



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^a., 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 Acórdão 00782/2019-1 – Plenário, 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, 23 de outubro de 2019.

LUCIANO VIEIRA
PROCURADOR DE CONTAS



RAZÕES DO RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO

Processo TC: 3675/2018-1
Acórdão: TC 00782/2019-1 - PLENÁRIO

EGRÉGIO TRIBUNAL,
EMINENTES CONSELHEIROS,

I – BREVE RELATO

O Acórdão 00782/2019-1 – Plenário, exarado nos autos do Processo TC-3675/2018-1, julgou **IRREGULARES** as contas da Câmara Municipal de Cariacica, sob a responsabilidade de **ÂNGELO CÉSAR LUCAS**, no exercício de 2017, nos seguintes termos:

1. ACÓRDÃO

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

1.1 Julgar irregular as Contas Anual da Câmara Municipal de Cariacica, referente ao exercício de 2017, sob a responsabilidade do Sr. Ângelo César Lucas, na forma do artigo 84, inciso III, alínea “c” da Lei Complementar 621/2012, em face da manutenção das as irregularidades apontadas:

Item 4.5.1 do RT - Não reconhecimento contábil da retenção e recolhimento da contribuição previdenciária pertinente aos servidores vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social - RPPS, evidenciada em folha de pagamento. Base legal: *artigos 40 e 195, inciso I, da Constituição Federal.*

Item 5.2.3 do RT - Gastos com a folha de pagamento do Poder Legislativo acima do limite constitucional. Base legal: artigo 29-A da Constituição Federal.

1.2 Aplicar multa ao gestor responsável no valor de R\$ 3.000,00 (três mil reais) com base no artigo 135, inciso III da Lei Complementar 621/2012 c/c art. 389, inciso III¹ do Regimento Interno, Resolução 261/2013;

1.3 Determinar ao atual gestor:

1.3.1. Que seja tomada as medidas administrativas, que visem recompor o Instituto de Previdência dos prejuízos causados pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias, na forma da Lei - Item 4.5.1 do RT;

¹ Art. 389. O Tribunal poderá aplicar a multa pecuniária prevista no art. 135 de sua Lei Orgânica, atualizada na forma prescrita no seu § 3º, aos responsáveis por contas e atos adiante indicados, observada a seguinte graduação:

III - ato de gestão ilegítimo ou antieconômico de que resulte injustificado dano ao erário: multa no valor compreendido entre três e cem por cento



1.3.2. Que seja observada para as próximas contabilizações, o correto registro dos valores recolhidos em folha de pagamento, conforme plano de contas estabelecido por esta Corte de Contas, qual seja, na conta 2.1.8.8.1.01.01, intitulada RPPS-RETENÇÕES SOBRE VENCIMENTOS E VANTAGENS;

1.3.3. Que nas próximas Prestações de Contas encaminhe o Demonstrativo de Créditos Adicionais preenchido com as informações de todas as autorizações de aberturas de créditos ocorridas no exercício de referência.

1.4 Dar ciência aos interessados;

1.5 Após os trâmites regimentais, **arquivar** os autos.

2. Por maioria, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que acompanhou integralmente o parecer ministerial.

O Acórdão objurgado, embora tenha julgado irregulares as contas da Câmara Municipal de Cariacica, suprimiu os apontamentos relativos à inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento, bem como déficit financeiro, evidenciando desequilíbrio das contas e aos gastos totais do Poder Legislativo acima do limite constitucional e minorou a irregularidade atinente à realização de despesas sem prévio empenho, incorrendo, portanto, em *error in iudicando*, 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 ou terminativa 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, pelo responsável, pelo interessado ou pelo Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, dentro do prazo de trinta dias, contados na forma prevista nesta Lei Complementar”*.

Quanto ao interesse processual, verifica-se que o binômio interesse e adequação está devidamente demonstrado, em razão da decisão do Plenário divergir do parecer ministerial e o recurso admitido ser, nos termos dos dispositivos legais supracitados, o recurso de reconsideração, sendo, portanto, evidenciado o cabimento e a legitimidade recursal.

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).

Denota-se do sistema informatizado desse tribunal (ETCEES) que os autos ingressaram na Secretaria do Ministério Público de Contas no dia 27/08/2019 (terça-feira). Logo, a contagem do prazo para a interposição do recurso de reconsideração iniciou-se no dia **28/08/2019**.

