



MINISTÉRIO  
PÚBLICO  
DE CONTAS  
ESTADO DO  
ESPÍRITO SANTO  
MPC-ES

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 00096/2019-2 – Segunda Câmara, propor

## **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, 10 de março de 2020.

**LUCIANO VIEIRA**  
**PROCURADOR DE CONTAS**



## RAZÕES DO RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO

Processo TC: 03909/2018-1

Parecer Prévio: TC 00096/2019-2 – SEGUNDA CÂMARA

EGRÉGIO TRIBUNAL,  
EMINENTES CONSELHEIROS,

### I – BREVE RELATO

O Parecer Prévio TC-00096/2019-2–Segunda Câmara, exarado nos autos do Processo TC-3909/2018-1, recomendou ao Legislativo Municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVA** das contas da Prefeitura de Baixo Guandu, sob a responsabilidade de **JOSÉ DE BARROS NETO**, no exercício de 2017, nos seguintes termos:

[...]

#### 1. PARECER PRÉVIO

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

**1.1.** Emitir Parecer Prévio, dirigido à Câmara Municipal de Baixo Guandu, recomendando a **APROVAÇÃO COM RESSALVA DA PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL** do Município de Baixo Guandu, relativas ao exercício de 2017, sob a responsabilidade do Sr. **José de Barros Neto**, nos termos do artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621/2012, bem como do artigo 132 incisos III, da Resolução TCEES 261/2013.

**1.2. RECOMENDAR** ao atual gestor:

**1.2.1.** que tome providências, com a finalidade de realizar e informar em notas explicativas das futuras prestações de contas as medidas adotadas e os ajustes contábeis realizados em função das divergências encontradas nos saldos referentes ao Resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no balanço patrimonial em relação aos demais demonstrativos contábeis (**item 2.4 deste voto**).

**1.2.2.** que nas próximas prestações de contas, verifique a veracidade dos dados anotados em sede dos demonstrativos encaminhados a esta Casa, a fim de evidenciar um real controle das comprovações contábeis do órgão (**item 2.7 deste voto**).

**1.3. DETERMINAR** ao atual gestor:

**1.3.1** que realize estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca das despesas para registro do passivo previdenciário do extinto RPPS nas



demonstrações contábeis da Prefeitura Municipal de Baixo Guandu (**item 2.5 deste voto**).

**1.3.2** que nas futuras prestações de contas evidencie todas as informações necessárias ao aferimento do cumprimento do artigo 55, inciso III, da Lei Complementar Federal 101/2000 (**item 2.6 deste voto**).

**1.4. Dar ciência** aos interessados;

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

**2.** Unânime.

**3.** Data da Sessão: 02/10/2019 - 34ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara.

**4.** Especificação do quórum:

**4.1.** Conselheiros: Sérgio Manoel Nader Borges (presidente), Rodrigo Coelho do Carmo (relator) e Domingos Augusto Taufner.

[...]

No Parecer Prévio objurgado prevaleceu o entendimento no sentido de que os apontamentos relativos ao (a) resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no Balanço Patrimonial é inconsistente em relação aos demais demonstrativos contábeis, (b) à inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente e (c) à divergência entre o saldo da Dívida Flutuante e o saldo do Passivo Financeiro evidenciado no Balanço Patrimonial não teriam o condão de macular as contas.

Afastou também o v. Parecer Prévio o indicativo de irregularidade referente ao não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município.

Inconformado, insurge-se 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).

Assim, denota-se do sistema informatizado desse tribunal (ETCEES) que os autos ingressaram na Secretaria do Ministério Público de Contas no dia 27/01/2020 (segunda-



feira). Logo, a contagem do prazo para a interposição do recurso de reconsideração iniciou-se no dia **28/01/2020**.

Perfaz-se, assim, cabível, legítimo e tempestivo 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, minorou a gravidade das infrações conservadas pela Unidade Técnica e por este *Parquet* de Contas – Resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no Balanço Patrimonial é inconsistente em relação aos demais demonstrativos contábeis, Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente e Divergência entre o saldo da Dívida Flutuante e o saldo do Passivo Financeiro evidenciado no Balanço Patrimonial – considerando-as mera impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal.

Ainda, o v. Parecer Prévio, em rasas fundamentações, suprimiu o apontamento relativo ao Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município.

