	<b>50.516.741,58</b>	<b>93,55</b>
<b>Divergência</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

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
<b>Totais</b>	<b>54.000.000,00</b>	<b>50.516.741,58</b>

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	2.644.157,06	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
<b>Total (BALORC por UG)</b>	<b>54.397.750,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>94,67</b>
<b>Total (BALORC Consolidado)</b>	<b>54.397.750,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>94,67</b>
<b>Divergência</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

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	1.762.596,07	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
<b>Totais</b>	<b>54.000.000,00</b>	<b>54.397.750,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>50.819.634,16</b>	<b>46.143.719,93</b>

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
<b>Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit)</b>	<b>-982.965,90</b>

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	3.954.466,43	3.806.791,07	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	ASSISTENCIA SOCIAL	2.923.157,06	1.952.004,98	1.936.161,15	1.783.125,40
20	AGRICULTURA	1.661.616,20	1.640.922,32	1.628.966,92	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	166.571,29	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 CONTINGENCIA	30.000,00	0	0	0
<b>TOTAL</b>		<b>54.397.750,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>50.819.634,16</b>	<b>46.143.719,93</b>

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 DÍMIDA	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 DÍMIDA	488.029,11	485.477,84	485.477,84	485.477,84
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	30.000,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>54.397.750,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>50.819.634,16</b>	<b>46.143.719,93</b>

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	50.142.585,87	49.482.492,55	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
<b>TOTAL</b>		<b>54.397.750,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>50.819.634,16</b>	<b>46.143.719,93</b>

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

Fonte nº	Descrição	Receita	Despesa			
			Programa	Empenhada	Liquidada	Paga
604	FEDERAL	2.156.779,14	JUDICIARIA	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	48.947,71	48.947,71	48.947,71
			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
			<b>Sub- total</b>	<b>1.433.488,69</b>	<b>1.384.136,33</b>	<b>1.384.136,33</b>
605	ESTADUAL	1.391.877,95	GESTÃO AMBIENTAL	76.800,00	76.800,00	70.752,00
	<b>TOTAL</b>	<b>3.548.657,09</b>		<b>1.510.288,69</b>	<b>1.460.936,33</b>	<b>1.454.888,33</b>

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 **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:

FORTE	SUP. FINANC. EXERC. ANTERIOR	RECEITAS	DESPESAS	SALDO FINAL APURADO	SUPERAVIT FINANCEIRO ATUAL	SALDO EM CONTA BANCÁRIA
604	566.054,24	2.156.779,14	1.433.488,69	1.289.354,69	8.403,33	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	SUPERAMT 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:

**Tabela 14): Balanço Financeiro (consolidado)****Em R\$ 1,00**

<b>Saldo em espécie do exercício anterior</b>	<b>6.783.444,10</b>
Receitas orçamentárias	50.516.741,58
Transferências financeiras recebidas	12.132.089,30
Recebimentos extraorçamentários	12.139.509,35
Despesas orçamentárias	51.499.707,48
Transferências financeiras concedidas	12.132.089,30
Pagamentos extraorçamentários	10.839.742,11
<b>Saldo em espécie para o exercício seguinte</b>	<b>7.100.245,44</b>

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:

**Tabela 15): Disponibilidades****Em R\$ 1,00**

<b>Unidades gestoras</b>	<b>Saldo</b>
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
<b>Total (TVDISP por UG)</b>	<b>7.100.245,44</b>
<b>Total (TVDISP Consolidado)</b>	<b>7.192.826,66</b>
<b>Divergência</b>	<b>92.581,22</b>

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 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
<b>Resultado Patrimonial do período</b>	<b>-6.098.942,24</b>

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**

<b>Especificação</b>	<b>2017</b>	<b>2016</b>
Ativo circulante	7.382.083,59	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)	7.195.796,39	6.872.639,78
Passivo Financeiro (b)	7.095.323,63	10.194.620,17
<b>Resultado Financeiro apurado no BALPAT (c) = (a) – (b)</b>	<b>100.472,76</b>	<b>-3.321.980,39</b>
Recursos Ordinários	-1.128.337,64	2.616.284,44
Recursos Vinculados	1.228.810,40	-5.938.264,83
<b>Resultado Financeiro por Fonte de Recursos (d)</b>	<b>100.472,76</b>	<b>-3.321.980,39</b>
<b>Divergência (c) – (d)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

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
<b>Saldo Final do Exercício anterior</b>	<b>7.418.278,43</b>	<b>2.228.334,21</b>	<b>9.646.612,64</b>
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	1.816.017,27	4.058.925,98
Cancelamentos	4.284.885,55	118.925,39	4.403.810,94
Outras baixas	0,00	0,00	0,00
<b>Saldo Final do Exercício atual</b>	<b>5.366.398,40</b>	<b>1.171.856,76</b>	<b>6.538.255,16</b>

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)	7.096.323,63
Demonstrativo da Dívida Flutuante (II)	1.569.427,43
<b>Divergência (I - II)</b>	<b>5.525.896,20</b>

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
<b>Divergência (1 - 2)</b>	<b>-2.941.381,19</b>

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	-6.625,69
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
Não vinculadas	-1.128.337,64	-898.589,16

O resultado acima é inconsistente com o apurado por este TCEES, por meio 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

---

<sup>1</sup> BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. 7. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2016.

ajustada, conforme demonstrado na planilha APÊNDICE B, sintetizada na tabela a seguir:

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

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:

<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>
Receita Corrente Líquida Ajustada – RCL Ajustada	50.018.990,77
Despesa Total com Pessoal – DTP	32.265.963,54
<b>% Apurado (DTP / RCL Ajustada)</b>	<b>64,51</b>

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	44.646.581,09	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.

## 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****Em R\$ 1,00**

<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>
Dívida consolidada	16.559.327,80
Deduções	1.979.687,26
Dívida consolidada líquida	14.579.640,54
Receita Corrente Líquida - RCL	50.018.990,77
<b>% da dívida consolidada líquida sobre a RCL</b>	<b>29,15%</b>

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**

<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>
Receita Corrente Líquida – RCL	50.018.990,77
Montante global das operações de crédito	0,00
<b>% do montante global das operações de crédito sobre a RCL</b>	<b>0,00%</b>
Amortização, juros e demais encargos da dívida	0,00
<b>% do comprometimento anual com amortização, juros e encargos da dívida sobre a RCL</b>	<b>0,00%</b>

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

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

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

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

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

<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>
Receita Corrente Líquida – RCL	50.018.990,77
Montante global das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias – ARO	0,00
<b>% do montante global das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias sobre a RCL</b>	<b>0,00%</b>

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	Disp. de caixa bruta	Obrigações Financeiras				Dispon. Líquida antes do RP não liquid.	RP não Liq.	Dispon. Líquida
		RP Liq. Exerc. Ant.	RP Liq.	RP não Liq. Exerc. Ant.	Demais Obrig. Financ.*			
Saúde - Recursos próprios	585.362,53	79.845,20	1.505.580,72	48.031,13	58.258,80	-1.152.381,12	300.880,44	-1.453.011,56
Saúde - Recursos SUS	3.202.919,44	0,00	118.226,95	38.617,08	818,00	3.044.259,42	5.874,50	3.038.384,92
Saúde - Outros recursos	105.565,37	0,00	0,00	0,00	-	105.565,37	-	105.565,37
Educação - Recursos próprios - MDE	2.811,08	9.222,72	170.211,71	0,00	9.719,77	-188.343,12	8.808,53	-187.149,95
Educação - FUNDEC 60%	1.997,45	0,00	1.548.979,33	0,00	-	-1.546.981,88	-	-1.546.981,88
Educação - FUNDEC 40%	4.939,56	374.241,26	224.893,48	0,00	-	-698.195,18	3.114,50	-697.309,68
Educação - Recursos programas federais	81.185,58	57.000,00	40.811,25	0,00	-	-8.825,89	-	-8.825,89
Educação - Outros recursos	157.520,42	0,00	208,80	0,00	-	157.311,62	-	157.311,62
Demais vinculadas	2.179.728,88	40.281,47	8.701,43	10.910,54	1.023,83	2.118.809,61	211.089,64	1.907.719,97

Não vinculadas	860.796,37	129.893,52	1.008.300,55	395.224,71	71.241,34	-743.881,75	154.727,41	-898.589,16
Subtotal	7.192.826,86	690.484,17	4.675.914,23	491.783,44	139.057,54	1.195.587,28	680.073,32	513.513,95
RPPS	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-	-	-
Total	7.192.826,86	690.484,17	4.675.914,23	491.783,44	139.057,54	1.195.587,28	680.073,32	513.513,95

\* 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**

<b>Destinação de recursos</b>	<b>Valor</b>
Receitas provenientes de impostos	3.091.378,00
Receitas provenientes de transferências	26.620.170,20
Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino	29.711.548,20
<b>Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino</b>	<b>7.973.591,21</b>
<b>% de aplicação</b>	<b>26,84</b>

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:

**Tabela 30): Destinação de recursos do FUNDEB prof. Magistério** **Em R\$ 1,00**

<b>Destinação de recursos</b>	<b>Valor</b>
Receitas líquidas provenientes do FUNDEB	8.684.033,97
<b>Valor destinado ao pagamento dos profissionais do magistério</b>	<b>7.814.968,28</b>



% 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 virgula 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:

<b>Tabela 31): Aplicação recursos em ações serviços públicos saúde</b>		<b>Em R\$ 1,00</b>
<b>Destinação de recursos</b>		<b>Valor</b>
Receitas provenientes de impostos		3.091.378,00
Receitas provenientes de transferências		26.620.170,20
Base de cálculo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde		29.711.548,20
<b>Valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde</b>		<b>9.427.858,45</b>
<b>% de aplicação</b>		<b>31,73%</b>

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<sup>2</sup>:

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

---

<sup>2</sup> <http://www.fnde.gov.br>

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:

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

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 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**

Balanço Financeiro (a)	680.073,32
Balanço Orçamentário (b)	680.073,32
<b>Divergência (a-b)</b>	<b>0,00</b>

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**

Balanço Financeiro (a)	4.675.914,23
Balanço Orçamentário (b)	4.675.914,23
<b>Divergência (a-b)</b>	<b>0,00</b>

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
<b>Divergência (a-b)</b>	<b>0,00</b>

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
<b>Divergência (a-b)</b>	<b>0,00</b>

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
<b>Divergência (a-b)</b>	<b>0,00</b>

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
<b>Divergência (a-b)</b>	<b>0,00</b>

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**

<b>Exercício atual</b>	
DVP (a)	-6.098.942,24
Balanço Patrimonial (b)	-6.098.942,24
<b>Divergência (a-b)</b>	<b>0,00</b>
<b>Exercício anterior</b>	
DVP (a)	-1.701.456,31
Balanço Patrimonial (b)	-1.701.456,31
<b>Divergência (a-b)</b>	<b>0,00</b>

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**

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

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
<b>Execução da despesa em relação à dotação (a-b)</b>	<b>-2.898.043,33</b>

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
<b>Dotação a maior (a-b)</b>	<b>397.750,81</b>

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
<b>Execução a maior (a-b)</b>	<b>982.965,90</b>

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 fluante 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.		



00057

Vitória, 06 de novembro de 2018.

JOSÉ ANTONIO GRAMELICH  
**Auditor de Controle Externo**

## APÊNDICE A - DEMONSTRATIVO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

<b>Tabela 3 - Demonstrativo da Receita Corrente Líquida</b>	
ENTE DA FEDERAÇÃO: Muniz Freire	
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	
<b>DEMONSTRATIVO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA</b>	
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL	
PERÍODO DE REFERÊNCIA: 2017	
RREO - Anexo 3 (LRF, Art. 53, inciso I)	Em Reais
<b>ESPECIFICAÇÃO</b>	<b>TOTAL DA RECEITA REALIZADA (ÚLTIMOS 12 MESES)</b>
<b>RECEITAS CORRENTES (I)</b>	<b>55.209.085,80</b>
Receita Tributária	<b>3.504.521,79</b>
IPTU	572.631,58
ISS	758.425,09
ITBI	280.769,83
IRRF	1.349.057,09
Outras Receitas Tributárias	543.638,20
Receita de Contribuições	576.229,33
Receita Patrimonial	1.102.035,77
Receita Agropecuária	0,00
Receita Industrial	0,00
Receita de Serviços	0,00
Transferências Correntes	<b>49.479.607,07</b>
Cota-Parte do FPM	15.035.574,36
Cota-Parte do ICMS	10.575.766,20
Cota-Parte do IPVA	645.598,28
Cota-Parte do ITR	16.040,97
Transferências da LC 87/1996	95.397,12
Transferências da LC 61/1989	251.793,27
Transferências do FUNDEB	8.673.778,69
Outras Transferências Correntes	14.185.658,18
Outras Receitas Correntes	546.691,84
<b>DEDUÇÕES (II)</b>	<b>5.190.095,03</b>
Contrib. do Servidor para o Plano de Previdência	0,00
Compensação Financ. entre Regimes Previdência	0,00
Dedução de Receita para Formação do FUNDEB	5.190.095,03
<b>RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (III) = (I - II)</b>	<b>50.018.990,77</b>
FONTE: Sistema CidadES	

## APÊNDICE B - DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL DO PODER EXECUTIVO

### RGF / Tabela 1.1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal

Município: - PODER EXECUTIVO  
 MUNICÍPIO DE BELÉM DO PIAUÍ  
 DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL  
 ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL  
 EXERCÍCIO DE 2017

RGF - ANEXO I (LRF, art. 55, inciso I, alínea "c")

R\$ 1,00

DESPESA COM PESSOAL	Total das Despesas Liquidadas (Ótima 12 Meses) (a)	Inscritas em Restos a Pagar Não Processados (b)
<b>DESPESA BRUTA COM PESSOAL (B)</b>	<b>30.094.144,24</b>	<b>0,00</b>
Pessoal Ativo	18.476.133,18	0,00
Pessoal Inativo e Pensionistas	2.067.889,85	0,00
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (1º do art. 18 da LRF)	0,00	0,00
<b>DESPESAS NÃO COMPUTADAS (1º do art. 19 da LRF) (C)</b>	<b>17.296,48</b>	<b>0,00</b>
Indenizações por Demissão e Inscritos e Despedidos Voluntários	0,00	0,00
Despesas de Demissão Judicial de período anterior ao da aprovação	0,00	0,00
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da aprovação	17.296,48	0,00
Outros e Pensionistas com Restos a Pagar	0,00	0,00
<b>DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (D) = (B) - (C)</b>	<b>30.456.946,00</b>	<b>0,00</b>
<b>APLICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL</b>	<b>VALOR</b>	<b>% DO CANCELAMENTO</b>
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (15)	802.8096,71	
Tributação de Contribuição Social (IRPJ - IRPJ MEAS) (16) (VLR) (17) (LRF, art. 19, inciso I)	0,00	
RECEITA ACORRENTES (18) (19) (20) (21)	30.248.996,77	
<b>DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (VE) = (D) + (E) (2)</b>	<b>30.456.946,00</b>	<b>0,00</b>
LIMITE MENSAL (30) (31) (32) (33) (34) (35) (36) (37) (38) (39) (40) (41) (42) (43) (44) (45) (46) (47) (48) (49) (50) (51) (52) (53) (54) (55) (56) (57) (58) (59) (60) (61) (62) (63) (64) (65) (66) (67) (68) (69) (70) (71) (72) (73) (74) (75) (76) (77) (78) (79) (80) (81) (82) (83) (84) (85) (86) (87) (88) (89) (90) (91) (92) (93) (94) (95) (96) (97) (98) (99) (100)	27.000.293,00	94,90
LIMITE FUNDACIONAL (100) = (18) + (19) + (20) (101) (102) (103) (104) (105) (106) (107) (108) (109) (110) (111) (112) (113) (114) (115) (116) (117) (118) (119) (120) (121) (122) (123) (124) (125) (126) (127) (128) (129) (130) (131) (132) (133) (134) (135) (136) (137) (138) (139) (140) (141) (142) (143) (144) (145) (146) (147) (148) (149) (150) (151) (152) (153) (154) (155) (156) (157) (158) (159) (160) (161) (162) (163) (164) (165) (166) (167) (168) (169) (170) (171) (172) (173) (174) (175) (176) (177) (178) (179) (180) (181) (182) (183) (184) (185) (186) (187) (188) (189) (190) (191) (192) (193) (194) (195) (196) (197) (198) (199) (200)	28.029.743,00	92,00
LIMITE DE AGLOMERAÇÃO (150) = (151) + (152) (153) (154) (155) (156) (157) (158) (159) (160) (161) (162) (163) (164) (165) (166) (167) (168) (169) (170) (171) (172) (173) (174) (175) (176) (177) (178) (179) (180) (181) (182) (183) (184) (185) (186) (187) (188) (189) (190) (191) (192) (193) (194) (195) (196) (197) (198) (199) (200)	24.109.229,51	79,15

FONTE: Sistema Cidadão

1 - Conforme demonstrado pelo Sistema Cidadão em 08/05/2017.

### RGF / Tabela 1.4 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal - Ente Consorciado

RGF - ANEXO I (LRF, art. 55, inciso I, alínea "c")

DESPESA COM PESSOAL EXECUTADA EM CONSÓRCIOS PÚBLICOS (*)	Valores Transferidos por Contrato de Rateio (1)	DESPESAS EXECUTADAS (Ótima 12 Meses)		
		Liquidadas	Inscritas em Restos a Pagar Não Processados	Total
	(a)	(b)	(c)	(d) = (a + b)
<b>VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO</b>	<b>12.410,24</b>	-	-	-
<b>DESPESA BRUTA COM PESSOAL (B)</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
Pessoal Ativo		0,00	0,00	0,00
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (1º do art. 18 da LRF)		0,00	0,00	0,00
<b>DESPESAS NÃO COMPUTADAS (1º do art. 19 da LRF) (C)</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
Indenizações por Demissão e Inscritos e Despedidos Voluntários		0,00	0,00	0,00
Despesas de Demissão Judicial de período anterior ao da aprovação		0,00	0,00	0,00
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da aprovação		0,00	0,00	0,00
<b>DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (D) = (B) + (C)</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

FONTE: Sistema Cidadão

(\*) Valores de todos os Consórcios Públicos que executaram despesas com Pessoal, de que o ente participa como membro associado.

(1) Valores Liquidados pelo Ente para os Restos a Pagar Não Processados (base no Exercício de Referência).

## APÊNDICE C - DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL CONSOLIDADA

### RGF / Tabela 1.1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal

Mário Freire  
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL  
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL  
ORÇAMENTO FUNDACIONAL E DA SEGURIDADE SOCIAL  
EXERCÍCIO DE 2017

RGF - ANEXO 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")

R\$ 1,00

DESPESA COM PESSOAL	Total das Despesas Liquidadas (Últimos 12 Meses) (a)	Inscritas em Restos a Pagar Não Processados (b)
<b>DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)</b>	20.281.313,24	0,00
Pessoal Ativo	20.218.313,00	0,00
Pessoal Inativo e Pensionistas	63.000,24	0,00
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)	0,00	0,00
<b>DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)</b>	17.298,08	0,00
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	0,00	0,00
Decorentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração	17.298,08	0,00
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração	0,00	0,00
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	0,00	0,00
<b>DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I) - (II)</b>	20.264.015,16	0,00

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL	VALOR	% S/A RCL AJUSTADA
RECEITA CORRENTE LIQUIDA - RCL (IV)	2001.8290,77	1
TRANSFERÊNCIAS OBRIGATÓRIAS DA UNIÃO - EMENDAS INDIVIDUAIS (V) (§13 art. 160 do CF)	0,00	
RECEITA CORRENTE LIQUIDA AJUSTADA (VI) <sup>21</sup>	2001.8290,77	
LIMITE MÁXIMO (VII) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	10.000.000,00	50,00
LIMITE PARLAMENTAR (VIII) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	17.912.250,00	88,40
LIMITE PRESIDENCIAL (IX) = (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	19.017.376,27	94,00
LIMITE DE ALERTA (X) = (0,90 x VI) (inciso II do §1º do art. 20 da LRF)	18.016.464,01	90,00

FONTE: Sistema CidadES  
1- Conforme disciplinado pela Emenda Constitucional nº 86, de 2015.

### RGF / Tabela 1.4 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal - Em Contrato

RGF - ANEXO 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")

DESPESA COM PESSOAL EXECUTADA EM CONSÓRCIOS PÚBLICOS (*)	Valores Transferidos por Contrato de Rato (II)	DESPESAS EXECUTADAS (Últimos 12 Meses)		
		Liquidadas (a)	Inscritas em Restos a Pagar Não Processados (b)	Total (c) = (a) + (b)
<b>VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATO</b>	18.416,43			
<b>DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)</b>		0,00	0,00	0,00
Pessoal Ativo		0,00	0,00	0,00
Pessoal Inativo e Pensionistas		0,00	0,00	0,00
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)		0,00	0,00	0,00
<b>DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)</b>		0,00	0,00	0,00
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária		0,00	0,00	0,00
Decorentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração		0,00	0,00	0,00
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração		0,00	0,00	0,00
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados		0,00	0,00	0,00
<b>DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL - DTP (III) = (I) - (II)</b>		0,00	0,00	0,00

FONTE: Sistema CidadES  
1\*) Não inclui todos os Tributos Federais que incidem sobre despesas com Pessoal. De 08 a 09/2017 não houve nenhum lançamento.

(II) Valores liquidados pelo Fornecedor Público a Pagar Não Processados (Restos a Pagar não Processados).

### RGF / Tabela 1.1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal

Mário Freire - PODER LEGISLATIVO

RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL  
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL  
ORÇAMENTO FUNDACIONAL E DA SEGURIDADE SOCIAL  
EXERCÍCIO DE 2017

RGF - ANEXO 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")

R\$ 1,00

DESPESA COM PESSOAL	Total das Despesas Liquidadas (Últimos 12 Meses) (a)	Inscritas em Restos a Pagar Não Processados (b)
<b>DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)</b>	1.801.916,43	0,00
Pessoal Ativo	1.801.916,43	0,00
Pessoal Inativo e Pensionistas	0,00	0,00
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)	0,00	0,00
<b>DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)</b>	2.899,75	0,00
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	0,00	0,00
Decorentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração	0,00	0,00
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração	2.899,75	0,00
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	0,00	0,00
<b>DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I) - (II)</b>	1.799.016,68	0,00

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL	VALOR	% S/A RCL AJUSTADA
RECEITA CORRENTE LIQUIDA - RCL (IV)	2001.8290,77	
TRANSFERÊNCIAS OBRIGATÓRIAS DA UNIÃO - EMENDAS INDIVIDUAIS (V) (§13 art. 160 do CF)	0,00	
RECEITA CORRENTE LIQUIDA AJUSTADA (VI) <sup>21</sup>	2001.8290,77	
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (VII) = (III) + (II) (c)	1.799.016,68	8,99
LIMITE MÁXIMO (VIII) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	1.001.130,45	5,50
LIMITE PARLAMENTAR (IX) = (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	1.901.727,73	9,50
LIMITE PRESIDENCIAL (X) = (0,90 x VI) (inciso II do §1º do art. 20 da LRF)	1.801.646,69	9,00

FONTE: Sistema CidadES

1- Conforme disciplinado pela Emenda Constitucional nº 86, de 2015.

