

PARECER PRÉVIO TC- 119/2018 – PLENÁRIO

Processos: 01463/2018-8, 04250/2016-4, 03788/2015-5, 02399/2015-1

Classificação: Recurso de Reconsideração

UG: PMVA - Prefeitura Municipal de Vargem Alta

Relator: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun

Recorrente: JOAO BOSCO DIAS

RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO – PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – CONTAS DE GOVERNO – PREFEITURA MUNICIPAL DE VARGEM ALTA – EXERCÍCIO DE 2015 – CONHECER – DAR PROVIMENTO PARCIAL – REFORMAR O PARECER PRÉVIO 114/2017 – APROVAÇÃO COM RESSALVAS – AFASTAR O DESCUMPRIMENTO DA IN 34/2015 REFERENTE A AVALIAÇÃO DO PARECER EMITIDO PELO CONSELHO MUNICIPAL DO FUNDEB – RESSALVA QUANTO A INOBSERVÂNCIA DA LRF E LDO QUANTO À LIMITAÇÃO DE EMPENHO, A ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SEM FONTE SUFICIENTE DE RECURSOS, O RECOLHIMENTO PREVIDENCIÁRIO EM ATRASO E AUSÊNCIA DE MEDIDAS LEGAIS PARA A INSTITUIÇÃO DO FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE COMO UNIDADE GESTORA – DETERMINAÇÃO – RECOMENDAÇÃO – ARQUIVAMENTO.

O CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN:

I RELATÓRIO

Versam os autos sobre **Recurso de Reconsideração interposto** pelo senhor João Bosco Dias, prefeito do município de Vargem Alta no exercício de 2015, em face do

Parecer Prévio TC-114/2017 – Segunda Câmara, proferido nos autos TC-4250/2016, nos seguintes termos:

1. PARECER PRÉVIO:

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

1.1 Emitir **PARECER PRÉVIO**, com fulcro no artigo 76, “*caput*”, da Lei Complementar Estadual nº 621/2012, recomendando ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas da **Prefeitura Municipal de Vargem Alta**, sob a responsabilidade do Sr. **João Bosco Dias**, relativas ao **exercício de 2015**, na forma do art. 132, I, do Regimento Interno deste Tribunal.

1.2 Expedir as seguintes **DETERMINAÇÕES** ao atual gestor, que deverão ser objeto de monitoramento:

1.2.1 que proceda a instauração da Tomada de Contas Especial, com o devido acompanhamento pelo Controle Interno do Município, para apuração e quantificação do dano, bem como identificação dos responsáveis, a fim de apurar a totalidade dos encargos financeiros incidentes sobre os recolhimentos em atraso da contribuições previdenciárias, e devido ressarcimento aos cofres públicos, comunicando ao Tribunal de Contas, no prazo de 15 dias, nos termos do art. 5º da IN 32/2014; bem como seja encaminhada a Tomada de Contas Especial, no prazo de prazo de 90 dias, contado do ato de sua instauração, nos termos do art. 14 do mesmo ato normativo, instruída com a documentação constante do art. 13 da referida norma; ressaltando que o descumprimento dos prazos previstos na IN 32/2014 poderá ensejar em aplicação de multa prevista no art. 16.

1.2.2 que adote as medidas cabíveis para o cumprimento do art. 14 da Lei Complementar Federal 141/2012.

1.3 Dar ciência ao interessado

1.4 Após o trânsito em julgado, **arquivem-se** os autos.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 11/10/2017 - 35ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros presentes: Sérgio Manoel Nader Borges (Presidente), Domingos Augusto Taufner (Relator)

4.2. Conselheiro substituto presente: João Luiz Cotta Lovatti.

CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

Presidente

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

Relator

CONSELHEIRO JOÃO LUIZ COTTA LOVATTI

Em substituição

Fui presente:

PROCURADOR ESPECIAL DE CONTAS LUIS HENRIQUE ANASTÁCIO
DA SILVA

Em substituição ao procurador-geral

EDUARDO GIVAGO COELHO MACHADO

Secretário-adjunto das sessões

A admissibilidade recursal foi realizada pela Relatoria por meio da Decisão Monocrática 00564/2018-8 (fls. 71/74), através da qual constatou-se que o pleito atende às hipóteses de cabimento, decidindo pelo **CONHECIMENTO** do presente Recurso de Reconsideração.

Na **Instrução Técnica de Recurso 00236/2018-8** (fls. 76/100), o Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas – NRC manifestou-se conclusivamente nos seguintes termos:

IV. CONCLUSÃO

Com base nos elementos aqui expostos, quanto ao aspecto técnico-contábil, opina-se pelo **PROVIMENTO PARCIAL** do presente Recurso de Reconsideração, nos seguintes termos:

IV.I. mantém-se a recomendação ao Legislativo Municipal pela **REJEIÇÃO** das contas da Prefeitura Municipal de Vargem Alta, concernente ao exercício de 2015, conforme item 1.1 do Parecer Prévio 114/2017, em virtude da permanência das seguintes irregularidades:

- Inobservância dos requisitos da LRF e do artigo 25 da Lei de Diretrizes Orçamentárias quanto à limitação de empenho (item III.I)
- Abertura de créditos adicionais sem fonte suficiente de recursos (item III.II)
- Não recolhimento das contribuições previdenciárias do ente (item III.III)
- Ausência de medidas legais para a instituição do Fundo Municipal de Saúde como unidade gestora (item III.IV);

IV.II. afasta-se a irregularidade relativa ao item III.V desta Instrução;

IV.III. afasta-se a determinação contida no item 1.2.1 do Parecer Prévio 114/2017, em virtude da ausência de dano ao erário, conforme disposto no item III.III desta Instrução;

IV.IV. mantém-se a recomendação constante no item 1.2.2 do Parecer Prévio 114/2017.

Dando prosseguimento ao feito, os autos foram encaminhados ao Ministério Público Especial de Contas para manifestação, o procurador Luís Henrique Anastácio da Silva manifestou-se no mesmo sentido do NRC.

Por ocasião da defesa oral, ocorrida na 33ª sessão ordinária do plenário de 25/09/2018, foram juntadas as Notas Taquigráficas 00168/2018-5 (fls.108/113).

II FUNDAMENTOS

Examinando os autos, verifico que o mesmo se encontra devidamente instruído, portanto, apto à apreciação de mérito, eis que observados todos os trâmites legais e regimentais.

Passo a fundamentar o conceito de parecer prévio e a inclusão do relatório técnico, com vistas à apreciação e à emissão do parecer prévio, que subsidiará o julgamento da prestação de contas anual do prefeito pelo Poder Legislativo municipal.

II.1 PARECER PRÉVIO - CONCEITO

A Constituição Federal de 5 de outubro de 1988 dispõe no art. 31, §1º, que a fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei; e que o controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos tribunais de contas dos estados ou do município ou dos conselhos ou tribunais de contas dos municípios, onde houver.

O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal. O ordenamento jurídico brasileiro conferiu admirável importância ao parecer prévio sobre as contas anuais de prefeito, pois o quórum de dois terços é superior ao de três quintos exigidos para a aprovação de emendas à Constituição, concedendo um elevado *status* constitucional à emissão de tais pareceres. (ANDRADA, Antônio Carlos Doogal de; BARROS, Laura Correa de. **Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais**. Belo Horizonte: v. 77, nº 4, ano XXVIII, 2010. Disponível em: <<http://revista.tce.mg.gov.br/Revista/RetornaRevista/442>>).

Essa regra constitucional é cristalina ao determinar que não há o julgamento, pelo Poder Legislativo, das contas anuais do Chefe do Poder Executivo local, sem antes haver a opinião especializada do respectivo Tribunal de Contas por meio da emissão do parecer prévio. Na esteira desse entendimento, o Supremo Tribunal Federal – STF analisou a matéria através da Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI nº 3.077

e asseverou que o parecer é prévio e indispensável ao julgamento. (Ministra relatora: Cármen Lúcia, julgada em 16 de novembro de 2016, informativo 847):

O Tribunal julgou parcialmente procedente pedido formulado em ação direta ajuizada em face de dispositivos da Constituição do Estado de Sergipe que dispõem sobre as competências do Tribunal de Contas estadual [...]. Relativamente à expressão contida na parte final do inciso XII do art. 68, que permite que as Câmaras Legislativas apreciem as contas anuais prestadas pelos prefeitos, independentemente do parecer do Tribunal de Contas do Estado, caso este não o ofereça em 180 dias a contar do respectivo recebimento, o Colegiado vislumbrou ofensa ao art. 31, §2º, da Constituição Federal. Asseverou, no ponto, que **o parecer prévio a ser emitido pela Corte de Contas seria imprescindível, somente deixando de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.** (g.n.)

Segundo José de Ribamar Caldas Furtado, conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão e professor de Direito Administrativo da Universidade Federal do Maranhão – UFMA, o dever de prestar contas anuais é da pessoa física do prefeito. (FURTADO, José de Ribamar Caldas. Os regimes de contas públicas: contas de Governo e contas de gestão. **Revista do Tribunal de Contas da União**. Ano 35, nº 109. Brasília: 2007, p. 63).

Nesse caso, o prefeito age em nome próprio, e não em nome do município. É uma obrigação personalíssima que só o devedor pode efetivar, e a omissão é tão grave que, quando as contas não forem prestadas devidamente, na forma da lei, poderá ensejar intervenção do estado em seus municípios, conforme art. 35, II da CF/1988.

Além disso, o art. 1º, VI, §§1º e 2º do Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967 diz que são crimes de responsabilidade dos prefeitos municipais, sujeitos ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara dos Vereadores, deixar de prestar contas anuais da administração financeira do município à Câmara de Vereadores, ou ao órgão que a Constituição do estado indicar, nos prazos e condições estabelecidos.

No mesmo preceito, o crime de não prestar contas é punido com a pena de detenção de três meses a três anos, e a condenação definitiva acarreta a perda de cargo e a inabilitação, pelo prazo de cinco anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletivo ou de nomeação.

Nessa ótica também, deixar de prestar contas quando esteja obrigado a fazê-lo constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da Administração Pública, conforme art. 11, VI, da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992.

Os arts. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 prescrevem que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, dentre outros, a ampla divulgação das prestações de contas e o respectivo parecer prévio, os quais ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Como se extrai dos exemplos acima, o ordenamento jurídico brasileiro fornece uma relevante estatura ao ato de prestar contas do Chefe do Executivo. Então o que de fato seria a prestação anual de Contas de Governo?

A primeira distinção – entre a emissão do parecer prévio pelos tribunais de contas e o julgamento dos responsáveis por recursos públicos – foi matéria analisada pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 849 MT (Ministro relator: Sepúlveda Pertence, julgada em 11 de fevereiro de 1999 e publicada em 23 de abril de 1999). Segue sua ementa.

[...]

É clara a distinção entre a do art. 71, I – de apreciar e emitir Parecer Prévio sobre as contas do Chefe do Poder Executivo, a serem julgadas pelo Legislativo – e a do art. 71, II – de julgar as contas dos demais administradores e responsáveis, entre eles os dos órgãos do Poder Legislativo e do Poder Judiciário. II. A diversidade entre as duas competências, além de manifesta, é tradicional, sempre restrita a competência do Poder Legislativo para o julgamento das contas gerais da responsabilidade do Chefe do Poder Executivo, precedidas de Parecer Prévio do Tribunal de Contas: **cuida-se de sistema especial adstrito às contas do Chefe do Governo, que não as presta unicamente como chefe de um dos Poderes, mas como responsável geral pela execução orçamentária:**

Na mesma linha, decidiu o Superior Tribunal de Justiça – STJ no Recurso Ordinário de Mandado de Segurança – ROMS nº 11.060 GO (Ministra relatora: Laurita Vaz, julgado em 25 de junho de 2002):

[...]

O conteúdo das contas globais prestadas pelo Chefe do Executivo é diverso do conteúdo das contas dos administradores e gestores de recurso público. As primeiras demonstram o retrato da situação das finanças da unidade federativa (União, estados, DF e municípios). Revelam o cumprir do orçamento, dos planos de governo, dos programas governamentais, demonstram os níveis de endividamento, o atender aos limites de gasto mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação, gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos Balanços Gerais prescritos pela Lei 4.320/64. Por isso, é que se submetem ao parecer prévio do Tribunal de Contas e ao julgamento pelo Parlamento (art. 71, 1º c/c. 49, IX da CF/88). (g.n.)

Outra valiosa contribuição sobre o tema é fornecida por Caldas Furtado quando sugere alguns parâmetros para o exame das contas de Governo feitos pelos tribunais de contas e julgamento exercido pelos vereadores (FURTADO, José de Ribamar Caldas. Os regimes de contas públicas: contas de Governo e contas de gestão. **Revista do Tribunal de Contas da União**. Ano 35, nº 109. Brasília: 2007, p.70):

Tratando-se de exame de contas de Governo **o que deve ser focalizado não são os atos administrativos vistos isoladamente**, mas a conduta do administrador no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas idealizadas na concepção das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), que foram propostas pelo Poder Executivo e recebidas, avaliadas e aprovadas, com ou sem alterações, pelo Legislativo. **Aqui perdem importância as formalidades legais** em favor do exame da eficácia, eficiência e efetividade das ações governamentais. Importa a avaliação do desempenho do chefe do Executivo, que se reflete no resultado da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. (g.n.)

Nesse dever constitucional, o prefeito não as presta unicamente como chefe de um dos Poderes, mas como responsável geral pela execução orçamentária. Portanto, tais contas devem ser examinadas pelos tribunais de contas com foco na conduta do Chefe do Executivo no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas idealizadas na concepção do PPA, da LDO e da LOA.

Na mesma linha interpretativa seguiu o TCEES quando editou a Instrução Normativa TC Nº 43, de 5 de dezembro de 2017. A referida instrução define em seu art. 3º, “c”, III, as Contas de Governo como um conjunto de demonstrativos, documentos e informações de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, expressando os resultados da atuação governamental, submetido ao TCEES para **avaliação da gestão política do chefe do Poder Executivo e**

emissão de parecer prévio com vistas a auxiliar o julgamento levado a efeito pelo Poder Legislativo.

O parecer prévio, portanto, deve avaliar o cumprimento do orçamento, dos planos de Governo, dos programas governamentais, dos limites impostos aos níveis de endividamento, aos gastos mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação e gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos balanços gerais, definidos na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.

Alinhando-se à CF/1988, o art. 29 da Constituição do Estado do Espírito Santo, de 5 de outubro de 1989 dispõe que a fiscalização financeira e orçamentária do município será exercida pela Câmara Municipal mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei.