Perfaz-se, assim, cabível, legítimo e tempestivo o presente apelo.

III – DAS RAZÕES FÁTICAS E JURÍDICAS

O v. Acórdão recorrido suprimiu os apontamentos relativos à Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento, bem como déficit financeiro, evidenciando desequilíbrio das contas e aos Gastos totais do Poder Legislativo



acima do limite constitucional, emoldurando, ainda, a irregularidade conservada – Realização de despesas sem prévio empenho – dentre aquelas que caracterizam impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário (art. 84, inciso II da LC n. 621/12).

Contudo, restou patente a prática de grave infração à norma constitucional, de direito financeiro e de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal não devendo, deste modo, prosperar o entendimento de que os apontamentos devem ser afastados ou se referem a simples falhas, as quais sequer foram objeto de determinação no v. Acórdão.

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

III.1 – DA INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA PARA PAGAMENTO, BEM COMO DÉFICIT FINANCEIRO, EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS

O v. Acórdão recorrido afastou o apontamento relativo à Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira para pagamento, bem como déficit financeiro, evidenciado desequilíbrio das contas (item 5 do v. Acórdão), por compreender que o comando normativo cinge-se à elaboração de relatório contendo o montante das disponibilidades de caixa e as inscrições em restos a pagar, o que foi feito pelo jurisdicionado. Vê-se:

Retomo entendimento que já manifestei sobre esse tema, a saber o proferido no voto processo TC 3954/2016, quando rememoro a base normativa expressa no artigo 55² da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF) que impõe em seu comando a exigir que seja elaborado um relatório contendo o montante das disponibilidades de caixa e as inscrições em restos a pagar.

Para melhor compreensão, trago o entendimento sobre o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar – Anexo 5 do Manual de Demonstrativo Ficais - MDF 8^a Edição, que no seu texto dispõe o seguinte:

O Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar é parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal e visa dar transparência ao equilíbrio entre a geração de obrigações de despesa e a disponibilidade de caixa³, bem como ao equilíbrio ente a inscrição em restos a pagar não processados e a indisponibilidade de caixa⁴

Pelo que se depreende da leitura no disposto acima, o objetivo do art. 55 é dar transparência ao montante das disponibilidades de caixa e dos Restos a Pagar de despesas não liquidadas e inscritas, sendo uma importante ferramenta de gestão a cada final de exercício, e assim evidenciar o cumprimento do art. 42 da LRF ao final do mandato do gestor. Uma exigência que permite à sociedade e aos órgãos de controle o acompanhamento de maneira mais concomitante a evolução fiscal no decorrer do mandato e proporcionar medidas que corrijam desvios e riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Vejamos a disposição que traz o MDF sobre isso:

² Art. 55. **O relatório conterá:** [...] III - demonstrativos, no último quadrimestre: a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro; b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas: 1) liquidadas; 2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41; 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa; 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;

³ LRF, art. 42.

⁴ LRF, art. 55, inciso III, alíneas “a” e “b”.



Esse demonstrativo possibilita também a verificação do cumprimento do art. 42 da LRF, de forma que no último ano de mandato da gestão administrativo-financeira de cada órgão referido no art. 20 da mesma lei haja suficiente disponibilidade de caixa para cobrir as obrigações de despesas contraídas. Essa verificação se dá pelo confronto das obrigações contraídas com a disponibilidade de caixa existente.

Apesar de a restrição estabelecida no art. 42 se limitar aos dois últimos quadrimestres do respectivo mandato, a LRF estabelece que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas⁵, **o que impõe que ajustes devam ser observados no decorrer de todo o mandato, de forma que as receitas não sejam superestimadas, nem haja acúmulo excessivo e passivos financeiros.**

Diferente do que impõe o artigo 42 da LRF, que veda contrair obrigações de despesa, sem a respectiva disponibilidade financeira:

Seção VI

Dos Restos a Pagar

Art. 41. (VETADO)

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

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

Depreende-se que eventuais desequilíbrios que sejam justificados ou que representem um valor de pouca relevância não tem o condão de provocar a rejeição das contas do mandatário, ou seja, a análise de possíveis desequilíbrios existentes entre os exercícios de um mesmo mandato deve ser feita e deve ser aplicada a punição devida. **Entretanto, não cabe ter o mesmo rigor da análise das contas em fim de mandato.**

