PARECER PAR - GACS CLO - 8388/2015

PROCESSO TC/MS	:	TC/6317/2013
PROTOCOLO	:	1414174
ÓRGÃO	:	FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA E DE VALORIZAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO DE COXIM
RESPONSÁVEL	:	RAQUEL SINGH
CARGO DO RESPONSÁVEL	:	SECRETÁRIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO À ÉPOCA
ASSUNTO DO PROCESSO	:	CONTAS ANUAIS DE GESTÃO - 2012
RELATOR	:	CONSELHEIRO JERSON DOMINGOS

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GESTÃO. FUNDEB. CUMPRIMENTO DO ART. 14, I, DA LCE Nº 160/2012. CONTAS REGULARES COM RESSALVAS (ARTIGO 59, II DA LO-TCE/MS). RECOMENDAÇÃO

1. RELATÓRIO

Trata-se de Parecer sobre as contas anuais de gestão do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), do Município de Coxim/MS, relativa ao exercício financeiro de 2012. O presente parecer é emitido em atenção ao disposto no art. 14, inciso I da Lei Complementar Estadual n.º 160/2012 – Lei Orgânica do TCE/MS.

Na análise preliminar, a 3ª Inspetoria de Controle Externo constatou na instrução processual impropriedades e irregularidades (ANP – 3ICE-6665/2013 – peça nº 23)**.** Logo, nos termos do artigo 80, I da RNTCE nº 76/2013, os gestores foram intimados (INT - 9788/2013 e 9789/2013 – peças nº 25 e nº 26) para conhecimento e manifestação, momento em que apresentaram defesa escrita, devidamente instruída com documentos (peça nº 32).

Em seguida, concluiu a 3ª Inspetoria de Controle Externo que as impropriedades e irregularidades diligenciadas foram plenamente sanadas *(ANA – 3ICE-9249/2014 – peça nº 40)*, e, em conclusão, manifestou-se acerca destas Contas Anuais de Gestão, nos seguintes termos:

> Entendemos que a presente Prestação de Contas do FUNDEB de Coxim/MS, referente ao exercício financeiro de 2012, oferece condições favoráveis para obter aprovação, com ressalva ao item VI – Relatório subitem 2, no entanto a presente análise não resguarda aocorrência de quaisquer outros processos pendentes de julgamentos nesta Corte de Contas

É o relatório. Passo a Opinar

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1 DA PRELIMINAR DE AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA ORDENADORA DE DESPESAS DO FUNDO.

Uma vez constatada a instrução processual incompleta, a equipe técnica deste TCE/MS expediu os Termos de Intimações nº 9788/2013 e nº 9789/2013 (peças nº 25 e nº 26). Os referidos termos chamam aos autos a Sra. Dinalva Mourão e o Sr. Aluízio Cometki São José, Prefeitos à época e atual, respectivamente. Ocorre que, de acordo com o cadastro de responsáveis inserto à peça nº 9, a ordenadora de despesas do Fundo era a Secretária Municipal de Educação, Sra. Raquel Singh.

Sendo assim, faz-se necessário a emissão de novo termo de intimação, nos moldes dos emitidos às peças nº 25 e nº 26, intimando a Secretária Municipal de Educação à época, Sra. Raquel Singh, com respaldo no cadastro de responsáveis à peça nº 9 e nas peças contábeis anexas à presente Prestação de Contas que seguem assinadas pela Secretária Municipal de Educação como ordenadora de despesas à época. Tal cuidado é de extrema importância, pois a falta de intimação da da ordenadora de despesas, poderá causar a nulidade do processo.

O Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente aos processos no âmbito desta Corte de Contas por força do art. 89 da LO-TCE/MS, em seus artigos 213 e 214 prescrevem que a citação válida é elemento essencial para validade do processo. A saber:

> Art. 213. **Citação** é o ato **pelo qual se chama a juízo o réu ou o interessado a fim de se defender**. [1] (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)
> Art. 214. **Para a validade do processo é indispensável a citação inicial do réu**. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)
> § 1º O comparecimento espontâneo do réu supre, entretanto, a falta de citação. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)
> § 2º Comparecendo o réu apenas para argüir a nulidade e sendo esta decretada, considerar-se-á feita a citação na data em que ele ou seu advogado for intimado da decisão.

No mesmo sentido o art. 102 do Regimento Interno do TCE/MS (RI-TCE/MS):

> Art. 102. São nulos os despachos, decisões e outros atos praticados ou termos firmados:
> (...)
> § 1º Às disposições deste artigo são aplicáveis, todavia, as seguintes regras:
> II - a **falta de intimação** ou de **outra comunicação** de ato é sanada ou suprida diante da ocorrência de qualquer dos casos referidos no art. 105, *caput*, I e II, e § 1º, I e II, a, b e c, observado o disposto no § 2º do presente artigo e no art. 96, II, a, 1 e 2, e b;
> (...)
> § 2º Nos casos do § 1º, II, o vício será considerado sanado a partir do momento em que, alternativa ou cumulativamente, o **jurisdicionado ou seu procurador**:
> I - tomar ciência da matéria do processo ou dos atos processuais praticados até aquele momento, por qualquer dos meios previstos nos arts. 105, *caput*, I e II, e § 1º, I e II, a, b e c, e 106;
> II - for comunicado formalmente dos elementos necessários para a prática do ato que lhe couber.

