PARECER PRÉVIO - PA00 - 162/2023

PROCESSO TC/MS	: TC/2903/2019
PROTOCOLO	: 1965227
TIPO DE PROCESSO	: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO
ÓRGÃO	: MUNICIPIO DE JARAGUARI
JURISDICIONADO	: EDSON RODRIGUES NOGUEIRA
RELATORA	: CONS. SUBS. PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – PODER EXECUTIVO MUNICIPAL – INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO APLICÁVEL – REMANEJAMENTO DE DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA SEM PRÉVIA AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA – ESCRITURAÇÃO IRREGULAR DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS – PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO – DESCUMPRIMENTO DO LIMITE PRUDENCIAL DA DESPESA COM PESSOAL – INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM A DEVIDA DISPONIBILIDADE DE CAIXA – VALOR DE DUODÉCIMO REPASSADO SUPERIOR AO LIMITE CONSTITUCIONAL – RESULTADO ORÇAMENTÁRIO DEFICITÁRIO – REMESSA INTEMPESTIVA DAS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO E DOS BALANCETES MENSAIS NO SICOM – PUBLICAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS DEMONSTRATIVOS FISCAIS – AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS DE REMESSA OBRIGATÓRIA – DESRESPEITO AOS LIMITES DA MARGEM ORÇAMENTÁRIA – RECOMENDAÇÃO.

Emite-se o parecer prévio contrário à aprovação das contas anuais de governo, com fundamento art. 21, I, da Lei Complementar nº 160/2012 LO-TCE/MS, c/c arts. 117, 118, parágrafo único, e 119, III, do Regimento Interno - TCE/MS, tendo em vista as infrações praticadas nos termos do art. 42, *caput*, VI e VIII, da LO-TCE/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 contrário à aprovação** da Prestação de Contas de Governo do **Município de Jaraguari**/MS, referente ao exercício financeiro de **2018**, sob a responsabilidade do Sr. **Edson Rodrigues Nogueira**, 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 no relatório-voto, tendo em vista as infrações

praticadas nos termos do art. 42, caput, incisos VI e VIII da LO-TCE/MS, sem prejuízo da apreciação dos demais atos praticados no mesmo período; pela **comunicação** à Câmara Municipal sobre a emissão de **Parecer Prévio Contrário à Aprovação** das Contas Anuais do Município de Jaraguari/MS, referente ao exercício financeiro de 2018, para os fins estabelecidos no art. 33, § 2º e § 6º da Lei Complementar nº 160/2012; A fim de não incorrer nas mesmas impropriedades, nos termos do art. 185, 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 da Prefeitura Municipal de Jaraguari/MS para que observe, com maior rigor, os limites da despesa com pessoal e à adoção das medidas cabíveis para controle das despesas conforme previsão disposta na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) n° 101/2000; **b)** Pela **recomendação** ao atual gestor para que adote providências no controle do passivo financeiro, com a promoção de procedimentos administrativos criteriosos, à luz da legislação pertinente, com o objetivo de analisar e auferir as despesas que necessitam ser inscritas em restos a pagar, de forma a não comprometer o andamento do exercício seguinte, para o salutar equilíbrio das contas públicas no final de mandato; **c)** Pela **recomendação** ao atual gestor para que esclarecimentos a respeito de eventuais divergências ou distorções de informações relevantes, a exemplo, acerca do déficit orçamentário seja inserido em Notas Explicativas; **d)** Pela **recomendação** ao atual gestor para adoção de medidas no caso de frustração na arrecadação da receita, verificada no final de cada bimestre, que pode comprometer o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, de acordo com os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias, a fim de manter o equilíbrio entre receitas e despesas, com vistas ao não comprometimento do exercício seguinte, inclusive para não exigir medidas mais duras por ocasião da execução orçamentária no último ano de mandato; **e)** Pela **recomendação** ao atual gestor da Prefeitura Municipal de Jaraguari-MS para que observe com maior rigor os prazos estabelecidos por este Tribunal, principalmente, quanto a remessa de documentos, dados e informações; **f)** Pela **recomendação** ao atual gestor para que observe com maior rigor as determinações expostas na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em especial, o art. 48, quanto à dar maior transparência da gestão fiscal, celeridade e tempestividade na publicação dos demonstrativos, objetivando o controle e o monitoramento por parte da sociedade, considerando que o descumprimento do prazo prescrito no art. 55, § 2º sujeita o ente ao não recebimento de transferências voluntárias e contratação de operações de crédito, exceto as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária, até que a situação seja regularizada; **g)** Pela **recomendação** ao atual gestor: **1)** Que deixe de consignar no Projeto da LOA, encaminhada ao Legislativo, de forma a evitar conflito com os arts. 165, §8º e 167, VI e VII ambos da CF/88, art. 7, I da Lei 4.320/64 e art. 5º, §4º da LRF: a utilização de altos percentuais de suplementação evitando inúmeros ajustes orçamentários, ou seja, o percentual limite de suplementação deve ser em patamar adequado, sob a égide dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; as desonerações/exclusões ao cálculo da margem orçamentária; e, a autorização para