## APÊNDICE D - DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE

<b>DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE</b>	
<b>RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	
<b>DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE</b>	
<b>ORGANISMO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL</b>	
<b>Município: Nova Friburgo</b>	
<b>Período: 2017</b>	
<b>ANO: ANEXO 8 LDB art. 12</b>	
<b>RECEITAS DO ENSINO</b>	
<b>RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (excluído do RL 272/04 (restrito))</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1 - RECEITA DE IMPOSTOS</b>	
1.1 - Receita Resultante do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido (IRPJ)	
1.1.1 - IRPJ	
1.1.2 - IRPJ - Juros de Mora, Dinho Ativo e Outros Encargos do FTO	
1.2 - Receita Resultante do Imposto sobre Transmissão (ITR) - ITR	
1.2.1 - ITR - Juros de Mora, Dinho Ativo e Outros Encargos do FTO	
1.2.2 - ITR - Juros de Mora, Dinho Ativo e Outros Encargos do FTO	
1.3 - Receita Resultante do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido (IRPJ)	
1.3.1 - IRPJ	
1.3.2 - IRPJ - Juros de Mora, Dinho Ativo e Outros Encargos do FTO	
1.4 - Receita Resultante do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido (IRPJ)	
1.4.1 - IRPJ	
1.4.2 - IRPJ - Juros de Mora, Dinho Ativo e Outros Encargos do FTO	
<b>1.5 - RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS</b>	
1.5.1 - Conta-Pare PFM	
1.5.1.1 - Parcela referente a CF - art. 159, I, alínea "c"	
1.5.1.2 - Parcela referente a CF - art. 159, I, alínea "c" e "e"	
1.5.2 - Conta-Pare ICMS	
1.5.3 - ICMS - Contribuição - Lei 973/98	
1.5.4 - Conta-Pare FPE Espetáculo	
1.5.5 - Conta-Pare FPI	
1.5.6 - Conta-Pare FPA	
1.5.7 - Conta-Pare FPE-Ofício	
<b>1.6 - TOTAL DA RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (1.1 + 1.2 + 1.3 + 1.4 + 1.5)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>2 - RECEITA DA APLICAÇÃO FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS (RELAÇADO AO ORÇ)</b>	
<b>3 - RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS DO FISCAL</b>	
3.1 - Transferências de Recursos do Fisco	
3.2 - Transferências Oribas - FOCDE	
3.3 - Transferências Oribas - FPMSE	
3.4 - Transferências Oribas - FPMSE	
3.5 - Outras Transferências do Fisco	
3.6 - Aplicação Financeira dos Recursos do Fisco	
<b>4 - RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS DO GOVERNADOR</b>	
4.1 - Transferências de Recursos	
4.2 - Aplicação Financeira dos Recursos do Governador	
<b>5 - RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO</b>	
5.1 - Outras receitas em favor do Estado do Rio de Janeiro	
<b>6 - TOTAL DAS RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (2 + 3 + 4 + 5 + 6)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>FUNDES</b>	
<b>RECEITAS DO FUNDES</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>10 - RECEITAS DESTINADAS AO FUNDES</b>	
10.1 - Conta-Pare PFM destinada ao FUNDES - (20% de 2.1)	
10.2 - Conta-Pare ICMS destinada ao FUNDES - (20% de 2.2)	
10.3 - ICMS - Contribuição referente ao FUNDES - (20% de 2.3)	
10.4 - Conta-Pare FPE-Espetáculo destinada ao FUNDES - (20% de 2.4)	
10.5 - Conta-Pare FPI ou FPI acumulada destinada ao FUNDES - (20% de 2.5)	
10.6 - Conta-Pare FPA destinada ao FUNDES - (20% de 2.6)	
<b>11 - RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDES</b>	
11.1 - Transferências de Recursos do FUNDES	
11.2 - Contribuições do Estado ao FUNDES	
11.3 - Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDES	
<b>12 - RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDES (10.1 + 11)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>DESPESAS DO FUNDES</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>13 - PAGAMENTO DAS OBRIGAÇÕES DO FUNDES</b>	
13.1 - Com Educação Infantil	
13.2 - Com Ensino Fundamental	
13.3 - Outras Despesas	
13.4 - Com Educação Infantil	
13.5 - Com Educação de Jovens e Adultos (relacionada ao Ensino Fundamental)	
13.6 - Com Administração Geral, Administração de Educação Infantil e Ensino Fundamental	
<b>14 - TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDES (13.1 + 13.2 + 13.3 + 13.4 + 13.5 + 13.6)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>DESCRIÇÃO PARA FINS DE LIMITES DO FUNDES</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>15 - RECEITAS A PAGAR PROCESSADAS POR OUTRO ÓRGÃO DO PODERÃO EXECUTIVO LOCAL, EM FAVOR DO FUNDES</b>	
15.1 - FUNDES 60%	
15.2 - FUNDES 40%	
<b>16 - DESPESAS CATEGÓRIAS SEM O SUPORTE FINANCEIRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR DO FUNDES</b>	
16.1 - FUNDES 60%	
16.2 - FUNDES 40%	
<b>17 - CANCELAMENTO NO EXERCÍCIO DE R\$ 0,00 POR COMPOSIÇÃO FINANCEIRA DE RECURSOS DO FUNDES</b>	
17.1 - FUNDES 60%	
17.2 - FUNDES 40%	
<b>18 - TOTAL DAS DOTAÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITES DO FUNDES (15 + 16 + 17)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>INDICADORES DE FUNDES</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>19 - TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDES PARA FINS DE LIMITES (15 + 16)</b>	
19.1 - Percentual de Aplicação (ou) Rescalda do FUNDES	
19.2 - Máximo de 60% do FUNDES em Favor do Município (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
19.3 - Máximo de 40% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.2 + 16.2 + 17.2 + 18.2) / (15 + 16 + 17 + 18)	
19.4 - Máximo de 60% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
<b>20 - TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDES PARA FINS DE LIMITES (19.1 + 19.2 + 19.3 + 19.4)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>21 - RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
21.1 - Máximo de 60% do FUNDES em Favor do Município (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
21.2 - Máximo de 40% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.2 + 16.2 + 17.2 + 18.2) / (15 + 16 + 17 + 18)	
21.3 - Máximo de 60% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
<b>22 - TOTAL DAS RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (21.1 + 21.2 + 21.3)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>23 - RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
23.1 - Máximo de 60% do FUNDES em Favor do Município (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
23.2 - Máximo de 40% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.2 + 16.2 + 17.2 + 18.2) / (15 + 16 + 17 + 18)	
23.3 - Máximo de 60% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
<b>24 - TOTAL DAS RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (23.1 + 23.2 + 23.3)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>25 - RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
25.1 - Máximo de 60% do FUNDES em Favor do Município (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
25.2 - Máximo de 40% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.2 + 16.2 + 17.2 + 18.2) / (15 + 16 + 17 + 18)	
25.3 - Máximo de 60% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
<b>26 - TOTAL DAS RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (25.1 + 25.2 + 25.3)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>27 - RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
27.1 - Máximo de 60% do FUNDES em Favor do Município (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
27.2 - Máximo de 40% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.2 + 16.2 + 17.2 + 18.2) / (15 + 16 + 17 + 18)	
27.3 - Máximo de 60% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
<b>28 - TOTAL DAS RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (27.1 + 27.2 + 27.3)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>29 - RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
29.1 - Máximo de 60% do FUNDES em Favor do Município (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
29.2 - Máximo de 40% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.2 + 16.2 + 17.2 + 18.2) / (15 + 16 + 17 + 18)	
29.3 - Máximo de 60% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
<b>30 - TOTAL DAS RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (29.1 + 29.2 + 29.3)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>31 - RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
31.1 - Máximo de 60% do FUNDES em Favor do Município (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
31.2 - Máximo de 40% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.2 + 16.2 + 17.2 + 18.2) / (15 + 16 + 17 + 18)	
31.3 - Máximo de 60% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
<b>32 - TOTAL DAS RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (31.1 + 31.2 + 31.3)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
<b>R\$ 1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>33 - RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO</b>	
33.1 - Máximo de 60% do FUNDES em Favor do Município (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
33.2 - Máximo de 40% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.2 + 16.2 + 17.2 + 18.2) / (15 + 16 + 17 + 18)	
33.3 - Máximo de 60% das Despesas com MDE, que não Remuneração de Magistério (15.1 + 16.1 + 17.1 + 18.1) / (15 + 16 + 17 + 18)	
<b>34 - TOTAL DAS RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (33.1 + 33.2 + 33.3)</b>	
<b>1.000.000,00</b>	
<b>1.000.000,00</b>	

**MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO - DEPENDÊNCIA DE FINANCIAMENTO DO ENSINO - RECEITAS ACESSÓRIAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO**



## APÊNDICE E - DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS DE IMPOSTOS E DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde - 2017			
Município: <b>Muniz Freixo</b>			
<b>RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL</b>			
Período de Referência: <b>2017</b>			
RRRQ - ANEXO 12 (LC 141/2012) ART. 35)			
RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE		RECEITAS REALIZADAS (até o Bimestre)	
<b>RECEITAS DE IMPOSTOS LÍQUIDOS (I)</b>			
Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU		572.631,56	
Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis - ITBI		280.799,85	
Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS		758.423,00	
Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF		1.349.057,00	
Imposto Territorial Rural - ITR		0,00	
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos		8.736,00	
Dívida Ativa dos Impostos		104.888,00	
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Enc. da Div. Ativa dos Impostos		18.030,29	
<b>RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (II)</b>		<b>36.620.170,20</b>	
Cota-Parte FPM		15.035.574,36	
Cota-Parte ITR		18.040,97	
Cota-Parte IPVA		648.599,28	
Cota-Parte ICMS		10.575.766,20	
Cota-Parte IPI-Exportação		251.793,27	
Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais		<b>95.367,12</b>	
Desoneração ICMS (LC 87/96)		95.367,12	
Outras		0,00	
<b>TOTAL DAS RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (III) = I + II</b>		<b>39.711.548,20</b>	
RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE		RECEITAS REALIZADAS (até o Bimestre)	
<b>TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE - SUS</b>			
Provenientes da União		4.038.078,32	
Provenientes do Estado		4.038.078,32	
Provenientes de Outros Municípios		0,00	
Outras Receitas do SUS		0,00	
<b>TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS</b>		<b>0,00</b>	
<b>RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE</b>		<b>0,00</b>	
<b>OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE</b>		<b>200.419,60</b>	
<b>TOTAL RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE</b>		<b>4.238.898,24</b>	
DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)		DESPESA	
		LIQUIDADAS (até o Bimestre)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
<b>DESPESAS CORRENTES</b>			
Pessoal e Encargos Sociais		12.963.199,88	32.320,97
Juros e Encargos da Dívida		7.681.411,95	0,00
Outras Despesas Correntes		0,00	0,00
<b>DESPESAS DE CAPITAL</b>		<b>4.991.747,90</b>	<b>32.320,97</b>
Investimentos		53.338,70	274.013,87
Inversões Financeiras		0,00	0,00
Amortização da Dívida		0,00	0,00
<b>TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (IV)</b>		<b>19.922.830,52</b>	
DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO		DESPESA	
		LIQUIDADAS (até o Bimestre)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
<b>DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS</b>			
DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL		0,00	0,00
<b>DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS</b>		<b>3.480.300,57</b>	<b>6.874,80</b>
Recursos de Transferências do Sistema Único de Saúde - SUS		3.480.300,57	6.874,80
Recursos de Operações de Crédito		0,00	0,00
Outros Recursos		0,00	0,00
<b>OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS</b>			
		0,00	0,00
<b>RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA</b>			
DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS		0,00	0,00
DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES		0,00	0,00
<b>TOTAL DAS DESPESAS NÃO COMPUTADAS (V)</b>		<b>3.480.300,57</b>	
<b>TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (IV) = (IV - V)</b>		<b>8.427.858,46</b>	

PERCENTUAL DE APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE SOBRE A RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (VI%) = (VI / B) x 100 - LIMITE CONSTITUCIONAL 15% (*)	31,73
--	-------

VALOR REFERENTE À DIFERENÇA ENTRE O VALOR EXECUTADO E O LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL [(VI - 15)/100 x B]	4.971.136,22
--	--------------

DESPESAS COM SAÚDE (POR SUBFUNÇÃO)	DESPESAS	
	LIQUIDADAS no Bimestre	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
Atenção Básica	6.887.614,01	274.606,86
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	4.666.305,28	13.170,06
Suporte Profissional e Terapêutico	0,00	0,00
Vigilância Sanitária	397.972,91	380,00
Vigilância Epidemiológica	0,00	0,00
Alimentação e Nutrição	0,00	0,00
Outras Subfunções	1.746.405,61	17.888,03
<b>TOTAL</b>		<b>12.692.833,83</b>

FONTE: Sistema CADSES

(\*) Limite anual mínimo a ser cumprido no encerramento do exercício, conforme Lei Complementar 141/2012.

#### Demonstrativo das Receitas e Despesas com ASPs Executadas em Consórcios Públicos

(R\$ 1,00)

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE EXECUTADAS EM CONSÓRCIOS PÚBLICOS (*)			
DESPESAS COM SAÚDE EXECUTADAS EM CONSÓRCIOS PÚBLICOS (*) (Por Grupo de Natureza de Despesa)	VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO (f)	DESPESAS	
		LIQUIDADAS "até o Bimestre"	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
DESPESAS CORRENTES	279.006,34	0,00	0,00
Pessoal e Encargos Sociais	12.418,26	0,00	0,00
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	266.588,08	0,00	0,00
DESPESAS DE CAPITAL	993,46	0,00	0,00
Investimentos	993,46	0,00	0,00
Inversões Financeiras	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (f)</b>	<b>280.000,80</b>		<b>0,00</b>

DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO (*)	DESPESAS	
	LIQUIDADAS "até o Bimestre"	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL	0,00	0,00
DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS	0,00	0,00
Recursos de transferências do Sistema Único de Saúde - SUS	0,00	0,00
Recursos de Operações de Crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	0,00	0,00
OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS	0,00	0,00
RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA		0,00
DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS	0,00	0,00
DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES	0,00	0,00
<b>TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS (f)</b>		<b>0,00</b>

<b>TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE EXECUTADAS EM CONSÓRCIOS PÚBLICOS COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO (f) = (f) - (f)</b>	<b>0,00</b>
--	-------------

FONTE: Sistema CADSES

(\*) Valores de todas as Consórcios Públicos que executaram despesas com ASPs, de que o ente participou como membro consorciado.

(f) Valores Liquidados pelo Ente mais os Restos a Pagar Não Processados inscritos (Exercício de Referência).



## APÊNDICE F – TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO

Câmara: Muniz Freire  
Exercício: 2017

## Verificação Limites Constitucionais - Poder Legislativo

Descrição	Referência Legal	Valor
<b>1- Subsídios de Vereadores</b>		
<b>1.1- Limitação Total</b>		
1.1.1 Receitas Municipais - Base Referencial Total	Cálculo TCEES	47.033.057,92
1.1.2 Gasto Total com Subsídios dos Vereadores	Cálculo TCEES	493.440,00
1.1.3 % Compreendido com Subsídios		1,08%
1.1.4 % Máximo de Comprometimento com Subsídios	art 29, VII, CF88	5,0%
<b>1.2- Limitação Individual</b>		
1.2.1 Subsídio do Deputado Estadual - Base Referencial Individual	Lei Específica	25.322,25
1.2.2 % Máximo de Correlação com Subsídio do Dep. Estadual	art 29, VI, CF88	30,0%
1.2.3 Subsídio do Vereador - Limite conforme Dep. Estadual	art 29, VI, CF88	7.596,68
1.2.4 Subsídio do Vereador - conforme Norma Municipal	Cfe. Norma Municipal	4.390,00
1.2.6 Gasto Individual com o Subsídio	Cálculo TCEES	4.390,00
1.2.7 % compreendido com Subsídio - Base Dep. Estadual		57,79%
1.2.7 % compreendido com Subsídio - Base Norma Municipal		100,00%
<b>2- Gastos com Folha de Pagamento</b>		
2.1 Total de Duodécimos (Repasses) Recebidos no Exercício	Cálculo TCEES	2.274.637,07
2.2 Limite Constitucional de Repasse ao Poder Legislativo	art 29-A, §1º, CF88	2.163.773,47
2.3 % Máximo de Gasto com Folha de Pagamento	art 29-A, §1º, CF88	70,0%
2.4 Limite Máximo Permitido de Gasto com a Folha de Pagamento	art 29-A, §1º, CF88	1.514.641,43
2.5 Total da Despesa Legislativa com Folha de Pagamento	Cálculo TCEES	1.388.843,33
2.6 % Gasto com Folha de Pagamento		64,19%
<b>3- Gastos Totais do Poder Legislativo</b>		
3.1 Receitas Tributárias e Transferências de Impostos - Ex. Anterior	art 29-A, caput, CF88	30.911.049,63
3.2 Limite Máximo Permitido de Gastos do Poder - exceto inativos	art 29-A, Incisos, CF88	2.163.773,47
3.3 Gasto Total do Poder Legislativo - exceto Inativos	Cálculo TCEES	2.021.522,27
3.4 % Gasto Total do Poder Legislativo		6,54%
3.5 % Máximo de Gasto do Legislativo - conforme dados populacionais	art 29-A, Incisos, CF88	7,0%

00066

**INSTRUÇÃO TÉCNICA CONCLUSIVA**  
**720/2019**  
**12/03/2019**

**Instrução Técnica Conclusiva 00720/2019-9**

**Processo:** 03715/2018-1

**Classificação:** Prestação de Contas Anual de Prefeito

**Setor:** NCE - Núcleo de Controle Externo de Contabilidade e Economia

**Exercício:** 2017

**Criação:** 12/03/2019 13:05

**UG:** PMMF - Prefeitura Municipal de Muniz Freire

**Relator:** Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun

**Responsável:** CARLOS BRAHIM BAZZARELLA

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL (PREFEITO)**

Município	Muniz Freire
Exercício	2017
Vencimento	28/03/2020
Responsável <sup>1 2</sup>	Carlos Brahim Bazzarella

1. Responsável pela gestão dos recursos públicos no exercício base da prestação de contas
2. Responsável pelo envio da prestação de contas

**RELATOR:**

RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

**AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO:**

CESAR AUGUSTO TONONI DE MATOS

## 1. Dos fatos

Tratam os autos da Prestação de Contas Anual do Chefe do Poder Executivo do Município de Muniz Freire, referente o exercício de 2017, cuja responsabilidade é do agente apontado na inicial.

## 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 nº. 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 espenho 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 nº. 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 análise da 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, dada 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, requiro 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
<b>Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit)</b>		<b>- 982.965,90</b>

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 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 (DCR)
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 empenhados 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°. 621110000 (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 independentes 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.

Resalta-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, aponta-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 "índicios 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\$ 1.625.836,33 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 R\$)							
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	----	----	----	----	----	----
28/06/2017	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

<b>TOTAL A+B+C+D</b>	<b>R\$ 655.722,36</b>
----------------------	-----------------------

<b>FONTE 605 - transferido para (em R\$)</b>			
<b>Fundo Saúde</b>		<b>Fonte 604</b>	
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

<b>TOTAL A+B</b>	<b>R\$ 1.625.836,33</b>
------------------	-------------------------

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
<b>Total (TVDISP por UG)</b>	<b>7.100.245,44</b>
<b>Total (TVDISP Consolidado)</b>	<b>7.192.826,66</b>
<b>Divergência</b>	<b>92.581,22</b>

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 Fluante, conforme tabela 20.

Tabela 20: Passivo Financeiro		Em R\$ 1,00
Demonstrativo		Valor
Balanço Patrimonial (I)		7.096.323,63
Demonstrativo da Dívida Fluante (II)		1.569.427,43
<b>Divergência (I - II)</b>		<b>5.525.896,20</b>

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 demonstrativo da dívida fluante encaminhado anexo à Prestação de Contas Anual de 2017, foi apresentado de forma divergente em relação ao passivo financeiro apresentado pelo município através do arquivo estruturado (XML) do Balanço Patrimonial.

Diante da divergência apontada, há de se destacar que esta se deve ao fato do arquivo estruturado (XML), Demonstrativo da Dívida Fluante, ter sido gerado com inconsistência pelo sistema contábil utilizado pelo município, não evidenciado os restos a pagar processados no montante de R\$ 5.366.398,40 (cinco milhões, trezentos e sessenta e seis mil, trezentos e noventa e oito reais e quarenta centavos), além de não ter sido gerado de forma consolidada.

Ressaltamos para os devidos 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.

Tabela 21: Passivo Financeiro		Em R\$ 1,00
Demonstrativo	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	
<b>Divergência (1 - 2)</b>	<b>- 2.941.381,19</b>	

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 580/2019 e 581/2019).

No que se refere à divergência de R\$ 2.941.381,19 (dois milhões, novecentos e quarenta e um mil, trezentos e oitenta e um reais e dezenove centavos) apurada pela respeitável equipe técnica do TCEES, destacamos para os devidos fins que o valor em questão refere-se a lançamentos contábeis de ajustes de exercícios anteriores, representados pelas contas contábeis n°. 237110300 e 237130300, cujos lançamentos contábeis são efetuados diretamente nas contas do Patrimônio Líquido, não transitando, portanto, através das contas de variação patrimonial (DVP), conforme a seguir:

237110300-Ajustes de Exercícios Anteriores	(1.892,50)
237130300- Ajustes de Exercícios Anteriores	2.943.273,69
<b>TOTAL</b>	<b>2.941.381,19</b>

CONTAS	DESCRIÇÃO	DEBITO	CREDITO	DEBITO	CREDITO	DEBITO	CREDITO	DEBITO	CREDITO
237110300	AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	1.892,50							
237130300	AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES		2.943,27						
<b>TOTAL</b>		<b>1.892,50</b>	<b>2.943,27</b>						

Neste sentido e de acordo com o disposto no MCASP da 7ª edição, os lançamentos de ajustes de exercícios anteriores não transitam pelas contas de resultado do exercício, sendo seus lançamentos registrados diretamente nas contas do Patrimônio Líquido, fato este que resultou na divergência em questão, conforme podemos constatar da análise do balancete de verificação em anexo (DOC-007).

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 apontada, se refere a lançamentos contábeis de ajustes de exercícios anteriores (DOC-007), representada, basicamente, por cancelamento de restos a pagar.

## Da análise

O gestor esclarece que o valor de R\$ 2.941.381,19, apontado como divergente, se refere a lançamentos contábeis de ajustes de exercício anteriores, representados pelas contas contábeis 2.3.7.1.1.03.00 e 2.3.7.1.3.03.00, cujos lançamentos são efetuados diretamente nas contas do Patrimônio Líquido, não transitando, portanto, nas contas de variação patrimonial. O gestor enviou documentação de suporte,

Analisando a documentação encaminhada e considerando as justificativas apresentadas, conclui-se que não há divergência no valor do Patrimônio 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 ORDINÁRIOS (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 Correia 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	Helder 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 "Dyrceo Santos no dia 28/07/2017	R\$ 700,00	Cristiano Correia da Costa	000	1918/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyrceo Santos no dia 28/07/2017	R\$ 700,00	Raione Botelho	000	1919/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no encontro dos Muniz Freirenses Ausentes no Campestre	R\$ 450,00	Helder Chaves Rabelo	000	1920/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de	R\$ 700,00	Flávio Luiz Guizarde	000	1921/2017	12/07/2017

exposição "Dyrceo Santos" no dia 29/07/2017					
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyrceo 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 "Dyrceo 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 "Dyrceo 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 "Dyrceo Santos" no dia 30/07/2017	R\$ 700,00	Flavio Luiz Guizzarde	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 Figueiras 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 aniversário	R\$ 300,00	Ideraldo Beline Ferreira	000	2151/2017	01/08/2017
Premiação de 3º lugar feminino na corrida rústica realizadas no dia 29/07/2017, durante os festejos	R\$ 50,00	Fernanda Apolinario Torres	000	2154/2017	01/08/2017
Premiação de 2º lugar no concurso de música realizado durante os festejos de comemoração ao 126º aniversário	R\$ 400,00	Rafael Felix Alonso	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 Moia	000	2159/2017	01/08/2017
Premiação de 4º lugar no concurso de música realizado durante os festejos de comemoração ao 126º aniversário	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 aniversário	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 aniversário	R\$ 500,00	Pedro Paulo Nóia	000	2164/2017	01/08/2017
Premiação de 2ª 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	R\$ 3.300,00	Weverton Machado	000	2188/2017	04/08/2017

50kg do concurso leiteiro realizado durante os festejos de comemoração		Bastos			
Premiação de 2º lugar na categoria 50kg do concurso leiteiro realizado durante os festejos de comemoração	R\$ 1.650,00	Euzébio Pancoto	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	3258/2017	18/12/2017
Premiação para o 2º lugar no 10º concurso de cafés de qualidade de muniz freire 2017	R\$ 2.000,00	Sebastião Paulucio	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 Valani	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 SEPAN/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. Liq. 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 independentes 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 contempla 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 compute 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 de 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 consequentemente, 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 FERREI CONSELHADO ESPÍRITO SANTO 17.046470001-7 ANEXO XVII - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS A RECEBER BALANÇO - EXERCÍCIO DE 2017							
Código	Descrição	Saldo Inicial	Movimentação				Saldo Final
			Empenho	CANCELADO	Transferido	Outro	
<b>REALIZÁVEL</b>							
1070-0000	IMPOSTOS	11.000,00					11.000,00
1070-0000	CRÉDITOS A RECEBER POR CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA	1.700,00	1.700,00				1.700,00
1070-0000	CRÉDITOS A RECEBER POR CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA	150,00	150,00				150,00
1070-0000	CRÉDITOS A RECEBER POR CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA	6.000,00	6.000,00				6.000,00
1070-0000	CRÉDITOS A RECEBER	6.000,00	6.000,00				6.000,00
1070-0000	CRÉDITOS A RECEBER	6.000,00	6.000,00				6.000,00

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, incluindo 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.<sup>174</sup>

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.<sup>175</sup>

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 da 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.

Seguindo 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**).

