PARECER PRÉVIO - PA00 - 169/2023

PROCESSO TC/MS	: TC/4556/2016
PROTOCOLO	: 1678043
TIPO DE PROCESSO	: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO
ÓRGÃO	: MUNICÍPIO DE PARAÍSO DAS ÁGUAS
JURISDICIONADO	: IVAN DA CRUZ PEREIRA
INTERESSADO	ANIZIO SOBRINHO DE ANDRADE
RELATOR	: CONS. SUBS. PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – PODER EXECUTIVO MUNICIPAL – OBRIGAÇÕES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS – CUMPRIMENTO DOS LIMITES IMPOSTOS – DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS – VERIFICAÇÃO DE SUPERÁVIT ORÇAMENTÁRIO – RESULTADO FINANCEIRO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO POSITIVOS – IMPROPRIEDADES – ABERTURA DE CRÉDITO ESPECIAL SEM AUTORIZAÇÃO LEGAL – JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS – AUSÊNCIA DE PREJUÍZO – NÃO INTERFERÊNCIA NO EQUILÍBRIO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO – DEPÓSITOS DE DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS DE CAIXA EM INSTITUIÇÕES OFICIAIS – ART. 927 DO CPC – PRECEDENTES – PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO COM RESSALVA – AUSÊNCIA DAS NOTAS EXPLICATIVAS – ART. 927 DO CPC – RECOMENDAÇÕES.

Emite-se o parecer prévio favorável à aprovação, com ressalva, das contas anuais de governo, com fundamento no art. 21, I, da Lei Complementar nº 160/2012 LOTCE/MS, c/c arts. 117, 118, parágrafo único, e 119, III, do Regimento Interno - TCE/MS, em razão da infração praticada nos termos do art. 42, *caput*, da LOTCE/MS, sem prejuízo da apreciação dos demais atos praticados no mesmo período, expedindo-se as recomendações cabíveis**.**

PARECER PRÉVIO

Vista, relatada e discutida a matéria dos autos, na 13ª Sessão Ordinária Virtual do Tribunal Pleno, realizada de 20 a 23 de novembro de 2023, DELIBERAM os Senhores Conselheiros, por unanimidade e nos termos do voto da Relatora, pela emissão de **parecer prévio favorável à aprovação com ressalva**, da Prestação de Contas de Governo do **Município de Paraíso das Águas**/MS, referente ao exercício financeiro de **2015**, sob a responsabilidade do Sr. **Ivan da Cruz Pereira**, Prefeito Municipal - à época, com fulcro no que dispõem o art. 21, inciso I, da Lei Complementar nº 160/2012, c/c arts. 117, 118, § único, e 119, inciso III, do Regimento Interno - TCE/MS, pelas razões expostas na fundamentação deste voto, tendo em vista a infração praticada nos termos do art. 42, *caput*, da LOTCE/MS, sem prejuízo da apreciação dos demais atos praticados no mesmo período; a fim de não incorrer nas mesmas impropriedades, nos termos do art. 185, inc. IV, b, do Regimento Interno

deste Tribunal de Contas (RITC/MS), aprovado pela Resolução TCE/MS nº 98/2018, especificamente: **a)** pela **recomendação** ao atual gestor para que mantenha suas disponibilidades de caixa em bancos oficiais, e quando não o fizer por estar amparado em situação excepcional, como é o caso da folha de pagamento, o faça considerando as demais regras de contratação pública, em atenção ao art. 37, inc. XXI, da CF/88; **b)** pela **recomendação** à atual gestão quanto à obrigatoriedade de elaborar e publicar (inclusive no Portal de Transparência) **as notas explicativas às DCASP em conjunto com as Demonstrações Contábeis a que se referirem**, fato que deve ocorrer de forma TEMPESTIVA, em atenção ao MCASP e NBC TSP; **c)** Pela **recomendação** à atual gestor que observe as regras relativas à necessária autorização legislativa prévia para abertura de créditos especiais, interpretando tal conceito a partir da determinação contida no art. 15 da Lei 4.320/64 que exige que a LOA seja especificada por elementos.

Campo Grande, 23 de novembro de 2023.

Conselheira-Substituta **Patrícia Sarmento dos Santos** – Relatora

(Ato convocatório n. 03/2023)

RELATÓRIO

A Exma. Sra. Conselheira-Substituta Patrícia Sarmento dos Santos - Relatora

1. DO RELATÓRIO

Trata o presente processo das contas anuais de governo da Prefeitura Municipal de Paraíso das Águas - MS, referente ao exercício financeiro de 2015, de responsabilidade do Sr. Ivan da Cruz Pereira, prefeito municipal à época, remetida a esta Corte de Contas, nos termos estabelecidos na Instrução Normativa TCE/MS nº 35/2011 (Anexo I, Capítulo I, Seção II, Item 1.2). Foram apensados aos autos os processos TC/MS nº 06532/2015 - Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), o TC/MS nº 12567/2015 - Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o TC/2154/215 - Orçamento Programa.

Concluídos os trabalhos, a equipe técnica da Divisão de Fiscalização de Contas de Governo e de Gestão – DFCGG concluiu que, exceto pela ressalva quanto a "abertura de Crédito Adicional Especial sem autorização legislativa", concluiu que foram observadas as normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos do Município, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual, e ainda, que as demonstrações contábeis consolidadas refletem, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial e os resultados financeiro, patrimonial e orçamentário (ANA - DFCGG/CCM - 6445/2022, fls. 731-736). Por sua vez, a Procuradoria de Contas se manifestou pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação (PAR - 1ª PRC - 8072/2023, fls. 739-745).

