



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 00060/2020-8 – 2ª 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, 15 de setembro de 2020.

LUCIANO VIEIRA
PROCURADOR DE CONTAS



RAZÕES DO RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO

Processo TC: 03731/2018-1
Parecer Prévio: TC 00060/2020-8 – 2ª Câmara

**EGRÉGIO TRIBUNAL,
EMINENTES CONSELHEIROS,**

I – BREVE RELATO

O Parecer Prévio TC 00060/2020-8 – 2ª Câmara, exarado nos autos do Processo TC-03731/2018-1, recomendou ao Legislativo Municipal a APROVAÇÃO COM RESSALVA das contas da Prefeitura de Alto Rio Novo, sob a responsabilidade de LUIZ AMÉRICO BOREL, no exercício de 2017, nos seguintes termos:

1. PARECER PRÉVIO TC-060/2020:

Vistos, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão colegiada, ante as razões expostas pelo relator, em:

1.1 Emitir Parecer Prévio recomendando ao Legislativo Municipal a APROVAÇÃO COM RESSALVA da prestação de contas anual do Sr. Luiz Américo Borel, Prefeito do Município de Alto Rio Novo no exercício de 2017, conforme dispõem o inciso II, do art. 132 da Resolução TCEES 261/2013 e o inciso II, do art. 80, da Lei Complementar 621/2012.

1.2- DETERMINAR:

1.2.1. que a administração passe a adotar nos próximos exercícios, o parágrafo único do art. 8º da LC 101/2000, nas práticas de controle e evidenciação das fontes de recursos;

1.2.2 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 LC n. 101/2000.

No Parecer Prévio objurgado prevaleceu o entendimento no sentido de que as irregularidades relativas à incompatibilidade entre os saldos das contas bancárias e os valores recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural e à inconsistência do resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no balanço patrimonial em relação aos demais demonstrativos contábeis (relação de restos a pagar, ativo financeiro, termo de verificação de caixa) não teriam o condão de macular a prestação de contas, embora se trate de graves infrações às normas legais, sendo, ainda, suprimida a irregularidade relacionada à inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente, 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).

Assim, denota-se do sistema informatizado desse tribunal (ETCEES) que os autos ingressaram na Secretaria do Ministério Público de Contas no dia 18/08/2020 (terça-feira). Logo, a contagem do prazo para a interposição do recurso de reconsideração iniciou-se no dia 19/08/2020.

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

III – DAS RAZÕES FÁTICAS E JURÍDICAS

O v. Parecer Prévio recorrido afastou a irregularidade relativa à Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente – art. 55 da LRF e manteve aquelas relativas aos Valores recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural não constam em conta bancária, Resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no Balanço Patrimonial é inconsistente em relação aos demais demonstrativos contábeis (relação de restos a pagar, ativo financeiro, termo de verificação de caixa).

Assim, recomendou ao Poder Legislativo Municipal a **aprovação das contas com ressalva**, considerando as irregularidades supramencionadas meras impropriedades ou quaisquer outras faltas de natureza formal, das quais não resultem dano ao erário (art. 80, inciso II da LC n. 621/2012).

Contudo, restou patente a prática de grave infração às normas de direito financeiro e de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, dentre outras, não devendo, deste modo, prosperar o entendimento de que se referem a simples falhas.

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 – VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO E GÁS NATURAL NÃO CONSTAM EM CONTA BANCÁRIA (item 3.1 do v. Parecer Prévio e item 4.3.2.1 do RT 00695/2018-6)

A infração relacionada às incompatibilidades dos valores recebidos à título de compensação



financeira pela exploração de petróleo e gás natural com os saldos das contas bancárias foi considerada passível de ressalva, conforme se observa do trecho abaixo transcrito:

[...] ao analisar as justificativas oferecidas pelo gestor das contas do exercício de 2018, nos autos do processo TC 8655/2019, a Equipe Técnica desta Corte, na ITC 0789/2020, sugeriu a manutenção da irregularidade sem macular àquelas contas, por considerar que evidenciadas discrepâncias entre os saldos financeiros demonstrados no Balanço patrimonial e os saldos bancários das contas de Royalties do Petróleo Fonte 604 e 605 demonstra a deficiência do Município no controle das disponibilidades financeiras por fonte/destinação de recursos se mostra cabível uma determinação para que a administração passe a adotar nos próximos exercícios, em observância ao parágrafo único do art. 8º da LC 101/2000, melhor controle e evidenciação das fontes de recursos.

Nesse sentido, analisando todo o contexto, divirjo do entendimento técnico e ministerial, voto pela manutenção da irregularidade, sem o condão de macular as contas, com determinação para que a administração passe a adotar nos próximos exercícios o parágrafo único do art. 8º da LC 101/2000, nas práticas de controle e evidenciação das fontes de recursos.

No entanto, não se pode aquiescer com a argumentação citada, uma vez que baseada em conclusão atinente à prestação de contas de outro exercício (2018), ainda não foi julgada.