Contudo, restou patente a prática de graves infrações à norma constitucional, de direito financeiro e de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal não devendo, deste modo, prosperar a recomendação contida no v. Parecer Prévio recorrido.

#### III.1 – RESULTADO FINANCEIRO DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL É INCONSISTENTE EM RELAÇÃO AOS DEMAIS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS

O apontamento descrito no **item 2.4** do v. Parecer Prévio foi considerado passível de ressalva, tendo em vista o baixo potencial ofensivo para macular as contas, conforme se transcreve abaixo:

[...]

A equipe técnica apontou que o resultado demonstrado acima é inconsistente com o apurado por esta Corte de Contas por meio do Relatório de Gestão Fiscal.

Registrou que, nos termos do parágrafo único do artigo 8º da Lei Complementar nº 101/20002, os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Devidamente citado, o gestor apresentou as seguintes justificativas, *in verbis*:

[...]

Verifica-se que o gestor apresentou uma planilha em que se constata a “harmonização” do resultado financeiro com disponibilidade de caixa, exceto pela fonte de recursos próprios.

Todavia, não fora apresentado esclarecimentos de como o gestor teria chegado ao suposto valor das obrigações financeiras registradas, motivo pelo qual a equipe técnica e o Ministério Público de Contas sugerem a manutenção da irregularidade, em face da caracterização da divergência entre o resultado financeiro e a disponibilidade de caixa evidenciada no Anexo 05 do Relatório de Gestão Fiscal, indicando um controle deficiente e por consequência colocando em dúvida a fidedignidade das demonstrações contábeis.



Em que pese reconhecer a ocorrência do desacerto contábil nos demonstrativos em análise, não verifico suficiência para que as contas do gestor sejam maculadas em razão da irregularidade que se apresenta, ante a ausência de qualquer indicação de que a mesma possa ter causado dano ou prejuízo ao erário municipal.

Diante disso, **divirjo parcialmente da área técnica e do Ministério Público de Contas**, no sentido de manter a irregularidade no campo da ressalva, fazendo constar **recomendação** ao gestor para que tome providências, com a finalidade de realizar e informar em notas explicativas das futuras prestações de contas as medidas adotadas e os ajustes contábeis realizados em função das divergências encontradas nos saldos referentes ao Resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no balanço patrimonial em relação aos demais demonstrativos contábeis.

No entanto, não se pode condescender com a argumentação citada, uma vez que na nova planilha apresentada pelo gestor permanece divergência quanto aos recursos não vinculados, além de não conter explicações quanto correto valor do subtotal das demais obrigações financeiras elencado no demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar.

Denota-se que a infração está relacionada às inconsistências no resultado financeiro evidenciado no anexo ao balanço patrimonial, o que, ao contrário do que fundamentou o v. parecer prévio, constitui sim ofensa aos artigos 83, 84 a 89 da Lei Federal n. 4.320/64, visto que não foram contabilizados de forma correta todos os fatos orçamentários e financeiros do Ente.

Observa-se que a documentação apresentada pelo gestor padece de fidedignidade, eis que, consoante dito alhures, não foram explicados as divergências na fonte recursos próprios e no valor das demais obrigações financeiras.

Não há nenhum esclarecimento quanto à elaboração do resultado das “demais obrigações financeiras” descritas na tabela 28 do RT 00026/2019-7.

É cediço que a escrituração contábil deve ser efetuada de modo que proporcione a qualquer interessado, em especial, os órgãos de controle, conhecer da real situação orçamentária, financeira e patrimonial das entidades e órgãos públicos, exigência inerente ao dever de prestar contas a que está jungido aquele que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos, consoante art. 70 da Constituição Federal.

A contabilidade é apurada de forma conjunta e consentânea, pois o art. 101 da Lei n. 4.320/64 assevera que os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais.

Assim, a infração acima elencada tem natureza **grave**, uma vez que **prejudica a correta compreensão da posição orçamentária, financeira e patrimonial do ente**.

### **III.2 – DA INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE**

Extrai-se do **item 2.6** do v. Parecer prévio que foram inscritos restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente, haja vista que o gestor desconsiderou o montante de **R\$ 487.084,97** em Recursos Não Vinculados.



Não obstante, preponderou no v. Parecer Prévio que o apontamento não violou o art. 55 da LRF, sendo mantido apenas no campo da ressalva, pois na análise global das contas o gestor atendeu às metas e aos limites legais, como segue:

[...]