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

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:

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

<b>Período</b>	<b>Desp. Pessoal</b>	<b>RCL</b>	<b>%</b>
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 TCES no processo em questão, através do "APÊNDICE 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
<b>c) Total das Receitas do Fundeb (c=a+b)</b>	<b>8.684.033,97</b>
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% (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-los também em 2017, haja vista a inexistência de recursos financeiros em 2016 para cobrir a despesa liquidada).	0,00
g) Gasto com FUNDEB 60% (g=d-e)	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 n°. 002/2016, processo TC n°. 216/2014 e da Orientação Técnica n°. 005/2014, processo TC n°. 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 de TCEES n°. 005/2014, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais se manifestou através das consultas n°. 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 Liquidas com Pessoal	23.220.000,00
Receita Corrente Liquida	43.000.000,00
<b>Índice de Gasto com Pessoal</b>	<b>54,00%</b>

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 Liquidas com Pessoal	23.720.000,00
Receita Corrente Liquida	43.000.000,00
(+) Receita do PACS	200.000,00
(+) Receita do PSF	300.000,00
(=) Total da Receita Corrente Liquida	43.500.000,00
<b>Índice de Gasto com Pessoal</b>	<b>54,53%</b>

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 virgula cinquenta por cento), índice este superior ao limite máximo em 7,50% (sete virgula 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 nitida 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 e/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 TCES 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 Cheia 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 defensor /gestor, irregularidade antes mesmo de esaurido 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-Jurisdição: 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 pugnano 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 Gilcenê 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.

E 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 TCERS 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 Adauto 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, requiro 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 assemelhadas 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 n°. 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 insuficiência 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 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 congêneres, com outro ente da Federação, já assinado, publicado e em andamento.*

*§ 1º Considera-se em andamento o convênio, ajuste, acordo ou congêneres 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 Valaski<sup>1</sup>, 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	
<b>Limite máximo permitido para transferência</b>	<b>2.163.773,47</b>	
<b>Valor efetivamente transferido</b>	<b>2.274.637,07</b>	

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 **despesa 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 refere 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 IC 003/2012 que prevê a possibilidade de se reduzir o valor excedente nos meses subsequentes, ou a devolução do excesso

verificado nos repasses subsequentes, 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 CLAUDIO

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 subsequentes 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 subsequentes, ou a devolução do excesso verificado nos repasses subsequentes, 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
<b>Valor efetivamente transferido</b>		<b>2.274.637,07</b>
<b>Valor repassado após deduções</b>		<b>2.146.298,22</b>

Fonte: Processo TC 05163/2017-9 - Prestação de Contas Anual/2016

### 3 GESTÃO FISCAL

#### 3.1 DESPESAS COM PESSOAL

##### Limite das Despesas com Pessoal

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

Descrição	Valor R\$
Receita corrente líquida – RCL	50.018.990,77
Despesas totais com pessoal	30.466.946,86
<b>% das despesas totais com pessoal em relação à RCL</b>	<b>60,91</b>

Fonte: Processo TC 03270/2018 - Prestação de Contas Anual/2016

Descrição	Valor R\$
Receita corrente líquida – RCL	50.018.990,77
Despesas totais com pessoal	32.265.963,54
<b>% das despesas totais com pessoal em relação à RCL</b>	<b>64,51</b>

Fonte: Processo TC 03270/2018 - Prestação de Contas Anual/2016

Conforme tabelas, observa-se o **descumprimento** do limite máximo de despesas com pessoal do Poder Executivo e consolidado.

### 3.2 DÍVIDA PÚBLICA CONSOLIDADA

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 o RT 532/2018, a dívida consolidada líquida não extrapolou o limite de 120% estabelecido na legislação; conforme evidenciado a seguir:

Descrição	Valor R\$
Dívida consolidada	16.559.327,80
Deduções	1.979.687,26
Dívida consolidada líquida	14.579.640,54
Receita corrente líquida - RCL	50.018.990,77
<b>% da dívida consolidada líquida sobre a RCL</b>	<b>29,15%</b>

Fonte: Processo TC 03270/2018 - Prestação de Contas Anual/2016

### 3.3 OPERAÇÃO DE CRÉDITOS 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.

Com base nas demonstrações contábeis e no Relatório de Gestão encaminhados pelo jurisdicionado à Corte de Contas, observa-se que não houve a contratação de operações de crédito nem a concessão de garantias ou contra garantia de valores no exercício de 2017.

### 3.4 RENÚNCIA DE RECEITA

De acordo com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual do município, aprovadas para o exercício sob análise, constatou-se a inexistência de previsão para beneficiar instituições com renúncia de receita.

#### 4 GESTÃO DA SAÚDE E DA EDUCAÇÃO

##### 4.1 APLICAÇÃO DE RECURSOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO E NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO

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).

Destinação de recursos	Valor R\$
Receitas provenientes de impostos	3.091.378,00
Receitas provenientes de transferências	26.620.170,20
Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino	29.711.548,20
<b>Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino</b>	<b>7.973.591,21</b>
<b>% de aplicação</b>	<b>26,84</b>

Fonte: Processo TC 03270/2018 - Prestação de Contas Anual/2016

Da tabela acima se verifica que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional de 25% relacionado à educação.

Destinação de recursos	Valor R\$
Receitas líquidas provenientes do FUNDEB	8.684.033,97
<b>Valor destinado ao pagamento dos profissionais do magistério</b>	<b>7.814.968,28</b>
<b>% de aplicação</b>	<b>89,99</b>

Fonte: Processo TC 03270/2018 - Prestação de Contas Anual/2016

Da tabela acima verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional de 60% relacionado ao pagamento dos profissionais do magistério.

##### 4.2 APLICAÇÃO DE RECURSOS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

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

Destinação de recursos	Valor
Receitas provenientes de impostos	3.091.378,00
Receitas provenientes de transferências	26.620.170,20
Base de cálculo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde	29.711.548,20
<b>Valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde</b>	<b>9.427.858,45</b>
<b>% de aplicação</b>	<b>31,73%</b>

Fonte: Processo TC 03270/2018 - Prestação de Contas Anual/2016

Da tabela acima verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional previsto para a saúde.

## 5 TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO

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

Descrição	Valor
Receita tributária e transferências (Art. 29-A CF/88)	30.911.049,63
% máximo para o município	7,00
Valor máximo permitido para transferência	<b>2.163.637,07</b>
<b>Valor efetivamente transferido</b>	<b>2.146.298,22</b>

Fonte: Processo TC 03270/2018 - Prestação de Contas Anual/2016

Verifica-se da tabela acima, bem como no item 2.12 desta instrução, que foi respeitado o limite constitucional relacionado às transferências efetuadas à Câmara Municipal.

## 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.*

Vitória, 11 de março de 2018.

**CESAR AUGUSTO TONONI DE MATOS**

Auditor de Controle Externo

**PARECER MINISTÉRIO PÚBLICO**  
**26/03/2019**



SENHOR CONSELHEIRO RELATOR,

## PARECER MINISTERIAL

**Processo TC:** 3715/2018  
**Assunto:** Prestação de Contas Anual de Prefeito  
**Jurisdicionado:** PMMF - Prefeitura Municipal de Muniz Freire  
**Responsável:** Carlos Brahim Bazzarella

O **Ministério Público de Contas**, por meio da 3ª Procuradoria Especial de Contas, no exercício de suas atribuições institucionais, anui aos argumentos fáticos e jurídicos delineados na **Instrução Técnica Conclusiva 00720/2019**, cuja conclusão e proposta de encaminhamento encontram-se abaixo transcritas:

### 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



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
**MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS**  
3ª Procuradoria Especial de Contas

00132

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*.

Por derradeiro, com fulcro no inc. III<sup>1</sup> do art. 41 da Lei 8.625/93, bem como no parágrafo único<sup>2</sup> do art. 53 da Lei Complementar nº 621/12, reserva-se o direito de manifestar-se oralmente em sessão de julgamento, em defesa da ordem jurídica.

Vitória, 26 de março de 2019.

**HERON CARLOS GOMES DE OLIVEIRA**  
Procurador Especial de Contas

---

1 Art. 41. Constituem prerrogativas dos membros do Ministério Público, no exercício de sua função, além de outras previstas na Lei Orgânica:

II - ter vista dos autos após distribuição às Turmas ou Câmaras e intervir nas sessões de julgamento, para sustentação oral ou esclarecimento de matéria de fato;

2 Art. 53. São partes no processo o responsável e o interessado, que poderão praticar os atos processuais diretamente ou por intermédio de procurador regularmente constituído.

Parágrafo único. O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas terá os mesmos poderes e ônus processuais do responsável e do interessado, observadas, em todos os casos, as prerrogativas asseguradas em lei.

PARECER PRÉVIO

032/2019

14/06/2019

**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.

Assinado por  
MICHELA MORALES  
14/06/2019 10:54

Assinado por  
RODRIGO FLAVIO  
FREIRE FARIAS  
CHAMOUN  
14/06/2019 09:19

Assinado por  
LUIZ CARLOS  
CICILOTTI DA SILVA  
13/06/2019 16:48

Assinado por  
SERGIOTTO CARLOS  
MANSO DE MACEDO  
13/06/2019 16:22

Assinado por  
HERON CARLOS GOMES  
DE OLIVEIRA  
13/06/2019 15:14

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 XI 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, 1.º 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 cumprir 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
<b>Total</b>	<b>15.012.855,30</b>	<b>283.000,00</b>	<b>0,00</b>	<b>15.295.855,30</b>

Fonte: Processo TC 3.715/2016 - 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 3j) Fontes de Créditos Adicionais	Em R\$ 1,00
Anulação de dotações	14.668.104,49
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 (§9º do art. 166, CF/1988)	0,00
Saldo de créditos especiais/extraordinários aberto nos últimos 4 meses	0,00
Recursos de Convênios	0,00
<b>Total</b>	<b>15.295.855,30</b>

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	49.438.176,57
Despesa Primária	51.200.000,00	51.014.229,64
Resultado Primário	-3.900.000,00	-1.576.053,07
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	4.069.000,00	4.238.888,24	103,87
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	26.000,00	789,98	3,18
Prefeitura Municipal de Muniz Freire	48.396.000,00	45.100.275,32	93,21
<b>Total (BALORC por UG)</b>	<b>54.980.000,00</b>	<b>50.516.741,58</b>	<b>92,55</b>
<b>Total (BALORC Consolidado)</b>	<b>54.980.000,00</b>	<b>50.516.741,58</b>	<b>92,55</b>
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	51.062.000,00	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
<b>Totais</b>	<b>54.080.000,00</b>	<b>50.516.741,58</b>

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	2.128.881,12	94,58
Fundo Municipal de Saúde de Muniz Freire	14.173.000,00	13.202.833,50	93,18
Fundo Municipal de Assistência Social de Muniz Freire	2.644.157,06	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	35.044.553,75	34.214.448,41	97,63
<b>Total (BALORC por UG)</b>	<b>54.397.750,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>94,67</b>
<b>Total (BALORC Consolidado)</b>	<b>54.397.750,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>94,67</b>
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	49.430.812,41	44.816.128,03
De Capital	2.922.100,00	1.997.458,81	1.762.596,07	1.320.821,75	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
<b>Totais</b>	<b>54.000.000,00</b>	<b>54.357.750,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>50.819.634,16</b>	<b>46.143.719,93</b>

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

Receita total realizada	50.816.741,55
Despesa total executada (empenhada)	51.499.707,48
Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit)	-682.965,93

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

Código	Função de Governo Descrição	Despesa			
		Orçada	Empenhada	Liquidade	Paga
12	EDUCAÇÃO	19.742.399,40	19.345.093,40	19.276.598,37	17.274.569,94
10	SAÚDE	14.173.000,00	13.302.833,82	12.896.498,88	11.222.690,90
4	ADMINISTRAÇÃO	7.829.384,11	7.402.432,15	7.386.187,72	6.990.773,79
15	URBANISMO	3.994.466,43	3.805.791,07	3.771.092,87	3.750.979,38
1	LEGISLATIVA	2.252.000,00	2.129.861,12	2.128.263,81	2.128.262,01
8	ASSISTÊNCIA SOCIAL	2.923.187,08	1.942.064,98	1.938.181,16	1.753.128,40
20	AGRICULTURA	1.881.615,20	1.640.922,32	1.625.366,32	1.623.484,41
25	ENERGIA	627.790,08	615.910,08	603.365,08	603.365,08
3	JUDICIÁRIA	603.679,07	604.585,05	604.365,00	604.165,00
18	GESTÃO AMBIENTAL	415.175,82	401.779,52	401.365,80	392.008,79
13	CULTURA	175.270,25	174.519,29	168.571,29	168.933,31
27	DESPORTO E LAZER	154.175,35	154.075,35	500	500
6	SEGURANÇA PÚBLICA	39.974,61	37.879,80	35.951,99	35.591,59
17	SANEAMENTO	7.180,43	7.180,43	7.180,43	6.433,87
16	HABITAÇÃO	5.000,00	559,45	559,45	559,45
99	RESERVA DE CONTINGÊNCIA	30.000,00	0	0	0
<b>TOTAL</b>		<b>54.397.750,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>50.816.634,16</b>	<b>46.143.719,93</b>

### 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	32.253.259,92	32.253.259,92	28.357.109,50
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	1.500,00	0,00	0,00	0,00
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	19.097.162,41	17.453.851,49	17.205.552,49	16.481.015,45
INVESTIMENTOS	1.309.429,70	1.277.118,35	844.343,91	840.114,05
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	488.029,11	488.477,84	488.477,84	488.477,84
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	30.000,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>54.997.759,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>50.815.634,16</b>	<b>46.143.719,95</b>

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

Modalidade de Aplicação		Despesa			
Código	Descrição	Orçada	Empenhada	Liquidada	Paga
50	APLICAÇÕES DIRETAS	53.843.050,81	50.142.585,57	49.462.462,55	44.820.348,58
60	TRANSFERÊNCIAS A INSTITUIÇÕES PRIVADAS SEM FINS LUCRATIVOS	1.144.700,00	1.077.141,61	1.077.141,61	1.043.371,38
71	TRANSFERÊNCIAS A CONSORCIOS 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
<b>TOTAL</b>		<b>54.997.759,81</b>	<b>51.499.707,48</b>	<b>50.815.634,16</b>	<b>46.143.719,95</b>

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

Fonte nº	Descrição	Receita	Despesa				
			Programa	Empenhada	Liquidada	Paga	
604	FEDERAL	2.156.779,14	JUDICIARIA	13.500,00	13.500,00	13.500,00	
			ADMINISTRAÇÃO	291.544,99	282.398,22	282.398,22	
			ADMINISTRAÇÃO	90.300,00	82.500,00	82.500,00	
			SEGURANÇA PÚBLICA	2.410,87	2.122,46	2.122,46	
			EDUCAÇÃO	48.947,71	48.947,71	48.947,71	
			URBANISMO	197.144,86	179.848,78	179.848,78	
			URBANISMO	530.427,18	517.202,90	517.202,90	
			GESTÃO AMBIENTAL	7.436,00	7.246,48	7.246,48	
			AGRICULTURA	234.015,33	226.107,53	226.107,53	
			ENERGIA	28.261,35	28.261,35	28.261,35	
				<b>Sub-total</b>	<b>1.423.488,89</b>	<b>1.384.136,33</b>	<b>1.384.136,33</b>
			605	ESTADUAL	1.391.577,95	78.000,00	78.000,00
<b>TOTAL</b>		<b>3.548.357,09</b>	<b>1.462.136,33</b>	<b>1.462.136,33</b>	<b>1.459.888,33</b>		

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 **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:

FORTE	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:

POSTO	SUP. FINANC. EXERC. ANTERIOR	RECEITAS	DESPESAS	SALDO FINAL APURADO	SUPERÁVIT FINANCEIRO ATUAL	SALDO EM CONTA BANCÁRIA
000	2.294.229,22	1.201.877,95	76.890,00	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:

	Em R\$ 1,00
Saldo em espécie do exercício anterior	6.783.444,10
Receitas orçamentárias	50.516.741,56
Transferências financeiras recebidas	12.132.089,30
Recebimentos extraorçamentários	12.139.509,35
Despesas orçamentárias	51.409.707,48
Transferências financeiras concedidas	12.132.089,30
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:

	Em R\$ 1,00
<b>Unidades gestoras</b>	<b>Saldo</b>
Câmara Municipal de Muniz Freire	151.082,00
Fundo Municipal de Saúde de Muniz Freire	3.893.847,34
Fundo Municipal de Assistência Social de Muniz Freire	1.150.020,24
Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Muniz Freire	17.726,20
Prefeitura Municipal de Muniz Freire	1.887.547,81
Total (TVDISP per UG)	7.100.245,44
Total (TVDISP Consolidado)	7.192.826,96
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 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:

	Em R\$ 1,00
<b>Variações Patrimoniais Aumentativas (VFA)</b>	71.155.865,48
<b>Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD)</b>	77.254.808,72
<b>Resultado Patrimonial do período</b>	<b>-6.098.942,24</b>

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:

Especificação	Em R\$ 1,00	
	2017	2016
<b>Ativo circulante</b>	7.352.083,59	7.217.457,35
<b>Ativo não circulante</b>	132.432.719,12	130.956.497,36
<b>Passivo circulante</b>	5.968.271,92	7.976.459,16
<b>Passivo não circulante</b>	17.163.818,14	10.357.252,63
<b>Patrimônio líquido</b>	<b>116.652.718,65</b>	<b>119.840.272,70</b>

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)	7.195.706,39	6.972.839,75
Passivo Financeiro (b)	7.095.323,63	10.104.820,17
<b>Resultado Financeiro apurado no BALPAT (c) = (a) - (b)</b>	<b>100.472,76</b>	<b>-3.321.980,39</b>
Recursos Ordinários	-1.126.337,64	2.616.284,44
Recursos Vinculados	1.228.910,40	-5.938.264,63
<b>Resultado Financeiro por Fonte de Recursos (d)</b>	<b>100.472,76</b>	<b>-3.321.980,39</b>
<b>Divergência (c) - (d)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

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	2.442.906,71	1.616.017,27	4.058.925,98
Cancelamentos	4.284.895,55	116.925,39	4.403.810,94
Outras baixas	0,00	0,00	0,00
<b>Saldo Final do Exercício atual</b>	<b>5.366.398,40</b>	<b>1.171.856,76</b>	<b>6.538.255,16</b>

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
<b>Divergência (I - II)</b>	<b>5.525.896,20</b>

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:

Em R\$ 1,00	
Monstrativo	Valor
Resultado Patrimonial do exercício (DVP)	-8.066.042,24
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]	116.692.711,85
<b>Divergência (1 - 2)</b>	<b>-2.941.381,19</b>

Fonte: Processo TC 3.915/2018 - 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 - FATO DOS PROFESSORES DO MAGISTÉRIO (60%)	-1.682.385,34
RECURSOS DO FNDE - SALÁRIO EDUCAÇÃO	-6.625,69
RECURSOS ORDINÁRIOS (PRÓPRIOS)	-1.128.337,84

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:

Descrição	Em R\$ 1,00	
	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:

Descrição	Em R\$ 1,00	
	Valor	
Receita Corrente Líquida Ajustada – RCL Ajustada	50.018.990,77	
Despesa Total com Pessoal – DTP	32.265.983,54	
% 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 descumpru 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	20.529.766,92	41.275.812,48	49,74
2º Quadrimestre/2012	22.867.195,05	42.303.514,78	54,05
3º Quadrimestre/2012	24.190.545,99	43.087.017,43	56,14
1º Quadrimestre/2013	25.616.206,09	43.798.310,02	58,49
2º Quadrimestre/2013	25.467.346,46	43.754.121,52	58,18
3º Quadrimestre/2013	26.596.976,24	44.648.581,09	59,57
1º Quadrimestre/2014	27.411.286,42	45.803.427,62	59,85
2º Quadrimestre/2014	27.931.332,13	46.369.055,08	60,24
3º Quadrimestre/2014	27.887.843,18	46.023.697,15	60,59
1º Quadrimestre/2015	27.821.087,43	46.028.263,16	60,14
2º Quadrimestre/2015	28.381.950,61	46.967.341,14	62,56
3º Quadrimestre/2015	28.742.411,66	46.481.343,07	63,20
1º Quadrimestre/2016	28.608.594,49	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	47.614.540,82	61,50
1º Quadrimestre/2017	29.893.205,43	50.143.194,01	59,56
2º Quadrimestre/2017	29.222.803,14	50.029.926,99	58,81
3º Quadrimestre/2017	30.486.946,86	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, disciplinando 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:

Descrição	Em R\$ 1,00	
	Valor	
Dívida consolidada	18.559.327,80	
Deduções	1.879.837,26	
Dívida consolidada líquida	14.579.490,54	
Receita Corrente Líquida - RCL	50.018.990,77	
<b>% da dívida consolidada líquida sobre a RCL</b>	<b>29,15%</b>	

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	Disp. de caixa Inicial	Despesas Financeiras				Despes. Liquidadas até 31/12/2018	31/12/2018	Despes. Liquidadas
		997 Lda. 02000.000	997 Lda.	997 999 Lda. 00000.000	Despesa (Transf. Financeira)			
Saúde - Recursos Próprios	303.303,23	78.948,23	1.005.260,15	48.031,12	88.228,23	-1.182.381,12	303.660,44	-1.482.311,98
Saúde - Recursos SUZ	3.202.915,49	0,00	118.828,98	28.811,28	876,20	2.294.228,42	2.874,30	2.292.354,92
Saúde - Outros Recursos	105.585,37	0,00	0,00	0,00	-	105.585,37	-	105.585,37
Educação - Recursos Próprios - SUZ	3.811,28	8.389,19	170.311,71	0,00	2.118,17	-102.342,12	4.338,33	-191.146,62
Educação - Fundeb 80%	1.897,49	0,00	1.340.978,23	0,00	-	-1.848.387,23	-	-1.650.489,74
Educação - FUNDEB 40%	4.828,96	274.291,20	224.882,48	0,00	-	-484.108,18	2.114,22	-87.225,98
Educação - Recursos Próprios - Outros Recursos	21.128,88	87.000,00	40.811,28	0,00	-	-4.625,28	-	-4.625,28
Educação - Outros Recursos	197.480,42	0,00	808,82	0,00	-	197.271,62	-	197.271,62
Demais vinculadas	2.119.729,88	40.281,47	8.701,43	10.212,84	1.021,83	2.118.329,21	271.288,84	1.847.130,37
<b>Total Recursos</b>	<b>683.748,27</b>	<b>128.660,62</b>	<b>1.008.203,28</b>	<b>288.224,71</b>	<b>7.137,14</b>	<b>-142.881,78</b>	<b>154.727,41</b>	<b>-498.666,74</b>
<b>Subtotal</b>	<b>7.192.826,48</b>	<b>808.494,17</b>	<b>4.875.914,23</b>	<b>461.763,44</b>	<b>182.287,34</b>	<b>-1.782.287,28</b>	<b>882.375,32</b>	<b>319.512,82</b>
<b>MPDS</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Total</b>	<b>7.192.826,48</b>	<b>808.494,17</b>	<b>4.875.914,23</b>	<b>461.763,44</b>	<b>182.287,34</b>	<b>-1.782.287,28</b>	<b>882.375,32</b>	<b>319.512,82</b>

\* 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		3.091.376,00
Receitas provenientes de transferências		26.620.170,20
Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino		29.711.546,20
Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino		7.973.591,21
% de aplicação		26,84

Fonte: Processo TC 3.716/2018 - 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:

	Em R\$ 1,00
Destinação de recursos	Valor
Receitas líquidas provenientes do FUNDEB	8.664.033,87
Valor destinado ao pagamento dos profissionais do magistério	7.814.968,26
% 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:

Destinação de recursos	Em R\$ 1,00
Valor	
Receitas provenientes de impostos	3.091.378,00
Receitas provenientes de transferências	26.620.170,20
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 estatuidas 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:

Descrição	Em R\$ 1,00
Receitas tributárias e transferências de impostos - Ex. Anterior	30.911.049,53
% 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 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)	660.073,32
Balanco Orçamentário (b)	660.073,32
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.

#### 12.1.2 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 Orçamentário (b)	4.675.914,23
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.

