



MINISTÉRIO  
PÚBLICO  
DE CONTAS  
ESTADO DO  
ESPÍRITO SANTO

2ª Procuradoria de Contas

---

## EXCELENTÍSSIMO SENHOR CONSELHEIRO-PRESIDENTE DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

O **MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**, pelo Procurador abaixo subscrito, vem, tempestivamente, à presença de V. Ex<sup>a</sup>., com fulcro no art. 130 da Constituição Federal c/c art. 3º, inciso III, da LC n. 451/2008 e art. 152, inciso I, da LC n. 621/2012, inconformado com o Parecer Prévio TC-097/2018 – Primeira Câmara, propor o presente

### RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO

Em vista das razões anexas, requerendo após o cumprimento das formalidades legais e regimentais, seja o presente submetido à apreciação do egrégio Plenário, na forma do art. 9º, inciso XIII, do RITCEES.

Nestes termos,  
Pede deferimento.

Vitória, 27 de março de 2019.

LUCIANO VIEIRA  
PROCURADOR DE CONTAS



## RAZÕES DO RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO

Processo TC: 3217/2013-5

Parecer Prévio: TC-097/2018-9 – PRIMEIRA CÂMARA

EGRÉGIO TRIBUNAL,  
EMINENTES CONSELHEIROS,

### I – BREVE RELATO

Esse egrégio Tribunal de Contas, por meio do v. Parecer Prévio TC-097/2018 – Primeira Câmara, exarado nos autos do processo TC-3217/2013, recomendou ao Legislativo Municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVA** da Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Vila Pavão, sob a responsabilidade de **IVAN LAUER<sup>1</sup>** e **VALDEZ FERRARI<sup>2</sup>**, no exercício de 2012, nos seguintes termos:

[...]

#### 1. PARECER PRÉVIO TC-097/2018 - PRIMEIRA CÂMARA

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

**1.1 AFASTAR** a irregularidade constante do **item 2.2** (item 5.1 b do RTC 219/2013 e 2.2 da ITC nº 02011/2016-1) desta decisão, pelas razões antes expendidas;

**1.2 CONSIDERAR PREJUDICADA** a análise da irregularidade indicada no **item 2.3** (item 6.5.1 do RTC 219/2013, 2.3 da ITC nº 02011/2016-1 e 2.1 da MT 00929/2017- 9), considerando que **a metodologia utilizada pela área técnica não permite elementos suficientes para formação da convicção quanto a ocorrência da irregularidade, havendo impossibilidade material de se promover referida análise,** de forma a conferir a correta interpretação ao disposto no artigo 42 da Lei Complementar nº 101/2000;

**1.3 DEIXAR** de formar autos apartados pelas razões expendidas no **item 2.4 desta decisão**, sobretudo porque se encontra prejudicada a análise de referida violação;

**1.4 EMITIR** Parecer Prévio dirigido à Câmara Municipal de Vila Pavão, recomendando a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas do Município, relativas ao exercício de 2012, sob a responsabilidade do **Sr. Ivan Lauer**: período de: 01/01 a 26/06/2012 e 21/09 a 31/12/2012 e do **Sr. Valdez Ferrari**: período de: 22/06 a 20/09/2012;

---

<sup>1</sup> No período de 01/01 a 21/06 e 21/09 a 31/12/2012.

<sup>2</sup> No período de 22/06 a 20/09/2012.



**1.5 EXPEDIR** as seguintes **DETERMINAÇÕES** ao atual gestor do Poder Executivo Municipal:

**1.5.1** Observe a devida aplicação dos recursos por rubrica, seja ela vinculada ou não, de maneira que se possa, inclusive, controlar por planilha os empenhos afetos a ajustes realizados de 01/05/2012 a 31/12/2012, que possam indicar violação do art. 42 da LRF;

**1.5.2** Divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo Parecer Prévio, na forma do art. 48 da LRF.

**1.6 DAR ciência** aos interessados, **ARQUIVANDO-SE** os presentes autos após as providências do Art. 131, do RITCEES e o respectivo trânsito em julgado.

**2. Por maioria**, nos termos do voto do então Relator conselheiro substituto Marco Antonio da Silva. Vencido o conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que votou pela emissão de parecer prévio pela rejeição. Absteve-se de votar a conselheira em substituição Marcia Jaccoud Freitas, condutora do processo nos termos do art. 86, §4º do Regimento Interno.

**3.** Data da Sessão: 05/09/2018 - 29ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara.

**4.** Especificação do quórum:

**4.1.** Conselheiros: Sebastião Carlos Ranna de Macedo (presidente) e Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun.

**4.2.** Conselheiro substituto: Marco Antonio da Silva (relator nos termos do artigo 86, §2º do Regimento Interno).

[...]

No julgamento objurgado, **mesmo diante de graves irregularidades constatadas pela área técnica**, prevaleceu o entendimento no sentido de recomendar a aprovação com ressalva das contas da Prefeitura, razão pela qual se insurge esse órgão do Ministério Público de Contas.

## II – DO CABIMENTO, DA LEGITIMIDADE E DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO

Preceitua o art. 164 da LC n. 621/2012 que *“de decisão definitiva em processo de prestação ou tomada de contas, cabe recurso de reconsideração, com efeito suspensivo, para apreciação do Plenário, podendo ser formulado uma só vez e por escrito, pela parte, pelo interessado ou pelo Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, dentro do prazo de trinta dias, contados na forma prevista nesta Lei Complementar”*.

De seu turno, dispõe o art. 157 da LC n. 621/2012 que *“o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas disporá de prazo em dobro para interposição de recurso”*, iniciando-se sua contagem com a entrega dos autos com vista ao órgão ministerial (art. 62, parágrafo único).



Assim, denota-se à fl. 1385/verso do Processo TC-3217/2013 seu ingresso na Secretaria do Ministério Público no dia 25/01/2019 (sexta-feira). Logo, a contagem do prazo para a interposição do recurso de reconsideração, nos termos do artigo 363, parágrafo único, da Resolução TC n.º 261/2013<sup>3</sup>, iniciou-se no dia **28/01/2019**.

Perfaz-se tempestivo, portanto, o presente apelo.

### III – DAS RAZÕES FÁTICAS E JURÍDICAS

O v. Parecer Prévio recorrido, em total dissonância com os ditames da LC n. 621/2012, emoldurou as irregularidades conservadas nos **itens 2.1 (não recolhimento de contribuições previdenciárias patronais), 2.2 (não recolhimento das contribuições previdenciárias retidas dos servidores) e 2.3 (obrigação de despesas contraída nos dois últimos quadrimestres do mandato sem disponibilidade financeira para seu pagamento) da ITC 2011/2016**, dentre aquelas que conduzem à **aprovação das contas com ressalva**, por evidenciar impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário (art. 80, inciso II, da LC n. 621/12).

No entanto, restou patente a prática de grave infração às normas constitucional e de finanças públicas não devendo, deste modo, prosperar a aprovação das contas com ressalva, em razão da violação expressa ao art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

Assim sendo, diante da explícita ocorrência das irregularidades hipóteses legais supramencionadas, não poderia a Corte de Contas trazer entendimento completamente destoante da sua própria Lei Orgânica.

Portanto, imprescindível demonstrar que os embasamentos do v. Parecer Prévio recorrido encontram-se esvaziados de fundamentação fática e jurídica, conforme passa-se a expor:

#### III.1 – DA NULIDADE ABSOLUTA DO PARECER PRÉVIO 097/2018-PRIMEIRA CÂMARA

É possível extrair do v. Parecer Prévio recorrido total descompasso entre a fundamentação da decisão e o seu dispositivo, não havendo qualquer correlação lógica entre as premissas adotadas e as conclusões finais, tornando incongruente a decisão encampada pelo e. Plenário dessa Corte de Contas.

Em um primeiro momento, conferindo nova interpretação à metodologia aplicada ao artigo 42 da Lei Complementar n. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), observa-se que essa Corte de Contas alterou o remansoso entendimento de que o termo “contrair obrigação de despesa” se verifica no momento em que é contabilizada a nota de empenho, passando a considerar como novo marco temporal para fins de assunção da

---

<sup>3</sup> Art. 363. Para efeito do disposto neste Regimento, os prazos serão contínuos, não se interrompendo nem se suspendendo nos finais de semana e feriados, **e serão computados excluindo-se o dia do início e incluindo-se o dia do vencimento**, salvo disposição legal ou regimental em contrário.

**Parágrafo único. Considera-se prorrogado o prazo até o primeiro dia útil subsequente, se o início ou o término coincidir com final de semana**, feriado ou dia em que o Tribunal não esteja em funcionamento ou que tenha encerrado o expediente antes da hora normal.



obrigação de despesa o momento em que se firma o contrato administrativo ou instrumento congênere:

[...]

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

Parágrafo único. **Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar** até o final do exercício. – (grifei e negritei).

Cumprir destacar que apesar de tal mudança de entendimento representar uma substancial alteração aos critérios técnicos até então adotados para fins da verificação de cumprimento do artigo 42 da LC n. 101/00, não houve, nesse tocante, qualquer cuidado por essa Corte de Contas, no intuito de preservar os princípios constitucionais da segurança jurídica, do contraditório, da ampla defesa, da confiança legítima e da boa-fé, de modo que determinou-se a conversão do julgamento em diligência para que se promovesse a instrução do feito com aplicação retroativa da nova metodologia, conferindo clara aplicação retroativa da nova metodologia.

Por outro lado, firmou-se entendimento no sentido de que a Nota Técnica n. 001/2013, editada pela Secretaria Geral de Controle Externo – SEGEX, promoveu alteração nos parâmetros interpretativos quanto à metodologia de aferição do art. 42 da LC n. 101/2000, o que resultou em afronta aos princípios constitucionais da segurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa.

Assim sendo, percebe-se que os critérios adotados são incoerentes, pois invocam-se os mesmos princípios constitucionais para o fim de tutelar de maneira diversa as mesmas situações fático-jurídica, de modo que já se destaca a flagrante nulidade decorrente da análise da irregularidade decorrente da infringência do artigo 42 da LC n. 101/00.

Nesse sentido, o v. Parecer Prévio recorrido, determinou a aplicação retroativa de nova interpretação ao artigo 42 da LRF, reanalisando a lista de compromissos assumidos no exercício de 2012, com a exclusão das despesas relativas a contratos administrativos anteriores a 01/05/2012, bem como as despesas sem a indicação do respectivo contrato.

Contudo, não fosse suficiente a desconsideração de tais despesas como pertencentes aos dois últimos quadrimestres do mandato, o v. Parecer Prévio extrapolou os limites legais acerca da matéria e determinou a exclusão de tais despesas dos cálculos, não só da disponibilidade de caixa do final do exercício, mas também, da sua própria contabilidade na respectiva fonte de recurso deficitária.

