



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 Parecer Prévio 00119/2019-1 – 1ª 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, 16 de março de 2020.

LUCIANO VIEIRA
PROCURADOR DE CONTAS



RAZÕES DO RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO

Processo TC: 04019/2018-1
Parecer Prévio: TC 00119/2019-1 – 1ª Câmara

EGRÉGIO TRIBUNAL,
EMINENTES CONSELHEIROS,

I – BREVE RELATO

O Parecer Prévio TC 00119/2019-1 – 1ª Câmara, exarado nos autos do Processo TC-04019/2018-1, recomendou ao Legislativo Municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas da Prefeitura de Pedro Canário, sob a responsabilidade de **BRUNO TEÓFILO ARAÚJO**, no exercício de 2017, nos seguintes termos:

1. PARECER PRÉVIO

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

1.1 AFASTAR as seguintes irregularidades:

1.1.1 Abertura de crédito adicional sem autorização legal (itens 4.1.1 do RT 34/2019 e 2.1 da ITC 4126/2019);

1.1.2 Recursos recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural apresentam discrepância na apuração do resultado financeiro e no saldo de disponibilidades por fonte de recursos (itens 4.3.2.1 do RT 34/2019 e 2.2 da ITC 4126/2019);

1.1.3 Divergência entre o somatório do disponível das UGs e o valor evidenciado no Termo de Verificação das Disponibilidades consolidado (itens 5.1 do RT 34/2019 e 2.3 da ITC 4126/2019);

1.1.4 Divergência entre o saldo da dívida fluante e o saldo do passivo financeiro evidenciado no Balanço Patrimonial (itens 6.3 do RT 34/2019 e 2.6 da ITC 4126/2019);

1.1.5 Divergência quanto ao saldo do patrimônio líquido do exercício (itens 6.4 do RT 34/2019 e 2.7 da ITC 4126/2019);

1.1.6 Ausência de medidas legais para a implementação do plano de amortização do déficit técnico atuarial do RPPS (itens 6.5 do RT 34/2019 e 2.8 da ITC 4126/2019);

1.1.7 Ausência de implantação/funcionamento do comitê de investimentos no RPPS (itens 2.1 do RT 410/2019 e 2.10 da ITC 4126/2019);

1.2 **MANTER** as seguintes irregularidades no campo da ressalva, conforme fundamentado no voto:



1.2.1 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do Superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao Balanço Patrimonial consolidado (itens 6.1 do RT 34/2019 e 2.4 da ITC 4126/2019);

1.2.2 Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas (itens 6.2 do RT 34/2019 e 2.5 da ITC 4126/2019);

1.2.3 Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente (itens 7.7.1 do RT 34/2019 e 2.9 da ITC 4126/2019);

1.3 Emitir **parecer prévio** recomendando ao Legislativo municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas da **Prefeitura Municipal de Pedro Canário**, no exercício de 2017, sob a responsabilidade do senhor **Bruno Teófilo Araújo**, na forma prevista no artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621, de 8 de março de 2012;

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

1.5 Dar **CIÊNCIA** à parte, aos interessados e ao MPC, na forma regimental;

1.6 ARQUIVAR os autos após os trâmites legais.

No Parecer Prévio objurgado prevaleceu o entendimento no sentido de que as irregularidades relativas à ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro encaminhadas no anexo ao Balanço Patrimonial Consolidado, à apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas e à inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente não teria o condão de macular a prestação de contas, embora se trate de graves infrações à normas legais, 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 deste egrégio tribunal 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 03/02/2020 (segunda-feira). Logo, a contagem do prazo para a interposição do recurso de reconsideração iniciou-se no dia **04/02/2020**.



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 – Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro encaminhadas no anexo ao Balanço Patrimonial Consolidado, Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas e Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira – considerando-as mera impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal.

Contudo, restou patente a prática de grave infração às normas de direito financeiro e de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal não devendo, deste modo, prosperar o entendimento de que se referem a simples falhas, as quais sequer foram objeto de determinação no v. Parecer Prévio.

