PARECER PAR - GACS PSS - 72/2017

PROCESSO TC/MS	:	TC/6642/2016
PROTOCOLO	:	1680591
UNIDADE JURISDICIONADA	:	FUNDO MUNICIPAL DE INVESTIMENTOS SOCIAIS DE ANTÔNIO JOÃO
JURISDICIONADO/INTERESSADO (A)	:	SELSO LUIZ LOZANO RODRIGUES
TIPO DE PROCESSO	:	CONTAS DE GESTÃO DE 2015
RELATOR (A)	:	OSMAR DOMINGUES JERONYMO

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GESTÃO. FUNDO MUNICIPAL DE INVESTIMENTOS SOCIAIS DE ANTONIO JOÃO. CONTAS IRREGULARES.

I. Controle interno criado por decreto violando o principio constitucional da legalidade e da reserva legal.

II. A nomeação dos membros do controle interno violou os princípios da segregação de funções e do concurso público.

III. O Inventário geral de bens deve conter as informações descritas nos artigos 94 a 96 da lei 4.320/64.

IV. Multa – violação de dispositivo legal, constitucional e regulamentar que disciplina a prática de ato sujeito à controle externo – art. 42, caput da LO/TCE/MS.

1. RELATÓRIO

Trata-se de Parecer sobre as contas anuais de gestão do Fundo Municipal de Investimentos Sociais de Antônio João – MS, relativa ao exercício

financeiro de 2015. O presente parecer é emitido em atenção ao disposto no art. 14, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº 160/2012 – Lei Orgânica do TCE/MS.

Na análise preliminar, a 4ª Inspetoria de Controle Externo manifestou-se acerca destas Contas Anuais de Gestão, nos seguintes termos:

> "Face ao exposto, entendemos que a presente Prestação de Contas anual do Fundo Municipal de Investimentos Sociais de Antônio João/MS, referente ao exercício financeiro de 2015, OFERECE CONDIÇÕES FAVORÁVEIS PARA OBTER APROVAÇÃO, resguardando-se a responsabilidade dos Ordenadores de Despesas e outros responsáveis, no mesmo período, de possíveis irregularidades que poderão ser alvo de futuras inspeções ou em outros procedimentos pendentes de apreciação desta Corte de Contas".

É o relatório. Passo a opinar

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1. DA TEMPESTIVIDADE DA APRESENTAÇÃO DAS CONTAS.

A apresentação destas contas anuais de gestão operou-se dentro do prazo determinado no Manual de Remessa de Informações, aprovado pela INTCE nº 35, de 14 de dezembro de 2011 (Anexo I, Capítulo I, Seção II, Item 2, Subitem 2.1, Letra A), ou seja, dentro do prazo de 90 (noventa) dias após o encerramento do exercício financeiro, conforme recibo de protocolo (fl. 02).

2.2. DA REMESSA OBRIGATÓRIA DE DADOS E DOCUMENTOS.

No que se refere à remessa obrigatória de dados, consoante com o Manual de Remessa de Informações, aprovado pela IN/TCE nº 35/2011, as contas anuais de gestão estão instruídas com todos os documentos regulares exigidos, conforme Anexo I, Capítulo I, Seção II, Item 2, Subitem 2.1, Letra B.

2.2.1 DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL

Consta dos autos os seguintes documentos relativos ao Sistema de Controle Interno de Antonio João/MS:

- Parecer Técnico Conclusivo – fl. 15;
- Nomeação dos Servidores para compor o controle internp – fl. 16;
- Decreto n.º 134/2013 – CRIA A UNIDADE DE CONTROLE INTERNO DO MUNICIPIO e dá outras providências – fls. 18/24.

A documentação retromencionada cumpre FORMALMENTE a IN 35/2011, mas na sua essência não atende o comando constitucional que determina a obrigatoriedade de instituir e manter o sistema de controle interno municipal. A documentação de fls. 15/24 aponta os seguintes vícios no controle interno de Antonio João:

1. Violação do Princípio da Segregação de funções – pois o Controle interno é formada pela COORDENADORA DO DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE, pelo SECRETÁRIO MUNICIPAL DE URBANISMO e pela OUVIDORA do Município. No caso em tela, a Sra Camila Grazielle de Almeida Rossati, está atestando a regularidade da gestão contábil, patrimonial, financeira e orçamentária que inclui atos que estão sob sua

coordenação no Departamento de Contabilidade.

2. Criação da Unidade de Controle Interno por Decreto, violando o princípio da reserva legal, insculpido na Carta da República.

Ora, a criação de órgão é matéria adstrita ao princípio da legalidade e seu consectário lógico: princípio da reserva legal. É de conhecimento notório daqueles que militam na área pública de que os órgãos, seres despersonalizados, só podem ser criados por lei, aqui entendidos, lei em sentido estrito, aquela submetida ao crivo do legilstativo. Tal interpretação é extraída diretamente do texto constitucional, ao qual, por simetria, acha-se necessariamente vinculado o gestor local. Vejamos:

> Art. 48. Cabe ***ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República***, não exigida esta para o especificado nos arts. 49, 51 e 52, dispor sobre todas as matérias de competência da União, **especialmente sobre**:
> [...]
>
> XI – **criação e extinção** de Ministérios e **órgãos da administração pública**; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)
>
> Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, **ao Presidente da República**, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador-Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição.
>
> § 1º São de iniciativa privativa do Presidente da República as leis que:
> I - fixem ou modifiquem os efetivos das Forças Armadas;
>
> II - disponham sobre:
>
> [...]
> e) **criação e extinção** de Ministérios e **órgãos** da administração pública, observado o disposto no art. 84, VI; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)

Assim, a criação de órgãos, nos termos da CF/88, é matéria reservada à lei (aqui entedida lei em sentido estrito, aquela que passará pelo crivo do poder legislativo) e tal lei, há de ser NECESSARIAMENTE, de inciativa do Poder Executivo sob pena de vício de inconstitucionalidade.