Assim, após o uso dessa “contabilidade criativa”, concluiu ao final que a análise técnica restou equivocada, uma vez que se constatou a existência de saldo positivo na fonte de recursos não vinculados (recursos de livre aplicação), na ordem de R\$ 253.349,72, não subsistindo, portanto, a alegada insuficiência financeira.



Em que pese o critério interpretativo referente ao termo “contrair obrigação de despesa”, firmado por meio da Decisão Normativa TC-001/2018, de 29 de maio de 2018, apontar que será considerado como momento da assunção da obrigação a data da assinatura do contrato, convênio, acordo, ajuste e outros instrumentos congêneres, **o normativo expressamente dispõe, em seu item IV, que diante da ausência desses instrumentos, considera-se contraída a obrigação de despesa na data do empenho da despesa, verbis:**

[...]

Art. 1º. Ratificar os seguintes critérios e orientações fixados por meio dos Pareceres em Consulta TC- 025/2004, TC-003/2005 e TC-012/2007, **bem como interpretações extraídas de precedentes do Plenário deste Tribunal, nos seguintes termos:**

[...]

IV - O ato de “contrair obrigação de despesa” será considerado no momento da assunção da obrigação, ou seja, da emissão do ato administrativo gerador da despesa, da data de assinatura do contrato, convênio, acordo, ajuste e outros instrumentos congêneres **ou, na ausência desses, da data do empenho da despesa, na forma do artigo 62 da Lei 8.666/1993;** - (grifei e negritei)

Desse modo, não consta do v. Parecer Prévio qualquer fundamento legal para excluir, ou mesmo desconsiderar, as despesas sem indicação do respectivo contrato dos cálculos de disponibilidade de caixa do final do exercício, contrariando expressamente a própria redação da Decisão Normativa TC-001/2018, que representa o entendimento plenário sobre o tema, inquinando de nulidade a decisão atacada.

Em momento posterior, sem sequer apontar como prejudicada a análise da insuficiência financeira acima citada, constou também do v. Parecer Prévio recorrido que a mudança retroativa de critério mais rigoroso de metodologia para fins de verificação do art. 42 da LRF, supostamente incrementada pela Nota Técnica n. 001/2013, resultou em violação dos princípios da segurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa, restando prejudicada a análise da irregularidade, por impossibilidade material de sua análise, **considerando o indicativo de irregularidade constante da prestação de contas em análise, como sendo caso de regularidade com ressalva, uma vez que a Decisão Normativa n. 001/2018 sugeriu a inviabilidade de reabertura da instrução processual, conforme se extrai do seguinte excerto do v. Parecer Prévio TC-097/2018, verbis:**

[...]

Por estas razões, **entendo que deve ser considerada prejudicada a análise da irregularidade** “obrigação de despesas contraída nos dois últimos quadrimestres do mandato sem disponibilidade financeira suficiente para o seu pagamento”, **por impossibilidade material de se promover sua análise**, diante das alterações interpretativas promovidas e da falta de informações necessárias para sua aferição, **considerando, ainda, a Decisão Normativa 001/2018, aprovada por esta Corte de Contas, que sugere a inviabilidade de reabertura da instrução processual destes autos.**

[...]



Em assim sendo, **entendo que resta prejudicada a análise da violação ao art. 42 da LRF**, havendo impossibilidade material de se promover sua análise, razão pela qual, divergindo da área técnica, do Ministério Público Especial de Contas e do Eminentíssimo Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, **afasto a presente irregularidade**. – (grifei e negritei).

Por fim, constou da parte dispositiva do v. Parecer Prévio recorrido que diante da impossibilidade material de se promover a análise da irregularidade indicada no item 2.3 da ITC 2011/2016, **restou prejudicada o seu enfrentamento, muito embora tenha expedido determinação com o seguinte teor, verbis:**

[...]

**5. EXPEDIR** as seguintes **DETERMINAÇÕES** ao atual gestor do Poder Executivo Municipal:

**5.1.** Observe a devida aplicação dos recursos por rubrica, seja ela vinculada ou não, de maneira que se possa, inclusive, controlar por planilha os empenhos afetos a ajustes realizados de 01/05/2012 a 31/12/2012, que possam indicar violação do art. 42 da LRF;

Nesse sentido, é possível destacar a existência de vários vícios que contaminam de nulidade absoluta o v. Parecer Prévio 097/2018, quais sejam: 1 - aplicação de solução jurídica diametralmente opostas para situações fáticas idênticas sem qualquer fundamentação legal para tanto; 2 - adoção de critério para exclusão de obrigações de despesas da disponibilidade financeira do exercício sem qualquer fundamentação e diverso do texto expresso da Decisão Normativa n. 001/2018; 3 - evidente contradição ao afirmar a impossibilidade material de análise do mérito, mas, na mesma oportunidade, considerar a irregularidade regular com ressalva e, ainda, expedir determinação; 4 - considerar prejudicada a análise do mérito e inviável a reabertura de instrução processual com fundamento em sugestão proposta pela Decisão Normativa 011/2018, sem que conste qualquer determinação nesse sentido do ato normativo; 5 – flagrante violação à Constituição Federal diante da omissão do poder-dever de pronunciar-se acerca da prestação de contas, competência que justifica a própria razão de existir do Tribunal de Contas, contrariando o princípio da primazia do julgamento de mérito (art. 4º do CPC); 6 – evidente ausência de fundamentação da decisão recorrida diante do não enfrentamento das razões apontadas pela unidade técnica e pelo Ministério Público de Contas.

A respeito da nulidade por ausência de fundamentação, a própria Constituição Federal, conforme redação do art. 93, inciso IX, impõe o dever de fundamentação de toda e qualquer decisão como princípio constitucional essencial, de maneira que constatada a sua ausência, verifica-se a ocorrência de vício de natureza grave, resultando em nulidade absoluta do ato decisório.

Outrossim, o Código de Processo Civil encampou tal princípio constitucional ao dispor expressamente em seu artigo 11, *caput*, acerca do princípio da motivação das decisões, deixando assente que a sua inobservância resulta em nulidade da decisão proferida.



Com efeito, tratando do tema referente a nulidade de uma decisão por ausência de fundamentação, extrai-se a seguinte passagem da lição doutrinária de Daniel Amorim Assumpção Neves<sup>4</sup>, *verbis*:

[...]

Uma decisão sem a devida fundamentação contém vício sério, porque, além de afrontar texto constitucional expresso, impede o acesso da parte sucumbente aos tribunais, impede a atuação desse órgão de revisão da decisão e, pior do que tudo isso, permite que se façam ilações a respeito da imparcialidade e lisura do julgador, o que é altamente prejudicial para a imagem do Poder Judiciário.

Nesse sentido, atribuindo especial importância a necessidade de fundamentação de uma decisão, o Novo Código de Processo Civil passou a dispor expressamente que não se considera fundamentada qualquer decisão que não enfrente todos os argumentos deduzidos no processo e capazes de influenciar a decisão, a saber:

[...]

Art. 489. (...)

§ 1º **Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial**, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - **se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;**

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - **não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;**

V - **se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;** - (grifei e negritei).

Ademais, é preciso destacar que ao decidir sem enfrentar os argumentos aptos a infirmar o seu convencimento, o julgador acaba por violar diretamente o princípio constitucional do contraditório, na sua perspectiva substancial, tornando indiscutivelmente nula a decisão então proferida.

Com efeito, escorado em doutrina de Daniel Assumpção, pode-se afirmar que o princípio do contraditório recebeu forte influência de estudos alemães, deixando de lado apenas a visão tradicional fundada no binômio informação e possibilidade de reação e, adicionando ainda, a possibilidade de que no caso concreto essa reação tenha real poder de influenciar o juiz na formação de seu convencimento.

---

<sup>4</sup> NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Novo Código de Processo Civil Comentado. Ed. JusPodivm, 2016, p. 29.



Assim sendo, no caso vertente, não foi possível identificar quais os fundamentos constantes do v. Parecer Prévio recorrido que subsidiaram a decisão, ora pela aprovação das contas com ressalva, ora por considerar prejudicada sua análise, aviltando a gravidade até então indicada pelos sujeitos processuais participantes (unidade técnica e Ministério Público de Contas).

Afinal, diante de uma cuidadosa leitura do v. Parecer Prévio recorrido, é possível constatar que o mesmo não enfrentou diretamente nenhum dos argumentos suscitados pela unidade técnica e pelo Ministério Público de Contas em favor da manutenção do indicativo de irregularidade.

Assim, seguindo orientação de balizada doutrina e encampada pela jurisprudência pátria, pode-se afirmar que o v. Parecer Prévio recorrido representa o que os processualistas passaram a denominar de sentença suicida, verificada quando houver incongruência entre a parte dispositiva da decisão e as razões invocadas na fundamentação, conforme se extrai do seguinte excerto:

[...]

Ao julgar apelação em ação de cobrança na qual se buscava o recebimento de quantia referente a taxas condominiais vencidas, a Turma determinou o retorno dos autos à instância de origem ante a nulidade da sentença proferida. **Segundo o Relator, o juiz "a quo", não obstante ter fundamentado a decisão no sentido de reconhecer a legitimidade da cobrança, incorreu em contradição ao julgar improcedente a demanda. Asseverou o Desembargador que tal incorreção não deve ser interpretada como erro material, pois não houve a simples troca do termo procedente pelo termo improcedente.** Esclareceu que, como o reconhecimento do pedido não englobou todas as taxas pleiteadas, porquanto deixou de abarcar uma parcela paga antes do ajuizamento da ação, a procedência deveria ser parcial. **Nesse contexto, os Julgadores constataram estar diante de sentença suicida, decisão que, por trazer incongruência entre a fundamentação e o dispositivo, deve ser declarada nula. Assim, verificado defeito de forma, concluiu o Colegiado pela cassação da sentença para que outra seja proferida corretamente.** (TJ/DF. Vide Informativo nº 170 - 3ª Turma Cível. 20060111042115 APC, Rel. Des. FERNANDO HABIBE. Data do Julgamento 12/05/2010).

Com efeito, tratando-se da competência constitucional exclusiva dos Tribunais de Contas acerca da apreciação das contas anuais dos Chefes do Poder Executivo, exercida efetivamente com a emissão de parecer prévio, assim preconizou Jorge Ulysses Jacoby Fernandes<sup>5</sup>, a conferir:

[...]

Ao contrário do que alhures eventualmente preconizam, **o parecer prévio sobre as contas é indispensável, sendo nulo o julgamento diretamente pelo Poder Legislativo sem a prévia e formal manifestação da Corte de Contas.** Mesmo que vencido o prazo para emissão do parecer prévio, não pode o parlamento julgar diretamente. – (grifei e negritei)

---

<sup>5</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulysses. Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência. 3ª Ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 400.



O modelo de controle adotado pelo poder constituinte originário não comporta qualquer ingerência ao exercício da competência atribuída pela Constituição aos Tribunais de Contas, mesmo que suposta limitação decorra de disposição legal ou constitucional, pois tal competência foi atribuída de forma incondicional, não podendo sequer o Legislativo proceder ao controle político antes da apreciação prévia do Tribunal de Contas.