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 AUSÊNCIA DE CONTROLE DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADOS NO DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO ENCAMINHADAS NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL CONSOLIDADO E DA APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS

As infrações descritas nos **itens II.3.1 (ausência de controle das fontes de recursos evidenciados no demonstrativo do superávit/déficit financeiro encaminhadas no anexo ao Balanço Patrimonial consolidado) e II.3.2 (apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas)** do v. Parecer Prévio, analisadas de forma conjunta, foram consideradas passíveis de ressalva, conforme se observa do trecho abaixo transcrito:

Pois bem, objetivo da apresentação desse demonstrativo é o atendimento ao artigo 8º e 50 da LRF, a saber:

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.

Art. 50 Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

Conforme preconizado por Kohama, pela simples leitura desses textos legais, pode-se inferir que a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada, ou seja, há uma preocupação na preservação legal dos recursos financeiros vinculados à finalidade específica, que deverão ser utilizados exclusivamente para atender o objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorre o ingresso (KOHAMA, Heilio. *Balanços Públicos: Teoria e Prática*. 3. Ed, São Paulo: Editora Atlas S.A, 2015. p. 168).

Observa-se que o gestor apresentou a disponibilidade financeira existente por fontes de



recursos, entretanto, as inconsistências permaneceram, deixando de apresentar corretamente o superávit financeiro por fonte a ser utilizado de forma individualizada para abertura de créditos adicionais no exercício seguinte.

Logo, a informação deverá ter utilidade para a abertura de créditos adicionais no próximo exercício, não influenciando na apuração do resultado orçamentário, financeiro e patrimonial do exercício corrente, sendo ponto de análise na prestação de contas do exercício de 2018, caso o município tenha utilizado essa fonte para suplementação.

Aliás, a área técnica ao verificar a prestação de contas anual do exercício de 2018, observou que as distorções do resultado financeiro foram sanadas.

Assim, cumpre salientar que as irregularidades não evidenciaram desequilíbrio das contas públicas, mas apenas inconsistências nas fontes de recursos.

Diante do exposto, divergindo da área técnica, mantenho as irregularidades, mas considero que os seus efeitos não são relevantes e generalizados a ponto de ensejar a rejeição das contas em questão, mantendo-a, baseado nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, no campo da ressalva.

[...] Aliás, pode-se concluir que não é outro senão este o propósito do Manual de Auditoria Financeira do Tribunal de Contas da União (TCU) sobre os requisitos para expressar opinião adversa, que no caso de parecer prévio se assemelha à rejeição, na conclusão de auditoria financeira sobre a prestação de contas de órgãos e entidades públicos (disponível em <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/manual-de-auditoria-financeira.htm>. Acesso em 20/05/2019. p. 209):

O auditor deve expressar opinião **adversa** quando os efeitos das distorções são **relevantes e generalizados**. Isso se aplica quando foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente, e o auditor concluiu que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes e generalizadas nas demonstrações financeiras (ISSAI 1705; ISA/NBC TA 705).

Considerando que restou verificado que no exercício subsequente, os demonstrativos estão compatíveis e que os saldos nas fontes de recursos são positivos ou possuem cobertura dos recursos ordinários, deixo de determinar para que o atual chefe do Poder Executivo realize a parametrização entre os demonstrativos contábeis.

Data venia, não se pode condescender com a argumentação supracitada, uma vez que as irregularidades ensejaram sim o desequilíbrio das contas públicas no exercício em análise.

Denota-se que a infração disposta no **item II.3.1 do v. Parecer Prévio** está relacionada com as inconsistências no resultado financeiro evidenciado no anexo ao balanço patrimonial, o que constitui 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, consistindo, portanto, em grave omissão do dever de prestação de contas.

Já a infração constante no **item II.3.2 do v. Parecer Prévio** trata da ocorrência de déficit financeiro nas fontes Fundeb (60%) R\$ 3.861.714,80, MDE R\$ 12.598.821,34, Recursos de convênios destinados à educação R\$ 488.280,00, Convênios dos Estados R\$ 432.386,83 e Recursos de convênios destinados à saúde R\$ 838.238,25.

Nesta esteira, deve-se ressaltar que o déficit financeiro representa a diferença negativa entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, constituindo, por si só, grave infração que enseja o desequilíbrio das contas, por ir de encontro ao que dispõe o art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000. Vê-se:

§ 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 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.

