



Parecer Prévio 00094/2020-7 - Plenário

Processos: 00888/2020-9, 05186/2017-1

Classificação: Recurso de Reconsideração

UG: PMS - Prefeitura Municipal de Serra

Relator: Rodrigo Coelho do Carmo

Interessado: AUDIFAX CHARLES PIMENTEL BARCELOS, LOURENCIA RIANI

Recorrente: Membros do Ministério Público de Contas (LUCIANO VIEIRA)

Procuradores: FELIPE OSORIO DOS SANTOS (OAB: 6381-ES), ALINE DUTRA DE FARIA (OAB: 12031-ES), CLAUDIA RODRIGUES NASCIMENTO (OAB: 9787-ES), LUCIANA DE OLIVEIRA SACRAMENTO (OAB: 19260-ES)

RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO – CONHECER
- DAR PROVIMENTO PARCIAL - MANTER O
PARECER PRÉVIO 84/2019-1 - DETERMINAR -
CIENTIFICAR - REMETER - ARQUIVAR.

O RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO:

I - RELATÓRIO

Os autos tratam de Recurso de Reconsideração interposto pelo Ministério Público de Contas, em face do Parecer Prévio 00084/2019-1 proferida nos autos do Processo TC 5186/2017-1 que concluiu nos seguintes termos:

1. PARECER PRÉVIO TC-84/2019

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo relator, em:

1.1. AFASTAR os indicativos de irregularidades constantes dos **itens 2.1, 2.3 e 2.10 da ITC**(4.1.1, 4.2.1 e 9.1 –RT), conforme razões indicadas pelo corpo técnico, bem como os **itens 2.1, 2.5, 2.6 e 2.8** desta decisão (2.2,

2.7, 2.8 e 2.11 da ITC e 4.1.2, 7.4.2, 7.4.3 e 10.1 do RT), pelas razões antes expendidas;

1.2. MANTER os indicativos de irregularidades constante dos **itens 2.2, 2.3, 2.4 e 2.7** desta decisão (2.4, 2.5, 2.6 e 2.9 da ITC e 5.1, 6.1, 6.2 e 7.4.4 do RT), porém, sem o condão de macular as contas, pelas razões antes expendidas;

1.3. EMITIR PARECER PRÉVIO, dirigido à Câmara Municipal de Serra, recomendando a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** da Prestação de Contas Anual do Município, relativa ao exercício de 2016, sob a responsabilidade dos Srs. **Audifax Charles Pimentel Barcelo** se **Lourêncio Riani** -Prefeitos Municipais, nos períodos respectivos, de **1/1/2016 a 14/8/2016**, e, **27/9/2016 a 31/12/2016**; e de **15/8/2016 a 26/9/2016**, em razão da manutenção dos indicativos de irregularidades tratados nos **itens 2.2, 2.3, 2.4 e 2.7** desta decisão, ainda que sem o condão de macular as contas, **dando-lhes a devida quitação**;

1.4. DETERMINAR ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra, ou quem as vezes lhe fizer, que assim proceda:

1.4.1. Quanto ao item 2.11 da ITC, que **adote** medidas mais eficazes para viabilizar a emissão do parecer do controle interno sobre a prestação de contas, nos termos da Resolução TC 227/2011 e Instrução Normativa-IN/TC 43/2017;

1.4.2. Divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a presente prestação de contas e o respectivo parecer prévio, na forma do artigo 48 da LRF, colacionando doutrina e jurisprudência;

1.5. ENCAMINHAR os autos ao Ministério Público Especial de Contas para as providências do artigo 131 da Resolução TC 261/2013;

1.6. DAR CIÊNCIA aos interessados, **ARQUIVANDO-SE** os presentes autos após o respectivo trânsito em julgado e as providências do artigo 131 da Resolução TC 261/2013, antes indicadas.

2. Por maioria pelo voto de desempate da presidência que acompanhou o voto complementar do então relator, conselheiro em substituição Marco Antonio da Silva. Vencidos os conselheiros Sebastião Carlos Ranna de Macedo e Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun que votaram pela rejeição e, parcialmente, o conselheiro Domingos Augusto Taufner, que votou pela rejeição apenas para o senhor Audifax Charles Pimentel Barcelos. Absteve-se de votar o conselheiro Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha, condutor do processo nos termos do artigo 86, § 4º, do Regimento Interno.

3. Data da Sessão: 03/09/2019 – 30ª Sessão Ordinária do Plenário.

Por meio da Decisão Monocrática 00133/2020-3 o Sr. Audifax Charles Pimentel Barcelos e a Sra. Lourência Riani foram notificados para que no prazo improrrogável de 30 (trinta) dias apresentassem suas contrarrazões ao recurso interposto pelo Ministério Público Especial de Contas.

Expedidos os Termos de Notificação 201/2020-6 e 202/2020-1, em 27/04/2020, por meio da Resposta de Comunicação 294/2020-2 os responsáveis vieram aos autos apresentando suas contrarrazões.

Após, foram os autos encaminhados ao Núcleo de Controle Externo de Contabilidade que se manifestou através da Manifestação Técnica 2128/2020-6 onde pugnou por:

3. CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Quanto ao mérito, após análise dos argumentos fáticos e jurídicos apresentados pelo MPEC e pelo representante legal dos Srs. Audifax Charles Pimentel Barcelos e Lourência Riani, nos autos TC 888/2020, opina-se:

- pelo **PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso interposto pelo MPEC, no que tange à reforma do **Parecer Prévio TC-84/2019 – Plenário**, TC 5186/2017, afastando-se as irregularidades constantes nos itens 4.1.2 e 10.1 do RT 5/2018; mantendo-se as irregularidades constantes nos itens 4.3.1, 6.1, 6.2, 7.4.2, 7.4.3, 7.4.4 do RT 5/2018, sendo o último passível de ressalva.

Portanto, em decorrência da ausência de elementos suficientes nos presentes autos para elidir, do ponto de vista técnico-contábil, a ocorrência das seguintes irregularidades, conclui-se por sua manutenção, bem como pela reforma do instrumento decisório atacado, uma vez que estas conduzem à emissão de **parecer prévio** pela **REJEIÇÃO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL**, de responsabilidade dos senhores **Audifax Charles Pimentel Barcelos** (01/01 a 14/08 e 27/09 a 31/12/2016) e **Lourência Riani** (15/08 a 26/09/2016), prefeitos de Serra no exercício 2016, com fulcro no art. 80, III, da Lei Complementar nº 621/2012, c/c o art. 132, inciso III do Regimento Interno:

- **OCO**
RRÊNCIA DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO PROVOCANDO DESEQUILÍBRIO NAS CONTAS PÚBLICAS (item 4.3.1 do RT 5/2018)
Base legal: artigo 9º da Lei Complementar 101/2000.

AUSÊ

- NCIA DE CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADAS NO DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO ENCAMINHADAS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO (item 6.1 do RT 5/2018)

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

APUR

- AÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (item 6.2 do RT 5/2018)

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

CONT

- RAÇÃO DE DESPESAS NOS DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DE MANDATO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE PARA PAGAMENTO (item 7.4.2 do RT 5/2018)

Base legal: artigo 42 da Lei Complementar 101/2000.

- REALIZAÇÃO DE DESPESA ORÇAMENTÁRIA SEM PRÉVIO EMPENHO (item 7.4.3 do RT 5/2018)

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

- OMISSÃO DAS INFORMAÇÕES CONTRATUAIS NO DEMONSTRATIVO DE RESTOS A PAGAR (item 7.4.4 do RT 5/2018) – passível de ressalva.

Base legal: IN TCEES 34/2015.

Conforme relatado nos itens 2.1 e 2.7 desta Manifestação Técnica, que sejam afastadas as inconformidades relativas aos itens 4.1.2 e 10.1 do RT 5/2018, a seguir registradas, tendo em vista a constatação nestes autos de sua regularidade:

- ABERTURA DE CRÉDITO ADICIONAL UTILIZANDO FONTE DE RECURSO SEM LASTRO FINANCEIRO (Item 4.1.2 do RT 5/2018)

Base legal: artigo 167, inciso V, da Constituição Federal/1988; e art. 43 da Lei Federal 4.320/1964.

- AUSÊNCIA DE MEDIDAS ADMINISTRATIVAS QUE VIABILIZASSEM A EMISSÃO DO PARECER DO CONTROLE INTERNO SOBRE A PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL (item 10.1 do RT 5/2018)

Base legal: artigos 135, § 4º e 138, § 3º do RITCEES, art 5º da Res. TCEES 227/2011, IN TCEES 34/2015.

Em ato contínuo foi emitida a Decisão Monocrática 01111/2019-5 que notificou o Senhor Claumir Antônio Zamprogno, então prefeito do município de Santa Teresa no prazo de 30 (trinta) dias pudesse apresentar suas contrarrazões. Conforme Despacho 838/2020, o interessado não apresentou documentação pertinente em resposta à Decisão Monocrática 1111/2019.

Encaminhado os autos a área técnica, o Núcleo de Controle Externo de Contabilidade (NCONTAS) emitiu a seguinte proposta de encaminhamento através da Manifestação técnica 2128/2020-6:

3.CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

A presente análise pautou-se no exame das argumentações apresentadas pelo Ministério Público Especial de Contas, em sede de Recurso de Reconsideração, concluindo-se por acolher as considerações apresentadas e sugerir a manutenção do entendimento proposto na MT 1150/2018, quanto à irregularidade dos itens abaixo relacionados, ou seja, a proposta é por dar provimento ao recurso interposto:

Item 4.1.1 do RTC e 2.1 desta manifestação - **Abertura de créditos adicionais se fonte de recurso** - Base legal: *Inobservância ao artigo 43 da Lei 4.320/64.*

Item 4.3.1 do RTC e 2.2 desta manifestação - **Apuração de déficit orçamentário** – Base legal: Inobservância aos artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964;

Item 7.4.2 do RTC e 2.3 desta manifestação - **Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento** – Base legal: Inobservância ao artigo 42 da Lei Complementar nº 101/2000.

Assim, submete-se a conclusão à consideração superior, e após, encaminhe-se os autos ao Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas, na forma regimental.

Em ato contínuo o Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas por meio da ITR 196/2020-9 anuiu o já exarado na MT 2128/2020-6.

Tendo Ministério Público de Contas manifestou-se através de Parecer 2675/2020-4 pugnou para que fosse dado total provimento ao recurso nos termos pleiteados.

Pautado para a 26^a Ordinária do Plenário realizada em 17/09/2020, o presente processo recebeu sustentação oral em 17/09/2020 por meio do Protocolo 12199/2020-7.

Na sequência, os autos foram remetidos a este Relator. É o relatório.

II - DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE RECURSAL

No caso concreto, nota-se haver cabimento do recurso porque previsto taxativamente no artigo 164 da Lei Complementar 621/2012.

Verifica-se interesse recursal do Ministério Público de Contas pelo atendimento do binômio necessidade/adequação do recurso (ao atendimento do fim pleiteado pelo instrumento utilizado).

Observa-se presentes a legitimidade recursal do Ministério Público de Contas como Fiscal do Ordenamento Jurídico e seu respectivo direito de recorrer.

No que tange aos pressupostos recursais extrínsecos, relativos ao exercício do direito de recorrer, entende-se que o recurso é tempestivo e o RECORRENTE atende a todos os requisitos legais, de modo a se verificar sua regularidade formal.

Perante o todo relatado, o recurso tem presentes todos os pressupostos recursais, de modo que conheço o processado.

III – FUNDAMENTAÇÃO

Em homenagem ao princípio do *tantum devolutum quantum appellatum*, passo a me manifestar nestes autos somente em relação a matéria impugnada pelo Ministério Público de Contas.

III.1 - Abertura de créditos adicionais utilizando fonte de recurso sem lastro financeiro (Item 2.2 da ITC 2296/2018 e 4.1.2 do RT 5/2018).

Base legal: Inobservância ao disposto no artigo 167, inciso V, da Constituição Federal/1988; e art. 43 da Lei Federal 4.320/1964.

Após análise do arquivo DEMCAD (Demonstrativo dos Créditos Adicionais), verificou-se que foi aberto créditos adicionais suplementares e especiais com base na lei municipal 4.464/2015 totalizando **R\$ 281.315.857,00** (duzentos e oitenta e um milhões trezentos e quinze mil e oitocentos e cinquenta e sete reais), sendo que deste total, **R\$ 13.205.000,00** (treze milhões e duzentos e cinco mil reais) tiveram como fonte de recurso o superávit financeiro do exercício anterior e **R\$ 8.800.000,00** (oito milhões e oitocentos mil reais) tiveram como fonte de recurso o excesso de arrecadação.

Conforme apontado nos autos do processo TC 4008/2016, o município de Serra teve, no exercício financeiro de 2015, superávit financeiro de **R\$ 262.146.874,19** (duzentos e sessenta e dois milhões cento e quarenta e seis mil oitocentos e setenta e quatro centavos e dezenove centavos). Entretanto, dentro deste superávit apurado, está contido o resultado superavitário do Instituto de Previdência dos Servidores do município, no montante de **R\$ 254.763.893,65** (duzentos e cinquenta e quatro milhões setecentos e sessenta e três mil oitocentos e noventa e três reais e sessenta e cinco centavos).

Assim, considerando que os recursos da previdência só podem ser utilizados em casos específicos determinados pela legislação afeta, restaria, como superávit do exercício financeiro de 2015, o total de **R\$ 7.382.980,54** (sete milhões trezentos e oitenta e dois mil novecentos e oitenta reais e cinquenta e quatro centavos), valor este inferior ao montante de créditos adicionais abertos com base nesta fonte de recursos (**R\$ 13.205.000,00**).

Por seu turno, a arrecadação das receitas orçamentárias no exercício financeiro de 2016 foi cerca de **cento e noventa milhões de reais** abaixo do previsto na LOA.

Pois bem. Da análise de mérito feita na MT 2128/2020-6 apontou a área técnica desta Corte de Contas:

- 1) O art. 43 da Lei 4.320/1964 prevê a possibilidade de abertura de créditos adicionais mediante superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior (§1º, inciso I), resultante da diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro (§2º); e provenientes de excesso de

arrecadação (§1º,inciso II), ou seja, saldo positivo entre a receita prevista e a realizada (§3º);

- 2) No exercício de 2015, o município apresentou superávit financeiro nas fontes COSIP, no valor de R\$ 11.856.842,10, e na fonte Royalties de Petróleo Estadual, R\$ 1.355.168,56, conforme demonstrado no Balanço Patrimonial (Evento 003, TC 5186/2017, anexo);
- 3) Os créditos adicionais abertos por superávit fundamentaram-se no saldo apurado por fonte de recursos, consubstanciado na legislação vigente, sendo R\$11.850.000,00 na fonte COSIP e R\$ 1.355.000,00 na fonte Royalties de Petróleo Estadual;
- 4) Quanto às receitas arrecadadas, no exercício de 2016, o município apresentou déficit de arrecadação no montante de R\$ 190.036.169,35, que compreende o resultado negativo entre a receita prevista e a arrecadada, conforme se vê no Balanço Orçamentário (Evento 002, TC 5186/2017, anexo);
- 5) Os créditos adicionais abertos por excesso de arrecadação, na ordem de R\$ 8.800.000,00, fundamentaram-se na obtenção de resultado positivo na fonte de recursos do COSIP, qual seja, R\$ 8.839.988,58, igualmente amparado pela legislação vigente;
- 6) A situação retratada nos demonstrativos contábeis, ou seja, o superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior e o excesso de arrecadação obtido, observando-se as fontes de recurso em questão, permitiram a abertura dos referidos créditos adicionais.

Cabe salientar que o descontrole das fontes de recursos, a inobservância dos requisitos da Lei de Responsabilidade Fiscal quanto à limitação de empenho e, ainda, a ocorrência de déficit orçamentário e financeiro revelaram-se fatos agravantes para a manutenção deste indicativo de irregularidade por ocasião da análise conclusiva e também foram alvo de questionamento pela área técnica desta Corte de Contas, recebendo, de igual forma, o direito à ampla defesa e o contraditório para cada item.

Não obstante, à luz do art. 43 da Lei 4.320/1964, seria temerário afirmar que há elementos capazes de comprovar a ilegalidade na indicação dos recursos para a abertura dos referidos créditos.

Pelo exposto, me alinho ao delineado na referida manifestação técnica, permanecendo afastada a irregularidade, mantendo-se o disposto no Parecer Prévio 84/2019.

III.2 – Ocorrência de déficit financeiro e orçamentário provocando desequilíbrio nas contas públicas (Item 2.4 da ITC 2296/2018 e 4.3.1 do RT 5/2018 e Item 2.6 da ITC 2296/2018 e 6.2 do RT 5/2018).

Base legal: Inobservância ao artigo 1º, §1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, e ao 9º da Lei Complementar 101/2000.

Embora as referidas irregularidades tenham sido apresentadas em tópicos separados nas análises proferidas nos autos da Prestação de Contas Anual, Processo TC 5188/2017 (apenso), da mesma forma que na MT 2128/2020-6 transcrever-se-ão as mesmas em separado e, em seguida, será feita a análise.

Quanto a **ocorrência de déficit orçamentário provocando desequilíbrio nas contas públicas**, apontou o RT 5/2018 que em consulta às prestações de contas mensais encaminhadas ao Sistema CidadES, que até o mês de novembro de 2017 foi reconhecido em despesas de exercícios anteriores o montante de **R\$ 54.267.444,69** (cinquenta e quatro milhões duzentos e sessenta e sete mil quatrocentos e quarenta e quatro mil e sessenta e nove centavos), sendo que deste montante **R\$ 928.913,88** (novecentos e vinte e oito mil novecentos e treze reais e oitenta e oito centavos) eram referentes a despesas com “Pessoal e Encargos Sociais”, **R\$ 44.566.018,84** (quarenta e quatro milhões quinhentos e sessenta e seis mil dezoito reais e oitenta e quatro centavos) referiam-se a despesas “Outras Despesas Correntes” e **R\$ 8.772.511,97** (oito milhões setecentos e setenta e dois mil quinhentos e onze mil e noventa e sete centavos) eram referentes a “Investimentos”.

Verificou-se também que o resultado orçamentário auferido pelo RPPS em 2016 (exercício em análise) foi superavitário em **R\$ 28.487.828,75** (vinte e oito milhões quatrocentos e oitenta e sete mil oitocentos e vinte e oito reais e setenta e cinco centavos), o que faz com que as demais unidades gestoras integrantes do Poder

Executivo apresentem, na verdade, déficit orçamentário de **R\$ 10.298.213,19** (dez milhões duzentos e noventa e oito mil duzentos e treze reais e dezenove centavos – R\$ 18.189.615,56 - R\$ 28.487.828,75).