Nesse sentido, importante destacar que o Supremo Tribunal Federal foi instado a decidir acerca de previsão constante da Constituição do Estado de Santa Catarina que autorizava o Poder Legislativo proceder ao julgamento das contas diretamente caso o Tribunal de Contas não emitisse o parecer prévio.

Naquela oportunidade, tratando-se do julgamento da ADI n. 261/SC, o Pretório Excelso foi taxativo ao considerar inconstitucional a norma constante da Constituição Estadual, **ressaltando a relevância do papel desempenhado pela Corte de Contas dentro do sistema de controle previsto pela Carta Magna, bem como a sua indispensabilidade à efetivação do devido processo legal.**

Sendo assim, fica fácil perceber que a competência atribuída ao Tribunal de Contas se reveste em verdadeiro poder-dever, ao qual não permite a omissão da Corte de Contas no efetivo exercício de suas atribuições, sob pena de configurar flagrante arbitrariedade a opção de se omitir da análise prévia das contas, ou ainda, de escolher em que parte dela pretende se manifestar.

Ademais, cabe ressaltar que o próprio texto constitucional confere significativa importância ao exercício da competência da análise prévia das contas anuais, ao prescrever que a ausência da prestação de contas pelo Chefe do Poder Executivo se traduz em causa justificadora para a decretação de intervenção nos Estados (art. 34, VII, d, da CF/88) e nos Municípios (art. 35, II, da CF/88).

Pelo exposto, resta claro que a solução verificada no v. Parecer Prévio recorrido, destoa por completo das disposições legais e constitucionais vigente no ordenamento jurídico pátrio, pois configura-se em verdadeira omissão do dever constitucional atribuído a essa Corte de Contas.

Acerca do tema, cumpre destacar que é pacífico, tanto na doutrina pátria quanto na jurisprudência, a inexistência de lacuna no ordenamento jurídico, de forma que prepondera o denominado **princípio da plenitude do direito ou da unidade do ordenamento jurídico, não se admitindo ao julgador escusar-se da aplicação do direito ao caso concreto alegando a existência de lacuna ou pela dificuldade do caso apresentado.** Com efeito, tal vedação passou a ser denominada de proibição do *non liquet*, expressão essa decorrente do direito romano comumente traduzida como “não está claro (líquido)”.

Neste diapasão, de forma a retratar a posição remansosa da doutrina e da jurisprudência, colaciona-se o seguinte trecho extraído do voto do Ministro Carlos Britto, proferido nos autos do HC 91.352/SP, em que o tema é abordado de forma clara e elucidativa, a conferir:

[...]



Se ao Legislativo não se pode impor a obrigação de legislar, ao Judiciário se impõe, sim, a obrigação de julgar. É proibido, no âmbito do judiciário, a formulação daquele juízo de *non liquet*, de não resolver a causa. O juiz de qualquer instância, o Tribunal de qualquer natureza tem que solver a questão, liquidar a questão para corresponder a esse prestígio máximo que a Constituição lhes deu ao dizer que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça ao direito.

Diante de tal panorama jurídico, por si só, já se faz imperiosa a atuação do Ministério Público de Contas por meio da interposição do presente recurso no intuito de fazer prevalecer sua função primordial decorrente de suas atribuições institucionais na incumbência de promover a defesa da ordem jurídica, nos termos estatuídos nos artigos 127 e 130 da Constituição Federal, bem como no disposto no artigo 3º, inciso I, da Lei Complementar Estadual n. 451/2008.

Outrossim, cumpre destacar que a atuação do Ministério Público de Contas na defesa da ordem jurídica, na proteção e preservação de suas prerrogativas institucionais e no resguardo do devido processo legal, não se restringe apenas ao âmbito dessa Corte de Contas, pois a violação a quaisquer desses preceitos apresenta tamanha gravidade que legitima a sua escorreita defesa no âmbito judicial, conforme entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do RMS 52.741/GO, *verbis*:

[...]

**RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. IMPETRAÇÃO CONTRA ACÓRDÃO DO TCE QUE DETERMINOU A EXTINÇÃO E ARQUIVAMENTO DA REPRESENTAÇÃO PROMOVIDA PELO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS.**

1. Trata-se na origem de Mandado de Segurança impetrado pelo Ministério Público de Contas do Estado de Goiás contra ato do presidente do Tribunal de Contas do Estado de Goiás, dos conselheiros e do auditor substituto de conselheiro consubstanciado em acórdão 2807/2015, que determinou a extinção e arquivamento da representação 201400047000978, por ele (MPTCE/GO) promovida para apurar irregularidades na fase interna e externa de procedimento licitatório 2210000470000765, relativo a contrato da nova sede administrativa do citado tribunal.

**2. O entendimento de que o Ministério Público Especial tem sua atuação restrita ao âmbito do Tribunal de Contas não exclui a possibilidade de tal Parquet especial atuar fora de tais cortes em defesa de suas (Ministério Público de Contas) prerrogativas institucionais, que é exatamente a hipótese dos autos.**

3. Tanto a doutrina quanto a jurisprudência pacificamente reconhecem a legitimidade até mesmo para determinados órgãos públicos, entes despersonalizados e agentes políticos dotados de prerrogativas próprias, para impetração de *writ* em defesa de suas atuação funcional e atribuições institucionais, razão pela qual não há razão para excluir a legitimação para o Ministério Público de Contas em tais casos.

**4. Na hipótese em exame, evidente que a anulação de acórdão 2807/2015 se insere nas atribuições institucionais do Parquet especial, razão pela qual deve ser reconhecida sua legitimidade ativa para impetração de Mandado de Segurança que vise a questionar tal ato.**

5. Recurso Ordinário provido para reconhecer a legitimidade ativa do Ministério Público do Tribunal de Contas do Estado de Goiás, devendo o Tribunal a *quo* prosseguir com o julgamento de mérito.

**(RMS 52.741/GO, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/08/2017, DJe 12/09/2017)**



Nesse contexto, denota-se que a sugestão acolhida pelo Plenário dessa Corte de Contas é flagrantemente violadora da ordem jurídica, sobretudo dos preceitos constitucionais fundantes da República, da separação dos poderes e seus mecanismos correspondentes de controle, bem como da própria essência do Estado Democrático de Direito, optando por violar regra básica de julgamento e, conseqüentemente, transgredindo direito subjetivo do *Parquet* de Contas, especialmente no que tange ao cumprimento do devido processo legal no âmbito dessa Corte de Contas.

Pelo exposto, resta evidenciado **o error in procedendo** que culminou no vício de nulidade constante do v. Parecer Prévio recorrido, tendo em vista a incongruência lógica entre a fundamentação da decisão e o seu dispositivo, tão pouco se identifica a existência de fundamentação que tenha justificado a omissão na análise de irregularidade de natureza grave e de pronunciamento da Corte de Contas a seu respeito, e, por fim, destaca-se ainda a ausência das razões pelo não acolhimento dos fundamentos apontados pela unidade técnica e pelo Ministério Público de Contas, evidenciando a completa ausência de fundamentação da decisão recorrida, nos termos dos arts. 93, X, da CF/88 e 11 do CPC, resultando em nulidade absoluta do *decisum*.

### **III.2 - – NÃO RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS (Item 5.1 A do RTC 219/2013)**

O indicativo de irregularidade foi apontado pela unidade técnica após constatar que o balancete da despesa orçamentária do município indicava a existência de valor empenhado e liquidado em obrigações patronais com o INSS, na ordem de R\$ 2.012.611,75, sendo que apenas o montante de R\$ 1.366.899,67 foi efetivamente pago, ficando em restos a pagar liquidados a expressiva quantia de R\$ 645.712,11, correspondendo a 32% do valor total da despesa liquidada do exercício.

Tendo em vista que a grave irregularidade restou comprovada pelos elementos probatórios constante dos autos, o v. Parecer Prévio não foi capaz de contrariar as provas dos autos, mantendo a presente irregularidade, muito embora realizou verdadeira desclassificação de sua gravidade, passando a considerar a mesma como mera impropriedade ou falta de natureza formal, passível de aprovação com ressalvas.

Constou como fundamento do Parecer Prévio para a mitigação da gravidade, a inexistência de apontamento da irregularidade quanto ao não recolhimento de contribuições previdenciárias patronais na prestação de contas do exercício seguinte (Processo TC 3148/2014), o que levou a mera suposição de que as mesmas foram sanadas, considerando que poderiam ser recolhidas em atraso ou mesmo mediante parcelamento.

Por fim, considerou que diante da apresentação de certidão positiva com efeitos de negativa pelo responsável (fls. 852), emitida 03/10/2013, restou sanada a irregularidade, ainda que tenha ocorrido atraso nos pagamentos das contribuições previdenciárias referentes ao exercício de 2012.

A unidade técnica acertadamente não acatou as justificativas apresentadas como suficientes para sanar a irregularidade apontada, considerou que as Guias da Previdência Social – GPS apresentadas evidenciam pagamento parcial, apenas R\$ 357.633,81, dos valores totais em atraso (R\$ 645.619,43), bem como não há a segregação



entre os valores correspondentes as contribuições patronais e as contribuições retidas de terceiro, sendo impossível apontar qual contribuição previdenciária em atraso está sendo quitada.

Ademais, não subsiste o argumento de que a apresentação de certidão positiva com efeitos de negativa se revela como meio idôneo de prova capaz de sanar a irregularidade em comento, pois não há comprovação efetiva do pagamento integral das contribuições vencidas, sendo inservível para o tanto as guias apresentadas.

Desse modo, não se pode confundir os efeitos a que se presta a certidão positiva com efeitos de negativa, com a efetiva prova de quitação de tributos, de modo que a certidão apresentada pelo responsável não se reveste de meio idôneo a comprovar a quitação das contribuições previdenciárias em atraso, uma coisa é a suspensão da exigibilidade tributária, e outra, é a extinção do crédito tributário.

Outrossim, não se revela suficiente a mera indicação de que não houve apontamento de irregularidade referente ao não recolhimento da contribuição previdenciária patronal na prestação de contas do exercício de 2013, pois o exame em questão refere-se exclusivamente ao exercício financeiro de 2012, e, ainda, considerando o regime de competência, a despesa pertence ao período de sua realização, independentemente que o seu pagamento tenha sido realizado em exercício futuro.

Vale destacar que o recolhimento das contribuições em atraso ou por meio de parcelamento não se presta a sanar a irregularidade, pois decorre dessa conduta a aplicação de multa e a necessidade de correção monetária dos valores em atraso, situação que onera os cofres públicos, traduzindo-se em dano ao erário.

Ademais, cumpre destacar que nenhum dos responsáveis pela irregularidade figura como gestor público do exercício financeiro de 2013, o que ressalta ainda mais a gravidade pelo fato de incluir como restos a pagar despesas a serem suportadas por gestor futuro.