Cabe mencionar que a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, prevê no § 1º, de seu art. 1º, a necessidade de obediência aos limites e condições da inscrição de Restos a Pagar como um pressuposto de responsabilidade fiscal. O artigo 55 da LRF exige a elaboração de relatório contendo o montante das disponibilidades de caixa e as inscrições em restos a pagar - foi evidenciada no anexo 5 do RGF, tal medida visa a boa gestão fiscal a fim de prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, diferente do que determina o art. 42 da mesma Lei. Nesse sentido, **divirjo do entendimento técnico e ministerial, e afasto irregularidade.**

Não obstante, incorreu o *decisium* em *error in iudicando*, havia vista que a infração não é saneada pela simples elaboração do Relatório de Gestão Fiscal ou por representar valor de pouca relevância.

Ao mesmo tempo, não é possível observar no v. Acórdão motivação razoável para que o desequilíbrio evidenciado seja passado despercebido.

Nesta toada, inicialmente, insta destacar que a v. decisão acompanha o entendimento externado no Parecer Prévio 00143/2018-5, exarado no Processo TC-3954/2016-1.

Todavia, no sobredito processo a irregularidade não restou afastada, sim minorada em razão da queda no repasse dos royalties e da adoção de medidas saneadoras pelo gestor. Vejamos:

⁵ LRF, art. 1º, § 1º.



Analisando o caso concreto, observa-se que no exercício de 2015, teve uma queda muito grande no repasse dos royalties, provocando um dificuldade no equilíbrio financeiro, também verifico que o responsável adotou medidas para sanar a irregularidade, reduzindo o déficit de disponibilidades financeiras e o montante de inscrições, tais como o cancelamento de empenhos conforme decreto nº 5.739/16 e decreto 5.667/16 relativos a convênios que não foram executados e suas contrapartidas inscritas em restos a pagar indevidamente, também procedeu com a regularização junto a previdência social, ainda que consolidado em 22/05/2017, mas requerido desde 27/05/2013.

Considerando ainda verificar elemento caracterizador da boa-fé nas medidas adotadas pelo responsável, é que por essas razões que divirjo do entendimento do Corpo Técnico e do Ministério Público de Contas, e entendo que a irregularidade deve ser mantida, mas apenas no campo da ressalva.

Desta forma, falta similitude entre as exposições que embasaram os julgados.

Giro outro, do exame das argumentações que embasaram o v. Acórdão, é possível extrair que a irregularidade não restou afastada, visto que permaneceu a inscrição de restos a pagar não processados inscritos sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento no montante de R\$ 14.600,00.

Nesta toada, indispensável mencionar que dispõe o art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000, que *“a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultado 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”*.

Ao mesmo tempo, prevê o art. 55, inciso III, alínea “b”, item 3, da LC n. 101/2000 que o Relatório de Gestão Fiscal *“conterá [...] demonstrativos, no último quadrimestre [...] da inscrição em Restos a Pagar, das despesas [...] empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa”*.

Sem embargos dos argumentos utilizados, há de se destacar, consoante jurisprudência do Tribunal de Contas da União, que **“a Administração somente deve inscrever em ‘Restos a Pagar’ as despesas para cujos valores exista disponibilidade caixa, como forma de se adequar ao disposto no princípio do equilíbrio fiscal, inserido na Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal)”** (Acórdão 279/2008 – Plenário, Rel. Guilherme Palmeira).

A respeito do tema, convém destacar o seguinte trecho do Manual de Contabilidade aplicada ao Setor Público:

4.7.1. Inscrição em Restos a Pagar não Processados

A norma estabelece que, no encerramento do exercício, a parcela da despesa orçamentária que se encontrar empenhada mas ainda não foi paga será considerada restos a pagar.

O raciocínio implícito na lei é de que a receita orçamentária a ser utilizada para pagamento da despesa empenhada em determinado exercício já foi arrecadada ou ainda será arrecadada no mesmo ano e estará disponível no caixa do governo ainda neste exercício. Logo, como a receita orçamentária que ampara o empenho pertence ao exercício e serviu de base, dentro do princípio orçamentário do equilíbrio, para a fixação da despesa orçamentária autorizada pelo Poder Legislativo, a despesa que



for empenhada com base nesse crédito orçamentário também deverá pertencer ao exercício.