Quanto ao superávit financeiro do exercício anterior, constatou-se que este atingiu o montante de **R\$ 262.146.874,19** (duzentos e sessenta e dois milhões cento e quarenta e seis mil oitocentos e setenta e quatro reais e dezenove centavos), cuja parcela do RPPS correspondeu a **R\$ 254.763.893,65** (duzentos e cinquenta e quatro milhões setecentos e sessenta e três mil oitocentos e noventa e três reais e sessenta e cinco centavos).

Assim, verifica-se que as demais unidades gestoras do município atingiram um superávit financeiro de R\$ 7.382.980,54 (sete milhões trezentos e oitenta e dois mil novecentos e oitenta reais e cinquenta e quatro centavos), saldo este insuficiente para acobertar o déficit de **R\$ 10.298.213,19** (dez milhões duzentos e noventa e oito mil duzentos e treze reais e dezenove centavos – R\$ 18.189.615,56 - R\$ 28.487.828,75), ainda assim sem levar em conta as despesas de exercícios anteriores lançadas até novembro de 2017 no montante de **R\$ 54.267.444,69** (cinquenta e quatro milhões duzentos e sessenta e sete mil quatrocentos e quarenta e quatro mil e sessenta e nove centavos).

Já pertinente a **apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas**, restou evidenciado nos demonstrativos contábeis, do superávit financeiro de **R\$ 299.374.540,04** (duzentos e noventa e nove milhões trezentos e setenta e quatro mil quinhentos e quarenta reais e quatro centavos), **R\$ 283.303.501,58** (duzentos e oitenta e três milhões trezentos e três mil quinhentos e um reais e cinquenta e oito centavos) é pertinente ao Instituto de Previdência, ou seja, no âmbito das demais UG do Poder Executivo, o resultado financeiro reconhecido nos demonstrativos contábeis é de **R\$ 16.071.038,46** (dezesseis milhões setenta e um mil trinta e oito reais e quarenta e seis centavos).

Observou-se também, da tabela 15, que neste exercício houve o cancelamento de **R\$ 16.069.344,49** (dezesseis milhões sessenta e nove mil trezentos e quarenta e

quarenta e quatro reais e quarenta e nove centavos) em restos a pagar, o que favoreceu o resultado financeiro.

Entretanto, verificou-se que foram reconhecidas em despesas de exercícios anteriores em 2017 o montante de **R\$ 54.267.444,69** (cinquenta e quatro milhões duzentos e sessenta e sete mil quatrocentos e quarenta e quatro mil e sessenta e nove centavos) até novembro de 2017, sendo **R\$ 928.913,88** (novecentos e vinte e oito mil novecentos e treze reais e oitenta e oito centavos) em Pessoal e Encargos Sociais, **R\$ 44.566.018,84** (quarenta e quatro milhões quinhentos e sessenta e seis mil dezoito reais e oitenta e quatro centavos) em Outras Despesas Correntes e **R\$ 8.772.511,97** (oito milhões setecentos e setenta e dois mil quinhentos e onze mil e noventa e sete centavos) em Investimentos.

Ainda assim, com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), verificou-se déficit financeiro reconhecido contabilmente no exercício, nas diversas fontes especificadas a seguir, resultado do confronto entre ativo e passivo financeiros, sendo que a fonte recursos ordinários não possui resultado positivo suficiente para a cobertura:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R\$)
FUNDEB (40%)	-333.061,36
RECURSOS DO FNDE	-730.129,02
MDE	-4.344.972,98
DEMAIS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	-2.066.480,10
SAÚDE RECURSOS PRÓPRIOS	-6.823.308,12
ROYALTIES DO PETRÓLEO	-999.153,34
OUTROS RECURSOS DE APLICAÇÃO VINCULADA	-16.503.599,00

Cabe registrar que, nos termos do parágrafo único, do art. 8º, da Lei Complementar 101/2000, 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.

Os presentes apontamentos foram considerados passíveis de ressalva, conforme transrito abaixo:

(...)

Os responsáveis alegaram, em síntese, que os restos a pagar cancelados, em 2016, no montante relatado se referem a saldos de empenhos de despesas não realizadas, como saldos de contratos, materiais de consumo não entregues, de empenhos feitos por estimativa para pagamento de energia elétrica, água e telefone, referentes aos exercícios de 2010 a 2015.

Com relação ao reconhecimento de despesas de exercícios anteriores, no montante de R\$ 54.267.444,69, no exercício de 2017, esclareceram que se trata de despesas que se sobressaem pela sua essencialidade, a emergência e o princípio da continuidade do serviço público, sendo evidenciado o seguinte:

- o Valor de R\$ 928.913,88 referente a pessoal, trata de resarcimento a servidores cedidos, acerca dos quais não se tinha conhecimento do montante a ser devolvido, em razão de atraso no trâmite processual por parte dos órgãos de origem;
- O valor de R\$ 44.566.018,88 referente a outras despesas correntes, trata de saldos de faturas de energia elétrica e fornecimento de água, em que a despesa estimada no exercício anterior foi insuficiente, serviços de limpeza urbana e serviços de saúde que são essenciais para a municipalidade;
- O valor de R\$ 8.772.512,97 referente a investimentos, trata de reajuste de medições de obras que são apuradas após o encerramento do exercício.

A subscritora da Instrução Técnica Conclusiva -ITC, invocando o artigo 37 da Lei 4.320/1964 (não indicado como violado, no caso), sugeriu a manutenção da irregularidade, contra argumentando, em síntese, que não ficou justificado, afinal, como o relevante valor de R\$ 44.566.018,84, correspondente a 4% da despesa empenhada no exercício, foi insuficientemente estimado, não sendo, ainda, justificado, quanto às fontes de recursos, quais suportaram tais despesas de exercícios anteriores.

Examinando as razões técnicas e de defesa, verifico que no debate sobre déficit financeiro (diferença negativa entre a receita e a despesa do exercício) apurado em algumas fontes de recurso, no exercício de 2016, que fora objeto de citação aos agentes responsáveis, a subscritora da ITC sugeriu a manutenção a irregularidade, em razão do não acolhimento dos esclarecimentos sobre o reconhecimento, no exercício seguinte, de despesas de exercícios anteriores.

Com relação aos dispositivos legais supostamente violados, o artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar 101/2000 –LRF, estabelece que a Lei de

Diretrizes Orçamentárias – LDO atenderam ao disposto no § 2º, do artigo 165 da Constituição Federal (que trata de orçamento e estabelecimento de metas), não se aplicando ao caso concreto, que se refere aos resultados alcançados no exercício após a execução orçamentária.

O §1º, do artigo 1º da mesma lei, define que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe 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, o que se remete ao artigo 4º, que trata do estabelecimento de metas pela LDO.

Observo, ainda, que os responsáveis não abordaram na defesa o déficit financeiro apontado em algumas fontes de recurso, atendo-se a explicar o reconhecimento de despesas de exercícios anteriores, em 2017, bem como ao cancelamento de restos a pagar, em 2016, no entanto, verifico que foram explicados detalhadamente no item anterior, que trata dos mesmos déficits financeiros sob a ótica da Lei 4.320/1964.

Assim sendo, trago à colação as justificativas apresentadas no item anterior, quais sejam:

- Os responsáveis alegaram, em síntese, que o ano de 2016 foi marcado pela pior crise econômica do país e, no Espírito Santo, os impactos dessa crise foram agravados por fatores relacionados à economia local com reflexos diretos na arrecadação tributária e no PIB capixaba, que fechou o ano com uma queda de 12,2%, sendo o reflexo no Município de Serra, uma queda de 16% da receita, que representa em torno de 180 milhões de reais;
- Registraram que, nos repasses de convênios federal e estadual, houve um déficit de arrecadação de 88%, o que levou a Administração a utilizar recursos próprios para custear as obras em andamento, que constituíam carências inadiáveis da população;
- Ressaltaram que outro efeito da crise foi o desemprego, provocando a perda de planos de saúde dos trabalhadores, e, consequentemente acréscimo dos atendimentos nas unidades de saúde e nas UPAs em torno de 16%, em relação a 2015, conforme o quadro demonstrativo apresentado;

- Sustentaram, ainda, que por meio de investimentos na educação, o município atendeu, em 2016, a 20.698 crianças de 0 a 5 anos de idade na rede escolar, sendo que desse número de matrículas, 13.893 crianças estão na faixa etária de 4 e 5 anos, representando 100% de atendimento da demanda por pré-escola, conforme estabelece meta 1 do Plano Nacional de Educação (Lei 13.005/2014) e o Plano Municipal de Educação (Lei 4.432/2015);
- Destacaram que, para fazer frente aos índices de violência na Serra foi realizado concurso público para provimento de 170 vagas de Agente Comunitário de Segurança para atuar na Guarda Civil Municipal, realizando curso de formação para 56 alunos componente da 1ª turma, e, para instrumentalizar o exercício da atividade, realizou diversos investimentos, como a aquisição de 16 viaturas (8 carros e 8 motos), capacetes e botas para motociclistas, uniformes com apetrechos (cintos e guarnição, algemas, tronfas e fiel retrátil), 120 coletes balísticos, além de 120 armas de fogo, com munições, entre outros, tudo com recursos próprios;
- Informaram, ainda, elevados gastos com investimentos na expansão e melhoria no sistema de iluminação pública, demonstrando que os déficits financeiros apurados, em verdade, foram gerados em exercícios anteriores, e que eram melhorados no exercício em tela, sem perder a qualidade dos serviços prestados à municipalidade;
- Alegaram, por fim, a existência de passivos não realizados que contribuíram para o déficit financeiro apurado, como os restos a pagar não processados, inscritos indevidamente em 2016, e, cancelados em 2017, cujos cancelamentos resultaram na redução dos referidos déficits, demonstrando e encaminhando a relação dos cancelamentos, evidenciando a busca do equilíbrio entre a necessária responsabilidade fiscal e a continuidade de investimentos que minorem os flagelos enfrentados pela população.

Ressalte-se que, nos autos do Processo TC 5144/2017, em que foram analisadas esta e a irregularidade do item anterior, considerando que se trata do mesmo fato, apenas analisados sob a ótica de dispositivos legais diversos (a 1ª com base na Lei 4.320/64 e a 2ª, na LRF), o subscritor a ITC sugeriu a manutenção da 1ª, com ressalva, tendo sido mantido a 2ª, também com ressalva, ou seja, **sem o condão de macular as contas.**

Posto isto, assim como no item anterior, **acompanhando parcialmente** a área técnica e o Parquet de Contas, **mantenho o presente indicativo de irregularidade, porém, sem o condão de macular as contas.**

Primeiramente, destaco que, entende-se por resultado orçamentário o valor apurado a partir do confronto entre o total de receitas arrecadadas e o total de despesas empenhadas, podendo ser superavitário ou deficitário. Tal entendimento pode ser observado pela visualização do Anexo 12 (Balanço Orçamentário) constante da Lei 4.320/64, bem como das informações expostas no Manual de Contabilidade Pública Aplicada ao Setor Público, 6º Edição.

Sendo o papel do Balanço Orçamentário demonstrar as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas. Assim o comparativo deve considerar para apuração do resultado orçamentário do exercício, os valores arrecadados e os valores empenhados. Nesse sentido, vale mencionar a definição de empenho constante do art. 58 da lei 4.320/64:

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.

E o art. 35 da mesma lei:

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

- I - as receitas nele arrecadadas;
- II - **as despesas nele legalmente empenhadas.** (grifo nosso)

Portanto, entendesse que qualquer despesa, processada ou não, pertencem ao exercício financeiro no qual foi empenhada, criando para esse mesmo exercício uma obrigação que poderá ou não ser efetivada.

Já com relação ao resultado financeiro, entende-se o valor resultante do confronto entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, podendo ser superavitário ou deficitário. Tal definição pode ser extraída da leitura do art. 43, § 2º, da lei 4.320/64, reproduzida abaixo:

Art. 43 [...]

[...]

§ 2º Entende-se por superávit financeiro a **diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro**, conjugando-se, ainda, os

saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.

[...]

Apurando-se ao final do exercício, quando da elaboração do Balanço Patrimonial, o resultado financeiro, o qual, segundo o próprio art. 43, em seu § 1º, em caso de superávit financeiro, poderá ser utilizado para abertura de créditos adicionais no próximo exercício.

Esse resultado financeiro, que reflete a interação entre os recursos disponíveis ao ente público e suas obrigações, acumulados até o final do exercício financeiro, não dependentes de autorização orçamentária, está associado única e exclusivamente ao exercício em que foi apurado, não podendo posteriormente ser modificado, com exceção de eventuais retificações, as quais deverão ser realizadas observando-se as regras estabelecidas nas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Sendo assim, não se pode alegar que o resultado financeiro de exercício anterior sofrerá modificações em função de cancelamentos de restos a pagar no exercício em análise, pois tais obrigações já produziram seus efeitos no exercício em que foram consideradas, não havendo condições de se desfazer um evento produzido no exercício passado com ações pertencentes ao exercício presente. Cancelamentos de restos a pagar só irão produzir efeitos no resultado financeiro do exercício em que forem efetuados, contribuindo para lastrear a abertura de créditos adicionais no próximo exercício.

Neste sentido, valiosa é a recomendação da Lei 4.320/64, em seu art. 48¹ que, ao mostrar os objetivos da fixação de quotas trimestrais da despesa a ser disponibilizada para cada unidade orçamentária, incluiu a necessidade de manter o equilíbrio entre a receita arrecada e a despesa realizada ao longo do exercício como forma de “reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria”.

Art. 48 A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

- a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho;
- b) manter, durante o exercício, na medida do possível o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.¹

Ademais, o reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis seja realizado à conta do patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas. Essa conduta impede que ao debitar ou creditar o resultado diretamente na conta do patrimônio líquido, um fato gerador de exercícios anteriores distorça a apuração dos resultados do exercício corrente.

Pois bem. É imperioso ressaltar que está Egrégia Corte de Contas em situação similar decidiu nos seguintes termos por meio do Parecer Prévio 00070/2020-1 (Processo TC 15223/2019):

É certo que a Lei de Diretrizes Orçamentárias tem a finalidade de estabelecer diretrizes para a confecção da Lei Orçamentária Anual (LOA), contendo metas e prioridades do ente federado, despesas de capital para o exercício financeiro seguinte, alterações na legislação tributária e política de aplicação nas agências financeiras de fomento.

Logo, visa projetar orientação a ser seguida no intuito de se alcançar, com sucesso, um determinado objetivo que, no caso, é a lei orçamentária anual. Pautase, em um cenário futuro, imaginável e, portanto, incerto sob determinados aspectos. Suas recomendações, obviamente, estabelecem previsões que, se concretizadas, trarão no mínimo a equivalência de despesas e receitas, ou, alternativamente, superávit financeiro capaz de arcar com os débitos e, ainda, proporcionar uma reserva de saldo.

Tenho, assim, que **a análise a ser efetuada para o caso concreto não pode desconsiderar os eventos responsáveis pela ocorrência das divergências entre os saldos financeiros das rubricas destacadas, bem como o comportamento do gestor frente a estes, notadamente se a sua conduta foi responsável direta e especificamente por seu agravamento, ou se houve tentativas de minoração de seus efeitos, a fim de que se possa afirmar a existência de erro, seja ele na elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias, permitindo o citado desequilíbrio, seja na execução do próprio orçamento, quando se chegou ao citado déficit.**

É importante ressaltar que tal análise incide sobre o elemento volitivo do gestor, de difícil alcance por parte das Cortes de Contas, vez que grande parte das atividades desempenhadas por estas se dá sobre documentos. Excepcionalmente, e em raras ocasiões, é possível se identificar o intuito do gestor público, razão pela qual revela-se difícil a distinção entre atos

legítimos, mas que ocasionam resultados indesejados, de erros leves, graves ou grosseiros que, evidentemente, devem ser rechaçados.

A princípio, não vislumbro nos autos menção a qualquer comportamento desidioso do gestor público ora Recorrente no sentido de provocar o desequilíbrio financeiro presente no balanço patrimonial apresentado, sendo impossível, a meu ver, se falar em erro grosseiro.

De fato, chamo a atenção para a inexistência de qualquer narrativa que indique qual foi a conduta do gestor que poderia ser classificada como “erro grosseiro” ou vontade livre e deliberada em causar o déficit. Neste sentido, entendo que a interpretação dos fatos deve levar a uma conclusão diversa, já que na ausência de elementos desabonadores, não se pode concluir de forma prejudicial ao gestor público.

Temos todo conhecimento das dificuldades enfrentadas pelos gestores públicos, especialmente aqueles que se encontram à frente da gestão dos Municípios, razão pela qual não podemos ignorar tais fatos na caracterização de irregularidades ou imposição de sanção que se revele, por vezes, como desproporcional.

Reputo como essencial não só a menção a tais aspectos do caso concreto, mas também a outros que não se encontram registrados e que, no meu entender seriam imprescindíveis para a conclusão a ser expedida. Refiro-me ao fato das providências posteriores que, eventualmente, tenha o gestor adotado para minorar o déficit apresentado no momento da prestação de contas, podendo se verificar, inclusive, a ausência de comprometimento futuro do custeio das despesas a ponto de criar o citado entrave.

Desta feita, ainda que se tenha revelada a existência do déficit, seja pelo valor maior ou menor, não se tem ao certo qual resultado prático ocorreu em relação à rotina financeira do ente federado.

Por fim, chamo a atenção dos demais Conselheiros para a natureza da grande maioria das despesas elencadas como deficitária: trata-se de despesas com educação e/ou saúde.

Tais despesas são, em regra, impossíveis de serem afastadas, relegadas ou tergiversadas já que são imposições de aplicação de percentuais mínimos destas matérias (saúde e educação) constantes na Constituição Federal de 1988.

Ou seja, ainda que a rubrica se revele deficitária, não há outra alternativa ao gestor municipal senão persistir na aplicação de recursos até que se

alcance, pelo menos, os patamares impostos, sob pena de grave violação à norma constitucional. (g.n.)

Pelo exposto, entendo por manter as presentes irregularidades, contudo, no campo da ressalva, **permanecendo o disposto no Parecer Prévio 84/2019.**

III.3 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao balanço patrimonial consolidado

Apontou o RT 5/2018, com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), que diversas fontes de recursos apresentaram déficit financeiro após o confronto entre ativo e passivo, conforme o preceituado no art. 8º da LRF, que impõe que os recursos legalmente vinculados serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, encontrando o que se segue:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R\$)
FUNDEB (40%)	-333.061,36
RECURSOS DO FNDE	-730.129,02
MDE	-4.344.972,98
DEMAIS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	-2.066.480,10
SAÚDE RECURSOS PRÓPRIOS	-6.823.308,12
ROYALTIES DO PETRÓLEO	-999.153,34
OUTROS RECURSOS DE APLICAÇÃO VINCULADA	-16.503.599,00

Da mesma forma que o Relator dos autos TC 5186/2017-1, friso que a matéria em análise (déficit financeiro nas fontes e recursos vinculados à educação, à saúde, e outros recursos vinculados) é semelhante aos itens III.2 e III.4 deste voto, focando-se apenas em infringência de dispositivos legais diversos, sendo este, sob a ótica da Lei 4.320/1964, o anterior sob a ótica dos artigos 1º e 4º da LRF e o último sob a ótica do artigo 42 da LRF.