#### 12.1.3 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)	50.516.741,56
Balanço Orçamentário (b)	50.516.741,56
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)	51.400.707,48
Balanço Orçamentário (b)	51.400.707,48
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:

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:

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)	-8.098.942,24
Balanco Patrimonial (b)	-8.098.942,24
Divergência (a-b)	0,00
Exercício anterior	
DVP (a)	-1.701.458,31
Balanco Patrimonial (b)	-1.701.458,31
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	217.880.810,43
Ativo (BALPAT) - I	138.814.801,71
Variações Patrimoniais Diminutivas (DEMVAP) - II	77.266.808,72
Saldos Credores (b) = III - IV + V	217.880.810,43
Passivo (BALPAT) - III	138.814.801,71
Resultado Exercício (BALPAT) - IV	-8.098.942,24
Variações Patrimoniais Aumentativas (DEMVAP) - V	71.166.888,40
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)	51.400.707,48
Dotação Atualizada (b)	54.307.750,81
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
<b>Dotação a maior (a-b)</b>	<b>397.750,81</b>

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 (x)	51.499.707,48
Receitas Realizadas (y)	50.616.741,58
<b>Execução a maior (x-y)</b>	<b>882.965,90</b>

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 BRAHM 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 futura 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 proibição, 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/opiniaao-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 JURISDICCIONAL. ELEMENTO SUBJETIVO. INDIVIDUALIZAÇÃO DAS SANÇÕES. PROPORCIONALIDADE DAS PENAS. EXCLUDENTE DE ILCITUDE.

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 animico 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 (REsp 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: FABRÍCIO 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: 18/11/2017 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.º. 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 preço 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.º. 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 análise da 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 3715/2016 - 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 532/2016.

### **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 financeiro exercício 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 sete 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 financeiro 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 MCAFP (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público), parte IV, 7ª edição, pág. 358, conforme a seguir:

Contabilidade de Saldo das Contas de Disponibilidade de Recursos	
Contas da Classe 1 (Ativo) marcadas com o atributo Financeiro (F)	6.2.1.1.00.00
1)	Disponibilidade por Destinação De Recursos (DDR)
2)	
Contas da Classe 2 (Passivo) marcadas com o atributo Financeiro (F)	
1)	
6.2.2.1.3.01.00	
Crédito Empenhado a Liquidar	
1)	
6.2.1.0.00.00	
Empenhos a Liquidar inscritos em RP não Processados	
1)	
6.2.1.1.00.00	
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 empenhados 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°. 621110000 (Disponibilidade por Destinação de Recursos - DDR), segregado por fonte de recursos, 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 independentes 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 MCAEP (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 MCAEP (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 de 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 a 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.

(...)

Resalta-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 R\$)							
Fundo Saúde		Fundo Assis. Social		Fundo Criança e do Adolesc.		Conta FUNDEB - 9383-1	
05/02/2017	80.000,00	19/04/2017	8.000,00	25/10/2017	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	80.000,00	---	---	---	---	---	---
12/05/2017	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	---	---	---	---	---	---
26/09/2017	11.000,00	---	---	---	---	---	---
19/10/2017	13.000,00	---	---	---	---	---	---
22/10/2017	48.000,00	---	---	---	---	---	---
24/11/2017	85.000,00	---	---	---	---	---	---
20/12/2017	20.000,00	---	---	---	---	---	---
21/12/2017	35.000,00	---	---	---	---	---	---
21/12/2017	80.322,36	---	---	---	---	---	---
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 R\$)			
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	---	---
26/12/2017	274.013,97	---	---
<b>Total A</b>	<b>1.063.013,97</b>	<b>Total B</b>	<b>123.000,00</b>
<b>TOTAL A+B</b>		<b>R\$ 1.625.836,33</b>	

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 gestoras em R\$ 92.581,22, conforme tabela 15.

Tabela 15. Disponibilidades	Em R\$ 1,00
<b>Unidades gestoras</b>	<b>Saldo</b>
Câmara Municipal de Muniç Freire	151.062,95
Fundo Municipal de Saúde de Muniç Freire	3.893.847,34
Fundo Municipal de Assistência Social de Muniç Freire	1.150.058,24
Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Muniç Freire	17.729,20
Prefeitura Municipal de Muniç Freire	1.887.547,61
<b>Total (TVDISP por UG)</b>	<b>7.100.245,44</b>
<b>Total (TVDISP Consolidado)</b>	<b>7.192.826,66</b>
<b>Divergência</b>	<b>92.581,22</b>

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 scmatório 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
<b>Total (TVDISP por UG)</b>	<b>7.100.245,44</b>
<b>Total (TVDISP Consolidado)</b>	<b>7.100.245,44</b>
<b>Divergência</b>	<b>0,00</b>

### 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 Fluante, conforme tabela 20.

Tabela 20: Passivo Financeiro		Em R\$ 1,00
	Demonstrativo	Valor
Balanço Patrimonial (I)		7.095.323,63
Demonstrativo da Dívida Fluante (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 devidos 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.

Tabela 21 - Passivo Financeiro		Em R\$ 1,00
	Demonstrativo	Valor
	Resultado Patrimonial do exercício (DVP)	- 6.098.942,24
	Patrimônio Líquido do exercício anterior (BP)	119.540.272,70
	Patrimônio Líquido do exercício (apurado) [1]	113.741.330,46
	Patrimônio Líquido do exercício atual (BP) [2]	116.852.711,85
	<b>Divergência [1 - 2]</b>	<b>- 2.941.381,19</b>

Fonte: Processo TC 3.919/2018 - 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 580/2019 e 581/2019).

No que se refere à divergência de R\$ 2.941.381,19 (dois milhões, novecentos e quarenta e um mil, trezentos e oitenta e um reais e derenove centavos) apurada pela respeitável equipe técnica do TCEES, destacamos para os devidos fins que o valor em questão refere-se a lançamentos contábeis de ajustes de exercícios anteriores, representados pelas contas contábeis n°. 237110300 e 237130300, cujos lançamentos contábeis são efetuados diretamente nas contas do Patrimônio Líquido, não transitando, portanto, através das contas de variação patrimonial (DVP), conforme a seguir:

237110300-Ajustes de Exercícios Anteriores	(1.892,50)
237130300- Ajustes de Exercícios Anteriores	2.943.273,69
<b>TOTAL</b>	<b>2.941.381,19</b>

CONTAS	DESCRIÇÃO	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
237110300	RESULTADO PATRIMONIAL DO EXERCÍCIO (DVP)	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24
237130300	RESULTADO PATRIMONIAL DO EXERCÍCIO (DVP)	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24
237110300	RESULTADO PATRIMONIAL DO EXERCÍCIO (DVP)	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24
237130300	RESULTADO PATRIMONIAL DO EXERCÍCIO (DVP)	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24
237110300	RESULTADO PATRIMONIAL DO EXERCÍCIO (DVP)	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24
237130300	RESULTADO PATRIMONIAL DO EXERCÍCIO (DVP)	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24	6.098.942,24

Neste sentido e de acordo com o disposto no MCASP da 7ª edição, os lançamentos de ajustes de exercícios anteriores não transitam pelas contas de resultado do exercício, sendo seus lançamentos registrados diretamente nas contas do Patrimônio Líquido, fato este que resultou na divergência em questão, conforme podemos constatar da análise do balancete de verificação em anexo (DOC-007).

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 apontada, se refere a lançamentos contábeis de ajustes de exercícios anteriores (DOC-007), representada, basicamente, por cancelamento de restos a pagar.

#### Da análise

O gestor esclarece que o valor de R\$ 2.941.381,19, apontado como divergente, se refere a lançamentos contábeis de ajustes de exercício anteriores, representados pelas contas contábeis 2.3.7.1.1.03.00 e 2.3.7.1.3.03.00, cujos lançamentos são efetuados diretamente nas contas do Patrimônio Líquido, não transitando, portanto, nas contas de variação patrimonial. O gestor enviou documentação de suporte.

Analisando a documentação encaminhada e considerando as justificativas apresentadas, conclui-se que não há divergência no valor do Patrimônio

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\$)
MCE	- 193.371,95
FUNDES (60%)	- 613.251,08
FUNDES – PACTO DOS PROFESSORES DO MAGISTERIO (60%)	- 1.667.365,64
RECURSOS DO FIDE – SALÁRIO EDUCAÇÃO	- 6.625,60
RECURSOS ORDINÁRIOS (PROPRIOS)	- 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 Correia da Costa	000	0426/2017	22/03/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição durante a realização da feira	R\$ 500,00	Juarez Reis Couto	000	0427/2017	22/03/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição durante a realização da feira	R\$ 500,00	Aedano Felipe Tiburcio	000	0624/2017	16/03/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição durante a realização da feira	R\$ 500,00	Leonardo Luiz Zagoto	000	534/2017	06/04/2017
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	Aedano Felipe Tiburcio	000	1583/2017	08/06/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Quilés Santos" no dia 25/07/2017	R\$ 700,00	Cristiano Correia da Costa	000	1919/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Quilés Santos" no dia 28/07/2017	R\$ 700,00	Rafael Botelho	000	1919/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no encontro dos Músicos Ausentes no Campêstre	R\$ 450,00	Heider Chaves Rabelo	000	1920/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Quilés Santos" no dia 29/07/2017	R\$ 700,00	Flavio Luiz Guazzaloni	000	1921/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Quilés Santos" no dia 29/07/2017	R\$ 700,00	Diogenes Ribeiro	000	1922/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Quilés Santos" no dia 29/07/2017	R\$ 1.000,00	Luis de Souza Oliveira	000	1923/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Quilés 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 "Quilés Santos" no dia 30/07/2017	R\$ 700,00	Flavio Luiz Guazzaloni	000	1921/2017	12/07/2017
Prestação de serviço para confecção de troféus para os participantes da corrida rústica	R\$ 900,00	A 5 informática LTDA	000	1938/2017	16/07/2017
Prestação de serviços de locação de palco e equipamentos de iluminação e sonorização	R\$ 7.500,00	Jonas Figueiredo 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	DAZODD Bethe Ferreira	000	2151/2017	01/08/2017

aniversário					
Premiação de 3º lugar feminino na corrida rústica realizadas no dia 29/07/2017, durante os festejos	R\$ 50,00	Fernanda Espírito Santo Torres	000	2154/2017	01/08/2017
Premiação de 2º lugar no concurso de música realizado durante os festejos de comemoração ao 126º aniversário	R\$ 400,00	Rafael Felix Afonso	000	2155/2017	01/08/2017
Premiação de 1º lugar feminino na corrida rústica realizadas no dia 29/07/2017, durante os festejos	R\$ 150,00	Marta 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 Lessa 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 aniversário	R\$ 200,00	Silvane Silva Martins	000	2162/2017	01/08/2017
Premiação de 3º lugar no concurso de música realizado durante os festejos de comemoração ao 126º aniversário	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 aniversário	R\$ 500,00	Pedro Paulo Nóbis	000	2164/2017	01/08/2017
Premiação de 2º lugar na categoria 40kg do concurso letreiro realizado durante os festejos de comemoração	R\$ 400,00	João Batista de Souza	000	2162/2017	04/08/2017
Premiação de 1º lugar na categoria 40kg do concurso letreiro realizado durante os festejos de comemoração	R\$ 2.600,00	Rubens Alves Tristão	000	2167/2017	04/08/2017
Premiação de 1º lugar na categoria 50kg do concurso letreiro realizado durante os festejos de comemoração	R\$ 3.300,00	Wesleydos Machado Bastos	000	2168/2017	04/08/2017
Premiação de 2º lugar na categoria 50kg do concurso letreiro realizado durante os festejos de comemoração	R\$ 1.850,00	Euzélio Augusto	000	2169/2017	04/08/2017
Aquisição de material promocional na praça divino espírito santo em razão dos festejos do 126º	R\$ 1.740,00	Brasil Proteção e Eventos LTDA	000	2462/2017	15/12/2017
Premiação de 1º colocado na categoria de 40kg do concurso letreiro ocorrido na 5ª festa do leite	R\$ 2.500,00	Hudson Cardoso de Hora	000	2491/2017	13/09/2017
Premiação de 1º colocado na categoria de 30kg do concurso letreiro ocorrido na 5ª festa do leite	R\$ 2.500,00	Lucas Bastos Gaze	000	2492/2017	13/09/2017
Contratação de show musical artístico para apresentação na praça divino espírito santo em razão	R\$ 4.600,00	Mateus Rocha Pereira	000	3256/2017	15/12/2017
Premiação para o 2º lugar no 10º concurso de café de qualidade de mungá freira 2017	R\$ 2.000,00	Secastão Araújo	000	3276/2017	28/12/2017
Premiação para o 1º lugar no 10º concurso de café de qualidade de mungá freira 2017	R\$ 3.000,00	Jose Luiz Vaz	000	3278/2017	28/12/2017

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	1.470.000,30	3.038.584,92
Não vinculadas	-1.128.337,64	-898.589,18

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 independentes 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 compute 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 de 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 consequentemente, 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		Demonstrativo						Total Geral
CONSELHO DE CONTAS		Total Ativo	Carregado	Carregado	Restos	Total		
ESPÍRITO SANTO								
27.085.607/000-71								
ANEXO XVI - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS A RECEBER								
BALANÇO - EXERCÍCIO DE 2017								
Conta	Descrição	Total Ativo	Carregado	Carregado	Restos	Total	Total Geral	
<b>REALIZÁVEL</b>								
41000000	DEBÍTO A RECEBER	11.000,00				11.000,00	11.000,00	
41000001	DEBÍTO A RECEBER - RECEBÍVEL DE CURTO PRAZO	1.000,00	1.000,00	1.000,00		1.000,00	1.000,00	
41000002	DEBÍTO A RECEBER - RECEBÍVEL DE LONGO PRAZO	10.000,00				10.000,00	10.000,00	
TOTAL - REALIZÁVEL		11.000,00	1.000,00	1.000,00		11.000,00	11.000,00	
TOTAL - DEBÍTO A RECEBER		11.000,00	1.000,00	1.000,00		11.000,00	11.000,00	

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.<sup>574</sup>

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. 375"

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.

Seguindo 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	Em R\$ 1,00 Valor
Receita Corrente Líquida Ajustada – RCL Ajustada	50.018.990,77
Despesa Total com Pessoal – DTP	30.466.946,86
<b>% Apurado (DTP / RCL Ajustada)</b>	<b>60,91</b>

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

Conclui-se, portanto, que o Poder Executivo descumpru 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	41.278.912,46	49,74
2º Quadrimestre/2012	22.967.195,08	42.303.614,78	54,06
3º Quadrimestre/2012	24.190.545,99	43.087.017,43	56,14
1º Quadrimestre/2013	25.616.208,08	43.728.310,02	58,49
2º Quadrimestre/2013	25.467.946,40	43.754.121,52	58,18
3º Quadrimestre/2013	26.599.975,24	44.646.561,09	59,57
1º Quadrimestre/2014	27.411.289,42	45.803.427,52	59,85
2º Quadrimestre/2014	27.931.332,13	46.369.065,08	60,24
3º Quadrimestre/2014	27.987.643,19	46.623.997,19	60,59
1º Quadrimestre/2015	27.621.067,43	46.628.263,16	60,14
2º Quadrimestre/2015	29.351.660,61	46.367.341,14	62,59
3º Quadrimestre/2015	29.742.411,66	46.461.343,07	63,20
1º Quadrimestre/2016	29.608.624,49	46.771.857,23	63,90
2º Quadrimestre/2016	29.644.661,69	46.035.561,54	63,22
3º Quadrimestre/2016	29.280.766,29	47.614.540,62	61,50
1º Quadrimestre/2017	29.863.205,43	50.143.194,01	59,56
2º Quadrimestre/2017	29.323.603,14	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 "APÊNDICE 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
<b>c) Total das Receitas do Fundeb (c=a+b)</b>	<b>8.684.033,97</b>
d) Valor aplicado - Magisterio 60%	10.996.831,28
e) RP inscritos sem disponibilidade (Fundeb 60%)	(1.549.979,33)
f) Cancelamento de RPP fundeb 60% (Não consideramos o valor de R\$ 1.632.883,67 haja vista que estes já foram expurgados da apuração de 2016, não sendo aplicável excluir-lo também em 2017, haja vista a inexistência de recursos financeiros em 2016 para cobrir a despesa liquidada).	0,00
g) Gasto com FUNDEB 60% (g=d-f)	9.447.851,95
h) índice aplicado apurado (h=g/c)*100	108,79%
<b>i) Gasto a maior (fundeb 60%) ((i=g-(c*60%))</b>	<b>4.237.431,57</b>

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, passando a analisar o entendimento exarado pelo Tribunal de Rondônia, processo n.º. 4242/2003, Parecer Prévio n.º. 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.º 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.º. 177/2003 do TCE de Rondônia, tem-se resumidamente, que a despesa com pessoal dos integrantes do PACS e PSF deverá ser expurgada 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 Liquidas com Pessoal	23.220.000,00
Receita Corrente Liquida	43.000.000,00
<b>Índice de Gasto com Pessoal</b>	<b>54,00%</b>

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
<b>(=) Despesas Liquidas com Pessoal</b>	<b>23.720.000,00</b>
Receita Corrente Liquida	43.000.000,00
(+) Receita do PACS	200.000,00
(+) Receita da PSF	300.000,00
<b>(=) Total da Receita Corrente Liquida</b>	<b>43.500.000,00</b>
<b>Índice de Gasto com Pessoal</b>	<b>54,53%</b>

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	Disp. 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 defensor 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 defensor 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 TCES 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 Chefe 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 defensorante /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. 4º LC n.º. 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 perquirir 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: Todo 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:

Período	Despesas com pessoal – poder executivo		
	Desp. Pessoal	RCL	%
1º Quadrimestre/2012	20.528.769,92	41.275.812,46	49,74
2º Quadrimestre/2012	22.867.195,06	42.303.514,78	54,06
3º Quadrimestre/2012	24.190.545,99	43.087.017,43	56,14
1º Quadrimestre/2013	25.018.208,06	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	44.646.591,09	59,57
1º Quadrimestre/2014	27.411.289,42	45.803.427,62	59,65
2º Quadrimestre/2014	27.931.332,13	46.369.095,08	60,24
3º Quadrimestre/2014	27.867.843,18	46.023.897,15	60,59
1º Quadrimestre/2015	27.821.087,43	40.828.283,16	58,14
2º Quadrimestre/2015	28.381.950,61	45.367.341,14	62,56
3º Quadrimestre/2015	28.742.411,66	45.461.343,07	63,20
1º Quadrimestre/2016	28.608.694,49	44.771.857,23	63,90
2º Quadrimestre/2016	28.644.661,69	46.035.591,54	62,22
3º Quadrimestre/2016	29.260.796,29	47.814.540,62	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	50.016.990,77	60,91*

Fonte: LRF-Web

\* Fonte: processo TCEES 3.715/2016.

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 Figueira 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 de 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\$ 558.070,58 (quinhentos e cinquenta e oito mil,

setecentos e setenta e seis reais e cinquenta e oito centavos) (DOC-022).

Neste contexto, na análise do 'demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar' apresentado anexo à PCA de 2017 consolidada do município, constatamos as 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, trzentos 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\$ 105.139,34 (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\$ 1.225.456,70 (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 congêneres, com outro ente da Federação, já assinado, publicado e em andamento.*

*§ 1º Considera-se em andamento o convênio, ajuste, acordo ou congêneres 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 trata 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 de 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 Valaski<sup>1</sup>, 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 ideia 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, devam 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		30.611.049,63
% 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 montante da receita tributária e das transferências previstas no § 3º do art. 157 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior."(grifo nosso)

Desta forma, da análise do balancete de execução orçamentária de 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, ineridos 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 a 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 subsequentes, 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 subsequentes 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 subsequentes, ou a devolução do excesso verificado nos repasses subsequentes, 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/86)	30.911.049,63
o 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:

Descrição	Em R\$ 1,00
	Valor
Receita tributária e transferências - 2012 (Art. 29-A CF/88)	30.611.049,03
% 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 06183/2017-9 - 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 e abertura de Créditos Orçamentários	Art. 43, §2º da 4.320/1964	6	300.472,76		
<b>Despesas</b>					
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. 27%	0,00%
<b>Receitas</b>					
Receita Bruta de Impostos			29.711.548,20		
Manutenção do Ensino	Art. 212, caput, da CF/88	8.1	7.573.593,23	mín. 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	mín. 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	mín. 15%	31,73%
Receita Tributária e Transferências do Exercício Anterior			30.911.049,63		
Repasso duodécimo ao legislativo	Art. 29-A da CF/88	9	2.246.298,22	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 fontes 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 arrecadadas 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**

MANIFESTAÇÃO TÉCNICA AO  
RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO  
125/2020  
06/02/2020



TRIBUNAL DE CONTAS DO  
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Conferência em [www.tce.es.gov.br](http://www.tce.es.gov.br)  
Identificador: B658B-77D62-904BD



## Manifestação Técnica 00125/2020-9

Produzido em fase anterior ao julgamento

**Processos:** 13782/2019-1, 03715/2018-1

**Classificação:** Recurso de Reconsideração

**Setor:** NCONTAS - Núcleo de Controle Externo de Contabilidade

**Criação:** 06/02/2020 13:19

**UG:** PMMF - Prefeitura Municipal de Muniz Freire

**Relator:** Domingos Augusto Taufner

**Recorrente:** CARLOS BRAHIM BAZZARELLA

**Procuradores:** ALTAMIRO THADEU FRONTINO SOBREIRO (OAB: 15786-ES), GREGORIO RIBEIRO DA SILVA (OAB: 16046-ES)

### 1 – CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Tratam os presentes autos do Recurso de Reconsideração interposto pelo Sr. Carlos Brahim Bazzarella, referente a irregularidades constatadas na análise das Contas de Governo do Município de Muniz Freire, exercício de 2017, Proc. TC 3715/18 e acolhidas pelo parecer prévio desta Corte de Contas, nº 32/2019-6, em de 17/04/19.

Tendo sido autuada a petição de recurso via processo 13782/19, o Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas elaborou a Instrução Técnica de Recurso 1/2020-1, sugerindo o conhecimento do recurso e o encaminhamento para análise de mérito ao Núcleo de Contas, por entender que a peça recursal versa sobre matéria eminentemente contábil.

Na sequência vieram os autos a este Núcleo para a devida instrução técnica.

Preliminarmente, antes das análises de fato, ressalte-se que o recorrente apresentou uma única defesa para os itens 2.2 (Déficit orçamentário), 2.7 (Déficit financeiro), 2.10 (Descumprimento do limite de despesa com pessoal) e 2.11 (Inscrição de RP não processados sem disponibilidade financeira) da ITC 720/18.

### 2 – INDICATIVOS DE IRREGULARIDADE

#### 2.1. 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.

Consta da ITC 720/2019-9:

### 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.

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

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 receitas 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



00241

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.

#### **Novas Justificativas Apresentadas em Sede de Recurso de Reconsideração:**

Segundo alegação de defesa, o recorrente, em seu primeiro ano de mandato, teve que se defrontar com o desequilíbrio das contas públicas que persistia desde o exercício de 2013. Acrescenta ainda, que o município se encontrava em extrema dificuldade financeira em razão dos gastos com pessoal, principalmente no que se refere aos gastos com ensino fundamental. Lembra também que, conforme já exposto nos esclarecimentos apresentados em fase anterior de defesa, a

00242

municipalização das escolas estaduais ocorridas nas gestões anteriores teve grande peso como um dos fatores geradores da irregularidade em questão.

Conforme o recorrente, o município tem enfrentado um dilema quanto à necessidade de ajustar os gastos com pessoal, tendo em vista que tal ação implicaria na interrupção de serviços públicos essenciais e no fechamento de setores da administração pública municipal.

Nessas circunstâncias, o recorrente faz alusão ao Parecer Prévio TC 104/2018, prolatado nos autos da PCA 2013 do município de Muniz Freire, segundo o qual o impacto da municipalização das escolas estaduais foi analisado e considerado pelo TCEES como fator preponderante para o desequilíbrio das contas municipais, concluindo pela aprovação com ressalvas.

Transcrição de parte do parecer 104/2018, reproduzido na petição de recurso:

"[...]

O referido Parecer Prévio, cujo voto foi de minha relatoria, analisou a irregularidade "Realização de Despesas com Pessoal acima dos limites legais da LRF", entendendo que no caso concreto, a irregularidade deveria ser mantida, mas no campo da ressalva, **vez que se tratava do primeiro ano do mandato de um novo gestor, que encontrou o município com forte desequilíbrio fiscal, inclusive já descumprindo o limite de despesa com pessoal.** A

00243

situação era agravada pela municipalização das escolas estaduais, sendo **grande parte da despesa com pessoal proveniente da educação** e numa situação assim, as medidas para redução das despesas com pessoal da educação em um tempo tão curto, praticada de forma descomedida apenas para alcançar o limite legal de despesa com pessoal, poderiam resultar naquele ano em solução desprovida de planejamento adequado, impactando negativamente a educação pública, com redução do número de professores e conseqüentemente da qualidade do ensino público.

[...]