A Constituição estadual estabelece, ainda, no art. 71, II, que o controle externo, a cargo da Assembleia Legislativa ou da Câmara Municipal, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado, ao qual compete emitir parecer prévio sobre as contas dos Prefeitos, em até vinte e quatro meses, a contar do seu recebimento.

O art. 1º, III da Lei Complementar Estadual 621, de 8 de março de 2012 determina que ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, órgão de controle externo do estado e dos municípios, compete apreciar as contas prestadas anualmente pelos prefeitos, com a emissão de parecer prévio no prazo de até vinte e quatro meses a contar do seu recebimento.

A Lei Orgânica 621/2012, dispõe, ainda, em seu art. 80, I, II e III, que o parecer prévio sobre as contas de Governo poderá ser pela: **aprovação das contas**; **aprovação das contas com ressalva**, quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário, sendo que eventuais determinações serão objeto de monitoramento pelo Tribunal; ou pela **rejeição** das contas, quando comprovada grave infração à norma constitucional, legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial.

II.2 DO RELATÓRIO TÉCNICO 00011/2017-4

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

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

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

2 FORMALIZAÇÃO

2.1 CUMPRIMENTO DE PRAZO

A Prestação de Contas Anual foi encaminhada a este Tribunal conforme disposições contidas na Instrução Normativa TCEES nº 34/2015, recebida e homologada no sistema Cidades-Web em 10/06/2016, nos termos do artigo 123 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, aprovado pela Resolução TC 261/2013, **inobservando**, portanto, o prazo regimental.

Tendo em vista o art. 122 e o § 2º do art. 123 do RITCEES, o prazo de até 24 meses para emissão de Parecer Prévio começa a contar do completo recebimento da documentação, ou seja, a partir de 10/06/2016.

Desta forma o prazo para emissão do Parecer Prévio sobre a prestação de contas objeto de apreciação nos presentes autos encerra-se em 10/06/2018.

2.2 ASSINATURA DA PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL

Constata-se que os principais demonstrativos contábeis encaminhados foram assinados eletronicamente pelo prefeito municipal e pelo contabilista responsável.

3 CONSISTÊNCIA ELETRÔNICA DOS DADOS

A análise de consistência dos dados encaminhados pelo Prefeito e evidenciados no Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais foi realizada pelo sistema Cidades-Web (análise de consistência eletrônica), segundo os pontos de controle pré-definidos.

Conforme resultado contido em relatório gerado pelo sistema Cidades-Web, foram constatados indicativos de irregularidades, a serem tratados ao longo do relatório.

4 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO - Lei 1084/2014, elaborada nos termos do § 2º, do artigo 165 da CF/88, compreendendo as metas e prioridades do município, para o exercício de 2015, dispôs sobre a elaboração da lei orçamentária anual, definindo os programas prioritários de governo e estabelecendo, dentre outras diretrizes, os riscos e metas fiscais a serem observados na execução orçamentária daquele exercício.

Por sua vez, a Lei Orçamentária Anual – LOA do município – Lei 1093/2014 – estimou a receita e fixou a despesa para o exercício de 2015 em R\$ 55.900.342,34 (cinquenta e cinco milhões, novecentos mil, trezentos e quarenta e dois reais e trinta e quatro centavos) admitindo a abertura de créditos adicionais suplementares, conforme artigo 4º, inciso I, limitados a 50% (cinquenta por cento) do orçamento da despesa, o que equivale a R\$ 27.950.171,17 (vinte e sete milhões, novecentos e cinquenta mil, cento e setenta e um reais e dezessete centavos).

5 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

5.1 AUTORIZAÇÕES DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

Constatou-se que no decorrer da execução orçamentária de 2015, ocorreram aberturas de créditos adicionais suplementares e especiais, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 01: Créditos adicionais abertos no exercício **Em R\$ 1,00**

Lei	Créditos Adicionais Suplementares	Créditos Adicionais Especiais
0001093/2014	24.524.043,07	
0001103/2015	408.550,00	
0001112/2015	54.000,00	
0001131/2015		10.000,00
Totais	24.986.593,07	10.000,00
TOTAL GERAL		24.996.593,07

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Em análise à dotação inicial e às movimentações de créditos orçamentários constata-se que houve elevação na autorização das despesas de R\$ 7.236.105,24, conforme segue:

Tabela 02: Despesa total fixada **Em R\$ 1,00**

	Valores
Dotação inicial – LOA	55.900.342,34
Créditos adicionais suplementares	24.986.593,07
Créditos adicionais especiais	10.000,00
Anulação de dotações	17.760.487,83
Despesa total fixada atualizada	63.136.447,58

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

As fontes para abertura dos créditos adicionais foram as seguintes:

Tabela 03: Fontes de Créditos Adicionais

Em R\$ 1,00

Lei – Fonte de recurso	Créditos adicionais suplementares	Créditos adicionais especiais
Lei 0001093/2014 - Suplementação/Anulação Dotação	14.937.937,83	
Lei 0001093/2014 - Superávit Financeiro	4.131.540,95	
Lei 0001093/2014 - Excesso de arrecadação	3.104.564,29	
Lei 0001093/2014 - Supl. Por anulação outra UG	2.350.000,00	
Lei 0001103/2015 - Suplementação/Anulação Dotação	408.550,00	
Lei 0001112/2015 - Suplementação/Anulação Dotação	54.000,00	
Lei 0001131/2015 - Suplementação/Anulação Dotação		10.000,00
Totais	24.986.593,07	10.000,00
TOTAL GERAL		24.996.593,07

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Considerando que a autorização contida na LOA para abertura de créditos adicionais foi de R\$ 27.950.171,17, e que, com base nas fontes acima discriminadas, verifica-se a abertura de créditos no montante de R\$ 24.932.593,07, constata-se que a limitação foi observada.

5.2 RESULTADOS PRIMÁRIO E NOMINAL

A política fiscal dos entes públicos abrange a administração das receitas, do orçamento e da despesa pública, assim como dos ativos e passivos.

Neste contexto, o resultado primário, obtido pela diferença entre receitas e despesas primárias, tem como objetivo principal indicar a capacidade que o município tem em gerar receitas suficientes para custear as despesas correntes e de investimentos, sem que haja comprometimento da capacidade de administrar a dívida existente.

As receitas primárias são as não financeiras, resultantes basicamente da arrecadação de tributos e prestação de serviços. As despesas primárias são aquelas necessárias à prestação dos serviços públicos (deduzidas das despesas financeiras).

Por seu turno o resultado nominal possibilita acompanhar a evolução da dívida fiscal líquida, indicando a necessidade ou não de financiamento do setor público junto a terceiros.

A Lei Complementar 101/00 estabelece regras em relação às metas de resultados primário e nominal. Estabelece o parágrafo 1º do art. 4º:

§ 1o Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

Consta também do art. 9º a medida corretiva de limitação de empenho quando comprometido o atingimento das metas estabelecidas na LDO:

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de

empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

O acompanhamento da evolução do cumprimento ou não das metas estabelecidas na LDO para resultados primário e nominal é feito por meio do Relatório resumido da Execução Orçamentária, na forma estabelecida pela Lei Complementar 101/00. A meta estabelecida na LDO para Resultados Primário e Nominal do município e o resultado obtido da execução do orçamento estão detalhados no quadro a seguir:

Tabela 04: Resultados Primário e Nominal Em R\$ 1,00

Rubrica	Meta LDO	Execução
Receita Primária	54.344.290,42	51.800.788,85
Despesa Primária	53.979.710,69	55.661.206,57
Resultado Primário	282.713,29	- 3.860.417,72
Resultado Nominal	- 153.859,00	2.835.146,82

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

O responsável recebeu pareceres de alerta desta Corte de Contas, pelo não atingimento de metas previstas, conforme consta nos seguintes processos:

- Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 1º bimestre de 2015: Não atingimento da meta bimestral de arrecadação e de Resultado Nominal. Proc. TC 6708/15.
- Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 2º bimestre de 2015: Não atingimento da meta bimestral de arrecadação e dos Resultados Primário e Nominal. Proc. TC 6811/15.
- Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 3º bimestre de 2015: Não atingimento da meta bimestral de arrecadação e dos Resultados Primário e Nominal. Proc. TC 9955/15.
- Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 4º bimestre de 2015: Não atingimento da meta bimestral de arrecadação e de Resultado Nominal. Proc. TC 12970/15.
- Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 5º bimestre de 2015: Não atingimento da meta de Resultado Primário. Proc. TC 216/16.

Observa-se da tabela 4 que o município não atingiu as metas fiscais e de Resultados Primário e Nominal, estabelecidas na LDO.

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

5.2.1 Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho

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

Observou-se que o município de Vargem Alta, em 2015, não atingiu as metas estabelecidas na LDO para Resultados Primário e Nominal (tabela 04).

A Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) determina que a possibilidade de não realização das metas de resultado primário e nominal estabelecidas na LDO requer do responsável a promoção, por ato próprio e nos montantes necessários, da limitação de

empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias (LDO), conforme transcrição:

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

Por seu turno a LDO do município contém a previsão em seu art. 9 de quais são os critérios a serem observados para a limitação de empenhos e movimentação financeira, na hipótese do não atingimento das metas de resultado nominal e primário:

Art. 9º Quando na apuração bimestral das receitas municipais, (excluídas as provenientes dos convênios e as operações de crédito) for constatado que aquelas não atingiram o valor correspondente, a pelo menos 90% (noventa por cento) da receita prevista para aquele período, o Prefeito poderá promover, por ato próprio, o contingenciamento das despesas, de forma proporcional ao montante destinado a cada Programa da Administração.

Tendo em vista que o município recebeu pareceres de alerta deste TCEES pelo não cumprimento das metas e possui em sua LDO requisitos a serem observados diante de tal hipótese, propõe-se, nos termos do art. 9º da LRF e 9 da LDO, a citação do responsável para justificar-se, trazendo aos autos os atos que implementaram a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

5.3 RECEITAS E DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS EXECUTADAS

No que tange às receitas orçamentárias, verifica-se que houve uma previsão original de R\$ 55.900.342,34, e uma arrecadação de R\$ 54.981.336,96, equivalendo a 98,36% da receita prevista:

Tabela 05: Execução orçamentária da receita **Em R\$ 1,00**

Unidades gestoras	Previsão	Arrecadação	% Arrecadação
Prefeitura Municipal	49.475.080,00	49.711.654,34	100,48%
Câmara Municipal	-	-	-
IPAS	4.840.000,00	4.336.794,76	89,60%
SAAE	1.585.262,34	932.887,86	58,85%
Totais	55.900.342,34	54.981.336,96	98,36%

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

A receita orçamentária consolidada prevista e realizada, segundo a classificação por categoria econômica é a que segue:

Tabela 06: Receita Orçamentária por categoria econômica **Em R\$ 1,00**

	Previsão	Arrecadação
Receita Corrente	52.304.474,20	51.180.746,48
Receita de Capital	3.595.868,14	3.800.590,48
Totais	55.900.342,34	54.981.336,96

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

A execução orçamentária consolidada das despesas, composta pelas unidades gestoras integrantes do orçamento fiscal e da seguridade social do município sob análise, apresenta-se no Balanço Orçamentário

evidenciando um montante de R\$ 56.303.005,42, cujo resultado representa 89,18% em relação às despesas autorizadas, conforme evidencia-se na tabela a seguir:

Tabela 07: Execução orçamentária da despesa **Em R\$ 1,00**

Unidades gestoras	Autorização	Execução	% Execução
Prefeitura Municipal	56.641.185,24	51.588.581,28	91,08%
Câmara Municipal	2.070.000,00	1.541.102,37	74,45%
IPAS	2.840.000,00	2.246.757,70	79,11%
SAAE	1.585.262,34	926.564,07	58,45%
Totais	63.136.447,58	56.303.005,42	89,18%

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

A despesa orçamentária consolidada orçada, atualizada, empenhada, liquidada e paga, segundo a classificação por categoria econômica é a que segue:

Tabela 08: Despesa orçamentária por categoria econômica **Em R\$ 1,00**

	Orçada	Autorizada	Empenhada	Liquidada	Paga
Corrente	46.261.060,76	51.570.363,82	47.630.279,66	47.384.573,87	42.497.559,74
De Capital	7.716.081,58	11.562.883,61	8.672.725,76	7.823.937,29	7.446.473,61
Reserva de Contingência	1.800.000,00	0,15			
Reserva do RPPS	123.200,00	3.200,00			
Totais	55.900.342,34	63.136.447,58	56.303.005,42	55.208.511,16	49.944.033,35

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

O resultado da execução orçamentária evidencia um déficit orçamentário de R\$ 1.321.668,46, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 09: Resultado da execução orçamentária **Em R\$ 1,00**

Receita total arrecadada	54.981.336,96
Despesa total executada (empenhada)	56.303.005,42
Resultado da execução orçamentária (déficit/superávit)	(1.321.668,46)

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

É importante ressaltar que, o déficit orçamentário apurado no exercício é absorvido pelo superávit financeiro apurado no exercício anterior (R\$19.109.572,25).

5.3.1 Abertura de Créditos Adicionais sem fonte suficiente de recursos

Base legal: artigo 43, inciso II e § 3º, da Lei Federal 4.320/1964.

De acordo com os balanços e demonstrativos constantes nos autos, observa-se que fora arrecadado no exercício somente 98,36% da receita prevista, conforme demonstrado na tabela 05 deste relatório.

Não obstante, ainda assim, foram abertos créditos adicionais no montante de R\$ 3.104.564,29 (três milhões, cento e quatro mil, quinhentos e sessenta e quatro reais e vinte e nove centavos), tendo como fonte de recurso o excesso de arrecadação, que, conforme verificado, não aconteceu.

Pelo exposto, opina-se no sentido de citar o gestor responsável para apresentar as justificativas que julgar necessárias.

6 EXECUÇÃO FINANCEIRA

A execução financeira, evidenciada no Balanço Financeiro, compreende a execução das receitas e das despesas orçamentárias, bem como, os

recebimentos e pagamentos de natureza extraorçamentários, que, somados ao saldo do exercício anterior, resultará no saldo para o exercício seguinte.

