



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS
1ª Procuradoria de Contas

Parecer do Ministério Público de Contas 03632/2016-1

Processos: 03628/2015-1, 00443/2014-6, 00445/2014-5

Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito

Exercício: 2014

Criação: 05/12/2016 15:00

Origem: GAPC - Luis Henrique - Gabinete do Procurador Luis Henrique Anastácio da Silva

**EXCELENTÍSSIMO SENHOR CONSELHEIRO-RELATOR DO EGRÉGIO TRIBUNAL DE
CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**

Unidade Gestora: Prefeitura de Muniz Freire

Responsável: Paulo Fernando Mignone

O **MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**, pelo Procurador abaixo subscrito, no uso de suas atribuições institucionais, anui à proposta contida na **Instrução Técnica Conclusiva 02329/2016**, às fls. 192/236, pugnando pela emissão de Parecer Prévio recomendando a **REJEIÇÃO** das contas do responsável - Sr. Paulo Fernando Mignone, bem como pela expedição de determinação da área técnica constante na fl. 236.

Vitória, 5 de dezembro de 2016.

LUIS HENRIQUE ANASTÁCIO DA SILVA

Procurador de Contas

Instrução Técnica Conclusiva 02329/2016-8

Processos: 03628/2015-1, 00443/2014-6, 00445/2014-5

Origem: SecexContas - Secretaria de Controle Externo de Contas

Criação: 25/08/2016 16:46

Classificação: PRESTACAO DE CONTAS ANUAL - PREFEITO

JURISDICIONADO: PREFEITURA DE MUNIZ FREIRE
ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL (Governo)
EXERCÍCIO: 2014
VENCIMENTO: 30/03/2017
RELATOR: DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER
RESPONSÁVEL: PAULO FERNANDO MIGNONE
CPF: 249.663.047-68

1 – CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Procede-se à elaboração da **Instrução Técnica Conclusiva** da Prestação de Contas Anual, pertinente à **PREFEITURA DE MUNIZ FREIRE**, referente ao exercício de 2014, sob a responsabilidade do **Sr. PAULO FERNANDO MIGNONE**.

Esta Prestação de Contas Anual foi encaminhada ao Tribunal de Contas, por meio do ofício 105/2015, em 30/03/2015, e analisada pelo corpo técnico conforme Relatório Técnico 133/2016 (fls. 13-49).

Adotando o mesmo entendimento, manifesta-se a Secretaria de Controle Externo de Contas (ITI 402/2016, fl. 50), assim como o Conselheiro Relator (DECM 766/2016, fls. 52-53), decidindo pela citação.

Nesse sentido, foi o Sr. Paulo Fernando Mignone citado (Termo de Citação 782/2016, fl. 54), encaminhando, em resposta, razões de justificativas (fls. 57-83) e documentação complementar disponível às fls. 84-184.

Em seguida vieram os autos a esta Secretaria de Controle Externo de Contas para manifestação, baseando-se nas impropriedades apontadas no Relatório Técnico 133/2016, consubstanciadas na Instrução Técnica Inicial 402/2016.

2 – INDICATIVOS DE IRREGULARIDADE

2.1 – RELAÇÃO DE CRÉDITOS ADICIONAIS E BALANCETE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DIVERGEM QUANTO AOS TOTAIS DE CRÉDITOS ADICIONAIS E ANULAÇÕES DE DOTAÇÕES (Item 4.1 do RT 133/2016)

Base Normativa: artigo 167, inciso V, da Constituição Federal de 1988; artigos 42, e 85, da Lei Federal 4.320/1964; artigo 45, parágrafo 2º, da Constituição Estadual.

Conforme relatado pelo RT 133/2016 (fls. 20-21):

Compulsando os documentos encaminhados pelo gestor, verifica-se que a relação de créditos adicionais (arquivo 02-23-DEMCAD) e o balancete da execução orçamentária (arquivo 02-12-BALEXO), divergem quanto aos totais de créditos adicionais e de anulações de dotações, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 06: Divergência nos créditos adicionais e anulações **R\$ 1,00**

| | DEMCAD | BALEXO | Divergência |
|------------------------------|---------------|---------------|---------------------|
| Créditos adicionais | 15.625.399,54 | 23.246.978,67 | 7.621.579,13 |
| Anulações de dotações | 10.803.675,24 | 18.425.254,37 | 7.621.579,13 |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

Contudo, considerando que os valores evidenciados no balancete da execução orçamentária são superiores aos demonstrados na relação de créditos adicionais, presume-se que foram realizadas alterações nas dotações orçamentárias sem indicação de lei autorizativa.

Assim sendo, cabe ao gestor responsável apresentar justificativas para a divergência em questão, bem como identificar as alterações orçamentárias não elencadas na relação de créditos adicionais.

JUSTIFICATIVAS (fls. 60-61):

Preliminarmente, ressaltamos que os valores dos créditos adicionais abertos pelo município de Muniz Freire, estão devidamente relatados e detalhados através da listagem dos créditos adicionais apresentados através do arquivo (02-23-DEMCAD), sendo estes os valores que foram efetivamente movimentados por todas as unidades gestoras integrantes da Prestação de Contas Anual de 2014 do município.

Ocorre que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire, bem como as demais Unidades Gestoras, realizam movimentações de créditos dentro de uma mesma dotação orçamentária e fonte de recurso diferente, sendo que tais movimentações não são consideradas como abertura de créditos adicionais por se tratar apenas de

movimentação de valores realizada dentro de uma mesma dotação orçamentária devidamente aprovada através da Lei Orçamentária Anual n°. 2333/2013, com fonte de recurso diferente.

Neste sentido, o Balancete da execução orçamentária da despesa foi gerado inicialmente com esta inconsistência, ou seja, contemplava não somente os créditos adicionais devidamente abertos através de Decreto Municipal, como também as movimentações ocorridas dentro de uma mesma dotação orçamentária cuja fonte é diferente.

Objetivando sanarmos os fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, estamos apresentando anexo a estas justificativas, demonstrativo do balancete da execução orçamentária e mídia digital contendo os referidos relatórios com a correção da inconsistência identificada, conforme podemos constatar da análise da documentação em anexo e arquivo digital (02-12-BALEXO) demonstrando total compatibilidade com a listagem dos créditos adicionais abertos.

ANÁLISE: Inicialmente, destaca-se que a defesa apresentou documentação complementar em conjunto com as razões de justificativa, referindo-se ao esclarecimento do item 4.1 do RT 133/2016, contendo balancete de execução orçamentária (fls. 84-141).

Segundo alegações da defesa, a divergência na movimentação de créditos adicionais identificada entre o Demonstrativo de Créditos Adicionais (DEMCAD) e o balancete de execução orçamentária da despesa (BALEXO) decorreria de inconsistência na geração do balancete de execução orçamentária da despesa, em função da inclusão indevida de “movimentações ocorridas dentro de uma mesma dotação orçamentária cuja fonte é diferente”.

Porém, com base no indicativo de irregularidade proposto pelo item 4.1 do RT 133/2016, identificou-se indícios da realização de “alterações nas dotações orçamentárias sem indicação de lei autorizativa”. Ao analisarmos o BALEXO encaminhado pela defesa (fls. 84-141), comparando-o com o BALEXO inicialmente encaminhado na remessa inicial da PCA/2014, verifica-se similaridade na execução de despesas em montante equivalente, divergindo-se meramente na movimentação dos créditos orçamentários. A comparação dos demonstrativos revela distinção entre os demonstrativos, especificamente acerca do devido detalhamento por fonte de recurso, conforme exigido pelo Anexo II da Instrução Normativa TC 28/2013.

Dessa forma, conclui-se que não houve inconsistência na geração do BALEXO inicialmente encaminhado na remessa de PCA/2014, mas apenas alteração de parâmetros para a geração do demonstrativo, retirando-se o detalhamento por fonte de recurso.

Tais circunstâncias revelam procedimentos adotados pela instituição, procedimentos estes devidamente descritos pela defesa ao relatar que “realizam movimentações de créditos dentro de uma mesma dotação orçamentária e fonte de recurso diferente, sendo que tais movimentações não são consideradas como abertura de créditos adicionais”, por autorização da Lei Orçamentária Anual.

Consultando a Lei Orçamentária Anual (LOA), Lei Municipal 2.333/2013 (Processo TC 445/2014, apenso), não foi identificada autorização para a movimentação entre fontes de recursos. Porém, verifica-se que a LOA possui detalhamento das respectivas fontes de recursos vinculadas a cada dotação orçamentária.

Conforme o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP¹, Parte I – Procedimento Contábeis Orçamentários, em seu item 01.04.03 Créditos Orçamentários Iniciais e Adicionais, consta a seguinte orientação:

Ressalte-se que, na União, as alterações dos atributos do crédito orçamentário, constantes da Lei Orçamentária da União, tais como modalidade de aplicação, identificador de resultado primário (RP), identificador de uso (IU) e fonte de recursos (FR) não são caracterizadas como créditos adicionais por não alterarem o valor das dotações. Essas alterações são denominadas “outras alterações orçamentárias” e são realizadas por meio de atos infralegais, observadas as autorizações constantes da Lei de Diretrizes Orçamentárias do exercício financeiro correspondente.

Observa-se que o MCASP descreve movimentações em atributos do crédito orçamentário pela União, através da modificação da fonte de recursos, não se caracterizando como créditos adicionais por não alterarem o valor das dotações, sendo realizadas por meio de atos infralegais e observadas autorizações da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

O MCASP ainda esclarece acerca da utilização do atributo da fonte de recursos:

¹ BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor público:** aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. 5. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2012.

A criação de vinculações para as receitas deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos, seja para funções essenciais, seja para entes, órgãos e entidades.

Tais orientações esclarecem a importância do atributo da fonte de recursos, pautado por mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos. Nesse sentido, é necessário respeitar-se as autorizações estabelecidas pelo Legislativo para a execução das despesas, restringindo-se o gasto às respectivas fontes de recursos.

Consultando a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei Municipal 2.332/2013 (Processo TC 443/2014, apenso), não foi identificada autorização para a movimentação de fontes de recursos nos moldes previstos pelo MCASP. Porém, o inciso I, artigo 11, da LDO estabelece que nenhuma despesa poderá ser fixada sem que estejam definidas as respectivas fontes de recursos.

Em análise aos procedimentos adotados pelo Município de Muniz Freire, conforme alegações da defesa, as movimentações de fontes de recursos, ainda que mantidos todos os demais elementos da dotação orçamentária, desprestigiam as autorizações concedidas pelo Poder Legislativo.

Exemplificando a conduta, utiliza-se a gestão da fonte de recursos 15020010 – Convênio para calçamento de vias públicas (Contrato de Repasse n. 281445-96). Inicialmente, verifica-se que não consta autorização na LOA para sua utilização, conforme resumo geral por fonte de recursos, Processo apenso TC 445/2014 (fls. 179-180). Com base no balancete de execução orçamentária (BALEXO), encaminhado na remessa inicial da PCA/2014, a Secretaria de Obras utilizou-se da fonte de recursos 15020010 para a execução de R\$ 52.099,96, no elemento de despesa 339030, dotação parcialmente suplementada através do Decreto 6262/2014, conforme Demonstrativo de Créditos Adicionais (DEMCAD). Porém, com relação à utilização da fonte 15020010 para a execução de R\$ 141.329,51, no elemento de despesa 449051, conforme identificado, não consta autorização legal.

Dessa forma, considerando os procedimentos adotados para movimentação em fontes de recursos da dotação orçamentária, sugere-se pelo não acolhimento das alegações da defesa e manutenção do presente item. Sugere-se ainda emissão de determinação para que se abstenha em realizar modificações no atributo da fonte de recursos desprovido de prévia autorização legal.