Ademais, consoante ressaltado pela unidade técnica na ITC 00867/2019-8, do Processo TC-03731/2018-1, no caso vertente, *“o gestor [...] efetuou transferências de recursos das contas de royalties para outras contas bancárias, de outras fontes de recursos, [...] comprometendo a transparência, contrariando as boas práticas de controle, a rastreabilidade do uso do recurso, bem como o parágrafo único do artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal”*.

E assim agindo, conforme dito alhures, *“restou prejudicada a evidenciação e comprovação, em sede de prestação de contas anual, da boa e regular aplicação de tais recursos em políticas públicas legalmente admitidas”*.

Aliás, ressalta-se que, consoante entendimento dessa Corte de Contas, cabe ao gestor, nos processos de contas, demonstrar que utilizou os recursos de modo adequado, ou seja, atentando-se à legislação, o que não restou efetivado no presente processo, conservando, portanto, a gravidade da irregularidade.

Nos processos de contas perante o TCEES, cabe ao gestor provar a regular aplicação dos recursos públicos, cabendo-lhe o ônus da prova.

Tratam os autos de recurso de reconsideração interposto em face do Acórdão TC-1378/2015-Segunda Câmara. Ao analisar o processo nº 4148/2008, referente ao Convite nº 112/2008, o corpo técnico desta Corte apontou que a prefeitura de Alto Rio Novo/ES realizou parte do pagamento da despesa na data de assinatura do contrato, o que viola o artigo 62 da Lei 4.320/64, que permite pagamento somente após a regular liquidação da despesa. Inicialmente, o relator observou: *“Quanto à alegação da recorrente que a esta Corte compete provar a irregularidade, a Constituição Federal estabelece que cabe a qualquer pessoa que verse os recursos públicos a obrigação de prestar contas sob estes”*. Assim, aduziu: *“nas ações de contas para que ocorra o julgamento das contas dos responsáveis pelos Tribunais de Contas apontando pela regularidade, é de responsabilidade do gestor comprovar que utilizou os recursos adequadamente. O próprio Tribunal de Contas da União, em Enunciado nº 176, consolidou tal entendimento, in verbis: ‘Compete ao gestor comprovar a boa e regular aplicação dos recursos públicos, cabendo-lhe o ônus da prova’*”. Em continuidade, o relator argumentou: *“Assim, a esta Corte*



competes, com fundamento no art. 71, inciso II da CF, emitir um juízo de valor acerca da regularidade e da conformidade da gestão dos administradores públicos e não provar, como alega a Recorrente, que a irregularidade aconteceu. Muito pelo contrário, compete a quem gere e executa os recursos públicos trazer ao processo, documentos capazes de comprovar que ocorreu a liquidação regular do contrato". O relator citou ainda a alegação da recorrente de que a liquidação do contrato é de conhecimento geral da população do município. Dessa forma, concluiu: "o argumento de que a população possui conhecimento se tratam de argumentos vazios e sem relevância para o processo, pois para fins de comprovação de liquidação, exige-se a juntada de conteúdo probatório capaz de comprovar a regular liquidação com aptidão para afastar as irregularidades apontadas no Processo TC 748/2009". O Plenário, à unanimidade, decidiu por negar provimento ao recurso quanto ao mérito, mantendo incólume a decisão recorrida. Acórdão TC 502/2019-Plenário, TC 2074/2016, relator conselheiro Domingos Augusto Taufner, publicado em 10/06/2019.

Deste modo, é frágil utilizar-se das justificativas apresentadas pelo gestor na prestação de contas do ano subsequente, ou seja, em outro processo, quando não obteve ele êxito em comprovar neste processo que agiu em consonância com a legislação.

Outrossim, deve-se observar que naquele processo (Processo TC-08655/2019), ainda não julgado, propôs a unidade técnica, na ITC 00789/2020-5, quanto à irregularidade denominada "recursos recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural apresentam discrepância na apuração do resultado financeiro por fonte de recursos" sua moderação por não se tratar de valores relevantes. Vê-se:

Diante de todo o exposto, sugere-se manter este indicativo de irregularidade, porém passível de ressalva, tendo em vista não se tratar de valores relevantes; e expedir DETERMINAÇÃO para que a administração passe a adotar nos próximos exercícios, em observância ao parágrafo único do art. 8º da LC 101/2000, práticas de controle e evidenciação das fontes de recursos, nos termos do Anexo 05 do Relatório de Gestão Fiscal - Manual dos Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional.

Ou seja, a análise e conclusão da unidade técnica naquela prestação de contas, que não se sabe se prevalecerá, se ateuve ao caso específico lá tratado, o que não traz qualquer reflexo a situação evidenciada na prestação de contas do exercício de 2017.

Portanto, está devidamente caracterizada grave infração à Lei de Responsabilidade Fiscal, com potencial, conforme bem frisado no Parecer do Ministério Público de Contas 05542/2019-9, de manipular a apuração de déficit e superávit, bem como de prejudicar a verificação do correto uso das fontes vinculadas e não vinculadas.