Na tabela a seguir, apresenta-se uma síntese do Balanço Financeiro que integra a prestação de contas anual consolidada do município, relativa ao exercício de 2015:

Saldo em espécie do exercício anterior	24.641.674,55
Receitas orçamentárias	54.981.336,96
Transferências financeiras recebidas	2.555.003,76
Recebimentos <u>extraorçamentários</u>	10.964.431,62
Despesas orçamentárias	56.303.005,42
Transferências financeiras concedidas	2.816.336,11
Pagamentos <u>extraorçamentários</u>	8.607.815,38
Saldo em espécie para o exercício seguinte	25.415.289,98

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Destaca-se que o saldo contábil das disponibilidades, constantes nos Termos de Verificação são os que seguem:

Unidades gestoras	Saldo
Prefeitura Municipal	9.689.369,20
Câmara Municipal	248,48
IPAS	15.453.859,61
SAAE	271.812,69
Totais	25.415.289,98

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE

6.1 DIFERENÇA ENTRE OS TOTAIS DE TRANSFERÊNCIAS RECEBIDAS E TRANSFERÊNCIAS CONCEDIDAS NO BALANÇO FINANCEIRO CONSOLIDADO

Base legal: NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis aprovadas pela Resolução CFC nº 1.133/08 e artigo 50, inciso III da LC 101/2000 (LRF)

Observa-se que o Balanço Financeiro Consolidado encaminhado - BALFIN, apresenta uma diferença de R\$ 261.332,35 entre o total de transferências financeiras recebidas (R\$ 2.555.003,76) e o total das transferências concedida (R\$ 2.816.336,11), quando estas deveriam ser iguais. Dessa forma, a presente análise aponta para indícios de descumprimento ao artigo 50 inciso III da LRF quanto a consolidação das contas públicas, carecendo de esclarecimentos.

Neste sentido, sugere-se **citar** o responsável.

7 EXECUÇÃO PATRIMONIAL

As alterações quantitativas, decorrentes de transações que aumentam ou diminuem o patrimônio público, provocam alterações nos elementos patrimoniais, refletindo em resultados aumentativos ou diminutivos no patrimônio líquido.

A Demonstração das Variações Patrimoniais - DVP consolidada, que integra a prestação de contas sob análise, evidencia um resultado patrimonial positivo (superávit patrimonial) no montante de R\$ 2.967.001,99.

Na tabela a seguir, evidencia-se sinteticamente as variações quantitativas ocorridas no patrimônio do município durante o exercício referência da prestação de contas sob análise:

Tabela 12: Síntese da DVP Em R\$ 1,00

Variações patrimoniais aumentativas	108.688.517,39
Variações patrimoniais diminutivas	105.721.515,40
Resultado patrimonial do período	2.967.001,99

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

A situação patrimonial, qualitativa e quantitativamente, é evidenciada por meio do Balanço Patrimonial.

Essa demonstração contábil permite o conhecimento da situação patrimonial da entidade pública por meio de contas representativas do patrimônio público, além das contas de compensação.

Apresenta-se na tabela a seguir a situação patrimonial consolidada do município, demonstrada por meio do Balanço Patrimonial consolidado, integrante da prestação de contas anual sob análise, evidenciando os saldos das contas patrimoniais no encerramento do exercício de 2015:

Tabela 13: Síntese do Balanço Patrimonial Em R\$ 1,00

Especificação	2015	2014
Ativo circulante	28.891.288,47	24.701.135,75
Ativo não circulante	53.779.372,68	46.933.268,75
Passivo circulante	9.465.868,91	5.479.907,95
Passivo não circulante	16.881.427,12	12.173.673,67
Patrimônio líquido	26.347.296,03	17.653.581,62
Ativo Financeiro	25.415.289,98	24.641.674,55
Passivo Financeiro	7.253.735,13	5.532.102,30
Resultado Financeiro do Exercício com base no Balanço Patrimonial (Déficit/superávit)	18.161.554,85	19.109.572,25

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

A movimentação dos restos a pagar, processados e não processados, conforme evidenciado na Demonstração da Dívida Flutuante foi a seguinte:

Tabela 14: Movimentação dos restos a pagar Em R\$ 1,00

Restos a Pagar	Processados	Não Processados
Saldo Inicial	4.981.994,90	244.829,43
Inscrições	5.264.477,81	1.094.494,26
Pagamentos	3.166.453,84	117.570,24
Cancelamentos	1.325.980,58	121.979,18
Saldo Final	5.754.038,29	1.099.774,27
Total	6.853.812,56	

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Demonstra-se no quadro a seguir, o resultado financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício sob análise, por destinação de recursos:

Tabela 15: Resultado financeiro apurado no Balanço Patrimonial Em R\$ 1,00

Destinação de recursos	Resultado
Recursos não vinculados	18.949.161,65
Recursos vinculados:	(787.606,80)
Total:	18.161.554,85

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

O superávit financeiro apurado, representado pela diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro poderá ser utilizado no exercício seguinte para abertura de créditos adicionais, desde que observadas as correspondentes fontes de recursos, na forma do artigo 43, da Lei 4.320/1964.

INDICATIVOS DE IRREGULARIDADES

7.1 NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO ENTE

Base normativa: art. 195 da Constituição da República

Da análise do balancete da execução orçamentária da despesa (BALEXO) verificou-se que a contribuição previdenciária não tem sido recolhida regularmente, causando o endividamento do município com o Instituto de Previdência Municipal.

Em relação à parte patronal, foi verificado saldo em restos a pagar nas funções da Administração, Ação Social, Saúde e Educação em percentuais relevantes, a saber:

Tabela 16: Rubrica 31911300000 - OBRIGAÇÕES PATRONAIS -
OP. INTRA-ORÇAMENTÁRIAS **Em R\$**
1,00

FUNÇÃO	LIQUIDADADO	PAGO	A PAGAR
ADMINISTRAÇÃO	341.383,79	109.610,76	231.773,03
AÇÃO SOCIAL	41.289,99	13.065,43	28.224,56
SAÚDE	257.926,72	86.111,36	171.815,36
EDUCAÇÃO	975.099,09	336.774,62	638.324,47
TOTAL	1.615.699,59	545.562,17	1.070.137,42

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015 – arquivo BALEXO

Portanto, os valores demonstrados nos quadros acima, como devidos, são relevantes e passíveis de incidência de juros e multas.

Tendo em vista tratar-se de matéria constitucional, bem como o fato de que reflete no endividamento do município, propõe-se a **citação** do responsável para apresentar justificativas, trazendo aos autos as medidas saneadoras acompanhadas de documentação comprobatória.

7.2 AUSÊNCIA DE MEDIDAS LEGAIS PARA A INSTITUIÇÃO DO FUNDO M. DE SAÚDE COMO UNIDADE GESTORA

Base Legal: art. 14 da Lei Complementar Federal 141/12.

Observou-se dos demonstrativos consolidados do município, encaminhados nesta prestação de contas, bem como dos dados encaminhados por meio das prestações de contas bimestrais, junto ao sistema CidadesWeb, que o município não possui fundo municipal de saúde instituído, o que contraria disposições da Lei Complementar Federal 141/12.

Art. 14. O Fundo de Saúde, instituído por lei e mantido em funcionamento pela administração direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, constituir-se-á em unidade orçamentária e gestora dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, ressalvados os recursos repassados diretamente às unidades vinculadas ao Ministério da Saúde.

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

8 GESTÃO FISCAL

8.1 DESPESAS COM PESSOAL

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

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (LC 101/2000) ao estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal disciplinou, em seus artigos 18 a 23, sobre a limitação das despesas com pessoal pelos Poderes e Entes da Federação.

Conforme conceituado pela Secretaria do Tesouro Nacional:

A despesa total com pessoal compreende o somatório dos gastos do Ente da Federação com ativos, inativos e pensionistas, deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF, não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais.

O limite referencial para as despesas com pessoal é aplicado em relação à Receita Corrente Líquida – RCL, que por sua vez, segundo definição da Secretaria do Tesouro Nacional:

É o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes do ente da Federação, deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF, não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais.

Apurou-se a RCL do município, no exercício de 2015, que, conforme planilha APÊNDICE A deste relatório totalizou R\$ 48.908.862,56.

Constatou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas sob análise, que as despesas com pessoal executadas pelo Poder Executivo atingiram 56,50% da receita corrente líquida, conforme demonstrado na planilha APÊNDICE B, sintetizada na tabela a seguir:

Tabela 17: Despesas com pessoal – Poder Executivo

	Em R\$ 1,00
Descrição	Valor
Receita corrente líquida – RCL	48.908.862,56
Despesas totais com pessoal	27.635.336,96
% das despesas totais com pessoal em relação à RCL	56,50%

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Conforme se observa da tabela anterior não foram cumpridos os limites legal e prudencial (limite legal = 54% e prudencial = 51,3%).

No que se refere às despesas totais com pessoal, consolidando o Poder Executivo com o Poder Legislativo, constatou-se que essas despesas atingiram 58,95% em relação à receita corrente líquida, conforme demonstrado na planilha APÊNDICE C deste relatório, e evidenciado resumidamente na tabela a seguir:

Tabela 18: Despesas com pessoal consolidadas

	Em R\$ 1,00
Descrição	Valor
Receita corrente líquida – RCL	48.908.862,56
Despesas totais com pessoal	28.831.552,29
% das despesas totais com pessoal em relação à RCL	58,95%

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Conforme se observa da tabela anterior, considerando as despesas consolidadas, anterior não foram cumpridos o limite legal de 60% e o limite prudencial de 57%.

INDICATIVO DE IRREGULARIDADE:

8.1.1. Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal – Poder Executivo.

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

Foi constatado, que o Poder Executivo canalizou em despesa de pessoal e encargos sociais o montante de R\$ 27.635.336,96, resultando, numa aplicação de 56,50% em relação à receita corrente líquida apurada para o exercício (R\$ 48.908.862,56).

Conclui-se, portanto, que o Poder Executivo descumpriu o limite legal de 54% estabelecido no artigo 20, inciso III, alínea “b” da Lei Complementar nº 101/00, excedendo-o em R\$ 1.224.551,18, que equivale a 2,5% de excedente.

Foi emitido parecer de alerta ao responsável no 1º quadrimestre de 2015 (Processo TC 10055/2015).

Assim, consultaram-se os dados declaratórios encaminhados via sistema LRFWEB, no período de 2014 a 2016, e verificaram-se os seguintes resultados:

Tabela 19: Despesas com pessoal – poder executivo Em R\$ 1,00

PERÍODO	DESP. PESSOAL	RCL	%
1º SEM/2014	25.383.486,59	49.851.442,07	50,92
2º SEM/2014	25.673.003,35	51.604.955,49	49,75
1º SEM/2015	26.546.887,73	50.394.886,15	52,68
2º SEM/2015	27.635.336,96	49.695.383,91	55,61
1º QUAD/2016	27.178.387,82	50.687.978,60	53,62
2º QUAD/2016	27.587.732,51	51.754.364,90	53,31

Fonte: LRF-Web

Da análise da tabela acima, constata-se que o limite da despesa com pessoal do Poder Executivo extrapolou o limite legal, de 54%, no segundo semestre de 2015.

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

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

Além disso, o artigo 66 assim estabelece:

Art. 66. Os prazos estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70 serão duplicados no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres.

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

Logo, considerando o crescimento negativo do PIB nacional no exercício de 2015, verifica-se que o Município deve reduzir o percentual excedente nos quatro quadrimestres seguintes, ou seja, até o final do 1º quadrimestre do exercício de 2017. Entretanto, em consulta a tabela acima, observa-se que já no 1º quadrimestre de 2016 a despesa com pessoal foi reconduzida em percentual abaixo do limite legal.

Pelo exposto, opina-se no sentido de **não citar** o gestor responsável.

8.2 DÍVIDA CONSOLIDADA DO MUNICÍPIO

Base Normativa: Art. 59, IV, da Lei Complementar nº 101/2000; e art. 3º, II, da Resolução nº 40/2001 do Senado Federal.

De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal e com a Resolução 40/2001 do Senado Federal, a dívida consolidada ou fundada, para fins fiscais, corresponde ao montante total das obrigações financeiras, apurado sem duplicidade (excluídas obrigações entre órgãos da administração direta e entre estes e as entidades da administração indireta), assumidas: a) pela realização de operações de crédito com a emissão de títulos públicos, para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses (dívida mobiliária); b) pela realização de operações de crédito em virtude de leis, contratos (dívida contratual), convênios ou tratados, para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses; c) com os precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos; e, d) pela realização de operações de crédito de prazo inferior a 12 (doze) meses, que tenham constado como receitas no orçamento.

A dívida consolidada líquida, por sua vez, representa o montante da dívida consolidada deduzido o saldo relativo aos haveres financeiros (disponibilidade de caixa e demais haveres financeiros).

No uso de suas competências constitucionais (Artigo 52 da CF/88), o Senado Federal editou a Resolução 40/2001, disciplinado que a dívida consolidada líquida dos Municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a receita corrente líquida.

Com base nos demonstrativos contábeis integrantes da prestação de contas anual (arquivo RGFDC) do município de Vargem Alta, ao final do exercício de 2015, a dívida consolidada líquida do município não impactou a receita corrente líquida, conforme demonstramos na tabela a seguir:

Descrição	Em R\$ 1,00 Valor
Dívida consolidada	6.229.087,78
Deduções	9.569.736,27
Dívida consolidada líquida	-
Receita corrente líquida - RCL	48.908.862,56
% da dívida consolidada líquida sobre a RCL	-

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Portanto a dívida consolidada líquida não extrapolou o limite previsto (120% da receita corrente líquida), estando em acordo com a legislação supramencionada.

8.3 OPERAÇÕES DE CRÉDITO E CONCESSÃO DE GARANTIAS

Base Normativa: Art. 35 da Lei Complementar 101/2000; Lei Federal 4.595/1964; art. 7º, inciso I, e art. 10 da Resolução do Senado Federal nº

43/2001; e art. 167, III da Constituição Da República /1988; Art. 55, inciso I, alínea "c"; e art. 40, §1º, da Lei Complementar 101/2000.

Segundo o inciso III, do artigo 29, da Lei de Responsabilidade Fiscal, operações de crédito são compromissos financeiros assumidos em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros.

As operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias, por sua vez, são definidas pela LRF como operações de crédito destinadas a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro.

A Constituição da República outorgou a competência ao Senado Federal para dispor sobre limites globais e condições para as operações de crédito externo e interno dos Municípios, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público Federal (Artigo 52).

O Senado Federal editou a Resolução 43/2001, dispondo sobre os limites para a contratação das operações de crédito pelos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, conforme art. 7º.

Para os municípios, restou definido que as operações de crédito interno e externo devem limitar-se a:

- 16% (dezesesseis por cento) da receita corrente líquida para o montante global das operações realizadas em um exercício financeiro;
- 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) da receita corrente líquida para o comprometimento anual com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativa a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas e a contratar.