É o relatório, passo ao voto.

VOTO

A Exma. Sra. Conselheira-Substituta Patrícia Sarmento dos Santos - Relatora

2. DO VOTO

Vieram os autos para análise e relatório-voto da Prestação de Contas de Governo da **Prefeitura Municipal de Paraíso das Águas - MS**, referente ao exercício financeiro de **2015**, sob a responsabilidade do Sr. Ivan da Cruz Pereira, Prefeito Municipal - à época. Os principais aspectos relativos às contas de governo estão relacionados a seguir:

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL

O art. 165 da CF/88 define que o planejamento governamental se dará por

intermédio de **três peças editadas sob a forma de lei**: Plano Plurianual - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e Lei Orçamentária Anual - LOA. No caso do Município de Paraíso das Águas, exercício 2015, o planejamento governamental foi definido por meio do PPA (Lei n° 115 de 23/09/2014), da LDO (Lei n° 106 de 22/07/2014) e da LOA (Lei Municipal nº 134 de 16/12/2014), remetidos a esta Corte de Contas (TC/2154/2015).

A autorização legislativa para o Orçamento Programa do Município de Paraíso das Águas – MS, Lei Municipal nº 134/2014 (LOA), definiu para o exercício de 2015, receita estimada no valor de R$ 34.660.000,00 e despesa fixada em igual valor (fl. 07 do TC/2154/2015). De acordo com a análise da equipe técnica, ocorreu alteração na dotação orçamentária em razão da abertura de créditos adicionais, alterando a despesa autorizada do Município para R$ 35.783.230,67 (fl. 638).

2.2 RESPONSABILIDADE FISCAL

A análise da Responsabilidade Fiscal de cada ente da federação passa pelo crivo do cumprimento da Lei Complementar Federal nº 101/2000, que impõe limites ao endividamento público, exige equilíbrio nas contas, define parâmetros para geração de despesa com pessoal e determina a existência de disponibilidade de caixa face às despesas previamente assumidas. No transcurso do exercício de 2015, o Município de Paraíso das Águas apresentou os seguintes índices:

Lei de Responsabilidade Fiscal		
Receita Corrente Líquida e Ajustada: R$ 26.117.603,47		
	R$	**%**
Gasto com Pessoal (Poder Executivo)	11.228.793,45	**42,99**
Disponibilidade de Caixa Líquida	2.669.596,59	**-**
Cumprimento da “Regra de Ouro”	**Atendida**	

Fonte: fls. 643-644, da ANA - DFCGG/CCM - 3913/2020 e fl. 674-675, do PAR - GACS CLO - 13136/2020.

Portanto, conforme a análise da Divisão de Contas, corroborado pelo parecer da Auditoria, foram atendidas as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal relativas ao gasto com pessoal e disponibilidade de caixa, limite para o endividamento público e o cumprimento da denominada “Regra de Ouro” das finanças públicas.

2.3 OBRIGAÇÕES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

A apreciação das contas de governo passa pela verificação do atendimento à norma Constitucional (CF/1988) e à Lei nº 11.494/2007 (regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB) e à Lei Complementar Federal nº 141/2012 (regulamenta o art. 198, § 3º, da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e

Municípios em ações e serviços públicos de saúde). Quanto aos limites impostos, verifica-se pelo quadro abaixo que os limites constitucionais e legais foram cumpridos, conforme manifestação dos órgãos técnicos, com exceção do duodécimo repassado para a Câmara Municipal de acordo com cálculo da Auditoria:

Natureza do Recurso	Limite Constitucional/Legal	% Computado (2015)
Repasse ao Poder Legislativo	7%	6,54% (Divisão) **regular** 7,04% (Auditoria) **irregular**
Aplicação na área da Saúde	15%	20,12% (Divisão) **regular** 19,14% (Auditoria) **regular**
Aplicação área da Educação	25%	30,39% (Divisão) **regular** 34,27% (Auditoria) **regular**
Despesa Pessoal Legislativo	6%	2,77% **regular**
Despesa Pessoal Executivo	54%	42,99% **regular**

Fonte: fls. 639-643, da ANA - DFCGG/CCM - 3913/2020 e fls. 655 e 670, do PAR - GACS CLO - 13136/2020.

No tocante à diferença no percentual do duodécimo repassado ao Poder Legislativo apurado pela Auditoria e Divisão de Fiscalização, se refere ao valor da Receita Base Constitucional, pois foi somado a Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Público – COSIP (R$ 138.640,16) pela Divisão de Fiscalização.