2.2 – DIVERGÊNCIA ENTRE OS SALDOS DE SUPERÁVIT FINANCEIRO APURADO NO BALANÇO PATRIMONIAL DO EXERCÍCIO ANTERIOR E O EVIDENCIADO NO SALDO ANTERIOR DO BALANÇO PATRIMONIAL DO EXERCÍCIO ATUAL (Item 4.2 do RT 133/2016)

Base Normativa: art. 105 da lei 4.320/1964.

Conforme relatado pelo RT 133/2016 (fls. 21-22):

Da análise do Balanço Patrimonial do exercício anterior e do Balanço Patrimonial do exercício atual, observa-se que o saldo do ativo financeiro e do passivo financeiro evidenciado em 2013 estão divergindo do saldo evidenciado na coluna exercício anterior do Balanço Patrimonial de 2014, o que causa distorção no superávit financeiro, conforme demonstrado:

| Tabela 07: Superávit Financeiro | | Em R\$ 1,00 |
|--|-------------------|--------------------|
| Demonstrativo | Valor | |
| (I) Balanço Patrimonial do exercício anterior | 584.591,38 | |
| (II) Balanço Patrimonial do exercício atual (saldo anterior) | 585.884,73 | |
| (=) Divergência (I - II) | (1.293,35) | |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

Por conseguinte, sugere-se **citar** a o gestor responsável, para apresentar as razões de justificativas que julgar necessárias.

JUSTIFICATIVAS (fls. 61-62):

A divergência apurada no superávit financeiro do exercício anterior de R\$ 1.293,35 (um mil, duzentos e noventa e três reais e trinta e cinco centavos) deve-se ao fato do balanço patrimonial de 2014 ter evidenciado o saldo do passivo financeiro no montante de R\$ 4.800.456,71 (quatro milhões, oitocentos mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e setenta e um centavos), sendo que o valor do passivo financeiro do município apurado na Prestação de Contas Anual de 2013 foi de R\$ 4.801.750,06 (quatro milhões, oitocentos e um mil, setecentos e cinquenta reais e seis centavos).

Isto posto, e objetivando sanarmos os fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, a Prefeitura Municipal de Muniz Freire solicitou a empresa responsável pela manutenção do sistema para efetuar a devida correção do demonstrativo em questão, tendo sido esta efetuada imediatamente no referido demonstrativo, conforme podemos constatar da documentação em anexo.

Salientamos que tal fato ocorreu na implantação do saldo do superávit financeiro de um exercício para outro, e que o mesmo não produziu nenhum reflexo ou prejuízo na apuração do resultado do exercício, haja vista que este permaneceu inalterado. A seguir apresentamos a apuração do saldo patrimonial devidamente corrigido, conforme a seguir:

| Demonstrativo | Valor |
|--|-------------|
| (I) Balanço Patrimonial do exercício anterior | 584.591,38 |
| (II) Balanço Patrimonial do exercício atual (saldo anterior) | 584.591,38 |
| (=) Divergência (I-II) | 0,00 |

| Demonstrativo | Valor |
|--|--------------|
| Passivo Financeiro evidenciado na PCA 2013 | 4.801.750,06 |
| Passivo Financeiro evidenciado na PCA 2014 Corrigido | 4.801.750,06 |
| (=) Divergência (I-II) | 0,00 |

ANÁLISE: Destaca-se que a defesa apresentou documentação complementar em conjunto com as razões de justificativa, referindo-se ao esclarecimento do item 4.2 do RT 133/2016, contendo Balanço Patrimonial consolidado (fls. 146-147).

O presente item refere-se à retificação de demonstrativo em função de inconsistência na apresentação de saldo do superávit financeiro.

Nesse contexto, as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis ao Setor Público – NBCASP, especificamente acerca da norma NBC T 16.5 que trata do Registro Contábil (Resolução CFC 1.132/2008), descrevem os procedimentos para reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores, senão vejamos:

12. Os registros extemporâneos devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso.

[...]

24. O reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis deve ser realizado à conta do patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas.

Assim, os ajustes devem ser realizados à conta do patrimônio líquido, pois se referem a transações de exercícios anteriores e afetariam indevidamente os resultados do exercício corrente caso levadas ao resultado. Há ainda necessidade de evidenciação em notas explicativas, detalhando as transações ora registradas, bem como os motivos dos registros extemporâneos.

No caso em análise, o jurisdicionado apresentou retificação no Balanço Patrimonial de 2014, saneando divergências apontadas no RT 133/2016. Porém, pode-se afirmar que as alterações realizadas não afetaram os saldos patrimoniais, restringindo-se ao saldo do passivo financeiro.

Pelo exposto, as retificações realizadas no demonstrativo devem ser aceitas, levando-se em consideração as justificativas apresentadas, no sentido de que a alteração no saldo do superávit financeiro “não produziram nenhum reflexo ou prejuízo na apuração do resultado do exercício, haja vista que este permaneceu inalterado”.

Pelo exposto, sugere-se seja acolhida a manifestação da defesa, afastando-se o indicativo de irregularidade apontado no RT 133/2016 (item 4.2).

2.3 – DIVERGÊNCIA NO SALDO EM ESPÉCIE DO EXERCÍCIO ANTERIOR REGISTRADO NO BALANÇO FINANCEIRO (Item 5.1 do RT 133/2016)

Base Normativa: Artigos 83, 85, 86, 87, 89, 101 e 103 da Lei Federal 4.320/1964.

Conforme relatado pelo RT 133/2016 (fl. 23):

O Balanço Financeiro do exercício de 2013 registra saldo em espécie que se transfere para o exercício seguinte, ou seja, 2014, no montante de **R\$ 5.292.843,46**, contudo, ao compulsarmos o Balanço Financeiro do exercício o saldo transferido registrado é de **R\$ 5.287.804,04**, resultante em uma divergência de **R\$ 5.039,42**.

Vale destacar que o Relatório de Gestão, exercício de 2014, encaminhado pelo jurisdicionado assim afirma:

O saldo financeiro proveniente do exercício de 2013 consolidados foi de R\$ 5.292.843,46. Adicionando a este valor os ingressos de recursos orçamentários e extra-orçamentários deduzidas as despesas pagas no exercício, resultou em um saldo final para o exercício financeiro de 2014 da ordem de R\$ 7.197.696,41.

Face o exposto, sugere-se **citar** o responsável, para apresentar as razões de justificativa que julgar necessárias quanto à divergência apontada.

JUSTIFICATIVAS (fls. 62-63):

No que tange a divergência aponta pela respeitável equipe técnica deste egrégio Tribunal de Contas relativo ao saldo em espécie transferido de 2013 para o exercício de 2014, este se deve ao fato da conta contábil no. "113510100 - Depósitos e Cauções" ter sido encerrada automaticamente pelo sistema contábil utilizado pelo município com inconsistência.

Isto posto, a Prefeitura Municipal de Muniz Freire entrou em contato com a empresa responsável pela manutenção do sistema contábil utilizado pelo município requerendo a correção no referido demonstrativo contábil, haja vista que o mesmo está causando distorções não só no demonstrativo em questão, como entre os demais demonstrativos contábeis integrante da Prestação de Contas Anual de 2014.

Objetivando sanarmos os fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, estamos enviando anexo a estas justificativas, o Balanço Financeiro de 2014 com a correção dos saldos transferidos em espécie de 2013 para 2014, ratificando que o saldo financeiro consolidado de R\$ 5.292.843,46 (cinco milhões, duzentos e noventa e dois mil, oitocentos e quarenta e três reais e quarenta e seis centavos) apresentado no balanço financeiro de 2014, é idêntico ao somatório das disponibilidades financeiras apresentadas através do Termo de Verificação de Disponibilidade Financeira de cada Unidade Gestora e os valores apresentados nos demais demonstrativos contábeis integrantes da Prestação de Contas Anual de 2014 do município de Muniz Freire.

ANÁLISE: Destaca-se que a defesa apresentou documentação complementar em conjunto com as razões de justificativa, referindo-se ao esclarecimento do item 5.1 do RT 133/2016, contendo Balanço Financeiro retificado (fls. 146-147).

Conforme alegações da defesa, a referida divergência do saldo em espécie do exercício anterior registrado no Balanço Financeiro decorre do encerramento da conta de depósitos contendo inconsistência.

Verifica-se que o Balanço Financeiro apresentado inicialmente na remessa de PCA/2014, e posteriormente questionado pelo presente indicativo de irregularidade, possui inconsistência no total de ingressos e dispêndios do exercício anterior, revelando divergência na soma dos valores totais.

Com base no Balanço Financeiro retificado apresentado pela defesa (fls. 146-147), tal divergência entre o total de ingressos e dispêndios do exercício anterior fora devidamente sanada.

Em relação à modificação no saldo do exercício anterior, verifica-se que o saneamento da divergência decorre da inclusão do valor de R\$ 2.265,55 na conta outros depósitos, tanto em ingressos como em dispêndios financeiros do exercício anterior. Tais modificações alteraram os 'saldos em espécie para o exercício seguinte' das respectivas colunas de exercício atual e exercício anterior.

Verifica-se que o saldo em espécie para o exercício seguinte, consolidado em 2013, no valor de R\$ 5.292.843,46, corresponde ao somatório das disponibilidades das Unidades Gestoras. Assim como saldo em espécie para o exercício seguinte, consolidado em 2014, no valor de R\$ 7.192.656,99, corresponde ao somatório das disponibilidades das Unidades Gestoras.

Dessa forma, assiste razão aos argumentos do defendente no que se refere ao saldo em espécie apresentado para o exercício seguinte, pois este "é idêntico ao somatório das disponibilidades financeiras apresentadas através do Termo de Verificação de Disponibilidade Financeira de cada Unidade Gestora".

Dessa forma, sugere-se pelo acolhimento da defesa e saneamento do presente item, afastando-se o indicativo de irregularidade proposto pelo item 5.1 do RT 133/2016.

2.4 – INCONSISTÊNCIA NO VALOR DO SUPERÁVIT FINANCEIRO DEMONSTRADO NO BALANÇO PATRIMONIAL (Item 6.1 do RT 133/2016)

Base Normativa: art. 105 da Lei 4.320/1964.

Conforme relatado pelo RT 133/2016 (fls. 25-27):

Ao analisar o Balanço Patrimonial, constata-se que o Superávit Financeiro (Ativo Financeiro menos Passivo Financeiro) evidenciado diverge do apurado com base nos Balanços das unidades gestoras, conforme ilustrado na tabela seguinte:

Tabela 12: Divergência no Superávit Financeiro

Em R\$ 1,00

| UNIDADE GESTORA | Ativo Financeiro | (-) Passivo Financeiro | (=) Superávit Financeiro |
|--------------------------------|---------------------|------------------------|--------------------------|
| Prefeitura | 4.539.576,81 | 4.307.407,14 | 232.169,67 |
| Câmara | 96.425,80 | 21.226,23 | 75.199,57 |
| Fundo de Saúde | 1.740.797,99 | 673.539,36 | 1.067.258,63 |
| Fundo de Assistência Social | 914.406,12 | 304.629,23 | 607.776,89 |
| Fundo da Criança e Adolescente | 3.792,79 | - | 3.792,79 |
| Consolidado apurado | 7.294.999,51 | 5.306.801,96 | 1.988.197,55 |
| Consolidado evidenciado | 7.294.999,51 | 5.554.713,35 | 1.740.286,16 |
| Divergência | - | (247.911,39) | 247.911,39 |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014

Não bastasse, há divergências também entre o superávit financeiro demonstrado no Balanço Patrimonial e o evidenciado no “Demonstrativo do superávit/déficit financeiro”, anexo ao Balanço Patrimonial, conforme ilustrado nas tabelas seguintes.