Pois bem. Trata-se de irregularidade relacionada a inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente no valor de R\$ 487.084,97 ao dispor sobre o relatório de gestão fiscal, em que a inscrição de restos a pagar não processados deve se limitar ao saldo de disponibilidade de caixa.

Em que pese as alegações do gestor de que o total a ser excluído da disponibilidade financeira era de R\$ 535.406,94, não houve explicações sobre a origem dos referidos valores, e tampouco documentação subsidiando as alegações.

O artigo 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal, trata das documentações que devem constar no Relatório, ressalto que não se extrai do texto legal vedação quanto a inscrição dos restos a pagar não processados sem disponibilidade de caixa e o cancelamento dos empenhos de despesas que superem a disponibilidade de caixa em exercício posterior.

No mesmo sentido, ressalto que o déficit financeiro decorrente das inscrições realizadas nos restos a pagar não processados não pode ser avaliado como um fator isolado ocasionador de desequilíbrio financeiro das contas analisadas.

Nessa linha de raciocínio, avaliando as especificidades do caso concreto, em cotejo com a análise global das contas do exercício em referência, verifico que, em relação aos demonstrativos contábeis e limites constitucionais e legais, os resultados da execução orçamentária, financeira, patrimonial e da gestão fiscal foram satisfatórias, tendo o gestor atendido às metas e limites legais relativamente ao exercício de 2017, *ressalvando, que a presente inconsistência, a meu ver, não possui, per si, gravidade expressiva ao ponto de justificar a rejeição das contas em análise, motivo pelo qual divirjo da área técnica e do Ministério Público de Contas, no sentido de manter a presente irregularidade no campo da ressalva.*

Pelo exposto, **determino** que o gestor do Município de Baixo Guandu evidencie nas futuras prestações de contas todas as informações necessárias ao aferimento do cumprimento do artigo 55, inciso III, da Lei Complementar Federal 101/2000.

[...]

Não obstante, a infração não é considerada de natureza formal pelo simples de ter cumprido o gestor com os limites legais e as metas previstas para o exercício de 2017.

Ao contrário do que afirma o v. parecer prévio há sim insculpido no ordenamento uma proibição de inscrever em restos a pagar montante desprovido de disponibilidade financeira, o que, inclusive, constitui crime previsto no art. 359-B do Código Penal Brasileiro:

"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.**"



Ademais, salienta-se que a impropriedade verificada, encontra-se, ainda, tipificada como **crime de responsabilidade** do Prefeito, nos termos do art. 1º, inciso V, do DL n. 201/1967<sup>1</sup>.

Cabe lembrar o 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”*.

Com efeito, nota-se da leitura do citado art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000, que a função da Lei de Responsabilidade Fiscal é o desenvolvimento de ações programadas, calcadas nos princípios do planejamento, da transparência, do controle e da responsabilização, para que seja mantido um ajuste fiscal equilibrado quando da geração de despesas públicas de modo a prevenir déficits financeiros e orçamentários e o controle da dívida pública.

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

<sup>1</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;



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.

A irregularidade verificada constitui, portanto, grave infração à Lei de Responsabilidade Fiscal, em claro prejuízo ao equilíbrio fiscal do Município, não havendo que se cogitar em ressalva do apontamento, até mesmo porque não foram sequer invocadas pelo gestor justa causa para o descumprimento da LRF.

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, está comprovada a prática de **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, contrariando o estipulado nos arts. 1º, § 1º, e 55, inciso III, alínea “b”, item 3, da LC n. 101/2000.

### III.3 – DA DIVERGÊNCIA ENTRE O SALDO DA DÍVIDA FLUTUANTE E O SALDO DO PASSIVO FINANCEIRO EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL

O apontamento descrito no **item 2.7** do v. Parecer Prévio foi considerado passível de ressalva, tendo em vista se tratar de inconsistência meramente formal, conforme se transcreve abaixo:

Verificou-se que os restos a pagar processados no valor de R\$ 2.093.144,68 não estão devidamente evidenciados no Demonstrativo da Dívida Flutuante, conforme se verifica da tabela em anexo:

[...]

Em defesa, o responsável informou que a divergência apresentada foi gerada a partir de uma inconsistência por ocasião da geração do arquivo DEMDFL em XML, no entanto, quando gerado em PDF, o valor dos Restos a Pagar Processados está regularmente informado no Demonstrativo da Dívida Flutuante.