Ressalte-se que, se as contas forem julgadas irregulares, o responsável poderá, a critério da justiça eleitoral, tornar-se inelegível (art. 1º, inciso I, alínea g da Lei Complementar n.º 64/90). Portanto, o ato de definição do verdadeiro responsável pelas contas em questão é de extrema importância e deve ser efetuado com a maior cautela possível.

[1] Nas citações de leis e instrumentos normativos, onde houver grifo; o grifo é nosso.

De qualquer forma, prossegue-se para a análise do mérito das contas, na situação em que se encontra o processo.

2.2. 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 2.3, Letra A), ou seja, dentro de 90 (noventa) dias após o encerramento do exercício financeiro, conforme recibo de protocolo definitivo (peça nº 1).

2.3. DAS PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS E DA NORMATIZAÇÃO.

PRINCIPAIS CARACTERÍTICAS E FUNÇÕES DO FUNDEB	
Criado pela EC nº 53/2006. Regulamentado pela Lei Federal nº 11.494/2007 e Decreto Federal nº 6.253/2007.	
Formado por recursos:	**a)** Complementação da União, quando o valor médio ponderado por aluno no âmbito de cada Estado e no Distrito Federal for inferior ao valor mínimo por aluno definido nacionalmente.
	b) 20% dos recursos provenientes dos impostos e transferências relacionadas no art. 3º da Lei n. 11.494/2007.
	c) Eventuais rendimentos financeiros auferidos pela aplicação dos recursos do FUNDEB.
Destinado a:	Manutenção e ao desenvolvimento da educação básica pública e à valorização dos trabalhadores em educação, incluindo sua condigna remuneração.
Distribuição dos Recursos:	Com base no número de alunos matriculados na educação básica pública presencial, sendo considerados os dados do último censo escolar realizado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – INEP, que segue critérios definidos na Lei Federal nº 11.494/2007, considerando as diferenças entre etapas, modalidades e tipo de estabelecimento de ensino.
Prestação de Contas	Anuais.
Fiscalização	Tribunais de Contas

O exame das contas anuais de gestão do FUNDEB encontra-se respaldado na Constituição Federal (ADCT, art. 60), na Lei Federal nº 4.320/1964 (Institui normas

gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios), na Lei Complementar nº 101/2000 (Estabelece normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal), na Lei Federal nº 11.494/2007 (Regulamenta o FUNDEB), no Decreto Federal nº 6.253/2007 (Regulamenta a Lei Federal nº 11.494/2007), nas Portarias e Instruções Normativas (Expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN) e em Normas Regulamentares (Expedidas pelo TCE/MS).

2.4. DOS CRITÉRIOS UTILIZADOS PARA O EXAME DAS CONTAS ANUAIS DO FUNDEB.

O exame das matérias versadas nos autos será realizado seguindo os seguintes critérios:

2.4.1) Manifestação da Inspetoria de Controle Externo;
2.4.2) Remessa obrigatória de dados e documentos;
2.4.3) Avaliação da responsabilidade fiscal;
2.4.4) Orçamento;
2.4.5) Execução orçamentária da receita e da despesa;
2.4.6) Demonstrações contábeis;
2.4.7) Das Leis Federais nº 11.494/2007 e 9.394/1996.
2.4.8) Avaliação de legitimidade e economicidade;
2.4.9) Documentos digitalizados de veracidade ideológica presumida.

2.4.1) Da manifestação da Inspetoria de Controle Externo.

Após a análise da Inspetoria de Controle Externo sobre as contas anuais de gestão, esta Auditoria opina no sentido de ratificar a conclusão ora defendida, cujos fundamentos serão traçados no desenvolver deste parecer.

2.4.2) 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 INTCE nº 35/2011, as contas anuais de gestão estão instruídas com os documentos regulares exigidos, conforme Anexo I, Capítulo I, Seção II, Item 2, Subitem 2.3, Letra B.

2.4.3) Da avaliação da responsabilidade fiscal.

A Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e a Constituição Federal de 1988, elencaram as seguintes exigências:

Fundamento	Exigências	Situação
CF/1988 (art. 164, § 3º) e LCF nº 101/2000 – LRF (art.43)	Depósitos de Disponibilidades Financeiras de Caixa em Instituições Oficiais.	Regular (peça nº 2)
CF/1988 (art. 37, caput) e LCF nº 101/2000 – LRF (art.48, caput)	Transparência e Publicidade.	Prejudicado

Apesar de a IN 35/2011 não relacionar as publicações das peças orçamentárias no rol de documentos de remessa obrigatória no caso das prestações de contas anuais de gestão do FUNDEB, esta Auditoria entende que, ainda assim, é importante esclarecer que a transparência das contas públicas não se restringe apenas à publicação das Demonstrações Contábeis, sendo necessário dar ampla divulgação em todos meios, inclusive em meios eletrônicos de acesso público. É a determinação da LRF em seu art. 48, com a redação dada pela Lei Complementar n.º 131/2009:

> Art. 48. São **instrumentos de transparência da gestão fiscal**, **aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer**

> **prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses document**os.
> Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante: (Redação dada pela Lei Complementar nº 131, de 2009).
> I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).
> **II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).**

Da leitura do artigo 48, caput, da LRF, extrai-se a obrigatoriedade de dar ampla divulgação, inclusive em meios de acesso público, às leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), às prestações de contas, ao parecer prévio emitido pelos Tribunais de contas e ao RGF e RREO. Já o art. 48, parágrafo único, inciso II prevê a obrigatoriedade de disponibilizar, via internet, em tempo real, informações pormenorizadas sobre a execução financeira e orçamentária da receita e da despesa.