Tabela 13: Demonstrativo do Superávit/déficit financeiro

Em R\$ 1,00

| Destinação de recursos | 2014 |
|------------------------|---------------------|
| Recursos Ordinários | (3.303.821,26) |
| Recursos Vinculados | 5.629.012,99 |
| Total | 2.325.191,73 |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

Tabela 14: Balanço Patrimonial

Em R\$ 1,00

| Descrição da conta | 2014 |
|--|---------------------|
| Ativo Financeiro – I | 7.294.999,51 |
| Passivo Financeiro – II | 5.554.713,35 |
| (=) Superávit Financeiro (I – II) | 1.740.286,16 |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

O MCASP² informa que, anexo ao Balanço Patrimonial, deverá ser elaborado o demonstrativo do superávit/déficit financeiro. Nesse sentido, para atendimento aos mandamentos legais previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (parágrafo único do artigo 8º e o artigo 50, Lei Complementar 101/2000), existe o mecanismo denominado destinação de recursos, o qual permite identificar se os recursos são vinculados ou não.

Nesse demonstrativo, anexo ao Balanço Patrimonial, podem ser apresentadas algumas fontes com déficit e outras com superávit financeiro, **de maneira que o total seja igual ao superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício.**

Todavia, tal como se observa nas tabelas 13 e 14, o total evidenciado no “Demonstrativo do superávit/déficit financeiro” diverge

² BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público: Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios**. 5. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2012. Parte V – Demonstrações Contábeis aplicadas ao Setor Público. Válido para o exercício de 2013 (p. 32-33).

do superávit financeiro demonstrado no Balanço Patrimonial, conforme demonstrado abaixo:

Tabela 15: Comparativo **Em R\$ 1,00**

| Descrição | 2013 |
|--|---------------------|
| Superávit Financeiro – I | 1.740.286,16 |
| Demonstrativo do Superávit Financeiro por fonte de recursos – II | 2.325.191,73 |
| Divergência (I – II) | (584.905,57) |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

Por conseguinte, sugere-se **citar** o gestor responsável, para apresentar as razões de justificativas que julgar necessárias.

JUSTIFICATIVAS (fls. 63-68):

Antes apresentarmos as alegações referentes à divergência constatada entre o superávit financeiro apresentado no "Balanço Patrimonial" e o apresentado no "Demonstrativo do superávit/déficit financeiro", relatamos:

Preliminarmente, o balanço patrimonial previsto no art. 105 da Lei Federal no. 4. 320/64 deve evidenciar o ativo e passivo financeiro do ente, componentes estes indispensáveis para a apuração do superávit financeiro do exercício, utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais suplementares, conforme disposto no art. 43 da Lei Federal n°. 4.320/64, conforme a seguir:

Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

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

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

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

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

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

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

o ativo e passivo circulante e não circulante, com base na nova estrutura dos demonstrativos contábeis estabelecida pela NBCASP Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Neste contexto, o grupo de contas do Passivo Circulante e Passivo não Circulante NÃO contemplam as despesas que ainda não passaram pelo estágio da liquidação, ou seja, os Restos a Pagar Não Processados, o que impossibilita a apuração do superávit financeira simplesmente através da análise das contas dos grupos 1 e 2 com atributo "F", fazendo-se necessário a inclusão no computo de apuração do superávit financeiro, as despesas empenhadas a liquidar, objetivando atender plenamente o disposto no art. 58 da Lei Federal 4.320/64, conforme a seguir:

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

Vejamos o que dispõe a Parte IV do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público do MCASP, da 5a edição, índice "04.05.02 Contas Financeiras e Permanentes", página 18:

No Balanço Patrimonial, o passivo financeiro representa as obrigações decorrentes do empenho da despesa, liquidadas ou não, mas que ainda não foram pagas. Nesse conceito incluem-se despesas orçamentárias que ainda não se constituíram em passivo circulante ou não-circulante (classe 2). Dessa forma o passivo financeiro não será composto apenas pelas contas da Classe 2 (Passivo e Patrimônio Líquido) com atributos (F), pois a essas contas deve-se somar o saldo dos empenhos emitidos cujos fatos geradores dos passivos exigíveis não tenham ainda acontecido. Este saldo é obtido na conta "Crédito Empenhado a Liquidar".

Diante do exposto, fica evidente que não figuram no passivo circulante as despesas empenhadas e não liquidadas que podem ser identificadas através das contas contábeis n°. "622130100 crédito empenhado a liquidar" e a conta n°. "631100000 - RP não processados a liquidar", ou simplesmente através da conta de DDR - Disponibilidade por Destinação de Recursos n°. "821120000 Disponibilidade por Destinação de Recursos comprometida por Empenho".

Ultrapassada as alegações e conceitos acerca do superávit financeiro, passamos a tecer as seguintes considerações inerentes à apuração do superávit financeiro levantado por este egrégio Tribunal de Contas.

Em primeiro lugar, o superávit financeiro apresentado na Prestação de Contas do Fundo Municipal de Saúde foi apresentado inicialmente com inconsistência, haja vista que o passivo financeiro apresentado no Balanço Patrimonial do Fundo de Saúde de R\$ 673.539,36 não é condizente com o saldo credor apresentado no demonstrativo da dívida flutuante do Fundo de Saúde que é de R\$ 937.335,20. Isto posto, o valor do superávit Financeiro do Fundo Municipal de Saúde

é de R\$ 803.462,79, conforme demonstrado a seguir e documentação em anexo:

| UNIDADE GESTORA | Ativo Financeiro (A) | (-) Passivo Financeiro (B) | (=) Superávit Financeiro (C) | (=) Superávit Financeiro (D = (A-B)) |
|-----------------|----------------------|----------------------------|------------------------------|--------------------------------------|
| Fundo de Saúde | 1.740.797,99 | 937.335,20 | 937.335,20 | 803.462,79 |

Desta forma, a divergência no superávit financeiro apurado e o apresentado no Balanço Patrimonial (inicialmente) deixa de ser de R\$ 247.911,39 passando para R\$ 15.884,45, conforme a seguir:

| UNIDADE GESTORA | Ativo Financeiro | (-) Passivo Financeiro | (=) Superávit Financeiro |
|---|---------------------|------------------------|--------------------------|
| Prefeitura | 4.539.576,81 | 4.307.407,14 | 232.169,67 |
| Câmara | 96.425,80 | 21.226,23 | 75.199,57 |
| Fundo de Saúde | 1.740.797,99 | 937.335,20 | 803.462,79 |
| Fundo de Assistência Social | 914.406,12 | 304.629,23 | 609.776,89 |
| Fundo dos Direitos da Criança e Adolescente | 3.792,79 | 0,00 | 3.792,79 |
| Consolidado apurado | 7.294.999,51 | 5.570.597,80 | 1.724.401,71 |
| Consolidado evidenciado | 7.294.999,51 | 5.554.713,35 | 1.740.286,16 |
| Divergência | 0,00 | 15.884,45 | (15.884,45) |

Diante do exposto, a Prefeitura Municipal de Muniz Freire entrou em contato com a empresa responsável pela manutenção do sistema contábil utilizado pelo município para que a mesma sanasse a distorção apurada no referido demonstrativo, tendo o balanço patrimonial consolidado que ora apresentamos, evidencia o superávit financeiro sem distorções com os demais demonstrativos contábeis, em especial o passivo financeiro consolidado e o saldo credor evidenciado no Demonstrativo da Dívida Flutuante, conforme a seguir:

| UNIDADE GESTORA | Ativo Financeiro (A) | (-) Passivo Financeiro (B) | Saldo Credor Dívida Flutuante | (=) Superávit Financeiro (C=A-B) |
|---|----------------------|----------------------------|-------------------------------|----------------------------------|
| Prefeitura | 4.539.576,81 | 4.307.407,14 | | 232.169,67 |
| Câmara | 96.425,80 | 21.226,23 | | 75.199,57 |
| Fundo de Saúde | 1.740.797,99 | 937.335,20 | | 803.462,79 |
| Fundo de Assistência Social | 914.406,12 | 304.629,23 | 5.570.597,80 | 609.776,89 |
| Fundo dos Direitos da Criança e Adolescente | 3.792,79 | 0,00 | | 3.792,79 |
| Consolidado apurado | 7.294.999,51 | 5.570.597,80 | 5.570.597,80 | 1.724.401,71 |
| Consolidado evidenciado - CORRIGIDO | 7.294.999,51 | 5.570.597,80 | 5.570.597,80 | 1.724.401,71 |
| Divergência | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

Não obstante, o "Demonstrativo do superávit/déficit financeiro" está apresentando o mesmo resultado superavitário evidenciado no balanço patrimonial; conforme demonstrado a seguir:

Demonstrativo do superávit/déficit financeiro

| Destinação de recursos | 2014 |
|------------------------|---------------------|
| Recursos Ordinários | (3.377.019,60) |
| Recursos Vinculados | 5.101.421,31 |
| TOTAL | 1.724.401,71 |

Balanco Patrimonial

| Destinação de recursos | 2014 |
|--|---------------------|
| Ativo Financeiro - I | 7.294.999,51 |
| Passivo Financeiro - II | 5.570.597,80 |
| Saldo Crédor Dívida Flutuante | 5.570.597,80 |
| (=) Superávit Financeiro (I-II) | 1.724.401,71 |

Comparativo do Superávit do Balanco Patrimonial com o Demonstrativo do Superávit Financeiro

| Descrição | Valor |
|--|--------------|
| Superávit Financeiro - I (Balanco Patrimonial Ativo Financeiro - Passivo Financeiro) | 1.724.401,71 |
| Demonstrativo do Superávit Financeiro por fonte de Recursos - II | 1.724.401,71 |
| Divergência (I - II) | 0,00 |

Objetivando sanarmos os motivos que ensejaram a citação do item em questão, estamos enviando anexo a estas justificativas, "Balanco Patrimonial" e "Demonstrativo do Superávit/Déficit financeiro" de 2014 consolidado, ratificando que o superávit de R\$ 1.724.401,71 (um milhão, setecentos e vinte e quatro mil, quatrocentos e um reais e setenta e um centavos) encontra-se em perfeita conformidade com os valores evidenciados nos demonstrativos contábeis que ora apresentamos, bem como as correções efetuadas em decorrência da consolidação dos saldos do superávit do Fundo Municipal de Saúde não influenciaram no resultado patrimonial apurado no exercício e foram essenciais para a manutenção da compatibilidade contábil entre os demonstrativos contábeis da Prestação de Contas Anual consolidada de 2014 do município de Muniz Freire.

ANÁLISE: Destaca-se que a defesa apresentou documentação complementar em conjunto com as razões de justificativa, referindo-se ao esclarecimento do item 6.1 do RT 133/2016, contendo: Balanco Patrimonial do Fundo Municipal de Saúde, referente ao exercício de 2014 (fls. 150-151); Demonstrativo da Dívida Flutuante do Fundo Municipal de Saúde, referente ao exercício de 2014 (fls. 152-153); Balanco Patrimonial consolidado do Município de Muniz Freire, referente ao exercício de 2014 (fls. 154-157); e, Demonstrativo da Dívida Flutuante consolidado do Município de Muniz Freire, referente ao exercício de 2014 (fls. 158-159).

O presente indicativo de irregularidade encontra similaridades com a análise do item 2.2 desta Instrução Técnica Conclusiva, tendo em vista a existência de divergência envolvendo a apuração do superávit financeiro.