Supõe-se que determinada receita tenha sido arrecadada e permaneça no caixa, portanto, integrando o ativo financeiro do ente público no fim do exercício. Existindo, concomitantemente, uma despesa empenhada, deverá ser registrada também um passivo financeiro; caso contrário o ente público estará apresentando em seu balanço patrimonial, sob a ótica da Lei nº 4.320/1964, ao fim do exercício, um superávit financeiro (ativo financeiro – passivo financeiro) indevido, que poderia ser objeto de abertura de crédito adicional no ano seguinte na forma prevista na lei. Assim, a receita que permaneceu no caixa na abertura do exercício seguinte já está comprometida com o empenho que foi inscrito em restos a pagar e, portanto, não poderia ser utilizada para abertura de novo crédito.

Dessa forma, para atendimento da Lei nº 4.320/1964, é necessário o reconhecimento do passivo financeiro, mesmo não se tratando de uma obrigação presente por falta do implemento de condição.

Assim, suponha os seguintes fatos a serem registrados na contabilidade de um determinado ente público:

- a. Recebimento de receitas tributárias no valor de \$1000 unidades monetárias;
- b. Empenho da despesa no valor de \$900 unidades monetárias;
- c. Liquidação de despesa corrente no valor de \$700 unidades monetárias; e
- d. Inscrição de Restos a Pagar, sendo \$700 de Restos a Pagar Processado e \$200 de Restos a Pagar Não Processado (\$900-700).

O ingresso no caixa corresponderá a uma receita orçamentária. O empenho da despesa é um ato que potencialmente poderá afetar o patrimônio, criando passivo financeiro que comprometerá o ativo financeiro, diminuindo o valor do superávit financeiro. Após o implemento de condição e a verificação do direito adquirido pelo credor, o patrimônio sofrerá alteração qualitativa ou quantitativa.

O reconhecimento da despesa orçamentária ao longo do exercício deve ser realizado no momento do empenho com a assunção de um passivo financeiro orçamentário.

Dessa forma, na situação acima descrita, todas as despesas serão inscritas em restos a pagar, havendo segregação entre as liquidadas e não pagas e as não liquidadas. Assim, o total de restos a pagar inscrito será de \$900, sendo \$700 referentes a restos a pagar processados (liquidados) e \$200 (\$900-\$700) referentes a restos a pagar não processados (não liquidados). Desta maneira, tem-se um superávit financeiro de \$100, que corresponde à diferença entre a receita arrecadada de \$1000 e a despesa empenhada de \$900.

Assim, para maior transparência, as despesas executadas devem ser segregadas em:

Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei nº 4.320/1964; e

Despesas não liquidadas, inscritas ao encerramento do exercício como restos a pagar não processados.

Nestes termos, cabe destacar, consoante disposto na Manifestação Técnica 05702/2019-1, do Processo TC-3675/2018-1, **que a regra disposta no art. 55 da LC n. 101/2000 deve ser aplicada ao final de cada exercício.**

De início, faz-se necessário demonstrar os valores registrados como despesas de exercícios anteriores, utilizados por esta corte de contas, com base nas informações prestadas pelo jurisdicionado, e reproduzidas abaixo:

Rubrica	Empenho	Valor	Data
31909299	53/2018	R\$ 200.000,00	30/01/2018
31909299	46/2018	R\$ 4.052,04	26/01/2018



31909299	12/2018	R\$ 24.651,78	10/01/2018
31909299	18/2018	R\$ 5.707,76	15/01/2018
Total		R\$ 234.411,58	

Com base nos dados acima, verificou-se os documentos encaminhados às folhas 52-86 do documento 64 (peça complementar 8676/2019-6), os quais abrangem notas de empenho e lançamentos, confirmando em seus históricos e códigos de lançamentos, tratarem-se de empenho de despesas pertinentes a exercícios anteriores, ratificando, portanto, o apontamento feito no RT 166/2018.