Além disso, observa-se que o próprio gestor, em suas justificativas, reconhece a ocorrência das irregularidades ao afirmar inexistir controle das fontes de recursos.

Assim, ainda que os saldos demonstrados no Anexo 5 RGF e no Anexo ao Balanço Patrimonial 2018 se encontrem compatíveis e com resultado positivo para a maioria das fontes, indicando que os ajustes foram realizados em 2018, consoante ressaltado pela unidade técnica na Instrução Técnica Conclusiva 04126/2019-7, **“restou comprovado o descontrole das fontes de recurso no exercício em análise, culminando em emissão de empenhos acima da disponibilidade existente nas fontes respectivas, ensejando o desequilíbrio das contas públicas, expressamente vedado pela Lei de Responsabilidade Fiscal”**.

Ademais, quanto ao déficit financeiro apurado, denota-se da Instrução Técnica Conclusiva 04126/2019-7, **“que a situação em 31/12/2017, evidenciada nos demonstrativos contábeis [...] era de desequilíbrio das fontes de recursos, ocasionado por má gerenciamento dos saldos passivos do município”**, cabendo **“ressaltar que não foram apresentados esclarecimentos suficientes para justificar e/ou afastar os resultados deficitários apurados nas fontes de recursos questionados na inicial, tampouco a existência de recursos ordinários (não vinculados) capazes de suportar os déficits apurados, indicando que, de fato, houve utilização indevida dos recursos, caracterizando o desequilíbrio das contas públicas”**.

Portanto, mostra-se ingênuo acreditar que as irregularidades em voga são consideradas apenas inconsistências nas fontes de recursos, quando na realidade demonstra o mais completo descontrole das contas públicas.

Deve-se lembrar que as irregularidades vislumbradas nesta prestação de contas se relacionam, na medida em que a ausência de controle das fontes de recursos ocasionou o déficit financeiro demonstrado na inscrição de restos a pagar não processos sem disponibilidade financeira.

Neste toada, cabe externar o posicionamento do Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo no Processo TC-05180/2017-2, em seu voto vista, que mesmo que vencido demonstra com exatidão a gravidade das infrações e a impossibilidade de se manter uma irregularidade e relevar seus efeitos:

A fórmula proposta pelo Relator é, a meu ver, juridicamente inexistente.

Não é possível, à luz dos princípios da supremacia e da indisponibilidade do interesse público, o reconhecimento de uma irregularidade grave e ao mesmo tempo a neutralização de seus efeitos.

O mencionado “condão de macular as contas” é o efeito legal imediato e indisponível do julgamento de um ato irregular, ou de contas irregulares, pelo órgão de controle.

Não há possibilidade legal de uma irregularidade ser reconhecida e “relevada”, ou que esse reconhecimento “não tenha o condão de macular as contas” para que o julgamento seja pela regularidade ou pela regularidade com ressalva, porque **não há espaço para a vontade pessoal do julgador, à luz dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do interesse público, sobretudo porque há, no mérito, valores**



muito mais relevantes envolvidos, como o respeito à lei, à ordem democrática e aos princípios republicanos.

Neste sentido, pertinente ensinamento do Ministro Carlos Ayres Brito do Supremo Tribunal Federal:

É velando pela observância do princípio da moralidade que os Tribunais de Contas se põem a serviço do mais expressivo conteúdo desse princípio, que é a probidade administrativa. Cujo desrespeito é também tipificador do crime de responsabilidade (inciso V do art. 85 da C.F.) e ensejador das seguintes sanções:

“(…) suspensão dos direitos políticos, a perda da função pública, a indisponibilidade dos bens e o ressarcimento ao erário, na forma e gradação previstas em lei, sem prejuízo da ação penal cabível” (§ 5 do art. 37 da mesma Carta Federal).

Numa República, impõe-se responsabilidade jurídica pessoal a todo aquele que tenha por competência (e conseqüente dever) cuidar de tudo que é de todos, assim do prisma da decisão, como do prisma da gestão. E tal responsabilidade implica o compromisso da melhor decisão e da melhor administração possíveis.

Donde a exposição de todos eles (os que decidem sobre a “res publica” e os que a gerenciam) à comprovação do estrito cumprimento dos princípios constitucionais e preceitos legais que lhes sejam especificamente exigidos. A começar, naturalmente, pela prestação de contas das sobreditas gestões orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e operacional.