Reafirmando o principio da Reserva Legal na criação de órgãos, destacamos que a Lei Orgância do Municipio de Antonio João, em seu artigos 16, inciso VI e 32, §1°, inciso I, alíena a reproduz o comando constitucional, senão vejamos (LOM – obtida pela internet, disponível em http://www.maytenus.org.br/concursos/editais/Lei-Organica-do-Municipio-de-Antonio-Joao.pdf - acesso em 15/08/2016):

Art. 16 - Cabe a Câmara Municipal, com a sanção do Prefeito, não exigida esta para o especificado no artigo 17,II, dispor sobre todas as matérias de competência do Município especialmente sobre

I - sistema tributário municipal, arrecadação e distribuição de suas rendas,

II - plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual operação de crédito e dívida pública,

III - planos e programas municipais de desenvolvimento,

IV - transferências temporária da sede do governo municipal,

V - criação, transformação e extinção de cargos, empregos e funções públicas municipais,

VI - criação, estruturação e atribuições das Secretarias e órgãos da administração pública municipal,

Art. 32 – A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer Vereador ou Comissão, ao Prefeito e aos Cidadões, na forma e nos casos previstos nesta Lei Orgânica
§ 1º – São de iniciativa privada do Prefeito as leis que
I – Disponham sobre.
a) criação de cargos, funções ou empregos públicos na administração direta e autárquia ou aumento de sua remuneração,
b) servidores públicos do Município, seu regime jurídico provimento de cargos, estabilidade e aposentadoria,
c) criação, estruturação e atribuição das Secretarias Municipais e órgãos da administração pública municipal,

No caso em tela, o Decreto n.º 134/2013 (fls. 18/24) não regulamentou o sistema de Controle Interno Municipal, mas sim CRIOU o órgão denominado SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL (SCIM). Ou seja: o Decreto n.º 134/2013 caracteriza-se como **DECRETO AUTÔNOMO**!!! Portanto, aí reside a primeira IRREGULARIDADE do SCIM-ANTONIO JOÃO.

No caso em tela, o Parecer de fl. 15, foi assinado pelo DIRETORA DO DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE, pelo SECRETÁRIO DE URBANISMO e pela OUVIDORA. Assim, restou clara a ausência de Segregação de Funções, especialmente, porque os servidores, em diversas ocasiões atestam a regularidade de procedimentos nos quais estiveram envovildos, como no caso de procedimentos contábeis, financeiros e patrimoniais. Sem contar que o SECRETÁRIO DE GOVERNO, MEMBRO DO CONTROLE INTERNO, estará fiscalizando seus próprios ATOS DE GESTÃO, o que, com as vênias de estilo, este TCE não pode compactuar.

Neste sentido, cito trechos da representação formulada pelo MPC/TCE-GO, no qual o eminente procurador, trouxe à baila conceitos e doutrinas a cerca do princípio da Segregação de funções:

> Não obstante o princípio da segregação das funções seja uma das expressões do princípio da legalidade e possua reflexo no princípio da moralidade, ele será tratado aqui separadamente,

para sua melhor compreensão, porquanto sua utilização é inusual fora do âmbito dos órgãos de controle interno e externo.

[...]

O princípio da segregação, separação ou divisão de funções tem como finalidade **evitar a atribuição à mesma pessoa de duas ou mais funções concomitantes**, a fim de impedir ou pelo menos dificultar a prática de erros ou irregularidades ou a sua dissimulação.

De acordo com referido princípio da segregação das funções, **quem controla não executa e quem executa não controla**, pois quando o controle passa a desenvolver tarefas executivas, essas tarefas deixam de ser controladas. Por isso o magistério de Jorge Ulisses Jacoby Fernandes:

"A atividade de controle deve ser exercida em separado, de forma segregada das demais funções"[1].

O princípio (da segregação das funções) atua de dois modos distintos: primeiro, no que tange ao aspecto estrutural; segundo, funcional "[2].

"**Significa isso que, na estruturação dos órgãos, deve a função de controle separar-se das demais, como contabilidade, licitação, jurídica, pagamentos, recebimentos, assessoria**. O controle deve estar definido na estrutura orgânica com identidade própria.
Sob o aspecto funcional, significa que o órgão que exerce o controle não poderia ser encarregado de outras funções, limitando-se a atuar como controlador. **Não devem, pois, as autoridades superiores encarregar os servidores do controle de outras atividades, sendo-lhes especialmente vedadas as tarefas executivas**. De longe vem o brocardo: quem controla não executa, quem executa não controla. Quando um órgão de controle passa a desenvolver tarefas executivas, essas deixam de ser controladas[3] .

[1] In Tribunais de Contas do Brasil: Jurisdição e Competência. Editora Fórum, 2ª edição, 2005, p. 38

[2] "Segregação de funções – Princípio básico do sistema de controle interno, que consiste na separação de funções, nomeadamente de autorização, aprovação, execução, controle e contabilização das operações (TCU, Portaria nº 63/96, Glossário)".