Quanto à concessão de garantias, o Senado Federal estabeleceu como limite para o saldo global das garantias concedidas pelos Municípios, o máximo de 22% (vinte e dois por cento) da receita corrente líquida, conforme artigo 9º da Resolução 43/2001. Como exceção, permitiu que esse montante poderá ser elevado para 32% (trinta e dois por cento) da receita corrente líquida, desde que, cumulativamente, quando aplicável, o garantidor:

- Não tenha sido chamado a honrar, nos últimos 24 (vinte e quatro) meses, a contar do mês da análise, quaisquer garantias anteriormente prestadas;
- Esteja cumprindo o limite da dívida consolidada líquida, definido na Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal;
- Esteja cumprindo os limites de despesa com pessoal previstos na Lei Complementar nº 101, de 2000;
- Esteja cumprindo o Programa de Ajuste Fiscal acordado com a União, nos termos da Lei nº 9.496, de 1997.

Quanto às Operações de Crédito por Antecipação de Receitas Orçamentárias - ARO, o Senado Federal definiu, conforme artigo 10 da Resolução 43/2001, que o saldo devedor dessas operações não poderá exceder, no exercício em que estiver sendo apurado, a 7% (sete por cento) da receita corrente líquida, observando-se ainda, as disposições contidas nos artigos 14 e 15 daquela resolução.

Com base nas demonstrações contábeis e no Relatório de Gestão encaminhados pelo jurisdicionado à Corte de Contas, observa-se que **não houve a contratação de operações de crédito nem a concessão de garantias ou contra garantia de valores no exercício de 2015.**

8.4 RENÚNCIA DE RECEITA

A Lei de Responsabilidade Fiscal, ao dispor sobre a renúncia de receita, estabeleceu que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, da qual decorra renúncia de receita, deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

- Demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetar as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;
- Estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

O artigo 4º LRF estabelece que o projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias deve integrar o Anexo de Metas Fiscais, o qual deve conter, dentre outros demonstrativos, o da estimativa e compensação da renúncia de receita e o da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Esse demonstrativo, além de condicionar a concessão da renúncia de receita, tem por objetivo tornar transparentes os requisitos exigidos para a concessão ou ampliação dos benefícios de natureza tributária.

Avaliou-se a Lei de Diretrizes Orçamentárias, a Lei Orçamentária Anual e o Relatório de Gestão do município de Vargem Alta, aprovadas para o exercício de 2015, e constata-se **não ter sido prevista ou estabelecida renúncia de receita.**

9 GESTÃO DA SAÚDE E DA EDUCAÇÃO

9.1 APLICAÇÃO DE RECURSOS NA MANUTENÇÃO E NO DESENVOLVIMENTO DO ENSINO

Base Normativa: Art. 212, caput, da Constituição da República/1988 e Art. 60, inciso XII, do ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição da República/1988 (alterado pela Emenda Constitucional 53/2006).

Por determinação da Constituição da República, os municípios devem aplicar, anualmente, nunca menos de vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de

transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino, e devem destinar, ainda, não menos do que 60% dos recursos provenientes do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB para o pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício.

Avaliou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas anual, que o município, no exercício de 2015, aplicou 26,51% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino, planilha de apuração, Apêndice E deste relatório, resumidamente demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 21: Aplicação na manutenção e desenvolvimento ensino **Em R\$ 1,00**

Destinação de recursos	Valor
Receitas provenientes de impostos	2.176.991,68
Receitas provenientes de transferências	26.780.165,42
Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino	28.957.157,10
Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino	7.675.195,70
% de aplicação	26,51%

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Quanto à destinação de recursos para pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício, constatou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas anual, que o município destinou 66,46% das receitas provenientes do FUNDEB, conforme demonstrado na planilha de apuração, Apêndice D, e apresentado resumidamente na tabela a seguir:

Tabela 22: Destinação de recursos do FUNDEB prof. Magistério **Em R\$ 1,00**

Destinação de recursos	Valor
Receitas Líquidas provenientes do FUNDEB	9.463.755,74
Valor destinado ao pagamento dos profissionais do magistério	6.290.000,00
% de aplicação	66,46%

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Portanto, o município cumpriu com os limites mínimos constitucionais relacionados à educação.

9.2 APLICAÇÃO DE RECURSOS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

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

A Emenda Constitucional 29/2000 acrescentou artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde, estabelecendo a obrigatoriedade de aplicação mínima, pelos entes da federação, de recursos provenientes de impostos e transferências, em ações e serviços públicos de saúde.

Definiu, no § 3º no artigo 198 da CF/88, que lei complementar estabelecerá:

- Os percentuais mínimos das receitas de impostos e transferências a serem aplicados, anualmente, pela União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- Os critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios,

e dos Estados destinados a seus respectivos Municípios, objetivando a progressiva redução das disparidades regionais;

- As normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas esferas federal, estadual, distrital e municipal; e
- As normas de cálculo do montante a ser aplicado pela União.

Em 13 de janeiro de 2012 foi editada a Lei Complementar 141, regulamentando o § 3º do art. 198 da Constituição da República, estabelecendo os valores mínimos a serem aplicados anualmente pelos Municípios em ações e serviços públicos de saúde; os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas três esferas de governo; e a transparência, visibilidade, fiscalização, avaliação e controle da aplicação dos recursos destinados à saúde.

Em relação à aplicação mínima de recursos, restou estabelecido, pelo artigo 7º, que os Municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o [art. 156](#) e dos recursos de que tratam o [art. 158](#) e a [alínea “b” do inciso I do caput](#) e o [§ 3º do art. 159, todos da Constituição](#) da República.

Avaliou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas anual, que o município, no exercício de 2015, aplicou 18,34% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, em ações e serviços públicos de saúde, conforme demonstrado na planilha de apuração, Apêndice F deste relatório, e evidenciado resumidamente na tabela a seguir:

Destinação de recursos	Em R\$ 1.00
Receitas provenientes de impostos	2.176.991,68
Receitas provenientes de transferências	26.780.165,42
Base de cálculo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde	28.957.157,10
Valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde	5.309.597,14
% de aplicação	18,34%

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Portanto, o município cumpriu com o limite mínimo constitucional previsto para a saúde.

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

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

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

- 2 (dois) representantes do Poder Executivo Municipal, dos quais pelo menos 1 (um) da Secretaria Municipal de Educação ou órgão educacional equivalente;

- 1 (um) representante dos professores da educação básica pública;
- 1 (um) representante dos diretores das escolas básicas públicas;
- 1 (um) representante dos servidores técnico-administrativos das escolas básicas públicas;
- 2 (dois) representantes dos pais de alunos da educação básica pública;
- 2 (dois) representantes dos estudantes da educação básica pública, sendo um deles indicado pela entidade de estudantes secundaristas.

O portal do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE resumiu as funções dos Conselhos de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB conforme segue:

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

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

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

Entre as atribuições dos conselhos do FUNDEB, estão:

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

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

Supervisionar a realização do censo escolar anual;

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

acompanhar e controlar a execução dos recursos federais transferidos à conta do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar e do Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos, verificando os registros contábeis e os demonstrativos gerenciais relativos aos recursos repassados, responsabilizando-se pelo recebimento e

análise da prestação de contas desses programas, encaminhando ao FNDE o demonstrativo sintético anual da execução físico-financeira, acompanhado de parecer conclusivo, e notificar o órgão executor dos programas e o FNDE quando houver ocorrência de eventuais irregularidades na utilização dos recursos.

Verificou-se que o arquivo encaminhado é uma ata de reunião, entretanto o arquivo apresenta-se com difícil visualização, o que impossibilita a sua análise. Foi feito pedido de retificação via sistema e, entretanto, os documentos encaminhados não estão de acordo com a IN TCEES 34/2015 e, desta forma, propomos a **citação** do responsável para justificar-se.

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

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

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

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

No § 1º do artigo 36, determinou aos entes da Federação, a obrigatoriedade de comprovação de elaboração do relatório detalhado referido anteriormente, mediante o envio de Relatório de Gestão ao respectivo Conselho de Saúde, até o dia 30 de março do ano seguinte ao da execução financeira, cabendo ao Conselho emitir parecer conclusivo sobre o cumprimento ou não das normas estatuídas na Lei Complementar.

A Instrução Normativa TC 34/2015, ao dispor sobre o rol de documentos que os Chefes do Poder Executivo Municipais devem encaminhar ao Tribunal de Contas a título de prestação de contas anual, disciplinou a obrigatoriedade de envio do Parecer do Conselho de Fiscalização sobre a prestação de contas dos recursos aplicados em ações e serviços públicos de saúde, na forma dos artigos 34 a 37 da Lei Complementar Federal nº 141/2012.

Avaliou-se o parecer do Conselho Municipal de Saúde, que integra a prestação de contas anual do município de Vargem Alta, emitido sobre a prestação de contas relativa ao exercício de 2015 (arquivo PCFSAU), e constatou-se que os conselheiros se reuniram no dia 11/06/2016, e após análise e conferência na documentação comprobatória das receitas e

despesas realizadas com recursos da saúde, **emitiram a Resolução 21/2016 na qual decidiram pela aprovação com ressalva das contas, do exercício de 2015.**

10 TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO

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

A Constituição da República de 1988 disciplinou, no Capítulo IV, do Título III, que trata da organização do Estado, sobre os municípios.

Em seu artigo 29-A, ao dispor sobre as despesas do Poder Legislativo, estabeleceu, dentre outras condições, o limite máximo para despesas totais do Poder Legislativo e o limite máximo de gastos com a folha de pagamentos, incluindo o subsídio dos vereadores.

Com base na documentação que integra a prestação de contas sob análise, apurou-se os valores transferidos pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo, a título de duodécimo (planilha detalhada Apêndice D deste relatório), no decorrer do exercício de 2015, conforme demonstrou-se sinteticamente na tabela a seguir:

Descrição	Valor
Receita tributária e transferências – 2014 (Art. 29-A CF/88)	29.390.384,34
% máximo para o município	7%
Valor máximo permitido para transferência	2.057.326,90
Valor efetivamente transferido	2.024.745,12

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Da análise do quadro acima, conclui-se que houve **cumprimento** ao limite imposto pela Constituição Federal.

11 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

A Constituição Federal, em seu artigo 74, determina que deverá ser mantido pelos Poderes sistemas de controle interno, estabelecendo conteúdo mínimo que este controle deverá ter como objeto, conforme exposto abaixo:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

No parágrafo primeiro, ficou estabelecido que “os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou

ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária”.

Por meio da Res. 227/2011, alterada pela Res. 257/2013, o TCEES dispôs sobre a criação, implantação, manutenção e fiscalização do Sistema de Controle Interno da Administração Pública, aprovando também o “*Guia de orientação para implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública*”, e estabelecendo prazos para que os jurisdicionados atendessem aos comandos regulamentadores.

Consta da IN TCEES 34/2015 previsão para encaminhamento, pelo Prefeito, da seguinte documentação correlata:

- Relatório de avaliação do cumprimento do plano de ação para implantação do Sistema de Controle Interno (Art. 3º, § 3º, da Resolução TC nº 227/2011);
- Relatório e parecer conclusivo emitido pelo órgão central do sistema de controle interno, assinado por seu responsável, contendo os elementos previstos no Anexo II, Tabela 5, desta Instrução Normativa. (Art. 76, § 3º da LC nº 621/2012 c/c artigo 122, § 5º do RITCEES, aprovado pela Resolução TC nº 261/2013 e c/c artigo 4º da Resolução TC nº 227/2011);
- Pronunciamento expresso do chefe do poder atestando ter tomado conhecimento das conclusões contidas no parecer conclusivo emitido pelo órgão central do sistema de controle interno, a que se refere o parágrafo único, do artigo 4º, da Resolução TC nº 227/2011.

Em consulta ao sítio eletrônico da Câmara Municipal, em relação ao município de Vargem Alta, constata-se que o sistema de controle interno foi regulamentado pelas leis 2226/2011 e 2310/2013.

O responsável pela Unidade de Controle Interno do Poder Executivo é a Sra. Evalnete Medeiros Cereza, CPF nº 118.690.567-27.

A documentação prevista na IN TCEES 34/2015 foi encaminhada, nos termos previstos pela regulamentação, sendo que o Relatório e Parecer Conclusivo do Controle Interno não apontou irregularidades no exercício de 2015, apenas afirmou que, devido a impossibilidade na execução de auditorias, bem como pelo fato da documentação ter sido apresentada no último dia do prazo, ficou impossibilitada uma análise mais detalhada dos mesmos.

Por fim, assim declara:

Isto posto, esta Controladoria Geral emite opinião de que as peças que integram a Prestação de Contas Anual referente ao exercício 2015 mostram-se formalmente **ADEQUADAS COM RESSALVAS** ao texto das normas legais que a regulamentam, tendo em vista as constatações detectadas e apontadas no Capítulo 4 deste Relatório e, pelas razões acima explicitadas ante a ausência de tempo hábil, bem como por ter ultrapassado o limite de gasto com pessoal, observando-se tão somente o cumprimento da legalidade, legitimidade e economicidade na gestão dos recursos públicos, bem como os documentos analisando até o presente momento.

12 MONITORAMENTO

Não foram encontrados itens passíveis de monitoramento para este exercício, conforme consulta ao sistema de monitoramento do TCEES.

13 CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

A prestação de contas anual ora analisada refletiu a atuação do prefeito municipal responsável pelo governo no exercício de 2015, chefe do Poder Executivo Municipal, no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas do município.

Respeitado o escopo delimitado pela Resolução TC 297/16, a análise consignada neste Relatório Técnico Contábil teve por base as informações apresentadas nas peças e demonstrativos contábeis encaminhados pelo responsável, nos termos da Instrução Normativa TC 34/2015.

Como resultado, apresenta-se a seguir os achados que resultam na opinião pela citação do responsável, com base no artigo 63, I, da Lei Complementar 621/2012:

Descrição do achado	Responsável	Proposta de encaminhamento
ITEM 5.2.1 INOBSERVANCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DO ART. 25 DA LDO QUANTO À LIMITAÇÃO DE EMPENHO	João Bosco Dias	Citação
ITEM 5.3.1 - ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SEM FONTE SUFICIENTE DE RECURSOS.	João Bosco Dias	Citação
ITEM 7.1 - NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO ENTE.	João Bosco Dias	Citação
ITEM 7.2 - AUSÊNCIA DE MEDIDAS LEGAIS PARA A INSTITUIÇÃO DO FUNDO M. DE SAÚDE COMO UNIDADE GESTORA.	João Bosco Dias	Citação
ITEM 9.4 - AUSÊNCIA DO PARECER EMITIDO PELO CONSELHO DE ACOMPANHAMENTO E CONTROLE SOCIAL DO FUNDEB, NA FORMA PREVISTA PELA IN TCEES 34/2015	João Bosco Dias	Citação

II.3 DO PARECER PRÉVIO 114/2017

Insta registrar que todas as irregularidades apontadas no Relatório Técnico foram mantidas na primeira decisão (Parecer Prévio 114/2017).