Preliminarmente, cabe destacar que, para apurar o superávit financeiro, em atendimento ao disposto na Lei 4.320/1964, é necessário ter como referência os atributos “F” e “P”, com o intuito de identificar se a conta contábil possui natureza financeira ou permanente, haja vista que a nova estrutura do Balanço Patrimonial subdivide os grupos do ativo e passivo em “circulante” e “não circulante”. Por conseguinte, assiste razão os argumentos do defendente no sentido de que:

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

Ademais, restou comprovado, por meio da listagem do balancete contábil das contas do ativo e passivo (grupos 1 e 2) com atributo "F" e das contas contábeis 622130100 (Crédito empenhado a liquidar) e 631100000 (RP não processados a liquidar), encaminhado em conjunto com os documentos da defesa (fls. 167-168) que não há divergência entre o superávit financeiro apresentado no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro (anexo ao Balanço Patrimonial) e no Balanço Patrimonial.

Por fim, o Balanço Patrimonial do exercício de 2014, encaminhado pela defesa, demonstra como saldo do exercício anterior, para o ativo financeiro e o passivo financeiro, os mesmos valores apresentados na prestação de contas do exercício de 2013, o que demonstra continuidade das informações.

Pelo exposto, sugere-se seja acolhida a manifestação da defesa e afastado o indicativo de irregularidade proposto pelo item 6.1 do RT 133/2016.

2.5 – DIVERGÊNCIA ENTRE O SALDO DO PASSIVO FINANCEIRO APURADO E O EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL (Item 6.2 do RT 133/2016)

Base Normativa: art. 105 da Lei 4.320/1964.

Conforme relatado pelo RT 133/2016 (fls. 27-28):

Para a apuração do passivo financeiro, foram consideradas as obrigações de curto prazo (Passivo Circulante) e os restos a pagar não processados.

| Tabela 16: Apuração do Passivo Financeiro | | Em R\$ 1,00 |
|---|---------------------|--------------------|
| Descrição da conta | Valor | |
| (+) Demais obrigações a curto prazo (Balanço Patrimonial) | 4.595.508,33 | |
| (+) Restos a Pagar não processados (2013) | 1.110.804,44 | |
| (=) Passivo Financeiro apurado - I | 5.706.312,77 | |
| (=) Passivo Financeiro evidenciado - II | 5.554.713,35 | |
| (=) Divergência (I - II) | 151.599,42 | |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

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

Por conseguinte, sugere-se **citar** o gestor responsável, para apresentar as razões de justificativas que julgar necessárias.

JUSTIFICATIVAS (fls. 68-72):

Similarmente ao relatado no item 6.1 do presente relatório Técnico nº. 133/2016, o balanço patrimonial previsto no art. 105 da Lei Federal nº. 4. 320/64 deve evidenciar o ativo e passivo financeiro do ente, componentes estes indispensáveis para a apuração do superávit financeiro do exercício, utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais suplementares, conforme disposto no art. 43 da Lei Federal nº. 4.320/64, conforme a seguir:

Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

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

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

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

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

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

Neste contexto, as contas representativas do ativo circulante e passivo circulante são diferenciadas umas das outras por meio de um atributo específico que permita atender o critério da Lei, permitindo separar o ativo e passivo em **financeiro e permanente**, uma vez que todos os lançamentos e o plano de contas são acompanhados do atributo "F" ou "P", indicando se a conta é financeira ou permanente, haja vista que na composição do balanço patrimonial, não é possível ser identificado o grupo de contas do ativo e passivo financeiro, mas sim o ativo e passivo circulante e não circulante, com base na nova estrutura dos demonstrativos contábeis estabelecida pela NBCASP - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Assim, o grupo de contas do Passivo Circulante e Passivo não Circulante NÃO contemplam as despesas que ainda não passaram pelo estágio da liquidação da despesa, ou seja, os Restos a Pagar Não Processados, bem como incorpora as contas do ativo e passivo circulante com atributo "F" e "P", o que dificulta a apuração do superávit financeiro simplesmente através da análise das contas do ativo e passivo circulante e não processados, dos restos a pagar objetivando atender plenamente o disposto no art. 58 da Lei Federal 4.320/64, conforme a seguir:

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

Vejamos o que dispõe a Parte IV do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público do MCASP, da 5ª edição, índice "04.05.02 Contas Financeiras e Permanentes", página 18:

No Balanço Patrimonial, o passivo financeiro representa as obrigações decorrentes do empenho da despesa, liquidadas ou não, mas que ainda não foram pagas. Nesse conceito incluem-se despesas orçamentárias que ainda não se constituíram em passivo circulante ou não-circulante (classe 2). Dessa forma o passivo financeiro não será composto apenas pelas contas da Classe 2 (Passivo e Patrimônio Líquido) com atributos (F), pois a essas contas deve-se somar o saldo dos empenhos emitidos cujos fatos geradores dos passivos exigíveis não tenham ainda acontecido. Este saldo é obtido na conta "Crédito Empenhado a Liquidar.

Além disso, não poderíamos deixar de relatar que não figuram no passivo circulante as despesas empenhadas e não liquidadas que podem ser identificadas através das contas contábeis nº. "622130100 - crédito empenhado a liquidar" e a conta nº. "631100000 RP não processados a liquidar", ou simplesmente através da conta de DOR Disponibilidade por Destinação de Recursos nº. "821120000 Disponibilidade por Destinação de Recursos comprometida por Empenho".

Desta forma, não procede a tentativa de se apurar o superávit financeiro com base simplesmente na análise dos direitos e obrigações de curto prazo apresentadas no balanço patrimonial e os restos a pagar não processados, haja vista que tanto o ativo quanto o passivo circulante possuem contas com atributo "F" e atributo "P", além de não contemplar os restos a pagar não processados.

Objetivando comprovar de forma documental as alegações ora relatadas, passamos a analisar as informações constantes do Balanço Patrimonial e Demonstrativo da Dívida Flutuante de 2014 consolidado, onde constamos as seguintes informações:

| DESCRIÇÃO | Valor |
|--|--------------|
| ATIVO CIRCULANTE | 7.459.575,92 |
| PASSIVO CIRCULANTE | 4.595.508,33 |
| ATIVO FINANCEIRO | 7.294.999,51 |
| PASSIVO FINANCEIRO | 5.570.597,80 |
| RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS 2013 (DÍVIDA FLUTUANTE) | 1.110.804,44 |

Da análise da documentação em anexo e dos valores apresentados no quadro anterior, passamos a proceder a mesma linha de análise para apuração do passivo financeiro conforme realizado pela respeitável equipe técnica deste egrégio Tribunal de Contas através da **Tabela 16** com base nas informações apresentadas:

Unidade Gestora Prefeitura

| Descrição da conta | Valor |
|--|--------------|
| (+) Demais obrigações a curto prazo (Balanço Patrimonial)-Passivo Circulante | 4.595.508,33 |
| (+) Restos a Pagar não processados (2013) | 1.110.804,44 |
| (=) Passivo Financeiro apurado - I | 5.706.312,77 |
| (=) Passivo Financeiro evidenciado - II (corrigido item vide 6.1) | 5.570.597,80 |
| (=) Divergência (I-II) | 135.714,97 |

Isto posto, fica evidente que a apuração do passivo financeiro da Prefeitura Municipal de Muniz Freire através da análise simplesmente do passivo circulante adicionada dos restos a pagar não processados, não evidencia, verdadeiramente, o passivo financeiro do município, uma vez que no passivo circulante do município existem contas com atributo "F" e contas com atributo "P", sendo que estas não devem compor a apuração do passivo financeiro, conforme já relatado anteriormente.

Objetivando sanarmos os fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão e comprovarmos de forma documental que as contas do ativo circulante e passivo circulante não são totalmente integrantes do ativo e passivo financeiro, estamos enviando anexo a estas justificativas, balancete contábil demonstrando somente as contas do ativo e passivo circulante com atributo "F" que fazem parte do superávit financeiro consolidado do município, bem como as contas contábeis dos restos a pagar não processados representados pelas contas n°. "622130100 crédito empenhado a liquidar" e a conta n°. "631100000 RP não processados a liquidar", o qual nos permite constatar que o superávit financeiro consolidado da Prefeitura Municipal de Muniz Freire é de R\$ 1.724.401,71 (um milhão,

setecentos e vinte e quatro mil, quatrocentos e um reais e setenta e um centavos) e o passivo financeiro consolidado da Prefeitura Municipal de Muniz Freire é R\$ 5.570.597,80 (cinco milhões, quinhentos e setenta mil, quinhentos e noventa e sete reais e oitenta centavos), valor este idêntico ao saldo credor apresentado no demonstrativo da dívida flutuante, ratificando assim, que o passivo financeiro não deve possuir, necessariamente, similaridade com o somatório do passivo circulante e os restos a pagar não processados.

ANÁLISE: Inicialmente, destaca-se que a defesa apresentou documentação complementar em conjunto com as razões de justificativa, referindo-se ao esclarecimento do item 6.2 do RT 133/2016, contendo: Balanço Patrimonial consolidado do Município de Muniz Freire, referente ao exercício de 2014 (fls. 161-164); Demonstrativo da Dívida Flutuante consolidado do Município de Muniz Freire, referente ao exercício de 2014 (fls. 165-166); e, listagem de contas do superávit financeiro no balancete contábil consolidado (fls. 167-168).

O presente indicativo de irregularidade encontra similaridades com a análise dos itens 2.2 e 2.4 desta Instrução Técnica Conclusiva, tendo em vista a existência de divergência envolvendo a apuração do superávit financeiro.

Conforme descrito na análise do item 2.2, os ajustes devem ser realizados à conta do patrimônio líquido, em conformidade com a NBC T 16.5 – Registro Contábil, pois se referem a transações de exercícios anteriores e afetariam indevidamente os resultados do exercício corrente caso levadas ao resultado. Há ainda necessidade de evidenciação em notas explicativas, detalhando as transações ora registradas, bem como os motivos dos registros extemporâneos.

No caso em análise, o jurisdicionado apresentou retificação no Balanço Patrimonial de 2014, saneando divergências apontadas no RT 133/2016. Porém, pode-se afirmar que as alterações realizadas não afetaram os saldos patrimoniais, restringindo-se ao saldo do passivo financeiro.

Além disso, conforme descrito na análise do item 2.4, cabe ressaltar que, para apurar o superávit financeiro, em atendimento ao disposto na Lei 4.320/1964, é necessário ter como referência os atributos “F” e “P”, com o intuito de identificar se a

conta contábil possui natureza financeira ou permanente, haja vista que a nova estrutura do Balanço Patrimonial subdivide os grupos do ativo e passivo em “circulante” e “não circulante”. Por conseguinte, assiste razão os argumentos do defendente no sentido de que:

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

Ademais, restou comprovado, por meio da listagem do balancete contábil das contas do ativo e passivo (grupos 1 e 2) com atributo "F" e das contas contábeis 622130100 (Crédito empenhado a liquidar) e 631100000 (RP não processados a liquidar), encaminhado em conjunto com os documentos da defesa (fls. 167-168) que não há divergência entre o superávit financeiro apresentado no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro (anexo ao Balanço Patrimonial) e no Balanço Patrimonial.

Verifica-se que o Balanço Patrimonial encaminhado pela defesa demonstra como saldo do exercício anterior, para o ativo financeiro e o passivo financeiro, os mesmos valores apresentados na prestação de contas do exercício de 2013, o que demonstra continuidade das informações.