[3] "Por vezes, autoridades administrativas, que desconhecem esse aspecto, preocupam-se com a ausência de definição de tarefas; como controlar o controlador. A resposta a tais questões parece ser a cobrança de relatórios de

> Importante lição legou o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, em homenagem a esse princípio: **nenhum servidor ou seção administrativa deve controlar todos os passos-chave de uma mesma transação ou fato**. Tendo presente que determinados órgãos possuem uma estrutura com reduzido número de servidores, insuficientes para se distribuir, individualmente, todas as responsabilidades-chave, poderá ser utilizada a sistemática de rodízio de tarefas, incentivo ou determinação de férias anuais. Desse modo, é sempre possível aperfeiçoar o controle com o acatamento desse princípio, além de oportunizar o aprimoramento funcional da equipe pela especialização e generalização" (pp. 58/59).
>
> Grifo nosso
>
> Representação formulada no TCE-Go pelo MPC/TCE-GO, disponível em: https://tcenet.tce.go.gov.br/Downloads/Arquivos/001348/Represent..%5b1%5d.pdf

Assim, a DESIGNAÇÃO/NOMEAÇÃO do SECRETÁRIO DE GOVERNO como MEMBRO DO CONTROLE INTERNO e da DIRETORA DO DEPARTAMENTO CONTÁBIL, bem como da OUVIDIRA viola de maneira gritante o princípio da SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES. Como visto acima é expressamente vedado atribuir aos responsáveis por atividades de controle, atividades executivas. Ora não é crível admitir que o secretário de municipal de governo não exerça atividades executivas, já que esta é sua atividade primordial. O mesmo ocorre com os demais servidores do setor de contabilidade, finanças e patrimônio. Como destacado, o controle interno deve possuir estrutura orgânica com identidade própria, o que não ocorreu no caso em tela.

Portanto, já vimos que a implantação do SCIM-ANTONIO JOÃO já violou, por si só, dois princípios: o da reserva legal e o da segregação de funções. Além destes, constatamos ainda a burla ao princípio do Concurso Público.

planejamento e execução de atividades, a quantificação de resultados em termos de custo/benefício. Cabe lembrar, que, em face da moderna jurisprudência, é possível ao gestor, acusado em processo de irregularidade, buscar a co-responsabilidade do controle interno e do controle externo..."

Isso porque que a função de controlador interno é incompatível com qualquer outro tipo de investidura/provimento que não seja o efetivo. A função de controlador interno pressupõe independência para poder relatar e apontar livremente eventuais irregularidades. Tal independência resta comprometida quando a pessoa investida na função de controlador não possui cargo de provimento efetivo, podendo ser destituída a qualquer tempo.

Vejamos o entendimento do STF sobre a questão:

> Por entender violada a exigência constitucional do concurso público (CF, art. 37, II), o Plenário julgou procedente pedido formulado em ação direta ajuizada pelo Procurador-Geral da República para declarar a inconstitucionalidade do artigo 16-A, XI, XII, XIII, XVIII, XIX, XX, XXIV e XXV, da Lei 15.224/2005, do Estado de Goiás, bem como do Anexo I da mesma norma, na parte em que criou os cargos de provimento em comissão. Asseverou-se que, na espécie, os cargos em comissão instituídos — perito médico-psiquiátrico, perito médico-clínico, **auditor de controle interno**, produtor jornalístico, repórter fotográfico, perito psicólogo, enfermeiro, motorista — teriam atribuições eminentemente técnicas, nos quais inexistiria relação de confiança entre nomeante e nomeado. **Assim, apontou-se que tais cargos deveriam ser preenchidos regularmente pela via do concurso público.** ADI 3602/GO, rel. Min. Joaquim Barbosa, 14.4.2011. (ADI-3602).

Destacamos ainda o seguinte trecho da decisão exarada no processo n.º 731.123 (denúncia), aprovada por unanimidade pela 1ª Câmara do TCE/MG, in verbis:

> (...) Ainda sobre a ocupação do citado cargo, cabe trazer à baila escólio da manifestação da lavra do Dr. Glaydson Santo Sporani Massaria, Procurador do Ministério Público junto ao Tribunal, fl. 153, que, se subsidiando na Consulta TCEMG, Nº 727.149, Rel. Simão Pedro Toledo, de 16/4/08, e em julgados do TCU, aduziu, verbis: **"O controle interno tem como princípios relativos à pessoa do auditor, dentre outros, a independência e a soberania. A efetivação desses princípios é garantida pela segurança funcional e estabilidade proporcionada pelo cargo efetivo; desatendidos os princípios citados, o controle interno afasta-se do seu objetivo, qual seja, assegurar o bom funcionamento do aparelho estatal. Não é raro o caso de exercício da função de controle interno por servidor ocupante exclusivamente de cargo em comissão, enfraquecendo sobremaneira o controlador, pois este poderia ser sumariamente exonerado do cargo a qualquer momento (exoneração ad nutum)**".

Ora, no caso em tela a pessoa que realizou a função de controlador interno foi a mesma responsável por registrar realizar atos de gestão: o SECRETÁRIO DE GOVERNO. No exercício de suas funções foi AUXILIADO por servidores lotados nos departamentos de CONTABILIDADE, FINANÇAS e PATRIMÔNIO, em grave afronta ao princípio da segregação de funções.

O corpo instrutivo de outros Tribunais de Contas observa este princípio e ao detectar afronta ao princípio da segregação de funções, destaca tal fato, permitindo assim, uma análise ampla da situação do controle interno de seus jurisdicionados. É o caso do TCE/SC. Destacamos o seguinte trecho, extraído do Relatório Técnico n.º 3955 / 2006, exarado no processo nº PCP 06/00032949:

> "(...) B.3 - Contador do Município **desempenhando também a função de Controlador Geral**, **caracterizando ausência de segregação de funções e deficiência no controle interno**, em desacordo ao artigo 4º da Resolução nº TC 16/94 e aos artigos 60 e 61 da Lei Complementar n.º 202/2000, alterada pela Lei Complementar n.º 246/2003
> Analisando-se o Balanço Consolidado do Município de Treviso e os relatórios de controle interno referentes ao exercício de 2005, **constatou-se que o Sr. Luiz Antônio Domingos assina o Balanço, na qualidade de Contador, registrado no CRC/SC sob o n.º 19.178, e também os relatórios de controle interno, como Controlador Geral e responsável pelo Sistema de Controle Interno do Município, sendo que o ato de designação para este cargo ocorreu através do decreto nº 874/04 de 30/01/2004.**
> **Salienta-se que determinadas atribuições, exercidas por um mesmo servidor, denotam ausência de segregação de funções, como é no presente caso, pois quem está executando também está fiscalizando os registros contábeis, ou seja, os próprios atos.**
> Pelo exposto, verifica-se que não resta atendida a segregação de funções entre as atividades, bem como o disposto nos artigos 60 e 61 da Lei Complementar n.º 202/2000, alterada pela Lei Complementar n.º 246/2003, e artigo 4º da Resolução nº TC 16/94."
>
> **Fonte:**
> http://consulta.tce.sc.gov.br/RelatoriosDecisao/RelatorioTecnico/2768731.HTM - acesso em 09/07/2015

E não só o corpo técnico daquele órgão tem se posicionado a cerca da importância observar o princípio da segregação de funções no Controle Interno, como também o Ministério Público de Contas. Vejamos um trecho do Parecer n.º MPTC/1.243/2009, exarado no processo ALC 07/00022074, TCE/SC:

> "(...)3.1.37 não há segregação entre as funções exercidas pelos membros da Comissão Permanente de Licitações e as atividades dos setores responsáveis pela Liquidação da Despesa, Tesouraria e Contabilidade (**finalidade: evitar que sejam atribuídas à mesma pessoa duas ou mais funções concomitantes**), descumprindo o previsto no inciso XVI do art. 6° da Lei Federal nº 8.666/93, no art. 16 da Constituição Estadual de 1989 e o caput no art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, conforme apontado no item 2.30 do presente Relatório."

E também os relatores daquela Corte de Contas tem se posicionado no sentido de reconhecer a importância da segregação de funções no controle interno. Vejamos um trecho da proposta de Voto da Conselheira Substituta Sabrina Nunes Locken, exarada no processo PCP 08/00218914, acolhida pelo Tribunal Pleno do TCE/SC:

> II – PROPOSTA DE VOTO
> (...) Considerando mais o que dos autos consta, PROPONHO ao Egrégio Plenário a PROPOSTA DE VOTO que ora submeto a sua apreciação:
>
> TRIBUNAL PLENO, diante das razões apresentadas pelo Relator e com fulcro no artigo 59, c/c 113 da Constituição Estadual, no artigo 1º da Lei Complementar nº 202/2000, decide:
>
> 1 - EMITE PARECER recomendando à Egrégia Câmara Municipal a APROVAÇÃO das Contas do Município de Águas Mornas, relativas ao exercício de 2007.
>
> 2. Recomendar à Prefeitura Municipal de Águas Mornas, com o envolvimento e responsabilização do órgão de controle interno, a adoção de providências para prevenir a ocorrência das faltas identificadas, abaixo relacionadas, **sob pena de futura sanção administrativa**, conforme prevê o art. 70 da Lei Complementar n. 202/2000:
> (...)
> 2.6 **Contador do Município desempenhando também a função de Controlador Geral, caracterizando ausência de segregação de funções e deficiência no controle interno**, em desacordo ao artigo 4º da Resolução N. TC 16/94 e aos artigos 60 e 61 da Lei Complementar n.º 202/2000, alterada pela Lei Complementar n.º 246/2003 (item A.8.3).
>
> 3. Dar ciência desta decisão, do Relatório e Voto da Relatora que a fundamentam, à Prefeitura e à Câmara Municipal de Águas Mornas.
>
> Gabinete, em 08 de setembro de 2008.
> Auditora Sabrina Nunes Iocken
> Relatora

Apesar de o jurisdicionado atender, **formalmente**, a IN/TCE/MS nº 35/2011 por encaminhar o Parecer do Controle Interno (vide fls. 15/24), esta au-

ditoria entende que o Parecer Técnico Conclusivo emitido pela unidade de controle interno sobre as contas (vide fls. 15/24) não cumpre de MANEIRA IMPARCIAL, INDEPENDENTE e ISENTA a função a qual se destina.

Assim, nenhum dos integrantes do SCIM-ANTONIO JOÃO, à luz dos princípios supracitados (segregação de funções e independência) tem condições de ATESTAR de MANEIRA LIVRE E INDEPENDENTE, a regularidade dos ATOS cometidos por eles próprios, ou no âmbito dos setores em que eles próprios atuam. Então temos um SCIM que burla, de uma única vez, ao menos, três princípios:

1. Principio da Reserva Legal – o decreto n.º 134/2013 (fls. 17/23) ao criar o SCIM – ANTONIO JOÃO, tratou de matéria reservada à lei;
2. A forma de provimento dos cargos não garante a segregação de funções – Pessoas que controlam também executam atos de gestão...atos contábeis, financeiros e patrimoniais;
3. A forma de provimento dos cargos não garante a independência na função – burla ao princípio do concurso público.

Neste contexto, opinamos pela **fixação de prazo**, para que o gestor encaminhe projeto de lei à Câmara Municipal para estruturar suas atividades de controle interno e que, ao elaborar o Projeto Lei atente, especificamente, quanto à necessidade de fazê-lo obedecendo aos princípios da SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES e da INDEPENDÊNCIA (sob ponto de vista funcional) e sob o ponto de vista administrativo e constitucional, a necessidade de contratação por concurso público. A fixação de prazo deve ser objeto de acompanhamento.

2.3. DA AVALIAÇÃO DA RESPONSABILIDADE FISCAL.

A Lei Complementar Federal n.º 101, de 4 de maio de 2000 (LRF), e a Constituição Federal de 1988 (CF/88) elencaram as seguintes exigências:

Fundamento	Exigências	Situação
CF/88 (art. 164, § 3º) e LRF (art.43)	Depósitos de Disponibilidades Financeiras de Caixa em Instituições Oficiais.	Regular – Banco do Brasil (fls. 86/89)
CF/88 (art. 37, *caput*) e LRF (art.48, *caput*)	Transparência e Publicidade.	Regular (fls. 30/36)

Com relação ao item *Transparência e Publicidade*, é importante esclarecer que **observamos apenas a publicidade**, referente à publicação dos Anexos 12, 13, 14, 15, da Lei n.º 4.320/64 (fls. 27/37), conforme preceitua a IN/TCE nº 35, de 14 de dezembro de 2011.

Deixamos de analisar a transparência prevista na LRF em seu art. 48, na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) n.º 1.133/2008, e no art. 8º da Lei de Acesso à Informação (LAI – Lei Federal n.º 12.527/2011), por entendermos que deve ser analisada nas Contas de Governo.

2.4. DO ORÇAMENTO.

Nos termos do art. 2º da Lei nº 4.320/1964, a lei orçamentária deve

conter a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica, financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.

No caso, a Lei Municipal nº1044/2014 - LOA autorizou para o Fundo **créditos orçamentários** na ordem de R$124.300,00, de acordo com o TC 771/2015, fl.205/209.

Por meio dos decretos de abertura de créditos adicionais suplementares, o Executivo Municipal procedeu às alterações das dotações orçamentárias destinadas a este Fundo, mantendo o valor inicialmente autorizado pela LOA.

2.5. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA RECEITA E DA DESPESA.

A execução orçamentária da receita atendeu à disposição do art. 11 da Lei Federal nº 4.320/1964, por apresentar a classificação econômica da receita orçamentária, conforme visto no Anexo 10 (Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada), fl. 63, o qual evidencia receita orçada de R$ 124.300,00 e arrecadada na ordem de R$ 152.174,00.

Outrossim , também restou suprida a determinação do art. 12 da Lei Federal nº 4.320/1964, por apresentar a fixação e realização da despesa orçamentária por categorias econômicas e por classificação funcional, conforme constatado no Anexo 11 (Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada), fl. 64, o qual demonstra despesa autorizada de R$124.300,00 e empenhada na ordem de R$147.703,88.

2.6. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

As demonstrações do Balanço Orçamentário, do Balanço Financeiro, da Demonstração das Variações Patrimoniais e do Balanço Patrimonial devem seguir, a partir do exercício de 2014, o modelo de demonstrações contábeis da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), previsto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). É o que determina a Portaria STN nº 634/2013. Vejamos:

> Art. 11 O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público– PCASP e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público– DCASP **deverão ser adotados por todos os entes da Federação até o término do exercício de 2014**.

Portanto, ao elaborar as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), o gestor estava obrigado a usar o modelo previsto no MCASP. Importante destacar os artigos 3º e 5º da Portaria STN nº 634/2013 que determinam o seguinte:

> Art. 3º As diretrizes, conceitos e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, **sem prejuízo de outros atos normativos e outras publicações de caráter técnico**, são consubstanciados nos seguintes instrumentos expedidos pela Secretaria do Tesouro Nacional:
> I - Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público –MCASP;
> II - Instruções de Procedimentos Contábeis –IPC;
> III - Notas Técnicas.
> § 1º O **MCASP**, cuja edição deve ser aprovada em ato normativo específico, é de **observância obrigatória pelos entes da Federação**.
> § 2º As IPC, de observância facultativa e de caráter orientador, são emitidas no intuito de auxiliar os entes da Federação na aplicação e interpretação das diretrizes, normas e procedimentos contábeis relativos à consolidação das contas públicas sob a mesma base conceitual.
> (...)
> § 4º As Notas Técnicas são emitidas para elucidar algum ato normativo ou quando algum órgão ou entidade do setor público demandar o entendimento do órgão central do Sistema de Contabilidade Federal no caso concreto, desde que não haja

> manifestação anterior aplicável ao mesmo, ou nos casos em que a STN julgar necessário.
> Art. 5º As Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP, estabelecidas no **MCASP de acordo com as NBC TSP**, devem ser observadas obrigatoriamente pelos entes da Federação, de modo a permitir a evidenciação e a consolidação das contas públicas em âmbito nacional, em consonância com os procedimentos do PCASP.

Na espécie, extrai-se que as contas apresentadas atenderam ao comando das disposições dos artigos acima transcritos, por elaborar:

a) Anexo 12 (Balanço Orçamentário), fls. 37/41;
b) Anexo 13 (Balanço Financeiro), fls.42/44;
c) Anexo 14 (Balanço Patrimonial), fls.45/50;
d) Anexo 15 (Demonstração das Variações Patrimoniais), fls. 51/53.

Ademais, vistos e analisados os registros contábeis que compõem a prestação como um todo, constata-se que a gestão orçamentária, financeira e patrimonial encontra-se espelhada na demonstração do Balanço Patrimonial do exercício financeiro em exame, cujos resultados são os demonstrados a seguir:

RESULTADO ATIVO REAL LÍQUIDO / PASSIVO REAL A DESCOBERTO	
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1 - Ativo Real Líquido (Passivo Real Descoberto) do Exercício Anterior	96.781,06
2 - Superávit do Exercício	4.470,02
3 - Ativo Real Líquido	**101.251,08**
Resultado do Exame	Regular

Fonte: Balanço Patrimonial do Exercício Anterior e Atual e Anexo 15 - Demonstrações de Variações Patrimoniais, fls. 81/83,45/50 e 51/53.

Constatamos que o gestor não apresentou as Notas Explicativas. Ora, de acordo com as NBCASP 16.6 – DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS (Resolução n.º 1.133/2008 – itens 40 e 41) as características das Notas Explicativas são as seguintes:

> 40. As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares ou **suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis.**
>
> 41. As notas explicativas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, **legal, física, social e de desempenho e outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações.**

Assim, sem a nota explicativa esta corte de contas fica sem informação adicional RELEVANTE e não SUFICIENTEMENTE EVIDENCIADA nestas Demonstrações. Destaco que, de acordo com o MCASP, as Notas Explicativas devem conter um rol mínimo. De Acordo com o MCASP –6ª Edição, as Notas Explicativas apresentam a seguinte estrutura (página 350):

> **8.1. Definição**
> Notas explicativas são informações adicionais às apresentadas nos quadros das DCASP. São consideradas parte integrante das demonstrações.
> Seu objetivo é facilitar a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários. Portanto, devem ser claras, sintéticas e objetivas.

Englobam informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações.

8.2. Estrutura

As notas explicativas devem ser apresentadas de forma sistemática. Cada quadro ou item a que uma nota explicativa se aplique deverá ter referência cruzada com a respectiva nota explicativa.

A fim de facilitar a compreensão e a comparação das DCASP com as de outras entidades, sugere-se que as notas explicativas sejam apresentadas na seguinte ordem:

a. Informações gerais:

i. Natureza jurídica da entidade.

ii. Domicílio da entidade.

iii. Natureza das operações e principais atividades da entidade.

iv. Declaração de conformidade com a legislação e com as normas de contabilidade aplicáveis.

b. Resumo das políticas contábeis significativas, por exemplo:

i. Bases de mensuração utilizadas, por exemplo: custo histórico, valor realizável líquido, valor justo ou valor recuperável.

ii. Novas normas e políticas contábeis alteradas.

iii. Julgamentos pela aplicação das políticas contábeis.

c. Informações de suporte e detalhamento de itens apresentados nas demonstrações contábeis pela ordem em que cada demonstração e cada rubrica sejam apresentadas.

d. Outras informações relevantes, por exemplo:

i. Passivos contingentes e compromissos contratuais não reconhecidos;
ii. Divulgações não financeiras, tais como: os objetivos e políticas de gestão do risco financeiro da entidade;
pressupostos das estimativas;
iii. Reconhecimento de inconformidades que podem afetar a compreensão do usuário sobre o desempenho e o direcionamento das operações da entidade no futuro;
iv. Ajustes decorrentes de omissões e erros de registro.

Conforme a estrutura definida no MCASP, as notas explicativas devem contem as informações gerais, o resumo das políticas contábeis significativas, detalhamento de itens relevantes das DCASP e outras informações relevantes. Deve conter ainda, NE específicas para cada Demonstração Contábil, é o que consta do item 2.5 NE do BO (parte V –MCASP –6ª EDICAÇÃO - página 319); 3.5 NE do BF (parte V –MCASP –6ª EDICAÇÃO –página 324), etc.

Ademais, as notas explicativas não foram publicadas, como é obrigatório por força do item 11 – letra a da Resolução CFC nº 1.133/2008 e por serem parte integrante das DCASP.

Por fim, destaco que, em virtude do processo de convergência da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, as NE das DCASP, em muito se assemelham as NE das Demonstrações Contábeis do Setor Privado. Assim, a título meramente exemplificativo deixo link para consulta:

- NE Setor Privado (Empresa Estatal)

http://www.sulgas.rs.gov.br/sulgas/images/transparenciaarquivos/2016/Balanco/Balanco_2015_pag1.pdf
http://www.sulgas.rs.gov.br/sulgas/images/transparenciaarquivos/2016/Balanco/Balanco_2015_pag2.pdf
http://www.sulgas.rs.gov.br/sulgas/images/transparenciaarquivos/2016/Balanco/Balanco_2015_pag3.pdf
http://www.sulgas.rs.gov.br/sulgas/images/transparenciaarquivos/2016/Balanco/Balanco_2015_pag4.pdf

- NE do Balanço Geral do Governo do Estado de Santa Catarina

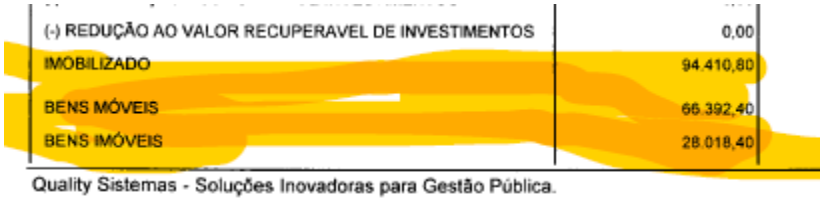
http://www.sef.sc.gov.br/sites/default/files/Balanco%20Geral%20de%202015%20Volume%201.pdf (vide página 165 em diante)

Sendo assim, entendo que o gestor não cumpriu com a obrigatoriedade de elaborar, publicar e divulgar as Notas Explicativas às DCASP do Fundo. Opino pela fixação de prazo ao gestor, para que, ao elaborar as DCASP de 2017, cumpra, na INTEGRA com a obrigatoriedade acima descrita, fazendo cumprir a Resolução CFC nº 1.133/2008 e o MCASP, fazendo constar ainda a integração entre os dados contábeis e instrumentos de planejamento mediante o uso dos

indicadores constantes do PPA/LDO/LOA.

2.6.1 DO INVENTÁRIO GERAL DE BENS.

De acordo com o Balanço Patrimonial de fls. 45/48 o FMIS possui bens em seu ativo imobilizado, os quais totalizam R$ 94.410,80 e dividem-se em bens móveis e imóveis. Vejamos:



(-) REDUÇÃO AO VALOR RECUPERAVEL DE INVESTIMENTOS	0,00
IMOBILIZADO	94.410,80
BENS MÓVEIS	66.392,40
BENS IMÓVEIS	28.018,40

Quality Sistemas - Soluções Inovadoras para Gestão Pública.

É exigência da IN 35/2011 a juntada pelo gestor aos autos do Inventário Geral de Bens. O gestor junto o documento de fl. 85. Vejamos:



Fls.000085

FL. 75

Visto

MATO GROSSO DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE ANTONIO JOÃO
RUA VICTORIO PENZO, 347, CENTRO, ANTONIO JOÃO / MS

LIVRO INVENTÁRIO

Período ..: 01/01/2015 a 31/12/2015

Orgão: 17 - PREFEITURA MUNICIPAL DE ANTONIO JOÃO
Unidade: 07- FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL
Localização: 07-FUNDO DE INVESTIMENTO SICIAL

Código	Tipo	Descrição	Proprietário	Plaqueta	Aquisição	Estado	Valor
			FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL				0,00

Total Por Localização.....: 94.410,80

Quantidade de bens: 1

Valor Total do Periodo.....:
Total de Baixas.....: (0,00)
Saldo Anterior.....: 94.410,80
Saldo Total.....: 94.410,80

COMISSÃO DE PATRIMÔNIO
MARCIO ANDRÉ DUARTE DE ARAUJO

COMISSÃO
MÁRCIO DOS SANTOS FUCHS

SEC. MUNICIPAL DE ASSISTENCIA
ELZA MARIA DE CARVALHO ARRUA

COMISSÃO
LEANDRO DOS SANTOS KERPEL

Da análise do documento acima, observa-se que o tal "levantamento geral de bens" que segue assinado por 4 pessoas, não contém a descrição analítica dos bens móveis e imóveis, observe que os campos : Código, tipo, descrição, plaqueta, aquisição, estado do bem e valor encontram-se zerados. Ora, como uma comissão de inventário faz o levantamento de bens que não constam de seu livro inventário.

Assim, discordo do posicionamento da 4ª ICE e entendo que o documento de fl. 85 não atende os artigos 94 a 96 da Lei 4.320/64. Vejamos

> Art. 94. Haverá **registros analíticos** de **todos os bens de caráter permanente**, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um dêles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração.

> Art. 95 A contabilidade manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis.
>
> Art. 96. O **levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade**.

Desta forma, o gestor deve nomear a comissão inventariante, que tomando por base o Inventário Analítico, fará o LEVANTAMENTO GERAL, **demonstrando as divergências entre os bens efetivamente existentes no patrimônio do órgão e a contabilidade**. Percebe-se, no caso em tela, que o gestor não efetuou o LEVANTAMENTO GERAL, apenas imprimiu um relatório no sistema de Gestão do Patrimônio. Data vênia, não é o que determina a Lei.

No livro Contabilidade Pública – Uma abordagem da Administração Financeira Pública – 12ª Ed, páginas 307/310,os autores caracterizam o inventário da seguinte maneira:

> Para **controle e preservação do patrimônio** de órgãos e entidades públicas, **bem como para comprovar o saldo constante do Balanço Geral do Exercício**, faz-se necessário elaborar o **inventário físico**, de forma analítica, dos **bens móveis, imóveis e dos saldos de estoques em almoxarifados**.
>
> O inventário físico, instrumento de controle, irá permitir, entre outros:
>
> - O ajuste dos dados escriturais dos saldos dos estoques com o saldo físico real das instalações de armazenagem;

- A verificação do desempenho das atividades do encarregado de almoxarifado, por meio dos resultados obtidos no levantamento físico;
- O levantamento da situação dos materiais estocados referente ao estado de conservação;
- O **levantamento da situação dos equipamentos e materiais permanentes em uso e de suas necessidades de manutenção e reparos**;
- A verificação da necessidade do bem móvel naquela unidade; e
- **A atualização dos registros e controles administrativo e contábil**.

Os materiais permanentes, na aquisição ou incorporação ao patrimônio, receberão números sequenciais de registro patrimonial. O número do registro patrimonial deverá ser aposto no material, mediante gravação, fixação de plaqueta ou etiqueta apropriada.

A **distribuição do material permanente ou equipamento para uso será feita mediante Termo de Responsabilidade, que será assinado pelo responsável pela guarda e conservação; em caso de redistribuição do material, o termo deverá ser atualizado e assinado pelo novo responsável.**

[...]

Conforme as situações adota-se o tipo de inventário, que pode ser:

a) Anual;

b) Inicial;

c) De transferência de responsabilidade;

d) De extinção ou transformação;
e) Eventual

[...]

Entende-se como inventário anual o **elaborado em 31 de dezembro de cada ano** e que se destina a comprovar a espécie, a quantidade e o valor dos bens patrimoniais do acervo de cada unidade. **Resulta do inventário anterior e dos acréscimos e baixas autorizados de bens (variações patrimoniais) ocorridos durante o exercício**. Além da verificação da existência física dos bens, o inventário anual objetiva:

- Manter atualizados os registros e controles administrativo e contábil;
- Confirmar a responsabilidade dos agentes responsáveis pelos bens patrimoniais sob sua guarda;
- Conferir a listagem do cadastro geral dos bens móveis;
- Instruir as tomadas de contas anuais.

[...]

Para perfeita caracterização do bem, no inventário analítico, figurarão: descrição, número de registro, valor (preço de aquisição, custo de produção, valor de avaliação), estado (bom, ocioso ou inservível) e outros elementos julgados necessários tais como a localização.

O levantamento dos bens móveis será realizado por comissão designada, devendo ser composta de, no mínimo, três membros conhecedores de bens móveis patrimoniais.

Deverão ser tombados pela Comissão, durante o levantamento

> dos bens, os eventualmente encontrados sem nenhuma referência de registro, controle, procedência, preço, data de aquisição e número.
>
> Não poderá deixar de figurar em inventário nenhum bem móvel patrimonial e, quando relacionado, deverá ser especificado adequadamente.
>
> [...]
>
> O trabalho de inventariar; exceto quanto à situação referente ao inventário inicial, deverá:
>
> a) Confrontar os dados constantes do Termo de Responsabilidade com o número de tombamento do bem, confirmando a descrição e a efetiva localização deste;
> b) Anotar os bens que não constam de termo;
> c) Anotar eventuais alterações ocorridas com o estado de conservação do bem;
> d) Registrar a inexistência de bens constantes de termo.
>
> Concluído o trabalho, a comissão encaminhará o processo para as devidas providências ao órgão administrativo competente, que, por sua vez, após sanadas as eventuais divergências, **manterá arquivo, em boa ordem, à disposição dos órgãos de controle**.

Sendo assim, meu entendimento é que o documento não atende aos requisitos legais e que esta irregularidade, somada àquelas relatadas quanto à instituição do controle interno municipal conduzem à irregularidade das contas.

Ademais, opino pela aplicação da multa, em face do ato infracional

previsto no art. 42, caput da LO/TCE/MS, qual seja: violar dispositivos legais e constitucionais e regulamentares, visto que o controle interno violou os princípios da segregação de funções, da legalidade e da reserva legal e o inventário não atende os requisitos dos artigos 94 a 96 da Lei 4.320/64.

2.7. DA MANIFESTAÇÃO DA INSPETORIA DE CONTROLE EXTERNO.

Após o exame dos autos do processo, esta Auditoria esclarece que o presente parecer teve como base os achados da Inspetoria, constantes na ANA – 4ICE – 9705/2016 (fls. 121/131).

2.8. AVALIAÇÃO DE LEGITIMIDADE E ECONOMICIDADE.

Não constam dos autos elementos suficientes para analisarmos a legitimidade e economicidade dos atos de gestão praticados pelos gestores. Sendo assim, ressalvamos quaisquer ações futuras deste TCE com o objetivo de avaliar a legalidade e legitimidade dos atos de gestão praticados pelos gestores, uma vez que este Parecer é emitido exclusivamente com base nos documentos constantes dos autos.

2.9. DA IRRELEVÂNCIA DOS VALORES ENVOLVIDOS E DA LIMITAÇÃO DA ANÁLISE MERAMENTE DOCUMENTAL.

Os documentos acostados aos autos foram objeto de análise por esta Auditoria e não encontramos irregularidades ou impropriedades relevantes. Ocorre que tal análise foi efetivada com base EXCLUSIVAMENTE, nos demonstrativos constantes dos autos, ou seja: a análise é meramente contábil, não sendo possível analisar a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão praticados tal como preceitua o art. 59, inciso I da LO/TCE/MS.

De acordo com Comparativo da Despesa Autorizada x Realizada (fl.64) a despesa realizada totalizou R$147.703,98, assim os valores envolvidos **não** são representativos. A CF/88, a CE/MS/89 e a LO/TCE/MS atribuem competência ao TCE/MS para fiscalizar os aspectos contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial, contudo é de ressaltar que a análise documental que ora fazemos não nos permite abordar a totalidade dos aspectos a serem fiscalizados.

Nesse contexto, seria interessante que esta corte incluísse este **Fundo Municipal de Investimentos Sociais de Antônio João** no planejamento anual de auditoria, verificando *in locco* todos os aspectos que devem ser objeto de fiscalização (contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial), e ainda, se tais despesas atenderam à legalidade, legitimidade e economicidade preconizadas pela legislação supracitada. Não obstante, essa Corte de Contas poderá analisar tais aspectos nas contas de Governo, fazendo uma análise sistemática e abrangente sobre o desempenho e efetividade da gestão.

2.10. DOCUMENTOS DIGITALIZADOS DE VERACIDADE IDEOLÓGICA PRESUMIDA.

O parecer ora exarado foi fundamentado, exclusivamente, no exame de documentos digitalizados de veracidade ideológica presumida, ficando, portanto, ressalvadas quaisquer impropriedades e irregularidades porventura encontradas por meio de processos de instrumentos de fiscalização que dispõe o art. 26 da LO/TCE/MS.

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, com base nos exames e conclusões presentes nas fundamentações deste parecer, em cumprimento ao que estatuem os artigos 14, I, e 42, caput e 59, III, todos da Lei Complementar Estadual n.º 160/2012 (LO/TCE/MS), esta Auditoria opina pela **IRREGULARIDADE** das Contas Anuais de Gestão do Fundo Municipal de Investimentos Sociais de Caracol no exercício financeiro de 2015, opinando ainda:

a. pela **fixação de prazo** ao gestor e contador para que, ao elaborar as DCASP do exercício financeiro de 2017, elabore, publique e remeta ao TCE/MS, que são parte integrante das DCASP. Para tanto deve observar o rol mínimo previsto no MCASP e adaptar a realidade local, trazendo ao conhecimento dos usuários das DCASP informação útil, relevante e fazendo a integração do planejamento contábil/orçamentário com as metas fiscais previstas e alcançadas para cada programa de trabalho – 2.6;

b. pela **aplicação da multa** em face do ato infracional previsto no art. 42, caput, qual seja violar dispositivos legais, constitucionais e regulamentares, por violar os princípios da legalidade, da reserva legal e da segregação de funções na instituição de seu controle interno, bem como por não cumprir os artigos 94 a 96 da Lei 4.320/64 no que tange ao inventário geral de bens.

É o parecer.

Campo Grande/MS, 23 de março de 2017.

PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS

CONSELHEIRA SUBSTITUTA

MHAS

PROCESSO TC/MS	:	TC/6642/2016
PROTOCOLO	:	1680591
UNIDADE JURISDICIONADA	:	FUNDO MUNICIPAL DE INVESTIMENTOS SOCIAIS DE ANTÔNIO JOÃO
JURISDICIONADO/INTERESSADO (A)	:	SELSO LUIZ LOZANO RODRIGUES
TIPO DE PROCESSO	:	CONTAS DE GESTÃO DE 2015.
RELATOR (A)	:	OSMAR DOMINGUES JERONYMO

À Procuradoria de Contas,

Encaminhamos os presentes autos, com o nosso parecer, conforme disposto art. 110, §4º, inciso II, do RI/TCE/MS, aprovado pela Resolução Normativa n.º 76/2013.

Campo Grande/MS, 23 de março de 2017.

PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS

CONSELHEIRA SUBSTITUTA