Neste sentido, ante a interposição de Recurso de Reconsideração em face do referido Parecer Prévio, passo a expor as razões que formaram meu convencimento.

II.4 DO MÉRITO RECURSAL

II.4.1. Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho (Item 3.1 da ITR 236/2018).

Base Legal: Art. 9º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) e art. 30 da LDO.

O indicativo de irregularidade em tela diz respeito ao não atingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) para o resultado primário e nominal, que conforme artigo 9º da LRF, requer do responsável a promoção da limitação de empenho e movimentação financeira.

Segundo o recorrente, ao analisar os dados extraídos dos Relatórios Resumidos de

Execução Orçamentária, fica nítido que houve a limitação de empenho, como segue:

Bimestre	Valor Empenhado
1º	R\$ 22.952.370,85
2º	R\$ 10.214.407,37
3º	R\$ 6.620.931,79
4º	R\$ 7.929.834,77
5º	R\$ 5.278.360,09
6º	R\$ 3.307.099,95

Em seguida, o recorrente alega que no primeiro bimestre o orçamento ficou comprometido, em decorrência dos contratos realizados para ofertar serviços à população, mas que a limitação foi realizada nos bimestres seguintes.

Alega ainda que dos empenhos realizados, a maior parte é referente a pagamento de pessoal e encargos, o que torna impossível a limitação quanto a esta natureza de despesa.

Por fim, arguiu o recorrente que o valor orçado foi de R\$ 55.900.342,34 e que foi executado R\$ 56.303.005,42, entretanto, havia excesso de arrecadação, destacando que não houve inobservância das determinações impostas na LRF e LDO.

Após análise das justificativas trazidas pelo recorrente, a área técnica verificou que a diminuição dos valores empenhados se configurou insuficiente para o atingimento das metas estabelecidas na LDO para resultados primário e nominal, sendo que este Tribunal emitiu pareceres de alertas, sinalizando ao gestor a necessidade de contenção de gastos.

A área técnica ressalta ainda que não há comprovação nos autos de que o gestor tenha adotado medidas necessárias e suficientes ao atingimento das metas estabelecidas na LDO. Assim, concluiu pela manutenção do indicativo de irregularidade.

Pois bem.

A CF/88, por meio do art. 165, hierarquizou o processo orçamentário em leis de iniciativa do Poder Executivo que estabelecem o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. A lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de

duração continuada. A Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente e orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual. Por sua vez, a Lei Orçamentária Anual compreenderá os orçamentos fiscal, de investimento e da seguridade social e não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

José Roberto Afonso observa que o planejamento e o orçamento se integram perfeitamente nas regras constitucionais, dispensando reparos na lógica que une PPA, LDO e LOA, mas adverte que, infelizmente, a prática mostra um distanciamento com o idealizado. De acordo com o autor, a proposta orçamentária anual por vezes adota hipóteses irrealistas para as contas de receita e despesa, o parlamento via de regra piora as previsões, e o orçamento irreal raramente é vetado pelo Executivo, que prefere atuar contingenciando as despesas, voltando ao velho controle na boca do caixa. (AFONSO, José R. Orçamento Público no Brasil: história e premência de reforma. Joaçaba, v. 17, no1, jan./abr. 2016, p. 9-28)

Nesse passo, a LRF elegeu o controle do endividamento público como um dos principais focos de uma gestão fiscal responsável. Para tanto, determinou o estabelecimento de limite para a Dívida Consolidada dos entes da Federação descrita em seus artigos 29 e 30.

Para cumprimento do referido mandamento, a Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal, que dispôs sobre os limites globais para o montante da Dívida Consolidada Líquida –DCL dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A LRF, porém, foi além da regulamentação de eventuais limites da dívida líquida, optando por disciplinar a integração entre dívida consolidada, resultado primário, resultado nominal e metas fiscais; ou seja, trata-se de um mecanismo de planejamento, acompanhamento e controle de todas as etapas relacionadas ao endividamento público.

Em seu art. 4º, § 1º, determina que integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados

nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

O art. 31 estabelece que se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, esta deverá ser a ele reconduzida até o término dos três quadrimestres subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro. O inciso II, do § 1º desse artigo esclarece que, enquanto perdurar o excesso de dívida, o ente deve obter “resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º”.

Por sua vez, o art. 9º dispõe que se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. Segundo Weder de Oliveira (Curso de Responsabilidade Fiscal: Direito, Orçamento e Finanças Públicas. Belo Horizonte: Fórum, 2013, p. 754):

O artigo 9º instituiu procedimento obrigatório de acompanhamento bimestral das previsões e realizações de receitas e despesas, ancorado em objetivo bem definido: avaliar se a meta de resultado fiscal definida na LDO (resultado primário ou nominal) será alcançada.

Todavia, não há limite fixado na LRF ou legislação correlata quanto às metas. O ente fica encarregado de estabelecer as metas de resultado primário e nominal para o exercício seguinte, por meio do projeto de LDO (Anexo de Metas Fiscais – AMF) encaminhado ao Poder Legislativo.

A LDO orienta a elaboração da LOA do ano seguinte. Assim, vê-se que a intenção do legislador foi inserir o controle e acompanhamento do endividamento em todo o ciclo orçamentário, desde seu planejamento, passando pela execução, disciplinando medidas corretivas em caso de risco de não cumprimento das metas fiscais impostas pela LDO, bem como medidas corretivas e restritivas no caso da DCL ultrapassar os limites máximos impostos por Resolução 40 do Senado Federal.

No campo penal, a Lei nº 10.028/2000 em seu art. 5º, III, §§ 1º e 2º, ordena que deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação

financeira constitui infração administrativa, a ser processada e julgada pelo Tribunal de Contas, punida com multa de 30% dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal. Ainda de acordo com Weder de Oliveira (Curso de Responsabilidade Fiscal: Direito, Orçamento e Finanças Públicas. Belo Horizonte: Fórum, 2013, p. 773-774):

A Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, conhecida como Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal, foi especialmente escrita para ser o braço sancionador da Lei de Responsabilidade Fiscal.

[...]

Além disso, instituiu a figura da infração administrativa contra as finanças públicas, no art. 5º, a ser processada e julgada pelo tribunal de contas com jurisdição sobre a autoridade infratora.

Uma dessas infrações, estabelecida no inciso III do artigo, é a de “deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei”.

É, portanto, obrigatório que as autoridades competentes do Poder Executivo determinem a seus órgãos técnicos que façam, a cada bimestre, avaliações de receitas e despesas, com o objetivo de verificar se haverá necessidade de promover a limitação de empenho e movimentação financeira como medida necessária ao alcance da meta fiscal.

E, sendo necessário, caberá ao chefe do Poder Executivo informar aos demais poder e instituições autônomas o montante que lhes cabe no esforço fiscal, calculado segundo as regras estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias.

As autoridades máximas de cada Poder e instituição autônoma devem, obrigatoriamente, sob pena de processo administrativo, baixar os atos administrativos pertinentes para limitar empenhos de dotações. É disso que trata o art. 5º, inciso III da Lei nº 10.028/2000.

Finalmente, se por um lado, tem-se que a norma tipificou como infração administrativa contra a lei de finanças públicas, passível de multa pessoal do gestor, deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, por outro, quanto às consequências do descumprimento da meta fiscal fixada na LDO, não há que se falar em sanção como decorrência de seu não cumprimento. De acordo com Marcel Pereira (Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle do Senado Federal: Orçamento em discussão, n. 37):

Apesar de a limitação de empenho e de movimentação financeira ser a saída ordinária prescrita pela LRF para ajustes na execução orçamentário-financeira com vistas ao alcance da meta de resultado primário, nos últimos anos, tem-se adotado a prática de reduzir a meta fiscal durante o exercício financeiro de sua persecução. Ao contrário do contingenciamento, que se dá por ato próprio de cada Poder e do Ministério Público, a alteração de meta fiscal deve ser veiculada mediante projeto de lei de iniciativa exclusiva do Poder Executivo. Ou seja, **a alteração da meta requer a anuência do Poder Legislativo.**

(...)

Nesse particular, é fundamental ressaltar que a definição de uma meta de resultado primário e a persecução de seu alcance não são fins em si mesmos. Na verdade, tanto a fase de planejamento das metas fiscais como a de sua execução têm como objetivo a preservação do equilíbrio fiscal do Estado e a manutenção da dívida pública em níveis adequados, de acordo com suas diretrizes de gestão estabelecidas.

(...)

Por ser uma norma programática, a rigor, não há que se falar em sanção como decorrência de seu não cumprimento. Essa é a razão, aliás, pela qual o descumprimento da meta fixada em um exercício não figura entre os crimes de responsabilidade tipificados na Lei nº 1.079, de 1950.

Todavia, o fato de não haver previsão legal de sanção por descumprimento de meta não significa que gestor público esteja desobrigado de persegui-la durante o exercício. (g.n.)

No caso concreto, as metas estabelecidas na LDO de 2015 para os resultados primário e nominal, conforme demonstrado no Anexo de Metas Fiscais, foram R\$ 282.713,29 para o resultado primário e R\$ 153.859,00 negativo para o resultado nominal.

Após a execução orçamentária, ficou demonstrado o não cumprimento das metas fiscais estabelecidas na LDO, visto que o Resultado Primário e o Resultado Nominal foram de R\$ 3.860.417,72 negativo e R\$ 2.835.146,82, respectivamente.

Em que pese a alegação do defendente quanto a impossibilidade de limitação de despesas com pessoal, tenho que assiste razão à área técnica de que a alegação da defesa não deve prosperar, isso porque, há previsão na Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme subseção II – Do Controle da Despesa Total com Pessoal, que prevê as vedações que devem ser atendidas pelo gestor em casos de necessidade de adequação das despesas com pessoal.

Entretanto, o cerne da questão está na finalidade dos resultados primário e nominal. Como explicitado, os resultados primário e nominal serão utilizados para diminuição do estoque da dívida pública, tendo como principal parâmetro para gestão da dívida a Dívida Consolidada Líquida – DCL, cujos limites foram estabelecidos pela Resolução do Senado Federal 40/2001.

Neste sentido, verifiquei que a Dívida Consolidada Líquida está zerada em 2015, conforme o demonstrativo abaixo:

Descrição	Em R\$ 1,00 Valor
Dívida consolidada	6.229.087,78
Deduções	9.569.736,27
Dívida consolidada líquida	-
Receita corrente líquida - RCL	48.908.862,56
% da dívida consolidada líquida sobre a RCL	-

Fonte: Processo TC 4250/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Logo, verifiquei que não havia necessidade de o município ter estabelecido essas metas de resultado primário e nominal na LDO, visto que o objetivo central dessas metas é a redução do endividamento fiscal líquido, e conforme demonstrado, o município não possui.

A LRF dispõe que os entes da federação precisam estabelecer as metas fiscais em todos os Anexos de Metas. Nesse caso, em que o município não possui DCL, as metas, no entanto, podem ser zero, ou seja, não vão gerar nem déficit e nem superávit.

Nesse caso, estabelecer metas de resultado primário e nominal não favorece o controle da execução orçamentária e financeira. De acordo com as lições de Weber de Oliveira, “em casos como esses, seria conferida muito mais inteligibilidade ao controle orçamentário se fosse fixada uma **meta de resultado orçamentário** (receitas arrecadadas menos despesas empenhadas) do que metas de resultado primário ou nominal” e mais:

Prefeito, vereadores, munícipes, associações entenderiam melhor o controle sobre a execução orçamentária. **Para municípios nos quais o endividamento público não é o problema orçamentário e econômico central, a fixação de meta de resultado primário ou de resultado nominal não ajuda no controle do Orçamento.**

No âmbito dos pequenos municípios, o problema relevante das finanças públicas normalmente é o acúmulo de obrigações não pagas assumidas perante prestadores de serviços, fornecedores, executores de obras e servidores, e não dívidas contraídas junto a instituições do sistema financeiro ou decorrentes de emissão de títulos públicos.

Assim, diante de despesas de juros e demais encargos da dívida pública irrelevantes, como nesse caso, por tudo que foi explicado sobre as funções dos resultados primário e nominal, não faz muito sentido estabelecer como meta fiscal qualquer um desses resultados, porque não haveria o que ser objeto de controle por meio deles.

Diante do exposto, divergindo do entendimento da área técnica, concluo, portanto, que a infringência ao art. 9º da LRF pela não limitação do empenho por descumprimento das metas de resultado primário e nominal é incapaz de macular estas contas de governo desta municipalidade, razão pela qual mantenho o indicativo de irregularidade, entretanto, entendo como passível de ressalvas, nos moldes do artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621/2012.

II.4.2 Abertura de créditos adicionais sem fonte suficiente de recursos (Item 3.2 da ITR 236/2018).

Base Legal: artigo 43, inciso II e § 3º, da Lei Federal 4.320/1964.

O indicativo de irregularidade em tela diz respeito a abertura de créditos adicionais suplementares na ordem de R\$ 3.104.564,29, tendo como fonte de recurso, o excesso de arrecadação, todavia, segundo apontamento do corpo técnico deste Tribunal de Contas, não havia fonte suficiente de recursos para a suplementação.

Inicialmente, alega o recorrente que o excesso de arrecadação, observando as fontes de recursos foi de R\$ 3.045.464,00.

Em que pese a diferença de R\$ 59.100,29 (R\$ 3.104.564,29 – 3.045.464,00) entre a abertura de créditos adicionais e o excesso de arrecadação, a defesa arguiu que a suplementação foi realizada de forma equivocada por excesso de arrecadação, mas que deveria ter sido suplementado com base no superávit do exercício anterior de R\$ 18.864.238,74.

Por fim, o gestor esclarece que no exercício de 2015 começou o processo de utilização de abertura de créditos adicionais utilizando o excesso de arrecadação por fonte de recursos, que conforme o artigo 43, § 3º, inciso IV da Lei 4.320/1964, entende-se como excesso de arrecadação o resultado positivo obtido entre a receita arrecadada e realizada, devendo ser considerado a tendência do exercício.