Cabe ressaltar que a inclusão do valor da COSIP no valor das receitas para compor a base de cálculo do duodécimo se trata de entendimento firmado por essa Corte de Contas (Acórdão nº 00/0148/2013 o qual em Reexame aos Pareceres-C nº 00/0003/2001, nº 00/0009/2005, nº 00/0009/2006, nº 00/0012/2006 e nº 00/0006/2007). Tal posicionamento somente fora revisto em 15.12.2015 por ocasião da emissão de Parecer C, na qual se uniformizou o seguinte entendimento:

> **Consulta**
> **Processo TC/6606/2015**
>
> "Quanto à COSIP – Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública, instituída pela Emenda Constitucional n. 39, de 19 de dezembro de 2002 e Dívida Ativa Tributária, bem como as multas e juros de mora incidentes por ocasião de sua cobrança, bem como os Rendimentos de Recursos Próprios, observada a proporção da arrecadação da Receita Tributária e das Transferências definidas pelo Artigo 29-A da Constituição Federal, devem compor a somatória da Receita Tributária, efetivamente realizada no exercício anterior, especialmente para o cálculo dos limites percentuais em relação ao total da despesa do Poder Legislativo Municipal?" Resposta: Não. Considerando que a Contribuição para o Custeio da Iluminação Pública – COSIP é considerada um tributo de natureza sui generis, uma vez que tem destinação constitucional específica para custear as despesas com o serviço de iluminação pública, conforme dispõe o art. 149-A da Constituição Federal, não podendo, portanto, integrar o somatório das

> transferências previstas no art. 153, § 5º, e arts. 158 e 159 da Constituição Federal tanto para efeito do cálculo do duodécimo como para as despesas do Poder Legislativo Municipal, nos termos o art. 29-A da Constituição Federal, a qual não pode ser desvirtuada, repartida ou transferida, sob pena de caracterização de ato de improbidade administrativa".

Nesse sentido, acompanho o entendimento da Divisão de Contas, embora a Auditoria tenha ressalvado a ocorrência em razão da irrelevância do valor que extrapolou o mencionado limite (R$ 9.118,90), representando 0,04% da receita base constitucional, no transcurso do exercício de 2015 ainda vigia entendimento deste Tribunal de Contas acerca da possibilidade da COSIP integrar a base de cálculo (Acórdão nº 00/0148/2013 o qual em Reexame aos Pareceres-C nº 00/0003/2001, nº 00/0009/2005, nº 00/0009/2006, nº 00/0012/2006 e nº 00/0006/2007).

Cabe aqui mencionar que esta julgadora enquanto membro da Auditoria sempre defendeu que a COSIP – conforme prescreve o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, o entendimento jurisprudencial e a legislação tributária – não deveria integrar a base de cálculo de apuração do duodécimo, por não se tratar de receita tributária.

Contudo, estando na função de emitir voto nestes autos e em atenção ao que dispõe o art. 927 do CPC, que enfatiza que os juízes e tribunais deverão observar a orientação do plenário ou órgão especial aos quais estiverem vinculados entendo que, até 15.12.2015, existia nesse Tribunal de Contas orientação para que o gestor considerasse a COSIP por ocasião da elaboração das suas LOA's e definição do *quantum* a ser transferido ao legislativo. Além disso, nos termos do art. 143 do RI/TCE/MS, o Tribunal não pode penalizar o jurisdicionado que tenha observado o entendimento firmado em abstrato na solução de Consulta formalizada em Parecer C.

Desta forma, deixo de acompanhar o entendimento da Auditoria, acatando, por sua vez, o cálculo de 6,54% de repasse do duodécimo elaborado pela Divisão de Contas, fls. 642-643. Contudo, cabe relembrar à atual gestão da Prefeitura Municipal de Paraíso das Águas de que a **COSIP não deve mais integrar a base de cálculo do duodécimo**, entendimento este já uniformizado por esse Tribunal de Contas.

Quanto aos diferentes percentuais de aplicação na área da saúde e educação apurados pela DFCGG e Auditoria, não houve prejuízo na análise, visto que apontaram o atendimento dos artigos 7º da LCF nº 141/2012 e do art. 198, § 2º da CF/88.

2.4 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

As demonstrações do Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, da Demonstração das Variações Patrimoniais, do Balanço Patrimonial e da Demonstração dos Fluxos de Caixa devem seguir a normatização explicitada nos artigos 102, 103, 104 e 105 da Lei nº 4.320/1964, na Portaria STN nº 634/2013 e

atualizações, no MCASP – 6ª Edição e atualizações.

De acordo com a análise da DFCGG (fls. 645-648) o Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial demonstrou superávit orçamentário, resultado financeiro e patrimônio líquido positivos:

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		
Insuficiência de arrecadação	14,67%	Previsão Atualizada da Receita: R$ 34.600.000,00 Receita Realizada: R$ 29.523.184,38
Economia na execução da despesa	22,41%	Dotação Atualizada: R$ 35.723.230,67 Despesa Empenhada: R$ 27.718.172,30
Superávit Orçamentário	R$ 1.805.012,08	
BALANÇO FINANCEIRO		
Resultado Financeiro Positivo	R$ 1.324.053,61	
BALANÇO PATRIMONIAL		
Patrimônio Líquido Apurado	R$ 15.508.509,29	

2.5. IRREGULARIDADES E IMPROPRIEDADES

Os autos em tela encontram-se conclusos a esta Relatoria, contendo a manifestação da equipe técnica e o parecer do Ministério Público de Contas sobre a prestação de contas, conforme disposto no Regimento Interno desta Corte (Resolução TCE/MS nº 98/2018). No entanto, subsistem irregularidades e impropriedades as quais passo a decidir:

2.5.1 Abertura de Crédito Especial sem Autorização Legal:

Destaca-se que a equipe técnica (fls. 638-639) e a douta Auditoria (fls. 660-662) apuraram que foram abertos, no exercício, créditos adicionais especiais no montante de R$ 1.145.060,28, sem autorização legislativa, conforme tabela abaixo (fl. 661, do PAR - GACS CLO - 13136/2020).