Insta esclarecer, primeiramente, que a motivação por traz da análise do caso concreto que me leva a pensar com razoabilidade e proporcionalidade, não é apenas o simples fato de ser o primeiro ano de mandato do gestor, **mas há todo um contexto fático concernente a municipalização das escolas públicas e suas conseqüências no aspecto orçamentário e financeiro, que torna a questão complexa para ser resolvida a curto prazo**, colocando em risco um bem maior, que seria a educação pública, um direito de todos e dever do Estado, conforme estabelece a Constituição Federal, tal ponto será melhor exaurido mais adiante. [...]” [grifo nosso]

Conforme argui o recorrente, esta Corte de Contas, quando da elaboração do Parecer Prévio 32/2019 (Proc. TC 3715/2018, PCA 2017), não levou em consideração as mesmas ponderações feitas na análise das contas do gestor anterior, por meio do parecer 104/2018.

**Análise dos argumentos apresentados em sede de recurso de reconsideração:**

00244

No que concerne ao parecer aludido pelo recorrente (Parecer Prévio TC 104/2018), têm-se que o mesmo se refere à análise de Recurso de Reconsideração impetrado pelo Ministério Público de Contas, em face do Parecer 106/2017 (PCA 2013, Proc. TC 2795/14). Ao fim da votação, materializou-se decisão por negar provimento ao recurso e manter incólume o Parecer Prévio 106/2017, que aprovou com ressalvas as contas do exercício de 2013. Dito isto, cabe agora contextualizar o entendimento do parecer prévio 104/2018.

Observa-se que a opinião exarada no Parecer Prévio 104/2018 provém de discussão acerca do descumprimento do limite com despesas de pessoal no município, não havendo vinculação com o item de irregularidade aqui tratado. Nesse quesito, vale lembrar que os gastos com pessoal são em essência despesas processadas, obrigando inevitavelmente a administração a dispor de recursos para seu pagamento, tendo em vista tratar-se de valor devido por prestação de serviço de fato ao município, por intermédio de seus servidores.

Outro ponto a ser observado é o de que a decisão do parecer 104/2018, alicerçada na razoabilidade e proporcionalidade foi em parte condicionada ao fato de tratar-se de análise do primeiro ano de mandato, tendo em vista que o novo mandatário havia herdado de gestões anteriores o desequilíbrio financeiro do município originado por ações de municipalização de escolas estaduais. Nesse contexto, há semelhança de situações, já que o exercício em análise também se refere ao primeiro ano de mandato do prefeito empossado.

Vê-se, portanto, que dentre as razões de justificativa elencadas, não cabe razão aquela referente ao excesso de despesas com pessoal.

Contudo, é razoável analisarmos certos eventos ocorridos no exercício posterior, que possivelmente poderiam trazer um pouco de luz sobre as ações empreendidas pela administração pública no sentido ajustar o desequilíbrio financeiro do município. Nessa linha de raciocínio, segue abaixo, conforme cópia de documentos encaminhados em anexo no recurso, informações adicionais sobre as ações adotadas pelo gestor:

00245

- ✓ Não renovação de contratos (Peça Complementar 15808/19 e 15809/19, itens 09 e 10): foram encaminhadas cópias de contratos não renovados ou repactuados;
- ✓ Cancelamento no exercício de 2018, de Restos a Pagar relativos ao exercício de 2017 (Peça complementar 15811/19, item 12): foi encaminhado listagem de cancelamentos em 2018, de restos a pagar empenhados em 2017, no montante de R\$ 2.510.170,82, sendo R\$ 2.379.375,73 relativo a despesas com INSS;
- ✓ Encaminhamento de projeto de lei (projeto de lei 42/2017) visando a adequação da estrutura administrativa do município, e redução no valor dos salários dos cargos comissionados, bem como a extinção de alguns cargos comissionados, chefias e gratificações. (Peça complementar 15807/19, item 8)

Observa-se, portanto, que algumas medidas foram implementadas no exercício de 2018, com o aparente intuito de enxugar as despesas do município e arrefecer as consequências do déficit orçamentário do município. É fato que tais ações não resolvem a questão apontada, tendo em vista a obrigatoriedade do gestor em manter os gastos do município dentro do limite das receitas realizadas, garantindo assim o equilíbrio na execução orçamentária. Contudo, observa-se pelas medidas relacionadas acima, a boa intenção do gestor em tentar reduzir o déficit municipal.

Verificou-se também que foram efetuados em 2017 empenhos por força de sentenças judiciais, dívidas parceladas e despesas de exercícios anteriores, no montante de R\$ 1.023.820,54, conforme informações constantes à Peça complementar 15810/19, item 11. Do total desses empenhos, constata-se que o valor de R\$ 900.000,00 se refere a despesa de amortização de dívida com o INSS.

Foi observado, ainda, o comportamento do resultado orçamentário em exercício posterior, 2018, a fim de identificar se houve *superávit*, e se este atenuou a situação deficitária do exercício objeto destes autos. Contudo, o que se observou no processo pertinente à PCA 2018 (TC 8.694/2019), foi o registro de novo *déficit* orçamentário, no montante de R\$ 563.479,61, indicando que não foram adotadas medidas suficientes para reequilibrar o orçamento municipal.

Portanto, diante do exposto, entende-se que a irregularidade permanece.

**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 532/18).**

**Base legal:** art. 8º da Lei Federal 7.990/89 e art. 2º da Lei Estadual 10.720/2017.

Consta da ITC 720/2019-9:

### 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).

00213

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 TCESS, 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)	6.2.1.1.00.00 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 empenhados a liquidar), a conta n°. 622130500 (empenhos a liquidar inscritos em RP não processados) e a conta n°. 6211000 (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 independentes 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 Muniú 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.

00250

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.

00251

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. 359 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

00252

Controle Externo, ao se deparar com um indicativo de irregularidade, aponta-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 a 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.

(...)

Resalta-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\$ 1.625.836,33 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 R\$)							
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.

**Novas Justificativas Apresentadas em Sede de Recurso de Reconsideração:**

00255

Segundo o recorrente, as despesas com os *royalties* foram realizadas em total conformidade com as leis estaduais e federais. Acrescenta que as transferências de recursos para o fundo de saúde foram feitas via crédito direto. Ainda segundo informa, foram adotadas medidas no sentido de sanar o apontamento e melhorar a transparência, procedendo inclusive à abertura de conta específica do Fundo Municipal de Saúde (14.362-6 FMS – Royalties Estadual) para recebimento de *royalties*.

**Análise dos argumentos apresentados em sede de Recurso de Reconsideração:**

Preliminarmente, cabe ressaltar que conforme o RT 532/18, item 4.3.3, não foi constatada utilização de recursos de *royalties* para pagamento de dívidas do quadro permanente de pessoal e comissionados, não havendo, portanto, evidências do descumprimento do art. 8º da lei federal 7.990/89 e art. 2º da lei estadual 10.720/17.

Contudo, conforme análise realizada na ITC 720/19, foram realizadas transferências de recursos das fontes 604 e 605, respectivamente nos montantes de R\$ 655.722,36 e R\$ 1.625.836,33, para os Fundos de saúde, da criança e do adolescente e FUNDEB. Ocorre que tais transferências diretas para outras unidades gestoras, via transferências bancárias, sem a devida movimentação pela conta Disponibilidade por Destinação de Recursos, compromete, como bem alertado na ITC 720/19, a transparência dos valores movimentados, dificultando a identificação e o levantamento de como tais recursos estão sendo aplicados pelo município. Assim, considerando que o recorrente não apresentou novos fatos e documentos que evidenciem que os recursos utilizados pelas unidades gestoras beneficiadas pela transferência de recursos das fontes 604 e 605 foram aplicados em conformidade com as normas legais que os regem, **somos pela manutenção da irregularidade.**

**2.3 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.*

Consta da ITC 720/2019-9:

00256

**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 ORDINÁRIOS (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 "APENÓICE D" do relatório técnico em questão.

00258

**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 Correia 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 "Dyrceo Santos no dia 28/07/2017	R\$ 700,00	Cristiano Correia da Costa	000	1918/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyrceo Santos no dia 28/07/2017	R\$ 700,00	Raione Botelho	000	1919/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no encontro dos Muniz Freirenses Ausentes no Campestre	R\$ 450,00	Heider Chaves Rabelo	000	1920/2017	12/07/2017
Contratação de show musical para apresentação no parque de	R\$ 700,00	Flavio Luiz Guizzarde	000	1921/2017	12/07/2017

00259

exposição "Dyrceo Santos" no dia 29/07/2017					
Contratação de show musical para apresentação no parque de exposição "Dyrceo 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 "Dyrceo 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 "Dyrceo 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 "Dyrceo Santos" no dia 30/07/2017	R\$ 700,00	Flavio Luiz Guizzarde	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 Figueiras 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 aniversário	R\$ 300,00	Ideraldo Beline Ferreira	000	2151/2017	01/08/2017
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 aniversário	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 aniversário	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 aniversário	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 aniversário	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	R\$ 3.300,00	Weverton Machado	000	2188/2017	04/08/2017

00260

50kg do concurso leiteiro realizado durante os festejos de comemoração		Bastos			
Premiação de 2º lugar na categoria 50kg do concurso leiteiro realizado durante os festejos de comemoração	R\$ 1.650,00	Euzebio Pancoto	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 Paulucio	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 Valani	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.

**Argumentos apresentados em sede de Recurso de Reconsideração:**

00261

O recorrente apresentou as mesmas alegações de defesa utilizadas para esclarecer o indicativo de irregularidade analisado no item 2.1 desta manifestação.

Segundo alegação de defesa, o recorrente, em seu primeiro ano de mandato, teve que se defrontar com o desequilíbrio das contas públicas que persistia desde o exercício de 2013. Acrescenta ainda, que o município se encontrava em extrema dificuldade financeira, em razão dos gastos com pessoal, principalmente no que se refere aos gastos com ensino fundamental. Relembra também que, conforme já exposto nos esclarecimentos apresentados em fase anterior de defesa, a municipalização das escolas estaduais ocorridas nas gestões anteriores teve grande peso como um dos fatores geradores da irregularidade em questão.

Conforme o recorrente, o município tem enfrentado um dilema quanto à necessidade de se ajustar aos gastos com pessoal, tendo em vista que tal ação implicaria na interrupção de serviços públicos essenciais e no fechamento de setores da administração pública municipal.

Nessas circunstâncias, o recorrente faz alusão ao Parecer Prévio TC 104/2018, prolatado nos autos da PCA 2013 do município de Muniz Freire, segundo o qual o impacto da municipalização das escolas estaduais foi analisado e considerado pelo TCEES como fator preponderante para o desequilíbrio das contas municipais, concluindo pela aprovação com ressalvas.

Transcrição de parte do parecer 104/2018, reproduzido na petição de recurso:

"[...]

O referido Parecer Prévio, cujo voto foi de minha relatoria, analisou a irregularidade "Realização de Despesas com Pessoal acima dos limites legais da LRF", entendendo que no caso concreto, a irregularidade deveria ser mantida, mas no campo da ressalva, **vez que se tratava do primeiro ano do mandato de um novo gestor, que encontrou o município com forte desequilíbrio fiscal, inclusive já descumprindo o limite de despesa com pessoal.** A

00262

situação era agravada pela municipalização das escolas estaduais, sendo **grande parte da despesa com pessoal proveniente da educação** e numa situação assim, as medidas para redução das despesas com pessoal da educação em um tempo tão curto, praticada de forma descomedida apenas para alcançar o limite legal de despesa com pessoal, poderiam resultar naquele ano em solução desprovida de planejamento adequado, impactando negativamente a educação pública, com redução do número de professores e conseqüentemente da qualidade do ensino público.

[...]

Insta esclarecer, primeiramente, que a motivação por traz da análise do caso concreto que me leva a pensar com razoabilidade e proporcionalidade, não é apenas o simples fato de ser o primeiro ano de mandato do gestor, **mas há todo um contexto fático concernente a municipalização das escolas públicas e suas conseqüências no aspecto orçamentário e financeiro, que torna a questão complexa para ser resolvida a curto prazo**, colocando em risco um bem maior, que seria a educação pública, um direito de todos e dever do Estado, conforme estabelece a Constituição Federal, tal ponto será melhor exaurido mais adiante. [...]” [grifo nosso]

Conforme argui o recorrente, esta Corte de Contas, quando da elaboração do Parecer Prévio 32/2019 (Proc. TC 3715/2018, PCA 2017), não levou em consideração as mesmas ponderações feitas na análise das contas do gestor anterior, por meio do parecer 104/2018.

00263

O recorrente esclarece que, no exercício de 2017, foram adotadas diversas medidas de austeridade tentando a contenção de despesas, tais como não renovação de contratos e redução do quantitativo de funcionários. Informa também, como fato relevante, o aumento na disponibilidade de caixa do exercício de 2016 para 2017, em R\$ 316.801,34.

**Análise dos argumentos apresentados em sede de Recurso de Reconsideração:**

No que concerne ao parecer aludido pelo recorrente (Parecer Prévio TC 104/2018), têm-se que o mesmo se refere à análise de Recurso de Reconsideração impetrado pelo Ministério Público de Contas, em face do Parecer 106/2017 (PCA 2013, Proc. TC 2795/14). Ao fim da votação, materializou-se decisão por negar provimento ao recurso e manter incólume o Parecer Prévio 106/2017, que aprovou com ressalvas as contas do exercício de 2013. Dito isto, cabe agora contextualizar o entendimento do parecer prévio 104/2018.

Observa-se que a opinião exarada no Parecer Prévio 104/2018 provém de discussão acerca do descumprimento do limite com despesas de pessoal no município, não havendo vinculação direta com o item de irregularidade aqui tratado. Nesse quesito, vale lembrar que os gastos com pessoal são em essência despesas processadas, obrigando inevitavelmente a administração a dispor de recursos para seu pagamento, tendo em vista tratar-se de valor devido por prestação de serviço de fato ao município, por intermédio de seus servidores.

Outro ponto a ser observado é o de que a decisão do parecer 104/2018, alicerçada na razoabilidade e proporcionalidade foi em parte condicionada ao fato de tratar-se de análise do primeiro ano de mandato, tendo em vista que o novo mandatário havia herdado de gestões anteriores o desequilíbrio financeiro do município originado por ações de municipalização de escolas estaduais. Nesse contexto, há semelhança de situações, já que o exercício em análise também se refere ao primeiro ano de mandato do prefeito empossado.

00264

Vê-se, portanto, que dentre as razões de justificativa elencadas, não cabe razão aquela referente ao excesso de despesas com pessoal.

Mas, conforme mencionado pelo recorrente, verificou-se junto ao recurso, o encaminhamento de cópia de documentos conforme mencionados abaixo:

- ✓ Não renovação de contratos (Peça Complementar 15808/19 e 15809/19, itens 09 e 10): foram encaminhadas cópias de contratos não renovados ou repactuados;
- ✓ Cancelamento no exercício de 2018, de Restos a Pagar relativos ao exercício de 2017 (Peça complementar 15811/19, item 12): foi encaminhado listagem de cancelamentos em 2018, de restos a pagar empenhados em 2017, no montante de R\$ 2.510.170,82, sendo R\$ 2.379.375,73 relativo a despesas com INSS;
- ✓ Encaminhamento de projeto de lei (projeto de lei 42/2017) visando a adequação da estrutura administrativa do município, e redução no valor dos salários dos cargos comissionados, bem como a extinção de alguns cargos comissionados, chefias e gratificações (Peça complementar 15807/19, item 8). Destaque-se que o projeto de lei foi rejeitado pelo Poder Legislativo.

Observa-se, portanto, que algumas medidas foram implementadas no exercício de 2018, com o aparente intuito de enxugar as despesas do município, na tentativa de arrefecer as consequências do déficit orçamentário do município. Contudo, tais medidas foram incipientes e não suficientes para impedir o déficit financeiro observado na análise da PCA 2017. Não foram demonstradas medidas efetivas de contenção de despesas afim de manter os gastos públicos em equilíbrio com as disponibilidades financeiras das fontes de recursos a ele associadas.

Nesse sentido, diante da ausência de evidenciação de ações efetivas direcionadas à restrição de despesas em conformidade com os recursos disponíveis, concluímos pela **permanência da irregularidade**.



00265

## 2.4 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*

Consta da ITC 720/2019-9:

### **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 SEPAN/JOMA.

00266

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 n°. 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

00267

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.

**Argumentos apresentados em sede de Recurso de Reconsideração:**

Segundo o recorrente, o item sob análise é passível de ressalva, e nesse sentido faz alusão ao parecer prévio TC 27/2019-6, conforme transcrito abaixo:

00268

"PARECER PRÉVIO TC 0027/2019-6 - PLENÁRIO  
Processo: 03726/2018-9  
Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito  
Exercício: 2017  
UG: PMNV - Prefeitura Municipal de Nova Venécia  
Relator: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun  
Responsável: MARIO SERGIO LUBIANA

PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – PREFEITURA MUNICIPAL  
DE NOVA VENÉCIA – EXERCÍCIO DE 2017 – PARECER  
PRÉVIO PELA APROVAÇÃO COM RESSALVAS – **RESSALVA  
QUANTO AS IRREGULARIDADES ATINENTES AO  
DÉFICIT FINANCEIRO, RESULTADOS FINANCEIROS  
INCONSISTENTES DAS FONTES DE RECURSOS E NÃO**

**RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS  
PREVIDENCIÁRIAS** – DETERMINAÇÃO – RECOMENDAÇÃO  
– ARQUIVAMENTO.

[...]

Ratifico integralmente o posicionamento da área técnica e do  
Ministério Público Especial de Contas para tomar como razão  
de decidir a fundamentação exarada na Instrução Técnica  
Conclusiva 00782/2019-1, abaixo transcrita:

[...]

00269

**2.5 NÃO RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS RELACIONADAS AOS APOSENTADOS E PENSIONISTAS SOB RESPONSABILIDADE DO MUNICÍPIO** (item 6.3 do RT 551/2018)

Base Legal: Normas Brasileiras de Contabilidade.

Assim, da análise dos entendimentos e do normativo acima transcrito, conclui-se que, embora o município de Nova Venécia não tenha Regime Próprio de Previdência Social, deve reconhecer a Provisão Matemática Previdenciária em seu passivo a longo prazo, a fim de arcar com os benefícios previdenciários a serem concedidos futuramente a seus aposentados e pensionistas.

**Pelo exposto, sugere-se manter o presente indicativo de irregularidade, porém passível de ressalva e determinação, para que o gestor responsável realize a avaliação atuarial e o reconhecimento da provisão matemática previdenciária no passivo exigível, de acordo com as normas previdenciárias e contábeis vigentes.**

[...]

**5 CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**

A presente análise pautou-se no exame de todos os documentos anexos à defesa, concluindo-se por não conter nos autos justificativas e documentos suficientes para afastar todos os indicativos de irregularidade constantes na ITI 671/2018, **restando mantidos os seguintes itens, passíveis de ressalva**, tendo em vista a implementação de medidas corretivas (itens 2.3 e 2.4):

00270

[...]

**2.5 NÃO RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS RELACIONADAS AOS APOSENTADOS E PENSIONISTAS SOB RESPONSABILIDADE DO MUNICÍPIO** (item 6.3 do RT 551/2018)

Base Legal: Normas Brasileiras de Contabilidade. [...]” (TCCES, Parecer Prévio TC-027/2019, Processo TC-3726/2018, Relator Conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, julgado em 10/04/2019, disponibilizado no Diário Oficial de Contas em 10/06/2016, págs. 350-380) [grifo nosso]

**Análise dos argumentos apresentados em sede de Recurso de Reconsideração:**

Preliminarmente faz-se oportuno mencionar que o Ministério da Fazenda, por meio da Portaria 464/18, art. 7º, determinou a obrigatoriedade e periodicidade de avaliação atuarial dos RPPS em fase de extinção.

**Portaria 464/18:**

Art. 7º Os entes federativos que colocarem o RPPS em extinção, por meio de lei que vincule os servidores ocupantes de cargo efetivo ao RGPS, além do cumprimento das obrigações previstas na legislação aplicável, deverão realizar avaliações atuariais com data focal em 31 de dezembro de cada exercício com o objetivo de apurar os valores dos compromissos.

[..]

§ 2º Aplica-se o previsto no caput aos entes federativos que não possuem regime próprio para seus servidores, mas mantenham benefícios sob responsabilidade financeira direta do Tesouro.

00271

§ 3º Instrução normativa editada pela Secretaria de Previdência disporá sobre procedimento simplificado da avaliação atuarial de que trata este artigo e a exigência de sua elaboração, que deverá observar as normas de contabilidade aplicáveis ao Setor Público.

[...]

É bem verdade que tal Portaria só foi publicada em 19/11/2018, não incidindo, portanto, no exercício de 2017. Isso, porém, não isenta o gestor da necessidade de observar as normas contábeis aplicáveis à contabilização da provisão matemática previdenciária, respeitando as normas e princípios contábeis vigentes, bem como o alinhamento com a Norma Internacional de Contabilidade NIC 19, que regulamenta o registro contábil das provisões, passivos e ativos contingentes.

Ressalte-se também que em 2009 o Ministério da Previdência Social publicou a orientação normativa MPS SPS 02, na qual define, entre outras, **normas a serem seguidas pelos RPPS em extinção**.

Destaque-se que a observância das normas mencionadas caminha no sentido de preservar a transparência das informações públicas, demonstrando à sociedade, por meio do Balanço Patrimonial a real expectativa de saída de recursos futuros a ser suportada pelo município.

Contudo, não obstante a ausência de informações no Balanço Patrimonial quanto às provisões para pagamento dos aposentados e pensionistas por parte da Prefeitura, tem-se que a irregularidade verificada é de natureza formal, não se configurando em prejuízo financeiro para o ente, e atenuando seus desdobramentos, haja vista que de qualquer forma, no caso em análise, o município está atrelado por lei, ao cumprimento das obrigações de pagamento dos valores de aposentadorias e pensões, enquanto viverem seus beneficiários. Nesse sentido, apesar de tratar-se de inconsistência insanável no exercício, a mesma é **passível de ressalva**, e **recomendação** de cumprimento nos próximos exercícios, das normas pertinentes aos RPPS em fase de extinção.

## **2.5 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.*

00272

Consta da ITC 720/2019-9:

### 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
<b>% Apurado (DTP / RCL Ajustada)</b>	<b>60,91</b>

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:

**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	44.646.581,09	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

00274

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:

00275

## 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 PPP fundeb 60% (Não consideramos o valor de R\$ 1.432.883,87 haja vista que estes já foram expurgados da apuração de 2016, não sendo aceitável incluí-los também em 2017, haja vista a inexistência de recursos financeiros em 2016 para cobrir a despesa líquida).	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 cálculo 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 cálculo 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 - pessoas físicas", 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 estes 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 cálculo 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 nº. 4242/2003, Parecer Prévio nº. 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 nº 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

00277

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 nº. 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
<b>Índice de Gasto com Pessoal</b>	<b>54,00%</b>

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)

00278

(+)Despesas com FACS	200.000,00
(+)Despesas com PSF	300.000,00
<b>(=)Despesas Líquidas com Pessoal</b>	<b>23.720.000,00</b>
Receita Corrente Líquida	43.000.000,00
(+)Receita do PACS	200.000,00
(+)Receita da PSF	300.000,00
<b>(=)Total da Receita Corrente Líquida</b>	<b>43.500.000,00</b>
<b>Índice de Gasto com Pessoal</b>	<b>54,53%</b>

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,

00279

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 mandado 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 nitida 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.



00281

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 Cheia 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 defensor /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-Jurisdição: 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.º. 101/2000.

00283

E 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 TCES 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 perquirir 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 Adauto Viccari Junior et al: Deve-se preliminarmente distinguir entre despesas de pessoal

00284

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.

00285

**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.

00286

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)

00288

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 assemelhadas 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.

#### **Argumentos apresentados em Sede de Recurso de Reconsideração:**

Segundo alegação de defesa, o recorrente, em seu primeiro ano de mandato, teve que se defrontar com o desequilíbrio das contas públicas que persistia desde o exercício de 2013. Acrescenta ainda, que o município se encontrava em extrema dificuldade financeira em razão dos gastos com pessoal, principalmente no que se refere aos gastos com ensino fundamental. Relembra também que, conforme já exposto nos esclarecimentos apresentados em fase anterior de defesa, a municipalização das escolas estaduais ocorridas nas gestões anteriores teve grande peso como um dos fatores geradores da irregularidade em questão.

Conforme o recorrente, o município tem enfrentado um dilema quanto à necessidade de se ajustar aos gastos com pessoal, tendo em vista que tal ação implicaria na interrupção de serviços públicos essenciais e no fechamento de setores da administração pública municipal.



00289

Nessas circunstâncias, o recorrente faz alusão ao Parecer Prévio TC 104/2018, prolatado nos autos da PCA 2013 do município de Muniz Freire, segundo o qual o impacto da municipalização das escolas estaduais foi analisado e considerado pelo TCEES como fator preponderante para o desequilíbrio das contas municipais, concluindo pela aprovação com ressalvas.

Transcrição de parte do parecer 104/2018, reproduzido na petição de recurso:

"[...]