Destaca-se, ainda, que a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) n.º 1.133/2008 – item 11 – exige não apenas a publicação, mas a divulgação que é mais ampla, conforme visto abaixo:

> NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICÁVEIS AO SETOR PÚBLICO
> NBC T 16.6 – DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS
> Divulgação das demonstrações contábeis
> 11. A divulgação das demonstrações contábeis e de suas versões simplificadas é o ato de disponibilizá-las para a sociedade e compreende, entre outras, as seguintes formas:
> (a) **publicação na imprensa oficial em qualquer das suas modalidades**;
> (b) remessa aos órgãos de controle interno e externo, a associações e os conselhos representativos;
> (c) a disponibilização das Demonstrações Contábeis para acesso da sociedade em local e prazos indicados;
> (d) **disponibilização em meios de comunicação eletrônicos de acesso público**.

Em consulta ao site da Prefeitura Municipal de Coxim[2] constatou-se que a Prefeitura **não** cumpre o art. 8º da Lei de Acesso à informação (LAI – Lei Federal n.º 12.527/2011), pois não observou o seguinte:

> Art. 8º É dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas.
> § 1º Na divulgação das informações a que se refere o caput, deverão constar, **no mínimo:**
> (...)
> IV - informações concernentes a procedimentos licitatórios, **inclusive** os respectivos **editais** e resultados, bem como a **todos os contratos celebrados**;
> V - dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades; e
> § 2º Para cumprimento do disposto no caput, os órgãos e entidades públicas deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, **sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet).**
> § 3º Os sítios de que trata o § 2° deverão, na forma de regulamento, atender, entre outros, aos seguintes requisitos:
> (...)
> III - possibilitar o acesso automatizado por sistemas externos em formatos abertos, estruturados e legíveis por máquina;
> IV - divulgar em detalhes os formatos utilizados para estruturação da informação;
> V - garantir a autenticidade e a integridade das informações disponíveis para acesso;
> VI - manter atualizadas as informações disponíveis para acesso;
> VIII - adotar as medidas necessárias para garantir a acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência, nos termos do art. 17 da Lei no 10.098, de 19 de dezembro de 2000, e do art. 9º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 186, de 9 de julho de 2008.

O caso em questão constitui conduta omissiva passível de punição com multa[3], atribuída ao gestor por deixar de cumprir o art. 48 caput e inciso II da LRF, ao não divulgar em meios de acesso público todos os Balanços, Relatórios de Gestão Fiscal, Planos e Orçamentos.

[2] http://www.coxim.ms.gov.br – acesso em 23/06/2015.
[3] LO-TCE/MS. Art. 42, inciso V – falta de transparência nas contas públicas.

Além disso, verificada a ilegalidade, compete ao TCE/MS assinar prazo para que o jurisdicionado cumpra a lei. Sendo assim, com fulcro nos artigos 71[4], inciso IX da CF/88, combinado com o art. 77[5], inciso IX, da Constituição Estadual, cabe ao TCE/MS a fixação de um prazo razoável para que o gestor dê ampla divulgação aos demonstrativos exigidos pelos diplomas legais e atos normativos supracitados, sob pena de multa.

Destaca-se, por fim, recente decisão do TCE/PE que trata da obrigatoriedade de os municípios darem cumprimento ao art. 48 da LRF e à Lei de Acesso à informação. Vejamos:

> PROCESSO TCE-PE Nº 1470028-1
> PRESTAÇÃO DE CONTAS DO PREFEITO DO MUNICÍPIO DE AFOGADOS DA INGAZEIRA (EXERCÍCIO DE 2013)
> RELATORA: CONSELHEIRA TERESA DUERE
> ÓRGÃO JULGADOR: SEGUNDA CÂMARA
> CONSIDERANDO que o presente processo se refere às contas de governo, instrumento através do qual o Chefe do Poder Executivo de qualquer dos entes da federação expressa os resultados da atuação governamental no exercício financeiro respectivo, apresentadas na forma de contas globais que refletem a situação das finanças da unidade federativa, revelando o planejamento governamental, a política fiscal e previdenciária; demonstrando os níveis de endividamento, o atendimento ou não aos limites previstos para a saúde, educação, despesa com pessoal e repasse ao legislativo, bem como o atendimento ou não das normas que disciplinam a transparência da administração pública;
> CONSIDERANDO as inconsistências identificadas na Auditoria que demonstram a não confiabilidade dos dados, que revelam deficiências na contabilidade, impossibilitando a identificação da real situação da Prefeitura, além de dificultarem a correta apuração e a análise dos limites constitucionais e dos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal e demais normativos.