Tamanha é a importância da prestação de contas, no espectro republicano, que o Texto Magno a positivou na sobranceira posição de “princípio” (art. 34, inciso VII, alínea d), garantindo-se a efetividade desse princípio com os atos de intervenção da União no governo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que venham a fazer parte de Território Federal (art. 35, inciso II), tanto quanto com a intervenção dos Estados nos respectivos Municípios (art. 35, inciso II, ainda uma vez).

Essa responsabilidade jurídica pessoal (verdadeiro elemento conceitual da República enquanto forma de Governo) que demanda ou que exige, assim, todo um aparato orgânico-funcional de controle externo.

E participando desse aparato como peça-chave, os Tribunais de Contas se assumem como órgãos impeditivos do desgoverno e da desadministração.

Seguindo sua linha de raciocínio, Ministro Ayres Brito prossegue a basilar lição sobre o papel do Estado, enquanto ente abstrato e a necessidade de controles eficazes:

Como o cidadão tem o direito de saber se os recursos advindos da tributação estão sendo aplicados de forma correta, produtiva e lícita, as contas públicas precisam ser e estar permanentemente controladas.

O Estado depende de controles eficazes, adequados, que garantam o exercício constitucional, regulem a democracia e preservem a ordem jurídica, a autonomia e a independência dos poderes e sua relação entre eles, de forma equilibrada.

Quanto maior o desenvolvimento democrático de um Estado mais eficiente precisa ser o controle das suas finanças públicas. Cabe destacar julgados recentes desta Corte de Contas trazidos pelo Ministério Público de Contas em seu parecer 2684/2018:

**PARECER PRÉVIO TC-079/2015 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO - TC-3348/2013
JURISDICIONADO - PREFEITURA MUNICIPAL DE GOVERNADOR LINDENBERG
ASSUNTO - PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – PREFEITO
RESPONSÁVEL - ASTERVAL ANTÔNIO ALTOÉ
EMENTA PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL - EXERCÍCIO DE 2012 - PARECER
PRÉVIO PELA REJEIÇÃO - FORMAR AUTOS APARTADOS - ARQUIVAR.**



[...] **PARECER PRÉVIO** Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo TC-3348/2013, **RESOLVEM** os Srs. Conselheiros da Primeira Câmara do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em sessão realizada no dia vinte e oito de outubro de dois mil e quinze, à unanimidade, nos termos do voto do Relator, Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo:

1- Recomendar ao Legislativo Municipal a rejeição das contas do senhor Asterval Antônio Altoé – Prefeito Municipal, frente à Prefeitura Municipal de Governador Lindenberg, no exercício de 2012, nos termos do art. 80, inciso III, da Lei Complementar nº 621/2012, haja vista a manutenção das seguintes irregularidades:

1.1 - Aplicação em Despesas com Pessoal do Poder Executivo em percentual superior ao limite estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Base legal: artigos 20, inciso III, alínea “b” e 22, parágrafo único da Lei Complementar nº 101/2000.

1.2 - Apuração de Déficit Orçamentário e Financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas.

Base legal: Inobservância ao disposto no artigo 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964; artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.

1.3 - Insuficiência de disponibilidades financeiras para arcar com as obrigações de despesa contraídas em final de mandato.

Base legal: Inobservância ao disposto no artigo 42 da Lei Complementar 101/2000.

2- Formar autos apartados, nos termos dos arts. 38, inciso II, e parágrafo único, 134, inciso III, e §2º e 281 do RITCEES, com a finalidade de se responsabilizar, pessoalmente, o sr. Asterval Antônio Altoé – Prefeito Municipal, frente à Prefeitura Municipal de Governador Lindenberg, no exercício de 2012, pelo descumprimento do disposto no art. 5º, inciso III, §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.028/00, consoante apontamento descrito nos itens 3.1.4.1, 4.2.1.1 e 4.3.4.1 do RTC 393/2014; 3- Arquivar os autos após o trânsito em julgado.

Tem-se assim, no caso presente, uma **convergência de entendimentos quanto à ocorrência do déficit orçamentário, eis que o próprio Relator assim reconhece e mantém a irregularidade.**

Acompanho a área técnica, o Ministério Público de Contas e parcialmente o Relator, para manter a irregularidade com suas consequências legais.