Destacou a defesa que o exercício de 2016 foi marcado pela pior crise econômica da história do país e, no Espírito Santo, os impactos dessa crise foram agravados por fatores relacionados à economia local, com reflexos diretos sobre a arrecadação

tributária, e no Produto Interno Bruto (PIB) capixaba que fechou o ano de 2016 com uma queda de 12,2%, há que se levar em conta que no município da Serra o reflexo da crise resultou na queda 16% da receita o que representa o montante de R\$ 184 milhões.

Quanto aos repasses de convênios estadual e federal houve um déficit de arrecadação de 88%. Diante a necessidade de manutenção dos investimentos no município, dadas as necessidades e carências inadiáveis da população a administração utilizou recursos próprios para custear as obras em andamento.

Outro efeito ocasionado pela crise financeiro foi o desemprego que levou muitos trabalhadores a perderem seus planos de saúde, aumentando a demanda por atendimento nas unidades básicas e nas UPAS de 16%, o que representou R\$ 839.041,00 a mais realizados em relação ao exercício de 2015.

Na oportunidade registrou que por meio dos investimentos na educação, o município atendeu em 2016, a 20.698 crianças de 0 a 5 anos de idade, em 68 Centros de Educação Infantil. Desse número de matrículas, 13.893 crianças estão na faixa etária de 4 e 5 anos, representando 100% de atendimento da demanda por pré-escola, conforme estabelece a meta 1 do Plano Nacional de Educação (Lei Nº 13.005 de 25/06/2014) e Plano Municipal de Educação (Lei Nº 4.432 de 04/11/2015).

Destacaram que, para fazer frente aos índices de violência na Serra foi realizado concurso público para provimento de 170 vagas de Agente Comunitário de Segurança para atuar na Guarda Civil Municipal, realizando-se curso de formação para 56 alunos, componentes da 1ª turma, e, para instrumentalizar o exercício da atividade, realizou diversos investimentos, como a aquisição de 16 viaturas (8 carros e 8 motos), capacetes e botas para motociclistas, uniformes com apetrechos (cintos e guarnição, algemas, tronfas e fiel retrátil), 120 coletes balísticos, e, ainda, 120 armas de fogo, com munições, dentre outros, tudo com recursos próprios.

Alegaram, por fim, a existência de passivos não realizados que contribuíram para o déficit financeiro apurado, como os restos a pagar não processados, inscritos

indevidamente em 2016, e, cancelados em 2017, cujos cancelamentos resultaram na redução dos referidos déficits, demonstrando e encaminhando a relação dos cancelamentos, evidenciando a busca do equilíbrio entre a necessária responsabilidade fiscal e a continuidade de investimentos que minorem os flagelos enfrentados pela população.

Cabe ainda trazer o disposto no Parecer Prévio 84/2019-1:

Quanto aos dispositivos legais apontados como violados nesta irregularidade, artigos 83, 84 e 89 da Lei 4.320/1964, **verifico que não se referem a déficit financeiro, muito menos à sua apuração em fontes distintas, como é o caso,** tratando apenas das funções da contabilidade, quais sejam:

- Evidenciar perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados (art. 83), o que restou cumprido com a elaboração dessas contas;
- Evidenciar os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial (art. 89), o que restou cumprido com a elaboração dessas contas.

O artigo 84, por sua vez, estabelece que, ressalvadas a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, **a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos será realizada ou superintendida pelos serviços de contabilidade, o que não é o caso dos autos, nem do indicativo de irregularidade em análise.**

Pois bem. Da mesma forma que no item III.2 deste voto, destaco o seguinte trecho do Parecer Prévio 00070/2020-1 (Processo TC 15223/2019):

Tenho, assim, que **a análise a ser efetuada para o caso concreto não pode desconsiderar os eventos responsáveis pela ocorrência das divergências entre os saldos financeiros das rubricas destacadas, bem como o comportamento do gestor frente a estes, notadamente se a sua conduta foi responsável direta e especificamente por seu agravamento, ou se houve tentativas de minoração de seus efeitos, a fim de que se possa afirmar a existência de erro, seja ele na elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias, permitindo o citado desequilíbrio, seja na execução do próprio orçamento, quando se chegou ao citado déficit.**

É importante ressaltar que tal análise incide sobre o elemento volitivo do gestor, de difícil alcance por parte das Cortes de Contas, vez que grande parte das atividades desempenhadas por estas se dá sobre documentos. Excepcionalmente, e em raras ocasiões, é possível se identificar o intuito do gestor público, razão pela qual revela-se difícil a distinção entre atos legítimos, mas que ocasionam resultados indesejados, de erros leves, graves ou grosseiros que, evidentemente, devem ser rechaçados.

Resta demonstrado no presente item os esforços empreendidos na aplicação dos recursos, objeto de análise em investimentos e cumprimento de metas legalmente estabelecidas, e, ainda, que o Município aplicou percentuais superiores aos exigidos constitucionalmente na educação e na saúde, portanto, **divergindo do entendimento técnico e ministerial, mantenho o disposto no Parecer Prévio 84/2019.**

III.4 Contratação de despesas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem disponibilidade financeiro suficiente para pagamento (Item 2.7 da ITC 2296/2018 e 7.4.2 do RT 5/2018).

Base Legal: artigos 42 da Lei Complementar 101/2000 - LRF.

Consta no Parecer Prévio 84/20219 que foram contraídas despesas pela Prefeitura de Serra nos dois últimos quadrimestres sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento, em evidente afronta ao art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Conforme segue:

Disponibilidade de caixa antes da inscrição dos restos a pagar não processados (R\$):

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida	Dispon. Líquida
		Até 30/04	A partir de 01/05	30/abr	31/dez
Saúde - Recursos próprios	1.001.171,37	1.468.292,94	2.605.318,17	-467.121,57	-3.072.439,74
Saúde - Recursos SUS	4.499.530,19	1.535.308,55	716.438,70	2.964.221,64	2.247.782,94
Educação - Outros recursos	3.336.642,75	1.157.025,88	1.091.617,03	2.179.616,87	1.087.999,84
Educação - Programas Federais	1.160.733,78	368.243,35	19.193,57	792.490,43	773.296,86
Não	22.711.794,29	20.272.383,29	7.318.422,03	2.439.411,00	-4.879.011,03

vinculadas					
Total	32.709.872,38	24.801.254,01	11.750.989,50	7.908.618,37	-3.842.371,13

Disponibilidade de caixa após da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício (R\$):

Destinação dos Recursos	Dispon. Líquida antes inscrição RPNP	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida em 30/04	Dispon. Líquida Em 31/12
		Até 30/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	3.072.439,74	2.481.243,91	1.269.624,47	-5.553.683,65	-6.823.308,12
Saúde - Recursos SUS	2.247.782,94	2.268.852,98	2.617.006,50	-21.070,04	-2.638.076,54
Educação - Outros recursos	1.087.999,84	559.234,63	695.117,31	528.765,21	-166.352,10
Educação - Programas Federais	773.296,86	356.244,27	1.147.181,61	417.052,59	-730.129,02
Não vinculadas	4.879.011,03	16.111.927,93	4.244.780,94	-20.990.938,96	-25.235.719,90
Total	3.842.371,13	21.777.503,72	9.973.710,83	-25.619.874,85	-35.593.585,68

Disponibilidade de caixa após a inclusão das despesas registradas em 2017 em despesas de exercícios anteriores (R\$):

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida	Dispon. Líquida
		Até 30/04	A partir de 01/05	30/abr	31/dez
Saúde - Recursos próprios	-6.823.308,12		7.656.320,24	-6.823.308,12	-14.479.628,36
Saúde - Recursos SUS	-2.638.076,54		5.891.584,87	-2.638.076,54	-8.529.661,41
Educação - Outros recursos	-166.352,10		7.385.963,28	-166.352,10	-7.552.315,38
Educação - Programas Federais	-730.129,02		0,00	-730.129,02	-730.129,02
Não vinculadas	-25.235.719,90		29.477.367,79	-25.235.719,90	-54.713.087,69
Total	-35.593.585,68		50.411.236,18	-35.593.585,68	-86.004.821,86

Os restos a pagar empenhados e liquidados no período vedativo, derivados ou não de contratações pactuadas foram evidenciados no APÊNDICE G do Relatório Técnico 5/2018, nas fontes Saúde (recursos próprios e recursos do SUS), Educação (recursos de programas federais e outros recursos), Demais Recursos Vinculados e Recursos Não Vinculados.

Consta nos autos TC 5186/2017, voto vista apresentado pelo Excelentíssimo Senhor Conselheiro Domingos Augusto Taufner:

Não restam dúvidas que o propósito do legislador na aplicação do art. 42 da LRF visa evitar que o gestor público no período eleitoral assuma despesa que possa desequilibrar as contas públicas comprometendo orçamentos futuros, numa pretensão de se criar uma regra de transição em final de mandato, de maneira que o gestor mantenha as contas em equilíbrio não penalizando a gestão seguinte.

Nesse sentido, entendo por importante que façamos uma observação das contas herdadas pelo gestor da de seu antecessor, deixadas em 31/12/2012.

A situação encontrada, por fonte, **antes** da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício de 2012 (TC 3084/2012) do Município de Serra, foi obtido o seguinte resultado:

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida Até 30/04	Dispon. Líquida A partir de 01/05
		Até 31/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	61.933,64	2.576,55	3.826.827,36	59.357,09	-3.767.470,27
Saúde - Recursos SUS	1.661.348,17	-	2.115.918,43	1.661.348,17	-454.570,26
Saúde - Outros recursos	29.564.129,12	-	707.438,02	29.564.129,12	28.856.691,10
Educação - Recursos próprios	2.338.478,46	443.224,65	3.785.395,00	1.895.253,81	-1.890.141,19
Educação - Recursos programas federais	3.528.502,45	-	520.668,64	3.528.502,45	3.007.833,81
Educação - Outros recursos	1.669.306,02	-	5.008.247,07	1.669.306,02	-3.338.941,05
RPPS	221.173.449,45	4.458,78	6.278.691,90	221.168.990,67	214.890.298,77
Demais disponibilidades vinculadas	31.237.275,84	660.276,68	51.381.468,08	30.576.999,16	-20.804.468,92
Não Vinculados	2.269.638,44	19.300.333,52	87.787.271,73	-17.030.695,08	-104.817.966,81
Total	293.504.061,59	20.410.870,18	161.411.926,23	273.093.191,41	111.681.265,18

A situação encontrada, por fonte, **após** inscrição dos restos a pagar não processados do **exercício de 2012** (TC 3084/2012) do Município de Serra:

Destinação dos recursos	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida Até 30/04	Dispon. Líquida A partir de 01/05
	Até 31/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	57.293,25	748.062,36	-3.824.763,52	-4.572.825,88
Saúde - Recursos SUS	-	-	-454.570,26	-454.570,26
Saúde - Outros recursos	-	-	28.856.691,10	28.856.691,10
Educação - Recursos próprios	5.882,77	1.189.212,51	-1.896.023,96	-3.085.236,47
Educação - Recursos programas federais	-	-	3.007.833,81	3.007.833,81
Educação – Outros recursos	4.314,32	12.461,94	-3.343.255,37	-3.355.717,31
Demais vinculadas	366.540,48	736.665,44	-21.171.009,40	-21.907.674,84
RPPS	-	84.523,06	214.890.298,77	214.805.775,71
Não Vinculados	364.171,56	5.544.194,12	-105.182.138,37	-110.726.332,49

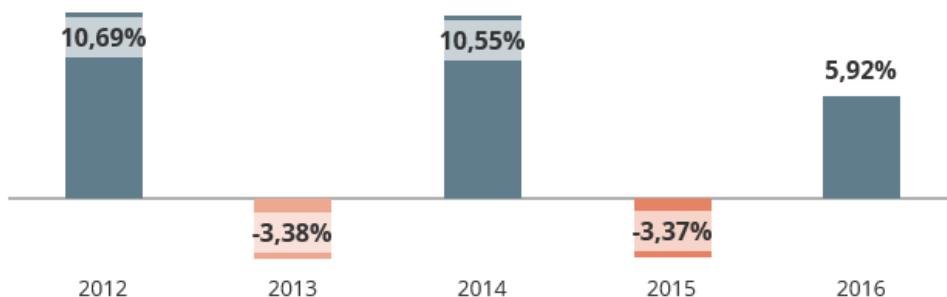
Ao final do **exercício de 2016** (gestão 2013-2016), a situação encontrada, por fonte, após a inscrição dos restos a pagar não processados e da inclusão de despesas registradas de exercício anteriores e deduções do cancelamento em 2017, temos o seguinte:

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida	Dispon. Líquida	Cancelamento s de RAPNP em 2017	Disponibilida d e
		Até 30/04	A partir de 01/05	30/abr	31/dez		31/dez
Saúde - Recursos próprios	-6.823.308,12		7.656.320,24	-6.823.308,12	-14.479.628,36	2.074.318,72	-12.405.309,64
Saúde - Recursos SUS	-2.638.076,54		5.891.584,87	-2.638.076,54	-8.529.661,41	2.776.897,85	-5.752.763,56
Educação - Outros recursos	-166.352,10		7.385.963,28	-166.352,10	-7.552.315,38	1.349.016,30	-6.203.299,08
Educação - Programas Federais	-730.129,02		0,00	-730.129,02	-730.129,02	36.753,45	-693.271,89
Não vinculadas	-25.235.719,90		29.477.367,79	-25.235.719,90	54.713.087,69	17.602.978,18	-37.110.109,51
Total	-35.593.585,68		50.411.236,18	35.593.585,68	86.004.821,86	23.839.964,50	-62.164.867,38

De se notar que se compararmos o quadro como os mesmos parâmetros da disponibilidade de caixa após a inscrição dos restos a pagar não processados na fonte recurso não vinculados, por exemplo, identificaremos que fora deixado em 2012 o valor insuficiente de -R\$110.726.332,49, enquanto que o valor insuficiente de 2016, na mesma fonte foi de -R\$ 37.110.109,51.

Soma-se ainda, que a gestão 2013-2016 sofreu considerável queda de arrecadação decorrente da perda da receita do Fundap em 2013, e, com a crise econômica do país, em 2015. Em termos percentuais, a arrecadação de 2013 foi -3,38% em relação ao ano anterior, o equivalente em valores nominais de R\$ 31.711.088,26, conforme dados do Portal Cidades do TCEES.

Arrecadação comparada ao ano anterior²



² <https://cidades.tce.es.gov.br/#/municipio/2016/serra/receita>

Resta demonstrado o compromisso do gestor para com a gestão do município, já que embora tenham ocorridas diversas condicionantes, inclusive retração financeira, o gestor melhorou a situação financeira do município e, ainda cabe destacar que cumpriu com os limites de despesas legais.

Desse modo, entendo por manter as presentes irregularidades, contudo, no campo da ressalva, **reformando o disposto no Parecer Prévio 84/2019.**

III.5 Realização de despesa sem prévio empenho (Item 2.8 da ITC 2296/2018 e 7.4.3 do RT 5/2018).

Apontou o RT 5/2018 que em análise as balancetes de 2017, até o mês de novembro, o reconhecimento de despesas de exercícios anteriores, no montante de R\$ 54.267.444,69, esse montante representa 4,98% das despesas empenhadas, em 2016. Ainda, destaca-se que as despesas empenhadas à conta de exercícios anteriores, no total de R\$ 32.408.956,43, nos meses de janeiro a abril de 2017, antes da remessa das presentes contas a este Tribunal, em 28/4/2017, sendo que o cômputo dessas despesas, na aferição da disponibilidade de caixa líquida, evidenciada no anexo 5 do RGF, foi determinante, refletindo na apuração do artigo 42 da LRF.

Empenho conforme predispõe o art. 58 da Lei 4.320/64 “é o ato emanado pela autoridade competente que cria para o estado a obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”.

O termo “obrigação de pagamento” expresso na Lei, refere-se ao comprometimento de recursos financeiros, que serão necessários em breve para o pagamento da obrigação compactuada.

O Tribunal de Contas da União, através da Secretaria de Orçamento, Finanças e Contabilidade, trata das finalidades do empenho, conforme passo a transcrever:

São finalidades do empenho:

- Firmar um compromisso. Por isso é sempre prévio em relação à despesa;
- Dar garantia de que os recursos utilizados serão apropriados às despesas, pois dele consta da classificação orçamentária;
- Assegurar que o crédito próprio comporte a despesa. Depois da sua emissão, o saldo disponível para assumir novos compromissos fica diminuído de seu valor;
- Servir de base à liquidação da despesa;
- Contribuir para assegurar a validade dos contratos, convênios e outros ajustes financeiros, mediante sua indicação obrigatória em uma das cláusulas essenciais desses termos.

No exato momento do empenho são utilizados os recursos orçamentários, indicando a necessidade futura de recursos financeiros para adimplir a obrigação de pagamento que logo se concretizará³. Essa é a primeira parte da execução de uma despesa, quando realizado o empenho esse valor é deduzido da respectiva dotação orçamentária, impedindo que aquele montante fique disponível para outra finalidade.

Nesse sentido, cumpre ressaltar que o art. 60 da Lei nº 4.320/64 veda expressamente a realização de despesa sem prévio empenho (ato), sendo possível, em casos excepcionais se dispensar a nota de empenho (documento), como no caso da folha de pagamento do funcionalismo público.

O responsável traz aos autos que os empenhos emitidos a conta de despesas de exercícios anteriores no exercício de 2017 foram primordiais para a continuidade do serviço público. Pontuando que:

- No que refere ao montante de R\$ 928.913,88 (novecentos e vinte e oito mil novecentos e treze reais e oitenta e oito centavos), registrado como Pessoal e Encargos, tratam-se de ressarcimento de servidores cedidos, acerca dos quais não se tinha conhecimento do montante a ser devolvido em razão ao atraso no trâmite processual por parte dos órgãos de origem.
- Do valor inicial citado, extrai-se o montante de R\$ 44.566.018,84 (quarenta e quatro milhões quinhentos e sessenta e seis mil dezoito reais e oitenta e quatro centavos), registrado como Outras Despesas Correntes, o qual se refere a saldos de faturas de energia elétrica e de fornecimento de água,

³ Carvalho, Deusvaldo. Orçamento e Contabilidade Pública – 6 ed. – Rio de Janeiro – Elsevier, 2014.

em que a despesa estimada no exercício anterior foi insuficiente, serviços de limpeza urbana e serviços de saúde, que são essenciais para a Municipalidade.