Neste sentido, segundo o gestor, diante da instabilidade econômica do País no exercício de 2015, utilizou-se dessa prerrogativa legal para a suplementação pelo provável excesso de arrecadação, destacando ainda, que a suplementação poderia ter sido realizada nos termos do artigo 43, § 1º, inciso I da Lei 4.320/1964 – superávit do exercício anterior.

Ressalta-se que o gestor encaminhou como documentação suporte para análise deste indicativo de irregularidade os seguintes demonstrativos: i) Listagem de Créditos Adicionais; ii) Resumo da Receita por Fonte de Recurso; iii) Balanço Patrimonial e Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro, ambos do exercício de 2014.

Após análise da defesa, o subscritor da Instrução Técnica de Recurso 00236/2018 entendeu que os demonstrativos encaminhados não possibilitaram a comprovação de que os recursos provenientes dos créditos adicionais abertos foram utilizados para arcar com as despesas relativas ao objeto das dotações que obtiveram excesso de arrecadação, tendo em vista que a Listagem de Créditos Adicionais não apresenta a nomenclatura da dotação utilizada para abertura de crédito adicional e não evidencia qual despesa seria realizada com o recurso correspondente, não sendo possível comprovar se a abertura de créditos adicionais atendeu o artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal que trata da vinculação dos recursos. Assim, a área técnica concluiu por manter o indicativo de irregularidade.

Pois bem.

Assiste razão a área técnica que a Listagem de Créditos Adicionais (fls. 37/38) apresentada pela defesa não comprova que foram utilizados os recursos excedentes em determinada dotação para suplementar despesas cujo objeto esteja a ela vinculado, haja vista a aludida listagem não mencionar a nomenclatura das dotações suplementadas.

Neste sentido, entendo que não restou comprovado que havia excesso de arrecadação, observando as fontes de recursos, de modo a suportar a suplementação realizada.

Quanto à possibilidade da abertura dos referidos créditos adicionais tendo como fonte de recurso o superávit do exercício anterior, verifiquei no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial do Processo TC 5.444/2015-8, Prestação de Contas Anual, exercício de 2014 da Prefeitura Municipal de Vargem Alta, que a municipalidade possui R\$ 4.653.788,56 de superávit financeiro, já excluídos os recursos vinculados.

Entretanto, verifiquei que já foram abertos créditos adicionais suplementares com base no superávit financeiro do exercício anterior no valor de R\$ 4.131.540,95, não sendo suficiente o superávit financeiro do exercício anterior de R\$ 4.653.788,56 para suportar ainda os créditos adicionais de R\$ 3.104.564,29 suplementados com base no excesso de arrecadação.

Ressalta-se, porém, que o município possuía um saldo a ser empenhado na ordem de R\$ 6.833.442,16, que poderiam ser utilizados para abertura dos créditos adicionais fonte de recursos anulação de dotação em substituição a fonte de recurso excesso de arrecadação, nos moldes do artigo 43, §1º, inciso III da Lei 4.320/1964, conforme Balancete da Despesa Orçamentária abaixo:

Código		Descrição		Autorização				Empenhado	Saldo a Empenhar	Liquidação	Empenhado a Liquidar	Pago	Liquidado a Pagar	Empenhado a Pagar
				Orçado	Suplementado	Anulado	Saldo Dotação							
999 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA														
001 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA														
99 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA														
999 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA														
9999 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA														
9.999 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA														
9999990000	RESERVA DE CONTINGÊNCIA	1.800.000,00		1.799.999,85	0,15		0,15							
TOTAL DO PROJETO/ATIVIDADE:		1.800.000,00		1.799.999,85	0,15		0,15							
TOTAL DO PROGRAMA:		1.800.000,00		1.799.999,85	0,15		0,15							
TOTAL DA SUBFUNÇÃO:		1.800.000,00		1.799.999,85	0,15		0,15							
TOTAL DO FUNÇÃO:		1.800.000,00		1.799.999,85	0,15		0,15							
TOTAL DUNIDADE ORÇAMENTÁRIA:		1.800.000,00		1.799.999,85	0,15		0,15							
TOTAL DO ÓRGÃO:		1.800.000,00		1.799.999,85	0,15		0,15							
TOTAL:		55.900.342,34	24.996.593,07	17.760.487,83	63.136.447,58	56.303.005,42	6.833.442,16	55.208.511,16	1.094.494,26	49.944.033,35	5.264.477,81	6.358.972,07		

Deste modo, ficou demonstrado que inobstante ilegítimos os meios adotados para abertura dos créditos adicionais, tal erro se configurou no caso concreto como formal, visto que a suplementação poderia ser realizada com base em outra fonte de recurso prevista em lei.

Diante do exposto, concluo pela manutenção do presente indicativo de irregularidade, todavia, destaco que o presente indicativo por si só não possui potencial ofensivo de macular as contas, tendo em vista tratar-se de impropriedade ou falta de natureza formal, sem gravidade e que não representou dano injustificado ao erário, nos moldes do artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621/2012.

II.4.3 Não recolhimento das contribuições previdenciárias do ente (Item 3.3 da ITR 236/2018).

Base Legal: art. 195 da Constituição da República.

Após análise do Balancete da Execução Orçamentária da Despesa (BALEXO) a área técnica verificou que a contribuição previdenciária não foi recolhida regularmente, causando o endividamento do município com o Instituto de Previdência Municipal.

Inicialmente, importa registrar que o recorrente encaminhou uma Listagem de Arrecadações de Receitas do Instituto de Previdência relativa ao exercício de 2015, às fls. 45/48 dos autos.

Alega o recorrente que conforme os comprovantes, não há contribuição sem o devido recolhimento e que as medidas saneadoras foram devidamente tomadas, devendo ser reconhecida a regularidade do procedimento administrativo, uma vez que a Administração corrigiu seu ato.

Com relação a determinação constante no item 1.2.1 do Parecer Prévio 114/2017, para que fosse instaurado tomada de contas especial, que caracterizaria o ato como ilegal, sendo passível de penalidade administrativa e condenação ao ressarcimento ao Erário Público, arguiu o recorrente que não é procedente, visto que a quitação dos débitos previdenciários deveriam ser análise no processo de gestão de recursos e não nas Contas do Prefeito.

Neste sentido, alega a defesa que as contas de gestão já foram devidamente analisadas e aprovadas, conforme Acórdão TC 311/2017, constante nos autos 6874/2016.

O recorrente ressalta, porém, que se a conclusão deste Tribunal seja novamente pela Tomada de Contas Especial, ratifica-se que não há dano ao erário como vislumbrado pela área técnica, vez que os recolhimentos dos parcelamentos foram em favor da própria administração do Município de Vargem Alta.

Desta forma, reforça o recorrente, que os valores passíveis de ressarcimento, alusivo a juros de mora e multa, não caracterizam como dano ao Erário Público, haja vista que os valores referentes a estas sanções administrativas foram recolhidos em favor da própria Administração Pública, no caso, a administração indireta do município.

Diante disso, a defesa entende que a receita financeira do Instituto de Previdência

integra o patrimônio do Município de Vargem Alta, tanto é assim, que os valores são anualmente consolidados pela contabilidade, não caracterizando o pagamento de encargos ao IPREVA como diminuição do patrimônio público local, uma vez que esta Autarquia pertence à Administração do Município.

A área técnica, por sua vez, entendeu que apesar de não haver ocorrência de dano, a irregularidade deve permanecer, vez que os valores relativos a juros e multas em virtude do atraso no pagamento da contribuição previdenciária patronal incorreram em desvio de função, visto que tais valores deveriam ser destinados à realização de despesas concernentes às demais funções do ente público, como saúde e educação.

Pois bem.

Quanto a alegação da defesa de que o presente indicativo de irregularidade deveria ser objeto de análise das contas de gestão do município, entendo que não há prejuízo ou impedimento em analisa-la nestes autos, haja vista que já foram julgadas as contas de gestão do exercício de 2015 do Município de Vargem Alta (Acórdão 311/2017).

Apesar do recolhimento previdenciário ter se dado em atraso, ocasionando juros de mora e multa, assiste razão ao recorrente e à área técnica que não houve ocorrência de dano ao erário, uma vez que os valores apenas foram transferidos da Prefeitura ao Instituto de Previdência, permanecendo na própria Administração do Município.

Neste sentido, diante do recolhimento das contribuições previdenciárias, conforme Listagem de Arrecadações de Receitas anexada aos autos, e considerando ainda, a não ocorrência de dano ao erário, entendo pela manutenção da irregularidade, entretanto, deixo de considera-la de natureza grave, tendo em vista que o indicativo de irregularidade por si só não possui o condão de macular as contas do exercício sob análise.

II.4.4 Ausência de medidas legais para a instituição do Fundo Municipal de Saúde como unidade gestora (Item 3.4 da ITR 236/2018).

Base Legal: art. 14 da Lei Complementar Federal 141/12.

Após análise dos demonstrativos consolidados do município, foi apontado no Relatório Técnico 00009/2017 que o município não possui fundo municipal de saúde, contrariando as disposições do artigo 14 da Lei Complementar Federal 141/2012.

Inicialmente o recorrente alega que por meio da Lei Municipal 893 de 03 de dezembro de 2010, foi instituído o Fundo Municipal de Saúde, o qual possui CNPJ próprio inscrito sob o nº 146450350001-92, possuindo contas bancárias próprias e obrigatórias para a gestão dos recursos da saúde.

Com relação a não criação do Fundo de Saúde como unidade gestora, com independência orçamentária, patrimonial e financeira, o recorrente esclarece que o fato do município de Vargem Alta ser de pequeno porte, com número de servidores reduzido, a criação de uma nova estrutura contábil e administrativa contrariará o princípio da economicidade e eficácia.

Neste sentido, ressalta o recorrente que a criação da unidade gestora é inviável, vez que irá onerar os custos do município com toda a descentralização envolvendo parte de recursos humanos e outros.

Informa ainda, que apesar do Fundo Municipal de Saúde não funcionar como unidade gestora, o sistema informatizado gerencia a aplicação dos recursos em saúde de forma estruturada e apura informações por unidade orçamentária, trazendo a devida transparência.

Segue arguindo que no exercício de 2015, os municípios capixabas vivenciaram uma severa crise econômica, e a criação de uma unidade gestora elevaria os gastos administrativos e de pessoal.

Por fim, o recorrente traz como precedente deste Tribunal de Contas, o Parecer Prévio TC-99/2017, constante nos autos 5780/2016-1 (Prestação de Contas Anual do Município de Itapemirim – exercício de 2015 – Relatoria: conselheiro Rodrigo Chamoun), cuja conclusão foi de que esta irregularidade evidenciou, no caso concreto, um ato de gestão praticado com impropriedade formal, não sendo considerado de natureza grave.

Por sua vez, a área técnica concluiu por manter a irregularidade, contudo, sugeriu que a mesma não impactasse em desaprovação da prestação de contas do Município de Vargem Alta, relativa ao exercício de 2015, haja vista que não houve

prejuízo na análise das contas, sendo possível aferir o cumprimento do limite constitucional dos gastos com saúde, vez que a execução orçamentária foi registrada contabilmente na Secretaria Municipal de Saúde.

Pois bem.

Diante da similaridade da presente irregularidade com o precedente de minha relatoria trazido pela defesa, reitero minhas palavras lá exaradas:

Inicialmente cabe destacar que a inscrição do Fundo Municipal de Saúde no CNPJ é de natureza meramente contábil, ou seja, os Fundos Municipais de Saúde não possuem personalidade jurídica própria, nesse sentido não realizam contratos e tão pouco participam de eventuais demandas judiciais, uma vez que não respondem por si.

Corriqueiramente para o direito o Fundo Municipal de Saúde (FMS) é simplesmente unidade orçamentária e gestora dos recursos relativos às ações e serviços públicos de saúde, conforme art. 14 da LC n. 141/2012 (que regulamenta o § 3º do art. 198 da [Constituição Federal](#) para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelecer os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revogar dispositivos das Leis nºs [8.080](#), de 19 de setembro de 1990, e [8.689](#), de 27 de julho de 1993; e dá outras providências).

Nesse sentido, o FMS também não tem funcionários, não celebra contratos de prestação de serviços e nem participa dos polos de eventual relação jurídica processual, devendo, nesses casos, figurar o ente federativo, no caso o Município - Pessoa Jurídica de Direito Público interno.

Este entendimento se justifica, pois em análise ao regulamento do CNPJ, fica claro que o cadastramento das entidades equiparadas visa tão somente o rastreamento do recurso. E a Regulamentação das condições de transferências de recursos Financeiros para as contas do fundo de saúde estão estabelecidas pela **PORTARIA Nº 412, DE 15 DE MARÇO DE 2013**, (que redefine as orientações para operacionalização das transferências de recursos federais aos Estados, ao

Distrito Federal e aos Municípios, a serem repassados de forma automática, sob a modalidade fundo a fundo, em conta única e específica para cada bloco de financiamento de que trata a Portaria nº 204/GM/MS, de 29 de janeiro de 2007).

Nesse diapasão, como o FMS é vinculado a órgão da Administração, deve registrar, em separado, a movimentação contábil dos atos afetos a gestão dos recursos que lhe são destinados, para posteriormente consolidar as informações aos registros do órgão. Tais informações subsidiarão os sistemas de gestão fiscal, acompanhamento da execução orçamentária e prestação de contas anual de responsabilidade do respectivo chefe de Poder.

Deste modo, a aplicação das receitas orçamentárias vinculadas ao FMS deve estar prevista e autorizada na Lei Orçamentária Anual (LOA) e inserida na Função 10 — Saúde, ou em créditos adicionais consignados em favor do órgão ao qual estiver vinculado, nos termos do art. [72](#) da Lei n. [4.320](#), de 1964 (que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal).

Logo, por ser o fundo vinculado ao Poder Executivo, a competência para ordenar despesas é do prefeito, que poderá delegá-la mediante decreto. E nos procedimentos licitatórios para contratação de bens e serviços necessários a consecução dos objetivos do fundo, pode-se utilizar estrutura administrativa própria ou, ainda, a estrutura da Prefeitura (ou da Secretaria Municipal de Saúde).

Quanto às despesas com pessoal em atividade na área de saúde, devem ser estas financiadas com recursos movimentados por meio dos respectivos fundos, computando-se no cálculo do percentual constitucional mínimo de 15% de recursos públicos a serem aplicados em ações e serviços de saúde.