[...]

Dirirjo também neste ponto do Relator, **em primeiro lugar por entender que déficit financeiro não constitui irregularidade desprovida de gravidade, que possa ser considerada como uma mera ressalva nas constas, sobretudo quando considerada num contexto de muitas, de desordem orçamentária e financeira, descontrole e desequilíbrio, como o que se observa neste processo.**

[...]

Além disso e não menos importante é a questão aqui repetida da manutenção da irregularidade “sem o condão de macular as contas”, formulação de voto empregada também neste item e juridicamente inexistente, uma vez que o mencionado “condão de macular as contas” é o efeito legal imediato, plenamente vinculado e indisponível do julgamento de um ato irregular, ou de contas irregulares, pelo órgão de controle.

Não é possível, à luz dos princípios da supremacia e da indisponibilidade do interesse público, o reconhecimento de uma irregularidade grave e ao mesmo tempo a neutralização de seus efeitos.

Não há possibilidade legal de uma irregularidade ser reconhecida e “relevada”, ou que esse reconhecimento “não tenha o condão de macular as contas” para que o julgamento seja pela regularidade ou pela regularidade com ressalva, porque não há espaço para a vontade pessoal do julgador, à luz dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do interesse público, sobretudo porque há, no mérito, valores muito mais relevantes envolvidos, como o respeito à lei, à ordem democrática e aos princípios republicanos.



Reitero aqui a lição doutrinária trazida no item anterior e concluo no sentido de acompanhar a Instrução Técnica 2296/2018, o parecer ministerial e parcialmente o Conselheiro Relator, no sentido da manutenção da irregularidade para todos os efeitos legais.

A desordem financeira ocasionada pela ausência de controle das fontes de recursos e pelo déficit financeiro demonstrada o desmazelo do gestor com as contas públicas sob sua administração, em claro prejuízo ao equilíbrio fiscal do município, não havendo que se cogitar em quaisquer atenuantes.

Neste aspecto, cabe lembrar que o “erro grosseiro é o que decorreu de grave inobservância do dever de cuidado, isto é, que foi praticado com culpa grave” (TCU, Acórdão 1689/2019 - Plenário, Rel. Min. Augusto Nardes), consubstanciado no fato do gestor não manter o devido controle das fontes de recurso, inobservando, ainda, o equilíbrio entre o ativo e o passivo financeiro, o que resultou no déficit financeiro.

A propósito, situação análoga já foi objeto de exame por essa Corte de Contas, que emitiu, no Processo TC-05691/2017-4, parecer prévio recomendando a rejeição das contas do Município de Pedro Canário, referente ao exercício de 2016, exercício anterior ao aqui exame e com gestor distinto, em razão da **ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro encaminhadas no anexo ao Balanço Patrimonial consolidado** e da **apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas**, dentre outras.

PARECER PRÉVIO TC-113/2018 – PRIMEIRA CÂMARA

PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL (PREFEITO) – PREFEITURA MUNICIPAL DE PEDRO CANÁRIO - EXERCÍCIO DE 2016 – PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO DAS CONTAS – FORMAR AUTOS APARTADOS PARA REPONSABILIZAÇÃO DO SR. ANTONIO WILSON FIOROT E DO SR. BRUNO TEÓFILO ARAÚJO - ARQUIVAR

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 relator, em:

1.1 MANTER as seguintes irregularidades apontadas na Instrução Técnica Conclusiva 3398/2018:

De responsabilidade do Sr. Bruno Teófilo Araújo:

1.1.1 Descumprimento do prazo para envio da Prestação de Contas Anual (Item 2.1 RT 28/2018 e item 2.1.1 da ITC 3398/2018) - Base Legal: Art. 135 da Lei Complementar 621/2012.

De responsabilidade do Sr. Antônio Wilson Fiorot:

1.1.2 Abertura de Crédito Adicional sem autorização legal (Item 4.1.1 RT 28/2018 e item 2.2.1 da ITC 3398/2018) - Base Legal: artigo 167, V, da Constituição Federal de 1988 e artigo 42 da Lei Federal 4.320/1964.