- Quanto ao valor de R\$ 8.772.511,97 (oito milhões setecentos e setenta e dois mil quinhentos e onze reais e noventa e sete centavos), registrado como Investimentos, dizem respeito a reajustes de medições de obras que são apuradas após apresentação das mesmas, ou seja, tratam-se de compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício.

No entanto, o que se questiona nos presentes autos é o fato gerador da irregularidade que consiste em uma **despesa não poder ser gerada sem que o ordenador autorize previamente** a sua realização, e o instrumento autorizador para tanto é o empenho da despesa.

São considerados casos excepcionais quando se tem conhecimento da despesa, somente no exercício seguinte, ai então, será possível que se cumpra o pagamento na dotação de natureza “despesa de exercício anterior”.

A presente irregularidade demonstra a falta de controle com os gastos públicos. Uma vez que, quando o gestor faz um bom planejamento, esse excesso de despesa é percebida em tempo hábil para garantir que se cubra o excedente e empenhe tal valor.

Esclareço que ao meu ver, o fato de se ter pago tal despesa na modalidade do art. 37 da Lei 4.320/64, despesas de exercícios anteriores, não abona o gestor da irregularidade, foi tão somente a maneira encontrada para que os credores de boafé, pudessem, e ao meu ver, de modo justo, receber pelos serviços eventualmente prestados, conforme defesa apresentada pelo próprio responsável.

Pelo exposto, acompanhando o entendimento técnico e Ministerial, mantenho a presente irregularidade, reformando-se o disposto no Parecer Prévio 84/2019. Na oportunidade **determino** ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra,

ou quem as vezes lhe fizer, para que deixe de realizar despesa sem prévio empenho, conforme rege a legislação financeira, que abarca a matéria.

III.6 Omissão das informações contratuais no Demonstrativo de Restos a Pagar (item 2.9 da ITC 2296/2018 e 7.4.4 do RT 5/2018).

Prevê os anexos I e II da IN TCEES 34/2015 o encaminhamento obrigatório do demonstrativo dos restos a pagar, sendo especificamente o Anexo II responsável pela regulamentação do envio de diversas informações pertinentes ao contrato/congênere (especialmente quanto ao nº e data da assinatura) das obrigações financeiras (restos a pagar), conforme reproduz-se:

Campo	Tipo	Tamanho	Obrigatoriedade
Estrutura 'DemonstrativoRestosPagar'			
Identificação do Número do Registro	Inteiro	5	Obrigatório
Número do Contrato	Caracter	16	Obrigatório
Ano do Contrato	Inteiro	4	Obrigatório
Numero do Processo Administrativo do Contrato	Caracter	16	Obrigatório
Ano do Processo Administrativo do Contrato	Inteiro	4	Obrigatório
Data de Assinatura do Contrato	Data	10	Obrigatório, AAAA-MM-DD
Data de Publicação do Contrato	Data	10	Obrigatório, AAAA-MM-DD
Descrição do Objeto do Contrato	Caracter	255	Obrigatório
Data Inicial da Vigência do Contrato	Data	10	Obrigatório, AAAA-MM-DD
Data Final da Vigência do Contrato	Data	10	Obrigatório, AAAA-MM-DD
Valor Total do Contrato	Decimal	14,2	Obrigatório
Número do Empenho	Caracter	8	Obrigatório

Todavia, apontou o RT 5/2018 o envio incompleto das informações sobre contratos assinados pelo município em 2016. Constatando-se que também nas prestações de contas bimestrais encaminhadas por meio do sistema CidadES persistiu a ausência de tais dados.

Em consulta ao sítio eletrônico do Diário Oficial dos Municípios do Espírito Santo (<https://www.diariomunicipal.es.gov.br/>), verificou a área técnica deste Tribunal diversas publicações relativas a aditivos contratuais e contratos/congêneres assinados entre 1º de maio e 31/12/2016, pelo município de Serra, conforme consta do APÊNDICE G do RT 5/2018.

O Parecer Prévio 84/2019 ora recorrido, pugnou que a presente inconsistência é meramente formal, para a qual o Prefeito não concorreu, uma vez que não lhe compete a elaboração de documentos e relatórios contábeis, não devendo ser responsabilizado ainda que a irregularidade exista. Portanto, manteve a presente irregularidade, sem o condão de macular as contas.

Através da Petição de Recurso 40/2020, afirma o Ministério Público Especial de Contas que a omissão das informações contratuais no DEMRAP não é mera impropriedade formal, e sim infração de natureza grave, visto que resvalou na análise da infração descrita no 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Opinou o corpo técnico desta Egrégia Corte de Contas através da Manifestação Técnica 2128/2020-6 que embora tenha ocorrido a ausência do envio de informações, esse fato por si só não caracteriza “grave *infração à norma constitucional, legal ou regulamentar de natureza, contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial*”, que conduziria a uma opinião pela rejeição das contas.

Desse modo, tendo em vista a incompletude das informações pertinentes aos contratos pactuados no exercício de 2016, me alinho ao posicionamento defendido pela área técnica na MT 2128/2020-6, portanto, **mantendo a presente irregularidade, contudo, sem o condão de macular as contas, conservando-se o disposto no Parecer Prévio 84/2019.**

III.7 Ausência de medidas administrativas que viabilizassem a emissão de Parecer do Controle Interno sobre a prestação de contas anual (Item 2.11 da ITC 2296/2018 e 10.1 do RT 5/2018).

Consta no RT 5/2018 que ao analisar o Relatório e Parecer Conclusivo do Controle Interno, encaminhado pelo gestor na Prestação de Contas Anual, verificou-se que houve emissão de opinião parcial, considerando a incompletude dos documentos encaminhados à Controladoria Geral do município.

Tendo pugnado o Parecer Prévio 84/2019-1 no sentido de afastar a irregularidade uma vez que nada mais poderia fazer o Chefe do Executivo Municipal para viabilizar

a emissão de parecer conclusivo de forma completa pelo Controle Interno, além do que o fez, sendo demonstrado pela própria subscritora da ITC, a comprovação das medidas administrativas adotadas nesse sentido.

Por meio da peça recursal reverberou o Ministério Público de Contas que o controle interno vem para trazer maior lisura e transparência à Administração Pública, garantindo que os impostos arrecadados e os recursos recebidos sejam aplicados, de forma eficiente e eficaz, em prol da sociedade. Referindo-se então a presente irregularidade como infração grave.

Todavia, trouxe a análise técnica na MT 2128/2020-6:

Observa-se que a estruturação do sistema de controle interno do município se comprova a partir da realização de procedimentos de auditoria registrados no anexo do RELOCI – Relatório de Controle Interno (Evento 17 –TC 5186/2017, apenso), realizado a partir do modelo proposto no Anexo 2, Tabela 6, da IN TCEES nº 40/2016, sendo apontadas ressalvas no item 4, bem como as respectivas proposições para correção das inconsistências encontradas.

Diante das constatações registradas pela Controladoria do Município, **verifica-se que a mesma vem executando as atividades inerentes ao órgão e realizando os apontamentos e monitoramento das impropriedades encontradas**, cabendo aos gestores, cientes dos achados, tomarem as providências necessárias à correção das impropriedades, bem como a identificação e punição dos responsáveis, com o resarcimento de danos ao erário, se for o caso.

Vale ressaltar, ainda, que a Auditoria pressupõe análise periódica e por amostragem e, ainda, em se tratando de contas anuais, os procedimentos de controle devem ser realizados durante todo o exercício, sendo, assim, a quantidade e a complexidade dos procedimentos de controles a serem analisados na Prestação de Contas Anual não devem ensejar, isoladamente, manifestação do órgão de controle interno contrária às contas do gestor, como, de fato, não ocorreu. **Verifica-se que a Controladoria fez constar de seu Parecer Conclusivo o descontentamento com o atraso no envio dos documentos relativos às contas do exercício de 2016, no entanto, asseverou “que os itens descritos no presente relatório se apresentam adequados, ressalvadas as divergências descritas no item 4 deste RELOCI”.**

Não obstante, seria temerário ignorar a necessidade de que os prazos para envio dos documentos ao órgão de controle interno sejam cumpridos, visando a constante melhoria nos resultados esperados.

Ante todo o exposto, e considerando que não se vislumbrou ausência de medidas por parte dos recorrentes, Chefes do Executivo municipal à época, que pudessem embaraçar o funcionamento do controle interno local, sugere-se **acolher** as argumentações apresentadas, mantendo-se o disposto no Parecer Prévio 84/2019.

Pelo exposto, acompanho o entendimento delineado pela área técnica deste Tribunal de Contas, acolhendo as justificativas apresentadas, portanto, **mantendo-se o disposto no Parecer Prévio 84/2019**.

IV – CONCLUSÃO

Por todo o exposto, **divergindo parcialmente do entendimento técnico e ministerial**, VOTO para que seja adotada a seguinte deliberação que ora submeto à apreciação.

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

- 1. Conhecer** o presente Recuso de Reconsideração diante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade recursal;
2. No mérito, **dar provimento parcial**, ao recurso de reconsideração para reformar o Parecer Prévio 84/2019 no sentido de:
 - 2.1 Manter** a irregularidade contida no item 7.4.2 do RT 5/2018, porém, **sem o condão de maculas as contas**;
 - 2.2 Emitir PARECER PRÉVIO** recomendando à Câmara Municipal de Serra **REJEIÇÃO** da Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de

Serra, exercício de 2016, dos senhores Audifax Charles Pimentel Barcelos (01/01 a 14/08 e 27/09 a 31/12/2016) e Lourêncio Riani (15/08 a 26/09/2016), em razão da manutenção do item 7.4.3 do RT 5/2018, **realização de despesa orçamentária sem prévio empenho.**

2.3 DETERMINAR ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra, ou quem as vezes lhe fizer, que assim proceda:

2.3.1 deixe de realizar despesa sem prévio empenho, conforme rege a legislação financeira, que abarca a matéria.

- 3. Manter** os demais termos do Parecer Prévio 84/2019-1;
- 4. Dar ciência** ao Recorrente do teor da decisão tomada por este Tribunal;
- 5. Remeter** os autos ao Ministério Público de Contas, após a confecção deste Acórdão nos termos do art. 62, parágrafo único da LC nº 621/2012;
- 6. Arquivar** os autos após o trânsito em julgado.

RODRIGO COELHO DO CARMO
Conselheiro Relator

VOTO-VISTA DO EXMO. SR. CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES:

I – RELATÓRIO

Tratam os presentes autos de Recurso de Reconsideração, interposto pelo Ministério Público de Contas em face do Parecer Prévio 00084/2019-1, proferido nos autos do Processo TC 5186/2017-1, que concluiu nos seguintes termos:

1. PARECER PRÉVIO TC-84/2019

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo relator, em:

1.1. AFASTAR os indicativos de irregularidades constantes dos **itens 2.1, 2.3 e 2.10 da ITC**(4.1.1, 4.2.1 e 9.1 –RT), conforme razões indicadas pelo corpo técnico, bem como os **itens 2.1, 2.5, 2.6 e 2.8** desta decisão (2.2, 2.7, 2.8 e 2.11 da ITC e 4.1.2, 7.4.2, 7.4.3 e 10.1 do RT), pelas razões antes expendidas;

1.2. MANTER os indicativos de irregularidades constante dos **itens 2.2, 2.3, 2.4 e 2.7** desta decisão (2.4, 2.5, 2.6 e 2.9 da ITC e 5.1, 6.1, 6.2 e 7.4.4 do RT), porém, sem o condão de macular as contas, pelas razões antes expendidas;

1.3. EMITIR PARECER PRÉVIO, dirigido à Câmara Municipal de Serra, recomendando a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** da Prestação de Contas Anual do Município, relativa ao exercício de 2016, sob a responsabilidade dos Srs. **Audifax Charles Pimentel Barcelo** se **Lourêncio Riani** -Prefeitos Municipais, nos períodos respectivos, de **1/1/2016 a 14/8/2016**, e, **27/9/2016 a 31/12/2016**; e de **15/8/2016 a 26/9/2016**, em razão da manutenção dos indicativos de irregularidades tratados nos **itens 2.2, 2.3, 2.4 e 2.7** desta decisão, ainda que sem o condão de macular as contas, **dando-lhes a devida quitação**;

1.4. DETERMINAR ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra, ou quem as vezes lhe fizer, que assim proceda:

1.4.1. Quanto ao item 2.11 da ITC, que **adote** medidas mais eficazes para viabilizar a emissão do parecer do controle interno sobre a prestação de contas, nos termos da Resolução TC 227/2011 e Instrução Normativa-IN/TC 43/2017;

1.4.2. Divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a presente prestação de contas e o respectivo parecer prévio, na forma do artigo 48 da LRF, colacionando doutrina e jurisprudência;

1.5. ENCaminhar os autos ao Ministério Público Especial de Contas para as providências do artigo 131 da Resolução TC 261/2013;

1.6. DAR CIÊNCIA aos interessados, **ARQUIVANDO-SE** os presentes autos após o respectivo trânsito em julgado e as providências do artigo 131 da Resolução TC 261/2013, antes indicadas.

2. Por maioria pelo voto de desempate da presidência que acompanhou o voto complementar do então relator, conselheiro em substituição Marco Antonio da Silva. Vencidos os conselheiros Sebastião Carlos Ranna de Macedo e Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun que votaram pela rejeição e, parcialmente, o conselheiro Domingos Augusto Taufner, que votou pela

rejeição apenas para o senhor Audifax Charles Pimentel Barcelos. Absteve-se de votar o conselheiro Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha, condutor do processo nos termos do artigo 86, § 4º, do Regimento Interno.

3. Data da Sessão: 03/09/2019 – 30ª Sessão Ordinária do Plenário.

Peço vênia aos demais Conselheiros para fazer remissão, no que toca ao relatório, às considerações já presentes nos autos por força da elaboração e prolação de voto por parte do Relator, Conselheiro Rodrigo Coelho do Carmo, durante a 28ª Sessão Ordinária do Plenário, realizada em 24/09/2020.

Quanto aos requisitos de admissibilidade do presente recurso, acompanho as razões expostas pelo eminentíssimo Relator para o recebimento e processamento da peça de irresignação ante o preenchimento dos requisitos necessários para tanto.

No mérito, após ouvir atentamente à leitura do voto, entendi por bem solicitar vistas dos autos a fim de poder melhor analisar um ponto nodal dos debates, qual seja, aquele relativo as conclusões expendidas no tópico “**III.5 Realização de despesa sem prévio empenho (Item 2.8 da ITC 2296/2018 e 7.4.3 do RT 5/2018)**”

Desde já advirto que, quanto as demais conclusões propostas, adiro à fundamentação externada no Voto do Relator, divergindo tão somente quanto ao item supramencionado.

Em vista disso, trago à colação voto-vista com as considerações que passo a formular.

II – FUNDAMENTAÇÃO

Conforme acima indicado, trata-se de Recurso de Reconsideração cujo propósito, diante dos termos da impugnação apresentada, visa alcançar reforma do julgamento contido no Parecer Prévio 00084/2019-1, proferido nos autos do Processo TC 5186/2017-1, que entendeu por bem recomendar ao Legislativo Municipal a aprovação com ressalva das contas da Prefeitura da Serra, sob a responsabilidade de Audifax Charles Pimentel Barcelos e Lourêncio Riani, no exercício de 2016.

Dentre as irregularidades recorridas pelo Parquet de Contas, o Exmo. Relator entendeu por bem acompanhar o entendimento técnico e Ministerial, mantendo a irregularidade constante do item “**III.5 Realização de despesa sem prévio empenho (Item 2.8 da ITC 2296/2018 e 7.4.3 do RT 5/2018)**”, pugnando, assim, pela reforma do Parecer Prévio 84/2019 no que toca a este ponto, determinando ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra que deixasse de realizar qualquer

despesa sem prévio empenho, conforme rege a legislação financeira.

Neste aspecto, portanto, passo a me manifestar.

A presente irregularidade versa sobre a temática relativa a despesa efetuada sem prévio empenho. Esta é, pois, a tipificação legal do fato que está sendo imputado ao responsável pela área técnica desta Corte.

Em sede de análise dos autos do Processo TC 05186/2017, observei que as despesas colocadas sob julgamento dizem respeito, respectivamente, a despesas essenciais para a continuidade do serviço público.

Digo isso porque, conforme se nota na **Defesa** acostada aos autos (evento 72, Processo TC 5186/2017), os empenhos registrados sob a rubrica “*Outras Despesas Correntes*”, dizem respeito a saldos de faturas de **energia elétrica, fornecimento de água, serviços de limpeza urbana e serviços de saúde**.

Relativamente as despesas sob a rubrica “*Pessoal e Encargos*”, estas referem-se a **ressarcimento de servidores cedidos**, os quais a municipalidade informa não ter tido conhecimento do montante a ser devolvido em virtude do atraso no trâmite processual por parte dos órgãos de origem.

Por fim, informa o responsável que os empenhos registrados como “*Investimentos*”, são relativos a reajustes de medições de obras, fato este que só passa a ser apurado após a apresentação das obras, revestindo-se de compromissos que foram reconhecidos apenas após o encerramento do exercício.

Além das despesas aqui ventiladas dizerem respeito a serviços considerados imprescindíveis à máquina pública, é necessário considerarmos, também, que toda a execução de uma despesa pública passa, obrigatoriamente, por três estágios: empenho, liquidação e pagamento.

É sabido que a fase de empenho, apesar de não ser a fase inicial de uma despesa, se constitui de umas das fases mais importantes da despesa orçamentária. É neste momento em que se **registra** a contratação do serviço, da obra, do bem, do material ou até mesmo de eventual amortização da dívida, criando para o Estado a necessidade de reserva de dotação orçamentária para cumprir com a obrigação de algum pagamento.

Neste sentido, em artigo publicado pela Universidade Estadual de Londrina⁴, esta

⁴ <http://www.uel.br/proaf/informacoes/empenho.htm>

leciona:

Apesar de o empenho não ser a fase inicial de uma despesa, pois outros atos vão antecedê-lo, não há dúvida de que se constitui em uma das fases mais importantes. Nos comentários à Lei 4.320/64, os autores J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, afirmam: "**Na verdade, o empenho é uma das fases mais importantes por que passa a despesa pública, obedecendo a um processo que vai até o pagamento. O empenho não cria obrigação e, sim, dá início à relação contratual entre o Estado e seus fornecedores e prestadores de serviços**".

Como se nota, o empenho é de suma importância na despesa pública. É uma garantia ao fornecedor e ao mesmo tempo um controle dos gastos. **O empenho é o registro da despesa**, o qual resulta na nota de empenho, sendo que a primeira via deve ser entregue ao fornecedor. (grifo nosso).