O referido Parecer Prévio, cujo voto foi de minha relatoria, analisou a irregularidade "Realização de Despesas com Pessoal acima dos limites legais da LRF", entendendo que no caso concreto, a irregularidade deveria ser mantida, mas no campo da ressalva, **vez que se tratava do primeiro ano do mandato de um novo gestor, que encontrou o município com forte desequilíbrio fiscal, inclusive já descumprindo o limite de despesa com pessoal.** A

situação era agravada pela municipalização das escolas estaduais, sendo **grande parte da despesa com pessoal proveniente da educação** e numa situação assim, as medidas para redução das despesas com pessoal da educação em um tempo tão curto, praticada de forma

descomedida apenas para alcançar o limite legal de despesa com pessoal, poderiam resultar naquele ano em solução desprovida de planejamento adequado, impactando negativamente a educação pública, com redução do número de professores e conseqüentemente da qualidade do ensino público.

[...]

Insta esclarecer, primeiramente, que a motivação por traz da análise do caso concreto que me leva a pensar com razoabilidade e proporcionalidade, não é apenas o simples fato de ser o primeiro ano de mandato do gestor, **mas há todo um contexto fático concernente a municipalização das escolas públicas e suas conseqüências no aspecto orçamentário e financeiro, que torna a questão complexa para ser resolvida a curto prazo**, colocando em risco um bem maior, que seria a educação pública, um direito de todos e dever do Estado, conforme estabelece a Constituição Federal, tal ponto será melhor exaurido mais adiante. [...]” [grifo nosso]

Conforme argui o recorrente, esta Corte de Contas, quando da elaboração do Parecer Prévio 32/2019 (Proc. TC 3715/2018, PCA 2017), não levou em consideração as mesmas ponderações feitas na análise das contas do gestor anterior, por meio do parecer 104/2018.

O recorrente também esclarece que no exercício de 2017, foram adotadas diversas medidas de austeridade intentando a contenção de despesas. Nesse sentido, conforme informa, houve significativa redução no quantitativo de funcionários na gestão 2017, em um percentual de 6,64%.

**Análise dos argumentos apresentados em sede de Recurso de Reconsideração:**

00291

No que concerne ao parecer aludido pelo recorrente (Parecer Prévio TC 104/2018), têm-se que o mesmo se refere à análise de Recurso de Reconsideração impetrado pelo Ministério Público de Contas, em face do Parecer 106/2017 (PCA 2013, Proc. TC 2795/14). Ao fim da votação, materializou-se decisão por negar provimento ao recurso e manter incólume o Parecer Prévio 106/2017, que aprovou com ressalvas as contas do exercício de 2013. Dito isto, cabe agora contextualizar o entendimento do parecer prévio 104/2018.

Observa-se que a opinião exarada no Parecer Prévio 104/2018 provém de discussão acerca do descumprimento do limite com despesas de pessoal no município, a qual ficou em parte condicionada ao fato de tratar-se de análise do primeiro ano de mandato, tendo em vista que o novo mandatário havia herdado de gestões anteriores o desequilíbrio financeiro do município originado por ações de municipalização de escolas estaduais.

Percebe-se que há semelhança de situações envolvendo a discussão em torno do descumprimento do limite de despesas com pessoal.

Contudo, ainda que se entenda pela utilização no exercício de 2017 do entendimento expresso no parecer prévio 104/2018, o mesmo deveria no mínimo estar associado a uma regressão significativa nos percentuais de despesas com pessoal do município, demonstrando que medidas efetivas foram colocadas em práticas. Ocorre, porém, que ao contrário do esperado, o que se percebeu foi um agravamento dos gastos com pessoal, durante todo o exercício, conforme demonstrado em tabela de evolução dos gastos levantada na ITC 720/2019. Acrescente-se ainda que a mesma irregularidade se estendeu ao exercício de 2018, o qual se encerrou com um percentual de gastos da ordem de 60,90%.

Portanto, torna-se inviável atribuir a irregularidade às dificuldades encontradas no primeiro ano de mandato, tendo em vista que a mesma irregularidade também se repetiu no exercício seguinte. Assim, não há como se fazer bom uso da razoabilidade para se relevar irregularidade que se perdura por anos de forma ininterrupta, ainda que sob a administração de gestores distintos.

Dito isto, ainda que tenham sido tomadas medidas de contenção de gastos com pessoal, tais ações não foram suficientes para impedir o seu avanço.

Desta forma, diante do exposto, concluímos pela **manutenção da irregularidade**.

## **2.6 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.*

Consta da ITC 720/2019-9:

### **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, aponta 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.

00294

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 congêneres, com outro ente da Federação, já assinado, publicado e em andamento.*

*§ 1º Considera-se em andamento o convênio, ajuste, acordo ou congêneres 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 Valaski<sup>1</sup>, 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.

00296

## 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



00297

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.

**Argumentos apresentados em Sede de Recurso de Reconsideração:**

Segundo alegação de defesa, o recorrente, em seu primeiro ano de mandato, teve que se defrontar com o desequilíbrio das contas públicas que persistia desde o exercício de 2013. Acrescenta ainda, que o município se encontrava em extrema dificuldade financeira em razão dos gastos com pessoal, principalmente no que se

00298

refere aos gastos com ensino fundamental. Lembra também que, conforme já exposto nos esclarecimentos apresentados em fase anterior de defesa, a municipalização das escolas estaduais ocorridas nas gestões anteriores teve grande peso como um dos fatores geradores da irregularidade em questão.

Conforme o recorrente, o município tem enfrentado um dilema quanto à necessidade de se ajustar aos gastos com pessoal, tendo em vista que tal ação implicaria na interrupção de serviços públicos essenciais e no fechamento de setores da administração pública municipal.

Acrescenta ainda, que durante o exercício de 2017 foram realizados empenhos na ordem de R\$ 561.272,02, em razão de sentenças judiciais, dívidas parceladas e despesas de exercícios anteriores, conforme doc. 8 (peça complementar 15.810/19). Por outro lado, em 2018 foram cancelados restos a pagar referentes ao exercício de 2017, no montante de R\$ 2.510.170,82, conforme doc. 09 (peça complementar 15811/19).

Nessas circunstâncias, o recorrente reforça sua defesa fazendo alusão ao Parecer Prévio TC 104/2018, prolatado nos autos da PCA 2013 do município de Muniz Freire, segundo o qual o impacto da municipalização das escolas estaduais foi analisado e considerado pelo TCEES como fator preponderante para o desequilíbrio das contas municipais, concluindo pela aprovação com ressalvas.

Transcrição de parte do parecer 104/2018, reproduzido na petição de recurso:

"[...]

O referido Parecer Prévio, cujo voto foi de minha relatoria, analisou a irregularidade "Realização de Despesas com Pessoal acima dos limites legais da LRF", entendendo que no caso concreto, a irregularidade deveria ser mantida, mas no campo da ressalva, **vez que se tratava do primeiro ano do mandato de um novo gestor, que encontrou o município com forte desequilíbrio fiscal, inclusive já descumprindo o limite de despesa com pessoal.** A

situação era agravada pela municipalização das escolas estaduais, sendo **grande parte da despesa com pessoal proveniente da educação** e numa situação assim, as medidas para redução das despesas com pessoal da educação em um tempo tão curto, praticada de forma

descomedida apenas para alcançar o limite legal de despesa com pessoal, poderiam resultar naquele ano em solução desprovida de planejamento adequado, impactando negativamente a educação pública, com redução do número de professores e conseqüentemente da qualidade do ensino público.

[...]

Insta esclarecer, primeiramente, que a motivação por traz da análise do caso concreto que me leva a pensar com razoabilidade e proporcionalidade, não é apenas o simples fato de ser o primeiro ano de mandato do gestor, **mas há todo um contexto fático concernente a municipalização das escolas públicas e suas conseqüências no aspecto orçamentário e financeiro, que torna a questão complexa para ser resolvida a curto prazo**, colocando em risco um bem maior, que seria a educação pública, um direito de todos e dever do Estado, conforme estabelece a Constituição Federal, tal ponto será melhor exaurido mais adiante. [...]” [grifo nosso]

Conforme argui o recorrente, esta Corte de Contas, quando da elaboração do Parecer Prévio 32/2019 (Proc. TC 3715/2018, PCA 2017), não levou em consideração as mesmas ponderações feitas na análise das contas do gestor anterior, por meio do parecer 104/2018.

**Análise dos argumentos apresentados em sede de Recurso de Reconsideração:**

No que concerne ao parecer aludido pelo recorrente (Parecer Prévio TC 104/2018), têm-se que o mesmo se refere à análise de Recurso de Reconsideração impetrado pelo Ministério Público de Contas, em face do Parecer 106/2017 (PCA 2013, Proc. TC 2795/14). Ao fim da votação, materializou-se decisão por negar provimento ao recurso e manter incólume o Parecer Prévio 106/2017, que aprovou com ressalvas as contas do exercício de 2013. Dito isto, cabe agora contextualizar o entendimento do parecer prévio 104/2018.

Observa-se que a opinião exarada no Parecer Prévio 104/2018 provém de discussão acerca do descumprimento do limite com despesas de pessoal no município, a qual ficou em parte condicionada ao fato de tratar-se de análise do primeiro ano de mandato, tendo em vista que o novo mandatário havia herdado de gestões anteriores o desequilíbrio financeiro do município originado por ações de municipalização de escolas estaduais.

No caso em análise, percebe-se que a única correlação direta com o entendimento defendido no parecer prévio mencionado, refere-se ao fato da irregularidade ter ocorrido no primeiro ano de gestão do mandatário. De outro lado, a irregularidade tratada no parecer está relacionada à inobservância do limite de despesas com pessoal, não guardando vínculo com o item aqui analisado.

Dito isto, verificou-se que o recorrente não trouxe aos autos argumentos e documentos que pudessem reverter a irregularidade. É oportuno lembrar, que a situação financeira deficitária do município, conforme informado na defesa, pede justamente que a administração pública decline da atividade de efetuar empenhos sem disponibilidade financeira para suportá-los, em prol de uma política de busca do equilíbrio financeiro. É o que se persegue com a observação dos mecanismos de controle trazidos ao mundo jurídico pela lei de responsabilidade fiscal. E ainda que haja divergência de entendimentos quanto à leitura e aplicação do art. 55 da LRF, conforme defesa acostada na ITC 720/19, é basilar o regramento adotado pelo art. 1º, § 1º dessa mesma lei, ao determinar que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe planejamento transparente afim de prevenir e corrigir desvios que

00301

possam afetar o equilíbrio das contas públicas. Perceba-se que logo em seu primeiro artigo, a lei de responsabilidade fiscal abraça o princípio do equilíbrio financeiro, o qual por sua vez é incorporado nos diversos mecanismos de planejamento e controle desdobrados ao longo da norma.

Assim, diante do exposto, somos por manter a irregularidade.

### 3. CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

A presente análise pautou-se no exame de todos os documentos anexos à defesa apresentada, em sede de Recurso de Reconsideração, concluindo-se por não conter nos autos justificativas e documentos suficientes para afastar os indicativos de irregularidade constantes na ITC 720/2019 e Parecer Prévio 32/2019, ficando mantidas as seguintes irregularidades do RT 532/2018:

**Item 4.3.1 do RT e 2.1 desta manifestação - 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 e 2.2 desta manifestação - 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 e 2.3 desta manifestação - Déficit financeiro em diversas fontes de recursos** - Base legal: *Art. 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000;*

**Item 6.4 do RT e 2.4 desta manifestação - Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município** - Base legal: *Normas Brasileiras de Contabilidade; Passível de Ressalvas;*

**Item 6.1.1 do RT e 2.5 desta manifestação - 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 e 2.6 desta manifestação - Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente (art. 55 da LRF)** - Base legal: *Art. 55, III, b, 3 da LC 101/2000.*

00302

Diante do exposto e do que consta dos autos, submete-se à consideração superior a seguinte proposta de encaminhamento:

1. Sugerir a manutenção da opinião exarada no Parecer Prévio 32/2019, com sugestão de ressalva quanto ao item 6.4 desta Manifestação Técnica.
2. Encaminhamento dos autos ao Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas, na forma regimental.

Vitória – E.S, 06 de fevereiro de 2020.

RAYMAR ARAUJO BELFORT  
Auditor de Controle Externo

INSTRUÇÃO TÉCNICA DE RECURSO  
026/2020  
06/02/2020

**Instrução Técnica de Recurso 00026/2020-1**

Produzido em fase anterior ao julgamento.

**Processos:** 13782/2019-1, 03715/2018-1**Classificação:** Recurso de Reconsideração**Sector:** NRC - Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas**Criação:** 06/02/2020 16:15**UG:** PMMF - Prefeitura Municipal de Muniz Freire**Relator:** Domingos Augusto Taufner**Recorrente:** CARLOS BRAHIM BAZZARELLA**Procuradores:** ALTAMIRO THADEU FRONTINO SOBREIRO (OAB: 15786-ES), GREGORIO RIBEIRO DA SILVA (OAB: 16046-ES)**1. DO RELATORIO**

Trata-se de Recurso de Reconsideração interposto pelo senhor Carlos Brahim Bazzarella, tendo em vista Parecer Prévio TC 32/209 - Plenário, proferido nos autos do Processo TC 3084/2013, que **recomendou** 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, **determinou** a formação de 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 e **recomendou** 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.

Após autuação, o então Gabinete do Conselheiro Relator, conforme Despacho 35771/2019-3, solicitou esclarecimentos à Secretaria Geral das Sessões (SGS)



00305

acerca do prazo para interposição do recurso. Em resposta, a SGS prestou as informações pertinentes por meio do Despacho 36402/2019-6.

Vieram os autos a este Núcleo para manifestação que, por meio da ITR 01/2020-1, reconhecendo que a matéria em questão possui natureza contábil, solicitou os préstimos do Núcleo de Controle Externo de Contabilidade – NContas.

O referido Núcleo posicionou-se por meio da Manifestação Técnica 125/2020-9 e devolveu os autos a este Núcleo para análise e emissão de parecer.

## 2. DOS PRESSUPOSTOS RECURSAIS

Verifica-se que a admissibilidade recursal foi realizada por esta unidade por meio da Instrução Técnica de Recurso 01/2020-1, que opinou pelo conhecimento do presente recurso.

## 3. DO MÉRITO

Compulsando os autos, verifica-se que as peças recursais versam sobre **matéria eminentemente contábil.**, motivo pelo qual as razões recursais foram devidamente apreciadas pelo Núcleo de Controle Externo de Contabilidade – NCONTAS, por meio da **Manifestação Técnica 125/2020-9**, à qual se reporta e cuja conclusão se transcreve:

### 3. CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

A presente análise pautou-se no exame de todos os documentos anexos à defesa apresentada, em sede de Recurso de Reconsideração, concluindo-se por não conter nos autos justificativas e documentos suficientes para afastar os indicativos de irregularidade constantes na ITC 720/2019 e Parecer Prévio 32/2019, ficando mantidas as seguintes irregularidades do RT 532/2018:

Item 4.3.1 do RT e 2.1 desta manifestação - **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 e 2.2 desta manifestação - **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 e 2.3 desta manifestação - **Déficit financeiro em diversas fontes de recursos** - Base legal: Art. 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000;

00306

Item 6.4 do RT e 2.4 desta manifestação - **Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município** - Base legal: *Normas Brasileiras de Contabilidade; Passível de Ressalva*;

Item 6.1.1 do RT e 2.5 desta manifestação - **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 e 2.6 desta manifestação - **Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente (art. 55 da LRF)** - Base legal: *Art. 55, III, b, 3 da LC 101/2000*.

Diante do exposto e do que consta dos autos, submete-se à consideração superior a seguinte proposta de encaminhamento:

1. Sugerir a manutenção da opinião exarada no Parecer Prévio 32/2019, com sugestão de ressalva quanto ao item 6.4 desta Manifestação Técnica.
2. Encaminhamento dos autos ao Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas, na forma regimental.

#### 4. CONCLUSÃO

Com base nos elementos aqui expostos, opina-se, quanto aos requisitos de admissibilidade, pelo **CONHECIMENTO** do presente recurso, nos termos da ITR 01/2020-1.

No que tange ao mérito, nos termos da **Manifestação Técnica 125/2020-9**, exarada pelo NCONTAS, opina-se pelo **PROVIMENTO PARCIAL** do presente Recurso de Reconsideração.

Em 6 de fevereiro de 2020.

Respeitosamente,

**Júnia Paixão Martins Alvim**  
Auditora de Controle Externo  
Matrícula TCE-ES nº 203.040

PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO  
541/2020  
02/03/2020



MINISTÉRIO  
PÚBLICO  
DE CONTAS  
ESTADO DO  
ESPÍRITO SANTO

Conferência em [www.tce.es.gov.br](http://www.tce.es.gov.br)  
Identificador: 839D6-9B501-3A4AE



3ª Procuradoria de Contas

---

## Parecer do Ministério Público de Contas 00541/2020-9

**Processos:** 13782/2019-1, 03715/2018-1

**Classificação:** Recurso de Reconsideração

**Descrição complementar:**

**Criação:** 02/03/2020 17:18

**Origem:** GAPC - Heron de Oliveira - Gabinete do Procurador Heron Carlos de Oliveira



SENHOR CONSELHEIRO RELATOR,

### PARECER MINISTERIAL

**Processo:** 13782/2019 | 3715/2018  
**Classificação:** Recurso de Reconsideração  
**Jurisdicionado:** Prefeitura Municipal de Muniz Freire  
**Recorrente:** Carlos Brahim Bazzarella  
**Relator:** Domingos Augusto Taufner

O **Ministério Público de Contas**, por meio da 3ª Procuradoria Especial de Contas, no exercício de suas atribuições institucionais, manifesta-se nos seguintes termos.

Versam os autos sobre **Recurso de Reconsideração** interposto pelo Sr. Carlos Brahim Bazzarella em face do **Parecer Prévio TC 032/2019 – PLENÁRIO**, proferido nos autos do Processo TC 3084/2019, que recomendou ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas da Prefeitura Municipal de Muniz Freire, no exercício 2017.

Após análise técnica, sobreveio **Instrução Técnica de Recurso 026/2020**, de lavra no Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas opinando pelo **CONHECIMENTO** e **PROVIMENTO PARCIAL** ao presente recurso, para que a irregularidade do constante do **item 6.4** do Relatório Técnico (RT) "**Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade**", conste como **passível de ressalva**, mantendo-se os demais termos do **Parecer Prévio TC 032/2019**. Confira:

#### 4. CONCLUSÃO

Com base nos elementos aqui expostos, opina-se, quanto aos requisitos de admissibilidade, pelo **CONHECIMENTO** do presente recurso, nos termos da ITR 01/2020-1.



No que tange ao mérito, nos termos da **Manifestação Técnica 125/2020-9<sup>1</sup>**, exarada pelo NCONTAS, opina-se pelo **PROVIMENTO PARCIAL** do presente Recurso de Reconsideração.

À vista dos fatos narrados na **Manifestação Técnica 125/2020**, bem como na **Instrução Técnica de Recurso 026/2020**, o *Parquet* de Contas apresenta dissensão quanto à susceptibilidade de **ressalva** ao item 6.4 do RT.

O "**Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionados aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município**" não configura, por lógico, irregularidade meramente formal, mas omissão no dever de prestar contas e violação às normas fundamentais de contabilidade.

Nesse sentido, tem-se como precária a alegação de que o "*Município de Muniz Freire não possui mais RPPS, se encontrando tal regime em processo de extinção de 1999*", para ilidir a irregularidade em comento.

Como bem asseverou a área técnica do Núcleo de Controle Externo de Contabilidade e Economia, por ocasião da elaboração da **Instrução Técnica Conclusiva 720/2019** nos autos do processo de prestação de contas daquela

#### 1 3 CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

A presente análise pautou-se no exame de todos os documentos anexos à defesa apresentada, em sede de Recurso de Reconsideração, concluindo-se por não conter nos autos justificativas e documentos suficientes para afastar os indicativos de irregularidade constantes na ITC 720/2019 e Parecer Prévio 32/2019, ficando mantidas as seguintes irregularidades do RT 532/2018:

- Item 4.3.1 do RT e 2.1 desta manifestação - 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 e 2.2 desta manifestação - 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 e 2.3 desta manifestação - Déficit financeiro em diversas fontes de recursos - Base legal: Art. 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000;
- Item 6.4 do RT e 2.4 desta manifestação - Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município - Base legal: Normas Brasileiras de Contabilidade: Passível de Ressalva;
- Item 6.1.1 do RT e 2.5 desta manifestação - 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 e 2.6 desta manifestação - Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente (art. 55 da LRF) - Base legal: Art. 55, III, b, 3 da LC 101/2000.

Dante do exposto e do que consta dos autos, submete-se à consideração superior a seguinte proposta de encaminhamento:

1. Sugerir a manutenção da opinião exarada no Parecer Prévio 32/2019, com sugestão de ressalva quanto ao item 6.4 desta Manifestação Técnica.
2. Encaminhamento dos autos ao Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas, na forma regimental.

Ministério Público de Contas  
Rua José Alexandre Buatz, 157 - Enseada do Suá - Vitória/ES  
CEP 29.050-913 Fone: (27) 3334-7600  
[www.mpc.es.gov.br](http://www.mpc.es.gov.br)



municipalidade (Processo TC 3715/2018), “[...] 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”.

Ainda, acrescentou que “[...] 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”.

Com supedâneo no art. 19, inciso I a III da Orientação Normativa SPS nº 02/2009<sup>2</sup> que versa especificamente sobre a Escrituração Contábil, estabeleceu-se, entre outras orientações que “a escrituração contábil do RPPS, ainda que em extinção, deverá ser distinta da mantida pelo ente federativo” (inciso I), bem como que “a escrituração obedecerá aos princípios e legislação aplicada à contabilidade pública, especialmente à Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, e ao disposto na Portaria MPS nº 916, de 2003” (inciso III).

Constata-se, nesta ótica, a impossibilidade de ressalva no tocante à irregularidade analisada sob a alegação de que o RPPS estaria em extinção, posto que, conforme demonstrado, a escrituração contábil deverá ser distinta daquela mantida pelo ente federativo, devendo obedecer aos princípios e legislação próprios aplicados à contabilidade.

Ademais, o “**Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionados aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município**” apresenta-se como grave infração à norma de

<sup>2</sup> Disponível em: <http://sa.previdencia.gov.br/site/2016/06/ORIENTAÇÃO%20NORMA%20TV%20SPS%20n%2002%20de%2031%20mar%202009atualizadaate11jul2014-1-1.pdf>>. Acesso em 07 fev. 2020.



natureza contábil, nos termos do art. 132, III c/c art. 389, II, do RITCEES<sup>3</sup>, não passível, portanto, a ressalvas, motivo pelo qual impõe-se sua manutenção como elemento de rejeição das contas em análise.

Ante o exposto, o Ministério Público de Contas pugna pelo **CONHECIMENTO e NÃO PROVIMENTO** do Recurso de Reconsideração interposto pelo Sr. Carlos Brahim Bazzarella, mantendo-se incólumes os termos do **Parecer Prévio TC 032/2019 – PLENÁRIO**.

Vitória, 2 de março de 2020.

**HERON CARLOS GOMES DE OLIVEIRA**  
Procurador Especial de Contas

<sup>3</sup> **Art. 132.** A emissão do parecer prévio poderá ser:

III - pela rejeição das contas, quando comprovada grave infração à norma constitucional, legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial e cujos efeitos sejam relevantes e generalizados.

**Art. 389.** O Tribunal poderá aplicar a multa pecuniária prevista no art. 135 de sua Lei Orgânica, atualizada na forma prescrita no seu § 3º, aos responsáveis por contas e atos adiante indicados, observada a seguinte graduação:

II - prática de ato ou omissão, com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial: multa no valor compreendido entre meio e cem por cento;



PARECER PRÉVIO

008/2020

18/09/2020



## Parecer Prévio 00082/2020-4 - Plenário

**Processos:** 13782/2019-1, 03715/2018-1

**Classificação:** Recurso de Reconsideração

**UG:** PMMF - Prefeitura Municipal de Muniz Freire

**Relator:** Domingos Augusto Taufner

**Recorrente:** CARLOS BRAHIM BAZZARELLA

**Procuradores:** ALTAMIRO THADEU FRONTINO SOBREIRO (OAB: 15786-ES), GREGORIO RIBEIRO DA SILVA (OAB: 16046-ES), LEONARDO DA SILVA LOPES (OAB: 28526-ES)

**RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO EM FACE DO  
PARECER PRÉVIO TC 32/2019 – EXERCÍCIO 2017 -  
CONHECER – DAR PROVIMENTO PARCIAL –  
DETERMINAÇÕES – ARQUIVAR.**

**O RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER:**

### 1 RELATÓRIO

Tratam os autos de **Recurso de Reconsideração** interposto pelo Sr. Carlos Brahim Bazzarella (Prefeito Municipal de Muniz Freire), em face do Parecer Prévio TC 32/2019-6, proferido nos autos do Processo TC 3715/2018, que recomendou a rejeição das contas sob responsabilidade do ora recorrente, relativas ao exercício de 2017

Autuada a petição de recurso mediante processo 13782/19, o Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas elaborou a Instrução Técnica de Recurso 1/2020-1, sugerindo o conhecimento do recurso e o encaminhamento para análise de mérito

ao Núcleo de Controle Externo de Contabilidade – NCONTAS, já que a peça recursal versa sobre matéria eminentemente contábil.