1.1.3 Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro encaminhadas no anexo ao Balanço Patrimonial consolidado (Item 6.1 RT 28/2018 e item 2.2.2 da ITC 3398/2018) - Base Legal: artigos 83, 84 e 89 da Lei Federal nº 4.320/1964.

1.1.4 Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas (Item 6.2 RT 28/2018 e item 2.2.3 da ITC 3398/2018) - Base Legal: artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.



1.1.5 Ausência de medidas legais para a implementação do plano de amortização do déficit técnico atuarial do RPPS (Item 6.3 RT 28/2018 e item 2.2.4 da ITC 3398/2018) - Base Legal: art. 40 da Constituição da República, artigo 19 da Portaria MPS nº 403/2008.

1.1.6 Contração de despesas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento (Item 7.4.2 RT 28/2018 e item 2.2.5 da ITC 3398/2018) - Base Legal: artigo 42 da Lei Complementar 101/2000.

1.1.7 Ausência do Parecer emitido pelo Conselho Municipal de Saúde (Item 8.4 RT 28/2018 e item 2.2.6 da ITC 3398/2018) - Base Legal: artigos 34 a 37 da Lei Complementar Federal 141/2012.

1.1.8 Ausência de medidas administrativas que viabilizassem a emissão do Parecer do Controle Interno sobre a Prestação de Contas Anual. (Item 10.1 RT 28/2018 e item 2.2.7 da ITC 3398/2018) - Base legal: artigos 135, § 4º e 138, § 3º do RITCEES, art. 5º da Res. TCEES 227/2011, IN TCEES 34/2015.

1.1.9 Divergência entre a Demonstração das Variações Patrimoniais e o Balanço Patrimonial em relação ao resultado patrimonial (Item 12.1.9 RT 28/2018 e item 2.2.8 da ITC 3398/2018) - Base Legal: artigos 85, 101, 104 e 105 da Lei 4.320/1964

1.1.10 Divergência entre os totais dos saldos devedores e dos saldos credores (Item 12.1.10 RT 28/2018 e item 2.2.9 da ITC 3398/2018) - Base Legal: artigos 85, 86 e 88 da Lei 4.320/1964

1.2 EMITIR PARECER PRÉVIO dirigido à Câmara Municipal de Pedro Canário, recomendando a **REJEIÇÃO DAS CONTAS** do senhor **Antônio Wilson Fiorot** - Prefeito Municipal de **Pedro Canário**, relativas ao exercício financeiro de **2016**, conforme dispõem o inciso III do art.132, do Regimento Interno deste Tribunal e o inciso III do art. 80, da Lei Complementar 621/2012, tendo em vista a manutenção das irregularidades apontadas nos itens 2.2.1 a 2.2.9 da Instrução Técnica Conclusiva 3398/2018, acima relacionadas;

1.3 Formar autos apartados, nos termos dos arts. 38, parágrafo único, art. 134, inciso III, e §2º e art. 281 do RITCEES, com a finalidade de responsabilizar, pessoalmente, o senhor Bruno Teófilo Araújo, pelo *descumprimento do prazo para encaminhamento da Prestação de Contas Anual* (passível de multa conforme art. 135 da LC 621/12);

1.4 ARQUIVAR os autos do processo após transito em julgado.

Desta forma, inexistem elementos para minorar os efeitos das infrações perpetradas, tratando-se, conforme demonstrado, de graves violações às normas legais.

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

Colhe-se, por outro lado, do v. Parecer Prévio que a moderação do apontamento – Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira – derivou da seguinte fundamentação:

Pois bem, preliminarmente, cumpre ressaltar, que o motivo dessa restrição imposta pela lei é para que o gestor não utilize das receitas do próximo exercício para o pagamento de despesas realizadas no exercício anterior sem disponibilidade financeira, comprometendo dessa forma a execução orçamentária do exercício subsequente.

Com relação a fonte de recurso “não vinculadas”, resta confirmado, ao meu ver, que o saldo negativo decorreu de um empenho equivocado. O setor contábil do Município poderia ter simplesmente empenhado o saldo de R\$ 75.000,00 em janeiro/2018, não inscrevendo a despesa em restos a pagar não processados do exercício de 2017, e dispondo de saldo positivo na fonte “não vinculadas”.