Por fim, coaduna-se com os argumentos da defesa de que a apuração do passivo financeiro, através da análise do passivo circulante adicionada aos restos a pagar não processados, não evidencia, verdadeiramente, o passivo financeiro, uma vez que no passivo circulante existem contas com atributo "F" e contas com atributo "P", sendo que estas não devem compor a apuração do passivo financeiro. Tais circunstâncias podem ser observadas através do balancete contábil de verificação (BALVER), acerca da existência de contas com atributo "P" no passivo circulante.

Pelo exposto, sugere-se seja acolhida a manifestação da defesa e afastado o indicativo de irregularidade proposto pelo item 6.2 do RT 133/2016.

2.6 – DIVERGÊNCIA ENTRE O SALDO DA DÍVIDA FLUTUANTE E O SALDO DO PASSIVO FINANCEIRO EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL (Item 6.3 do RT **C** 133/2016)

Base Normativa: art. 105 da lei 4.320/1964.

Conforme relatado pelo RTC 133/2016 (fl.28):

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

| Tabela 17: Passivo Financeiro | | Em R\$ 1,00 |
|--------------------------------------|--|--------------------|
| Demonstrativo | | Valor |
| Balanço Patrimonial | | 5.554.713,35 |
| Demonstrativo da Dívida Flutuante | | 5.570.597,80 |
| (=) Divergência (I - II) | | (15.884,45) |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

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

Por conseguinte, sugere-se **citar** o gestor responsável, para apresentar as razões de justificativas que julgar necessárias.

JUSTIFICATIVAS (fls. 72-73):

Similarmente ao relatado no item 6.2 do presente relatório Técnico n°. 133/2016, o grupo de contas do Passivo Circulante NÃO contemplam as despesas que ainda não passaram pelo estágio da liquidação da despesa, ou seja, os Restos a Pagar Não Processados. Além disso, as contas com atributo "F" e "P" incorporam o passivo circulante do município o que por si só impossibilita a apuração do passivo financeiro tão somente utilizando-se do somatório das contas do passivo circulante com os valores inscritos em restos a pagar não processados.

Vejamos o que dispõe a Parte IV do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público do MCASP, da 5a edição, índice "04.05.02 Contas Financeiras e Permanentes", página 18:

No Balanço Patrimonial, o passivo financeiro representa as obrigações decorrentes do empenho da despesa, liquidadas ou não, mas que ainda não foram pagas. Nesse conceito incluem-se despesas orçamentárias que ainda não se constituíram em passivo circulante ou não-circulante (classe 2). Dessa forma o passivo financeiro não será composto apenas pelas contas da Classe 2 (Passivo e Patrimônio Líquido) com atributos (F), pois

a essas contas deve-se somar o saldo dos empenhos emitidos cujos fatos geradores dos passivos exigíveis não tenham ainda acontecido. Este saldo é obtido na conta "Crédito Empenhado a Liquidar".

Diante do exposto, não figuram no passivo circulante as despesas empenhadas e não liquidadas que podem ser identificadas através das contas contábeis n°. "622130100 crédito empenhado a liquidar" e a conta n°. "631100000 – RP não processados a liquidar", ou simplesmente através da conta de DDR Disponibilidade por Destinação de Recursos n°. "821120000 Disponibilidade por Destinação de Recursos comprometida por Empenho".

Objetivando sanarmos os fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão e comprovarmos de forma documental que o passivo financeiro evidenciado através do balanço patrimonial consolidado do município se encontra em compatibilidade com os valores apresentados no Demonstrativo da Dívida Flutuante, estamos apresentando em anexo, o balanço patrimonial e demonstrativo da dívida flutuante onde podemos constatar que inexistente divergência entre ambos os demonstrativos, conforme demonstrado a seguir:

| Demonstrativo | Valor |
|-----------------------------------|--------------|
| Balanço Patrimonial | 5.570.597,80 |
| Demonstrativo da Dívida Flutuante | 5.570.597,80 |
| (=) Divergência (I-II) | 0,00 |

ANÁLISE: destaca-se que a defesa apresentou documentação complementar em conjunto com as razões de justificativa, referindo-se ao esclarecimento do item 6.3 do RT 133/2016, contendo: Balanço Patrimonial consolidado do Município de Muniz Freire, referente ao exercício de 2014 (fls. 170-171); e, Demonstrativo da Dívida Flutuante consolidado do Município de Muniz Freire, referente ao exercício de 2014 (fls. 172-173).

O presente indicativo de irregularidade encontra similaridades com a análise do item 2.2, 2.4 e 2.5 desta Instrução Técnica Conclusiva, tendo em vista a existência de divergência envolvendo a apuração do superávit financeiro.

Conforme descrito na análise do item 2.2, os ajustes devem ser realizados à conta do patrimônio líquido, em conformidade com a NBC T 16.5 – Registro Contábil, pois se referem a transações de exercícios anteriores e afetariam indevidamente os resultados do exercício corrente caso levadas ao resultado. Há ainda necessidade

de evidenciação em notas explicativas, detalhando as transações ora registradas, bem como os motivos dos registros extemporâneos.

No caso em análise, o jurisdicionado apresentou retificação no Balanço Patrimonial de 2014, saneando divergências apontadas no RT 133/2016. Porém, pode-se afirmar que as alterações realizadas não afetaram os saldos patrimoniais, restringindo-se ao saldo do passivo financeiro.

Verifica-se que o Balanço Patrimonial apresentado apresenta passivo financeiro em montante equivalente ao valor apresentado pelo Demonstrativo da Dívida Flutuante, saneando o indicativo de irregularidade proposto.

Dessa forma, sugere-se pelo acolhimento da defesa e saneamento do presente item, afastando-se o indicativo de irregularidade proposto pelo item 6.3 do RT 133/2016.

2.7 – DESPESAS COM PESSOAL EXCEDE O LIMITE CONSTITUCIONAL (Item 7.1 do RT 133/2016)

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

Conforme relatado pelo RT 133/2016 (fls. 28-30):

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 Nacional³:

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.

³ BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais:** aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. 5. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2012.

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 de Muniz Freire, no exercício de 2014, que, conforme planilha de apuração (**ANEXO I**), totalizou R\$ 46.023.697,15 (quarenta e seis milhões, vinte e três mil, seiscentos e noventa e sete reais e quinze centavos).

Constata-se, com base na documentação que integra a prestação de contas sob análise, que as despesas com pessoal executadas pelo Poder Executivo atingiram **60,59%** (sessenta vírgula cinquenta e nove por cento) da receita corrente líquida; portanto, **acima dos limites legal e prudencial**, estabelecidos nos artigos 20, inciso III, alínea “b” e 22, parágrafo único da Lei Complementar 101/2000, conforme demonstrado na planilha de apuração (**ANEXO II**), sintetizada na tabela a seguir:

Tabela 18: Despesas com pessoal – Poder Executivo **Em R\$ 1,00**

| Descrição | Valor |
|---|---------------|
| Receita corrente líquida – RCL | 46.023.697,15 |
| Despesas totais com pessoal | 27.887.843,18 |
| % das despesas totais com pessoal em relação à RCL | 60,59% |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

Verificou-se, ainda, que foram emitidos, por esta Corte de Contas, diversos pareceres de alerta ao Chefe daquele Poder retratando tal situação, conforme se depreende do quadro abaixo:

Tabela 19: Pareceres de Alerta emitidos **Em R\$ 1,00**

| PROCESSO TC Nº | QUADRIMESTRE | TOTAL DAS DESPESAS COM PESSOAL NO PERÍODO |
|----------------|--------------|---|
| 6993/2014 | 1º | 59,85% |
| 10338/2014 | 2ª | 60,24% |
| 3103/2015 | 3º | 60,59% |

Fonte: Processos TC 6693/2014, 10338/2014 e 3103/2015.

No que se refere às despesas totais com pessoal, consolidando o Poder Executivo com o Poder Legislativo, constata-se que essas despesas atingiram **63,99%** (sessenta e três vírgula noventa e nove por cento) em relação à receita corrente líquida; portanto, **acima dos limites máximo e prudencial** estabelecidos pelos artigos 19, inciso III e 22, parágrafo único da Lei Complementar 101/2000, conforme demonstrado na planilha de apuração (**ANEXO III**) deste relatório, e evidenciado resumidamente na tabela a seguir:

Tabela 20: Despesas com pessoal consolidadas **Em R\$ 1,00**

| Descrição | Valor |
|---|---------------|
| Receita corrente líquida – RCL | 46.023.697,15 |
| Despesas totais com pessoal | 29.452.635,62 |
| % das despesas totais com pessoal em relação à RCL | 63,99% |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

Diante do exposto, cabe ao responsável apresentar as justificativas que julgar necessárias, assim como, documentos que comprovem as suas alegações, uma vez que esta irregularidade se iniciou no 2º quadrimestre de 2012 e já fora apontada nos exercícios de 2012 e 2013, e persiste no exercício de 2014. Logo, observa-se que o Poder Executivo não reconduziu as despesas com pessoal aos limites estabelecidos, conforme previsto no art. 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Insta acrescentar que a irregularidade é passível de aplicação de sanção por multa nos moldes art. 5º da Lei 10.028/00.

JUSTIFICATIVAS (fls. 73-80):

Preliminarmente, no que se refere ao montante da Receita Corrente Líquida apurada por este Egrégio Tribunal de Contas, não há o que se questionar, pois a mesma se encontra em total conformidade com o que estabelece o inciso IV do art. 2º da Lei de Responsabilidade Fiscal nº. 101/2000. Da mesma forma, a despesa total com pessoal apurada pela respeitável equipe técnica deste egrégio Tribunal de Contas encontra-se em conformidade com os valores apresentados pelo município, não divergindo dos efetivamente apresentados pela Prefeitura Municipal de Muniz Freira anexo à PCA-Prestação de Contas Anual de 2014.

É bem verdade que um dos maiores desafios dos gestores públicos está na capacidade de gerir e controlar as despesas com pessoal do ente, controle esse necessário de ser cada vez mais intensificado em virtude do baixo crescimento das receitas municipais em relação aos índices de reajustes de pessoal pleiteados pelos sindicatos, que na maioria dos casos são requeridos com base no IPCA e na concessão de reajustes do Piso Nacional de algumas categorias, dentre elas a dos profissionais do magistério.

No caso específico do município de Muniz Freire, um dos fatores que vem contribuindo negativamente para a elevação do índice de gasto com pessoal, reside no fato do município ter, em gestões anteriores, municipalizados escolas estaduais que eram geridas e mantidas pelo Governo Estadual. No primeiro momento, a proposta do Governo do Estado parecia benéfica para os municípios, uma vez que iria elevar

as receitas do ente com o aporte de recursos do FUNDEB e permitir ao município a possibilidade de gerir os gastos e investimentos das escolas municipalizadas de forma direta e objetiva.

Ocorre que a opção do município em municipalizar as escolas que eram do Estado, foi simplesmente DESASTROSA para as finanças do município, haja vista que os recursos recebidos eram insuficientes para honrar sequer com a folha de pagamento dos profissionais do magistério, muito menos para quitar as demais despesas, tais como transporte, energia, águas, pessoal administrativo, manutenção das escolas, dentre outras. Além disso, a municipalização das escolas contribuiu para elevar o índice de gasto com os profissionais do magistério de 81,92% em 2010, para 116,63% em 2014 e gasto com educação de 32,41% apurado pelo TCEES às fls. 48 do processo TC n°. 3628/2015, comprometendo a totalidade dos recursos recebidos do FUNDEB com o pagamento dos profissionais do magistério, devendo ainda ser complementada com recursos do MDE, situação esta que poderá, em poucos anos, ocasionar a falência do município, caso as escolas municipalizadas não sejam novamente assumidas pelo Governo do Estado.