Como pode ser observado, os Decretos abriram créditos adicionais especiais com base na Lei Orçamentária Anual – LOA, como instrumento legal autorizativo para a realização dos citados créditos adicionais especiais. Ainda, a Auditoria apontou que, em análise à LOA, não consta em seu conteúdo a autorização para a realização de créditos especiais, atendendo as disposições do art. 165, § 8º, da Constituição Federal.

Em reanálise, a Divisão de Fiscalização considerou que a irregularidade poderia ser objeto de ressalva, uma vez que houve apenas a ausência de ato formal para a abertura de crédito especial e que não houve prejuízo à análise das contas (fl. 734). No entanto, a Procuradoria de Contas se manifestou divergente e considerou que a irregularidade “afronta normas constitucionais, legais e os princípios que norteiam a gestão dos recursos públicos, culminando em desconformidade com os princípios contábeis e orçamentários” (fl. 744).

Em sede de resposta à intimação, o jurisdicionado alega que (fl. 715) os créditos abertos como especiais constavam do orçamento inicial, mas não estavam vinculados a fonte de recursos inicialmente previstas no orçamento, alegando que neste caso, trata-se de crédito suplementar e não especial, mas que a época (2015), o SICOM só conseguia recepcionar os arquivos se fossem elaborados os decretos como crédito especial. À fl. 716 constou ainda que outras alterações foram efetivadas para adequar as naturezas de despesas necessárias à concretização aos objetivos dos programas, projetos, atividades existentes na LOA, que não configurariam algo novo, mas que o validador do SICOM entendia tais despesas como se novas despesas fossem,"obrigando" a emissão do Decreto como "especial" aos invés de suplementar.

No caso em tela, analiso os argumentos do gestor (fl. 715), em contraponto com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP/SNT – 6ª Edição, páginas 91-93, que estabelece o seguinte:

> Dessa forma, é consolidada a importância da elaboração do orçamento por programa com a visão de que o legislativo aprova as ações de governo buscando a aplicação efetiva do gasto, e não necessariamente os itens de gastos. A ideia é mostrar à população e ao legislativo o que será realizado em um determinado período, por meio de programas e ações e quanto eles irão custar à sociedade e não o de apresentar apenas objetos de gastos que isoladamente não garantem a transparência necessária. **A aprovação e a alteração da lei orçamentária elaborada até o nível de elemento de despesa poderá ser mais burocrática e, consequentemente, menos eficiente, pois exige esforços de planejamento em um nível de detalhe que nem sempre será possível ser mantido**. Por exemplo, se um ente tivesse no seu orçamento um gasto previsto no elemento 39 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica e pudesse realizar esse serviço com uma pessoa física, por um preço inferior, uma alteração orçamentária por meio de lei demandaria tempo e esforço de vários órgãos, o que poderia levar em alguns casos, a contratação de um serviço mais caro. No entanto, sob o enfoque de resultado, pouco deve interessar para a sociedade a forma em que foi contratado o serviço, se com pessoa física ou jurídica, mas se o objetivo do gasto foi alcançado de modo eficiente.
>
> Ressalte-se que, na União, **as alterações dos atributos do crédito orçamentário**, constantes da Lei Orçamentária da União, tais como modalidade de aplicação, identificador de resultado primário (RP), identificador de uso (IU) **e fonte de recursos (FR) não são caracterizadas como créditos adicionais por não alterarem o valor das dotações**. Essas alterações são denominadas "outras alterações orçamentárias" e são realizadas por meio de atos infralegais, observadas as autorizações constantes da Lei de Diretrizes Orçamentárias do exercício financeiro correspondente.

Desse modo, acolho a manifestação técnica, analisada em conjunto com as justificativas apresentadas às fls. 715/716 e as reflexões do MCASP quanto ao procedimento realizado na União, e entendo que, nestes autos, a situação em tela

pode ser objeto de ressalva, uma vez que conforme mencionado pela equipe técnica (fl. 734) não houve prejuízo a análise e conforme justificativa do gestor (fl. 716) a abertura de tais créditos não feriu o equilíbrio orçamentário-financeiro e os índices legais e constitucionais foram observados. Assim, o caso em análise atrai a incidência do § 2º do art. 22 da LINDB e do §3º do art. 489 do Código de Processo Civil.

De outro modo, assiste razão ao Ministério Público de Contas, pois o procedimento adotado pelo jurisdicionado, por mais que tenha decorrido (da forma como demonstrada nos autos) da equivocada forma de interpretar o conceito de crédito especial, feriu o art. 167, V do CF/88, visto que, a par do disposto no art. 15 da Lei 4.320/64, esta Corte de Contas exige a discriminação da despesa por elementos, assim, a alteração do orçamento para inclusão de elemento de despesa não previsto no projeto/atividade, função/subfubção, caracteriza crédito adicional especial e como tal, exige prévia autorização legislativa. Sendo assim, recomendo à atual gestor que observe as regras relativas à necessária autorização legislativa prévia para abertura de créditos especiais, interpretando tal conceito a partir da determinação contida no art. 15 da Lei 4.320/64 que exige que a LOA seja especificada por elementos.