Referente ao valor empenhado de R\$ 200.000,00 como DEA (despesas de exercícios anteriores), verificou-se que foram anulados o montante de R\$ 34.185,43 em 13/12/18, conforme relação de empenhos constante da fl. 82 da peça complementar 8676/2019-6. Nesse sentido, deve ser considerado como despesas totais de exercícios anteriores, o valor de R\$ 200.226,15 (R\$ 234.411,58 - R\$ 34.185,43). **Considerando-se, portanto, tal valor no cômputo da disponibilidade financeira do exercício de 2017, observa-se que a Câmara não possuía lastro financeiro para suportar a inscrição de restos a pagar não processados.**

Destaque-se aqui a necessidade de se esclarecer que a conta “despesas de exercícios anteriores” - DEA, contabilizada sob o código 31.90.92.99, agrupa despesas decorrentes de compromissos assumidos em exercícios anteriores àquele em que ocorrer o pagamento, não se confundindo com os restos a pagar, tendo em vista tratar-se de valores que sequer passaram pela etapa do empenho em período próprio.

Portanto, diante do exposto e, considerando que os argumentos e documentos apresentados não foram suficientes para refutar a opinião exarada na ITC 4635/18, somos por manter a irregularidade.

Na espécie, a interpretação dada pelo v. Acórdão recorrido ao art. 55, inciso III, alínea “b”, item 3, da LRF, ao restringi-lo a uma ferramenta de gestão para evidenciar o cumprimento do art. 42 LRF e ao tornar possível seu descumprimento em caso de desequilíbrios justificados ou de baixo valor, viola o sentido estrito da norma, que não traz condicionantes para a sua materialização.

Com efeito, a irregularidade verificada constitui grave infração à Lei de Responsabilidade Fiscal, em claro prejuízo ao equilíbrio fiscal do Município, **não havendo que se cogitar em supressão do apontamento.**

Ademais, considerando a gravidade da conduta em inscrever restos a pagar sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento, o art. 359-B do Código Penal⁶ tipifica tal conduta como **Crime contra as Finanças Públicas**, cujo bem jurídico tutelado, conforme leciona Cezar Roberto Bitencourt⁷, é a probidade administrativa e a estrita regularidade da Administração Pública. Vejamos:

Bem jurídico protegido é a *probidade administrativa* e a estrita regularidade da Administração Pública, particularmente em relação às operações realizadas no âmbito das finanças públicas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. **O presente dispositivo pretende tutelar especificamente a regularidade da administração das finanças públicas, visando limitar ou restringir gastos descontrolados que comprometam os recursos do exercício financeiro seguinte. Em termos esquemáticos, objetiva-se tutelar as finanças públicas, bem como a correta gestão do dinheiro público, além de assegurar a moralidade e a probidade administrativa.**

⁶ Art. 359-B. Ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou **que exceda limite estabelecido em lei**: Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.

⁷ Bitencourt, Cezar Roberto. Tratado de Direito Penal, 5: Parte Especial: Dos Crimes contra a Administração Pública e dos Crimes praticados por Prefeitos – 8. ed. rev., ampl. E atual. – São Paulo: Saraiva, 2014, p. 474.



Ao mesmo tempo, a situação descrita demonstra que o responsável agiu à margem das disposições legais que regulam as Finanças Públicas, não cancelando os restos a pagar não processados a tempo.

Nesta linha de raciocínio, observa-se que *“deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei” constitui ilícito penal descrito no art. 359-F do Código Penal.*

Destarte, inexistem dúvidas acerca da gravidade do apontamento, devendo-se enfatizar, ao contrário do que consta no v. Acórdão, que restou demonstrado pela Unidade Técnica Especializada que além da irregularidade referente a inscrição de restos a pagar sem disponibilidade financeira para pagamento no exercício de 2017, **houve o comprometimento dos recursos financeiros.**

Deste modo, **deve persistir o apontamento**, haja vista a explícita **prática de grave infração à Lei das Finanças Públicas**, consistente na inscrição de restos a pagar não processados além do limite do saldo das disponibilidades financeiras, bem como déficit financeiro, evidenciando desequilíbrio das contas, contrariando o estipulado nos arts. 1º, § 1º, e 55, inciso III, alínea “b”, item 3, da LC n. 101/2000.

III.2 – DA REALIZAÇÃO DE DESPESAS SEM PRÉVIO EMPENHO

O apontamento descrito no **item 6** do v. Acórdão, que trata da realização de despesas sem prévio empenho, foi considerado passível de ressalva, tendo em vista o baixo potencial ofensivo para macular as contas, conforme se transcreve abaixo:

Diante disso considero que, nesse caso específico, a emissão posterior do empenho não prejudicou a administração, em função do tipo de despesas “Pessoal e Encargos Sociais” e do valor envolvido, merecendo, portanto, uma reprimenda por parte desta Corte de Contas. Sendo assim, **acompanho o entendimento da Área Técnica e do Ministério Público Especial de Contas para manter a irregularidade, sem que esse fato possa macular as contas**, considerando não ter sobrevindo dano ao erário em decorrência da irregularidade formal.