III.2 – RESULTADO FINANCEIRO DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL É INCONSISTENTE EM RELAÇÃO AOS DEMAIS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS (RELAÇÃO DE RESTOS A PAGAR, ATIVO FINANCEIRO, TERMO DE VERIFICAÇÃO DE CAIXA) (item 3.4 do v. Parecer Prévio e item 6.2 do RT 00695/2018-6)

Colhe-se do v. Parecer Prévio que restou evidenciado na Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Alto Rio Novo, no exercício de 2017, inconsistências do resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no Balanço Patrimonial em relação aos demais demonstrativos contábeis (relação de restos a pagar, ativo financeiro, termo de verificação de caixa).



A moderação do apontamento, consoante expresso no v. Parecer Prévio, derivou da seguinte argumentação:

[...] Realmente, as incompatibilidades entre as peças contábeis prejudicam a informação ora produzida, de forma que ela não se mostra completa, neutra e livre de erro material, ainda mais se tratando de um Ente Público, que deve preservar pelos princípios da transparência e da publicidade. Ressalta-se que o fato de o saldo final ter sido positivo não afasta o dever de manter a fidelidade das informações transmitida no decorrer do exercício.

Analisando todo esse contexto, divirjo do entendimento técnico e ministerial, voto pela manutenção da irregularidade, sem o condão de macular as contas.

No entanto, está claramente demonstrada violação aos arts. 83, 84 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964, visto que não foram contabilizados de forma correta todos os fatos orçamentários, financeiros e patrimoniais do Ente, o que é deveras fato grave.

E deve-se lembrar que esse desacerto todo não se limita a infringir somente à Norma Geral de Direito Financeiro (Lei n. 4.320/1964), violando, também, gravosamente o dispositivo constitucional constante no art. 70, parágrafo único, na medida em que deixa de proporcionar 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.

Desta forma, mostra-se ingênuo, irrazoável e desproporcional acreditar que a irregularidade em voga é apenas uma inconsistência nos registros contábeis, quando na realidade demonstra grave omissão do dever de prestação de contas, não representando fidedignamente os fenômenos contábeis.

Assim, a infração aqui discutida tem natureza grave, uma vez que prejudica a correta compreensão da posição orçamentária, financeira e patrimonial do ente, inexistindo, pois, suporte legal para relevar os efeitos produzidos por elas.

III.3 – INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE – ART. 55 DA LRF (item 3.5 do v. Parecer Prévio e item 7.4.1 do RT 00695/2018-6)

O v. Parecer Prévio recorrido afastou o apontamento relativo à inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente, 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:

Com relação ao art. 55 da LRF, 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 55 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 8ª 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 caixa, bem como ao equilíbrio entre a inscrição em restos a pagar não processados e a indisponibilidade de caixa

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 liquidados inscritos, 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 corrija desvios e riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Vejamos a disposição que traz o MDF sobre isso:

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 públicas, 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:

CAPÍTULO VII

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, único artigo que trata dos restos a pagar disposto na Seção VI do Capítulo VII, da LRF.

Nesse sentido, considerando ainda, o valor de baixa materialidade que não representa potencial de afetar o equilíbrio das contas públicas, dirijo 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.

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:

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 dirijo 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 o julgado.

Giro outro, do exame das argumentações que fundamentam o v. Parecer Prévio, 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 nos montantes de R\$ 93.294,88 (Saúde – Recursos Próprios) e de R\$ 71.393,11 (Saúde – Outros Recursos).

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.

Na espécie, a interpretação dada pelo v. Parecer Prévio 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.

Dessa forma, a irregularidade verificada constitui grave infração à Lei de Responsabilidade Fiscal, em claro prejuízo ao equilíbrio fiscal do Município.

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

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.

Deste modo, está configurada grave violação à norma, 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.

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 00060/2020-8 – 2ª Câmara** no sentido de se reconhecer nas condutas dispostas nos **itens 3.1 – Valores recebidos a título de compensação financeira pela exploração de petróleo e**



MINISTÉRIO
PÚBLICO
DE CONTAS
ESTADO DO
ESPÍRITO SANTO

2ª Procuradoria de Contas

gás natural não constam em conta bancária, 3.4 – Resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no Balanço Patrimonial é inconsistente em relação aos demais demonstrativos contábeis (relação de restos a pagar, ativo financeiro, termo de verificação de caixa) e 3.5 – Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente – art. 55 da LRF a prática de graves violações à norma constitucional, legal e regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e, por consequência, recomendar à Câmara Municipal de Alto Rio Novo da
REJEIÇÃO das contas do Executivo Municipal, referente ao exercício de 2017, sob responsabilidade de **LUIZ AMÉRICO BOREL**, 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 e da determinação propostas no Parecer do Ministério Público de Contas 00402/2020-6 do Processo TC-03731/2018-1.

Nestes termos,
Pede deferimento.

Vitória, 15 de setembro de 2020.

LUCIANO VIEIRA
PROCURADOR DE CONTAS