2.5.2 Depósitos de disponibilidades financeiras de caixa em instituições oficiais:

Conforme apontou a Auditoria (fls. 656-659), as disponibilidades de caixa além de serem depositadas em instituições financeiras oficiais (Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil), também foram efetivados depósitos no Banco SICREDI (peça nº 27, fls. 395-401). A Auditoria acrescentou que a irregularidade também foi objeto de citação na apreciação das contas anuais de governo do exercício de 2014, pelo mesmo fato (TC/8033/2015, peças nº 46, fls. 774; 47, fl. 816; 48, fls. 823-826 e 50, fl. 832). Desta forma, a Auditoria, em atenção ao posicionamento desta Corte de Contas a respeito da movimentação de disponibilidades financeiras em instituição financeira não oficial no município de Paraíso das Águas, ressalvou a presente irregularidade e destacou que, com base em matéria veiculada em 26/02/2019, no site da Prefeitura Municipal de Paraíso das Águas, houve a assinatura de contrato de “Prestação de Serviços junto à Caixa Econômica Federal” com o objetivo de “proporcionar aos contribuintes do município efetivar o pagamento dos tributos municipais em todas as redes de atendimentos da Caixa Econômica Federal, como guichês das agências de pronto atendimento, redes lotéricas, internet banking Caixa, terminais de autoatendimento, e correspondentes Caixa Aqui”. A Divisão de Fiscalização considerou a pendência sanada e citou a Lei Complementar 130/2009, em texto alterado pela Lei Complementar 161/2018, em que é permitido que cooperativas de crédito captem recursos de municípios, desde que o município esteja na área de atuação da cooperativa de crédito, (fls. 73-735).

Há que se ressaltar que nos extratos bancários do banco SICREDI consta o pagamento a pessoas jurídicas e/ou fornecedores em geral. Cabe salientar neste

ponto, que a jurisprudência pátria (TCU 033.466/2013-0 e TC – 028710/026/10) tem admitido as movimentações em bancos não oficiais que se tratam de folha de pagamento de forma exclusiva:

> GRUPO II – CLASSE III – Plenário
> TC 033.466/2013-0
> Natureza: Consulta Órgão: Câmara dos Deputados
> Interessado: Henrique Eduardo Lyra Alves (130.470.197-20)
> Advogado constituído nos autos: não há.
>
> SUMÁRIO: CONSULTA. **CONTRATAÇÃO DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA PARA PRESTAÇÃO SERVIÇOS, EM CARÁTER EXCLUSIVO, DE PAGAMENTO DE SERVIDORES ATIVOS, INATIVOS E PENSIONISTAS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL E OUTROS SERVIÇOS SIMILARES, MEDIANTE A REALIZAÇÃO DE CONTRAPRESTAÇÃO PECUNIÁRIA POR PARTE DA CONTRATADA.** CONHECIMENTO. CONSIDERAÇÕES SOBRE A NATUREZA MERCANTIL DO OBJETO. AUSÊNCIA DE INTERESSES RECÍPROCOS E DE REGIME DE MÚTUA COOPERAÇÃO A DESCARACTERIZAR OS PRESSUPOSTOS DE CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO. NECESSIDADE DE FORMALIZAÇÃO DE CONTRATO ADMINISTRATIVO. FACULDADE DE O ADMINISTRADOR DISPENSAR A LICITAÇÃO PARA CONTRATAÇÃO DIRETA DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA OFICIAL, COM BASE NO ARTIGO 37, INCISO XXI, DA CF/88, C/C O ARTIGO 24, INCISO VIII, DA LEI 8.666/1993, DESDE QUE COMPROVADA A VANTAGEM DA CONTRATAÇÃO DIRETA EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DO PROCEDIMENTO LICITATÓRIO. NECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DOS RECURSOS PÚBLICOS AUFERIDOS DA CONTRAPRESTAÇÃO PECUNIÁRIA DA CONTRATADA À CONTA ÚNICA DO TESOURO NACIONAL E DE EXECUÇÃO DA DESPESA POR MEIO DE LEI ORÇAMENTÁRIA, EM NOME DOS PRINCÍPIOS DA UNICIDADE DE CAIXA E DA UNIVERSALIDADE DO ORÇAMENTO. CIÊNCIA.
>
> PRIMEIRA CÂMARA – SESSÃO DE 18/03/2014 – ITEM 48
> TC-028710/026/10
> **Contratante: Prefeitura Municipal de Cubatão.**
> **Contratada: Banco Santander (Brasil) S/A.**

Não obstante tal aspecto possa ser considerado, vejo a ocorrência de mácula de natureza tal que acaba por contaminar o procedimento. Refiro-me à infringência do artigo 164, § 3º, da Constituição Federal. A esse respeito, a jurisprudência deste Tribunal consolidou-se no sentido da possibilidade de se proceder ao pagamento a servidores públicos em instituição financeira privada, o que ocorreu especialmente a partir da decisão proferida na sessão plenária de 30/11/05, em sede de Pedido de Reconsideração apresentado nos autos do TC 34102/026/05, ocasião em que tive a oportunidade de relatá-lo. Isso se deveu principalmente à interpretação exercida pela Suprema Corte[5] sobre o significado da locução "disponibilidade de caixa", empregada no mencionado art. 164 da Constituição da República, em que se excluiu daquele conceito os depósitos de salário,

vencimentos ou remuneração a servidor público, porquanto caracterizados como despesa liquidada.