Informa que está encaminhando os demonstrativos em PDF para comprovar o devido registro dos restos a pagar processados na Dívida Flutuante – DEMDFL”.

Finalizando, o gestor afirma que prestou todos os esclarecimentos necessários, no que tange a suposta irregularidade, não havendo dolo ou má-fé por sua parte.

Verifica-se, por fim, que o gestor apresentou documentação, afirmando ter havido erro na geração do arquivo referente ao Demonstrativo da Dívida Flutuante, vez que o mesmo não evidenciou a totalidade da dívida de curto prazo, todavia, ao comparar o novo arquivo apresentado, permaneceu a divergência no valor de R\$ 166.955,50, razão pela qual a equipe técnica e o corpo ministerial sugerem a manutenção da inconsistência.

Na mesma linha de intelecção levantada na irregularidade anterior, reputo que a inconsistência apurada, embora irregular, pode ser atenuada no exame mais detido do caso em exame, ante uma análise global das contas, pois não se verifica gravidade suficiente para ensejar a rejeição das mesmas.

Nesse passo, **divergindo da área técnica e do Ministério Público de Contas, mantenho a presente irregularidade, recomendando** ao gestor para que nas próximas prestações de contas, verifique a veracidade dos dados anotados em sede dos demonstrativos encaminhados a esta Casa, a fim de evidenciar um real controle das comprovações contábeis do órgão.

*Data venia* ao posicionamento externado no v. Parecer Prévio não há como prosperar, visto que a divergência de **R\$ 166.955,50** entre o demonstrativo de dívida fluante e saldo do passivo financeiro apresentado no balanço patrimonial longe de ser mera impropriedade formal é infração de natureza grave, visto que resvalou na análise da inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira.



Assim, olvidou-se de que a esta irregularidade configura grave infração aos ditames da Lei Federal n. 4.320/1964, cujos dispositivos estão abaixo transcritos:

**Lei Federal n. 4.320/1964:**

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a **permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial**, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

[...]

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial.

[...]

Art. 100 As alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistência ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

Art. 101. Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17.

[...]

Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

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

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

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

§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outras pagamento independa de autorização orçamentária.

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

§ 5º Nas contas de compensação serão registrados os bens, valores, obrigações e situações não compreendidas nos parágrafos anteriores e que, mediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio.

Em razão do descumprimento ao disposto nos normativos citados e diante da divergência apurada no balanço patrimonial a compreensão da posição orçamentária e financeira do Ente ficou prejudicada, o que caracteriza a prática de grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, inexistindo elementos para minorar a infração.

Verifica-se, dessa forma, erro de subsunção dos fatos à norma legal no v. parecer prévio, pois a ressalva será aplicada apenas quando ficar caracterizado impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, que não seja de natureza grave e, no caso vertente, a divergência ficou configurada.



### **III.4 – DO NÃO RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS RELACIONADAS AOS APOSENTADOS E PENSIONISTAS SOB RESPONSABILIDADE DO MUNICÍPIO**

Colhe-se do **item 2.5** do v. Parecer Prévio que restou evidenciado, na Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Baixo Guandu, no exercício de 2017, a não contabilização do montante de R\$ 1.155.133,08 no passivo não circulante das provisões matemáticas previdenciárias, em expresse desrespeito ao art. 69 da LC n. 101/2000 e arts. 85 a 89 da Lei Federal n. 4.320/1964.

A supressão do apontamento, consoante expresse no v. Parecer Prévio, derivou da seguinte argumentação:

Analisando detidamente as justificativas trazidas pelo gestor, apreendo que a manutenção desta irregularidade não pode macular as contas *sub examen*. Destaco que a própria equipe técnica, ressaltou que o presente indicativo de irregularidade quando desacompanhado de outras irregularidades é passível de ressalva e de determinações.

Considerando ainda, a afirmação do gestor de que a Secretaria Municipal de Administração já requereu o estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca das despesas para registro desse passivo nas demonstrações contábeis da Prefeitura Municipal de Baixo Guandu, processo administrativo nº 1.613/2016 (anexo doc. 07), **divirjo da área técnica e Ministério Público de Contas, afastando a presente irregularidade, determinando**, porém, o monitoramento da realização de estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca destas despesas para registro desse passivo nas demonstrações contábeis do Prefeitura Municipal de Baixo Guandu.