Inicialmente, cabe registrar a atecnia observada no v. Acórdão na medida em que minora a irregularidade, mas, ao mesmo tempo, expõe que merece o apontamento uma reprimenda por parte do Tribunal de Contas, parecendo, pois, tratar de mero erro de digitação com a prevalência de que o fato não macula as contas.

Ainda, mesmo havendo a obrigatoriedade da expedição de determinação para adoção das medidas necessárias à correção da impropriedade de modo a prevenir a reincidência, consoante art. 86 da LC n. 621/2012, alterado pela LC n. 902/2019, foi o v. Acórdão silente quanto à desnecessidade da sobredita determinação.

Art. 86. Quando julgar as contas regulares com ressalva, o Tribunal dará quitação ao responsável e lhe determinará, ou a quem lhe haja sucedido, quando for o caso, a adoção das medidas necessárias à correção das impropriedades ou faltas identificadas, de modo a prevenir a reincidência.

Deve-se ressaltar que a realização de despesas sem prévio empenho, que configurou infração ao art. 60 da Lei n. 4.320/1964, foi, consoante registrado no Relatório Técnico 00166/2018-6, **“determinante, refletindo na apuração do art. 55 da LRF, afetando o equilíbrio das contas (déficit financeiro), bem como em infringência ao art. 29 A da Constituição da República (limites de Gastos totais do Poder e Folha de Pagamento)”**.



Portanto, vislumbra-se que a irregularidade não pode ser tratada como mera falta formal na medida em que a realização de despesas sem prévio empenho foi causadora dos graves apontamentos descritos nos itens 5 e 8 do v. Acórdão, dentre os quais o primeiro configura também tipo penal.

A respeito do assunto, leciona Regis Fernandes de Oliveira⁸:

O empenho “é ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição” (art. 58). Na precisa lição de José Afonso da Silva, “consiste na reserva de recursos na dotação inicial ou no salvo existente para garantir a fornecedores, executores de obras ou prestadores de serviços pelo fornecimento de materiais, execução de obras ou prestação de serviços”. Materializa-se pela emissão de um documento que identifica a quem se deve pagar e quanto se paga. Anota Celso Bastos que “o empenho não cria a obrigação jurídica de pagar, como acontece em outros sistemas jurídico-financeiros. Ele consiste numa medida destinada a destacar, nos fundos orçamentários destinados à satisfação daquela despesa, a quantia necessária ao resgate do débito.

A Lei de Responsabilidade Fiscal contém alguns limites para a realização de empenho, fixando diretrizes para o contingenciamento.

Nenhum empenho pode exceder o crédito previsto. Podem ser diversas as ordens de empenho, mas não podem exceder o montante da dotação. Demais, a lei é taxativa no sentido de estabelecer ser “vedada a realização de despesa sem prévio” (art. 60). Como bem anotam J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, a nota de empenho “é simplesmente um mecanismo utilizado pelo Poder Público para materializar a garantia de pagamento assegurada pela relação contratual entre o Estado e terceiros, ou ainda para cumprimento de obrigações de pagamentos oriundas de mandamentos constitucionais e de leis ordinárias”. Evidente está que há despesas que independem da emissão de nota de empenho, tais como despesas oriundas de mandamento constitucional, partilha de recursos pelos Fundos, despesas contratuais etc.

Não se confundem o *empenho* com a *nota de empenho*. Empenho é previsão de recursos para pagamento do débito, constituindo-se em garantia do credor no recebimento. **É instrumento de programação. Daí não se poder empenhar depois de realizado o pagamento.** Nota de empenho é o instrumento, é o documento que representa a autorização para pagamento.

Desta forma, tratando-se o empenho de instrumento de programação não pode sua inobservância, que foi primordial para a prática de outras irregularidades, ser menosprezada, eis que prejudicou a Administração Pública.