A partir daí, assentaram-se novas bases de interpretação que permitiram um novo posicionamento jurisprudencial, no que se reformulou o entendimento até então predominante nesta Corte de Contas. Por ocasião do julgamento de recurso ordinário interposto nos autos do TC-044696/026/07, em sessão do Tribunal Pleno de 09/06/10, tive oportunidade de me aprofundar na análise da aludida decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, consoante se extrai do voto a seguir transcrito:

"A controvérsia que motivou o julgado recorrido tem a ver com a extensão conferida pela Prefeitura do Município de São Bernardo do Campo ao objeto da licitação e do correspondente contrato, firmado com o Banco Santander S.A. Isso porque, além do acolhimento e gerenciamento dos recursos destinados ao atendimento da folha de pagamentos dos servidores municipais, tratou o negócio de igualmente transferir à instituição contratada a intermediação de operações de pagamento a fornecedores e prestadores de serviço da Prefeitura. Prevalece entre nós o entendimento de que as disponibilidades de caixa, 'ex vi' do preceituado no § 3º, do art. 165 da CF, somente admitem depósito em bancos oficiais, excepcionando tal conceito os recursos públicos que integram a folha de pagamentos do ente federado. Assim, não cabe reduzir o conceito de disponibilidades de caixa, subtraindo-lhe, por exemplo, os créditos de fornecedores, com o especial propósito de assim igualmente autorizar a intermediação desses recursos por meio de instituições que não sejam oficiais. As razões de Recurso Ordinário, portanto, buscaram descaracterizar o entendimento ora vigente na Corte e, dessa maneira, justificar a contratação da instituição privada, asseverando ser esse o verdadeiro entendimento que haveria de ser extraído da opinião majoritária do Plenário do Excelso Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Reclamação nº 3.872-6.

Contudo, não se sustenta o argumento recursal. Ainda que no julgamento de aludida Reclamação, a questão do pagamento a fornecedores do Estado tenha sido subjacente à discussão de seu cerne, é certo que a deliberação plenária do Excelso STF naquela oportunidade foi, por maioria, na esteira do voto do Ministro Carlos Velloso, o qual, essencialmente, tratou de afastar do conceito de disponibilidade de caixa os valores destinados à composição da folha de pagamento e que, nessa conformidade, também admitem depósito em instituição financeira privada. Outra não é a compreensão da deliberação superior, a partir do teor das correspondentes Ementa e v. Acórdão: 'EMENTA: CONSTITUCIONAL. ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS: DISPONIBILIDADE DE CAIXA: DEPÓSITO EM INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS OFICIAIS. CF, ART. 164, § 3º. SERVIDORES PÚBLICOS: CRÉDITO DA FOLHA DE PAGAMENTO EM CONTA EM BANCO PRIVADO: INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO ART. 164, § 3º, CF. ACÓRDÃO. Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por maioria, dar provimento ao recurso de

> *agravo, nos termos do voto do Ministro Carlos Velloso, vencidos os Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Carlos Britto e Sepúlveda Pertence. Votou o Presidente. (grifei).*' Irretocável o julgado recorrido, meu VOTO é no sentido de improvimento do Recurso Ordinário e da manutenção dos integrais efeitos do deliberado pela E. Primeira Câmara." *(Grifei).*

No entanto, verifica-se que não há consenso entre as Cortes de Contas sobre o tema, pois há quem entenda que os recursos vinculados a pagamento de fornecedores não se enquadrariam no conceito de disponibilidade de caixa, tendo ainda decisões terminantemente contrárias. De modo diverso, o TCE/RO entendeu que os depósitos de recursos em bancos privados vinculados a despesas com fornecedores não se configurariam disponibilidades de caixa nos termos do art. 164, § 3º, da CF/1988:

> O pagamento de servidores (ativos, inativos e pensionistas) e **fornecedores**, em razão dos respectivos recursos não configurarem disponibilidades de caixa (artigo 164, § 3º, CF), pode ser realizado por instituições financeiras oficias ou privadas, desde que precedido do devido procedimento licitatório nos termos do artigo 37, inc. XXI, da Constituição Federal, caracterizando o seu descumprimento o ilícito penal previsto no artigo 89 da Lei Federal nº 8.666/93 **(TCE/RO. Processo 1244/2009. Rel. Edilson de Sousa Silva).**

No mesmo sentido, reconheceu o TCE/PR:

> Prevalece o entendimento de que as disponibilidades de caixa do preceituado no §3º, do art. 164 da CF, somente admitem depósitos em bancos oficiais, **excepcionando tal conceito os recursos públicos já comprometidos com o pagamento de obrigações do ente federativo, como as que integram a folha de pagamento**, **bem como faturas emitidas por fornecedores e já empenhadas**.
> Destarte, depreende-se, pois, do exposto, que as disponibilidades de caixa, entendidas como os valores de titularidade do ente público, aplicações financeiras, poupança e outros ativos, somente podem ser depositadas em bancos oficiais.
> De outro giro, portanto, excetuam-se do conceito de disponibilidade de caixa os valores relativos a salários ou remuneração de servidor, bem como aqueles referentes ao pagamento de fornecedores, cujas faturas já estejam empenhas, e, por esse motivo, não se sujeitam à obrigatoriedade de depósito em banco oficial. (**Grifo nosso. TCE/PR 881648/2016. Rel. Ivens Zscherper Linhares).**

Por todo o exposto, verifica-se que nos extratos bancários está incluído o pagamento a pessoas jurídicas e/ou fornecedores em geral, o que vai além da decisão do Supremo Tribunal Federal que considerou constitucional o pagamento a servidores públicos em instituição financeira privada.