Várias foram as tentativas da administração municipal de estadualizar as escolas que haviam sido municipalizadas, porém todas frustradas, sendo que ao término de 2014 e início de 2015 a questão gerou um embate jurídico entre o Município e o Governo do Estado. Estadualizar as escolas seria a única saída para o município tentar adequar o índice de gasto com pessoal e evitar a falência. A questão no município de Muniz Freire está se agravando severamente em função das escolas municipalizadas, ao ponto de que se o município exonerasse todos os cargos comissionados e todos os secretários municipais, ainda assim não seria suficiente para adequar o índice de gasto com pessoal aos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Neste contexto, se o município tivesse com um índice de gasto do FUNDEB de aproximadamente 80,00%, ao invés de 116,63%, estaria economizando no gasto anual de pessoal a importância de R\$ 3.156.755,56 (três milhões, cento e cinquenta e seis mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e seis centavos), valor este suficientemente capaz de manter o município dentro dos limites máximo de gasto com pessoal, conforme a seguir:

| Descrição | | Valor |
|---|------------|----------------------|
| (=) Receita do FUNDEB 2014 | R\$ | 8.609.868,22 |
| (+) Rendimento de Aplicação Financeira | R\$ | 8.586,88 |
| (=) Total Recursos do FUNDEB | R\$ | 8.618.455,10 |
| Despesa FUNDEB 60% - 2014 | R\$ | 10.051.519,64 |
| (=) Índice de Gasto FUNDEB 60% - 2014 | R\$ | 116,63% |
| (=) Despesa com FUNDEB 60%, se em 2014 tivesse aplicado 80,00%. | R\$ | 6.894.764,08 |
| (=) Economia no gasto com pessoal, se o gasto com os profissionais do magistério de 2014 tivesse sido de 80,00% | R\$ | 3.156.755,56 |

Diante do relatado, se o índice de gasto com os profissionais do magistério de 2014 tivesse sido de aproximadamente 80,00% ao invés de 104,16%, a economia no gasto com pessoal de 2014 seria da ordem de R\$ 3.156.755,56 (três milhões, cento e cinquenta e seis mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e seis centavos), o que resultaria em uma aplicação de gasto com pessoal de 53,74%.

| PODER EXECUTIVO | |
|--|----------------|
| (=) Total da Despesa Bruta com Pessoal | 27.887.843,18 |
| (-) Despesas excedente com FUNDEB 60% de 2014 se o gasto fosse de 80,00% | (3.156.755,56) |
| (=) Gasto total com pessoal | 24.731.087,62 |
| Receita Corrente Líquida | 46.023.697,15 |
| Índice de Gasto com Pessoal | 53,74% |

Por tanto, da análise dos dados apresentados, requeremos a este egrégio Tribunal de Contas que elimine da apuração dos gastos com pessoal, os impactos negativos gerados pela municipalização das escolas, haja vista que a situação de gasto com os profissionais do magistério de 2014 é infinitamente maior do que nos exercícios em que não existia a municipalização das escolas, pois a partir de 2012, a municipalização das escolas passou a produzir todos seus efeitos negativos nas finanças do município.

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

Se esse entendimento fosse unânime entre os Tribunais de Contas do País, o gasto com pessoal do município de Muniz Freire seria:

| PODER EXECUTIVO | |
|---|---------------|
| (=) Total da Despesa Bruta com Pessoal | 27.887.843,18 |
| (-) Receita do PACS | (593.096,00) |
| (-) Receita do ESF | (584.925,00) |
| (=) Despesas Líquidas com Pessoal (deduzido PACS e ESF) | 26.709.822,18 |
| Receita Corrente Líquida | 46.023.697,15 |
| Índice de Gasto com Pessoal | 58,03% |

Apesar de que se este procedimento de dedução dos recursos do PACS e ESF fosse adotado pelo TCEES, ainda assim o município ficaria acima do limite legal de gasto com pessoal, mas a exclusão no índice seria muito benéfica.

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

Por outro lado, e divergindo do entendimento da Orientação Técnica do TCEES n°. 005/2014, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais se manifestou através das consultas n°. 656.574, 700.774, 832.420 e 838.571, consignado que: *"levando-se em conta que os programas são compartilhados entre entes da Federação, cada esfera de governo lançará como despesa de pessoal a parcela que lhe couber na remuneração do agente e não a totalidade, sendo que a parte restante, isto é, aquela advinda da transferência intergovernamental, por meio dos programas em comento, usada para pagamento do pessoal contratado, será contabilizada como "Outros Serviços de Terceiros - pessoa física", a título de transferência recebida, não integrando, portanto, as despesas com pessoal, para efeito do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal"*.

Quanto às despesas realizadas com o pagamento de servidores efetivos que atuam em ações da Atenção Básica, fora referendado o art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal que considera como despesas com pessoal todos os gastos do ente com servidores ocupantes de cargos, funções ou empregos, independentemente da forma de ingresso na carreira pública.

Neste ponto, fora considerado que o pagamento dos servidores do PSF realizado com recursos próprios deverá ser lançado como "despesa de pessoal".

Nesta esteira, ressaltou que a parte ou a totalidade da despesa que for paga com recursos provenientes de transferências intergovernamentais, deverá ser contabilizada como "Outros Serviços de Terceiros - pessoa física", não integrando as despesas com pessoal.

No que se refere à inclusão ou exclusão da transferência dos recursos provenientes do PACS e ESF no cômputo da Receita Corrente Líquida, fora ainda relatado que, não obstante o valor objeto da transferência intergovernamental do PACS e ESF não ser considerada para fins de gasto com pessoal, essa mesma transferência **irá compor a receita corrente líquida (RCL) do Município.**

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

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

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

b) considerando que os programas em pauta são compartilhados por mais de uma esfera de governo, caberá ao município computar em Despesa com Pessoal o valor da parcela desembolsada pelos seus próprios cofres quando esta se destinar a custear gastos com pessoal inseridos nos PACS/PSF;

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

Da análise do Parecer n° 177/2003 do TCE de Rondônia, tem-se resumidamente, que a despesa com pessoal dos integrantes do PACS e ESF deverão ser expurgados do montante da despesa com pessoal, sendo computado como gasto com pessoal a parcela desembolsada pelo município. No que se refere à Receita Corrente Líquida, entendeu o TCE de Rondônia que tais valores deverão ser deduzidos da base de cálculo da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Neste contexto, suponhamos que um determinado município estivesse apresentado a seguinte situação fiscal ao término do exercício financeiro:

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

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

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

Apesar da aparente benéfica para o município em ser contemplado com o recebimento adicional de recursos do PACS e ESF, os referidos valores poderão produzir resultados devastadores na Gestão Fiscal do ente. Neste contexto, considerar a totalidade dos gastos com o PACS e ESF, custeada com recursos de transferências intergovernamentais, no gasto total com pessoal do município, causará, indubitavelmente, reflexos altamente prejudiciais no controle da Gestão Fiscal dos municípios, que estão tendo de conviver com o dilema de "governar" e administrar gastos em ascendência, com arrecadação em queda, uma vez que as despesas de custeio da máquina pública se elevam de forma desproporcional ao crescimento da receita.

Assim, consideramos que o entendimento exarado pelo egrégio Tribunal de Contas de Minas Gerais é o mais sensato e menos perverso à gestão fiscal dos municípios, além de "NÃO" ser uma ação que possa vir a inibir ou até mesmo inviabilizar, sobre o ponto de vista fiscal, a ampliação dos programas PACS e ESF do Governo Federal nos municípios que se encontram na mira da LRF, o que poderia causar prejuízos diretos aos cidadãos que já se encontram demasiadamente desassistidos pelo Poder Público em ações e serviços públicos de saúde.

Diante de todo o exposto e levando-se em consideração os efeitos negativos gerados pela municipalização das escolas, bem como a divergência de entendimento do computo ou não dos recursos do PACS e ESF no gasto com pessoal, requeremos deste egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos motivos que ensejaram a citação do item em questão, visto que o fator preponderante que ocasionou a elevação do gasto com pessoal do município, foi a municipalização de escolas realizado em administrações anteriores, não sendo, portanto, coerente imputar ao atual gestor a responsabilidade por ações desastrosas adotadas em gestões passadas, pois reduzir as despesas com pessoal vinculadas ao FUNDEB implicaria, inevitavelmente, em fechamento de unidades escolares, o que seria um desastre para a educação do município.

ANÁLISE: A defesa requer que sejam desconsiderados, para apuração de gasto com pessoal do Município, os valores despendidos nas escolas municipalizadas. Desta feita, apresenta uma situação hipotética, sugerindo que caso o Município não tivesse acordado com o Estado sobre a municipalização das escolas então haveria a adequação do gasto com pessoal dentro dos limites estabelecidos na LRF. No entanto, não se pode tratar a questão hipoteticamente, mas no caso concreto. Assim sendo, não resta dúvida acerca da responsabilidade municipal pelos gastos relativos à pessoal das escolas municipalizadas, não podendo desconsiderar as mesmas no cômputo do gasto de pessoal. Ademais, trata-se de questão política a ser tratada entre o Município e o Estado.

Com relação à despesa com pessoal integrante do PACS e PSF o gestor aponta as divergências de entendimento, existentes entre alguns Tribunais de Contas, relativo ao cômputo dessa despesa como gasto com pessoal e na apuração da Receita Corrente Líquida. Conforme mencionado pelo gestor, há no âmbito desta Corte de Contas o Parecer em Consulta TC 2/2016, Processo TC 216/2014, que assim dispõe, acompanhando a Orientação Técnica de Consulta OTC 05/2014:

RESOLVEM os Srs. Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em sessão realizada no dia dezesseis de fevereiro de dois mil e dezesseis, à unanimidade, acolhendo o voto do Relator, Conselheiro José Antônio Almeida Pimentel, preliminarmente, conhecer a Consulta e, no mérito, respondê-la nos termos de seu voto, que encampou a Orientação Técnica de Consulta OTC nº 05/2014, pela impossibilidade de se considerar as despesas com remunerações dos servidores atuantes no Programa de Agentes Comunitários de Saúde – PACS e Programa de Saúde da Família – PSF como “outros serviços de terceiros – pessoa física”, devendo, ao contrário, ser computadas para os fins dos arts. 18 a 23 da Lei Complementar 101/2000 como despesas com pessoal.

Face ao todo exposto, em adoção ao entendimento contido no Parecer em Consulta TC 2/2016, sugere-se pelo não acolhimento das manifestações da defesa e manutenção do indicativo de irregularidade proposto pelo item 7.1 do RTC 133/2016. Dessa forma, passa-se à análise do prazo para recondução das despesas com pessoal aos limites estabelecidos pela LRF, conforme análise seguinte.