Neste contexto, todavia, em que pese o defendente não ter suficientemente se justificado quanto à decisão de manter a estrutura contábil e administrativa do Fundo de Saúde na unidade gestora da Prefeitura, bem como comprovado a alegada “oneração de custos”, fato inconteste é que não houve prejuízos materiais na gestão dos recursos da saúde, com cumprimento do limite constitucional por parte daquele município, o que comprova que os recursos da saúde, embora não existente o Fundo Municipal de Saúde da forma legalmente exigida, são mantidos

em separado dos recursos próprios da prefeitura, não afetando a transparência e controle exigidos aos recursos vinculados.

Deste modo, a irregularidade em questão evidencia um ato de gestão praticado com impropriedade formal. Deixo de considerá-la, contudo, de natureza grave, suficiente a macular as contas em comento, nos moldes do artigo 80, inciso II da Lei Complementar 621/2012.

Todavia, tendo em vista que a constituição em unidade orçamentária e gestora dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde trata de uma **determinação legal**, conforme dispõe a Lei Complementar Federal 141/2012, mantenho a determinação constante no item 1.2.2 do Parecer Prévio 114/2017, para que o atual gestor adote as medidas cabíveis para o cumprimento do artigo 14 da Lei Complementar Federal 141/2012.

II.4.5 Avaliação do parecer emitido pelo conselho de acompanhamento e controle social do FUNDEB (Item 3.5 da ITR 236/2018).

Base Legal: Lei 11.494/2007

Foi apontado no Relatório Técnico 00009/2017 que o arquivo encaminhado se refere a uma ata de reunião que apresentou difícil visualização, impossibilitando a análise. Assim, foi feito pedido de retificação via sistema, todavia, os documentos encaminhados não estavam de acordo com a IN TCEES 34/2015.

O recorrente informou que houve um equívoco no envio do arquivo, vez que as contas de gestão dos recursos do FUNDEB foram devidamente aprovadas pelo conselho, anexando aos autos cópia do livro de ata aprovando as contas e do Parecer de Prestação de Contas do FUNDEB.

Por sua vez, a área técnica sugeriu o afastamento do indicativo de irregularidade, ante o encaminhamento do parecer da prestação de contas concernente à aplicação dos recursos provenientes do FUNDEB.

Pois bem.

Tendo em vista que a municipalidade encaminhou o Parecer de Prestação de Contas do FUNDEB emitido pelo Conselho Municipal, acompanho a área técnica

para que o indicativo de irregularidade disposto no item 3.5 da Instrução Técnica de Recurso 236/2018 seja afastado.

II.5 Descumprimento dos Limites Legal e Prudencial das Despesas com Pessoal do Poder Executivo e do Limite Prudencial das Despesas com Pessoal Consolidadas (item 8.1 do RT 00009/2017).

Quanto às despesas com pessoal, o arcabouço legal brasileiro deu bastante importância, e não poderia ser diferente, pois o impacto que esses gastos têm no equilíbrio das contas públicas está cabalmente demonstrado. O caput do art. 169 da CF/88 determina que “a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar”.

A estrutura da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que regulamentou a matéria quanto às normas sobre despesas com pessoal, está prevista nos artigos 18 a 23, inseridos no Capítulo IV – da despesa pública. A Seção II desse Capítulo, que cuida especificamente das despesas com pessoal, é dividida em três subseções: (I) trata das definições e limites; (II) versa sobre o controle de tais despesas; e (III) dispõe sobre as despesas com seguridade social.

Nesse âmbito a CF/88, a LRF e a Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal possuem poderosas salvaguardas para impedir que as despesas com pessoal saiam dos trilhos. Essas salvaguardas preveem que: (i) o aumento das despesas com pessoal só pode ser feito mediante o rigoroso cumprimento das regras estabelecidas; (ii) são nulos os atos que provocam aumentos sem observar tais regras; **(iii) uma vez ultrapassados os limites legais, abre-se prazo para o seu retorno; e (iv) o descumprimento do previsto nos três itens anteriores impõe sanções institucionais e pessoais.**

Nesse contexto, o art. 169 da Constituição determina que a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios não poderá exceder os limites estabelecidos pelo art. 19 da LRF. E, conforme o art. 22 da mesma Lei, se essa despesa ultrapassar a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão concessão de vantagem, aumento, reajuste

ou adequação de remuneração, a qualquer título, criação de cargo, emprego ou função, alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa, provimento de cargo público, e contratação de hora extra.

Já os incisos I, II e III do art. 23, § 3º da LRF estabelecem que se a despesa total com pessoal ultrapassar os limites, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro (prazo dobrado no caso de crescimento real baixo ou negativo do PIB). Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá receber transferências voluntárias, obter garantia, direta ou indireta, de outro ente, ou contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

Determinam os §§ 3º e 4º do artigo 169 da CF/88 que, para restabelecer os limites, serão adotadas: (i) a redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; e (ii) a exoneração dos servidores não estáveis. Todavia, se tais providências não forem suficientes, (iii) o servidor estável poderá também perder o cargo na forma da Lei nº 9.801, de 14 de junho de 1999, que dispõe sobre as normas gerais para perda de cargo público por excesso de despesa.

Conseqüentemente, o descumprimento dos limites em questão e a não adoção das medidas corretivas imperativamente ordenadas pela CF/88 e pela LRF são condutas graves que ensejam a aplicação de sanções administrativas (multa de 30% dos vencimentos anuais) e penais (reclusão de até 4 anos) previstas nos artigos 359-D e 359-G Código Penal e artigo 5º, IV, da Lei no 10.028/2000.

No caso concreto constatei, com base na documentação que integra a prestação de contas de 2015, que as despesas com pessoal executadas pelo Poder Executivo atingiram 56,50% da receita corrente líquida, ultrapassando o limite legal de 54%. No que se refere às despesas totais com pessoal, consolidando o Poder Executivo com o Poder Legislativo, confirmei que essas despesas atingiram 58,95% em relação à receita corrente líquida, extrapolando o limite prudencial de 57%.

Todavia, verifiquei que o município reconduziu a despesa com pessoal no prazo previsto em lei, razão pela qual, deixo de aplicar as sanções acima explicitadas.

Neste sentido, restou constatado que no 1º quadrimestre de 2016 o município se encontrava no limite prudencial, conforme tabela abaixo:

Tabela 19: Despesas com pessoal – poder executivo **Em R\$ 1,00**

PERÍODO	DESP. PESSOAL	RCL	%
1º SEM/2014	25.383.486,59	49.851.442,07	50,92
2º SEM/2014	25.673.003,35	51.604.955,49	49,75
1º SEM/2015	26.546.887,73	50.394.886,15	52,68
2º SEM/2015	27.635.336,96	49.695.383,91	55,61
1º QUAD/2016	27.178.387,82	50.687.978,60	53,62
2º QUAD/2016	27.587.732,51	51.754.364,90	53,31

Fonte: LRF-Web

Em consulta ao sistema CidadES, verifiquei que ao final do exercício de 2016, o Poder Executivo de Vargem Alta atingiu 45,59% da RCL, abaixo do limite de alerta.

Registra-se ainda, que no 2º semestre de 2017 o Poder Executivo atingiu 49,51% da RCL, acima do limite de alerta (48,6%). Destarte, por meio da Decisão 00689/2018-1, este Tribunal de Contas recomendou ao prefeito que observasse as vedações sobre despesas com pessoal previstas no artigo 22, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Pelo exposto, deixo de determinar as medidas previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, haja vista que o percentual de despesas com pessoal já foi reconduzido para abaixo do limite legal e prudencial.

III DA APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE - PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO COM RESSALVA

Proporcionalidade e razoabilidade não são temas novos, muito pelo contrário, já eram abordados pela filosofia na antiguidade. Aristóteles, ao tratar do sentido de equidade e suas respectivas relações com a justiça, definiu que o justo é uma espécie de termo proporcional:

Eis aí, pois, **o que é o justo: o proporcional; e o injusto é o que viola a proporção.** Desse modo, um dos termos torna-se grande demais e o outro demasiado pequeno, como realmente acontece na prática; porque o homem

que age injustamente tem excesso e o que é injustamente tratado tem demasiado pouco do que é bom. [g.n.]

(**Ética a Nicômaco**; Poética / Aristóteles; seleção de textos de José Américo Motta Pessanha. 4. ed. São Paulo: Nova Cultural, 1991, p. 103)

O Direito Constitucional contemporâneo debruçou-se sobre o mesmo assunto que, para o doutrinador Uadi Lammêgo Bulos, tem estatura constitucional e é um dos cernes do devido processo legal, princípio cuja inteireza abarca diversos quadrantes da ordem jurídica como o direito à liberdade e à propriedade:

O princípio da razoabilidade, proporcionalidade ou proibição de excesso é o vetor por meio do qual o intérprete busca a adequação, a racionalidade, a idoneidade, a logicidade, o bom senso, a prudência e a moderação no ato de compreender os textos normativos, eliminando o arbítrio e o abuso de poder.

Os americanos o qualificativo razoabilidade; os alemães, proporcionalidade; os europeus, proibição de excesso. Todos esses termos são apropriados, pois computam ideia de prudência, sensatez, bom sendo, equilíbrio. Isso é o que interessa.

(**Curso de Direito Constitucional**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 691.)

A ordem jurídica instaurada pela Constituição Federal de 1988, consagrou princípios explícitos e implícitos derivados do devido processo legal de que trata o art. 5º, LIV da CF, entre os quais se encontram os princípios implícitos da razoabilidade e da proporcionalidade:

TÍTULO II

Dos Direitos e Garantias Fundamentais.

CAPÍTULO I

DOS DIREITOS E DEVERES INDIVIDUAIS E COLETIVOS.

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal; [g.n.]

Alinhada ao ordenamento pátrio, a Constituição do Estado do Espírito Santo também cuidou de direcionar a atuação dos órgãos da Administração pública segundo os mesmos princípios, fazendo-o, contudo, de maneira expressa:

Art. 32 As administrações públicas direta e indireta de quaisquer dos Poderes do Estado e dos Municípios obedecerão aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, finalidade, interesse público, razoabilidade, proporcionalidade e motivação [...]:

Fábio Medina Osório afasta qualquer margem de dúvida a respeito da aplicabilidade de tais princípios às diferentes searas de atuação administrativa, quando afirma que “um princípio ou postulado intimamente conectado ao devido processo legal substancial é o da razoabilidade das leis, dos **atos jurisdicionais** e dos administrativos, que preside, por certo, toda a atividade estatal sancionadora”. Para Medina, deve-se exigir um devido processo legal proporcional e razoável, pois são princípios complementares e indissociáveis. E mais:

A razoabilidade é princípio que decorre da adoção do devido processo legal na ordem constitucional, eis que, com efeito, **ninguém será privado da liberdade ou de seus bens** sem o devido processo legal (art. 5º, IV).

[...]

Privação de liberdade há de ser interpretada, aqui, do modo mais amplo possível. Não se trata de pena privativa de liberdade. Uma restrição a direitos políticos não é pena restritiva de liberdade, mas priva o agente do gozo de uma liberdade política, v.g., candidatar-se a cargos públicos, ou a cargos eletivos, ou usufruir do direito-dever de voto. Uma sanção que proíbe alguém de contratar com a Administração Pública, ou dela receber benefícios fiscais ou creditícios, subvenções por determinado período, atinge sua liberdade de contratar e de participar da vida negocial (g.n.).

(**Direito Administrativo Sancionador**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 181)

Nesse mesmo sentido, a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999 tratou de ditar as diretrizes principiológicas a serem obedecidas pela Administração Pública, inclusive quando sua atuação se der no âmbito administrativo processual:

Art. 2º **A Administração Pública obedecerá**, dentre outros, **aos princípios da** legalidade, finalidade, motivação, **razoabilidade, proporcionalidade**, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. **Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:**

I - **atuação conforme a lei e o Direito;**

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

III - objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

VI - **adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;**

VII - **indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;**

VIII – **observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;**

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XI - proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação. [g.n.]

Como se percebe, a privação da liberdade deve ser interpretada de forma ampla, merecendo, então, a mesma intensidade a privação de bens, na medida em que um processo administrativo que visa aplicar multa ou impor ressarcimento pode atingir os bens do indivíduo.

Diogo de Figueiredo Moreira Neto e Flávio Amaral Garcia decodificam outra questão relevante para os direitos e garantias constitucionais. Eles asseveram que ao não estabelecer seguro critério e devida apuração de proporcionalidade/razoabilidade, arrisca-se tolher outro legítimo direito, o de exercer qualquer trabalho, ofício ou profissão, que é a básica garantia individual expressamente assentada no inciso XIII, do art. 5º da Constituição Federal. Por isso:

É dever do aplicador da sanção (Estado Juiz ou Estado Administração) verificar a natureza da conduta praticada e o seu grau de reprovabilidade à luz dos princípios que informam a atuação daqueles que se relacionam com a Administração Pública ou que manejam recursos públicos.

(A Princiologia no Direito Administrativo Sancionador. Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico disponível em www.direitodoestado.com.br. Nº 28, novembro, dezembro, janeiro/2012. p. 7,9)

O Manual de Boas Práticas Processuais dos Tribunais de Contas publicado pela ATRICON – Associação e Membros de Tribunais de Contas do Brasil e pelo Instituto Rui Barbosa define o princípio da proporcionalidade da seguinte forma:

“O princípio da proporcionalidade deve ao Direito Administrativo a sua primeira aparição na Ciência Jurídica. Ainda na primeira metade do século passado, os administrativistas perceberam que a defesa da boa

ordem da coisa pública, em especial quando se tratasse do exercício do Poder de Polícia, exigia uma intervenção estatal reguladora que não desbordasse da lógica da proporcionalidade. Lembrando uma velha figura de retórica cunhada por Fritz Fleiner, dizia-se que **a Administração Pública não poderia utilizar um canhão para abater um pequeno alvo**. De lá para cá, o tema proporcionalidade sofre grande evolução, tendo a doutrina e a jurisprudência, ainda em tempos recentes, cunhado alguns parâmetros para que, no caso concreto, fosse possível avaliar a eventual desproporcionalidade de certos atos administrativos.