Todavia, este equívoco não comprometeu a execução orçamentária do exercício subsequente, dada a baixa materialidade do valor – R\$ 71.060,37, que representou 0,1%



da receita arrecadada em 2018 – R\$ 70.244.132,00, razão pela qual considero que seus efeitos não foram relevantes e generalizados.

Quanto ao saldo negativo de R\$ 46.275,86 na fonte “Educação – Recursos próprios – MDE”, verifico que parte do saldo foi cancelado – R\$ 22.516,19, e entendo que, ainda que o cancelamento tenha sido efetuado em exercício posterior, demonstra que o gestor não realizou as despesas, logo, não utilizou as receitas do próximo exercício para pagamento de despesas empenhadas no exercício anterior, não havendo prejuízo qualquer no orçamento.

O saldo negativo remanescente de R\$ 23.759,67 foi liquidado, utilizando o orçamento subsequente, entretanto, também entendo que este representa baixa materialidade – 0,03% da receita arrecadada e não possui efeitos relevantes e generalizados para ensejar a rejeição das contas do Município de Pedro Canário.

Diante do exposto, entendo que devemos apreciar a hipótese concreta sob o enfoque dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, e por essa razão, mantenho o indicativo de irregularidade no campo da ressalva, nos moldes do artigo 84, inciso II da Lei Complementar 621/2012.

Assim, do exame das argumentações que embasaram o v. Parecer Prévio é possível extrair que a irregularidade não restou afastada, visto que mesmo após as justificativas do responsável, permaneceu a inscrição de restos a pagar não processados em funções vinculadas e não vinculadas sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento.

Ocorre que o v. Parecer Prévio considerou como atenuante da infração o fato dela não ter comprometido a execução orçamentária do exercício subsequente, bem como o fato do responsável ter adotado, parcialmente, medidas visando saná-la, qual seja o cancelamento, no exercício financeiro de 2018 de parte dos restos a pagar não processados.

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).

Assim, não merecem respaldos os embasamentos acima expostos no que se refere ao abrandamento da irregularidade indicada, seja porque o montante de inscrição de restos a pagar não processados em nada interfere na ilegalidade, seja porque as medidas adotadas pelo responsável não se prestaram a sanar a irregularidade.

Nestes termos, cabe destacar 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, da leitura do citado art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000, é possível extrair o sentido axiológico do dispositivo, a destacar a preocupação com o equilíbrio financeiro e orçamentário, à prevenção de 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”.

Portanto, a interpretação dada pelo v. Parecer Prévio recorrido ao art. 55, inciso III, alínea “b”, item 3, da LRF, ao tornar possível seu descumprimento em caso de inscrições em restos a pagar de baixo valor, viola o sentido estrito da norma, que não traz condicionantes para a sua materialização.

Ademais, as normas que regulam as Finanças Públicas são cristalinas e taxativas ao dispor que o cancelamento de restos a pagar não produz qualquer efeito retroativo, de modo que não se verifica qualquer possibilidade das medidas adotadas no exercício de 2018 repercutirem na execução orçamentária do exercício financeiro em análise, visto que já encerrado.

Outrossim, essa é a previsão do artigo 38 da Lei n. 4.320/1964, ao dispor que “*reverte à dotação, a importância de despesa anulada no exercício*”, e por outro lado, “**quando a anulação ocorrer após o encerramento deste considerar-se-á receita do ano em que se efetivar**”.

Desse modo, as medidas adotadas pelo responsável não se prestam a mitigar os efeitos decorrentes da inscrição de restos a pagar sem a disponibilidade financeira suficiente para pagamento, configurando prática de grave infração à norma legal.

Além disso, considerando a gravidade da conduta em inscrever restos a pagar sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento, o art. 359-B do Código Penal¹ tipifica tal conduta como **Crime contra as Finanças Públicas**, cujo bem jurídico tutelado, conforme leciona Cezar Roberto Bitencourt², 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.

Destarte, não pode ser minorada a infração em razão do cancelamento e pagamento dos restos a pagar não processados no exercício seguinte, uma vez que no setor público o regime orçamentário reconhece a despesa orçamentária no exercício financeiro da emissão do empenho, nos moldes do art. 35 da Lei n. 4.320/1964.