Após encaminhamento dos autos, as razões recursais foram devidamente apreciadas pelo NCONTAS, por meio da Manifestação Técnica 125/2020-9, o qual opinou nos termos da seguinte conclusão:

### 3. CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

A presente análise pautou-se no exame de todos os documentos anexos à defesa apresentada, em sede de Recurso de Reconsideração, concluindo-se por não conter nos autos justificativas e documentos suficientes para afastar os indicativos de irregularidade constantes na ITC 720/2019 e Parecer Prévio 32/2019, ficando mantidas as seguintes irregularidades do RT 532/2018:

Item 4.3.1 do RT e 2.1 desta manifestação - **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 e 2.2 desta manifestação - **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 e 2.3 desta manifestação - **Déficit financeiro em diversas fontes de recursos** - Base legal: Art. 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000;

Item 6.4 do RT e 2.4 desta manifestação - **Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município** - Base legal: Normas Brasileiras de Contabilidade; Passível de Ressalvas

Item 6.1.1 do RT e 2.5 desta manifestação - **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 e 2.6 desta manifestação - **Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente (art. 55 da LRF)** - Base legal: Art. 55, III, b, 3 da LC 101/2000.

Diante do exposto e do que consta dos autos, submete-se à consideração superior a seguinte proposta de encaminhamento:

1. Sugerir a manutenção da opinião exarada no Parecer Prévio 32/2019, com sugestão de ressalva quanto ao item 6.4 desta Manifestação Técnica.
2. Encaminhamento dos autos ao Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas, na forma regimental.

Os autos foram encaminhados ao Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC, que se manifestou através da Instrução Técnica de Recurso 0026/2020-1, opinando pelo **conhecimento** do recurso e no mérito, pelo **provimento parcial**, nos termos da Manifestação Técnica 125/2020-9, exarada pelo NCONTAS.

Encaminhados os autos ao Ministério Público de Contas, manifestou-se mediante Parecer 0541/2020-9, de lavra do Exmo. **Heron Carlos Gomes De Oliveira**, apresentando dissensão quanto à susceptibilidade de ressalva ao item 6.4 do RT, divergindo assim da Instrução Técnica de Recurso 0026/2020-1 e Manifestação Técnica 125/2020-9, pugnano pelo **conhecimento e não provimento** do Recurso de Reconsideração interposto, mantendo-se incólumes os termos do Parecer Prévio TC 032/2019.

O responsável juntou aos autos memoriais, bem como apresentou defesa oral, conforme documento complementar **Áudio ou Vídeo da Sustentação Oral 00055/2020-7** e as respectivas notas taquigráficas também foram acostadas, conforme evento 33 (Notas Taquigráficas 00093/2020-2).

É o relatório, passo a fundamentar.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO

### 2.1 ADMISSIBILIDADE

Em análise, verifica-se que estão presentes os pressupostos de admissibilidade, tendo em vista que o recorrente é parte capaz, bem como possui legitimidade processual. No que tange a tempestividade, o recorrente interpôs recurso dentro do

prazo estabelecido em lei, conforme prevê o artigo 164, LC 621/2012, e certificado no Despacho 36402/2019-6.

No que diz respeito ao cabimento, o art. 164, da LC 621/2012, discorre que o Recurso de Reconsideração é o instrumento cabível para a impugnação de decisões de mérito proferidas em processos de prestação ou tomada de contas. Assim, considerando que o presente expediente recursal foi interposto contra o parecer prévio que julgou o mérito de processo com natureza de prestação de contas, tem-se que o recurso apresentado é cabível.

Quanto à regularidade formal, há a necessidade de o recorrente atender às formalidades especificadas na lei para o processamento do recurso interposto. No caso, verifica-se o seu atendimento, logo, cumprindo o disposto no art. 395, I, III, IV e V, do RITCEES.

Porém, não foi identificado a existência de fato impeditivo ou extintivo do poder de recorrer. Portanto, considerando que se encontram presentes os pressupostos recursais de admissibilidade, entendo pelo **conhecimento** do presente Recurso de Reconsideração.

## **2.2 INDICATIVOS DE IRREGULARIDADE**

### **2.2.1. 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.

Segundo o RT 532/2018, o município incorreu em déficit orçamentário no exercício de 2017, na monta de R\$ 982.965,90 (novecentos e oitenta e dois mil, novecentos e sessenta e cinco reais e noventa centavos).

O recorrente apresenta as razões de recursos em relação a esta irregularidade de forma conjunta com as irregularidades dos itens 2.7, 2.10 e 2.11 da ITC, alegando que no primeiro ano de mandato enfrentou desequilíbrio das contas públicas que persistia desde 2013. Ademais, o município encontrava-se em grande dificuldade financeira em razão de gastos com pessoal, principalmente com os gastos com ensino fundamental, ocasionados pela municipalização das escolas estaduais.

Ainda, aduz que o município vem enfrentado problemas para ajustar os gastos com pessoal, pois tal fato implicaria na interrupção de serviços públicos essenciais, bem como no fechamento de setores da administração pública municipal. Para tanto, o recorrente faz referência ao Parecer Prévio TC 104/2018, proferido em autos da PCA de 2013, referente ao município de Muniz Freire, o qual menciona que o impacto da municipalização das escolas estaduais foi analisado e considerado pelo TCEES como fator importante para o desequilíbrio das contas municipais, concluindo pela aprovação com ressalvas.

Em sede de defesa oral e memoriais, o Recorrente reporta-se, basicamente aos argumentos já apresentados nas razões do recurso, trazendo, em síntese, as seguintes alegações:

- Que a "ocorrência de déficit orçamentário; déficit financeiro em diversas fontes; descumprimento do limite legal com despesa de pessoal; inscrição em restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira", guardam correlação com um único apontamento, que é o grave quadro financeiro do município;
- Havia um histórico de 2013, 2014, 2015 e 2016 que essas irregularidades eram passíveis de verificação, não sendo crível exigir do ordenador de despesa que resolvesse o problema em seu primeiro ano administrativo;
- O gestor tomou medidas de austeridade no sentido de equilibrar as contas públicas, ou fazer tudo aquilo que estava ao seu alcance, como redução da despesa com pessoal, encerramentos de contratos, dentre outros;
- Nas contas do ano de 2013, que tinham essas mesmas regularidades, ocorreu a emissão de parecer prévio pela aprovação com ressalvas, mitigando os efeitos das irregularidades lá aventadas e que guardam correlação exatamente com o ano de 2017.

- Que não houve má fé por parte do gestor, sendo demonstrado que a área técnica reconheceu, de fato, a boa-fé do gestor na aplicação das medidas necessárias de austeridade para equilibrar as contas públicas.

A área técnica, após análise dos elementos do processo e das razões apresentadas no recurso, pondera que há momentos, como nos casos de crises financeiras locais ou a nível nacional, que dificultam alcançar as metas estabelecidas nas leis orçamentárias, mas nestes momentos, deve o gestor utilizar as ferramentas legais para também reduzir as despesas do ente, no sentido de se atingir o equilíbrio entre receitas e despesas. Na presente irregularidade, houve a realização de despesas orçamentárias em montante superior as receitas orçamentárias no período apurado e com o agravante de que não havia superávit financeiro do exercício anterior para cobrir esse déficit orçamentário.

Acrescenta a equipe técnica, que a opinião expressa no Parecer Prévio 104/2018 resulta de discussão sobre o descumprimento do limite com despesas de pessoal no município, não possuindo vinculação com o item de irregularidade ora tratado. Esclarece, ainda, que foram tomadas ações no exercício de 2018, objetivando enxugar as despesas do município e diminuir as consequências do déficit orçamentário do município, mas tais ações não sanaram a questão apontada, considerando a obrigatoriedade do gestor em manter os gastos do município dentro do limite das receitas realizadas, garantindo assim o equilíbrio na execução orçamentária, **opina por manter a irregularidade.**

Da análise dos autos, observo que não cabe na presente irregularidade a alegação de que esta foi ocasionada por um histórico de grave quadro financeiro do município, uma vez que se trata de despesa empenhada no exercício, ou seja, despesas previstas para o ano corrente que foram empenhadas em montante superior ao estabelecido no orçamento anual. Além disso, entendo que não há na presente irregularidade similaridade com a irregularidade tratada no Parecer Prévio 104/2018, que abordou tão somente o descumprimento do limite com despesas de pessoal, não sendo cabível a aplicação do entendimento exarado no referido parecer.

Concernente a alegação de que não houve má fé por parte do gestor e que a área técnica reconheceu a boa-fé do gestor na aplicação das medidas

necessárias de austeridade para equilibrar as contas públicas, também não deve prosperar, uma vez que a equipe técnica observa de forma coerente e adequada, que houve apenas o aparente intuito de enxugar as despesas e a boa intenção, não podendo se concluir dessas informações que foi reconhecida a boa-fé, pelo contrário, reafirma a equipe técnica que tais ações não resolveram a questão apontada, não afastando, assim, a responsabilidade e obrigatoriedade do gestor em manter os gastos do município dentro dos limites.

Por fim, aduz o Recorrente, que no exercício de 2018 foram cancelados um total de R\$ 2.510.170,82 (dois milhões, quinhentos e dez mil, cento e setenta reais e oitenta e dois centavos) de restos a pagar referente ao ano de 2017.

Entendo que o cancelamento de restos a pagar em exercício subsequente não altera os resultados apresentados nas demonstrações contábeis de exercício já encerrado. Entretanto, no caso em tela, a irregularidade evidencia que o resultado da execução orçamentária, gerou um déficit orçamentário de R\$ -982.965,90. Mas com o cancelamento em 2018 de empenhos referentes a 2017, no valor de R\$ 2.510.170,82 (dois milhões, quinhentos e dez mil, cento e setenta reais e oitenta e dois centavos), conforme documento 12 (peça complementar), tem-se que o montante de empenho cancelado é superior ao empenho realizado no exercício de 2017, que ocasionou o déficit orçamentário apresentado na prestação de contas.

*Diante disso, com o cancelamento de empenhos, em valor superior ao que havia sido deficitário no orçamento, suportando, assim o déficit orçamentário de 2017, demonstra que não houve comprometimento do orçamento subsequente, o que torna a irregularidade, incapaz de macular as contas.*

Pelo do exposto, **divergindo parcialmente** do entendimento da área técnica e do Ministério Público de Contas, **mantenho o indicativo de irregularidade, apenas no campo da ressalva.**

**2.2.2. 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 532/18). Base legal: art. 8º da Lei Federal 7.990/89 e art. 2º da Lei Estadual 10.720/2017.**



Foi constatado pela área técnica desta Corte, conforme depreende-se do RT 532/2018, divergências de valores na fonte de recursos 604 e 605. Na análise verificou-se que a Fonte de Recurso 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, consta do Termo de Verificação de Disponível - TVDISP consolidado apenas o montante de R\$ 56.041,06 (cinquenta e seis mil quarenta e um reais e seis centavos), indicando que foi realizada transferência financeira ocorrida da conta de *royalties* para as demais contas do município.

No que se refere a Fonte 605 – Royalties do Petróleo Estadual, a equipe técnica concluiu que 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), no entanto, consta do TVDISP consolidado tão somente o montante de R\$ 139.392,23 (cento e trinta e nove mil trezentos e noventa e dois reais e vinte e três centavos), mais uma vez indicando que foi realizada transferência financeira da conta de *royalties* para as demais contas do município.

Em seu recurso, o responsável aduz que as despesas com os royalties foram realizadas de acordo com as leis estaduais e federais. Além disso, as transferências de recursos para o fundo de saúde foram feitas via crédito direto. Ainda, foram empregadas medidas com o fim de sanar o apontamento e melhorar a transparência, inclusive à abertura de conta do Fundo Municipal de Saúde (conta nº.14.362-6 FMS – Royalties Estadual) para recebimento de royalties, acostando o respectivo documento.

Em defesa oral e memoriais, o Recorrente reforça a alegação de que foi aberta recentemente uma conta específica para a aplicação dos royalties estaduais no Fundo Municipal de Saúde (Evento n. 15, Peça Complementar 15814/2019-6), aprimorando os controles dos recursos. Acrescenta que no tocante à fonte de recursos 605 (royalties estaduais), embora tenha ocorrido as transferências para o Fundo Municipal de Saúde, não houve o desatendimento do objeto de sua vinculação, nos termos do art. 3º da Lei Estadual n. 8.308/2006, destacando que a

partir de 2015 foram editadas leis estaduais excepcionais e temporárias que estenderam a possibilidade de aplicação dos referidos recursos, permitindo a utilização, em percentuais que variaram de 60% (sessenta) a 50% (cinquenta), para o pagamento de despesas correntes. Por fim, apresenta julgados do TCEES, em que apontamento semelhante foi objeto de ressalva, não maculando as contas dos responsáveis.

Em análise das alegações recursais, a área técnica ressalta que não foi constatada utilização de recursos de royalties para pagamento de dívidas do quadro permanente de pessoal e comissionados, não havendo, assim, evidências do descumprimento do art. 8º da lei federal 7.990/89 e art. 2º da lei estadual 10.720/17. Pondera, entretanto, que foram realizadas transferências de recursos das fontes 604 e 605, de forma direta para outras unidades gestoras, respectivamente nos montantes de R\$ 655.722,36 e R\$ 1.625.836,33, para os Fundos de saúde, da criança e do adolescente e FUNDEB, e tais transferências sem a devida movimentação pela conta Disponibilidade por Destinação de Recursos, compromete a transparência dos valores movimentados, dificultando a identificação e o levantamento de como tais recursos estão sendo aplicados pelo município. Desta forma, opina **pela manutenção da irregularidade**

Pois bem.

Verifico que a presente irregularidade evidencia a realização de transferências das fontes de recursos 604 (royalties da União) e 605 (royalties estaduais), para outras contas do município, sem a adequada movimentação pela conta Disponibilidade por Destinação de Recursos.

A área técnica identificou as seguintes transferências, conforme detalhamento constante na MT 0125/2020:

\*Observa-se no documento de suporte à defesa, denominado "extrato bancário - lógica contábil" (Peça Complementar 574/2019 e 575/2019), que foram **transferidos R\$ 1.625.836,33 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\*.

Depreende das informações supramencionadas a ocorrência de movimentação de forma inadequada dos valores provenientes das fontes de recursos 604 (royalties da União) e 605 (royalties estaduais), prejudicando a transparência e dificultando a identificação e o levantamento de como estes recursos estão sendo aplicados pelo município.

Entretanto, é importante frisar que, embora as movimentações não tenham sido realizadas pela conta Disponibilidade por Destinação de Recursos, prejudicando a transparência, **a equipe técnica pode concluir que não ocorreu o descumprimento do art. 8º da lei federal 7.990/89 e art. 2º da lei estadual 10.720/17, ou seja, não há indícios de que os referidos recursos foram aplicados em despesas vedadas pelas referidas leis.**

Diante disso, entendo que não havendo indícios de que tais recursos tenham sido aplicados em desconformidade com o art. 8º da lei federal 7.990/89 e o art. 2º da lei estadual 10.720/17, as divergências apontadas na presente irregularidade decorrem da ausência de controle das fontes de recursos dos royalties, configurando-se falhas de natureza formal, ocasionadas por inconsistência em registros contábeis.

Tais divergências contábeis são erros formais, que não constitui uma irregularidade insanável e não comprometem a validade da prestação de contas. Isso porque essa divergência contábil poderá ser sanada por meio de retificação de lançamentos contábeis, ainda que não seja possível realizar a correção no exercício corrente, por ter sido descoberta em um período subsequente, é possível que esses erros de períodos anteriores sejam corrigidos na informação comparativa apresentada nas demonstrações contábeis do período subsequente.

Nesse sentido, entendo pertinente a determinação para que o gestor promova a devida conciliação entre o Anexo do Balanço Patrimonial e o Termo de Disponibilidade Financeira (TVDISP) em relação as fontes de recursos 604 e 605.

Por fim, registro que essa posição já foi adotada em diversas decisões proferidas por esta Corte de Contas: Parecer Prévio 00099/2019; Parecer Prévio 110/2019; Parecer Prévio 0112/2019; Parecer Prévio 00011/2020 e Parecer Prévio 0078/2020.

Nesse sentido, **acompanho parcialmente** o entendimento da área técnica e do Ministério Público de Contas, **mantenho a irregularidade apenas no campo da ressalva**, sem condão de macular as contas.

### 2.2.3 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.

Apurou-se na análise efetuada no RT 532/2018 a existência, no Anexo do Balanço Patrimonial, de *déficit* financeiro em inúmeras fontes de recursos sendo que a fonte de recursos ordinários não possuía resultado positivo suficiente para a cobertura, conforme se observa da tabela abaixo:

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 ORDINÁRIOS (PRÓPRIOS)	- 1.128.337,64

O Recorrente apresentou em relação a esta irregularidade, as mesmas alegações de defesa apresentadas em outros itens, quais sejam: Que em seu primeiro ano de mandato, precisou lidar com o desequilíbrio das contas públicas que persistia desde o exercício de 2013; Que o município se encontrava em grave dificuldade financeira, em razão dos gastos com pessoal; Que o Parecer Prévio 32/2019 (Proc. TC 3715/2018, PCA 2017), não considerou as mesmas ponderações feitas na análise das contas do gestor anterior, através do parecer 104/2018. Por fim, esclareceu que em 2017 várias medidas foram adotadas objetivando a contenção de despesas, como a não renovação de contratos e redução do quantitativo de funcionários. Ademais, ressalta a elevação na disponibilidade de caixa do exercício de 2016 para 2017, em R\$ 316.801,34.

Em memoriais e defesa oral, acrescenta que no primeiro ano de mandato do Recorrente, diversas medidas de austeridade foram realizadas objetivando a contenção de despesas, como a significativa redução no quantitativo de funcionários na gestão do Recorrente, diversas exonerações, a não renovação de diversos contratos e tentativa de adequação da estrutura administrativa do Município, reduzindo o percentual de 15% (quinze por cento) no valor dos salários dos cargos comissionados. Além disso, pugna o Recorrente pela aplicação do art. 22 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, apresentando algumas situações, que entende que devem ser consideradas:

- (i) empenhos na ordem de R\$ 561.272,02 que ocorreram em razão de sentenças judiciais, dívidas parceladas e despesas de exercícios anteriores;
- (ii) cancelamento no exercício de 2018 do total de R\$ 2.510.170,82 (dois milhões, quinhentos e dez mil, cento e setenta reais e oitenta e dois centavos) de restos a pagar referente ao ano de 2017.
- (iii) redução dos restos a pagar, de R\$ 9.946.612,64 em 2016, para R\$ 6.538.255,16 em 2017.
- (iv) aumento na disponibilidade de caixa, uma elevação de R\$ 6.783.444,10 em 2016, para R\$ 7.100.245,44 (sete milhões, cem mil, duzentos e quarenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos) em 2017.

Em análise das razões recursais, a equipe técnica entendeu que a opinião expressa no Parecer Prévio 104/2018 é resultado de discussão sobre o descumprimento do limite de despesas de pessoal no município, e foi alicerçada na razoabilidade e proporcionalidade em razão de tratar-se de análise do primeiro ano de mandato, tendo em vista que o novo mandatário havia herdado de gestões anteriores o desequilíbrio financeiro do município originado por ações de municipalização de escolas estaduais. Além disso, a equipe técnica entende que algumas medidas foram implementadas no exercício de 2018, com o aparente intuito de enxugar as despesas do município, mas foram incipientes e não suficientes para impedir o déficit financeiro observado na análise da PCA 2017.

Conclui, por fim, que não foram demonstradas medidas efetivas de contenção de despesas a fim de manter os gastos públicos em equilíbrio com as disponibilidades financeiras das fontes de recursos a ele associadas, opinando pela **permanência da irregularidade**.

Da análise da irregularidade em questão, é possível concluir que não há como aplicar o entendimento exarado no Parecer Prévio 104/2018, uma vez que o referido

parecer aplica a razoabilidade para o descumprimento do limite de despesas de pessoal no município, em razão da municipalização das escolas estaduais, não cabendo nesta irregularidade a aplicação daquele debate, que foi motivado especificamente por aquele fato que a época era recente.

Concemente a alegação de que em 2017 várias medidas foram adotadas objetivando a contenção de despesas, como a não renovação de contratos e redução do quantitativo de servidores, entendo que, embora tais medidas tenham sido efetivadas, não foram suficientes para alcançar o reequilíbrio das contas do ente no exercício de 2017, uma vez que apurado déficit financeiro, há de se concluir que ocorreram mais saídas de recursos que entradas no período analisado.

Outro ponto sustentado pelo Recorrente, se refere a alegação de que tenha iniciado a gestão com o ente em grave dificuldade financeira.

De fato, é notório que nos anos de 2015 e 2016, o país enfrentou uma grave crise econômica, que impactou fortemente as contas públicas municipais. A situação do município de Muniz Freire, em 2016, era de desequilíbrio financeiro, conforme se extrai da respectiva prestação de contas, processo TC 5163/2017, onde foi apontada e mantida a irregularidade "Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas", bem como a inobservância ao artigo 42 da LRF, culminando na irregularidade "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento."

A infringência ao art. 42 da LRF no exercício de 2016, indica, por si só, que o orçamento de 2017 do ente seria impactado por despesas assumidas pela gestão anterior, sem a devida disponibilidade financeira para cobri-las, agravando a situação de desequilíbrio já existente.

Levando em consideração estas circunstâncias, entendo que a presente irregularidade, deve ser avaliada observando o princípio da razoabilidade, avaliando o esforço fiscal exercido pelo gestor, diante da situação financeira crítica que foi herdada, e os resultados alcançados no final do exercício de 2017.

Nesse sentido, verifico que o gestor em seu intento, embora não tenha reequilibrado as contas no exercício em análise, conseguiu melhorar a situação financeira do Ente. É possível observar que em 2017, reduziu seu estoque de dívida flutuante, que em 2016 era de R\$ 10.196.317,67, para R\$1.569.427,43 em 2017, conforme Demonstração da Dívida Flutuante –Anexo 17 –Prestação de Contas Anual,

exercícios de 2016 e 2017, no sistema CidadES. Além disso, melhorou o seu superávit financeiro, pois saiu de um valor deficitário de R\$ -3.321.980,39 no exercício de 2016 para o saldo positivo de R\$ 100.472,76 em 2017. (BALPAT - Prestação de Contas Anual –sistema CidadES – exercícios 2016 e 2017).

Desta feita, entendo que, ante a situação financeira deixada pela gestão anterior, bem como o esforço fiscal realizado pelo gestor em seu primeiro ano de mandato, a presente irregularidade deve ser mantida, mas sem condão de macular as contas deste exercício.

Nesse sentido, **divergindo parcialmente** do posicionamento técnico e ministerial, **mantenho a irregularidade, apenas no campo da ressalva.**

**2.2.4. 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

Em análise, o RT 532/2018 constatou-se que o município empenhou e liquidou o valor de R\$ 2.138.159,70 em aposentadorias e pensões pertinentes à previdência municipal. Porém 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.

Em sede de recurso, alega o recorrente que tal item é passível de ressalva, fazendo alusão ao posicionamento adotado pelo TCEES, no Parecer Prévio TC 27/2019-6, conforme transcrito:

\*PARECER PRÉVIO TC 0027/2019-6 - PLENÁRIO  
Processo: 03726/2018-9  
Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito  
Exercício: 2017  
UG: PMNV - Prefeitura Municipal de Nova Venécia  
Relator: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun  
Responsável: MARIO SERGIO LUBIANA

PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – PREFEITURA MUNICIPAL  
DE NOVA VENÉCIA – EXERCÍCIO DE 2017 – PARECER  
PRÉVIO PELA APROVAÇÃO COM RESSALVAS – **RESSALVA  
QUANTO AS IRREGULARIDADES ATINENTES AO  
DÉFICIT FINANCEIRO, RESULTADOS FINANCEIROS  
INCONSISTENTES DAS FONTES DE RECURSOS E NÃO**

**RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS – DETERMINAÇÃO – RECOMENDAÇÃO – ARQUIVAMENTO.**

[...]