Vale destacar ainda, que constou da Manifestação Técnica referente a prestação de contas do exercício de 2013, Processo TC 3148/2014, apontamento de irregularidade referente a contribuição patronal com valor empenhado e liquidado a menor em R\$ 66.961,30, bem como o indicativo de irregularidade referente a acúmulo de saldo na conta de INSS retido de servidores, indicando ausência de recolhimento da contribuição previdenciária de terceiros, motivo que ensejou o julgamento pela irregularidade das contas da Prefeitura de Vila Pavão, no exercício de 2013.

Por fim, convém registrar a existência de precedentes dessa Corte de Contas, conforme se extrai dos Acórdãos TC 1539/2018; 817/2018; e 452/2018, sendo este último de relatoria do Conselheiro em Substituição Marco Antonio da Silva, que entendendo a gravidade da irregularidade decorrente do não recolhimento das contribuições previdenciárias, procederam pela irregularidade das contas, expedindo, ainda, determinação para abertura de processo administrativo para apuração dos fatos e ressarcimento ao erário.

Assim, restou configurado que o v. Parecer Prévio atacado incorreu em **error in iudicando**, o qual, por questão de justiça e equidade, deve ser sanado nesta oportunidade recursal.



### III.3 – NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS RETIDAS DOS SERVIDORES (Item 5.1 B do RTC 219/2013)

A unidade técnica, após análise do anexo 17 da prestação de contas e do balancete de verificação de dezembro de 2012 (SISAUD), constatou que foram retidos dos servidores os valores a título de contribuição previdenciária, muito embora não tenha ocorrido o consequente repasse dos valores ao INSS, situação que representa falta de recolhimento das contribuições retidas pela municipalidade.

Ademais, como forma de apurar os valores devidos, a unidade técnica constatou que em dezembro de 2012 houve a inscrição de apenas R\$ 67.660,55, restando o saldo final devido do exercício no montante de R\$ 427.357,25 (rubrica do passivo 2121102), de modo que verificou como pendentes de regularização contribuições retidas de aproximadamente 06 (seis) meses.

Em que pese os elementos apontados pela unidade técnica, o v. Parecer Prévio decidiu por afastar a irregularidade com fundamento nas justificativas e documentos apresentados pelos responsáveis.

Assim, constou como fundamento para o afastamento da grave irregularidade, os comprovantes de pagamentos referentes aos meses de junho a agosto de 2012, bem como a apresentação da certidão positiva com efeitos de negativa, emitida em 03/10/2013.

Ademais, o Parecer Prévio consignou informações de que a conta INSS Servidores trouxe um saldo do exercício de 2011 na ordem de R\$ 266.093,22, sendo que foram retidos no exercício de 2012 o total de R\$ 755.643,36, sendo que foram efetivamente recolhidos desse total o montante de R\$ 594.379,33, resultando em saldo de R\$ 161.264,03, próprio do exercício de 2012, que somado ao saldo do exercício anterior (2011), perfaz o montante de R\$ 427.357,25, apontado pela unidade técnica como ausentes de recolhimento a título de contribuições previdenciárias retidas.

Desse modo, considerando tais informações apresentadas, o afastamento da presente irregularidade baseou-se na seguinte conclusão de raciocínio constante do v. Parecer Prévio recorrido, *verbis*:

[...]

Assim, vê-se que o valor de retenção no exercício foi de R\$ 755.643,36, em tendo sido transferido do exercício anterior R\$ 266.093,22, verifica-se que o valor que ficou sem recolhimento é de R\$ 161.264,03, ou seja, **observado o fluxo de caixa, o gestor pagou o equivalente a sua obrigação existente, visto que deixou para o exercício de 2013 menor valor a pagar que aquele transferido do exercício de 2011.**

Com a devida vênia aos argumentos sustentados no v. Parecer Prévio, não se pode admitir que uma irregularidade de tamanha gravidade, passível de sanção penal e cível, possa ser considerada sanada e/ou afastada a sua irregularidade com base em documentos frágeis e incapazes de comprovar o efetivo recolhimentos dos valores indevidamente apropriados, conforme já expostos quando da análise do item anterior.

Nesse sentido, apenas para reforçar a imprestabilidade das provas



documentais apresentadas pelos responsáveis, vale destacar, conforme muito bem observado pela unidade técnica, que as Guias da Previdência Social – GPS apresentadas pelos responsáveis como comprovação do pagamento das contribuições previdenciárias não recolhidas não fazem a discriminação dos valores pagos a título de contribuições patronais e retidas de terceiro.

Assim sendo, a única informação possível de se comprovar por meio de tais guias refere-se ao fato de que foram quitados valores na ordem de R\$ 357.633,81, sem ser possível assegurar qual tipo de contribuição previdenciária em atraso está sendo quitada. Tanto é verdade essa afirmação, que o próprio responsável, bem como o v. Parecer Prévio, fazem uso das mesmas Guias da Previdência Social, ora como fundamento para manter a irregularidade de não recolhimento de contribuições previdenciárias patronais sem que possa macular os atos de gestão, conformando a irregularidade no campo da ressalva, ora como fundamento para afastar a irregularidade referente ao não recolhimento das contribuições previdenciárias retidas dos servidores.

Registre-se que, conforme constatação da unidade técnica após exame dos documentos acostados, foram identificados como restos a pagar liquidados o valor de R\$ 645.712,11, a título de contribuições previdenciárias patronais não recolhidas, ao passo que constou consignado o saldo final devido do exercício de 2012 na ordem de R\$ 427.357,25, a título de contribuições previdenciárias retidas dos servidores e não recolhidas ao INSS, de modo que o total de contribuições previdenciárias (patronais + retidas) não recolhidas no exercício de 2012 alcança a expressiva quantia de R\$ 1.073.069,36.

Portanto, considerando a ausência de segregação entre os valores constantes das Guias da Previdência Social – GPS, somado ao fato que, tanto os responsáveis quanto o v. Parecer Prévio utilizam-se do mesmo lastro probatório como fundamento para enfrentamento de ambas irregularidades, pode-se concluir que do valor total, correspondente a R\$ 1.073.069,36, devidos a título de contribuições previdenciárias não recolhidas, os responsáveis apresentaram prova do pagamento de apenas R\$ 357.633,81, restando, ainda, a ausência de comprovação do recolhimento de R\$ 715.435,55, referentes as contribuições previdenciárias vencidas no exercício de 2012.

Desse modo, não houve comprovação suficiente por parte dos responsáveis capaz de sanar as irregularidades apontadas, sendo evidente que o v. Parecer Prévio recorrido baseou-se em provas insuficientes para elucidar a questão, fazendo-se necessária a reforma da decisão recorrida.

De igual sorte, não se pode considerar como fundamento válido para sanar a irregularidade o mero uso de jogo de linguagem com a clara intenção de induzir o interlocutor ao raciocínio de que o não recolhimento de contribuições previdenciárias retidas em 2012 representa ato concreto no sentido de que o responsável efetuou o pagamento dos valores equivalentes à sua obrigação previdenciária, uma vez que deixou para o exercício seguinte (2013) obrigação previdenciária vencida em montante inferior (R\$ 161.264,03) àquele transferido do exercício de 2011 (R\$ 266.093,22) para o exercício em análise.

Assim, a bem da verdade, certo é que não há entre os fatos comparados, qualquer elemento capaz de mitigar a irregularidade e traduzi-la em mera impropriedade formal ou sem maior gravidade, visto que nos dois casos a conduta verificada merece reprovação diante da gravidade que representa, não havendo espaços para se conformar tais infrações no campo da ressalva.



Portanto, impossível prosperar o posicionamento acima transcrito, uma vez que deixar de recolher as contribuições patronais e aquelas retidas de servidores, tempestivamente, ao INSS ou ao órgão próprio de previdência, atenta diretamente contra o equilíbrio do sistema de seguridade social, cujas contribuições destinam-se ao custeio da seguridade social – que se reserva, constitucionalmente, a “assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência, e à assistência social” (art. 194, da CF).

Ainda, sobressalta a gravidade da conduta, o fato de que ela consubstancia, em tese, crime de apropriação indébita previdenciária, tipificado no art. 168-A do Código Penal, bem como ato de improbidade administrativa, consoante art. 11, inciso I, da Lei n. 8.429/1992.

A propósito, insta frisar a **inescusabilidade da conduta do ordenador de despesa**, pois, para a responsabilização do agente, em tais hipóteses, “*não se exige o dolo específico, bastando para tal o dolo genérico ou eventual, que se caracteriza quando o administrador assume os riscos de não atender aos comandos constitucionais e legais, que vinculam e pautam os gastos públicos*”<sup>6</sup>, posicionamento este também adotado por esta Corte de Contas. Vê-se:

**6. Prescindível análise do dolo específico para caracterizar irregular o não recolhimento de contribuições previdenciárias retidas.**

Trata-se de Prestação de Contas Anual do Chefe do Executivo de Água Doce do Norte, relativa ao exercício de 2012. Foi detectada irregularidade quanto ao “Não recolhimento das contribuições do INSS retidas dos servidores e de terceiros”. O relator ressaltou que o próprio agente admitiu ter recolhido os valores e não ter repassados à previdência social no prazo legal e complementou que “**O que caracteriza a irregularidade é a ausência de repasse dentro do prazo legal. Fica claro ser desnecessário o dolo específico para configurar a irregularidade**”. **Em análise aos argumentos defensivos entendeu que ao não repassar o montante previdenciário ao seu destino legal, o agente “deixou de praticar ação que estava ao alcance de seu cargo e prevista em lei. Logo, mesmo argumentando não possuir o dolo de praticar ato, o fato é que houve o descumprimento a normatização previdenciária em vigor”**. **Salientou que o posterior parcelamento da dívida não anula a ausência de recolhimento e que “Caberia ao gestor à comprovação do que escreveu, não podendo o ônus da prova ser invertido”**. Nesse sentido, a Primeira Câmara resolveu, por maioria, recomendar à Câmara Municipal de Água Doce do Norte a rejeição da Prestação de Contas Anual do Prefeito Municipal. Parecer Prévio TC-16/2015-Primeira Câmara, TC 3246/2013, relator Conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, publicado em 01/06/2015.

Giro outro, ratificando a gravidade do apontamento, observa-se que a egrégia Primeira Câmara desse Tribunal de Contas, na Prestação de Contas Anual do Fundo Municipal de Saúde de Alegre, referente ao exercício de 2012, proferiu o **Acórdão TC-638/2016**, julgando irregulares as contas e imputado responsabilidade aos gestores em razão do não recolhimento das contribuições do INSS e IPAS retidas dos servidores e de terceiros e da ausência de repasse do imposto de renda retido na fonte à Prefeitura.