Cabe rememorar que o município de Baixo Guandu, atualmente, não possui Regime Próprio de Previdência Social, assim sendo, fica o ente responsável pelo reconhecimento das provisões matemáticas decorrentes dos benefícios previdenciários já concedidos e daqueles para os quais foram implementados os requisitos necessários a sua concessão.

Neste caminhar, verifica-se, dos apontamentos, que restaram violados o art. 69 da LC Federal n. 101/2000 e os arts. 85 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964. Vê-se:

#### **LC Federal n. 101/2000:**

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

#### **Lei Federal n. 4.320/1964:**

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 86. A escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas.



Art. 87. Haverá contrôlê contábil dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública fôr parte.

Art. 88. Os débitos e créditos serão escriturados com individualização do devedor ou do credor e especificação da natureza, importância e data do vencimento, quando fixada.

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial.

Deste modo, inexistê espaço, no ordenamento jurídico, para afastar a irregularidade, bem como rechaçar sua gravidade, tratando-se, pois, de grave infração à norma legal que macula o resultado do exercício do Ente.

Registra-se que infração idêntica já foi apreciada por essa Corte de Contas, o que, juntamente com outras irregularidades, ensejou na recomendação ao Legislativo Municipal de Muniz Freire a rejeição das contas do Executivo Municipal, com a expedição, ainda, de determinação para adoção de medidas saneadoras. Vê-se:

**9. O ente municipal detentor de RPPS em extinção deve realizar a contabilização das provisões matemáticas decorrentes de benefícios previdenciários já concedidos e daqueles para os quais foram implementados os requisitos necessários a sua concessão à época da extinção.**

Trata-se da Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Muniz Freire, referentes ao exercício de 2015. Verificou-se irregularidade relativa ao **não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob a responsabilidade do município.** Sobre a questão, o relator ratificou posicionamento técnico e ministerial, em que foi esclarecido, de início, que atualmente o município não possui regime próprio de previdência social, embora ainda custeie aposentadorias e pensões decorrentes de benefícios concedidos à época de funcionamento do “Serviço Municipal de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Muniz Freire”, extinto pela Lei Municipal nº. 1.517/1999. Sobre a extinção da previdência municipal, o relator asseverou que “o RPPS não se extingue simplesmente pela previsão expressa na lei, na verdade, a partir dessa previsão legal, ele entra em processo de extinção; normalmente possuirá servidores já aposentados e também pensionistas, cujos pagamentos dos proventos continuarão sendo de responsabilidade do próprio RPPS, assim como servidores que já tenham implementados os requisitos necessários a obtenção de seus benefícios, cuja concessão e pagamento dos proventos também será de responsabilidade do RPPS. Desta forma o RPPS entra em processo de extinção, sendo responsável pelo pagamento dos proventos aos seus inativos e pensionistas até o falecimento do último desses, ainda que custeado com recursos do tesouro, quando então se dará a extinção definitiva do RPPS”. Nesse sentido, destacou que: “O Ente detentor de RPPS em extinção, fica responsável por manter ou editar lei que discipline o seu funcionamento e as regras para concessão de benefícios de futuras pensões ou de aposentadorias aos servidores que possuíam direito adquiridos na data da lei que alterou o regime previdenciário dos servidores, até a extinção definitiva”. **Assim, concluiu que “o Ente deve contabilizar as receitas e despesas decorrentes de tais benefícios, bem como, atender as demais regras do Registro Contábil impostas aos regimes próprios de previdência, incluindo o reconhecimento das provisões matemáticas decorrentes dos benefícios previdenciários já concedidos, e daqueles para os quais foram implementados os requisitos necessários à sua concessão à época da edição da Lei Municipal nº. 1.517/1999”.** Em vista desse entendimento, **sugeriu a manutenção da irregularidade, votando pela rejeição das contas e**



**expedindo determinações ao ente para regularização da situação evidenciada.** A Primeira Câmara deliberou, à unanimidade, nos termos do voto do relator. Parecer Prévio TC-057/2017-Primeira Câmara, TC 3821/2016, relator conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, publicado em 31/07/2017.