Ademais, insta ressaltar que o tipo de despesa e valor envolvido também não é capaz de moderar a irregularidade, consoante exposição do NCE, na ITC 04635/2018-1. Vejamos:

No caso em questão, foi apontada a existência de despesas de exercícios anteriores, portanto, não reconhecidas à época própria, no montante de R\$ 234.411,58. **Ressalta-se que essas despesas são relativas à pessoal e encargos, despesas essas que por se tratarem de serviços devem, em tese, serem reconhecidas no tempo decorrido da realização deste. Nos termos do art. 50 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e conforme o princípio da competência e oportunidade a regra é que independente da disponibilidade orçamentária seja realizado o registro patrimonial das despesas no momento de seu fato gerador (regime de competência). Quanto à despesa com pessoal, cumpre ainda registrar o § 2º do art. 18 da LRF que dispõe que será apurada adotando-se o regime de competência.**

Assim sendo, **inexiste suporte jurídico para o abrandamento desta infração, que deve ser restabelecida por violar a Lei de Responsabilidade Fiscal.**

⁸ In Curso de Direito Financeiro, 2. ed., São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008, p. 367/368.



III.3 – DOS GASTOS TOTAIS DO PODER LEGISLATIVO ACIMA DO LIMITE CONSTITUCIONAL

Observa-se que a supressão do apontamento atinente aos gastos totais do Poder Legislativo acima do limite constitucional teve por fundamento as seguintes explicações no v. Acórdão:

Por essa razão, corroboro com o entendimento da Área Técnica e concluo que a ínfima diferença no valor total de R\$ 1.450,71 indubitavelmente trata-se de um valor irrisório e insignificante frente a uma receita (Limite Máximo Permitido de Gastos do Poder - exceto Inativos) de R\$ 16.916.632,75, cerca de 0,0004%, o que não deve contaminar o julgamento das contas do responsável por não se revestir de natureza grave, nos exatos termos da alínea d, III, do art. 84 da LC 621/2012.

Pelas razões exposta, **acompanho e entendimento técnico, divirjo do Ministério Público e afasto a irregularidade.**

Consoante tal argumentação, o percentual excedido, na ordem de 0,0004%, por si só não pode **acarretar o "julgamento irregular"** da totalidade das contas da Câmara Municipal, devendo, assim, ser aplicado o Princípio da Insignificância.

Com relação ao este tópico, primeiramente necessário ressaltar que o dispositivo constitucional dispõe que o total da despesa do Poder Legislativo Municipal não pode ultrapassar **5%** do somatório da receita tributária e das transferências previstas nos arts. 153, § 3º, 158 e 159 da Constituição Federal efetivamente realizado no exercício anterior, e, no caso, sequer o gestor logrou êxito em cumprir o limite constitucional.

Ao mesmo tempo, vê-se que a obrigatoriedade de observar o limite de gastos totais do Poder Legislativo é norma impositiva, devendo ser observada pelos agentes políticos.

Assim, constatada está a irregularidade para qualquer valor apurado, se superior ao patamar estipulado constitucionalmente, sendo, além de extrajurídico, perigoso, tendencioso e pernicioso, trazer inovações conflitantes com o próprio ordenamento jurídico.

Igualmente, somente para demonstrar o descabimento dessa Corte de Contas de estabelecer limite diferente do definido na Constituição Federal, segue trechos do Voto do Conselheiro Relator Cláudio Ferraz de Alvarenga do Tribunal de Contas de São Paulo (Processo TC-002558/026/04):

3. VOTO – MÉRITO

3.1 O recurso não merece provimento.

3.2 No cálculo do limite previsto no artigo 29-A, § 1º da Constituição, é pacífica a jurisprudência desta Corte de que deve ser considerada a despesa realizada, não a prevista. É o critério que vale para as despesas com o ensino (Constituição, artigo 212), com o ensino fundamental (ADCT-CF, artigo 60, caput), com ações e serviços da saúde (ADCT-CF, artigo 77), com pessoal e reflexos (Lei de Responsabilidade Fiscal, artigos 19 e 20) e com a despesa total da Câmara Municipal (Constituição, artigo 29-A, caput). Não há porque ser diferente em relação às despesas com folha de pagamento. Despesas públicas devem ser feitas em consonância com o que se tem, não com aquilo que se estima ou pretende ter. O que a responsabilidade fiscal exige é que as despesas sejam, sempre, feitas em consonância com a receita realizada. A exemplo do bom chefe de família, o administrador público deve ajustar os gastos, durante o exercício orçamentário, à realidade da receita. Não teria sentido entender que deve continuar gastando aquilo que foi estimado, quando a receita não se mantém. Daí a expressa determinação legal (Lei de Responsabilidade Fiscal, artigo 9º, caput) de que, verificado ao final do bimestre a



insuficiência de arrecadação, impõe-se aos Poderes, “por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados na lei de diretrizes orçamentárias”.