O estágio do empenho pode ser, por vezes, a fase mais trabalhosa e demorada da execução da despesa pública, podendo, inclusive, interferir no atraso dos demais estágios, isso porque, para que se ocorra o empenho é necessário que a Administração verifique a condição do credor, da prestação do serviço e realize os demais ajustes necessários para a continuidade as fases seguintes.

Ainda sobre a temática, advirto que, durante qualquer processo de elaboração e execução orçamentária, este é demarcado por um conjunto de normas, princípios, técnicas e institutos que estabelecem a amplitude e a forma dos procedimentos a serem adotados pelo responsável, limitando a coordenando seu desempenho.

Assim, temos como parâmetro, por exemplo, o que vem prescrito na própria Constituição Federal de 1988, na Lei 4.320/64 e na LRF, que amparam a atuação do gestor quando da execução das despesas públicas no Brasil.

Retornando ao caso dos autos, verifico que a **Instrução Técnica Conclusiva 2296/2018** elaborou o seguinte questionamento, vejamos:

O art. 37 da Lei nº 4.320/1964 dispõe que as despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os restos a pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagos à conta de dotação específica

consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Verifica-se no balancete da execução orçamentária da despesa - BALEXOD do exercício 2017 que o somatório das despesas classificadas no elemento 92 - despesa de exercícios anteriores, possuía dotação inicial de R\$ 12.267.978,00 e após alterações orçamentárias, teve sua dotação atualizada para R\$ 56.405.559,00, tendo sido empenhado um total de R\$ 54.320.352,21:

Dotação Inicial	Dotação Adicionada	Dotação Subtraída	Dotação Atualizada	Empenhad o	Liquidado	Pago
12.267.978,00	50.160.670,00	5.976.089,00	56.405.559,00	54.320.352,21	54.056.586,69	52.734.287,69

Nota-se que a defesa não apresentou a relação das despesas pagas a esse título, bem como não houve esclarecimento quanto às fontes de recursos que suportaram tais despesas de exercícios anteriores, se os recursos legalmente vinculados à finalidade específica foram utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, e se essas fontes possuíam saldo suficiente para suportar tais despesas.

Observa-se um aumento de R\$ 44.137.581,00, correspondendo a 359,78% em relação dotação inicialmente fixada para cobertura das despesas de exercícios anteriores, que sinaliza que a administração não planejou o pagamento tal montante referente a despesas de exercícios anteriores.

Ora, as despesas foram executadas em 2016, ou seja, os servidores cedidos prestaram seus serviços, os serviços de fornecimento de energia elétrica, de água, telefonia e outros, todos de natureza continuada foram executados em 2016, sem que tenha havido o prévio empenho por parte do Poder Executivo.

Por serem de natureza continuada, portanto, despesas repetitivas, conhecidas e perfeitamente passíveis de estimativa, não há justificativa de como este relevante valor de 54 milhões de reais, correspondente a 4,98% da despesa empenhada no exercício, tenha sido insuficientemente estimado pela administração municipal, afetando o equilíbrio das contas do Poder Executivo.

Desta forma, considera-se **mantido** este indicativo e irregularidade

O que se observa da conclusão externa é que, em verdade, a área técnica critica a

falta de elaboração de um planejamento orçamentário adequado.

Assim sendo, entendo pertinente tecer alguns apontamentos antes de adentrar ao ponto nodal do debate, qual seja, a **realização de despesa sem prévio empenho**.

De início, rememoro que a elaboração do orçamento de despesas públicas envolve um processo decisório em que se projeta para o futuro da entidade as intenções, as expectativas e o objetivo que se pretende alcançar em cada área social.

O que pretendo dizer com isso é que, apesar de o orçamento prever a realização de receitas e despesas, ele é uma peça fictícia, só se tornando concreto com a realização efetiva das despesas e receitas e, por isso, no curso de sua realização, isto é, no curso do exercício financeiro, é que vai ser verificado efetivamente qual pode ter sido a necessidade de adaptação (ou não) do orçamento, a medida em que intercorrências possam (ou não) ocorrer.

É neste sentido que adentro na discussão sobre as movimentações orçamentárias questionadas pelos técnicos desta Corte.

Além de receberem amparo legal, sendo autorizadas por lei, elas não necessitam de justificativa prévia para a sua realização.

Em algumas situações, as movimentações orçamentárias são autorizadas para serem feitas de uma forma até mesmo discricionária, justamente com o objetivo de adaptar o orçamento às necessidades que ele começa a impor ao longo do exercício financeiro.

Neste aspecto, leciona o Juiz José Mauricio Conti, em artigo publicado na revista eletrônica Conjur:

Sendo a lei orçamentária uma previsão de arrecadação e definição dos gastos que ocorrerão no exercício financeiro subsequente, torna-se evidente que seu cumprimento não tem como se realizar de modo absolutamente fiel, sendo natural e compreensível que o orçamento executado não será idêntico ao que foi aprovado. São muitas as intercorrências havidas desde as previsões que são feitas para a elaboração da peça orçamentária até o final de sua execução. Várias as alterações nos fatos econômicos e sociais, nem sempre previsíveis e mensuráveis, exigem mecanismos que permitam ajustes ao longo da execução orçamentária.

Dai porque existem os instrumentos de flexibilidade orçamentária, com a finalidade de viabilizar alterações que se mostrem necessárias no orçamento. (grifo nosso)

Apesar de ter existido toda essa movimentação orçamentária apontada nos relatórios técnicos, usadas para suprimir algumas rubricas que estavam com uma previsão orçamentária abaixo do que acabou sendo realizado, não existe nenhuma descrição sequer nos autos de comprometimento de realização de outras despesas com atividades que são essenciais ou atividades que não poderiam deixar de ser atendidas, até mesmo com relação a limites constitucionais.

Não há nem mesmo questionamento relativo a hipótese de valores aportados para a realização das receitas que restaram insuficientes para o atendimento da despesa. Conforme já exposto, é normal que aconteça, quando da elaboração de um planejamento orçamentário, de o gestor prever uma certa despesa para aquela rubrica específica e, durante o curso da execução do orçamento acontecer fato que acarrete um gasto muito maior do que o previsto.

Assim, a Lei 4.320 permite que se faça a abertura de créditos suplementares, extraordinários e especiais, a depender de cada caso.

Percebo, portanto, que o que é impugnado, de fato, pela área técnica, é a ausência de um suposto planejamento orçamentário ou de um planejamento orçamentário adequado e, neste sentido, reclama que não houve a descrição da origem das movimentações financeiras para suprimirem as despesas de exercícios anteriores. A questão, na verdade, que acaba sendo posta sob debate é a incompatibilidade entre o que se alega na narrativa de fato e o que se encontra descrito na tipificação legal do que esta sendo colocado.

Despesa sem prévio empenho é aquela feita sem que se tenha sido realizado o empenho antes dela.

O que se questiona no caso dos autos, na verdade, é o próprio planejamento orçamentário, criticado pela área técnica que aponta ausência de planejamento orçamentário adequado ou ausência de previsão orçamentaria adequada, mas não de que não houve prévio empenho ou de que não houve recurso orçamentário para cobrir as despesas apontadas.

Assim, a meu convencimento, os recursos movimentados para fazer frente as despesas de exercícios anteriores **não representaram uma irregularidade capaz de colocar em risco as finanças municipais**. Antes, representam uma falha de planejamento que deve ser corrigido com a emissão de uma determinação.

Assim, divergindo parcialmente do voto do Relator, do corpo técnico e do Ministério Público de Contas, **mantendo o disposto no Parecer Prévio 84/2019**.

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão Colegiada, ante as razões expostas pelo Relator, em:

1. **Conhecer** o presente Recurso de Reconsideração diante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade recursal;
2. No mérito, **não dar provimento** ao recurso, tendo em vista a RT 5/2018 do Processo TC 5186/2017-1, **mantendo-se incólume** o Parecer Prévio 84/2019-1
3. **DETERMINAR** ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra, ou quem as vezes lhe fizer, que assim proceda:
 - 3.1 **Que realize** planejamento orçamentário mais detalhado e adequado nos próximos exercícios;
4. **Dar ciência** ao Recorrente do teor da decisão tomada por este Tribunal;
5. **Remeter** os autos ao Ministério Público de Contas, após a confecção deste Acórdão nos termos do art. 62, parágrafo único da LC nº 621/2012;
6. **Arquivar** os autos após o trânsito em julgado.

SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

Conselheiro

VOTO COMPLEMENTAR DO RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO:

I - RELATÓRIO

Os autos tratam de Recurso de Reconsideração interposto pelo Ministério Público de Contas, em face do Parecer Prévio 00084/2019-1 proferida nos autos do Processo TC 5186/2017-1 que concluiu nos seguintes termos:

2. PARECER PRÉVIO TC-84/2019

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo relator, em:

2.1. AFASTAR os indicativos de irregularidades constantes dos **itens 2.1, 2.3 e 2.10 da ITC**(4.1.1, 4.2.1 e 9.1 –RT), conforme razões indicadas pelo corpo técnico, bem como os **itens 2.1, 2.5, 2.6 e 2.8** desta decisão (2.2, 2.7, 2.8 e 2.11 da ITC e 4.1.2, 7.4.2, 7.4.3 e 10.1 do RT), pelas razões antes expendidas;

1.2. MANTER os indicativos de irregularidades constante dos **itens 2.2, 2.3, 2.4 e 2.7** desta decisão (2.4, 2.5, 2.6 e 2.9 da ITC e 5.1, 6.1, 6.2 e 7.4.4 do RT), porém, sem o condão de macular as contas, pelas razões antes expendidas;

1.3. EMITIR PARECER PRÉVIO, dirigido à Câmara Municipal de Serra, recomendando a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** da Prestação de Contas Anual do Município, relativa ao exercício de 2016, sob a responsabilidade dos Srs. **Audifax Charles Pimentel Barcelo** se **Lourência Riani** -Prefeitos Municipais, nos períodos respectivos, de **1/1/2016 a 14/8/2016**, e, **27/9/2016 a 31/12/2016**; e de **15/8/2016 a 26/9/2016**, em razão da manutenção dos indicativos de irregularidades tratados nos **itens 2.2, 2.3, 2.4 e 2.7** desta decisão, ainda que sem o condão de macular as contas, **dando-lhes a devida quitação**;

1.4. DETERMINAR ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra, ou quem as vezes lhe fizer, que assim proceda:

1.4.1. Quanto ao item 2.11 da ITC, que **adote** medidas mais eficazes para viabilizar a emissão do parecer do controle interno sobre a prestação de contas, nos termos da Resolução TC 227/2011 e Instrução Normativa-IN/TC 43/2017;

1.4.2. Divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a presente prestação de contas e o respectivo parecer prévio, na forma do artigo 48 da LRF, colacionando doutrina e jurisprudência;

1.5. ENCAMINHAR os autos ao Ministério Público Especial de Contas para as providências do artigo 131 da Resolução TC 261/2013;

1.6. DAR CIÊNCIA aos interessados, **ARQUIVANDO-SE** os presentes autos após o respectivo trânsito em julgado e as providências do artigo 131 da Resolução TC 261/2013, antes indicadas.

2. Por maioria pelo voto de desempate da presidência que acompanhou o voto complementar do então relator, conselheiro em substituição Marco Antonio da Silva. Vencidos os conselheiros Sebastião Carlos Ranna de Macedo e Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun que votaram pela rejeição e, parcialmente, o conselheiro Domingos Augusto Taufner, que votou pela rejeição apenas para o senhor Audifax Charles Pimentel Barcelos. Absteve-se de votar o conselheiro Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha, condutor do processo nos termos do artigo 86, § 4º, do Regimento Interno.

3. Data da Sessão: 03/09/2019 – 30ª Sessão Ordinária do Plenário.

Por meio da Decisão Monocrática 00133/2020-3 o Sr. Audifax Charles Pimentel Barcelos e a Sra. Lourência Riani foram notificados para que no prazo improrrogável de 30 (trinta) dias apresentassem suas contrarrazões ao recurso interposto pelo Ministério Público Especial de Contas.

Expedidos os Termos de Notificação 201/2020-6 e 202/2020-1, em 27/04/2020, por meio da Resposta de Comunicação 294/2020-2 os responsáveis vieram aos autos apresentando suas contrarrazões.

Após, foram os autos encaminhados ao Núcleo de Controle Externo de Contabilidade que se manifestou através da Manifestação Técnica 2128/2020-6 onde pugnou por:

3. CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Quanto ao mérito, após análise dos argumentos fáticos e jurídicos apresentados pelo MPEC e pelo representante legal dos Srs. Audifax Charles Pimentel Barcelos e Lourência Riani, nos autos TC 888/2020, opina-se:

- pelo **PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso interposto pelo MPEC, no que tange à reforma do **Parecer Prévio TC-84/2019 – Plenário**, TC 5186/2017, afastando-se as irregularidades constantes nos itens 4.1.2 e 10.1 do RT 5/2018; mantendo-se as irregularidades constantes nos itens 4.3.1, 6.1, 6.2, 7.4.2, 7.4.3, 7.4.4 do RT 5/2018, sendo o último passível de ressalva.

Portanto, em decorrência da ausência de elementos suficientes nos presentes autos para elidir, do ponto de vista técnico-contábil, a ocorrência das seguintes irregularidades, conclui-se por sua manutenção, bem como pela reforma do

instrumento decisório atacado, uma vez que estas conduzem à emissão de **parecer prévio** pela **REJEIÇÃO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL**, de responsabilidade dos senhores **Audifax Charles Pimentel Barcelos** (01/01 a 14/08 e 27/09 a 31/12/2016) e **Lourêncio Riani** (15/08 a 26/09/2016), prefeitos de Serra no exercício 2016, com fulcro no art. 80, III, da Lei Complementar nº 621/2012, c/c o art. 132, inciso III do Regimento Interno:

- **OCO RRÊNCIA DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO PROVOCANDO DESEQUILÍBRO NAS CONTAS PÚBLICAS** (item 4.3.1 do RT 5/2018)
Base legal: artigo 9º da Lei Complementar 101/2000.
- **AUSÊNCIA DE CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADAS NO DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO ENCAMINHADAS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO** (item 6.1 do RT 5/2018)
Base legal: artigos 83, 84 e 89 da Lei Federal nº 4.320/1964.
- **APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRO DAS CONTAS PÚBLICAS** (item 6.2 do RT 5/2018)
Base legal: artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.
- **CONTARAÇÃO DE DESPESAS NOS DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DE MANDATO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE PARA PAGAMENTO** (item 7.4.2 do RT 5/2018)
Base legal: artigo 42 da Lei Complementar 101/2000.
- **REALIZAÇÃO DE DESPESA ORÇAMENTÁRIA SEM PRÉVIO EMPENHO** (item 7.4.3 do RT 5/2018)
Base legal: art. 167, II, da Constituição da República, arts. 59 e 60 da Lei 4320/1964.
- **OMISSÃO DAS INFORMAÇÕES CONTRATUAIS NO DEMONSTRATIVO DE RESTOS A PAGAR** (item 7.4.4 do RT 5/2018) – passível de ressalva.
Base legal: IN TCEES 34/2015.

Conforme relatado nos itens 2.1 e 2.7 desta Manifestação Técnica, que sejam afastadas as inconformidades relativas aos itens 4.1.2 e 10.1 do RT 5/2018, a seguir registradas, tendo em vista a constatação nestes autos de sua regularidade:

- **ABERTURA DE CRÉDITO ADICIONAL UTILIZANDO FONTE DE RECURSO SEM LASTRO FINANCEIRO** (Item 4.1.2 do RT 5/2018)
Base legal: artigo 167, inciso V, da Constituição Federal/1988; e art. 43 da Lei Federal 4.320/1964.
- **AUSÊNCIA DE MEDIDAS ADMINISTRATIVAS QUE VIABILIZASSEM A EMISSÃO DO PARECER DO CONTROLE INTERNO SOBRE A PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL** (item 10.1 do RT 5/2018)

Base legal: artigos 135, § 4º e 138, § 3º do RITCEES, art 5º da Res. TCEES 227/2011, IN TCEES 34/2015.

Em ato contínuo o Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas por meio da ITR 196/2020-9 anuiu o já exarado na MT 2128/2020-6.

Tendo Ministério Público de Contas se manifestado através do Parecer 2675/2020-4 onde pugnou para que fosse dado total provimento ao recurso nos termos pleiteados.

Pautado para a 26ª Ordinária do Plenário realizada em 17/09/2020, o presente processo recebeu sustentação oral em 17/09/2020 por meio do Protocolo 12199/2020-7.

É o relatório.

II - DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE RECURSAL

No caso concreto, nota-se haver cabimento do recurso porque previsto taxativamente no artigo 164 da Lei Complementar 621/2012.

Verifica-se interesse recursal do Ministério Público de Contas pelo atendimento do binômio necessidade/adequação do recurso (ao atendimento do fim pleiteado pelo instrumento utilizado).

Observa-se presentes a legitimidade recursal do Ministério Público de Contas como Fiscal do Ordenamento Jurídico e seu respectivo direito de recorrer.

No que tange aos pressupostos recursais extrínsecos, relativos ao exercício do direito de recorrer, entende-se que o recurso é tempestivo e o RECORRENTE atende a todos os requisitos legais, de modo a se verificar sua regularidade formal.

Perante o todo relatado, o recurso tem presentes todos os pressupostos recursais, de modo que conheço o processado.

III – FUNDAMENTAÇÃO

Em homenagem ao princípio do *tantum devolutum quantum appellatum*, passo a me manifestar nestes autos somente em relação a matéria impugnada pelo Ministério Público de Contas.

III.1 - Abertura de créditos adicionais utilizando fonte de recurso sem lastro financeiro (Item 2.2 da ITC 2296/2018 e 4.1.2 do RT 5/2018).

Base legal: Inobservância ao disposto no artigo 167, inciso V, da Constituição Federal/1988; e art. 43 da Lei Federal 4.320/1964.

Após análise do arquivo DEMCAD (Demonstrativo dos Créditos Adicionais), verificou-se que foi aberto créditos adicionais suplementares e especiais com base na lei municipal 4.464/2015 totalizando **R\$ 281.315.857,00** (duzentos e oitenta e um milhões trezentos e quinze mil e oitocentos e cinquenta e sete reais), sendo que deste total, **R\$ 13.205.000,00** (treze milhões e duzentos e cinco mil reais) tiveram como fonte de recurso o superávit financeiro do exercício anterior e **R\$ 8.800.000,00** (oito milhões e oitocentos mil reais) tiveram como fonte de recurso o excesso de arrecadação.