Primeiramente, vale ressaltar que o marco zero de descumprimento, identificado por meio de consulta às prestações de contas efetuadas no sistema LRFWEB, é o 2º

quadrimestre de 2012, ocasião em que o Poder Executivo alcançou o índice de **54,06%** de despesas com pessoal em relação à receita corrente líquida:

Relatório de Gestão Fiscal
Demonstrativo da Despesa com Pessoal
Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

Município: Muniz Freire

Poder: Executivo

Período: 2º Quadrimestre - 2012

LRF, art. 55, inciso I, alínea "a"

| DESPESA COM PESSOAL | DESPESA LIQUIDADADA (R\$) (Últimos 12 meses) |
|--|---|
| DESPESA BRUTA COM PESSOAL | 22.984.944,30 |
| Pessoal Ativo | 21.627.667,93 |
| Pessoal Inativo e Pensionistas | 1.357.276,37 |
| Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (Art. 18, §1º da LRF) | 0,00 |
| DESPESAS NÃO COMPUTADAS (Art. 19, §1º da LRF) | 117.749,25 |
| (-) Indenização por Demissão e Incent. à Demissão Voluntária | 46.299,54 |
| (-) Decorrentes de Decisão Judicial | 0,00 |
| (-) Despesas de Exercícios Anteriores | 71.449,71 |
| (-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados | 0,00 |
| DESPESAS COM PESSOAL - EMPRESA ESTATAL DEPENDENTE | 0,00 |
| DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP | 22.867.195,05 |
| APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL | |
| | VALOR |
| RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL | 42.303.514,78 |
| % DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP SOBRE A RCL | 54,06 |
| LIMITE MÁXIMO (54% da RCL) (Incisos I, II e III, Art. 20 da LRF) | 22.843.897,98 |
| LIMITE PRUDENCIAL (51,3% da RCL) (Parágrafo único, Art. 22-LRF) | 21.701.703,08 |
| LIMITE PARA ALERTA (48,6% da RCL) (Art. 59, § 1º, inciso II-LRF) | 20.559.508,18 |

Tal questionamento fora objeto de análise no julgamento das contas de governo de Muniz Freire, relativamente ao exercício financeiro de 2012, conforme se verifica do Processo TC 2613/2013. Naquele exercício, foram emitidos, por esta Corte de Contas, pareceres de alerta ao Chefe do Poder Executivo retratando tal situação, conforme se depreende do quadro seguinte:

| Processo TC Nº | Quadrimestre | ITI nº | Total de despesas com pessoal |
|----------------|--------------|----------|-------------------------------|
| 6721/2012 | 2º/2012 | 960/2012 | 54,06% |
| 2223/2013 | 3º/2012 | 145/2013 | 56,14% |

Novos questionamentos acerca do gasto com pessoal foram objeto de análise no julgamento das contas de governo de Muniz Freire, relativamente ao exercício financeiro de 2013, conforme se verifica do Processo TC 2795/2014, sendo emitidos diversos pareceres de alerta ao Chefe do Poder Executivo retratando a situação, conforme se depreende do quadro seguinte:

| Processo TC Nº | Quadrimestre | ITI nº | Total de despesas com pessoal |
|-----------------------|---------------------|---------------|--------------------------------------|
| 5100/2013 | 1º/2013 | 497/2013 | 58,49% |
| 8089/2013 | 2º/2013 | 886/2013 | 58,18% |
| 1234/2014 | 3º/2013 | 159/2014 | 59,57% |

Relativamente ao exercício financeiro de 2014, verifica-se que foram emitidos os seguintes pareceres de alerta, ao Chefe do Poder Executivo, relativos ao excesso de gasto com pessoal:

| Processo TC Nº | Quadrimestre | ITI nº | Total de despesas com pessoal |
|-----------------------|---------------------|---------------|--------------------------------------|
| 6993/2014 | 1º/2014 | 978/2014 | 59,85% |
| 10338/2014 | 2º/2014 | 1627/2014 | 60,24% |
| 3103/2015 | 3º/2014 | 278/2015 | 60,59% |

Ou seja, o prazo de redução do percentual ao teto admitido pela lei 101/00 (54%) começa a contar a partir do 2º quadrimestre de 2012. Quanto ao prazo concedido e as condições para a redução estabelecidos na lei, dispõe o art. 23 da LRF:

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

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

I - receber transferências voluntárias;

II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

§ 4º As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20.

Depreende-se, então, que 1/3 do percentual excedente deverá ser eliminado no 1º quadrimestre seguinte e o restante nos dois quadrimestres seguintes. Consta do art. 66 a duplicação de tais prazos, diante da hipótese de retração econômica:

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

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

§ 2º A taxa de variação será aquela apurada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística ou outro órgão que vier a substituí-la, adotada a mesma metodologia para apuração dos PIB nacional, estadual e regional.

Verifica-se que, segundo o IBGE, não houver retração do PIB brasileiro até o exercício de 2014, de modo que o prazo para adequação do Poder Executivo de Muniz Freire fica mantido em um quadrimestre, para a redução de 1/3, e para 2 quadrimestres, para o reenquadramento total aos limites estabelecidos pela LRF.

Significa que o Poder Executivo de Muniz Freire teve até o 3º quadrimestre de 2012 para reduzir 1/3 do percentual excedente, e até o 2º quadrimestre de 2013 para voltar a cumprir com a limitação estabelecida em lei. Porém, verifica-se que até o encerramento do exercício de 2014, o Poder Executivo mantém o descumprimento aos mandamentos legais, em flagrante desrespeito à LRF.

Vale registrar que existem dois tipos de implicações para o descumprimento a preceitos estabelecidos na Lei Complementar 101/00: as restrições fiscais, que afetam o ente, impedindo-o de receber transferências voluntárias ou contrair

operações de crédito; e a sanção com pagamento de multa com recursos próprios, que afeta o responsável pelas contas, nos termos da Lei 10.028/2000.

Configurado o descumprimento do limite, bem como dos prazos de retorno aos patamares legais, na forma exigida pela lei, o município fica submetido ao risco de ser prejudicado pelas vedações contidas no art. 23, § 3º da LC 101/00.

Em relação ao prestador das contas, a inobservância do art. 23 da Lei Complementar 101/00, constitui-se em irregularidade grave, consubstanciada em infração administrativa contra as leis de finanças públicas, nos termos do art. 5º da Lei 10.028/00, punível com multa de 30% dos vencimentos anuais, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal. De acordo com o § 2º do mesmo artigo, tal infração será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária do ente. Tal irregularidade também é passível de decisão deste TCEES por recomendar ao Poder Legislativo local a rejeição das contas do Prefeito, por ocasião da análise de mérito.

Dessa forma, sugere-se pelo não acolhimento das manifestações da defesa, manutenção do indicativo de irregularidade proposto pelo item 7.1 do RT 133/2016 e emissão de multa de 30% dos vencimentos anuais ao gestor responsável, tendo em vista o disposto no art. 5º da Lei 10.028/00 e conforme constou da citação feita ao responsável.

2.8 – TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO EXCEDE O LIMITE CONSTITUCIONAL (Item 9 do RT 133/2016)

Base Normativa: Art. 29-A, inciso I (redação dada pela Emenda Constitucional 58, de 2009), c/c art. 29-A, § 2º, da Constituição Federal/1988.

Conforme relatado pelo RT 133/2016 (fls. 41-42):

A Constituição Federal 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, apuram-se os valores transferidos pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo, a título de duodécimo, planilha de apuração detalhada (**Anexo IV**), no decorrer do exercício de 2014, conforme demonstramos sinteticamente na tabela a seguir:

| Tabela 25: Transferências para o Poder Legislativo | | Em R\$ 1,00 |
|---|---------------------|--------------------|
| Descrição | Valor | |
| Receita tributária e transferências (Art. 29-A CF/88) | 27.058.089,95 | |
| % máximo para o município | 7% | |
| Valor máximo permitido para transferência | 1.894.066,30 | |
| Valor efetivamente transferido | 1.894.654,21 | |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

Da análise do quadro acima, conclui-se que houve **descumprimento** ao limite imposto pela Constituição Federal uma vez que foi efetuado repasse a maior no montante de R\$ 587,91 (quinhentos e oitenta e sete reais e noventa e um centavos).

Assim, considerando que a Constituição Federal estabelece no inciso I, §2º do art. 29-A que constitui crime de responsabilidade do Prefeito efetuar repasses em desconformidade com os limites impostos, **cabe ao gestor apresentar as justificativas que julgar necessárias.**

JUSTIFICATIVAS (fls. 81-83):

Da análise da base de cálculo utilizada pelo TCEES para apuração do valor máximo a ser repassado ao legislativo municipal em 2014, constatou uma divergência de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) entre a base de cálculo de repasse apurada pelo TCEES e a calculada pela Prefeitura Municipal de Muniz Freire.

Tal importância deve-se ao fato da respeitável equipe técnica deste egrégio Tribunal de Contas, ter por um possível erro de digitação, lançado o montante das receitas tributárias em R\$ 2.737.913,26 (dois milhões, setecentos e trinta e sete mil, novecentos e treze reais e vinte e seis centavos) enquanto que o montante evidenciado através dos demonstrativos contábeis da Prestação de Contas de 2013 (*Balancete da Receita/2013 utilizado para apuração da base de cálculo de repasse do duodécimo*) apresenta arrecadação de receitas tributárias de R\$ 2.757.913,26 (dois milhões, setecentos e cinquenta e sete mil, novecentos e treze reais e vinte e seis centavos), divergindo em R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), conforme exposto a seguir:

| Receitas e Despesas Arrecadadas Contabilizadas até 31 de dezembro | | | | |
|---|---|----------------------|--------------------------|------------------|
| Conta Contábil | Tributo | Valor FPMF | Valor Apurado pelo TCEES | Divergência |
| RECEITA TRIBUTÁRIA TOTAL | | | | |
| 411000000 | Receita Tributária Total | 2.757.913,26 | 2.737.913,26 | 20.000,00 |
| TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS | | 23.747.068,98 | 23.747.068,98 | 0,00 |
| 417210102 | FPM | 12.485.833,92 | 12.485.833,92 | 0,00 |
| 417210105 | ITR | 59.892,07 | 59.892,07 | 0,00 |
| 417220104 | IPI | 287.571,93 | 287.571,93 | 0,00 |
| 417213600 | ICMS e LC 87/36-Desoneração Exportações | 98.930,38 | 98.930,38 | 0,00 |
| 417220101 / 417220103 | ICMS | 10.397.708,21 | 10.397.708,21 | 0,00 |
| 417220102 | IPVA | 414.889,15 | 414.889,15 | 0,00 |
| 417220113 | Contrib. Interv. Dom. Econômico-CIDE | 2.243,32 | 2.243,32 | 0,00 |
| OUTRAS RECEITAS DE ORIGEM TRIBUTÁRIA | | 573.107,71 | 573.107,71 | 0,00 |
| 412202900 | Contrib. Para Custeio Ilum. Pública | 297.725,63 | 297.725,63 | 0,00 |
| 419110203 | Multas e Juros de Mora - IRRF | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 419113800 | Multas e Juros de Mora - IPTU | 2.739,80 | 2.739,80 | 0,00 |
| 419139000 | Multas e Juros de Mora - ITBI | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 419114000 | Multas e Juros de Mora - ISS | 3.719,90 | 3.719,90 | 0,00 |
| 419130200 | Multas e Juros de Mora - D. Ativa IRRF | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 419131100 | Multas e Juros de Mora - D. Ativa IPTU | 90.822,97 | 90.822,97 | 0,00 |
| 419131200 | Multas e Juros de Mora - D. Ativa ITBI | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 419131300 | Multas e Juros de Mora - D. Ativa ISS | 15.469,55 | 15.469,55 | 0,00 |
| 419310000 | Dívida Ativa Tributária | 162.629,86 | 162.629,86 | 0,00 |
| TOTAL | | 27.078.089,95 | 27.058.089,95 | 20.000,00 |
| % (Inciso I, art. 29-A, da Constituição da República de 1988) | | 0,07 | 0,07 | |
| Valor Limite a ser repassado | | 1.895.466,30 | 1.894.654,21 | |
| Valor Repassado | | 1.894.654,21 | 1.894.654,21 | |
| Valor Repassado a Maior/Menor | | 812,09 | -587,91 | |

Conforme exposto anteriormente, podemos constatar que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire não repassou duodécimo ao legislativo municipal acima do limite máximo previsto no inciso I, § 2º, do art. 29-A da Constituição Federal e Emenda Constitucional nº. 58/2009 no valor de R\$ 587,91 (quinhentos e oitenta e sete reais e noventa e um centavos), muito pelo contrário, repassou a menor em R\$ 812,09 (oitocentos e doze reais e nove centavos), conforme exposto a seguir:

| Limite | Valor |
|---|-------------------|
| Receita Tributária e Transferências (Art. 29-A CF/88) | 27.078.089,95 (*) |
| % Máximo para o município | 7,00% |
| Valor máximo permitido para transferência | 1.895.466,30 |
| Valor efetivamente transferido | 1.894.654,21 |
| Valor repassado a menor | 812,09 |

(*) Valor corrigido da base de cálculo apurada pelo TCEES com a inclusão de R\$ 20.000,00 referente à diferença no montante das receitas tributárias.