No mesmo sentido, esse Tribunal de Contas no Processo TC-3137/2014 também julgou irregular a Prestação de Contas Anual do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores Municipais de Pedro Canário, referente ao exercício de 2013:

**ACÓRDÃO TC-1065/2016 – SEGUNDA CÂMARA**

PROCESSO - TC-3137/2014

JURISDICIONADO - INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA DOS SERVIDORES MUNICIPAIS DE PEDRO CANÁRIO

ASSUNTO - PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL

RESPONSÁVEL - CLÉIDIOMAR DA CRUZ PEREIRA

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – EXERCÍCIO DE 2013 – 1) IRREGULAR – 2) MULTA – 3) RECOMENDAÇÃO – 4) ARQUIVAR.**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo TC-3137/2014, **ACORDAM** os Srs. conselheiros da Segunda Câmara do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em sessão realizada no dia nove de novembro de dois mil e dezesseis, à unanimidade, nos termos da proposta de voto do relator, auditor João Luiz Cotta Lovatti:

**1. Julgar irregular a Prestação de Contas Anual do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores Municipais de Pedro Canário, referente ao exercício de 2013,** sob a responsabilidade do senhor Cleidiomar da Cruz Pereira, Diretor Presidente, com fundamento no art. 84, inciso III, alínea “d”, da Lei Complementar Estadual nº 621/2012, em razão da manutenção das seguintes irregularidades, quais sejam:

**1.1.1 - Provisão matemática previdenciária contabilizada indevidamente – item 3.2.1 do RTC 400/2015. Base Legal: artigo 17 da Portaria MPS nº 403/2008**

1.1.2 - Ausência de medidas legais para a implementação do plano de amortização do déficit técnico atuarial do RPPS – item 3.3.1 do RTC 400/2015 Base Legal: artigo 19 da Portaria MPS nº 403/2008

1.1.3 - Não Conformidade entre os valores recolhidos pelo município e os valores registrados como arrecadados pelo RPPS – item 3.5.1 do RTC 400/2015. Base legal: Lei 4320/64

**2. Aplicar multa no valor de R\$ 3.000,00 (três mil reais), ao responsável, Sr. Cleidiomar da Cruz Pereira, com amparo no art. 87, inciso IV, c/c o art. 135, inciso II, da Lei Complementar Estadual nº 621/2012;**

**3. Recomendar** ao atual gestor para que efetue os ajustes e correções contábeis necessários dentro do estabelecido nas leis, especialmente nas Normas Brasileiras de Contabilidade, inclusive com relação à provisão matemática, bem como adote providências junto ao Executivo para restaurar o equilíbrio atuarial do IPASPEC; 4. Arquivar os presentes autos após o trânsito em julgado.

Assim sendo, não deve persistir o entendimento do v. parecer prévio, cabendo, portanto, em razão da ausência de registro contábil das provisões matemáticas previdenciárias, manter a infração e considerá-la de natureza grave, visto que atenta contra o equilíbrio financeiro do Ente.



## IV – DOS PEDIDOS

Ante o exposto, o **Ministério Público de Contas** requer seja o presente recurso de reconsideração recebido, conhecido e provido para **reformular o v. Parecer Prévio TC-00096/2019-2 – SEGUNDA CÂMARA**, no sentido de considerar graves as infrações dispostas nos **itens 2.4, 2.6 e 2.7**<sup>2</sup> e restabelecer a infração disposta no **item 2.5**<sup>3</sup>, em razão das graves violações à norma constitucional e legal, e, por consequência, recomendar à Câmara Municipal de Baixo Guandu a **REJEIÇÃO** das contas do Executivo Municipal, referente ao exercício de 2017, sob responsabilidade de **JOSÉ DE BARROS NETO**, 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 2.4, 2.5, 2.6 e 2.7**, sem prejuízo da expedição das determinações propostas no Parecer do Ministério Público de Contas 02588/2019-5 do Processo TC-3909/2018-1.

Nestes termos,  
Pede deferimento.

Vitória, 10 de março de 2020.

LUCIANO VIEIRA  
PROCURADOR DE CONTAS

---

<sup>2</sup> **Itens 2.4** – Resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no Balanço Patrimonial é inconsistente em relação aos demais demonstrativos contábeis, **2.6** – Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente, e **2.7** – divergência entre o saldo da Dívida Flutuante e o saldo do Passivo Financeiro evidenciado no Balanço Patrimonial.

<sup>3</sup> **Itens 2.5** – Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município.