Ratifico integralmente o posicionamento da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas para tomar como razão de decidir a fundamentação exarada na Instrução Técnica Conclusiva 00782/2019-1, abaixo transcrita:

[...]

**2.5 NÃO RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS RELACIONADAS AOS APOSENTADOS E PENSIONISTAS SOB RESPONSABILIDADE DO MUNICÍPIO** (item 6.3 do RT 551/2018)

Base Legal: Normas Brasileiras de Contabilidade.

Assim, da análise dos entendimentos e do normativo acima transcrito, conclui-se que, embora o município de Nova Venécia não tenha Regime Próprio de Previdência Social, deve reconhecer a Provisão Matemática Previdenciária em seu passivo a longo prazo, a fim de arcar com os benefícios previdenciários a serem concedidos futuramente a seus aposentados e pensionistas.

**Pelo exposto, sugere-se manter o presente indicativo de irregularidade, porém passível de ressalva e determinação, para que o gestor responsável realize a avaliação atuarial e o reconhecimento da provisão matemática previdenciária no passivo exigível, de acordo com as normas previdenciárias e contábeis vigentes.**

[...]

**5 CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**

A presente análise pautou-se no exame de todos os documentos anexos à defesa, concluindo-se por não conter nos autos justificativas e documentos suficientes para afastar todos os indicativos de irregularidade constantes na ITI 671/2018, **restando mantidos os seguintes itens, passíveis de ressalva**, tendo em vista a implementação de medidas corretivas (itens 2.3 e 2.4):



[...]

**2.5 NÃO RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS RELACIONADAS AOS APOSENTADOS E PENSIONISTAS SOB RESPONSABILIDADE DO MUNICÍPIO** (item 6.3 do RT 551/2018)

Base Legal: Normas Brasileiras de Contabilidade. [...] (TCEES, Parecer Prévio TC-027/2019, Processo TC-3726/2018, Relator Conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Champoun, julgado em 10/04/2019, disponibilizado no Diário Oficial de Contas em 10/06/2016, págs. 350-380) [grifo nosso]

Em análise às justificativas do recorrente, a equipe técnica pondera que é possível verificar que o Ministério da Fazenda, através da Portaria 464/18, art. 7º, determinou a obrigatoriedade e periodicidade de avaliação atuarial dos RPPS em fase de extinção. Embora a citada Portaria só foi publicada em 19/11/2018, não vigendo no exercício de 2017, tal fato não exime o gestor de cumprir as leis contábeis aplicáveis à contabilização da provisão matemática previdenciária, respeitando as normas e princípios contábeis vigentes, e o alinhamento com a Norma Internacional de Contabilidade NIC 19.

Por fim, conclui a equipe técnica que apesar da ausência de informações no Balanço Patrimonial referente às provisões para pagamento dos aposentados e pensionistas por parte da Prefeitura, tem-se que a irregularidade apontada é de natureza formal, não configurando prejuízo financeiro para o ente, sendo passível de **ressalva**, e **recomendação** de cumprimento nos próximos exercícios, das normas próprias ao RPPS em fase de extinção.

Em contrapartida, o Ministério Público de Contas apresenta dissensão quanto à susceptibilidade de ressalva nesse item, sustentando, em síntese, que o "Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionados aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município" não configura, por lógico, irregularidade meramente formal, mas omissão no dever de prestar contas e violação às normas fundamentais de contabilidade, entendendo que deve ser mantida a irregularidade, não cabendo ressalva.

Em que pese os fundamentos apresentados pelo *Parquet* de Contas, entendo que a presente irregularidade não configura um prejuízo financeiro para o ente municipal, e há retração dos efeitos dos seus desdobramentos, considerando que, no caso em voga, o município está obrigado por lei, a cumprir obrigações de pagamento das quantias de aposentadorias e pensões, enquanto viverem seus beneficiários.

Nesse sentido, entendo que se trata de irregularidade de natureza formal, que é passível de ser saneada nos exercícios seguintes, razão que me leva a **manter a irregularidade, contudo, apenas no campo da ressalva, conforme opinamento da equipe técnica.**

Oportunamente, friso que deve ser **determinado** ao atual gestor que nos próximos exercícios cumpra as normas pertinentes aos RPPS em fase de extinção.

**2.2.5 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.**

A equipe técnica constatou, segundo o RT 532/2018, o descumprimento do limite legal com despesas de pessoal:

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
<b>% Apurado (DTP / RCL Ajustada)</b>	<b>60,91</b>

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

De acordo com a tabela supra, apurou-se que o Poder Executivo canalizou em despesa de pessoal e encargos sociais a quantia de R\$30.466.946,86, resultando, numa aplicação de **60,91%** em relação à receita corrente líquida analisada para o exercício (R\$ 50.018.990,77), descumpriu, assim, 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.

Consta ainda do Relatório Técnico, que o responsável foi alertado através de pareceres no 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2017, consoante processos TCEES 4.721/2017, 8.753/2017 e 2.752/2018.

Em sede de recurso, o recorrente alega que em seu primeiro ano de mandato, teve que lidar com o desequilíbrio das contas públicas que persistia desde o exercício de 2013. Aduz que, o município se via com grande dificuldade financeira por conta dos gastos com pessoal, principalmente com o ensino fundamental. Recorda que, a municipalização das escolas estaduais ocorridas nas gestões anteriores teve grande peso como um dos fatores geradores da irregularidade em questão.

Sustenta que o município tem enfrentado um dilema no que tange à necessidade de ajustar os gastos com pessoal, pois tal ação resultaria na interrupção de serviços públicos essenciais e no fechamento de setores da administração pública municipal. Faz menção do Parecer Prévio TC 104/2018, prolatado nos autos da PCA 2013 do município de Muniz Freire, segundo o qual o impacto da municipalização das escolas estaduais foi analisado bem como considerado pelo TCEES como o principal fator para o desequilíbrio das contas municipais, concluindo pela aprovação com ressalvas.

Contudo, segundo do recorrente, o TCEES, no Parecer Prévio 32/2019 (Proc. TC 3715/2018, PCA 2017), não considerou as mesmas ponderações feitas na análise das contas do gestor anterior, através do parecer 104/2018.

Por fim, esclarece que em 2017, diversas medidas de austeridade foram tomadas tentando a contenção de despesas. Logo, houve considerável redução no quantitativo de funcionários na gestão 2017, em um percentual de 6,64%.

Em análise das razões apresentadas no recurso, a equipe técnica, conforme consta da Manifestação Técnica 125/2020, entende que há semelhança de situações no Parecer Prévio 104/2018 e no presente processo envolvendo a discussão em torno do descumprimento do limite de despesas com pessoal, a qual ficou em parte condicionada ao fato de tratar-se de análise do primeiro ano de mandato, tendo em vista que o novo mandatário havia herdado de gestões anteriores o desequilíbrio

financeiro do município originado por ações de municipalização de escolas estaduais.

Entretanto, pondera a equipe técnica que a aplicação em 2017 da mesma análise realizada no aludido parecer prévio, deveria estar associada a uma regressão significativa nos percentuais de despesas com pessoal do município, demonstrando que medidas efetivas foram colocadas em práticas, o que não ocorreu, considerando que teve agravamento dos gastos com pessoal, durante todo o exercício, conforme demonstrado em tabela de evolução dos gastos levantada na ITC 720/2019. Diante disso, conclui a equipe técnica pela **manutenção da irregularidade**.

Em sede de defesa oral e memoriais, o Recorrente reporta-se, basicamente aos argumentos já apresentados nas razões do recurso, trazendo, em síntese, as seguintes alegações:

- Que a "ocorrência de déficit orçamentário; déficit financeiro em diversas fontes; **descumprimento do limite legal com despesa de pessoal**; inscrição em restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira", guardam correlação com um único apontamento, que é o grave quadro financeiro do município;
- Havia um histórico de 2013, 2014, 2015 e 2016 que essas irregularidades eram passíveis de verificação, não sendo crível exigir do ordenador de despesa que resolvesse o problema em seu primeiro ano administrativo;
- O gestor tomou medidas de austeridade no sentido de equilibrar contas públicas, ou fazer tudo aquilo que estava ao seu alcance, como redução da despesa com pessoal, encerramentos de contratos, dentre outros;
- Nas contas do ano de 2013, que tinham essas mesmas regularidades, ocorreu a emissão de parecer prévio pela aprovação com ressalvas, mitigando os efeitos das irregularidades lá aventadas e que guardam correlação exatamente com o ano de 2017.

- Que não houve má fé por parte do gestor, sendo demonstrado que a área técnica reconheceu, de fato, a boa-fé do gestor na aplicação das medidas necessárias de austeridade para equilibrar as contas públicas.

Pois bem.

Resta demonstrado que o ora Recorrente, descumpriu o limite legal estabelecido no artigo 20, inciso III, alínea "b" da Lei Complementar nº 101/00, qual seja, de gastar até 54% em relação à receita corrente líquida, com despesa de pessoal.

Como justificativa para o gasto acima do limite, alega o responsável em seu recurso, que estava no primeiro ano de mandato e teve que lidar com um desequilíbrio das contas públicas que persistia desde o ano de 2013 e que em 04 (quatro) anos o gestor anterior não logrou êxito em resolver.

Sustentou, ainda, que tomou medidas para redução das despesas com pessoal, reduzindo o quantitativo de servidores durante sua gestão do Recorrente, em uma média mensal, em relação ao exercício anterior, de 6,64% (seis vírgula sessenta e quatro por cento) de diminuição do quantitativo de servidores na folha. Alega também que encaminhou ao Legislativo Municipal projeto de lei (doc. 06) visando a adequação da estrutura administrativa do Município, reduzindo o percentual de 15% (quinze por cento) valor dos salários dos cargos comissionados, bem como a extinção de alguns cargos comissionados, chefias e gratificações, contudo, o projeto de lei foi rejeitado pela Câmara Municipal. Por fim, menciona o Parecer Prévio TC 104/2018, prolatado nos autos da PCA 2013 do município de Muniz Freire, que analisou o impacto da municipalização das escolas estaduais como o principal fator para o desequilíbrio das contas municipais, concluindo pela aprovação com ressalvas naquela ocasião.

De fato, é sabido que a questão referente a municipalização das escolas estaduais, causaram forte impacto na despesa com pessoal no município de Muniz Freire. Tal situação foi inclusive usada como base para aplicar a razoabilidade na análise das contas do gestor desse município em 2013, conforme Parecer Prévio TC 104/2018, de minha relatoria e mencionado pelo ora Recorrente. Mas é importante ressaltar que a razoabilidade com essa base não foi aplicada no exercício posterior, já que o

gestor teve tempo para adotar medidas de austeridade, tendo suas contas um parecer prévio pela rejeição na prestação de contas seguinte.

No caso em tela, não estamos em situação idêntica à ocorrida em 2013, uma vez que a municipalização representa fato passado e que impactou, sem dúvidas, aquele exercício, não tendo aquele gestor tempo hábil de resolver a questão no primeiro mandato.

Concernente a alegação de que não houve má fé por parte do gestor e que a área técnica reconheceu a boa-fé do gestor na aplicação das medidas necessárias de austeridade para equilibrar as contas públicas, também não deve prosperar, uma vez que a equipe técnica observa de forma coerente e adequada, que houve apenas o aparente intuito de enxugar as despesas e a boa intenção, não podendo se concluir dessas informações que foi reconhecida a boa-fé, pelo contrário, reafirma a equipe técnica que tais ações não resolveram a questão apontada, não afastando, assim, a responsabilidade e obrigatoriedade do gestor em manter os gastos do município dentro dos limites.

Por fim, no que se refere a alegação de que havia um histórico de 2013, 2014, 2015 e 2016 que essas irregularidades eram passíveis de verificação, não sendo crível exigir do ordenador de despesa que resolvesse o problema em seu primeiro ano administrativo, entendo que, em parte, assiste razão o Recorrente, especificamente na irregularidade, ora em análise.

Da análise da presente prestação de contas, tem-se que há também uma situação complicada no exercício de 2017, no que diz respeito a despesa com pessoal, e o Gestor certamente teria dificuldades em resolvê-la em apenas um ano.

Nota-se que há uma "herança" da gestão anterior, que é um considerável descumprimento do limite de despesa com pessoal. Tal fato resta demonstrado nos resultados apurados pela equipe técnica, conforme tabela abaixo, que apresenta os gastos com pessoal no período de 2012 a 2017. Vejamos:

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	44.646.581,09	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	29.853.205,43	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.

Depreende-se da tabela acima, que houve um crescente agravamento na situação das despesas com pessoal durante o mandato anterior, tendo percentual do gasto saltado de 58,49% no 1º Quadrimestre/2013, para 61,50% no 3º Quadrimestre/2016.

Diante disto, entendo que, nesta irregularidade, é necessária a aplicação da razoabilidade, dada a dificuldade que gestor teria para retornar aos índices corretos em apenas um ano, especialmente em seu primeiro ano de gestão, considerando que a extrapolação do limite não era pequena e vinha se perdurando por anos.

Ademais, o gestor não se quedou inerte, mas adotou algumas medidas para diminuição de gastos com pessoal, contudo, tais ações se mostraram insuficientes, diante do elevado percentual que extrapolava o limite.

Pelas razões expostas, **divergindo parcialmente** o opinamento da área técnica e do Ministério Público de Contas, entendo que a **irregularidade deve ser mantida**, mas sem responsabilização do gestor, **apenas no campo da ressalva.**

## **2.2.6 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.*

De acordo com o RT 532/2018 houve inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente, infringindo a Lei Complementar 101/2000 (LRF), na Seção IV, que 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.

Em sede de recurso, o recorrente novamente alega que estava em seu primeiro ano de mandato, enfrentou desequilíbrio das contas públicas que presentes desde o exercício de 2013. Aduz que o município se encontrava com grandes problemas financeiros pelos gastos com pessoal, principalmente no que se refere aos gastos com ensino fundamental. Conforme pronunciado nos argumentos apresentados anteriormente, a municipalização das escolas estaduais de gestões anteriores foi um fator considerável para a geração da irregularidade em voga, fazendo alusão ao Parecer Prévio TC 104/2018, prolatado nos autos da PCA 2013 do município de Muniz Freire, no qual o impacto da municipalização das escolas estaduais foi analisado e considerado pelo TCEES como o principal fato gerador do desequilíbrio das contas municipais, concluindo pela aprovação com ressalvas.

Argumenta que, no decorrer de 2017 empenhos foram realizados na ordem de R\$ 561.272,02, em razão de sentenças judiciais, dívidas parceladas e despesas de exercícios anteriores, conforme doc. 8 (peça complementar 15.810/19). No entanto, em 2018 foram cancelados restos a pagar do exercício de 2017, no montante de R\$ 2.510.170,82, conforme doc. 09 (peça complementar 15811/19).

Em sede de defesa oral e memoriais, o Recorrente reporta-se, basicamente aos argumentos já apresentados nas razões do recurso, trazendo, em síntese, as seguintes alegações:

- Que a ocorrência de déficit orçamentário; déficit financeiro em diversas fontes; descumprimento do limite legal com despesa de pessoal; inscrição em



restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira", guardam correlação com um único apontamento, que é o grave quadro financeiro do município;

- Havia um histórico de 2013, 2014, 2015 e 2016 que essas irregularidades eram passíveis de verificação, não sendo crível exigir do ordenador de despesa que resolvesse o problema em seu primeiro ano administrativo;
- O gestor tomou medidas de austeridade no sentido de equilibrar as contas públicas, ou fazer tudo aquilo que estava ao seu alcance, como redução da despesa com pessoal, encerramentos de contratos, dentre outros;
- Nas contas do ano de 2013, que tinham essas mesmas irregularidades, ocorreu a emissão de parecer prévio pela aprovação com ressalvas, mitigando os efeitos das irregularidades lá aventadas e que guardam correlação exatamente com o ano de 2017,
- Que não houve má fé por parte do gestor, sendo demonstrado que a área técnica reconheceu, de fato, a boa-fé do gestor na aplicação das medidas necessárias de austeridade para equilibrar as contas públicas.

A área técnica entende por manter a irregularidade em questão, sob o fundamento de que a irregularidade tratada no parecer mencionado pelo recorrente está relacionada à inobservância do limite de despesas com pessoal, não guardando vínculo com o item aqui analisado. Além disso, observa que o recorrente não trouxe aos autos argumentos e documentos que pudessem reverter a irregularidade, e que a situação financeira deficitária do município, conforme informado na defesa, pede justamente que a administração pública decline da atividade de efetuar empenhos sem disponibilidade financeira para suportá-los, em prol de uma política de busca do equilíbrio financeiro.

Por fim, consigna que, embora haja divergência de entendimentos quanto à leitura e aplicação do art. 55 da LRF, conforme defesa acostada na ITC 720/19, é basilar o regramento adotado pelo art. 1º, § 1º dessa mesma lei, ao determinar que a

responsabilidade na gestão fiscal pressupõe planejamento transparente afim de prevenir e corrigir desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas. Assim, opina **por manter a irregularidade**.

Da análise dos autos, observo que não há na presente irregularidade similaridade com a irregularidade tratada no Parecer Prévio 104/2018, que abordou tão somente o descumprimento do limite com despesas de pessoal, não sendo cabível a aplicação do entendimento exarado no referido parecer.

Concerente a alegação de que não houve má fé por parte do gestor e que a área técnica reconheceu a boa-fé do gestor na aplicação das medidas necessárias de austeridade para equilibrar as contas públicas, também não deve prosperar, uma vez que a equipe técnica observa de forma coerente e adequada, que houve apenas o aparente intuito de enxugar as despesas e a boa intenção, não podendo se concluir dessas informações que foi reconhecida a boa-fé, pelo contrário, reafirma a equipe técnica que tais ações não resolveram a questão apontada, não afastando, assim, a responsabilidade e obrigatoriedade do gestor em manter os gastos do município dentro dos limites.

Não obstante aos argumentos da equipe técnica, entendo que a situação apresentada nesta presente irregularidade, merece uma análise pautada pela razoabilidade. Isso porque, da análise detida dos argumentos e documentos apresentados pelo recorrente, é possível extrair elementos que indicam que os possíveis impactos que a inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira teria no orçamento seguinte, foram minimizados com o cancelamento de restos a pagar ocorrido no exercício de 2018.

Restou demonstrado nos autos que em 2018 foram cancelados restos a pagar do exercício de 2017, no montante de R\$ 2.510.170,82, conforme doc. 09 (peça complementar 15811/19). Além disso, não se pode desconsiderar o fato de que um valor de alta monta dos empenhos realizados em 2017, eram decorrentes de sentenças judiciais, dívidas parceladas e despesas de exercícios anteriores, conforme doc. 8 (peça complementar 15.810/19). Tais situações mostram-se suficientes a evidenciar que a irregularidade em questão, por si só, não é capaz de macular as contas do gestor.

Além disso, há um outro argumento relevante levantado pelo gestor, que se refere a interpretação do art. 55 da LRF, que é o fundamento legal indicado pela equipe técnica para embasar a presente irregularidade.

A esse respeito, a área técnica reconhece que há divergência de entendimentos quanto à leitura e aplicação do art. 55 da LRF, mas consigna que o ponto basilar para o regramento adotado, é esculpido no art. 1º, § 1º dessa mesma lei.

Em que pese reconhecer como ponto basilar para o regramento o art. 1º, § 1º da LRF, a equipe técnica ao apontar a presente irregularidade - "inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente", traz como base normativa tão somente o artigo 55, III, b, 3, da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF).

É oportuna a transcrição integral do referido dispositivo:

Art. 55. O relatório 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;

Denota-se que o comando do artigo 55 remete a exigir que seja elaborado um relatório contendo o montante das disponibilidades de caixa e as inscrições em restos a pagar. Buscando melhor compreensão referente ao Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Resto a Pagar, o Manual de Demonstrativo Ficais - MDF, seu texto traz a seguinte conceituação:

O Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar é parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal e visa dar transparência ao equilíbrio entre a geração de obrigações de despesa e a disponibilidade de caixa<sup>1</sup>, bem como ao equilíbrio entre a inscrição em restos a pagar não processados e a indisponibilidade de caixa<sup>2</sup>

Pelo que se depreende da leitura no disposto do anexo 5 do referido MDF, o objetivo do art. 55 da LRF é dar transparência ao montante das disponibilidades de caixa e dos Restos a Pagar de despesas não liquidados inscritos, de maneira sendo uma importante ferramenta de gestão a cada final de exercício, e assim seja evidenciada o cumprimento do art. 42 da LRF ao final do mandato do gestor. Uma exigência que permite à sociedade e aos órgãos de controle o acompanhamento de maneira mais concomitante a evolução fiscal no decorrer do mandato.

A lei dispõe no citado artigo 55 que os demonstrativos sejam feitos de maneira transparente e assim proporcione que se previnam riscos e se corrijam desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Vejamos a disposição que traz o MDF sobre isso:

Esse demonstrativo possibilita também 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 despesas contraídas. Essa verificação se dá pelo confronto das obrigações contraídas com a disponibilidade de caixa existente.

Apesar de a restrição estabelecida no art. 42 se limitar aos dois últimos quadrimestres do respectivo mandato, a LRF estabelece que se previnam riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas<sup>3</sup>, o que impõe que ajustes devam ser observados no decorrer de todo o mandato, de forma que as receitas não sejam superestimadas, nem haja acúmulo excessivo e passivos financeiros.

<sup>1</sup> LRF, art. 42.

<sup>2</sup> LRF, art. 55, inciso III, alíneas "a" e "b".

<sup>3</sup> LRF, art. 1º, § 1º

Depreende-se que a análise de possíveis desequilíbrios existentes entre os exercícios de um mesmo mandato deve ser feita e devem ser aplicadas as punições devidas.

**Entretanto, entendo que não resta adequado que o embasamento legal para a irregularidade "inscrição de restos a pagar sem disponibilidade financeira" seja o o artigo 55, III, b, 3, da Lei Complementar Federal 101/2000, uma vez que o referido artigo não se presta a estabelecer o limite para inscrição de restos a pagar, tão somente trata da transparência que deve externar o Relatório de Gestão Fiscal e define as informações que devem conter o referido relatório.**

Válido dizer que a Lei de Responsabilidade Fiscal, na seção que trata dos Restos a Pagar, traz o artigo 42 e não o artigo 55, com as seguintes vedações:

#### Seção VI

#### Dos Restos a Pagar

Art. 41. (VETADO)

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

Por estas razões, **divergindo parcialmente** do entendimento da área técnica e do Ministério Público de Contas, **mantenho o indicativo de irregularidade, apenas no campo da ressalva.**

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

**DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER**

**Relator**

**1. PARECER PRÉVIO TC-082/2020:**

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

**1.1. CONHECER** o presente Recurso de Reconsideração;

**1.2.** No mérito, dar **PROVIMENTO PARCIAL ao recurso**, reformando parcialmente o Parecer Prévio TC 32/2019-6, exarado no Processo de Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Muniz Freire (TC 3715/2018), sob responsabilidade do Sr. Carlos Brahim Bazzarella, relativo ao exercício de 2017 no sentido de:

**1.2.1** manter as irregularidades abaixo descritas no campo da ressalva, **sem condão de macular as contas**, quais sejam:

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

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

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

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

**1.2.1.5. 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);*

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

**1.3. Emitir Parecer Prévio**, recomendando ao Legislativo Municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas da Prefeitura Municipal de Muniz Freire, relativas ao exercício de 2017, sob a responsabilidade do senhor Carlos Brahim Bazzarella, na forma prevista no inciso II, do art. 80, da Lei Complementar 621/2012 c/c art. 132, II do RITCES, aprovado pela Resolução TC nº 261/2013.

**1.4. Manter os demais termos do Parecer Prévio TC 32/2019-6**

**1.5. DETERMINAR** ao atual gestor que:

**1.5.1** promova a devida conciliação entre o Anexo do Balanço Patrimonial e o Termo de Disponibilidade Financeira (TVDISP) em relação as fontes de recursos 604 e 605;

**1.5.2** nos próximos exercícios cumpra as normas pertinentes aos RPPS em fase de extinção, constantes na fundamentação deste voto;

**1.6. Dar ciência** aos interessados;

**1.7. Após os trâmites regimentais, arquivar** os presentes.

**2. Por maioria**, nos termos do voto do relator, vencido o conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que acompanhou a área técnica.

**3. Data da Sessão:** 10/09/2020 - 24ª Sessão Ordinária do Plenário.

**4. Especificação do quórum:**

**4.1. Conselheiros:** Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (presidente), Domingos Augusto Taufner (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib

Ferreira Pinto, Sérgio Manoel Nader Borges, Rodrigo Coelho do Carmo e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

**Presidente**

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

**Relator**

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUIS HENRIQUE ANÁSTÁCIO DA SILVA

**Procurador-geral**

LUCIRLENE SANTOS RIBAS

**Secretária Geral *ad hoc***