Conforme apontado nos autos do processo TC 4008/2016, o município de Serra teve, no exercício financeiro de 2015, superávit financeiro de **R\$ 262.146.874,19** (duzentos e sessenta e dois milhões cento e quarenta e seis mil oitocentos e setenta e quatro centavos e dezenove centavos). Entretanto, dentro deste superávit apurado, está contido o resultado superavitário do Instituto de Previdência dos Servidores do município, no montante de **R\$ 254.763.893,65** (duzentos e cinquenta e quatro milhões setecentos e sessenta e três mil oitocentos e noventa e três reais e sessenta e cinco centavos).

Assim, considerando que os recursos da previdência só podem ser utilizados em casos específicos determinados pela legislação afeta, restaria, como superávit do exercício financeiro de 2015, o total de **R\$ 7.382.980,54** (sete milhões

trezentos e oitenta e dois mil novecentos e oitenta reais e cinquenta e quatro centavos), valor este inferior ao montante de créditos adicionais abertos com base nesta fonte de recursos (**R\$ 13.205.000,00**).

Por seu turno, a arrecadação das receitas orçamentárias no exercício financeiro de 2016 foi cerca de **cento e noventa milhões de reais** abaixo do previsto na LOA.

Pois bem. Da análise de mérito feita na MT 2128/2020-6 apontou a área técnica desta Corte de Contas:

- 7) O art. 43 da Lei 4.320/1964 prevê a possibilidade de abertura de créditos adicionais mediante superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior (§1º, inciso I), resultante da diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro (§2º); e provenientes de excesso de arrecadação (§1º,inciso II), ou seja, saldo positivo entre a receita prevista e a realizada (§3º);
- 8) No exercício de 2015, o município apresentou superávit financeiro nas fontes COSIP, no valor de R\$ 11.856.842,10, e na fonte Royalties de Petróleo Estadual, R\$ 1.355.168,56, conforme demonstrado no Balanço Patrimonial (Evento 003, TC 5186/2017, anexo);
- 9) Os créditos adicionais abertos por superávit fundamentaram-se no saldo apurado por fonte de recursos, consubstanciado na legislação vigente, sendo R\$11.850.000,00 na fonte COSIP e R\$ 1.355.000,00 na fonte Royalties de Petróleo Estadual;
- 10) Quanto às receitas arrecadadas, no exercício de 2016, o município apresentou déficit de arrecadação no montante de R\$ 190.036.169,35, que compreende o resultado negativo entre a receita prevista e a arrecadada, conforme se vê no Balanço Orçamentário (Evento 002, TC 5186/2017, anexo);
- 11) Os créditos adicionais abertos por excesso de arrecadação, na ordem de R\$ 8.800.000,00, fundamentaram-se na obtenção de resultado positivo na fonte de recursos do COSIP, qual seja, R\$ 8.839.988,58, igualmente amparado pela legislação vigente;
- 12) A situação retratada nos demonstrativos contábeis, ou seja, o superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior e o excesso

de arrecadação obtido, observando-se as fontes de recurso em questão, permitiram a abertura dos referidos créditos adicionais.

Cabe salientar que o descontrole das fontes de recursos, a inobservância dos requisitos da Lei de Responsabilidade Fiscal quanto à limitação de empenho e, ainda, a ocorrência de déficit orçamentário e financeiro revelaram-se fatos agravantes para a manutenção deste indicativo de irregularidade por ocasião da análise conclusiva e também foram alvo de questionamento pela área técnica desta Corte de Contas, recebendo, de igual forma, o direito à ampla defesa e o contraditório para cada item.

Não obstante, à luz do art. 43 da Lei 4.320/1964, seria temerário afirmar que há elementos capazes de comprovar a ilegalidade na indicação dos recursos para a abertura dos referidos créditos.

Pelo exposto, me alinho ao delineado na referida manifestação técnica, permanecendo afastada a irregularidade, mantendo-se o disposto no Parecer Próvio 84/2019.

III.2 – Ocorrência de déficit financeiro e orçamentário provocando desequilíbrio nas contas públicas (Item 2.4 da ITC 2296/2018 e 4.3.1 do RT 5/2018 e Item 2.6 da ITC 2296/2018 e 6.2 do RT 5/2018).

Base legal: Inobservância ao artigo 1º, §1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, e ao 9º da Lei Complementar 101/2000.

Embora as referidas irregularidades tenham sido apresentadas em tópicos separados nas análises proferidas nos autos da Prestação de Contas Anual, Processo TC 5188/2017 (apenso), da mesma forma que na MT 2128/2020-6 transcrever-se-ão as mesmas em separado e, em seguida, será feita a análise.

Quanto a **ocorrência de déficit orçamentário provocando desequilíbrio nas contas públicas**, apontou o RT 5/2018 que em consulta às prestações de contas mensais encaminhadas ao Sistema CidadES, que até o mês de novembro de 2017 foi reconhecido em despesas de exercícios anteriores o montante de **R\$ 54.267.444,69** (cinquenta e quatro milhões duzentos e sessenta e sete mil quatrocentos e quarenta e quatro mil e sessenta e nove centavos), sendo que

deste montante **R\$ 928.913,88** (novecentos e vinte e oito mil novecentos e treze reais e oitenta e oito centavos) eram referentes a despesas com “Pessoal e Encargos Sociais”, **R\$ 44.566.018,84** (quarenta e quatro milhões quinhentos e sessenta e seis mil dezoito reais e oitenta e quatro centavos) referiam-se a despesas “Outras Despesas Correntes” e **R\$ 8.772.511,97** (oito milhões setecentos e setenta e dois mil quinhentos e onze mil e noventa e sete centavos) eram referentes a “Investimentos”.

Verificou-se também que o resultado orçamentário auferido pelo RPPS em 2016 (exercício em análise) foi superavitário em **R\$ 28.487.828,75** (vinte e oito milhões quatrocentos e oitenta e sete mil oitocentos e vinte e oito reais e setenta e cinco centavos), o que faz com que as demais unidades gestoras integrantes do Poder Executivo apresentem, na verdade, déficit orçamentário de R\$ 10.298.213,19 (dez milhões duzentos e noventa e oito mil duzentos e treze reais e dezenove centavos – R\$ 18.189.615,56 - R\$ 28.487.828,75).

Quanto ao superávit financeiro do exercício anterior, constatou-se que este atingiu o montante de **R\$ 262.146.874,19** (duzentos e sessenta e dois milhões cento e quarenta e seis mil oitocentos e setenta e quatro reais e dezenove centavos), cuja parcela do RPPS correspondeu a **R\$ 254.763.893,65** (duzentos e cinquenta e quatro milhões setecentos e sessenta e três mil oitocentos e noventa e três reais e sessenta e cinco centavos).

Assim, verifica-se que as demais unidades gestoras do município atingiram um superávit financeiro de R\$ 7.382.980,54 (sete milhões trezentos e oitenta e dois mil novecentos e oitenta reais e cinquenta e quatro centavos), saldo este insuficiente para acobertar o déficit de **R\$ 10.298.213,19** (dez milhões duzentos e noventa e oito mil duzentos e treze reais e dezenove centavos – R\$ 18.189.615,56 - R\$ 28.487.828,75), ainda assim sem levar em conta as despesas de exercícios anteriores lançadas até novembro de 2017 no montante de **R\$ 54.267.444,69** (cinquenta e quatro milhões duzentos e sessenta e sete mil quatrocentos e quarenta e quatro mil e sessenta e nove centavos).

Já pertinente a **apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas**, restou evidenciado nos demonstrativos contábeis, do superávit financeiro de **R\$ 299.374.540,04** (duzentos e noventa e nove milhões trezentos e setenta e quatro mil quinhentos e quarenta reais e quatro centavos), **R\$ 283.303.501,58** (duzentos e oitenta e três milhões trezentos e três mil quinhentos e um reais e cinquenta e oito centavos) é pertinente ao Instituto de Previdência, ou seja, no âmbito das demais UG do Poder Executivo, o resultado financeiro reconhecido nos demonstrativos contábeis é de **R\$ 16.071.038,46** (dezesseis milhões setenta e um mil trinta e oito reais e quarenta e seis centavos).

Observou-se também, da tabela 15, que neste exercício houve o cancelamento de **R\$ 16.069.344,49** (dezesseis milhões sessenta e nove mil trezentos e quarenta e quatro reais e quarenta e nove centavos) em restos a pagar, o que favoreceu o resultado financeiro.

Entretanto, verificou-se que foram reconhecidas em despesas de exercícios anteriores em 2017 o montante de **R\$ 54.267.444,69** (cinquenta e quatro milhões duzentos e sessenta e sete mil quatrocentos e quarenta e quatro mil e sessenta e nove centavos) até novembro de 2017, sendo **R\$ 928.913,88** (novecentos e vinte e oito mil novecentos e treze reais e oitenta e oito centavos) em Pessoal e Encargos Sociais, **R\$ 44.566.018,84** (quarenta e quatro milhões quinhentos e sessenta e seis mil dezoito reais e oitenta e quatro centavos) em Outras Despesas Correntes e **R\$ 8.772.511,97** (oito milhões setecentos e setenta e dois mil quinhentos e onze mil e noventa e sete centavos) em Investimentos.

Ainda assim, com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), verificou-se déficit financeiro reconhecido contabilmente no exercício, nas diversas fontes especificadas a seguir, resultado do confronto entre ativo e passivo financeiros, sendo que a fonte recursos ordinários não possui resultado positivo suficiente para a cobertura:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R\$)
FUNDEB (40%)	-333.061,36
RECURSOS DO FNDE	-730.129,02
MDE	-4.344.972,98
DEMAIS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	-2.066.480,10
SAÚDE RECURSOS PRÓPRIOS	-6.823.308,12
ROYALTIES DO PETRÓLEO	-999.153,34
OUTROS RECURSOS DE APLICAÇÃO VINCULADA	-16.503.599,00

Cabe registrar que, nos termos do parágrafo único, do art. 8º, da Lei Complementar 101/2000, 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.

Os presentes apontamentos foram considerados passíveis de ressalva, conforme transcrito abaixo:

(...)

Os responsáveis alegaram, em síntese, que os restos a pagar cancelados, em 2016, no montante relatado se referem a saldos de empenhos de despesas não realizadas, como saldos de contratos, materiais de consumo não entregues, de empenhos feitos por estimativa para pagamento de energia elétrica, água e telefone, referentes aos exercícios de 2010 a 2015.

Com relação ao reconhecimento de despesas de exercícios anteriores, no montante de R\$ 54.267.444,69, no exercício de 2017, esclareceram que se trata de despesas que se sobressaem pela sua essencialidade, a emergência e o princípio da continuidade do serviço público, sendo evidenciado o seguinte:

- o Valor de R\$ 928.913,88 referente a pessoal, trata de resarcimento a servidores cedidos, acerca dos quais não se tinha conhecimento do montante a ser devolvido, em razão de atraso no trâmite processual por parte dos órgãos de origem;
- O valor de R\$ 44.566.018,88 referente a outras despesas correntes, trata de saldos de faturas de energia elétrica e fornecimento de água, em que a despesa estimada no exercício anterior foi insuficiente, serviços de limpeza urbana e serviços de saúde que são essenciais para a municipalidade;
- O valor de R\$ 8.772.512,97 referente a investimentos, trata de reajuste de medições de obras que são apuradas após o encerramento do exercício.

A subscritora da Instrução Técnica Conclusiva -ITC, invocando o artigo 37 da Lei 4.320/1964 (não indicado como violado, no caso), sugeriu a manutenção da irregularidade, contra argumentando, em síntese, que não ficou justificado, afinal, como o relevante valor de R\$ 44.566.018,84, correspondente a 4% da despesa empenhada no exercício, foi insuficientemente estimado, não sendo, ainda, justificado, quanto às fontes de recursos, quais suportaram tais despesas de exercícios anteriores.

Examinando as razões técnicas e de defesa, verifico que no debate sobre déficit financeiro (diferença negativa entre a receita e a despesa do exercício) apurado em algumas fontes de recurso, no exercício de 2016, que fora objeto de citação aos agentes responsáveis, a subscritora da ITC sugeriu a manutenção a irregularidade, em razão do não acolhimento dos esclarecimentos sobre o reconhecimento, no exercício seguinte, de despesas de exercícios anteriores.

Com relação aos dispositivos legais supostamente violados, o artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar 101/2000 –LRF, estabelece que a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO atenderam ao disposto no § 2º, do artigo 165 da Constituição Federal (que trata de orçamentação e estabelecimento de metas), não se aplicando ao caso concreto, que se refere aos resultados alcançados no exercício após a execução orçamentária.

O §1º, do artigo 1º da mesma lei, define que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe 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, o que se remete ao artigo 4º, que trata do estabelecimento de metas pela LDO.

Observo, ainda, que os responsáveis não abordaram na defesa o déficit financeiro apontado em algumas fontes de recurso, atendo-se a explicar o reconhecimento de despesas de exercícios anteriores, em 2017, bem como ao cancelamento de restos a pagar, em 2016, no entanto, verifico que foram explicados detalhadamente no item anterior, que trata dos mesmos déficits financeiros sob a ótica da Lei 4.320/1964.

Assim sendo, trago à colação as justificativas apresentadas no item anterior, quais sejam:

- Os responsáveis alegaram, em síntese, que o ano de 2016 foi marcado pela pior crise econômica do país e, no Espírito Santo, os impactos dessa crise foram agravados por fatores relacionados à economia local com reflexos diretos na arrecadação tributária e no PIB capixaba, que fechou o ano com uma queda de 12,2%, sendo o reflexo no Município de Serra, uma queda de 16% da receita, que representa em torno de 180 milhões de reais;
- Registraram que, nos repasses de convênios federal e estadual, houve um déficit de arrecadação de 88%, o que levou a Administração a utilizar recursos próprios para custear as obras em andamento, que constituíam carências inadiáveis da população;
- Ressaltaram que outro efeito da crise foi o desemprego, provocando a perda de planos de saúde dos trabalhadores, e, consequentemente acréscimo dos atendimentos nas unidades de saúde e nas UPA's em torno de 16%, em relação a 2015, conforme o quadro demonstrativo apresentado;
- Sustentaram, ainda, que por meio de investimentos na educação, o município atendeu, em 2016, a 20.698 crianças de 0 a 5 anos de idade na rede escolar, sendo que desse número de matrículas, 13.893 crianças estão na faixa etária de 4 e 5 anos, representando 100% de atendimento da demanda por pré-escola, conforme estabelece meta 1 do Plano Nacional de Educação (Lei 13.005/2014) e o Plano Municipal de Educação (Lei 4.432/2015);
- Destacaram que, para fazer frente aos índices de violência na Serra foi realizado concurso público para provimento de 170 vagas de Agente Comunitário de Segurança para atuar na Guarda Civil Municipal, realizando curso de formação para 56 alunos componente da 1ª turma, e, para instrumentalizar o exercício da atividade, realizou diversos investimentos, como a aquisição de 16 viaturas (8 carros e 8 motos), capacetes e botas para motociclistas, uniformes com apetrechos (cintos e guarnição, algemas, tronfas e fiel retrátil), 120 coletes balísticos, além de 120 armas de fogo, com munições, entre outros, tudo com recursos próprios;
- Informaram, ainda, elevados gastos com investimentos na expansão e melhoria no sistema de iluminação pública, demonstrando que os déficits financeiros apurados, em verdade, foram gerados em exercícios

anteriores, e que eram melhorados no exercício em tela, sem perder a qualidade dos serviços prestados à municipalidade;

- Alegaram, por fim, a existência de passivos não realizados que contribuíram para o déficit financeiro apurado, como os restos a pagar não processados, inscritos indevidamente em 2016, e, cancelados em 2017, cujos cancelamentos resultaram na redução dos referidos déficits, demonstrando e encaminhando a relação dos cancelamentos, evidenciando a busca do equilíbrio entre a necessária responsabilidade fiscal e a continuidade de investimentos que minorem os flagelos enfrentados pela população.

Ressalte-se que, nos autos do Processo TC 5144/2017, em que foram analisadas esta e a irregularidade do item anterior, considerando que se trata do mesmo fato, apenas analisados sob a ótica de dispositivos legais diversos (a 1^a com base na Lei 4.320/64 e a 2^a, na LRF), o subscritor a ITC sugeriu a manutenção da 1^a, com ressalva, tendo sido mantido a 2^a, também com ressalva, ou seja, **sem o condão de macular as contas.**

Posto isto, assim como no item anterior, **acompanhando parcialmente** a área técnica e o Parquet de Contas, **mantenho o presente indicativo de irregularidade, porém, sem o condão de macular as contas.**

Primeiramente, destaco que, entende-se por resultado orçamentário o valor apurado a partir do confronto entre o total de receitas arrecadadas e o total de despesas empenhadas, podendo ser superavitário ou deficitário. Tal entendimento pode ser observado pela visualização do Anexo 12 (Balanço Orçamentário) constante da Lei 4.320/64, bem como das informações expostas no Manual de Contabilidade Pública Aplicada ao Setor Público, 6º Edição.

Sendo o papel do Balanço Orçamentário demonstrar as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas. Assim o comparativo deve considerar para apuração do resultado orçamentário do exercício, os valores arrecadados e os valores empenhados. Nesse sentido, vale mencionar a definição de empenho constante do art. 58 da lei 4.320/64:

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.

E o art. 35 da mesma lei:

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

III - as receitas nele arrecadadas;

IV - **as despesas nele legalmente empenhadas.** (grifo nosso)

Portanto, entendesse que qualquer despesa, processada ou não, pertencem ao exercício financeiro no qual foi empenhada, criando para esse mesmo exercício uma obrigação que poderá ou não ser efetivada.

Já com relação ao resultado financeiro, entende-se o valor resultante do confronto entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, podendo ser superavitário ou deficitário. Tal definição pode ser extraída da leitura do art. 43, § 2º, da lei 4.320/64, reproduzida abaixo:

Art. 43 [...]

[...]

§ 2º Entende-se por superávit financeiro a **diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro**, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.

[...]

Apurando-se ao final do exercício, quando da elaboração do Balanço Patrimonial, o resultado financeiro, o qual, segundo o próprio art. 43, em seu § 1º, em caso de superávit financeiro, poderá ser utilizado para abertura de créditos adicionais no próximo exercício.

Esse resultado financeiro, que reflete a interação entre os recursos disponíveis ao ente público e suas obrigações, acumulados até o final do exercício financeiro, não dependentes de autorização orçamentária, está associado única e exclusivamente ao exercício em que foi apurado, não podendo posteriormente ser modificado, com exceção de eventuais retificações, as quais deverão ser realizadas observando-se as regras estabelecidas nas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Sendo assim, não se pode alegar que o resultado financeiro de exercício anterior sofrerá modificações em função de cancelamentos de restos a pagar no exercício em análise, pois tais obrigações já produziram seus efeitos no exercício em que foram consideradas, não havendo condições de se desfazer um evento produzido

no exercício passado com ações pertencentes ao exercício presente. Cancelamentos de restos a pagar só irão produzir efeitos no resultado financeiro do exercício em que forem efetuados, contribuindo para lastrear a abertura de créditos adicionais no próximo exercício.