Importante destacar que essa relatora sempre **defendeu que a totalidade das disponibilidades de caixa fossem mantidas em bancos oficiais (bancos públicos)**, em respeito à Constituição Federal de 1988 e a segurança nas transações a serem realizadas com recursos da coletividade, devendo **analisar os casos que vierem a seu julgamento sob o manto da jurisprudência e as circunstâncias concretas, em respeito à verdade material**. Observando, dentre outros, se o gestor obedeceu sobretudo aos princípios da administração pública, realizando processo licitatório e se há para a municipalidade vantagens na contratação do banco privado em detrimento das instituições financeiras oficiais.

Sobre o contido na Lei Complementar nº 130/2009, art. 2º, § 1º citada pela Divisão de Fiscalização, importante destacar que o PARECER C nº 13/2022 emitido por esta Corte de Contas respondeu que, ressalvada a prioridade do depósito das disponibilidades de caixa em instituições financeiras oficiais, é possível depositar disponibilidades de caixa em Cooperativas Singulares de Créditos, **desde que observados os limites do fundo garantidor e demais regramentos do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central**, notadamente, a Resolução BACEN nº 4.659/2018. Assim, dois aspectos devem ser observados: a prioridade pela manutenção das disponibilidades de caixa em bancos oficiais (estatais) e a observância de requisitos prudenciais quanto aos valores aplicados. Da leitura da Resolução BACEN nº 4.659/2018, extrai-se uma série de condições para que a municipalidade possa manter suas disponibilidades de caixa em Cooperativa de Créditos, entre elas, o fato de que os valores cobertos pelo fundo garantidor consideram o município de forma consolidada, por seus órgãos ou entidades e empresas controladas (Resolução BACEN nº 4.659/2018 – art. 10).

Desta forma, entendo a solução de consulta consubstanciada no PARECER C nº 13/2022 não como autorização plena para que os Jurisdicionados mantenham suas disponibilidades em cooperativas de crédito, até porque a consulta ressalta a necessidade de cumprir o art. 164, §3º da CF/88, mas a enxergo como um alerta ao gestor para as cautelas descritas nos normativos do BACEN e da CMN, visando a segurança dos recursos públicos.

Ademais, compulsando a jurisprudência desta Corte de Contas é possível encontrar, de fato, inúmeras decisões no sentido de RESSALVA, com recomendação ao gestor, cito a título exemplificativo: Acórdão 631/2023 proferido no TC/7466/2015, Acórdão 387/2022 proferido no TC/2192/2018 e Acordão 999/2020 proferido no TC/4398/2016. Assim, a jurisprudência desta Corte de Contas tem RESSALVADO a manutenção das disponibilidades de caixa em bancos não oficiais quando não há agência bancária de banco oficial no município. Embora tal posicionamento seja adotado por outras Cortes de Contas, a exemplo do TCE/PR (Consulta nº 881648/16), cada TCE fixou a seus jurisdicionados algumas balizas, como a necessidade de licitação, dispensa ou inexigibilidade, entre outras regras da administração pública a serem seguidas. O TCE/SC balizou seus entendimentos por meio do Prejulgado nº 2381, recentemente revisado.

A contrário sensu, meu entendimento pessoal é que, na atualidade a ausência de banco oficial não autoriza o gestor público a movimentar recursos em bancos não oficiais, pois o pagamento à fornecedores, a realização de transferências bancárias, boletos de cobrança, entre outros, são efetuados de forma eletrônica, ou seja, via *internet*. Aliás, este é meio adotado pelos Municípios para movimentar os recursos fundo a fundo transferidos para o FUNDEB e para a Saúde. Atualmente, é possível ter uma conta corrente em banco oficial localizado em outro munícipio e efetuar pagamentos, sem necessidade de deslocamento, para instituições bancárias situadas em qualquer local do país e tudo isso em tempo real.

O outro ponto é que, mesmo que a contratação seja para concessão da folha de pagamento, a licitação é necessária, ou seja, o cumprimento das regras de contratação para bancos não oficiais (seja por licitação ou por inexigibilidade). **Neste contexto, é importante alertar os gestores que as ressalvas contidas nos precedentes citados não configuram dispensa do cumprimento das regras de contratações públicas. Tais entendimentos eram por mim defendidos enquanto membro do Corpo Especial e, estando na posição de emissão de voto, ainda não me deparei com argumentos suficientes para alterá-la.** Faço tais reflexões, e a par da determinação contida no art. 927 do CPC, mantenho o entendimento dos precedentes citados, considerando que a situação encontrada pode ser objeto de RESSALVA, mas o faço com as cautelas já citadas: segurança dos recursos aplicados em bancos não oficiais, necessidades de cumprir as normas relativas à contratação pública e o fato de que a regra geral é manutenção das disponibilidades em bancos oficiais.

Sendo assim, considerando os argumentos mencionados e sobretudo o art. 927 do CPC, acolho o entendimento da Auditoria e da DFCGG e entendo que o fato pode ser objeto de ressalva com **recomendação** para que o gestor mantenha suas disponibilidades de caixa em bancos oficiais e, quando não o fizer por estar amparado em situação excepcional, como é o caso de folha de pagamento, o faça considerando as demais regras de contratação pública (licitação, dispensa ou inexigibilidade), em atenção ao art. 37, inc. XXI, da CF/88.