[4]Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:
(...)
IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

[5]Art. 77. O controle externo a cargo da Assembleia Legislativa será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado, ao qual compete:
(...)
IX - se verificada a ilegalidade, assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei;

CONSIDERANDO os aspectos dedicados à política ambiental (Não elaboração de Plano de Gerenciamento Integrado de Resíduos Sólidos – PGIRS; não cumprimento dos requisitos para recebimento do ICMS ambiental e inexistência de unidades destinadas à disposição final ambientalmente adequada de resíduos sólidos ou rejeitos), que, além de impedirem que o Município aufira recursos, expõem a população a riscos potenciais à saúde e à qualidade de vida; e também se submetendo ao risco de não cumprir os prazos para implantação, haja vista que as soluções para destinação final de resíduos, normalmente, requerem tomada antecipada de decisão, dados os vultosos recursos financeiros envolvidos, bem como os longos prazos para colocar em operação as soluções;

CONSIDERANDO que a transparência da gestão é importante requisito para o exercício da cidadania, cabendo ao gestor fornecer à população, no mínimo, as informações exigidas por lei, e que os apontamentos referentes à Transparência Pública foram no sentido da não disponibilização, no sítio eletrônico, das informações mínimas previstas no § 1º do artigo 8º da LAI, dos demonstrativos previstos no artigo 48 da LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal; da não implantação do serviço de informações ao cidadão; da remessa intempestiva e incompleta de módulos do Sistema SAGRES e da não comprovação de realização de audiências públicas para demonstrar e avaliar o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre;

CONSIDERANDO o disposto nos artigos 70 e 71, inciso I, combinados como o artigo 75, da Constituição Federal,

Decidiu a Segunda Câmara do Tribunal de Contas do Estado, à unanimidade, em sessão ordinária realizada no dia 04 de dezembro de 2014, EMITIR Parecer Prévio recomendando à Câmara Municipal de Afogados da Ingazeira a APROVAÇÃO, COM RESSALVAS, das contas do Prefeito, Sr. José Coimbra Patriota Filho, relativas ao exercício financeiro de 2013, de acordo com o disposto nos artigos 31, §§ 1º e 2º, da Constituição do Brasil, e 86, § 1º, inciso III, da Constituição Estadual e no artigo 2º, inciso II, da Lei Estadual no 12.600/2004 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco).

DETERMINAR, com base no disposto no artigo 69 da Lei Estadual nº 12.600/2004, **que o Prefeito do Município de Afogados da Ingazeira, ou quem vier a sucedê-lo, adote as medidas a seguir relacionadas, a partir da data de publicação deste Parecer Prévio, sob pena de aplicação da multa prevista no inciso XII do artigo 73 do citado Diploma legal:**

a) Fortalecer o sistema de registro contábil, adotando práticas que assegurem a correta evidenciação da situação financeira, patrimonial e orçamentária do Município;

b) Implantar o Plano de Gerenciamento Integrado de Resíduos Sólidos – PGIRS, adotar os critérios exigidos para a habilitação do ICMS socioambiental e adotar medidas para que os resíduos sólidos do município tenham destinação adequada;

c) Implantar um sistema de informações municipais ao público que atenda às exigências estabelecidas no artigo 48 da LRF – Lei de

> **Responsabilidade Fiscal, bem como àquelas estabelecidas no § 1º do artigo 8º da LAI;**
> **d) Promover, através da divulgação de informações em site eletrônico oficial da internet, a adequada transparência da gestão fiscal, conforme artigo 48 da LRF, bem como as informações relacionadas à Lei Federal nº 12.527/2011**
> Recife, 16 de dezembro de 2014.
> Conselheira Teresa Duere – Presidente da Segunda Câmara e Relatora
> Conselheiro Marcos Loreto
> Conselheiro Dirceu Rodolfo de Melo Júnior
> Presente: Dr. Ricardo Alexandre de Almeida Santos – Procurador

Conforme visto na decisão do TCE/PE, compete aos Tribunais de Contas fixar prazo para o exato cumprimento da lei, quando verificada ilegalidade (CF/88 – art. 71, inciso IX). No caso em tela, a ilegalidade refere-se à violação do art. 48 da LRF.

Ressalta-se ainda o art. 21, inciso VIII da LO-TCE/MS que assim dispõe:

> Art. 21. Ao Tribunal compete a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos Municípios, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, cabendo-lhe:
> (...)
> **VIII - conceder prazo para que as providências necessárias ao exato cumprimento da lei sejam adotadas;**

2.4.4) 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 nº 1.546/2011 - LOA autorizou para o Fundo **créditos orçamentários** na ordem de R$ 5.565.890,00, conforme análise ANA-3ICE-9249/2014, peça nº 40.

Quanto aos créditos adicionais[6], no exercício, foram abertos créditos suplementares aumentando o orçamento do Fundo em R$ 4.427.705,72. Por outro lado, também ocorreram anulações de dotações orçamentárias que o reduziram na importância de R$ 1.806.782,87. Com isso, a despesa inicialmente autorizada restou fixada em R$ 8.186.812,85, conforme decretos (peça nº 20) e autorização legislativa.

Todavia verifica-se que os decretos encaminhados não apresentam a exposição justificativa. Assim, restou prejudicado o cumprimento do caput do art. 43, da Lei Federal nº 4.320/64. Vejamos:

> Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa **e será precedida de exposição justificativa.**

A doutrina e decisões de Pleno das Cortes de Contas têm-se manifestado nesse sentido. É o caso do Tribunal de Contas de Minas Gerais ao ressaltar, por meio das consultas 876.934 e 742.472, que não basta previsão na Lei Orçamentária, sendo indispensável que a autorização, com indicação da forma de alocação de cada recurso e seu destino, além da justificativa, ocorra por lei específica ou decreto do Poder executivo. Vejamos:

> CONSULTA N. 876.934
> RELATOR: CONSELHEIRO MAURI TORRES
> Tribunal Pleno- Sessão: 22/08/2012
> EMENTA: CONSULTA — CONTROLADORIA-GERAL DO MUNICÍPIO — AUTARQUIA — *SUPERAVIT* FINANCEIRO EM EXERCÍCIO ANTERIOR — FONTE PARA ABERTURA DE CRÉDITO SUPLEMENTAR — ORÇAMENTO PRÓPRIO — AUTONOMIA ADMINISTRATIVA E FINANCEIRA — JUSTIFICATIVA — DECRETO DO EXECUTIVO OU LEI AUTORIZATIVA
> 1. A autarquia pode utilizar o superavit financeiro do exercício anterior apurado em seu balanço patrimonial, como fonte de recurso para abertura de crédito suplementar em seu próprio orçamento, independentemente de deficit no orçamento do Executivo Municipal, uma vez que as receitas das autarquias, em razão de sua autonomia

[6] Créditos Adicionais são as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento e classificam-se em suplementares, especiais e extraordinários.

administrativa e financeira, não se confundem com as do Executivo.
2. A abertura de crédito suplementar e especial no próprio orçamento da autarquia deve ser justificada e precedida de decreto do Executivo Municipal ou de lei autorizativa. (Fonte: http://revista.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/1743.pdf Acesso em: 20/mar/2015).

CONSULTA Nº 742472
RELATOR: CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA
TRIBUNAL PLENO – SESSÃO: 07/5/08
Presidente: Conselheiro Elmo Braz
Relator: Conselheiro Wanderley Ávila
Ementa: Impossibilidade de a lei orçamentária, ou mesmo outro diploma legal do município, admitir a abertura de créditos suplementares sem indicar o percentual sobre a receita orçada, limitativo à suplementação de dotações orçamentárias previstas no orçamento. Princípios do planejamento e da transparência. ***A abertura de créditos suplementares deve-se dar por meio de expedição de decreto com a devida justificativa.*** *Limites delineados no art. 7º da Lei n. 4.320/64 obedecidas as disposições do art. 43 da citada lei. Esclarecimentos acerca da distinção entre os conceitos de remanejamento, transferência e transposições. No caso de incidência de remanejamento, transferência ou transposição, não basta previsão na lei orçamentária, é indispensável que a autorização, com a indicação da forma de alocação de cada recurso e seu destino, se dê através de lei específica. (Fonte:* http://200.198.41.151:8081/tribunal_contas/2008/03/-sumario?next=22 Acesso em: 20/mar/2015).

Verifica-se que a Lei Orçamentária do exercício de 2012 apresenta autorização para abertura de crédito adicional. Contudo, em razão do Princípio da Unidade Orçamentária, a aferição do cumprimento de tal limite deve ser realizada na ocasião da apreciação da prestação de contas anuais de governo, consolidada.

Desta forma, no que tange aos créditos adicionais, esta Auditoria pode afirmar o seguinte:

- Existe autorização legislativa para abertura de créditos suplementares, mas, neste processo, não foi possível aferir o cumprimento do limite estabelecido;
- O rito legal de abertura não foi observado em sua totalidade, uma vez que não se comprovou a existência de “exposição justificativa”

precedente aos Decretos de abertura, conforme determina o caput do art. 43, caput da Lei nº 4.320/64;

- Restaram comprovadas as alterações efetuadas no orçamento do FUNDEB-Coxim/MS.

Ressalta-se que o art. 42, inciso IX da LO-TCE/MS caracteriza como infração á normal legal a prática de qualquer ato administrativo, sem a observância dos requisitos formais ou materiais exigidos.

2.4.5) 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 e Portaria Interministerial nº 163, de 04.05.2001 do MF e MPOG, por apresentar a classificação econômica da receita orçamentária, conforme visto no Anexo 10 (Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada), peça nº 12, o qual evidencia receita orçada de R$ 5.565.890,00 e arrecadada na ordem de R$ 6.848.583,76.

Outrossim, também restou suprida a determinação do art. 12 da Lei Federal nº 4.320/1964, Portaria nº 42, de 04.04.1999 do MPOG e Portaria Interministerial nº 163, de 04.05.2001 do MF e MPOG, 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), peça nº 13, o qual demonstra despesa autorizada de R$ 8.186.812,85 e empenhada na ordem de R$ 8.132.820,37.

Por fim, em consulta ao Tesouro Nacional (*www3.tesouro.gov.br/estados_municipios/municipios_novosite.asp*), realizada no dia 30/06/2015, extrai-se que foram transferidos recursos financeiros para o FUNDEB na ordem de R$ 6.857.252,01, conforme Anexo 2 deste parecer, o qual diverge dos valores

detalhados no Anexo 10 (Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada – peça 12), pois este apresenta o montante arrecadado de R$ 6.832.160,54.

Diante do exposto, recomenda-se ao gestor que os demonstrativos do Fundo, com relação aos repasses recebidos, devam espelhar o quadro apresentado pelo órgão gerenciador (FNDE), conforme Anexo 2 deste parecer. De outra forma, caso se verifique que a irregularidade é no Quadro apresentado e não nas peças contábeis do Fundo ora em análise, que tal falha seja sanada pelo gestor na próxima prestação de contas, a fim de apresentar a similitude dos valores repassados e evitar impropriedade de natureza formal.

2.4.6) Demonstrações contábeis

As demonstrações do Balanço Orçamentário, do Balanço Financeiro, da Demonstração das Variações Patrimoniais e do Balanço Patrimonial devem seguir a normatização explicitada nos artigos 102, 103, 104 e 105, todos da Lei 4.320/1964.

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

a) Anexo 12 (Balanço Orçamentário), peça nº 4;

b) Anexo 13 (Balanço Financeiro), peça nº 5;

c) Anexo 14 (Balanço Patrimonial), peça nº 6;

d) Anexo 15 (Demonstração das Variações Patrimoniais), peça nº 7,

Ademais, vistos e analisados, os registros contábeis apresentaram os resultados constantes nas tabelas, a seguir:

Quadro 1 ORÇAMENTÁRIO	
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1 - Receita Arrecadada.	6.848.583,76
2 - Despesa Empenhada.	8.132.820,37
3 - Superavit (Deficit) Orçamentário = (1 - 2)	**(1.284.236,61)**

Fonte: Anexo 12 (Balanço Orçamentário), peça nº 4.

Quadro 2 FINANCEIRO	
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1 – Disponibilidade financeira do Exercício Anterior	148.782,81
2 - Receita Orçamentária	6.848.583,76
3 - Receita Extraorçamentária	3.300.117,89
4 – Soma	**10.297.484,46**
5 - Despesa Orçamentária	8.132.820,37
6 - Despesa Extraorçamentária	2.053.397,80
7 – Soma	**10.186.218,17**
8 – Disponibilidade Financeira para o Exercício Seguinte= (4 - 7)	**111.266,29**

Fonte: Anexo 13 (Balanço Financeiro), peça nº 5.

Quadro 3 PATRIMONIAL	
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1 - Variações Ativas.	7.956.937,19
2 - Variações Passivas.	8.132.820,37
3 - Superavit (Deficit) Patrimonial. (1-2)	**(175.883,18)**

Fonte: Anexo 15 (Demonstração das Variações Patrimoniais), peça nº 7.

Quadro 4 ATIVO REAL LÍQUIDO / PASSIVO REAL A DESCOBERTO	
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1 - Ativo Real Líquido (Passivo Real Descoberto) do Exercício Anterior.	159.109,97
2 - Superavit (Deficit) Patrimonial do Exercício.	(175.883,18)
3 - Ativo Real Líquido (Passivo Real Descoberto) do Exercício.	**(16.773,21)**
Resultado do Exame. Regular = (1±2 = BP) Irregular = (1±2 ≠ BP)	Regular

Fonte: Anexo 14 – Balanço Patrimonial do Exercício Anterior e atual e Anexo 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais, peças nº 18; 6 e 7, respectivamente.

2.4.7) Da Lei Federal nº 11.494/2007.

A Lei 11.494/2007, que regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), contém determinações a serem seguidas pelo Gestor Público na utilização dos recursos públicos, cuja observância será demonstrada conforme quadros a seguir[7]:

Fundamento	Exigências
Lei 11.494/2007 (art. 21)	Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública.
Situação	**Regular** (Anexo 6 – Programa de trabalho – peça nº 11)

Lei 11.494/2007 (art. 21, § 2º)	Até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do § 1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.
Situação	**Regular** (Anexos 13 e 14 – Balanços Financeiro e Patrimonial – peças nº 6 e nº 7)

Lei 11.494/2007 (art. 22)	Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.
Situação	**Regular** (Anexos 6 e 10 – Programa de trabalho e Comparativo da Receita Orçada com a Arrecada –, peças nº 11 e nº 12)

Lei 11.494/2007 (art. 23, I)	É vedada a utilização dos recursos dos Fundos: I - no financiamento das despesas não consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação básica, conforme o art. 71 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.
Situação	**Regular** (Anexo 6 – programa de trabalho – peça nº 11)

[7] Os cálculos seguem no anexo 1.

Lei 11.494/2007 (art. 23, II)	**É vedada a utilização dos recursos dos Fundos: II - como garantia ou contrapartida de operações de crédito, internas ou externas, contraídas pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios que não se destinem ao financiamento de projetos, ações ou programas considerados como ação de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica.**
	Regular (Anexo 1 – Demonstrativo da Receita e da Despesa segundo as Categorias Econômicas – peça nº 11)

Lei 11.494/2007 (art. 24, § 1º, IV, letras "a", "b", "c", "d", "e", "f" e § 2º)	Os conselhos serão criados por legislação específica, editada no pertinente âmbito governamental. Na esfera Municipal, serão constituídos por 9 membros, sendo: a) 2 (dois) representantes do Poder Executivo Municipal, dos quais pelo menos 1 (um) da Secretaria Municipal de Educação ou órgão educacional equivalente; b) 1 (um) representante dos professores da educação básica pública; c) 1 (um) representante dos diretores das escolas básicas públicas; d) 1 (um) representante dos servidores técnico-administrativos das escolas básicas públicas; e) 2 (dois) representantes dos pais de alunos da educação básica pública; f) 2 (dois) representantes dos estudantes da educação básica pública, um dos quais indicado pela entidade de estudantes secundaristas.
Situação	**Regular** (peça nº 3)

Lei 11.494/2007 (art. 27, § único)	As prestações de contas serão instruídas com parecer do conselho responsável, que deverá ser apresentado ao Poder Executivo respectivo em até 30 (trinta) dias antes do vencimento do prazo para a apresentação da prestação de contas.
Situação	**Regular** (peça nº 3)

2.4.8) Avaliação de legitimidade e economicidade.

A avaliação da legitimidade e da economicidade não faz parte dos itens a serem analisados por esta Auditoria para a emissão do presente parecer, sendo objeto de atuação do controle externo a cargo deste Tribunal, por meio de processos de instrumentos de fiscalização dos quais dispõe o art. 26 da LCE nº 160/2012.

2.4.9) 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 LCE nº 160/2012.

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, com base nos exames e conclusões presentes nas fundamentações deste parecer, em especial ao descrito no subitem 2.4.5, em cumprimento ao que estatuem os artigos 14, I, e 59, II, da LCE n° 160/2012, esta Auditoria opina pela **regularidade, com ressalva,** das contas anuais de gestão do FUNDEB com as seguintes recomendações:

3.1) Pela **fixação de prazo** para que o gestor cumpra o art. 48 da LRF, a totalidade do art. 8º da LAI (Lei Federal nº 12.527/2011) e a Resolução CFC n. 1.133/2008 (art. 21, inciso VIII da LO-TCE/MS) de forma a divulgar na Internet a totalidade dos demonstrativos contábeis objeto destes instrumentos normativos, sob pena de multa (art. 42, V da LO-TCE/MS), conforme subitem 2.4.3;

3.2) Pela **recomendação** ao Prefeito Municipal atual para que cumpra o caput do art. 43 da Lei 4.320/64, quanto às justificativas de abertura de créditos adicionais, conforme subitem 2.4.4 deste parecer;

3.3) Pela **recomendação** ao gestor para que os demonstrativos do Fundo, com relação aos repasses recebidos, espelhem o quadro apresentado pelo órgão gerenciador (FNDE), conforme subitem 2.4.5;

3.4) Pela **intimação** da ordenadora de despesas, a Secretária Municipal de Educação à época, Sra. Raquel Singh, para o exercício do direito de defesa previsto no art. 113 do RI-TCE/MS em atenção aos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, conforme apontamento no item 2.1 deste parecer.

É o parecer.

Campo Grande/MS, 9 de julho de 2015.

CELIO LIMA DE OLIVEIRA
CONSELHEIRO SUBSTITUTO

ASC

ANEXO 1

MEMÓRIA DE CALCULO CONSTITUCIONAL E LEGAL

MANUTENÇÃO DO ENSINO PARA A EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA – FUNDEB			
ADCT da CF (art. 60, II)	**Receitas do FUNDEB**	**R$**	**%**
	1 - Transferências de Recursos do FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 - Balanço do FUNDEB**.**	6.832.160,54	98,30
	2 - Complementação da União ao FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 - Balanço do FUNDEB**.**	0,00	-------
	3 - Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 - Balanço do FUNDEB**.**	5.214,08	0,08
	4 - Outras Receitas do FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 - Balanço do FUNDEB**.**	11.209,14	0,16
	5 - Saldo Financeiro do Exercício Anterior do FUNDEB até o Limite de Disponibilidade de Caixa. → Fonte: Anexo 14 do Exercício Anterior - Balanço do FUNDEB.	101.427,91	1,46
	6 - Total dos Recursos do FUNDEB a Aplicar no Exercício. → R$ = (1+ 2 + 3 + 4 +5) → % = 100%.	**6.950.011,67**	**100,00**
LF nº 11.494/2007 (art.22)	**Recursos Financeiros a Aplicar do FUNDEB em Educação Básica**	**R$**	**%**
	7 - 60% dos Recursos do FUNDEB para Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em Efetivo Exercício. → R$ = (6 x 60%) → % = 60%.	4.170.007,00	60,00
	8 - 40 % dos Demais Recursos do FUNDEB com Educação Infantil e Ensino Fundamental. → R$ = (6 x 40%) → % = 40%.	2.780.004,67	40,00
	9 - Total dos Recursos Financeiros do FUNDEB a Aplicar, no exercício, em Educação Básica Pública. → R$ = (7 + 8) → % = 100%.	**6.950.011,67**	**100,00**
LF nº 9.394/1996 – LDB (artigos 70 e 71) e LF nº 11.494/2007 (art.22)	**Despesa Empenhada do FUNDEB por Subfunção em Educação Básica Pública**	**R$**	**%**
	10 - Educação Infantil. → Creche e Pré-Escola. → Fonte: Anexo 6.	4.584.230,30.	41,16
	11 - Ensino Fundamental, inclusive Educação de Jovens e Adultos. → Fonte: Anexo 6.	3.548.590,07	58,84
	12 - Educação Especial. → Fonte: Anexo 6.	0,00	-------
	13 - Total da Despesa Empenhada por Subfunção com a Educação Básica Pública. → R$ = (10 + 11 + 12) → % = 100%.	**8.132.820,37**	**100,00**
	14 - Total da Despesa Empenhada por Subfunção com a Educação Básica Pública para fim do FUNDEB. → Fonte: item 13 menos repasse financeiro do município, se houver no Anexo 13 → % = 100%.	**7.031.505,38**	**100,00**

ADCT da CF (art. 60, XII)	**Recursos Financeiros do FUNDEB Destinados ao Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em efetivo Exercício**	**R$**	**%**
	15 - Despesa Empenhada Destinada ao Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em efetivo Exercício, inclusive Encargos Sociais, Art. 22 da Lei Federal nº 11.494, de 20.06.2007. → Fonte: Anexo 6 nas despesas com 60% menos 60% do repasse financeiro do município, se houver.	4.517.768,22	65,00
	16 - Restos a Pagar Inscritos no Exercício sem Disponibilidade Financeira com Recursos Financeiros do FUNDEB (60%). → Fonte: Saldo de disponibilidade menos passivo financeiro, caso resultado for deficitário, excluir da despesa no montante de 60% / Anexo 14.	49.888,37	0,72
	17 - Total do Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em Efetivo Exercício com Recursos Financeiros do FUNDEB. → R$ = (15 -16) → % = (17/6).	4.467.879,85	**64,28**
	18 - Mínimo de 60% dos Recursos Financeiros do FUNDEB Destinados para Remuneração do Pagamento dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em Efetivo Exercício. → R$ = (6 x 60%) → % = (60%).	4.170.007,00	**60,00**
	19 - Resultado do Exame → Regular 17 > 18→ Irregular 17 < 18.	**Regular**	

Saldo Disponível dos Recursos Recebidos do FUNDEB até o Limite de 5%			
LF nº 11.494/2007 (art. 21, § 2º)	**Especificação**	**R$**	**%**
	1 - Receitas do FUNDEB. → R$ = Item 6 → % = 100%. Fonte: Anexo 13.	6.950.011,67	100,00
	2 - Saldo de Disponibilidade para o Exercício Seguinte. Fonte: Anexo 14.	111.266,29	-
	3 – Passivo Financeiro. Fonte: Anexo 14.	194.413,58	-
	4 - Saldo para o Exercício Seguinte para efeito do Limite de 5%. → Fonte: Anexo 14 – Anexo 13. → R$ = 100% → % = (2-3)/1	0,00	0,00
	5 – Limite de até 5% das Receitas do FUNDEB aplicados no 1º Trimestre do exercício seguinte. → R$ = (1 X 5%)	**347.500,58**	**5,00**
	6 - Resultado do Exame. → Regular 4 < 5 → Irregular 4 >5.	**Regular**	

ANEXO 2

Estados e Municípios

Estado: Mato Grosso do Sul
Ano: 2012
Mês:
Transferências:
HTML
XLS
Consultar

Município: Coxim
UF: MS
Ano: 2012
Origens do FUNDEB

Mês	FPE	FPM	IPI-EXP	ICMS	Complementação da União	Lei Complementar Nº 87	ITR	IPVA	ITCMD	Total
01	63.123,77	75.300,43	2.191,94	388.796,84	0,00	1.751,33	6.488,75	45.769,54	5.850,41	589.273,01
02	76.357,78	91.087,30	4.579,13	323.230,80	0,00	1.751,33	943,03	84.194,65	4.090,66	586.234,68
03	51.859,13	61.862,83	4.078,58	354.743,79	0,00	1.751,33	588,51	27.222,89	5.775,02	507.882,08
04	65.359,52	77.967,46	4.327,67	419.820,18	0,00	1.751,33	712,23	24.912,30	9.370,85	604.221,54
05	73.099,99	87.201,09	4.898,31	372.455,21	0,00	1.751,33	670,54	7.408,21	6.810,49	554.295,17
06	62.379,80	74.412,95	4.375,95	409.533,03	0,00	1.751,33	627,02	6.015,83	6.221,10	565.317,01
07	46.583,14	55.569,10	4.080,74	397.168,97	0,00	1.751,33	487,79	7.728,14	6.800,45	520.169,66
08	51.403,52	61.319,34	4.510,50	390.871,42	0,00	1.751,33	371,25	5.444,44	4.273,47	519.945,27
09	44.977,32	53.653,52	4.561,50	412.652,44	0,00	0,00	3.151,74	4.955,12	5.774,44	529.726,08
10	47.745,46	56.955,63	4.408,72	426.204,44	0,00	3.502,66	37.438,93	5.133,26	8.893,35	590.282,45
11	64.535,83	76.984,90	4.463,31	458.796,89	0,00	1.751,33	10.627,52	3.309,43	4.204,20	624.673,41
12	72.945,40	87.016,67	5.124,98	465.283,24	0,00	1.751,33	10.803,86	12.170,13	10.136,04	665.231,65
	720.370,66	**859.331,22**	**51.601,33**	**4.819.557,25**	**0,00**	**21.015,96**	**72.911,17**	**234.263,94**	**78.200,48**	**6.857.252,01**

A partir de 1998, dos valores do FPM, FPE, IPI-Exportação e ICMS LC 87/96, já está descontada a parcela de 15 % (quinze por cento) destinada ao FUNDEF.

A partir 2007, dos valores do FPM, FPE, IPI-Exportação e ICMS LC 87/96 e do ITR, já estão descontados da parcela destinada ao FUNDEB.