Importante destacar que a egrégia Primeira Câmara desse Tribunal de Contas, na Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Vila Pavão, referente ao exercício

---

<sup>6</sup> Inferência extraída do [Ac. de 23.05.2013 no AgR-REspe n. 12726 do TSE](#), aplicável, não apenas ao caso objeto do julgamento, mas também a todas as situações verificadas na presente prestação de contas.



2013, no Acórdão TC-256/2016, **julgou irregulares as contas e imputou responsabilidade ao responsável, ainda que contribuições previdenciárias não recolhidas se refiram a períodos anteriores a sua gestão, verbis:**

**Responsabilidade do gestor atual pelo passivo constituído em gestão anterior.**

Cuidam os autos de Prestação de Contas Anual relativa aos atos de gestão da Prefeitura de Vila Pavão, exercício 2013. O relator constatou que “a conta que evidencia os valores referentes à contribuição dos servidores ao INSS apresenta indício de falta de recolhimento, tendo em vista o expressivo saldo de um exercício para outro no valor de R\$ 427.321,94”. Em sede de defesa, o responsável informou se tratar de quantia constituída sob a administração anterior. **O relator ressaltou que: “A área técnica não aceitou as alegações da defesa, pois quando o ordenador de despesas assume a responsabilidade sobre determinado órgão público assume também o dever de administrar o seu passivo. Portanto, independentemente do exercício financeiro ao qual foi constituída, a responsabilidade sobre a administração da dívida previdenciária do município de Vila Pavão recai sobre o seu atual gestor. Ou seja, o atual gestor é responsável pelo ressarcimento dos juros e multas incidentes sobre tal passivo, desde a data em que assumiu a gestão do município até a data de pagamento, dado que se trata de despesa contrária à finalidade pública, que onera o município, impondo-se a sua glosa”. E concluiu afirmando que “a ausência no recolhimento das parcelas devidas tem repercussão para o município em despesas indevidas e desnecessárias com juros e multas, o que representa prejuízo ao erário municipal”.** A Primeira Câmara, por maioria, julgou irregular a Prestação de Contas e determinou o repasse das contribuições previdenciárias retidas dos servidores em atraso. Acórdão TC-256/2016–Primeira Câmara, TC 3148/2014, relator Conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, publicado em 25.04.2016.

Por tudo, configurada está a ocorrência de **grave violação à norma**, incorrendo, pois, o v. Parecer Prévio atacado em **error in iudicando**, o qual, por questão de justiça e equidade, deve ser sanado nesta oportunidade recursal.

#### **III.4 – DA INSUFICIÊNCIA DE DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS PARA ARCAR COM AS OBRIGAÇÕES DE DESPESA CONTRAÍDAS EM FINAL DE MANDATO (item 6.5.1 do RTC 219/2013)**

Observa-se que a incongruência do v. Parecer Prévio, que ora decide por relativizar o apontamento de irregularidade e ora decide por se omitir da análise do mérito quanto à insuficiência de disponibilidades financeiras para arcar com as obrigações de despesa contraídas em final de mandato, teve apenas menção, sem que a isso possa ser considerado como fundamento, conforme se verifica dos seguintes excertos:

[...]

Promovendo-se, pois, o somatório de todas as despesas empenhadas com a indicação de contratos anteriores a 01/05/2012, **bem como aquelas em que não se indicou a data do contrato respectivo**, adotando-se a premissa da decisão contida no Processo TC 4003/2013, ou seja, que a obrigação de despesa se considera contraída com a assinatura do respectivo contrato ou instrumento congênere, tem-se que: **quanto à Saúde - Recursos próprios, considerou-se despesas relativas a contratos anteriores a 01/05/2012, bem como despesas sem indicação do respectivo contrato, no valor de R\$ 209.889,37; Educação –**



**Recursos próprios, no valor de R\$ 167.611,18; Recursos Não vinculados, no valor de R\$ 620.804,65.**

Neste caso, do confronto da tabela abaixo transcrita com os argumentos do Eminent Relator, tem-se o seguinte:

1. No que se refere à rubrica **Saúde – Recursos Próprios, verifica-se que haveria insuficiência financeira**, vez que o valor de empenhos relativos a contratos com data de assinatura anterior a 01/05/2012 monta o valor de (-) R\$ 305.494,44, portanto, tal valor é inferior ao valor indicado como de insuficiência financeira, no valor de R\$ 209.899,37, **razão pela qual ela existe, entretanto, tal valor foi absorvido pelo valor relativo a recursos não vinculados que sobraram, em razão da livre aplicação dos recursos não vinculados, cujo valor remanescente foi de R\$ 253.349,72.**

2. **Quanto à fonte Educação - Recursos Próprios**, houve um valor de empenhos relativos a contratos cuja assinatura é anterior a 01/05/2012, adicionado a de empenhos relativos a contratos cuja data de assinatura não se indicou o valor de R\$ 209.889,37, relativos a despesas que não foram contraídas no período de 01/05/2012 a 31/12/2012, **adicionadas daquelas em que não se indicou a data da assinatura do contrato ou do ajuste respectivo, desta maneira deve ser abatido do valor de insuficiência financeira indicada, no valor de (-) R\$ 138.579,78**, e, em sendo este inferior ao valor de insuficiência financeira indicada, esta não subsiste;

3. **Quanto à insuficiência financeira indicada, no valor de R\$ 138.579,78, esta subsiste**, isto porque, na planilha elaborada pelo corpo técnico, como sendo de recursos não vinculados, cuja obrigação fora assumida de 01/05/2012 a 31/12/2012, indicado foi pelo corpo técnico no Resumo da Planilha constante do Relatório de Manifestação Técnica nº 00929/2017-9, **no valor de R\$ 367.454,93**, valor este inferior ao valor de recursos vinculados, cuja obrigação não fora contraída no período de 01/05/2012 a 31/12/2012, **apurado em planilha ora anexada, no valor de R\$ 620.804,65, demonstra de forma evidente que não há insuficiência financeira, pelo contrário, a sobra de recursos não vinculados de livre aplicação, no valor de R\$ 253.349,72.**

**Pode-se dizer que houve sim, no caso, má gestão da aplicação dos recursos vinculados e não vinculados por fonte de aplicação, todavia, não houve insuficiência financeira apta a violar o art. 42 da LRF.**

[...]

Em assim sendo, **entendo que a simples ocorrência de restos a pagar, sem disponibilidade de caixa, não configura violação ao art. 42 da LRF**, devendo haver demonstração de ter sido ou não contraída obrigação nova a partir de 1º de maio até 31 de dezembro do exercício em análise, além disso, devem ser sopesadas a particularidades do caso concreto, visto que o objetivo do art. 42 da LRF foi exatamente criar regra de transição em final de mandato, de maneira que o gestor mantenha as contas em equilíbrio não penalizando a gestão seguinte.

Em assim sendo, entendo que no caso em apreço não há violação ao art. 42 da LRF, razão pela qual divergindo da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas e do Eminent Relator, **afasto a presente irregularidade.**

[...]



Portanto, **a alteração dos parâmetros interpretativos previstos na Nota Técnica nº 001/2013 promoveu profunda alteração na metodologia de aferição do art. 42**, da Lei Complementar Federal nº 101/2000, impedindo que os gestores públicos se adaptassem às novas diretrizes.

Por estas razões, entendo que **deve ser considerada prejudicada a análise da irregularidade “obrigação de despesas contraída nos dois últimos quadrimestres do mandato sem disponibilidade financeira suficiente para o seu pagamento”, por impossibilidade material de se promover sua análise**, diante das alterações interpretativas promovidas e da falta de informações necessárias para sua aferição, **considerando, ainda, a Decisão Normativa 001/2018, aprovada por esta Corte de Contas, que sugere a inviabilidade de reabertura da instrução processual destes autos.**

[...]

**Em assim sendo, entendo que resta prejudicada a análise da violação ao art. 42 da LRF**, havendo impossibilidade material de se promover sua análise, razão pela qual, divergindo da área técnica, do Ministério Público Especial de Contas e do Eminentíssimo Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, **afasto a presente irregularidade**. - (grifei e negritei)

Assim, verifica-se que o v. Parecer Prévio recorrido, em um primeiro momento enfrentou o mérito da irregularidade, passando, em um segundo momento, a sequer entrar no mérito da questão discutida nos presentes autos, isto é, optou por tangenciar a discussão ao aspecto do princípio da segurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa.

Ademais, considerou que toda discussão recentemente promovida acerca da interpretação do artigo 42 da LRF, que culminou na edição da Decisão Normativa 001/2018, ocorreu em momento posterior aos fatos analisados, o que impediria sua aplicação de forma retroativa.

Em que pese o argumento de que restou prejudicada a análise da irregularidade, consta como parte integrante do fundamento do Parecer Prévio, análise acerca do confronto entre os empenhos realizados e os contratos que o fundamentaram, de forma que o parecer, discordando da análise técnica e ministerial, excluiu da própria fonte de recurso deficitária os valores decorrentes de contratos anteriores ao período vedado, bem como daqueles empenhos ausentes de contratos, concluindo ao fim, de modo diverso das provas constante dos autos e do próprio regramento da matéria, no sentido de que houve “sobra de recursos não vinculados de livre aplicação”.

A premissa utilizada pelo v. Parecer Prévio se mostra tão equivocada quanto a sua conclusão, primeiro por que não há possibilidades de excluir os valores apontadas da própria fonte de recursos, uma vez que independente de tais valores serem considerados ou não como contraídos dentro do período vedado pelo artigo 42 da LRF, tratam-se de compromissos assumidos pela municipalidade e que devem ser arcados com os respectivos recursos existentes até o final do exercício financeiro.

Ademais, o termo “contrair obrigações de despesa” refere-se não só a compromissos assumidos por contrato administrativo, mas, também, a outros instrumentos congêneres, como os convênios, acordos e ajustes, incluindo, ainda, determinadas



situações em que a assunção da dívida independe de qualquer instrumento formal, ou seja, obrigações assumidas mesmo quando ausente a necessidade de contrato administrativo.

Nesse sentido, a própria Decisão Normativa n. 001/2018 foi expressa ao prever que quando verificada tal situação, deverá então ser considerada como contraída a obrigação pela sua correspondente nota de empenho, nos termos como preceituado pelo artigo 62 da Lei n. 8.666/93 e pelo artigo 60 da Lei n. 4.320/64.

Portanto, fica evidenciado que a análise de mérito constante da fundamentação da decisão atacada encontra-se não só contrária as provas constantes dos autos, bem como desprovida de qualquer fundamentação legal, contrariando flagrantemente os dispositivos citados da Lei n. 8.666/93 e da Lei n. 4.320/64, em flagrante divergência com a posição firmada por essa Corte de Contas quando da edição da Decisão Normativa n. 001/2018.