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nêle arrecadadas;

II - as despesas nêle legalmente empenhadas.

¹ 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.

² 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.



A propósito, conforme expõe o Manual de Contabilidade aplicada ao Setor Público, 6ª Edição³, “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”.

A respeito do tema inscrição em restos a pagar não processados, 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:

- Recebimento de receitas tributárias no valor de \$1000 unidades monetárias;
- Empenho da despesa no valor de \$900 unidades monetárias;
- Liquidação de despesa corrente no valor de \$700 unidades monetárias; e
- 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

3

Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU_MCASP+6%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773. Acessado em 26/06/2018.



2ª Procuradoria de Contas

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.

Na verdade, caberia ao responsável adotar tais medidas (cancelamento de restos a pagar) no exercício financeiro em análise, logo que identificado a ausência de disponibilidade financeira para pagamento dessas obrigações, de modo a evitar a ocorrência de déficit nas contas do exercício de 2017, o que acabou por acontecer.

Logo, o ato constitui grave infração à Lei de Responsabilidade Fiscal, em claro prejuízo ao equilíbrio fiscal do Município, não havendo que se cogitar em moderação dos seus efeitos.

Logo, a situação descrita demonstra que o responsável agiu à margem das disposições legais que regulam as Finanças Públicas, cancelando a destempo os restos a pagar não processados, afastando qualquer possibilidade de considerar tais medidas adotadas como atenuante da infração ou mesmo de atestar a sua boa-fé.

Nesta linha de raciocínio, cabe destacar 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*, razão pela qual as medidas adotadas pelo responsável não podem ser consideradas como motivação para descaracterização da gravidade da infração, **de modo a não ensejar qualquer outra recomendação ao Legislativo Municipal, que não seja a REJEIÇÃO das contas.**

Afinal, as medidas adotadas não visavam atenuar a gravidade de sua conduta, por outro lado, **tratava-se de imposição legal sob pena de incorrer em ilícito penal, o que agravaria ainda mais a sua situação jurídica.** Com efeito, em termos práticos, considerando o grau da natureza da infração, verifica-se que as medidas adotadas pelo responsável se revelaram irrisórias para o fim de descaracterização da gravidade.

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 da proporcionalidade.

Salienta-se, ainda, que a conduta verificada, **com grave infração à Lei das Finanças Públicas⁴**, consistente na inscrição de restos a pagar não processados além do limite do saldo das disponibilidades financeiras, contrariando o estipulado no art. 55, inciso III, alínea “b”, item 3, da LC n. 101/2000, encontra-se, ainda, tipificada como **crime de responsabilidade** do Prefeito, nos termos do art. 1º, inciso V, do DL n. 201/1967⁵, o que, indubitavelmente, enseja a emissão de Parecer Prévio recomendando-se ao Legislativo Municipal a rejeição das contas do Executivo Municipal, referente ao exercício de 2017, em expressa consonância ao conteúdo do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

⁴ 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;

⁵ 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;



Resta, portanto, evidenciado o **error in iudicando** no v. Parecer Prévio 00119/2019-1 – 1ª Câmara, o qual, por questão de justiça e equidade, deve ser sanado nesta oportunidade recursal.

IV – DO PEDIDO

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 00119/2019-1 – 1ª Câmara** no sentido de se reconhecer nas condutas dispostas nos **itens II.3.1, II.3.2 e II.3.3⁶** a prática de graves violações às normas legais e, por consectário, recomendar à Câmara Municipal de Pedro Canário a **REJEIÇÃO** das contas do Executivo Municipal, referente ao exercício de 2017, sob responsabilidade de **BRUNO TEÓFILO ARAÚJO**, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c art. 71, inciso II, da Constituição Estadual, sem prejuízo da expedição da recomendação proposta no Parecer do Ministério Público de Contas 05460/2019-4 do Processo TC-04019/2018-1.

Nestes termos,
Pede deferimento.

Vitória, 16 de março de 2020.

LUCIANO VIEIRA
PROCURADOR DE CONTAS

⁶ **Itens II.3.1** – Ausência de controle das fontes de recursos evidenciadas no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro encaminhadas no anexo ao Balanço Patrimonial Consolidado, **II.3.2.** – Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas e **II.3.3** – Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira.