Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul

Tribunal Pleno

ACÓRDÃO - AC00 - 1343/2022

PROCESSO TC/MS	: TC/5454/2017
PROTOCOLO	: 1797863
TIPO DE PROCESSO	: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DE GESTÃO
ÓRGÃO	: FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MATO GROSSO DO SUL
JURISDICIONADO	: FÁBIO EDIR DOS SANTOS COSTA
RELATOR	: CONS. OSMAR DOMINGUES JERONYMO

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DE GESTÃO – FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE ESTADUAL – AUSÊNCIA DO DETALHAMENTO EM NOTAS EXPLICATIVAS (NE) E DEVIDA PUBLICAÇÃO DOS AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES DAS INCONSISTÊNCIAS VERIFICADAS NO BALANÇO PATRIMONIAL, BALANÇO FINANCEIRO E ANEXO 17 – CANCELAMENTO DE RESTOS A PAGAR PROCESSADOS – DIVERGÊNCIAS NO PARECER DO CONTROLE INTERNO – JUSTIFICATIVAS – REGULARIDADE COM RESSALVA – RECOMENDAÇÃO.

1. Quanto à argumentação de que o Anexo 17 inclui valores não financeiros, não necessariamente em todos os casos o demonstrativo da dívida flutuante irá coincidir com as informações apresentadas no Balanço Financeiro (recebimentos e pagamentos extraorçamentários), contudo, sempre que houver divergências entre as peças contábeis, tais detalhamentos devem constar em nota explicativa.

2. Quanto à apresentação de saldos líquidos, o princípio contábil da transparência impõe a utilização de saldos brutos em seus demonstrativos.

3. Conforme menciona o item 21 da Instrução de Procedimento Contábil (IPC) n. 06, deve a contabilidade utilizar na elaboração do Balanço Financeiro o regime de caixa para os casos de utilização das contas de classe 3 e 4 (Transferências Financeiras Concedidas e Recebidas, por exemplo), nada mencionando sobre a utilização de saldos líquidos. A regra é dar maior transparência possível aos dados, o que só será possível a partir da informação bruta, ou seja, conforme sua origem.

4. De acordo com a IPC 06, sempre que necessário, a nota explicativa deve acompanhar o demonstrativo, a fim de esclarecer e detalhar os dados indicados nas DCASP.

5. Apresentadas as contas de gestão conforme os parâmetros normativos, revelando conformidade com as determinações legais e constitucionais estabelecidas, mas verificadas as impropriedades que justificadas e não impediram a análise ou as macularam a ponto de torná-las irregulares, a prestação de contas merece a aprovação com ressalva, que resulta na recomendação ao atual gestor e responsável contábil para que evitem usar saldos líquidos nos demonstrativos contábeis e sempre que houver contas genéricas, façam o detalhamento em notas explicativas e observem a legislação pertinente ao cancelamento de restos a pagar.

ACÓRDÃO

Vista, relatada e discutida a matéria dos autos, na 3ª Sessão Ordinária Virtual do Tribunal Pleno, realizada de 13 a 15 de junho de 2022, ACORDAM os Senhores Conselheiros, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, lido pelo Conselheiro-Substituto Celio Lima de Oliveira, nos termos do art. 83, III, "b", do Regimento Interno do TCE-MS, pela **regularidade, com ressalva**, da prestação de contas anual de gestão da **Fundação Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul**, referente ao exercício financeiro de **2016**, prestadas pelo Sr. **Fábio Edir dos Santos Costa**, reitor à época, **dando-lhe a devida quitação**, com fundamento no art. 59, II, c/c o art. 60, ambos da LCE n. 160/2012, sem prejuízo da apreciação dos demais atos praticados no mesmo período; e pela **recomendação** ao atual gestor e responsável contábil para que evitem usar saldos líquidos nos demonstrativos contábeis e sempre que houver contas genéricas, façam o detalhamento em notas explicativas e observem a legislação pertinente ao cancelamento de restos a pagar.

Campo Grande, 15 de junho de 2022.

Conselheiro **Osmar Domingues Jeronymo** – Relator

RELATÓRIO

O Exmo. Sr. Conselheiro Osmar Domingues Jeronymo – Relator

Trata o presente processo da prestação de contas anual de gestão da Fundação Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul, referente ao exercício financeiro de 2016, realizada pelo Sr. Fábio Edir dos Santos Costa, reitor à época, encaminhada a esta Corte de Contas em conformidade com a Resolução TCE/MS n. 54/2016, Anexo II, Capítulo 2, Seção 2.4, Item 2.2.1, vigente à época.

Concluídos os trabalhos, a Divisão de Fiscalização de Contas de Governo e de Gestão (DFCGG), a Auditoria e a Procuradoria de Contas opinaram pela regularidade, com ressalvas, das contas (ANA - DFCGG/CCE - 11753/2019, fls. 10503/10511; PAR - GACS PSS - 11465/2020, fls. 10513/10536; e PAR - 2ª PRC - 8860/2021, fls. 10537/10541).

Passo ao voto.

VOTO

O Exmo. Sr. Conselheiro Osmar Domingues Jeronymo – Relator

Segundo as equipes técnicas e a Procuradoria de Contas, a situação patrimonial e orçamentária, os fluxos de caixa, os resultados e o desempenho das atividades durante o exercício e a conformidade com o orçamento aprovado foram expostos por meio das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP): Balanço Orçamentário (fls. 69/73), Balanço Financeiro (fls. 74/76), Demonstração das Variações Patrimoniais (fls. 83/87) e Balanço Patrimonial (fls. 77/82), as quais evidenciaram o equilíbrio na gestão das contas da Fundação Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul.

No entanto, ressalvaram:

- Ausência do detalhamento em Notas Explicativas (NE) e devida publicação dos ajustes de exercícios anteriores das inconsistências verificadas no Balanço Patrimonial, Balanço Financeiro e Anexo 17;

- Cancelamento de restos a pagar processados, sem justificativas da extinção do direito líquido e certo de credores;
- Não apresentação de justificativas sobre divergências apontadas no parecer do controle interno.

Inicialmente, a 4ª Inspetoria de Controle Externo (ANA – 4ICE – 12377/2017, fls. 10438/10454) identificou inconsistência nas informações apresentadas no confronto do Anexo 17 (fls. 88/90) e o Balanço Financeiro (fls. 74/76), no tocante aos recebimentos e pagamentos extraorçamentários, uma vez que o Anexo 17 registrava baixa de restos a pagar processados no valor de R$ 335.821,59 e o Balanço Financeiro indicava o pagamento de restos a pagar processados (RPP) no montante de R$ 140.463,02.

A 4ªICE arguiu, ainda, inconsistência na inscrição e baixa de depósitos/consignações já que o Demonstrativo da Dívida Flutuante informava inscrição de R$ 52.609.571,55 e baixa de R$ 43.612.545,31. Por sua vez, o Balanço Financeiro evidenciava recebimentos de depósitos e consignações (recebimentos extraorçamentários) no montante de R$ 8.997.026,24 e pagamentos extraorçamentários (depósitos e consignações) no valor de R$ 0,00.

A Auditoria, no parecer PAR GACS PSS 14639/2018, por sua vez, concordou com o posicionamento técnico da 4ª ICE, mencionando que não foi possível conciliar as informações do Balanço Financeiro e os dados disponíveis no Demonstrativo da Dívida Flutuante (Anexo 17). Inexistia, na ocasião, notas explicativas detalhando as divergências. No caso em análise, por exemplo, os valores de recebimentos e pagamentos extraorçamentários correspondem, respectivamente, a 49,21% do total de ingressos e 44,57% do total de dispêndios registrados no Balanço Financeiro.

O gestor informou que o montante de R$ 43.612.545,31 (baixa de depósitos e consignações - registrado no Anexo 17) e o valor de R$ 52.609.571,55, referente à inscrição de depósitos e consignações (Anexo 17) incluem valores não financeiros, como cancelamento (baixa) de consignado, por exemplo. Assim como o valor de R$ 8.997.026,24 evidenciado no Balanço Financeiro como recebimentos de depósitos e consignações refere-se ao resultado líquido dos ingressos a título de depósitos e consignações (R$ 52.609.571,55) deduzidos dos dispêndios (R$ 43.612.545,31).

Quanto à argumentação de que o Anexo 17 inclui valores não financeiros, acolho o entendimento da Auditoria no sentido de que assiste razão parcial ao jurisdicionado, uma vez que não necessariamente em todos os casos o demonstrativo da dívida flutuante irá coincidir com as informações apresentadas no Balanço Financeiro (recebimentos e pagamentos extraorçamentários), contudo

sempre que houver divergências entre as peças contábeis, tais detalhamentos devem constar em nota explicativa.

Quanto à apresentação de saldos líquidos, entendo que o princípio contábil da transparência impõe a utilização de saldos brutos em seus demonstrativos e não como evidenciado pela contabilidade da Fundação Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul.

Conforme menciona o item 21 da Instrução de Procedimento Contábil (IPC) n. 06, deve a contabilidade utilizar na elaboração da Balanço Financeiro o regime de caixa para os casos de utilização das contas de classe 3 e 4 (Transferências Financeiras Concedidas e Recebidas, por exemplo), nada mencionando sobre a utilização de saldos líquidos. Aliás, a regra é dar maior transparência possível aos dados, o que só será possível a partir da informação bruta, ou seja, conforme sua origem.

Além do mais, de acordo com a IPC 06, sempre que necessário a nota explicativa deve acompanhar o demonstrativo, a fim de esclarecer e detalhar os dados indicados nas DCASP:

> “17. Sempre que necessário, as informações relevantes são detalhadas em notas explicativas. A referência à nota é evidenciada na coluna “nota”, presente na estrutura do demonstrativo, de modo a facilitar sua localização pelo usuário”.

Desta forma, o que se espera da contabilidade pública é que esta disponha do mínimo de transparência nas informações apresentadas. Como vimos, uma das principais divergências entre os demonstrativos contábeis, ora em debate, localiza-se nos grupos ‘recebimentos e pagamentos extraorçamentários’ que correspondem, respectivamente, a 49,21% do total de ingressos e 44,57% do total de dispêndios registrados no Balanço Financeiro.

Assim, ainda que esclarecidas as inconsistências verificadas, entendo cabível a ressalva, no sentido de que evitem usar saldos líquidos nos demonstrativos contábeis e, sempre que houver contas genéricas, seja realizado o detalhamento em notas explicativas.

As equipes técnicas ainda verificaram que existia inconsistência na apuração do Patrimônio Líquido (PL) da Fundação Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul. Isto porque o PL do exercício anterior, no valor de R$ 34.349.232,89, somado ao superávit do exercício no montante de R$ 9.387.703,56, resultaria em um Patrimônio Líquido de R$ 43.736.936,45, divergindo do evidenciado no Balanço

Patrimonial, que era de R$ 30.843.077,10. A divergência, no entanto, consistia na ausência de evidenciação dos ajustes no quadro principal do Balanço Patrimonial, constando a informação apenas em nota explicativa, de que a Fundação Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul realizou ajustes de exercícios anteriores na monta de R$ 12.893.861,35, sendo quase a totalidade deles referente a Despesas de Exercícios Anteriores, conforme indica a NE, fl. 10432.

Ocorre que, conforme a legislação contábil, os ajustes de exercícios anteriores são escriturados quando detectado erro imputável a determinado exercício anterior e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes ou mudança de critério contábil. O Manual de Contabilidade Aplicado ao setor Público (MCASP) – 7ª edição, páginas 231 a 233, traz uma série de diferenciações entre a Despesa de Exercícios Anteriores (DEA) e os Ajustes de Exercícios Anteriores e estabelece uma série de regras para determinar quando uma DEA caracteriza uma Variação Patrimonial Diminutiva-VPD (com impacto no resultado patrimonial do exercício) e quando caracteriza um ajuste de exercícios anteriores ou, ainda, quando caracteriza um ativo.

Assim, não basta elaborar Nota Explicativa que traga os conceitos de DEA. É preciso enquadrar em cada uma das situações constantes do MCASP e separar a parcela de DEA que representa uma VPD, da parcela de DEA que representa um ajuste de exercício anteriores. Portanto, recomendo ao contador, ao controle interno e ao gestor para que observem as regras contidas no MCASP e façam o enquadramento em cada um dos casos, ocasião em que podem existir DEA que serão despesa patrimonial do período (VPD), ativo (estoque ou imobilizado) e DEA que serão levadas a ajustes, em virtude do fato gerador da despesa ter ocorrido em exercícios anteriores.

Quanto ao cancelamento de restos a pagar com base no Balanço Orçamentário, fls. 69/73, e na relação de restos a pagar processados cancelados, fls. 101/102, o gestor da Fundação Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul realizou cancelamentos de restos a pagar processados no valor de R$ 195.358,57, sem enquadramento nas hipóteses previstas em lei. Vejamos a orientação contida no MCASP 7ª edição, válida para o exercício de 2016, que trata do tema:

4.7.3. Restos a Pagar Processados (RPP)

Serão inscritas em restos a pagar processados as despesas liquidadas e não pagas no exercício financeiro, ou seja, aquelas em que o serviço, a obra ou o material contratado tenha sido prestado ou entregue e aceito pelo contratante, nos termos do art. 63 da Lei nº 4.320/1964.

No caso das despesas orçamentárias inscritas em restos a pagar processados, verifica-se na execução o cumprimento dos estágios de empenho e liquidação, restando pendente apenas o pagamento. Neste caso, em geral, não podem ser cancelados, tendo em vista que o fornecedor de bens ou serviços satisfez a obrigação de fazer e a Administração conferiu essa obrigação. Portanto, não poderá deixar de exercer a obrigação de pagar, salvo motivo previsto na legislação pertinente.

Esta Corte de Contas publicou no exercício de 2016 a Resolução Normativa n. 37/2016, orientando os gestores quanto às observações obrigatórias ao término do mandato. Na norma, consta clara indicação da impossibilidade de cancelamento de restos a pagar processados, sem a devida comprovação. Vejamos:

> "3. Obrigação de despesa contraída nos dois últimos quadrimestres (art. 42, caput). Prefeituras e Câmaras Municipais.
>
> (...)
>
> f. O cancelamento de restos a pagar liquidados e processados é ilegal, salvo em situações excepcionais, em que o objeto da obrigação deixa de existir ou é devolvido, abrindo-se a possibilidade de um estorno da obrigação, com a devida comprovação.
>
> g. É ilegal o cancelamento/anulação de empenhos de despesas liquidadas".

Em sua defesa, o gestor alega que o cancelamento de restos a pagar processados observou o Decreto n. 14.564/2016, publicado no Diário Oficial 9.250, de 16 de setembro de 2016 (o gestor menciona na resposta, equivocadamente, o Decreto 9.250/2016, no entanto essa numeração refere-se ao Diário Oficial), que dispôs sobre o encerramento da execução orçamentária, financeira e patrimonial e sobre o levantamento do Balanço Geral do Estado, relativos ao exercício de 2016. Contudo, não encaminhou o referido decreto, tampouco os motivos ensejadores do cancelamento. Em pesquisa ao Portal do Legislativo Estadual, o Decreto 14.564/2016 traz como possibilidade de cancelamentos de restos a pagar as seguintes hipóteses (grifo nosso):

> III - os restos a **Pagar Não Processados Inscritos no exercício de 2016,** pendentes de liquidação, serão cancelados até 31 de janeiro de 2017.
>
> *Parágrafo único*. **Na ocorrência de cancelamento de Restos a Pagar, relativos a créditos líquidos e certos, fica assegurado ao credor o direito ao seu recebimento, hipótese em que a despesa será reempenhada, por ocasião do reconhecimento da dívida, no Elemento Despesas de Exercícios Anteriores.**
>
> Art. 10. Serão cancelados:
>
> I - **o saldo de Restos a Pagar Processados relativo ao exercício de 2011**, exceto quando decorrente de sentenças judiciais;
>
> II - **os saldos de Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores a 2016, que correspondam à despesa não liquidada até 28/10/2016;**

Analisando a relação de restos a pagar processados cancelados (fls. 101/102), verifica-se que parte dos RPP se referem a exercícios anteriores a 2011, estando o seu cancelamento respaldado pelo decreto em questão. Contudo, parte significativa dos restos a pagar processados cancelados foram inscritos entre os exercícios de 2012 a 2016, portanto, não abrangidos pelo decreto 14.564/2016.

Contudo, tendo em vista o disciplinado no parágrafo único do Decreto 14.564/2016, que assegura ao credor o direito de recebimento relativo aos créditos líquidos e certos na hipótese de cancelamento de restos a pagar, com possibilidade de novo empenho no elemento DEA, recomendo ao gestor para que observe a legislação pertinente ao cancelamento de restos a pagar, vez que o cancelamento de restos a pagar processados sem previsão legal é conduta infracional tipificada no art. 42 da Lei Complementar Estadual (LCE) n. 160/2012, sujeitando o gestor à reprovação das contas e à multa do art. 45, inciso I, da Lei Orgânica.

Em relação ao apontamento do controle interno, nenhum suporte documental ou justificativas foram trazidas aos autos, prejudicando o exame deste ponto nestas contas de gestão, portanto recomendo ao controle interno para que nos próximos exercícios subsidie o parecer com documentos e justificativas.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, com fundamento do art. 4º do Regimento Interno deste Tribunal (RITC/MS), aprovado pela Resolução do TCE/MS n. 98, de 5 de dezembro de 2018, acolho o entendimento das equipes técnicas e da Procuradoria de Contas, e **VOTO**:

1. Pela **regularidade, com ressalva**, da prestação de contas anual de gestão da Fundação Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul, referente ao exercício financeiro de 2016, prestadas pelo Sr. Fábio Edir dos Santos Costa, reitor à época, dando-lhe a devida quitação, com fundamento no art. 59, II, c/c o art. 60, ambos da LCE n. 160/2012, sem prejuízo da apreciação dos demais atos praticados no mesmo período;

2. Pela **recomendação** ao atual gestor e responsável contábil para que evitem usar saldos líquidos nos demonstrativos contábeis e sempre que houver contas genéricas, façam o detalhamento em notas explicativas e observem a legislação pertinente ao cancelamento de restos a pagar;

3. Pela **intimação** do resultado deste julgamento aos interessados, na forma consignada no art. 50 da LCE n. 160/2012, c/c o art. 99 do RITC/MS.

DECISÃO

Como consta na ata, a decisão foi unânime, firmada nos termos do voto do Relator, pela regularidade com ressalva da prestação de contas anual de gestão, dando quitação ao ordenador de despesas e pela recomendação ao atual gestor e responsável contábil.

Presidência do Exmo. Sr. Conselheiro Iran Coelho das Neves.

Relator, o Exmo. Sr. Conselheiro Osmar Domingues Jeronymo, substituído em sessão pelo Exmo. Sr. Conselheiro-Substituto Celio Lima de Oliveira, nos termos do art. 83, III, "b", do Regimento Interno do TCE-MS.

Tomaram parte no julgamento os Exmos. Srs. Conselheiros Waldir Neves Barbosa, Ronaldo Chadid, Jerson Domingos, Marcio Campos Monteiro e Flávio Kayatt.

Presente, o Exmo. Sr. Procurador-Geral do Ministério Público de Contas João Antônio de Oliveira Martins Júnior.

Campo Grande, 15 de junho de 2022.

Conselheiro **OSMAR DOMINGUES JERONYMO**

Relator

NCB / VAB / KBV