2.5.3 Ausência das Notas Explicativas:

Conforme apontou a equipe técnica (fl. 648) e Auditoria (fls. 668-669) as Notas Explicativas não foram apresentadas junto às demonstrações contábeis, tendo em vista que as mesmas são consideradas parte integrante das demonstrações aplicadas ao setor público, conforme deposições do MCASP 6ª Edição, aprovado pela Portaria STN nº 700/2014. Neste sentido, os normativos contábeis, em especial o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, são claros quanto a considerá-las parte integrante das demonstrações contábeis e, desta forma, sua publicação e divulgação deve ser concomitante aos balanços. No entanto, estando na função de emitir voto nestes autos e em atenção ao que dispõe o art. 927 do CPC, que enfatiza que os juízes e Tribunais deverão observar a orientação do plenário ou órgão especial

aos quais estiverem vinculados, observo que a ausência de publicação das NEs vem sendo objeto de recomendação por parte do colegiado do TCE/MS.

Enquanto membro do Corpo Especial, essa Conselheira Substituta sempre apresentou entendimento quanto à importância da elaboração e publicação conjunta às DCASP das notas explicativas. Aliás, entendo que as NEs são indispensáveis ao princípio da transparência e da publicidade e um dever das gestões. Contudo, acolho entendimento desta Corte e voto pela **recomendação no sentido de que as futuras gestões passem a elaborar e publicar as NEs**. Destaco ainda que a ressalva nestas contas, deve-se ao fato de estarmos analisando as contas relativas ao exercício de 2015, de modo que, hodiernamente, a ausência de Notas Explicativas, a par das inúmeras recomendações já efetuadas pelo Egrégio Plenário do TCE/MS no caso de não cumpridas, devem motivar a irregularidade das contas, nos termos propostos pelo nobre Parquet de Contas, sob pena de ficarmos infinitamente recomendando ao gestor para que cumpra a norma sem que seu descumprimento seja sancionado.

Neste sentido, **acolho manifestação da equipe técnica** e voto pela **recomendação aos responsáveis pela elaboração das DCASP** para que elaborem e publiquem as Notas Explicativas (conjuntamente com as DCASP a que se referirem), visando dar integral cumprindo às normas estipuladas pelo MCASP.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, com fundamento no artigo 80, §1º do Regimento Interno deste Tribunal (RITC/MS), aprovado pela Resolução do TCE/MS nº 98, de 5 de dezembro de 2018, acolho a análise técnica e parcialmente os pareceres da Auditoria e do Ministério Público de Contas e **VOTO**:

1. Pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO COM RESSALVA**, da Prestação de Contas de Governo do Município de Paraíso das Águas/MS, referente ao exercício financeiro de 2015, sob a responsabilidade do Sr. Ivan da Cruz Pereira, Prefeito Municipal - à época, com fulcro no que dispõem o art. 21, inciso I, da Lei Complementar nº 160/2012, c/c arts. 117, 118, § único, e 119, inciso III, do Regimento Interno - TCE/MS, pelas razões expostas na fundamentação deste voto, tendo em vista a infração praticada nos termos do art. 42, *caput*, da LOTCE/MS, sem prejuízo da apreciação dos demais atos praticados no mesmo período;

2. A fim de não incorrer nas mesmas impropriedades, nos termos do art. 185, inc. IV, b, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas (RITC/MS), aprovado pela Resolução TCE/MS nº 98/2018, especificamente:

> a. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para que mantenha suas disponibilidades de caixa em bancos oficiais, e quando não o fizer por estar amparado em situação excepcional, como é o caso da folha de pagamento, o faça considerando as demais regras de contratação pública, em atenção ao art. 37, inc. XXI, da CF/88;

b. Pela **RECOMENDAÇÃO** à atual gestão quanto à obrigatoriedade de elaborar e publicar (inclusive no Portal de Transparência) **as notas explicativas às DCASP em conjunto com as Demonstrações Contábeis a que se referirem**, fato que deve ocorrer de forma TEMPESTIVA, em atenção ao MCASP e NBC TSP;

c. Pela **RECOMENDAÇÃO** à atual gestor que observe as regras relativas à necessária autorização legislativa prévia para abertura de créditos especiais, interpretando tal conceito a partir da determinação contida no art. 15 da Lei 4.320/64 que exige que a LOA seja especificada por elementos.

3. Pela **COMUNICAÇÃO** do resultado do julgamento aos interessados, nos termos do art. 50, da Lei Complementar nº 160/2012 c/c o artigo 99, do Regimento Interno - TCE/MS.

DELIBERAÇÃO

Como consta na ata, a deliberação foi por unanimidade, firmada nos termos do voto da Relatora, pela emissão de parecer prévio favorável à aprovação, com ressalva, da prestação de contas anuais de governo e pelas recomendações.

Presidência do Exmo. Sr. Conselheiro Jerson Domingos.

Relatoria da Exma. Sra. Conselheira-Substituta Patrícia Sarmento dos Santos.

Tomaram parte na deliberação os Exmos. Srs. Conselheiros Osmar Domingues Jeronymo, Marcio Campos Monteiro, Flávio Kayatt e o Exmo. Sr. Conselheiro-Substituto Leandro Lobo Ribeiro Pimentel.

O Exmo. Sr. Conselheiro-Substituto Célio Lima de Oliveira declarou-se impedido de votar.

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

Campo Grande, 23 de novembro de 2023.

Conselheira-Substituta **PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS**

Relatora (Ato Convocatório n. 03/2023)

PMS