Em que pese a incoerência e o evidente *error in iudicando* constante da análise do mérito envolvendo a infringência pelo Chefe do Executivo Municipal ao preceito do artigo 42 da LRF, vale destacar que o entendimento firmado na parte dispositiva do v. Parecer Prévio considerou prejudicada a análise do mérito, invocando inovação de metodologia mais rigorosa implementada pela Secretaria Geral de Controle Externo – SEGEX, muito embora tenha expedido determinação ao atual gestor para que observe a devida aplicação dos recursos por rubrica, seja ela vinculada ou não vinculada, para controle dos empenhos afetos a ajustes realizados que possam indicar violação ao artigo 42 da LRF.

Assim, antes de adentrar ao mérito, cumpre ressaltar que não se verifica correta a alegação de que havia entendimentos divergentes entre os Pareceres Consultas vigentes à época dos fatos, muito menos que houve inovação da metodologia utilizada pela Secretaria Geral de Controle Externo – SEGEX na apuração do artigo 42 da LRF.

A esse respeito, cabe ressaltar que a aprovação da Decisão Normativa TC-001/2018, de 29 de maio de 2018, cumpriu a missão de apenas ratificar os critérios e orientações já adotadas por essa Corte de Contas diante dos Pareceres em Consulta TC-025/2004, TC-003/2005 e TC-012/2007, buscando apenas sistematizá-los em um único documento de modo a facilitar a sua compreensão.

Desse modo, o fato de todos os entendimentos anteriores constarem agora em um único e exclusivo ato normativo, representa, na prática, que a Decisão Normativa TC-001/2018, de 29 de maio de 2018, possui em sua essência a natureza jurídica de ato declaratório, sem óbice, portanto, para que a sua incidência alcance os fatos já regulados pelos atos então interpretados, uma vez que a tarefa interpretativa exercida nesta decisão limitou-se apenas a explicitar o sentido e o alcance de determinadas normas, sem qualquer inovação na compreensão de seus conceitos que resulte em prejuízo aos jurisdicionados.

Por fim, vale esclarecer que a Nota Técnica n. 001/2013, expedida pela Secretaria Geral de Controle Externo, caracteriza-se como simples ato enunciativo, apenas reportando-se ao entendimento que já vinha sendo aplicado no setor público em todas as suas esferas, nos termos do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e do Anexo 05 do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), ambos editados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão com a competência para a edição de normas e



padronização da execução da despesa pública aplicados a todos os órgãos e entidades da Administração Pública brasileira.

Ademais, a Nota Técnica n. 001/2013 não possui qualquer força vinculativa ao seu enunciado, não sendo capaz de juridicamente obrigar quaisquer jurisdicionados, muito menos possuindo a capacidade de inovar na ordem jurídica, uma vez que tal expediente apenas se prestou a orientar às unidades técnicas, característica típica dos atos administrativos internos, nos termos do artigo 47 da Resolução TC n. 261/2013.

Não é demais lembrar que o parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal já determinava desde a sua vigência que as disponibilidades de caixa devem considerar os saldos existentes separados por fonte de recursos, de modo que não se verifica possível comparar, para fins de disponibilidade financeiras, o montante de despesas liquidadas e as não liquidadas com o total dos saldos existentes nas contas do município, *verbis*:

[...]

Art. 8º (...) Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Assim sendo, verifica-se de plano que nunca houve qualquer alteração de metodologia na apuração do cumprimento do artigo 42 da LRF que implicasse em inovação legislativa ou interpretativa com prejuízo aos jurisdicionados, pois a determinação imposta pelo parágrafo único do artigo 8º da LRF vigora em nosso ordenamento jurídico desde o ano 2000.

Quanto ao mérito processual, após análise das documentações apresentadas pelo responsável, bem como das razões expostas em sede de sustentação oral, foi possível verificar que não houve qualquer elemento novo que demandasse alteração das análises já realizadas pela unidade técnica.

Muito embora os argumentos apresentados não alterem análise do mérito da irregularidade, o v. Parecer Prévio recorrido procedeu à exclusão, tanto na verificação de disponibilidade financeira, quanto na própria fonte de recurso deficitária, dos valores referentes as despesas de natureza contínua, dos contratos firmados antes do período vedado, bem como das despesas sem indicação de data de assinatura do contrato.

Vale destacar que a violação ao artigo 42 independe de se encontrar a despesa fora do período vedado, pois não se pode admitir a insuficiência de disponibilidade financeira seja qual for o período da despesa contraída, pois o intuito da regra é preservar o equilíbrio financeiro e orçamentário, observar o planejamento e impedir a utilização do mecanismo de restos a pagar como forma de onerar o orçamento do exercício seguinte, nos termos como prescritos no artigo 1º, §1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, *verbis*:

[...]

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a



renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Nesse contexto, não se pode incorrer no erro de interpretação ao desconsiderar como parte integrante da norma jurídica as disposições contidas no parágrafo único do artigo 42 da LRF, fazendo crer que apenas as despesas assumidas nos dois últimos quadrimestres do final do mandato serão confrontadas com a disponibilidade financeira, como a princípio induz o *caput* do dispositivo.

A norma em sua inteireza é clara ao dispor que também devem ser deduzidos das disponibilidades financeiras o montante das despesas compromissadas a pagar, isto é, as despesas que tenham sido anteriormente contraídas no primeiro quadrimestre do exercício, bem como aquelas despesas de exercícios anteriores.

Constata-se da Manifestação Técnica, quadro discriminativo com o confronto entre as notas de empenhos e os seus respectivos contratos, quando existentes, podendo-se apurar a data da assunção da dívida, a sua fonte de recurso e o seu respectivo montante.

Ocorre que o v. Parecer Prévio excluiu do valor final apurado na insuficiência financeira todas as despesas anteriores ao período vedado e as despesas sem correspondente contrato administrativo, bem como efetuou a sua exclusão da própria fonte de recursos correspondente, como se não houvesse compromisso assumido pelo Município em arcar com as despesas que ele mesmo contratou.

Denota-se da metodologia utilizada como fundamento do v. Parecer Prévio recorrido, que independente da situação a ser avaliada, o passivo sempre deixaria de consignar a dívida real da entidade, deixando de cumprir com a função pela qual se destina, qual seja a de retratar a real situação financeira da entidade, retirando qualquer efeito prático e jurídico da Lei de Responsabilidade Fiscal, na medida que seria extirpada a figura do déficit financeiro, resumindo-se apenas a constatar que o montante do passivo financeiro seria sempre igual ao ativo financeiro.

Portanto, há que ressaltar que a metodologia utilizada pelo v. Parecer Prévio agride frontalmente as disposições legais que regulam a matéria, bem como diverge flagrantemente do próprio entendimento firmado por essa Corte de Contas, conforme item IV da Decisão Normativa n. 001/2018.

Constam das análises<sup>7</sup> realizadas pelo corpo técnico dessa Corte de Contas, o enfiamento e esgotamento de todas as questões levantadas pelo responsável, ficando documentalmente comprovado nos autos a insuficiência de recursos financeiros para arcar com as obrigações financeiras nas seguintes fontes e nos respectivos montantes: Saúde – Recursos próprios, insuficiência de R\$ 305.494,44; Educação – Recursos próprios, insuficiência de R\$ 163.030,24; e Recursos do Tesouro (não vinculados), insuficiência de R\$ 138.579,78.

Ademais, a unidade técnica, nos termos do Relatório Técnico Contábil – RTC 219/2013, quando da apuração da disponibilidade de caixa, antes mesmo da inscrição de restos a pagar não processados, havia identificado que os recursos financeiros em caixa

---

<sup>7</sup> Instrução Técnica Conclusiva 2011/2016 e Manifestação Técnica 929/2017.



já não eram suficientes para saldar as obrigações contraídas até 30/04/2012, de modo que já evidenciava que a assunção de obrigações de despesa nos dois últimos quadrimestres resultaria em violação ao artigo 42 da LRF.

Desse modo, não paira dúvidas quanto a constatação de que o gestor violou de forma flagrante a norma prescrita no artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, contraindo obrigações de despesas nos últimos dois quadrimestres do mandato sem disponibilidade de caixa suficiente para o seu pagamento.

Assim, não obstante a comprovação contábil da insuficiência de disponibilidade financeira, o v. Parecer Prévio recorrido ao mesmo tempo que tentou enfrentar o mérito, na tentativa de demonstrar a existência de disponibilidade financeira, também se apropriou do argumento de que havia impossibilidade material de se promover a sua análise, trazendo ao centro de debate discussão acerca da inaplicabilidade de norma interpretativa que supostamente introduziu nova metodologia de aferição do art. 42 da LRF e da violação ao princípio da segurança jurídica, muito embora, mesmo afirmando a prejudicialidade da análise tenha fundamentado o afastamento da irregularidade e expedido determinação sobre a matéria.

A despeito das conclusões alcançadas por essa Corte de Contas acerca do cumprimento do artigo 42 da LRF nas prestações de contas e dos argumentos suscitados no v. Parecer Prévio 097/2018 – Primeira Câmara, cumpre destacar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/2000) representou importante marco na regulação das finanças públicas, com destaque ao artigo 42 que buscou impedir a assunção de despesas no final do mandato sem a existência de recursos financeiros suficientes para o seu pagamento.

Nota-se claramente a preocupação do legislador em não permitir que os compromissos de curto prazo assumidos em uma gestão ultrapassem a sua capacidade de pagamento, onerando o orçamento do exercício financeiro e resultando em um descontrole das contas públicas e o consequente endividamento ilegal pelo poder público.

Assim, a norma prescrita no artigo 42 da Lei Complementar n. 101/2000, fundamenta-se em princípios estruturantes do orçamento público e das finanças públicas, com destaque para o princípio do equilíbrio orçamentário-financeiro, princípio da responsabilidade da gestão fiscal e o princípio da legalidade.

A propósito, como norteador das finanças públicas tem-se a regra que impõe responsabilidade na gestão fiscal, pressupondo um efetivo planejamento, controle e transparência na gestão pública, nos termos do art. 1º, §1º, da Lei Complementar n. 101/00, a saber:

[...]

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.



Além disso, conforme orientação própria do princípio da legalidade, em decorrência de imperativo constitucional, é sabido não ser possível ao administrador público a realização de despesas sem prévia autorização legal, pois segundo o princípio republicano, somente com o crivo do legislativo, na condição de materialização da vontade popular suprema, restaria legitimada a criação e concretização da despesa pública.

Sobre esse ponto, oportuno transcrever o esclarecedor ensinamento do saudoso jurista Aliomar Baleeiro<sup>8</sup>, *verbis*:

[...]

Por disposições expressas da Constituição (...) as despesas, quaisquer que sejam, devem ser previamente autorizadas pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo. Essa autorização é dada no conjunto de dotações do orçamento ou por meio de créditos adicionais, isto é, extra-orçamentários.

Em princípio, nenhuma autoridade sem exceção sequer do presidente da República, pode ordenar ou efetuar despesa sem autorização do Poder Legislativo, ou acima dos limites desta, nem também desviar para fins diversos, ainda que úteis e indispensáveis, os créditos concedidos para aplicações específicas.