Por fim, podemos concluir que o município de Muniz Freire cumprir integralmente o que estabelece a Carta Magna em relação ao repasse ao legislativo municipal, haja vista que devido ao equívoco na apuração da base de cálculo realizada pelo TCEES em relação às receitas tributárias de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) a menor, torna-se evidente que o município cumpriu rigorosamente o limite máximo definido no art. 29-A da Constituição Federal.

ANÁLISE: destaca-se que a defesa apresentou documentação complementar em conjunto com as razões de justificativa, referindo-se ao esclarecimento do item 9 do RT 133/2016, contendo balancete analítico da receita orçamentária, referente ao exercício de 2013 (fls. 175-184).

Conforme defesa, foi identificada divergência de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) entre a base de cálculo do repasse apurada pelo TCEES e aquela calculada pela Prefeitura Municipal de Muniz Freire.

Em análise ao Anexo IV do RT 133/2016 (Demonstrativo das Transferências para o Poder Legislativo), identificou-se lançamento de montante das receitas tributárias em R\$ 2.737.913,26 (dois milhões, setecentos e trinta e sete mil, novecentos e treze reais e vinte e seis centavos) enquanto que o montante evidenciado através dos demonstrativos contábeis da Prestação de Contas de 2013 apresenta arrecadação de receitas tributárias de R\$ 2.757.913,26 (dois milhões, setecentos e cinquenta e sete mil, novecentos e treze reais e vinte e seis centavos), divergindo em R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), assistindo razão à defesa.

Sendo assim, incluiu-se o valor correto no campo de receita tributária total do exercício anterior, recalculando o repasse de duodécimos à Câmara Municipal, com o objetivo de esclarecer o indicativo de irregularidade quanto à transferência de recursos ao Poder Legislativo em ofensa ao limite constitucional, chegando-se à seguinte tabela:

Tabela 25: Transferências para o Poder Legislativo (retificado) **Em R\$ 1,00**

| Descrição | Valor |
|---|---------------------|
| Receita tributária e transferências (Art. 29-A CF/88) | 27.078.089,95 |
| % máximo para o município | 7,00% |
| Valor máximo permitido para transferência | 1.895.089,95 |
| Valor efetivamente transferido | 1.894.654,21 |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

Verifica-se que não houve transferências para o Poder Legislativo em ofensa ao limite estabelecido pelo art. 29-A da CR/88.

Dessa forma, sugere-se pelo acolhimento da defesa e saneamento do presente item, afastando-se o indicativo de irregularidade proposto pelo item 9 do RT 133/2016.

3 – GESTÃO FISCAL

3.1 – DESPESAS COM PESSOAL

Base Normativa: Art. 18 a 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar 101/2000.

Este ponto encontra-se devidamente analisado pelo item 2.7 da presente Instrução Técnica Conclusiva.

3.2 – DÍVIDA CONSOLIDADA DO MUNICÍPIO

Base Normativa: Art. 59, IV, da Lei Complementar 101/2000; e art. 3º, II, da Resolução 40/2001 do Senado Federal.

Conforme RT 133/2016, a dívida consolidada líquida não extrapolou o limite de 120% estabelecido na legislação, conforme evidenciado a seguir:

Tabela 3: Dívida consolidada líquida **Em R\$ 1,00**

| Descrição | Valor |
|--|---------------|
| Dívida consolidada | 4.502.455,36 |
| Deduções | 7.386.048,68 |
| Dívida consolidada líquida | - |
| Receita corrente líquida - RCL | 46.023.697,15 |
| % da dívida consolidada líquida sobre a RCL | - |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

3.3 – OPERAÇÃO DE CRÉDITOS E CONCESSÃO DE GARANTIAS

Base Normativa: Art. 35 da Lei Complementar 101/2000; Lei Federal 4.595/1964; art. 7º, inciso I, e art. 10 da Resolução do Senado Federal 43/2001; art. 167, III da Constituição Federal/1988; art. 55, inciso I, alínea "c"; e art. 40, §1º, da LC 101/2000.

Conforme RT 133/2016, não foram extrapolados os limites de contratação de operação de créditos previstos em Resolução do Senado Federal (16% e 7% Receita Corrente Líquida) e no art. 167 da Constituição da República; bem como não houve concessão de garantias ou recebimento de contra garantias:

Tabela 4: Operações de crédito (Limite 16% da RCL)

Em R\$ 1,00

| Descrição | Valor |
|---|---------------|
| Receita corrente líquida – RCL | 46.023.697,15 |
| Montante global das operações de crédito | 0,00 |
| % do montante global das operações de crédito sobre a RCL | 0% |
| Amortização, juros e demais encargos da dívida | 0,00 |
| % do comprometimento anual com amortização, juros e encargos da dívida sobre a RCL | 0% |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

Tabela 5: Operações de crédito – ARO (Limite 7% da RCL)

Em R\$ 1,00

| Descrição | Valor |
|--|---------------|
| Receita corrente líquida – RCL | 46.023.697,15 |
| Montante global das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias | 0,00 |
| % do montante global das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias sobre a RCL | 0% |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

Tabela 6: Garantias concedidas (Limite 7% da RCL)

Em R\$ 1,00

| Descrição | Valor |
|--|---------------|
| Receita corrente líquida – RCL | 46.023.697,15 |
| Montante global das garantias concedidas | 0,00 |
| % do montante global das garantias concedidas sobre a RCL | 0% |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

3.4 – RENÚNCIA DE RECEITA

Base Normativa: Art. 4 da Lei Complementar 101/2000.

Conforme RT 133/2016, avaliando-se a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual do município de Muniz Freire, aprovadas para o exercício de 2014, constata-se não ter sido prevista ou estabelecida renúncia de receita.

4 – GESTÃO DA SAÚDE E DA EDUCAÇÃO

4.1 – APLICAÇÃO DE RECURSOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO

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

Conforme RT 133/2016, verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional de 25% das receitas resultantes de impostos e transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino:

Tabela 7: Aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino **Em R\$ 1,00**

| Destinação de recursos | Valor |
|--|---------------------|
| Receitas provenientes de impostos | 2.623.775,48 |
| Receitas provenientes de transferências | 24.308.420,21 |
| Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino | 26.932.195,69 |
| Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino | 8.728.755,28 |
| % de aplicação | 32,41% |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

4.2 – REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO

Base Normativa: Art. 60, inciso XII, do ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição Federal/1988 (alterado pela EC 53/2006).

Conforme RT 133/2016, verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional de 60% relacionado ao pagamento dos profissionais do magistério:

Tabela 8: Recursos do FUNDEB a profissionais do magistério **Em R\$ 1,00**

| Destinação de recursos | Valor |
|--|----------------|
| Receitas líquidas provenientes do FUNDEB | 8.618.455,10 |
| Pagamento de profissionais do magistério | 9.128.398,96 |
| % de aplicação | 105,92% |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

4.3 – 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 Federal/1988 (Incluído pela EC 29/2000).

Conforme RT 133/2016, verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional previsto de 15% para a saúde:

Tabela 9: Aplicação em ações e serviços públicos saúde

Em R\$ 1,00

| Destinação de recursos | Valor |
|--|---------------------|
| Receitas provenientes de impostos | 2.623.775,48 |
| Receitas provenientes de transferências | 24.308.420,21 |
| Base de cálculo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde | 26.932.195,69 |
| Valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde | 5.588.377,43 |
| % de aplicação | 20,75% |

Fonte: Processo TC 3628/2015 - Prestação de Contas Anual/2014.

4.4 – PARECER EMITIDO PELO CONSELHO DE ACOMPANHAMENTO E CONTROLE SOCIAL DO FUNDEB

Base Normativa: Lei Federal 11.494/2007.

Conforme RT 133/2016, o parecer do Conselho Municipal de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB, emitido sobre a prestação de contas relativa ao exercício de 2014, foi favorável à aprovação das contas.

4.5 – PARECER EMITIDO PELO CONSELHO DE ACOMPANHAMENTO E CONTROLE SOCIAL DA SAUDE

Base Normativa: Lei Complementar Federal 141/2012, regulamentando o § 3º do art. 198 da Constituição Federal.

Conforme RT 133/2016, o parecer do Conselho Municipal de Saúde, emitido sobre a prestação de contas relativa ao exercício de 2014, foi favorável à aprovação das contas dos recursos da saúde.

5 – TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO

Base Normativa: art. 29-A, inciso I (redação dada pela Emenda Constitucional 58, de 2009), c/c art. 29-A, § 2º, da Constituição Federal/1988.

Este ponto encontra-se devidamente analisado pelo item 2.8 da presente Instrução Técnica Conclusiva.

6 – CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Foi examinada a Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Muniz Freire, exercício financeiro de 2014, formalizada de acordo com a Resolução TC 261/2013 e alterações posteriores.

Respeitado o escopo delimitado pela Resolução TC 273/2014, a análise consignada teve por base as informações apresentadas nas peças e demonstrativos contábeis encaminhados pelo gestor responsável, nos termos da Instrução Normativa TC 28/2013.

Quanto ao aspecto técnico-contábil e o disposto na legislação pertinente, conclui-se que, dos apontamentos propostos pelo RT 133/2016, permanece a irregularidade constante do item 4.1 e 7.1, referente à divergência quanto aos totais de Créditos Adicionais e anulações de dotações, assim como da extrapolação do limite de despesas com pessoal, consubstanciando-se infringência à matéria constitucional e infraconstitucional, conforme itens 2.1 e 2.7 desta Instrução Técnica Conclusiva.

Por todo o exposto, e diante do preceituado no art. 319, §1º, IV⁴ da Res. TC 261/2013, conclui-se opinando por:

- Emissão de PARECER PRÉVIO, dirigido à Câmara Municipal de Muniz Freire, recomendando a **REJEIÇÃO** das contas do Sr. Paulo Fernando Mignone, Prefeito Municipal durante o exercício de 2014, nos termos do art. 80, inciso III, da Lei Complementar 621/2012⁵; e do art. 132, inciso III, do Regimento Interno (Resolução TC 261/2013⁶);
- Emissão de **MULTA** ao Sr. Paulo Fernando Mignone, Prefeito Municipal durante o exercício de 2014, nos termos do art. 5º da Lei Federal 10.028/2000⁷;

⁴ Art. 319. Na fase final da instrução dos processos, constitui formalidade essencial, além do exame da unidade competente, a elaboração da instrução técnica conclusiva.

⁵ Art. 80. A emissão do parecer prévio poderá ser:

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

⁶ Art. 132. A emissão do parecer prévio sobre as contas dos governos estadual ou municipal poderá ser:

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

⁷ Art. 5º Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:

- Emissão de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo Municipal para que se abstenha em realizar modificações no atributo da fonte de recursos desprovido de autorização legal, conforme análise proposta pelo item 2.1 desta Instrução Técnica Conclusiva.

Vitória – E.S, 25 de agosto de 2016.

MIGUEL BURNIER ULHOA
Auditor de Controle Externo
Matrícula 203.637

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

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

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