Nesse sentido, de acordo com a melhor doutrina, há pelo menos três subprincípios de cuja confluência depende a aprovação no teste da proporcionalidade:

1. **Subprincípio da Adequação entre Meios e Fins:** Esta diretriz exige relação de pertinência entre os meios escolhidos e os fins colimados pela lei ou ato administrativo.
2. **Subprincípio da Necessidade:** Aqui o objetivo pode ser traduzido por uma sábia máxima popular: “dos males, o menor!”. O que esse subprincípio investiga não é tanto a necessidade dos fins, porém e sobretudo, a palpável inafastabilidade dos meios mobilizados pelo Poder Público. Quando há muitas alternativas, o Estado deve optar em favor daquela que afetar o menos possível os interesses e as liberdades em jogo.
3. **Subprincípio da Proporcionalidade em Sentido Estrito:** A cláusula da proporcionalidade *stricto sensu* decorre do reconhecimento de que os meios podem ser idôneos para atingir o fim, contudo, ainda assim, desproporcionais em relação ao custo-benefício.”

A exigência dos três exames fundamentais acima descritos revela o objetivo central do princípio da proporcionalidade: os meios devem ser adequados para atingir o fim.

Uma vez feitas as devidas considerações acerca da aplicação dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade ao Administrativo Sancionador, conclui-se que a adoção dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade na apreciação dos pareceres prévios emitidos pelos tribunais de contas sobre as contas que os prefeitos devem anualmente é medida que se impõe por decorrência da ordem constitucional instaurada e do Estado Democrático de Direito.

O art. 31 da Constituição de 1988 – CF/88 dispõe que a fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei e que o controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos tribunais de contas dos estados ou do município ou dos conselhos ou tribunais de contas dos municípios, onde houver.

O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal. O ordenamento jurídico brasileiro conferiu admirável importância ao parecer prévio sobre as contas anuais de prefeito, pois o quórum de dois terços é superior ao de três quintos exigidos para a aprovação de emendas à Constituição, concedendo um elevado status constitucional à emissão de tais pareceres. Nesse sentido, vale conferir a lição de Antônio Carlos Doogal de Andrada e Laura Correa de Barros na Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (Belo Horizonte: v. 77, no 4, ano XXVIII, 2010).

A regra constitucional é cristalina ao determinar que não há o julgamento, pelo Poder Legislativo, das contas anuais do Chefe do Poder Executivo local, sem antes haver a opinião especializada do respectivo Tribunal de Contas por meio da emissão do parecer prévio.

O parecer prévio sobre as contas de governo avalia o cumprir do orçamento, dos planos de Governo, dos programas governamentais, dos limites impostos aos níveis de endividamento, aos gastos mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação e despesas com pessoal.

Na apreciação das contas de governo, como se percebe, temas muito variados e de pesos diferentes no âmbito das finanças públicas são avaliados pelos tribunais de contas que, inexoravelmente, se manifestam pela sua “aprovação”, “aprovação com ressalvas” ou “rejeição”.

As contas rejeitadas, todavia, têm potencial ofensivo na esfera jurídica de quem as prestou, podendo servir de base, por exemplo, para o indeferimento de candidatura pela Justiça Eleitoral. Por isso, quando o amplo leque de assuntos ligados à administração pública municipal é avaliado na emissão dos pareceres prévios das contas prestadas anualmente pelos prefeitos, se faz indispensável a aplicação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

O art. 1º, § 1º, da Lei Complementar 621, de 8 de março de 2012 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado) estabelece que na fiscalização e no julgamento de contas que lhe competem, o Tribunal decidirá sobre a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a eficiência, a eficácia, a efetividade, a **razoabilidade e a**

proporcionalidade dos atos de gestão, das despesas deles decorrentes, bem como da aplicação de subvenção e da renúncia de receitas.

O artigo 80 da LC nº 621/2012 dispõe, em seu inciso II, a emissão do parecer prévio pela aprovação das contas com ressalva, quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário, sendo que eventuais determinações serão objeto de monitoramento pelo Tribunal de Contas.

A meu ver, esta é a interpretação correta para o caso concreto, pois somente uma análise ponderada do conjunto das informações acima analisadas, permitirá que este Tribunal decida de forma proporcional, razoável e justa.

Sendo assim, da análise detida dos autos, pude verificar: (i) a confirmação de inconsistências contábeis não causadoras de danos ao erário; (ii) que o caráter formal das irregularidades as tornam suscetíveis de correção, portanto são elas sanáveis; (iii) que o recolhimento da contribuição previdenciária em atraso não foi suficiente para macular as contas do exercício, haja vista a não ocorrência de dano ao erário (iv) **que a ênfase dada a gestão fiscal merece destaque** e por isso os princípios da razoabilidade e proporcionalidade devem ser observados nessa apreciação.

Em se tratando de contas de governo, a análise desta Corte deve estar voltada para a conduta do Chefe do Executivo na condução da gestão fiscal do Ente, vista de maneira global. Nesse sentido, mostra-se valiosa a lição de José de Ribamar Caldas Furtado:

Tratando-se de exame de contas de governo o que deve ser focalizado não são os atos administrativos vistos isoladamente, mas a conduta do administrador no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas idealizadas na concepção das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), que foram propostas pelo Poder Executivo e recebidas, avaliadas e aprovadas, com ou sem alterações, pelo Legislativo. Aqui perdem importância as formalidades legais em favor do exame da eficácia, eficiência e efetividade das ações governamentais. Importa a avaliação do desempenho do chefe do Executivo, que se reflete no resultado da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

(Direito Financeiro. 3ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 609).

Nesse contexto, mesmo que tenham sido identificadas falhas de natureza essencialmente formais, cumpre observar o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, especialmente sob o ângulo do subprincípio da insignificância, de maior utilização no ramo do Direito Penal, mas também aplicável a outras esferas jurídicas, notadamente na defesa de direitos fundamentais da pessoa humana.

Tal corolário ganha relevo na análise individualizada do caso concreto quando é dever do aplicador do Direito ponderar as circunstâncias em torno do fato, a natureza do evento, a vida pregressa do agente e outras particularidades que circundam a realidade sob exame, inclusive, avaliar a questão segundo juízo de oportunidade e conveniência conectados à relação custo-benefício do processo punitivo. É o que ensina Fábio Medina Osório em seu *Direito Administrativo Sancionador* (op. cit. p. 201 e 203).

O autor lembra que, para a imposição da sanção ou de qualquer consequência jurídica, não basta a mera compreensão do fato como norma hipoteticamente violada, limitando-se a atuação sancionadora ao registro da infração, sendo este apenas o primeiro passo, exigindo-se do órgão judicante, ir além:

Lembre-se que a tipificação formal é apenas um primeiro passo no enquadramento da conduta do agente, fruto, via de regra, de uma leitura preliminar do texto legal, na perspectiva de incidência da norma. Necessário, ainda, verificar a adequação material de sua conduta à norma proibitiva, o que pressupõe valorações mais profundas, exame de particularidades comportamentais, circunstâncias concretas, causas e motivações específicas e relevantes do agir humano, fatores sociais complexos e influentes no resultado, enfim, um conjunto interminável de circunstâncias. Logo, a tipicidade formal é uma espécie de estágio preliminar no raciocínio jurídico da decisão, não o estágio definitivo.

[...] Todo tipo sancionador é formulado, no plano legislativo, *in abstracto*, sem levar em linha de conta fatores complexos e múltiplos que podem aparecer nos casos concretos. Descreve-se a conduta proibida com suporte em um juízo abstrato, valorativo de pautas comportamentais básicas, levando em conta padrões de conduta abstratos. Sem embargo, a ocorrência efetiva da conduta no mundo real torna imperioso o exame das particularidades do caso concreto, daí emergindo a possibilidade de uma real conduta que não ofenda, de fato, o bem juridicamente protegido.

(op. cit. p. 205)

Com o exposto, pretende-se demonstrar que a imposição de sanção ou de consequências jurídicas prejudiciais ao gestor depende da observância aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como independe da identificação da tipicidade formal, devendo superá-la, pois a reação deve se dar em

face da ofensa ao bem jurídico tutelado, no caso **a gestão fiscal, orçamentária e financeira**, ultrapassando o exame da forma por si só.

Ao assim agir, será “possível restringir a dureza das leis abstratas, interpretando-as em conformidade com a ordem constitucional” (idem, p. 206-207):

Tratar o princípio da proporcionalidade, como se vê, ainda que implique um mergulho em universo bastante indeterminado de conceitos e até de valores, não pode traduzir arbítrio judicial ou administrativo. [...]

IV QUADRO RESUMIDO DO RESULTADO GOVERNAMENTAL

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

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

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

A LRF disciplinou normas ligadas às finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Com objetivo de promover o equilíbrio

intertemporal das contas públicas, instituiu condições e limites para despesas obrigatórias de caráter continuado, despesas com pessoal, despesas com seguridade social, dívida pública, operações de crédito, garantias, restos a pagar e preservação do patrimônio público.

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

Tabela1 – Resultado Governamental

	Dispositivo Legal	Item RT	R\$	Limite	Executado
Resultado Orçamentário	Art. 102 e Anexo XII da 4.320/1964	5.3.1	-1.321.668,46		
Resultado Financeiro	Art. 103 e Anexo XIII da 4.320/1964	6	773.615,43		
Resultado Patrimonial	Art. 105 e Anexo XIV da 4.320/1964	7	2.967.001,99		
Superávit Financeiro p abertura de Créditos Orçamentários	Art. 43, §2º da 4.320/1964	7	18.161.554,85		
Receita Corrente Líquida (RCL)					
Despesa Poder Executivo	Art. 2, IV, "c" da LRF	8.1	48.908.862,56		
Despesa Consolidada (Exec/Legis)	Art. 20, III, "b" da LRF	8.1	27.635.336,96	máx. 54%	56,50%
Dívida Consolidada Líquida	Art. 19, III da LRF	8.1	28.831.552,29	máx. 60%	58,95%
Contratação de Operação de Crédito	Art. 3, II da Res. 40/2001	8.2	0,00	máx 120%	0,00%
Contratação por Antecipação de Receita Orçamentária	Art. 7, I da Res. 43/2001	8.3	0,00	máx. 16%	0,00%
Garantias concedidas	Art. 10 da Res. 43/2001	8.3	0,00	máx. 7%	0,00%
Receita Bruta de Impostos					
Manutenção do Ensino	Art. 212, caput, da CF/88	9.1.1	28.957.157,10		
Receita Cota parte FUNDEB			7.675.195,70	min. 25%	26,51%
Remuneração Magistério	Art. 60, XII do ADCT da CF/88	9.1	9.463.755,74		
Receitas Impostos e Transferências			6.290.000,00	min. 60%	66,46%
Despesas com Saúde	Art. 77, III do ADCT da CF/88	9.2	28.957.157,10		
Receita Tributária e Transferências do Exercício Anterior			5.309.597,14	min. 15%	18,34%
Repasse duodécimo ao legislativo	Art. 29-A da CF/88	10	29.390.384,34		
			2.024.745,12	min. 7%	6,89%

Os dados acima demonstram que o município obteve superávit financeiro para abertura de créditos adicionais orçamentários no exercício subsequente no valor de R\$ 18.161.554,85, já excluídos os recursos vinculados.

Quanto ao resultado negativo na execução orçamentária, as despesas empenhadas suplantaram as receitas arrecadas no exercício de 2015, apresentando um déficit orçamentário de R\$ 1.321.668,46, todavia, o déficit foi absolvido pelo superávit financeiro do exercício anterior.

No que se refere ao descumprimento do limite legal com Despesa com Pessoal – Poder Executivo, cumpre destacar que o artigo 66 da LRF duplica o prazo de retorno ao limite no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual. O marco inicial de descumprimento data de 31/12/2015 e, considerando o crescimento negativo do PIB em 2015, o prazo de recondução ao limite legal encerrou-se em 30/04/2017.

Analisando os dados encaminhados pela LRFWEB, verifiquei que já no 1º quadrimestre de 2016 a despesa com pessoal foi reconduzida em percentual abaixo do limite legal.

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

Diante do exposto, concluo que a Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Vargem Alta, sob a responsabilidade do senhor João Bosco Dias, Prefeito Municipal, referente ao exercício de 2015, atendeu em sua plenitude os aspectos legais e os pilares da LRF.

V PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO

Por todo exposto, **divergindo** do entendimento da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas, **VOTO** para que este Colegiado aprove a seguinte proposta de deliberação.

Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun
Conselheiro relator

1. PARECER PRÉVIO

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM 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 CONHECER do presente Recurso de Reconsideração apresentado, por atender aos pressupostos de admissibilidade.

1.2 DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Reconsideração para afastar as seguintes irregularidades:

1.2.1 Avaliação do parecer emitido pelo conselho de acompanhamento e controle social do FUNDEB (Item 3.5 da ITR 236/2018).

1.3 MANTER as seguintes irregularidades, sem condão de macular as contas, conforme já fundamentado neste voto:

1.3.1 Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho (Item 3.1 da ITR 236/2018);

1.3.2 Abertura de créditos adicionais sem fonte suficiente de recursos (Item 3.2 da ITR 236/2018).

1.3.3 Não recolhimento das contribuições previdenciárias do ente (Item 3.3 da ITR 236/2018).

1.3.4 Ausência de medidas legais para a instituição do Fundo Municipal de Saúde como unidade gestora (Item 3.4 da ITR 236/2018).

1.4 REFORMAR o Parecer Prévio recomendando ao Legislativo Municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas da **Prefeitura de Vargem Alta**, no **exercício de 2015**, sob responsabilidade do senhor **João Bosco Dias**, na forma prevista no artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621/2012.

1.5 Manter a **DETERMINAÇÃO** constante no item 1.2.2 do Parecer Prévio 114/2017, para que o atual gestor adote as medidas cabíveis de modo a cumprir o artigo 14 da Lei Complementar Federal 141/2012.

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

1.7 Dar **CIÊNCIA** ao recorrente do teor da decisão tomada por este Tribunal.

1.8 ARQUIVAR os autos após os trâmites legais.

2. Por maioria, nos termos do voto do relator. Parcialmente vencido Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que acompanhou área técnica e MPEC, pelo

provimento parcial ao recurso, com emissão de Parecer Prévio pela rejeição das contas.

3. Data da Sessão: 16/10/2018 - 36ª Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sérgio Aboudib Ferreira Pinto (presidente), Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Domingos Augusto Taufner e Rodrigo Coelho do Carmo.

4.2. Conselheira em substituição: Márcia Jaccoud Freitas.

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

Presidente

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE CHAMOUN

Relator

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

CONSELHEIRA MÁRCIA JACCOUD FREITAS

Em substituição

Fui presente:

LUCIANO VIEIRA

Procurador-geral do Ministério Público Especial de Contas

Lido na sessão do dia: 29/01/2019

LUCIRLENE SANTOS RIBAS

Secretária-geral das sessões em substituição