(...)

A legalidade da despesa pública, para a guarda do princípio político de que só os representantes do povo podem escolher os fins a que ela se destina, ainda é regulada por vários dispositivos da Constituição e do Código de Contabilidade Pública, que asseguram tecnicamente o controle da execução orçamentária e o escrupuloso emprego dos dinheiros dos contribuintes.

Cabe registrar, que o tema não é novidade no ordenamento jurídico pátrio, a título de exemplo, o Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967, já tratava da matéria ao prescrever tal exigência em seu artigo 73, a conferir:

[...]

Art. 73. Nenhuma despesa poderá ser realizada sem a existência de crédito que a comporte ou quando imputada a dotação imprópria, vedada expressamente qualquer atribuição de fornecimento ou prestação de serviços cujo custo exceda aos limites previamente fixados em lei.

Aliás, não bastasse todas essas considerações, a Lei de Responsabilidade Fiscal, consubstanciando os princípios da responsabilidade na gestão fiscal, legalidade e equilíbrio orçamentário-financeiro, fez constar expressamente de seu artigo 15 que serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação sem dotação orçamentária suficiente.

Ademais, não só a realização de despesa pública sem previsão legal, bem como a sua realização acima do legalmente autorizado, indica a patente violação às normas constitucionais e de finanças públicas, desafiando todo um sistema orçamentário legalmente previsto, e, ainda, configurando-se como conduta de extrema gravidade, uma vez que,

---

<sup>8</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 14ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1987, pag. 73.



nesse aspecto, não se tutela apenas eventual prejuízo patrimonial, muito mais que isso, tal conduta indica lesão a própria moralidade administrativa.

Com efeito, o princípio do equilíbrio orçamentário, regra fundamental que orienta todo o processo orçamentário brasileiro e serve de instrumento para o controle de gastos públicos, determina que o total de despesas orçamentárias deve ser igual ao total de receitas orçamentárias para o mesmo exercício financeiro, previsão essa, que por si só, já seria suficiente para regular o último exercício financeiro do mandato eletivo.

Contudo, em razão da prática reiterada em descumprir preceito basilar do orçamento público, assumindo despesas orçamentárias não acobertadas pela previsão das receitas orçamentárias, isto é, sem a existência de efetiva disponibilidade de caixa, e, utilizando da inscrição desse *déficit* em restos a pagar, na tentativa de conferir um aparente equilíbrio nas contas públicas, foi introduzido a regra específica do artigo 42 da LRF com intuito de ressaltar, ainda mais, a importância do princípio do equilíbrio orçamentário nos dois últimos quadrimestres do mandato eletivo.

Cumprir destacar que a violação ao preceito do art. 42 da LRF não demanda qualquer caráter subjetivo como condição para sua incidência, na medida em que basta ao gestor público assumir despesa sem o correspondente lastro financeiro para que reste caracterizado a existência de *déficit* orçamentário e financeiro e, portanto, infringência ao princípio do equilíbrio orçamentário-financeiro.

Esse dever objetivo de zelar pelo equilíbrio fiscal, diuturnamente, é bem extraído dos seguintes julgados do egrégio Tribunal de Contas da União, *verbis*:

[...]

**A Administração somente deve inscrever em 'Restos a Pagar' as despesas para cujos valores exista disponibilidade de caixa, como forma de se adequar ao disposto no princípio do equilíbrio fiscal**, inserido na Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). TCU. Acórdão 279/2008 – Plenário.

[...]

**A Administração deve observar o princípio do equilíbrio orçamentário, em atenção ao disposto no art. 48 da Lei 4.320/1964, de modo a manter, durante o exercício, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, com o objetivo de reduzir ao mínimo os eventuais déficits orçamentários**. TCU. Acórdão 3353/2008 – Segunda Câmara.

Nesse aspecto, destaca-se que o princípio do equilíbrio orçamentário-financeiro é, por sua própria natureza jurídica, orientado por critérios objetivos, afinal, basta a existência de um *déficit* qualquer para a constatação de sua violação, pois para a incidência da norma prevista no artigo 42 da LRF, não se exigem quaisquer percentuais ou valores mínimos, nem a comprovação de que a insuficiência de caixa verificada resultou em efetivo prejuízo ao erário, menos ainda, que a sua transgressão resultou na inviabilização da gestão seguinte.

Afinal, se assim fosse, não bastaria apenas a constatação de insuficiência de disponibilidade financeira para incidência do art. 42 da LRF, pois seria necessário a análise de uma gama de condicionantes para eficácia do dispositivo.



A norma estatuída no art. 42 da LC n. 101/00 visa a proteção de valores jurídicos, não havendo margens para interpretações de modo a comportar acomodações de graves irregularidades cometidas, negligenciando os desequilíbrios cometidos e, conseqüentemente, permitindo que as contas públicas com *déficits* orçamentários e financeiros possam resultar em obstáculos para o incremento de políticas públicas, em total descompasso com o princípio republicano e com o Estado de Direito.

Isto é, não há que se verificar os motivos que resultaram na insuficiência de disponibilidade financeira **como condição para incidência ou não do art. 42 da LRF**, bem como pouco importa quem será o gestor público sucessor no próximo mandato, pois ainda que o sucessor seja o próprio gestor responsável pelas contas, em caso de reeleição, a incidência do art. 42 não depende do exame das conseqüências e dos impactos decorrentes do *déficit* financeiro-orçamentário na próxima gestão.

O princípio do equilíbrio orçamentário-fiscal não deve ser interpretado como uma mera orientação ao gestor público, pois o legislador visou impor o seu cumprimento a toda a administração pública, dispondo no artigo 73 da Lei Complementar n. 101/2000 que verificada a irresponsabilidade nos gastos públicos, aplicam-se ao responsável, respectivamente, as sanções penais, administrativas e cíveis.

No caso vertente não foram apresentadas provas suficientes pelo responsável para elidir a irregularidade apontada, constando das Manifestações Técnicas, após análise pormenorizada de todas as documentações colacionadas ao autos, a subsistência da insuficiência financeira decorrente de despesas contraídas no período vedado a serem pagas no exercício seguinte, na ordem de R\$ 305.494,44, na conta Saúde – Recursos próprios; R\$ 163.030,24, na conta Educação – Recursos próprios; e, R\$ 138.579,78, na conta Recursos do Tesouro (não vinculados).

Ainda que admitida a tese absurda de que um ato enunciativo expedido pela Secretaria Geral de Controle Externo fosse capaz de irradiar efeitos jurídicos para todos os jurisdicionados desse Tribunal de Contas, impondo uma inovação mais rigorosa na metodologia utilizada para fins de apuração do artigo 42 da LRF (o que não ocorreu, conforme já demonstrado), ainda assim, a conclusão juridicamente possível seria a de impedir a aplicação retroativa dessa nova metodologia, devendo permanecer a análise do mérito com base na metodologia até então vigente, aplicadas às prestações de contas de exercícios anteriores, sem que possa defender uma lacuna dentro do sistema normativo com a omissão do dever constitucional atribuído a essa Corte de Contas.

No caso, conforme já pisado, o v. Parecer Prévio recorrido, embora conste da respectiva fundamentação o enfrentamento do mérito em suposto caráter *obiter dictum*, com afirmação pela regularidade com ressalva das contas), em verdade, negou efeitos à prática desta infração sobre as contas examinadas, com base em simples alegação genérica de violação ao princípio da segurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa, o que inoconreu, conforme evidenciado.

Assim, o inusitado (e arbitrário) parecer, que optou por se omitir acerca da incontestável violação ao artigo 42 da LRF, acabou por agredir frontalmente norma regimental dessa corte de contas, o qual traz a necessidade de aferição do cumprimento das normas da lei de responsabilidade fiscal nas prestações de contas de chefes de poderes e órgãos autônomos, bem como o direito subjetivo ao devido processo legal do Ministério Público de Contas, e desconsiderou, sem qualquer fundamento legal, os



princípios da indisponibilidade do interesse público e da supremacia do interesse público, resultando em grave afronta ao princípio fundamental do Estado Democrático de Direito, fundante da ordem constitucional pátria.

Portanto, restou evidenciado o **error in iudicando** no v. Parecer Prévio 097/2018 – Primeira Câmara, o qual, por questão de justiça e equidade, deve ser sanado nesta oportunidade recursal.

### **III.4.1 – DA GRAVIDADE DA IRREGULARIDADE DECORRENTE DA VIOLAÇÃO DO ARTIGO 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL:**

Considerando que o v. Parecer Prévio, mesmo diante de flagrante nulidade por ausência de fundamentação, considerou prejudicada a análise do mérito da infração faz-se necessária uma análise acerca da gravidade da conduta praticada, de forma a evidenciar a impossibilidade de se conformar com tal benevolência.

Nesse sentido, ressaltando a obrigação de cumprimento por toda a administração pública das normas relativas a responsabilidade na gestão fiscal, bem como destacando as severas consequências em razão da sua inobservância pelo gestor público, o artigo 73 da Lei Complementar n. 101/2000 determinou a aplicação das seguintes sanções quando verificada a irresponsabilidade nos gastos públicos por descumprimento de suas normas, *verbis*:

[...]

Art. 73. As infrações dos dispositivos desta Lei Complementar serão punidas segundo o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950; o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967; a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992; e demais normas da legislação pertinente.

Assim, ainda que algumas dessas sanções não se encontrem dentro da esfera de atuação dessa Corte de Contas, necessário uma abordagem perfunctória sobre tais consequências no intuito de ressaltar a gravidade da irregularidade em apreço, bem como o grau de importância conferido pelo legislador, ao prescrever severas sanções pelo seu descumprimento.

A Constituição Federal prescreve ao agente político o dever de agir visando alcançar exclusivamente ao bem público em favor da coletividade, imputando regras de condutas norteadas pelos princípios basilares da administração pública, dentro os quais legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (art. 37, da CF/88).

Ademais, a própria Carta Magna estabelece que ao violar tais regramentos normativos restará caracterizada a conduta de improbidade administrativa, nos termos do art. 37, §4º, da CF/88.

Desse modo, na hipótese dos autos, diante da conduta do responsável em violar deliberadamente o preceito do artigo 42 da LRF, criando despesas dentro do período vedado por lei sem recursos suficientes para o seu pagamento, caracterizando afronta aos princípios da legalidade, impessoalidade e moralidade, depreciando os deveres do cargo público ocupado e dos bens e valores confiados à sua guarda, não restam dúvidas que a



conduta analisada constitui ato de grave improbidade, incidindo o prescrito no artigo 11, inciso I, da Lei n. 8.429/1992, a conferir:

[...]