[...] Prevalece, em suma, a infração ao § 1º, do artigo 29-A da Constituição, pois a Câmara gastou 70,08% de sua receita com folha de pagamento.

Trata-se de irregularidade muito grave, tanto que a própria Constituição tipifica como crime de responsabilidade.

Por tanto, não há como transigir com despesa superior ao máximo permitido pela Constituição. A questão já foi longamente examinada por esta Corte, a respeito dos múltiplos limites de despesas instituídos pela legislação constitucional e infraconstitucional, como os já referidos, firmando a Corte o entendimento de que o limite aceitável é o definido na norma legal. Não cabe a esta Corte estabelecer limite para descumprimento da Constituição.

[...] 3.4 Nos termos expostos, meu voto nega provimento ao recurso.

Dessa forma, inconcebível a aplicação do Princípio da Insignificância, e muito menos a criação de qualquer brecha interpretativa, havendo ululante descumprimento à Lei Maior.

Ademais, deve-se observar que esta Corte de Contas emitiu Parecer Prévio recomendando a rejeição das contas da Prefeitura de Piúma, no exercício de 2012, pelo excesso de repasse do duodécimo à Câmara Municipal no montante de R\$ 14.436,51, que perfazia o percentual de 0,058%.

O repasse à Câmara Municipal em valor que exceda o limite estipulado na Constituição Federal é irregular e poderá ensejar a rejeição das contas ao Prefeito Municipal.

Em continuidade à análise da Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Piúma também foi apontada falha contábil quanto ao repasse do duodécimo à Câmara Municipal. Conforme dispõe o artigo 29-A da Constituição Federal, o total da despesa do poder legislativo fica limitado a 7%, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências de impostos do exercício anterior, quando o município possuir menos de 100.000 habitantes. O Relatório Técnico Contábil demonstra que foi repassado à Câmara R\$ 1.732.001,76, sendo que tal valor excedia em R\$ 14.436,51 ao máximo permitido quando aplicado o limite constitucional às receitas do exercício de 2011. Nesses termos, acompanhando a área técnica e o voto do relator, o Plenário decidiu pela emissão de Parecer Prévio sugerindo ao legislativo municipal a rejeição das contas do Prefeito Municipal de Piúma, no exercício de 2012. Parecer Prévio TC-76/ 2014-Plenário, TC 3925/2013, relator Conselheiro José Antônio Almeida Pimentel, publicado em 21/01/2015. / Informativo de Jurisprudência nº 3

Denota-se, portanto, que o afastamento da irregularidade não encontra qualquer respaldo legal, advindo de grave erro de interpretação, haja vista que seus fundamentos violam literalmente regramentos regimentais, legais e constitucionais, estando caracterizada a prática de grave infração à norma.

IV – DO PEDIDO

Ante o exposto, o **Ministério Público de Contas** requer seja o presente recurso de reconsideração recebido, conhecido e provido para **reformar o v. Acórdão 00782/2019-1 - Plenário** para acrescentar, dentre aquelas que ensejam a irregularidades das contas, as **infrações dispostas nos itens 5 – Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento, bem como déficit financeiro, evidenciado desequilíbrio das contas, 6 – Realização de despesas sem prévio empenho e 8 – Gastos totais do Poder Legislativo acima do limite constitucional** por restarem comprovadas, respectivamente, infringências aos arts. 1º, § 1º, e 55, inciso III, alínea “b”, da



MINISTÉRIO
PÚBLICO
DE CONTAS
ESTADO DO
ESPÍRITO SANTO

2ª Procuradoria de Contas

LC n. 101/2000 (item 5), art. 60 da Lei n. 4.320/1964 (item 6) e art. 29-A da CF/1988 (item 8), condutas de natureza grave.

Nestes termos,
Pede deferimento.

Vitória, 23 de outubro de 2019.

LUCIANO VIEIRA
PROCURADOR DE CONTAS