Neste sentido, valiosa é a recomendação da Lei 4.320/64, em seu art. 48⁵ que, ao mostrar os objetivos da fixação de quotas trimestrais da despesa a ser disponibilizada para cada unidade orçamentária, incluiu a necessidade de manter o equilíbrio entre a receita arrecada e a despesa realizada ao longo do exercício como forma de “reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria”.

Ademais, o reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis seja realizado à conta do patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas. Essa conduta impede que ao debitar ou creditar o resultado diretamente na conta do patrimônio líquido, um fato gerador de exercícios anteriores distorça a apuração dos resultados do exercício corrente.

Pois bem. É imperioso ressaltar que está Egrégia Corte de Contas em situação similar decidiu nos seguintes termos por meio do Parecer Prévio 00070/2020-1 (Processo TC 15223/2019):

É certo que a Lei de Diretrizes Orçamentárias tem a finalidade de estabelecer diretrizes para a confecção da Lei Orçamentária Anual (LOA), contendo metas e prioridades do ente federado, despesas de capital para o exercício financeiro seguinte, alterações na legislação tributária e política de aplicação nas agências financeiras de fomento.

Logo, visa projetar orientação a ser seguida no intuito de se alcançar, com sucesso, um determinado objetivo que, no caso, é a lei orçamentária anual. Pautase, em um cenário futuro, imaginável e, portanto, incerto sob determinados aspectos. Suas recomendações, obviamente, estabelecem previsões que, se

Art. 48 A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

- a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho;
- b) manter, durante o exercício, na medida do possível o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.⁵

concretizadas, trarão no mínimo a equivalência de despesas e receitas, ou, alternativamente, superávit financeiro capaz de arcar com os débitos e, ainda, proporcionar uma reserva de saldo.

Tenho, assim, que a análise a ser efetuada para o caso concreto não pode desconsiderar os eventos responsáveis pela ocorrência das divergências entre os saldos financeiros das rubricas destacadas, bem como o comportamento do gestor frente a estes, notadamente se a sua conduta foi responsável direta e especificamente por seu agravamento, ou se houve tentativas de minoração de seus efeitos, a fim de que se possa afirmar a existência de erro, seja ele na elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias, permitindo o citado desequilíbrio, seja na execução do próprio orçamento, quando se chegou ao citado déficit.

É importante ressaltar que tal análise incide sobre o elemento volitivo do gestor, de difícil alcance por parte das Cortes de Contas, vez que grande parte das atividades desempenhadas por estas se dá sobre documentos. Excepcionalmente, e em raras ocasiões, é possível se identificar o intuito do gestor público, razão pela qual revela-se difícil a distinção entre atos legítimos, mas que ocasionam resultados indesejados, de erros leves, graves ou grosseiros que, evidentemente, devem ser rechaçados.

A princípio, não vislumbro nos autos menção a qualquer comportamento desidioso do gestor público ora Recorrente no sentido de provocar o desequilíbrio financeiro presente no balanço patrimonial apresentado, sendo impossível, a meu ver, se falar em erro grosseiro.

De fato, chamo a atenção para a inexistência de qualquer narrativa que indique qual foi a conduta do gestor que poderia ser classificada como “erro grosseiro” ou vontade livre e deliberada em causar o déficit. Neste sentido, entendo que a interpretação dos fatos deve levar a uma conclusão diversa, já que na ausência de elementos desabonadores, não se pode concluir de forma prejudicial ao gestor público.

Temos todo conhecimento das dificuldades enfrentadas pelos gestores públicos, especialmente aqueles que se encontram à frente da gestão dos Municípios, razão pela qual não podemos ignorar tais fatos na caracterização de irregularidades ou imposição de sanção que se revele, por vezes, como desproporcional.

Reputo como essencial não só a menção a tais aspectos do caso concreto, mas também a outros que não se encontram registrados e que, no meu entender seriam imprescindíveis para a conclusão a ser expedida. Refiro-me

ao fato das providências posteriores que, eventualmente, tenha o gestor adotado para minorar o déficit apresentado no momento da prestação de contas, podendo se verificar, inclusive, a ausência de comprometimento futuro do custeio das despesas a ponto de criar o citado entrave.

Desta feita, ainda que se tenha revelada a existência do déficit, seja pelo valor maior ou menor, não se tem ao certo qual resultado prático ocorreu em relação à rotina financeira do ente federado.

Por fim, chamo a atenção dos demais Conselheiros para a natureza da grande maioria das despesas elencadas como deficitária: trata-se de despesas com educação e/ou saúde.

Tais despesas são, em regra, impossíveis de serem afastadas, relegadas ou tergiversadas já que são imposições de aplicação de percentuais mínimos destas matérias (saúde e educação) constantes na Constituição Federal de 1988.

Ou seja, ainda que a rubrica se revele deficitária, não há outra alternativa ao gestor municipal senão persistir na aplicação de recursos até que se alcance, pelo menos, os patamares impostos, sob pena de grave violação à norma constitucional. (g.n.)

Pelo exposto, entendo por manter as presentes irregularidades, contudo, no campo da ressalva, **permanecendo o disposto no Parecer Prévio 84/2019.**

III.3 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao balanço patrimonial consolidado

Apontou o RT 5/2018, com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), que diversas fontes de recursos apresentaram déficit financeiro após o confronto entre ativo e passivo, conforme o preceituado no art. 8º da LRF, que impõe que os recursos legalmente vinculados serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, encontrando o que se segue:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R\$)
FUNDEB (40%)	-333.061,36
RECURSOS DO FNDE	-730.129,02
MDE	-4.344.972,98
DEMAIS RECURSOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	-2.066.480,10
SAÚDE RECURSOS PRÓPRIOS	-6.823.308,12
ROYALTIES DO PETRÓLEO	-999.153,34
OUTROS RECURSOS DE APLICAÇÃO VINCULADA	-16.503.599,00

Da mesma forma que o Relator dos autos TC 5186/2017-1, friso que a matéria em análise (déficit financeiro nas fontes e recursos vinculados à educação, à saúde, e outros recursos vinculados) é semelhante aos itens III.2 e III.4 deste voto, focando-se apenas em infringência de dispositivos legais diversos, sendo este, sob a ótica da Lei 4.320/1964, o anterior sob a ótica dos artigos 1º e 4º da LRF e o último sob a ótica do artigo 42 da LRF.

Destacou a defesa que o exercício de 2016 foi marcado pela pior crise econômica da história do país e, no Espírito Santo, os impactos dessa crise foram agravados por fatores relacionados à economia local, com reflexos diretos sobre a arrecadação tributária, e no Produto Interno Bruto (PIB) capixaba que fechou o ano de 2016 com uma queda de 12,2%, há que se levar em conta que no município da Serra o reflexo da crise resultou na queda 16% da receita o que representa o montante de R\$ 184 milhões.

Quanto aos repasses de convênios estadual e federal houve um déficit de arrecadação de 88%. Diante a necessidade de manutenção dos investimentos no município, dadas as necessidades e carências inadiáveis da população a administração utilizou recursos próprios para custear as obras em andamento.

Outro efeito ocasionado pela crise financeira foi o desemprego que levou muitos trabalhadores a perderem seus planos de saúde, aumentando a demanda por atendimento nas unidades básicas e nas UPAS de 16%, o que representou R\$ 839.041,00 a mais realizados em relação ao exercício de 2015.

Na oportunidade registrou que por meio dos investimentos na educação, o município atendeu em 2016, a 20.698 crianças de 0 a 5 anos de idade, em 68 Centros de Educação Infantil. Desse número de matrículas, 13.893 crianças estão na faixa etária de 4 e 5 anos, representando 100% de atendimento da demanda por pré-escola, conforme estabelece a meta 1 do Plano Nacional de Educação (Lei Nº 13.005 de 25/06/2014) e Plano Municipal de Educação (Lei Nº 4.432 de 04/11/2015).

Destacaram que, para fazer frente aos índices de violência na Serra foi realizado concurso público para provimento de 170 vagas de Agente Comunitário de Segurança para atuar na Guarda Civil Municipal, realizando-se curso de formação para 56 alunos, componentes da 1ª turma, e, para instrumentalizar o exercício da atividade, realizou diversos investimentos, como a aquisição de 16 viaturas (8 carros e 8 motos), capacetes e botas para motociclistas, uniformes com apetrechos (cintos e guarnição, algemas, tronfas e fiel retrátil), 120 coletes balísticos, e, ainda, 120 armas de fogo, com munições, dentre outros, tudo com recursos próprios.

Alegaram, por fim, a existência de passivos não realizados que contribuíram para o déficit financeiro apurado, como os restos a pagar não processados, inscritos indevidamente em 2016, e, cancelados em 2017, cujos cancelamentos resultaram na redução dos referidos déficits, demonstrando e encaminhando a relação dos cancelamentos, evidenciando a busca do equilíbrio entre a necessária responsabilidade fiscal e a continuidade de investimentos que minorem os flagelos enfrentados pela população.

Cabe ainda trazer o disposto no Parecer Prévio 84/2019-1:

Quanto aos dispositivos legais apontados como violados nesta irregularidade, artigos 83, 84 e 89 da Lei 4.320/1964, **verifico que não se referem a déficit financeiro, muito menos à sua apuração em fontes distintas, como é o caso,** tratando apenas das funções da contabilidade, quais sejam:

- Evidenciar perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela

pertencentes ou confiados (art. 83), o que restou cumprido com a elaboração dessas contas;

- Evidenciar os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial (art. 89), o que restou cumprido com a elaboração dessas contas.

O artigo 84, por sua vez, estabelece que, ressalvadas a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, **a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos será realizada ou superintendida pelos serviços de contabilidade, o que não é o caso dos autos, nem do indicativo de irregularidade em análise.**

Pois bem. Da mesma forma que no item III.2 deste voto, destaco o seguinte trecho do Parecer Prévio 00070/2020-1 (Processo TC 15223/2019):

Tenho, assim, que **a análise a ser efetuada para o caso concreto não pode desconsiderar os eventos responsáveis pela ocorrência das divergências entre os saldos financeiros das rubricas destacadas, bem como o comportamento do gestor frente a estes, notadamente se a sua conduta foi responsável direta e especificamente por seu agravamento, ou se houve tentativas de minoração de seus efeitos, a fim de que se possa afirmar a existência de erro, seja ele na elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias, permitindo o citado desequilíbrio, seja na execução do próprio orçamento, quando se chegou ao citado déficit.**

É importante ressaltar que tal análise incide sobre o elemento volitivo do gestor, de difícil alcance por parte das Cortes de Contas, vez que grande parte das atividades desempenhadas por estas se dá sobre documentos. Excepcionalmente, e em raras ocasiões, é possível se identificar o intuito do gestor público, razão pela qual revela-se difícil a distinção entre atos legítimos, mas que ocasionam resultados indesejados, de erros leves, graves ou grosseiros que, evidentemente, devem ser rechaçados.

Resta demonstrado no presente item os esforços empreendidos na aplicação dos recursos, objeto de análise em investimentos e cumprimento de metas legalmente estabelecidas, e, ainda, que o Município aplicou percentuais superiores aos exigidos constitucionalmente na educação e na saúde, portanto, **divergindo do entendimento técnico e ministerial, mantenho o disposto no Parecer Prévio 84/2019.**

III.4 Contratação de despesas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem disponibilidade financeiro suficiente para pagamento (Item 2.7 da ITC 2296/2018 e 7.4.2 do RT 5/2018).

Base Legal: artigos 42 da Lei Complementar 101/2000 - LRF.

Consta no Parecer Prévio 84/20219 que foram contraídas despesas pela Prefeitura de Serra nos dois últimos quadrimestres sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento, em evidente afronta ao art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.
Conforme segue:

Disponibilidade de caixa antes da inscrição dos restos a pagar não processados (R\$):

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida	Dispon. Líquida
		Até 30/04	A partir de 01/05	30/abr	31/dez
Saúde - Recursos próprios	1.001.171,37	1.468.292,94	2.605.318,17	-467.121,57	-3.072.439,74
Saúde - Recursos SUS	4.499.530,19	1.535.308,55	716.438,70	2.964.221,64	2.247.782,94
Educação - Outros recursos	3.336.642,75	1.157.025,88	1.091.617,03	2.179.616,87	1.087.999,84
Educação - Programas Federais	1.160.733,78	368.243,35	19.193,57	792.490,43	773.296,86
Não vinculadas	22.711.794,29	20.272.383,29	7.318.422,03	2.439.411,00	-4.879.011,03
Total	32.709.872,38	24.801.254,01	11.750.989,50	7.908.618,37	-3.842.371,13

Disponibilidade de caixa após da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício (R\$):

Destinação dos Recursos	Dispon. Líquida antes inscrição RPNP	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida	Dispon. Líquida
		Até 30/04	A partir de 01/05	em 30/04	Em 31/12
Saúde - Recursos próprios	3.072.439,74	2.481.243,91	1.269.624,47	-5.553.683,65	-6.823.308,12
Saúde - Recursos SUS	2.247.782,94	2.268.852,98	2.617.006,50	-21.070,04	-2.638.076,54
Educação - Outros recursos	1.087.999,84	559.234,63	695.117,31	528.765,21	-166.352,10
Educação - Programas Federais	773.296,86	356.244,27	1.147.181,61	417.052,59	-730.129,02
Não vinculadas	4.879.011,03	16.111.927,93	4.244.780,94	-20.990.938,96	-25.235.719,90
Total	-	21.777.503,72	9.973.710,83	-25.619.874,85	-35.593.585,68

	3.842.371,13			
--	--------------	--	--	--

Disponibilidade de caixa **após a inclusão das despesas registradas em 2017 em despesas de exercícios anteriores (R\$):**

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida	Dispon. Líquida
		Até 30/04	A partir de 01/05	30/abr	31/dez
Saúde - Recursos próprios	-6.823.308,12		7.656.320,24	-6.823.308,12	-14.479.628,36
Saúde - Recursos SUS	-2.638.076,54		5.891.584,87	-2.638.076,54	-8.529.661,41
Educação - Outros recursos	-166.352,10		7.385.963,28	-166.352,10	-7.552.315,38
Educação - Programas Federais	-730.129,02		0,00	-730.129,02	-730.129,02
Não vinculadas	-25.235.719,90		29.477.367,79	-25.235.719,90	-54.713.087,69
Total	-35.593.585,68		50.411.236,18	-35.593.585,68	-86.004.821,86

Os restos a pagar empenhados e liquidados no período vedativo, derivados ou não de contratações pactuadas foram evidenciados no APÊNDICE G do Relatório Técnico 5/2018, nas fontes Saúde (recursos próprios e recursos do SUS), Educação (recursos de programas federais e outros recursos), Demais Recursos Vinculados e Recursos Não Vinculados.

Consta nos autos TC 5186/2017, voto vista apresentado pelo Excelentíssimo Senhor Conselheiro Domingos Augusto Taufner:

Não restam dúvidas que o propósito do legislador na aplicação do art. 42 da LRF visa evitar que o gestor público no período eleitoral assuma despesa que possa desequilibrar as contas públicas comprometendo orçamentos futuros, numa pretensão de se criar uma regra de transição em final de mandato, de maneira que o gestor mantenha as contas em equilíbrio não penalizando a gestão seguinte.

Nesse sentido, entendo por importante que façamos uma observação das contas herdadas pelo gestor da de seu antecessor, deixadas em 31/12/2012.

A situação encontrada, por fonte, **antes** da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício de 2012 (TC 3084/2012) do Município de Serra, foi obtido o seguinte resultado:

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida	Dispon. Líquida A partir de 01/05
		Até 31/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	61.933,64	2.576,55	3.826.827,36	59.357,09	-3.767.470,27

Saúde - Recursos SUS	1.661.348,17	-	2.115.918,43	1.661.348,17	-454.570,26
Saúde - Outros recursos	29.564.129,12	-	707.438,02	29.564.129,12	28.856.691,10
Educação - Recursos próprios	2.338.478,46	443.224,65	3.785.395,00	1.895.253,81	-1.890.141,19
Educação - Recursos programas federais	3.528.502,45	-	520.668,64	3.528.502,45	3.007.833,81
Educação - Outros recursos	1.669.306,02	-	5.008.247,07	1.669.306,02	-3.338.941,05
RPPS	221.173.449,45	4.458,78	6.278.691,90	221.168.990,67	214.890.298,77
Demais disponibilidades vinculadas	31.237.275,84	660.276,68	51.381.468,08	30.576.999,16	-20.804.468,92
Não Vinculados	2.269.638,44	19.300.333,52	87.787.271,73	-17.030.695,08	-104.817.966,81
Total	293.504.061,59	20.410.870,18	161.411.926,23	273.093.191,41	111.681.265,18

A situação encontrada, por fonte, **após** inscrição dos restos a pagar não processados do **exercício de 2012** (TC 3084/2012) do Município de Serra:

Destinação dos recursos	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida Até 30/04	Dispon. Líquida A partir de 01/05
	Até 31/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	57.293,25	748.062,36	-3.824.763,52	-4.572.825,88
Saúde - Recursos SUS	-	-	-454.570,26	-454.570,26
Saúde - Outros recursos	-	-	28.856.691,10	28.856.691,10
Educação - Recursos próprios	5.882,77	1.189.212,51	-1.896.023,96	-3.085.236,47
Educação - Recursos programas federais	-	-	3.007.833,81	3.007.833,81
Educação – Outros recursos	4.314,32	12.461,94	-3.343.255,37	-3.355.717,31
Demais vinculadas	366.540,48	736.665,44	-21.171.009,40	-21.907.674,84
RPPS	-	84.523,06	214.890.298,77	214.805.775,71
Não Vinculados	364.171,56	5.544.194,12	-105.182.138,37	-110.726.332,49

Ao final do **exercício de 2016** (gestão 2013-2016), a situação encontrada, por fonte, após a inscrição dos restos a pagar não processados e da inclusão de despesas registradas de exercício anteriores e deduções do cancelamento em 2017, temos o seguinte:

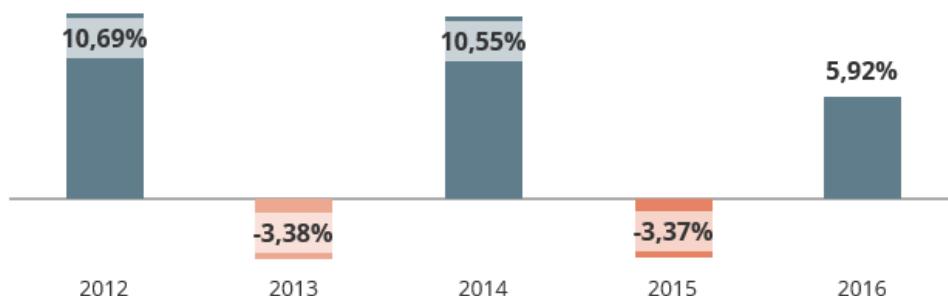
Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida 30/abr	Dispon. Líquida 31/dez	Cancelamento s de RAPNP em 2017	Disponibilida d e 31/dez
		Até 30/04	A partir de 01/05				
Saúde - Recursos próprios	-6.823.308,12	7.656.320,24	-6.823.308,12	14.479.628,36	-	2.074.318,72	-12.405.309,64
Saúde - Recursos SUS	-2.638.076,54	5.891.584,87	-2.638.076,54	-8.529.661,41		2.776.897,85	-5.752.763,56
Educação - Outros recursos	-166.352,10	7.385.963,28	-166.352,10	-7.552.315,38		1.349.016,30	-6.203.299,08
Educação - Programas Federais	-730.129,02	0,00	-730.129,02	-730.129,02		36.753,45	-693.271,89
Não vinculadas	-25.235.719,90	29.477.367,79	25.235.719,90	-54.713.087,69		17.602.978,18	-37.110.109,51

Total	-35.593.585,68		50.411.236,18	- 35.593.585,68	- 86.004.821,86	23.839.964,50	-62.164.867,38
-------	----------------	--	---------------	--------------------	--------------------	---------------	----------------

De se notar que se compararmos o quadro como os mesmos parâmetros da disponibilidade de caixa após a inscrição dos restos a pagar não processados na fonte recurso não vinculados, por exemplo, identificaremos que fora deixado em 2012 o valor insuficiente de -R\$110.726.332,49, enquanto que o valor insuficiente de 2016, na mesma fonte foi de -R\$ 37.110.109,51.