Art. 11. Constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública qualquer ação ou omissão que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade, e lealdade às instituições, e notadamente:

I - praticar ato visando fim proibido em lei ou regulamento ou diverso daquele previsto, na regra de competência;

Considerando todos os elementos probatórios já exaustivamente apurados e analisados, verifica-se que a conduta do gestor revela gravidade na regular aplicação das verbas públicas, sendo flagrantemente violadora de regra moralizadora prescrita no artigo 42 da LRF, indicando descaso com os recursos públicos, com o equilíbrio orçamentário, com os princípios básicos da administração pública e ocasionando aparente prejuízo ao erário, situação que resulta em grave ato de improbidade administrativa, indicando ausência de boa-fé e honestidade no dispêndio de recursos públicos.

*In casu*, restou evidenciado a presença do aludido dolo genérico de realizar conduta que atente contra os princípios da Administração Pública, não se exigindo para esse tipo de improbidade a presença do dolo específico, nos termos da jurisprudência do STJ, *verbis*:

[...]

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. ASSUNÇÃO DE DÍVIDA NOS DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DO MANDATO. ART. 42 DA LC 101/2000.

JULGAMENTO ANTECIPADO DA LIDE. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO-CONFIGURADO. REEXAME DE PROVAS: SÚMULA 7/STJ. CONFIGURAÇÃO DO ELEMENTO SUBJETIVO.

1. Não ocorre cerceamento de defesa por julgamento antecipado da lide, quando o julgador ordinário considera suficiente a instrução do processo.

2. É inadmissível o recurso especial se a análise da pretensão da recorrente demanda o reexame de provas.

3. **O posicionamento firmado pela Primeira Seção é que se exige dolo, ainda que genérico, nas imputações fundadas nos arts. 9º e 11 da Lei 8.429/1992 (enriquecimento ilícito e violação a princípio), e ao menos culpa, nas hipóteses do art. 10 da mesma norma (lesão ao erário).**

4. Recurso especial parcialmente conhecido e não provido.

(REsp 1252341/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/09/2013, DJe 17/09/2013)

Nesse sentido, o dolo genérico encontra-se consubstanciado na conduta do agente que atuando, de forma livre e consciente da ilicitude, contrai obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres do seu mandato sem a possibilidade de cumpri-la integralmente, ciente da inexistência de suficiente disponibilidade de caixa.

Nesse tocante, importante destacar que a unidade técnica, nos termos do Relatório Técnico Contábil – RTC 219/2013, **já apontava a existência de indisponibilidade de caixa para saldar as obrigações contraídas até 30/04/2012, antes**



**mesmo da inscrição de restos a pagar não processados, o que demonstra claramente que o gestor tinha plena ciência da irregularidade, de modo que se não buscasse meios de incremento de receita, deveria, obrigatoriamente, proceder com as limitações de empenhos a fim de evitar a violação ao artigo 42 da LRF.**

Contudo, em que pese a prévia ciência do gestor acerca da situação financeira no último exercício de seu mandato, o mesmo não buscou agir de modo a evitar o endividamento de curto prazo, assumindo conscientemente o resultado pela grave ilegalidade apresentada.

Ademais, além de praticar infração administrativa, incorreu o agente público no crime de assunção de obrigação no último ano do mandato ou legislatura, nos termos do art. 359-C<sup>9</sup> do Código Penal.

Outrossim, tendo em vista a irregularidade em apreço (**Obrigação de despesas contraída nos dois últimos quadrimestres do mandato sem disponibilidade financeira suficiente para o seu pagamento**), consoante consignado alhures, torna-se essencial perquirir a responsabilidade do gestor em procedimento de fiscalização específico pela possível prática da infração administrativa tipificada no art. 5º, incisos III, da Lei n. 10.028/2000.

Dessa forma, faz-se necessário que **sejam formados autos apartados**, instaurando-se novo contraditório em processo de fiscalização específico, com a finalidade de aplicar a sanção pecuniária ao responsável, nos moldes do art. 136 da LC n. 621/2012<sup>10</sup> e 390, inciso III, do RITCEES<sup>11</sup> c/c art. 5º, inciso III, §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.028/2000<sup>12</sup>, em virtude desta irregularidade.

Reitera-se, por fim, que resta cabalmente verificada **da conduta do agente grave infração à Lei das Finanças Públicas**<sup>13</sup>, que encontra, ainda, tipificada como **crime de responsabilidade** do Prefeito, nos termos do art. 1º, inciso V, do DL n. 201/1967<sup>14</sup>.

---

<sup>9</sup> **Art. 359-C.** Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa:

Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

<sup>10</sup> **Art. 135.** O tribunal de Contas poderá aplicar multa de até R\$ 100.000,00 (cem mil reais), ou valor equivalente em outra moeda que venha a ser adotada como moeda nacional, aos responsáveis por: [...] II – prática de ato ou omissão, com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;

**Art. 136.** Compete ao Tribunal de Contas, o processamento, o julgamento e a aplicação da multa de que trata o artigo 5º da Lei Federal nº 10.028, de 19.10.2000.

<sup>11</sup> **Art. 390.** Ficarão sujeitos à multa de trinta por cento de seus vencimentos anuais, prevista no art. 5º da Lei Federal nº 10.028/2000, o responsável que: [...] III - deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei;

<sup>12</sup> **Art. 5º** Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas: [...] **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.

<sup>13</sup> **Art. 55.** O relatório conterá: [...] III - demonstrativos, no último quadrimestre: [...] b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas: [...] 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

<sup>14</sup> **Art. 1º** São crimes de responsabilidade dos Prefeitos Municipal, sujeitos ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara dos Vereadores: [...] V - ordenar ou efetuar despesas não autorizadas por lei, ou realizá-las em desacordo com as normas financeiras pertinentes;



Assim, diante da clarividente infração à Lei de Responsabilidade Fiscal n. 101/2000, não há como aplicar, no caso em voga, o princípio da razoabilidade ou mesmo a invocação de boa-fé para descaracterização da gravidade da infração cometida.

Pelo exposto, o próprio ordenamento jurídico cuida de evidenciar a gravidade da conduta praticada pelo responsável ao afrontar a regra moralizadora esculpida no art. 42 da LRF, não havendo qualquer fundamentação jurídica que acoberte irregularidade de tamanha gravidade, o que merece evidente reparo diante do equívoco constante do v. Parecer Prévio recorrido.

Desse modo, indubitavelmente, a infração ao art. 42 da LRF enseja a emissão de Parecer Prévio recomendando-se ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO das contas** do Executivo Municipal, referente ao exercício de 2012, em expressa consonância ao conteúdo do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

#### IV – DOS PEDIDOS

Ante o exposto, o **Ministério Público de Contas** requer seja o presente recurso de reconsideração recebido, conhecido e provido, preliminarmente, para **declarar a nulidade do v. Parecer Prévio TC 097/2018 – Primeira Câmara**, nos termos dos arts. 367<sup>15</sup> e 372<sup>16</sup> da Resolução TC n. 261/2013, com o fito de que seja emitido novo Parecer Prévio sem os graves vícios apontados e com respeito ao devido contraditório, e, caso superada a prejudicial de mérito, requer, ainda, a **reforma do v. Parecer Prévio TC 048/2018 – SEGUNDA CÂMARA**, recomendando-se à Câmara Municipal de Vila Pavão a **REJEIÇÃO** das contas do Executivo Municipal, referente ao exercício de 2012, sob responsabilidade de **IVAN LAUER E VALDEZ FERRARI**, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c art. 71, inciso II, da Constituição Estadual, pela prática das infrações descritas nos **itens 5.1.A, 5.1.B e 6.5.1, todos do RTC 219/2013**<sup>17</sup>, por configurar grave violação à norma constitucional e legal, sem prejuízo da manutenção das determinações constantes do v. Parecer Prévio recorrido.

Pugna, ainda, pela formação de autos apartados, no tocante ao apontamento descrito no **item 6.5.1 do RTC 219/2013**, com a finalidade de aplicar a sanção pecuniária a **IVAN LAUER E VALDEZ FERRARI**, com espeque no art. 136 da LC n. 621/2012<sup>18</sup> e 390, inciso III, do RITCEES<sup>19</sup> c/c art. 5º, inciso III, §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.028/2000.

---

<sup>15</sup> **Art. 367.** O Tribunal declarará a nulidade, de ofício, se absoluta, ou por provocação da parte ou do Ministério Público junto ao Tribunal, em qualquer caso.

<sup>16</sup> **Art. 372.** São absolutas, dentre outras hipóteses, as nulidades correspondentes à ausência de citação para o exercício do contraditório e da ampla defesa, à inobservância das causas de impedimento previstas neste Regimento e à ausência de fundamentação nas decisões de que possa resultar prejuízo às partes e ao erário.

<sup>17</sup> **Item 5.1.A** – Não recolhimento de contribuições previdenciárias patronais.

**Item 5.1.B** – Não recolhimento das contribuições previdenciárias retidas dos servidores.

**Item 6.5.1** – Obrigação de despesas contraída nos dois últimos quadrimestres do mandato sem disponibilidade financeira suficiente para o seu pagamento.

<sup>18</sup> **Art. 135.** O tribunal de Contas poderá aplicar multa de até R\$ 100.000,00 (cem mil reais), ou valor equivalente em outra moeda que venha a ser adotada como moeda nacional, aos responsáveis por: [...] II – prática de ato ou omissão, com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;

**Art. 136.** Compete ao Tribunal de Contas, o processamento, o julgamento e a aplicação da multa de que trata o artigo 5º da Lei Federal nº 10.028, de 19.10.2000.

<sup>19</sup> **Art. 390.** Ficarão sujeitos à multa de trinta por cento de seus vencimentos anuais, prevista no art. 5º da Lei Federal nº 10.028/2000, o responsável que: [...] **III** - deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei;



MINISTÉRIO  
PÚBLICO  
DE CONTAS  
ESTADO DO  
ESPÍRITO SANTO

2ª Procuradoria de Contas

---

Por fim, com fulcro no inciso III do art. 41 da Lei n. 8.625/1993<sup>20</sup>, bem como no parágrafo único do art. 53 da LC n. 621/2012<sup>21</sup>, reserva-se, ainda, esse *Parquet* ao direito de manifestar-se oralmente em sessão de julgamento.

Nestes termos,  
Pede deferimento.

Vitória, 27 de março de 2019.

LUCIANO VIEIRA  
PROCURADOR DE CONTAS

---

<sup>20</sup> **Art. 41.** Constituem prerrogativas dos membros do Ministério Público, no exercício de sua função, além de outras previstas na Lei Orgânica: [...] III - ter vista dos autos após distribuição às Turmas ou Câmaras e **intervir nas sessões de julgamento, para sustentação oral ou esclarecimento de matéria de fato;**

<sup>21</sup> **Art. 53.** São partes no processo o responsável e o interessado, que poderão praticar os atos processuais diretamente ou por intermédio de procurador regularmente constituído. Parágrafo único. O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas terá os mesmos poderes e ônus processuais do responsável e do interessado, **observadas, em todos os casos, as prerrogativas asseguradas em lei.**