Soma-se ainda, que a gestão 2013-2016 sofreu considerável queda de arrecadação decorrente da perda da receita do Fundap em 2013, e, com a crise econômica do país, em 2015. Em termos percentuais, a arrecadação de 2013 foi -3,38% em relação ao ano anterior, o equivalente em valores nominais de R\$ 31.711.088,26, conforme dados do Portal Cidades do TCEES.

Arrecadação comparada ao ano anterior⁶



Resta demonstrado o compromisso do gestor para com a gestão do município, já que embora tenham ocorridas diversas condicionantes, inclusive retração financeira, o gestor melhorou a situação financeira do município e, ainda cabe destacar que cumpriu com os limites de despesas legais.

Desse modo, entendo por manter as presentes irregularidades, contudo, no campo da ressalva, **reformando o disposto no Parecer Prévio 84/2019**.

III.5 Realização de despesa sem prévio empenho (Item 2.8 da ITC 2296/2018 e 7.4.3 do RT 5/2018).

Apontou o RT 5/2018 que em análise as balancetes de 2017, até o mês de novembro, o reconhecimento de despesas de exercícios anteriores, no montante de

⁶ <https://cidades.tce.es.gov.br/#/municipio/2016/serra/receita>

R\$ 54.267.444,69, esse montante representa 4,98% das despesas empenhadas, em 2016. Ainda, destaca-se que as despesas empenhadas à conta de exercícios anteriores, no total de R\$ 32.408.956,43, nos meses de janeiro a abril de 2017, antes da remessa das presentes contas a este Tribunal, em 28/4/2017, sendo que o cômputo dessas despesas, na aferição da disponibilidade de caixa líquida, evidenciada no anexo 5 do RGF, foi determinante, refletindo na apuração do artigo 42 da LRF.

Empenho conforme predispõe o art. 58 da Lei 4.320/64 “é o ato emanado pela autoridade competente que cria para o estado a obrigação de pagamento pedente ou não de implemento de condição”.

O termo “obrigação de pagamento” expresso na Lei, refere-se ao comprometimento de recursos financeiros, que serão necessários em breve para o pagamento da obrigação compactuada.

O Tribunal de Contas da União, através da Secretaria de Orçamento, Finanças e Contabilidade, trata das finalidades do empenho, conforme passo a transcrever:

São finalidades do empenho:

- Firmar um compromisso. Por isso é sempre prévio em relação à despesa;
- Dar garantia de que os recursos utilizados serão apropriados às despesas, pois dele consta da classificação orçamentária;
- Assegurar que o crédito próprio comporte a despesa. Depois da sua emissão, o saldo disponível para assumir novos compromissos fica diminuído de seu valor;
- Servir de base à liquidação da despesa;
- Contribuir para assegurar a validade dos contratos, convênios e outros ajustes financeiros, mediante sua indicação obrigatória em uma das cláusulas essenciais desses termos.

No exato momento do empenho são utilizados os recursos orçamentários, indicando a necessidade futura de recursos financeiros para adimplir a obrigação de pagamento que logo se concretizará⁷. Essa é a primeira parte da execução de uma despesa, quando realizado o empenho esse valor é deduzido da respectiva dotação orçamentária, impedindo que aquele montante fique disponível para outra finalidade.

⁷ Carvalho, Deusvaldo. Orçamento e Contabilidade Pública – 6 ed. – Rio de Janeiro – Elsevier, 2014.

Nesse sentido, cumpre ressaltar que o art. 60 da Lei nº 4.320/64 veda expressamente a realização de despesa sem prévio empenho (ato), sendo possível, em casos excepcionais se dispensar a nota de empenho (documento), como no caso da folha de pagamento do funcionalismo público.

No presente caso concreto, o responsável traz aos autos que os empenhos emitidos a conta de despesas de exercícios anteriores no exercício de 2017 foram primordiais para a continuidade do serviço público. Pontuando que:

- No que refere ao montante de R\$ 928.913,88 (novecentos e vinte e oito mil novecentos e treze reais e oitenta e oito centavos), registrado como Pessoal e Encargos, tratam-se de resarcimento de servidores cedidos, acerca dos quais não se tinha conhecimento do montante a ser devolvido em razão ao atraso no tramite processual por parte dos órgãos de origem.
- Do valor inicial citado, extrai-se o montante de R\$ 44.566.018,84 (quarenta e quatro milhões quinhentos e sessenta e seis mil dezoito reais e oitenta e quatro centavos), registrado como Outras Despesas Correntes, o qual se refere a saldos de faturas de energia elétrica e de fornecimento de água, em que a despesa estimada no exercício anterior foi insuficiente, serviços de limpeza urbana e serviços de saúde, que são essenciais para a Municipalidade.
- Quanto ao valor de R\$ 8.772.511,97 (oito milhões setecentos e setenta e dois mil quinhentos e onze reais e noventa e sete centavos), registrado como Investimentos, dizem respeito a reajustes de medições de obras que são apuradas após apresentação das mesmas, ou seja, tratam-se de compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício.

Pois bem. Uma despesa é considerada caso excepcional quando se tem conhecimento da despesa, somente no exercício seguinte, sendo então, possível que se cumpra o pagamento na dotação de natureza “despesa de exercício anterior”.

Na análise da presente irregularidade, embora possa demonstrar falta de controle com os gastos públicos. Uma vez que, quando o gestor faz um bom planejamento, esse excesso de despesa é percebida em tempo hábil para garantir que se cubra o excedente e empenhe tal valor.

É imperioso ressaltar a situação encontrada pelo gestor quando assumiu a gestão municipal e pontuada neste voto quando da análise do item III.4, onde foi identificado que fora deixado em 2012 o valor insuficiente de -R\$110.726.332,49, enquanto que o valor insuficiente de 2016, na mesma fonte foi de -R\$37.110.109,51.

Tendo o município da Serra sofrido na gestão 2013-2016, uma considerável queda de arrecadação decorrente da perda da receita do Fundap em 2013, e também ter sido impactado pela crise econômica que assolou todo Brasil, em 2015.

Cabe aqui, discorrer sobre o planejamento do município, para o cumprimento de sua função social, econômica e fiscal, que está contido, em parte, nas leis orçamentárias. Uma vez que são elas que representam o planejamento da Administração Pública.

É fato que planejamento Governamental permite fazer a escolha das melhores estratégias de alocação e distribuição de recursos públicos a serem disponibilizados. Permitindo, também, a organização dos arranjos institucionais mais adequados para atender às diretrizes e orientações que emergem a partir das demandas da sociedade, tornando o plano resultante um instrumento legítimo e uma referência para implementação das políticas públicas.⁸

Frisa-se que é imprescindível que a gestão municipal acompanhe atentamente a possíveis intercorrências que possam (ou não) ocorrer ao longo da gestão. Devendo fazer os devidos ajustes nas peças orçamentárias, quando julgar necessário.

Avaliando as especificidades do caso concreto, em cotejo com a análise global das contas do exercício em referência, divirjo do entendimento técnico e Ministerial, no sentido de **manter a presente irregularidade no campo da ressalva**.

⁸ Disponível em: Guia Metodológico para Indicadores: http://www.planejamento.gov.br/assuntos/planeja/plano-plurianual/guia_indicadores_ppa.pdf. Acesso em: 06/08/2019

Na oportunidade **determino** ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra, ou quem as vezes lhe fizer, para que deixe de realizar despesa sem prévio empenho e que realize o planejamento orçamentário de forma mais detalhada e adequada nos próximos exercícios;

III.6 Omissão das informações contratuais no Demonstrativo de Restos a Pagar (tem 2.9 da ITC 2296/2018 e 7.4.4 do RT 5/2018).

Prevê os anexos I e II da IN TCEES 34/2015 o encaminhamento obrigatório do demonstrativo dos restos a pagar, sendo especificamente o Anexo II responsável pela regulamentação do envio de diversas informações pertinentes ao contrato/congênere (especialmente quanto ao nº e data da assinatura) das obrigações financeiras (restos a pagar), conforme reproduz-se:

Campo	Tipo	Tamanho	Obrigatoriedade
Estrutura 'DemonstrativoRestosPagar'			
Identificação do Número do Registro	Inteiro	5	Obrigatório
Número do Contrato	Caracter	16	Obrigatório
Ano do Contrato	Inteiro	4	Obrigatório
Numero do Processo Administrativo do Contrato	Caracter	16	Obrigatório
Ano do Processo Administrativo do Contrato	Inteiro	4	Obrigatório
Data de Assinatura do Contrato	Data	10	Obrigatório, AAAA-MM-DD
Data de Publicação do Contrato	Data	10	Obrigatório, AAAA-MM-DD
Descrição do Objeto do Contrato	Caracter	255	Obrigatório
Data Inicial da Vigência do Contrato	Data	10	Obrigatório, AAAA-MM-DD
Data Final da Vigência do Contrato	Data	10	Obrigatório, AAAA-MM-DD
Valor Total do Contrato	Decimal	14,2	Obrigatório
Número do Empenho	Caracter	8	Obrigatório

Todavia, apontou o RT 5/2018 o envio incompleto das informações sobre contratos assinados pelo município em 2016. Constatando-se que também nas prestações de contas bimestrais encaminhadas por meio do sistema CidadES persistiu a ausência de tais dados.

Em consulta ao sítio eletrônico do Diário Oficial dos Municípios do Espírito Santo (<https://www.diariomunicipal.es.gov.br/>), verificou a área técnica deste Tribunal

diversas publicações relativas a aditivos contratuais e contratos/congêneres assinados entre 1º de maio e 31/12/2016, pelo município de Serra, conforme consta do APÊNDICE G do RT 5/2018.

O Parecer Prévio 84/2019 ora recorrido, pugnou que a presente inconsistência é meramente formal, para a qual o Prefeito não concorreu, uma vez que não lhe compete a elaboração de documentos e relatórios contábeis, não devendo ser responsabilizado ainda que a irregularidade exista. Portanto, manteve a presente irregularidade, sem o condão de macular as contas.

Através da Petição de Recurso 40/2020, afirma o Ministério Público Especial de Contas que a omissão das informações contratuais no DEMRAP não é mera impropriedade formal, e sim infração de natureza grave, visto que resvalou na análise da infração descrita no 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Opinou o corpo técnico desta Egrégia Corte de Contas através da Manifestação Técnica 2128/2020-6 que embora tenha ocorrido a ausência do envio de informações, esse fato por si só não caracteriza “grave *infração à norma constitucional, legal ou regulamentar de natureza, contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial*”, que conduziria a uma opinião pela rejeição das contas.

Desse modo, tendo em vista a incompletude das informações pertinentes aos contratos pactuados no exercício de 2016, me alinho ao posicionamento defendido pela área técnica na MT 2128/2020-6, portanto, **mantendo a presente irregularidade, contudo, sem o condão de macular as contas, conservando-se o disposto no Parecer Prévio 84/2019.**

III.7 Ausência de medidas administrativas que viabilizassem a emissão de Parecer do Controle Interno sobre a prestação de contas anual (Item 2.11 da ITC 2296/2018 e 10.1 do RT 5/2018).

Consta no RT 5/2018 que ao analisar o Relatório e Parecer Conclusivo do Controle Interno, encaminhado pelo gestor na Prestação de Contas Anual, verificou-se que

houve emissão de opinião parcial, considerando a incompletude dos documentos encaminhados à Controladoria Geral do município.

Tendo pugnado o Parecer Prévio 84/2019-1 no sentido de afastar a irregularidade uma vez que nada mais poderia fazer o Chefe do Executivo Municipal para viabilizar a emissão de parecer conclusivo de forma completa pelo Controle Interno, além do que o fez, sendo demonstrado pela própria subscritora da ITC, a comprovação das medidas administrativas adotadas nesse sentido.

Por meio da peça recursal reverberou o Ministério Público de Contas que o controle interno vem para trazer maior lisura e transparência à Administração Pública, garantindo que os impostos arrecadados e os recursos recebidos sejam aplicados, de forma eficiente e eficaz, em prol da sociedade. Referindo-se então a presente irregularidade como infração grave.

Todavia, trouxe a análise técnica na MT 2128/2020-6:

Observa-se que a estruturação do sistema de controle interno do município se comprova a partir da realização de procedimentos de auditoria registrados no anexo do RELOCI – Relatório de Controle Interno (Evento 17 –TC 5186/2017, apenso), realizado a partir do modelo proposto no Anexo 2, Tabela 6, da IN TCEES nº 40/2016, sendo apontadas ressalvas no item 4, bem como as respectivas proposições para correção das inconsistências encontradas.

Diante das constatações registradas pela Controladoria do Município, **verifica-se que a mesma vem executando as atividades inerentes ao órgão e realizando os apontamentos e monitoramento das impropriedades encontradas**, cabendo aos gestores, cientes dos achados, tomarem as providências necessárias à correção das impropriedades, bem como a identificação e punição dos responsáveis, com o resarcimento de danos ao erário, se for o caso.

Vale ressaltar, ainda, que a Auditoria pressupõe análise periódica e por amostragem e, ainda, em se tratando de contas anuais, os procedimentos de controle devem ser realizados durante todo o exercício, sendo, assim, a quantidade e a complexidade dos procedimentos de controles a serem analisados na Prestação de Contas Anual não devem ensejar, isoladamente, manifestação do órgão de controle interno contrária às contas do gestor, como, de fato, não

ocorreu. Verifica-se que a Controladoria fez constar de seu Parecer Conclusivo o descontentamento com o atraso no envio dos documentos relativos às contas do exercício de 2016, no entanto, asseverou “que os itens descritos no presente relatório se apresentam adequados, ressalvadas as divergências descritas no item 4 deste RELOCI”.

Não obstante, seria temerário ignorar a necessidade de que os prazos para envio dos documentos ao órgão de controle interno sejam cumpridos, visando a constante melhoria nos resultados esperados.

Ante todo o exposto, e considerando que não se vislumbrou ausência de medidas por parte dos recorrentes, Chefes do Executivo municipal à época, que pudessem embaraçar o funcionamento do controle interno local, sugere-se **acolher** as argumentações apresentadas, mantendo-se o disposto no Parecer Prévio 84/2019.

Pelo exposto, acompanho o entendimento delineado pela área técnica deste Tribunal de Contas, acolhendo as justificativas apresentadas, portanto, **mantendo-se o disposto no Parecer Prévio 84/2019**.

IV – CONCLUSÃO

Por todo o exposto, **divergindo parcialmente do entendimento técnico e ministerial**, VOTO para que seja adotada a seguinte deliberação que ora submeto à apreciação.

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

- 1. Conhecer** o presente Recuso de Reconsideração diante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade recursal;
- 2. No mérito, dar provimento parcial**, mantendo-se o Parecer Prévio 84/2019-1, acrescido das seguintes determinações:

2.1 Determinar ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra, ou quem as vezes lhe fizer que deixe de realizar despesa sem prévio empenho, conforme rege a legislação financeira, que abarca a matéria; e

2.2 Determinar ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra, ou quem as vezes lhe fizer que realize planejamento orçamentário mais detalhado e adequado nos próximos exercícios.

- 3 Dar ciência** ao Recorrente do teor da decisão tomada por este Tribunal;
- 4 Remeter** os autos ao Ministério Público de Contas, após a confecção deste Acórdão nos termos do art. 62, parágrafo único da LC nº 621/2012;
- 5 Arquivar** os autos após o trânsito em julgado.

RODRIGO COELHO DO CARMO

Conselheiro Relator

1. PARECER PRÉVIO TC-094/2020:

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 Recuso de Reconsideração diante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade recursal;
- 1.2. No mérito, dar provimento parcial**, mantendo-se o Parecer Prévio 84/2019-1, acrescido das seguintes determinações:

1.2.1. Determinar ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra, ou quem as vezes lhe fizer que deixe de realizar despesa sem prévio empenho, conforme rege a legislação financeira, que abarca a matéria; e

1.2.2. **Determinar** ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Serra, ou quem as vezes lhe fizer que realize planejamento orçamentário mais detalhado e adequado nos próximos exercícios.

1.3. **Dar ciência** ao Recorrente do teor da decisão tomada por este Tribunal;

1.4. **Remeter** os autos ao Ministério Público de Contas, após a confecção deste Acórdão nos termos do art. 62, parágrafo único da LC nº 621/2012;

1.5. **Arquivar** os autos após o trânsito em julgado.

2. Por maioria, nos termos do voto complementar do relator que encampou a determinação do voto-vista do conselheiro Sérgio Manoel Nader Borges, vencido o conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que acompanhou a Área Técnica e Ministério Público de Contas, e parcialmente vencido o Conselheiro Sérgio Manoel Nader Borges, quanto aos fundamentos do voto.

3. Data da Sessão: 13/10/2020 - 33^a Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (Presidente), Rodrigo Coelho do Carmo (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Domingos Augusto Taufner, Sérgio Manoel Nader Borges e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

Presidente

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

Relator

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOtti DA CUNHA

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUIS HENRIQUE ANASTÁCIO DA SILVA

Procurador-geral

ODILSON SOUZA BARBOSA JUNIOR

Secretário Geral das Sessões