transposição, remanejamento e transferência; **2)** Que estabeleça, caso ainda não exista, de maneira normatizada procedimentos criteriosos para alteração orçamentária, de forma a evitar as irregularidades; **3)** Que seja evidenciado em Notas Explicativas o montante de alterações orçamentárias efetuadas, bem como o cálculo da margem e os recursos utilizados, como forma de agregar transparência ao Legislativo e aos cidadãos acerca do montante de alterações efetuadas, a fim de demonstrar eficiência no processo de planejamento. **h)** Pela **recomendação** ao atual gestor, ao responsável contábil e ao Controlador Interno para que observem com maior rigor a tempestividade na publicação dos demonstrativos contábeis e na emissão do Parecer Técnico do Controlador Interno, objetivando maior transparência da gestão fiscal, oportunizando a participação e o controle social; **i)** Pela **recomendação** ao Controlador Interno na adoção de fiscalização do cumprimento dos limites impostos pela LRF, com ênfase na verificação dos limites e condições para inscrição em restos a pagar (art. 59, II, da LRF); **j)** Pela **recomendação** ao Controlador Interno para que insira em seu plano de fiscalização a avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, conforme disposto no art. 74, II, CF/88; **k)** Pela **recomendação** ao Controlador Interno a fiscalização dos procedimentos adotados para alteração orçamentária e suas constatações devem constar do parecer remetido a este TCE/MS, haja vista que avaliar o cumprimento do orçamento e a execução orçamentária é uma das finalidades previstas para o sistema de controle interno consubstanciadas no art. 74, incisos I e II da CF/88; e pela **comunicação** do resultado do julgamento ao interessado, nos termos do art. 50, da Lei Complementar nº 160/2012 c/c o artigo 99, do Regimento Interno - TCE/MS.

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 da prestação de contas anual de governo da **Prefeitura Municipal de Jaraguari - MS**, relativa ao exercício financeiro de 2018, de responsabilidade do **Sr. Edson Rodrigues Nogueira**, Prefeito Municipal à época, encaminhada a esta Corte de Contas em conformidade com a Resolução TCE/MS nº 88/2018 (Anexo III, item 3, subitem 3.1.1). Foram apensados aos autos os processos TC/MS nº 6131/2019 - Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), o TC/MS nº 6248/2019 - Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

Concluídos os trabalhos, a Divisão de Fiscalização de Contas de Governo e de Gestão - DFCGG concluiu pela permanência dos seguintes achados (ANA - DFCGG/CCM - 6924/2022, fls. 987-1002):

Item da Análise	Achados	Situação encontrada	Critério	Evidências
2.1.6	Remanejamento de Dotação Orçamentária sem prévia autorização legislativa.	Foi efetuado remanejamento de Dotação Orçamentário entre órgãos sem a prévia autorização legislativa para tal.	Art. 10 Lei Municipal n. º 875/2017 (LOA 2018).	Decreto Municipal n.º 0582/2018.
2.1.12	Inconsistência nos saldos contábeis do Patrimônio Líquido.	A soma dos Resultados Acumulados mais o Resultado do Exercício adicionado dos Ajustes de Exercícios Anteriores divergem do montante do PL no exercício de 2018.	Art. 101 e 105 da Lei 4.320/64.	Anexo 14 – Consolidado (peça 20 e fl. 622/625).
2.1.13	Inconsistência no preenchimento do quadro do Superávit/ Déficit Financeiro.	O valor apurado das fontes de recursos em 2018 não coincide com a diferença entre o Ativo e Passivo Financeiro.	Art. 101 e 105 da Lei 4.320/64. IPC - 04	Anexo 14 – Consolidado (peça 20 e fl. 622/625).
2.1.14	Inconsistência nos saldos das disponibilidades do Município.	O montante apurado das conciliações diverge do saldo de Caixa e Equivalente de Caixa.	Art. 105 da Lei 4.320/64. Art. 43 da LRF.	Vide Apêndice
		Não foi apresentada cópia da totalidade dos extratos bancários com saldos em 31/12/2018.		Vide Apêndice
		A Relação de Contas Bancárias na Coluna Exercício Atual demonstra saldo divergente do Caixa e Equivalente de Caixa.		Relação de Contas (peça 37).
2.1.14	Inconsistência nos saldos das contas contábeis da DFC.	A soma dos três fluxos não corresponde à diferença entre o saldo de Caixa e Equivalentes de Caixa do exercício em relação ao saldo de Caixa e Equivalentes de Caixa do exercício anterior.	IPC – 08 Metodologia para Elaboração da DFC.	Anexo 18 (peça 26).

A Procuradoria de Contas opinou pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação (PAR - 1ª PRC - 9110/2023, fls. 1005-1029).

É o relatório.

VOTO

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

2. DO VOTO

Vieram os autos para emissão de relatório-voto da Prestação de Contas de Governo da **Prefeitura Municipal de Jaraguari - MS**, referente ao exercício financeiro de **2018**, sob a responsabilidade do Sr. Edson Rodrigues Nogueira, Prefeito Municipal - à época. Os principais aspectos relativos às contas de governo estão relacionados nos tópicos seguintes:

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 Jaraguari, o planejamento governamental foi definido por meio do PPA (Lei nº 872/2017), da LDO (Lei nº 866/2017) e da LOA (Lei nº 875/2017), remetidos a esta Corte de Contas (Remessa nº 11081).

A autorização legislativa para o Orçamento Programa do Município de Jaraguari - MS ocorreu por meio da Lei Municipal nº 875/2017 (LOA), para o exercício de 2018, através da qual foi estimada a receita no valor de R$ 28.565.000,00 e fixada a despesa em igual valor (fl. 632). Conforme cálculo realizado pela DFCGG (fl. 485), considerando as informações contidas no Subanexo do Demonstrativo de Créditos Adicionais - Cálculo do Saldo da Margem Orçamentária Autorizada (fl. 104), o Poder Executivo foi autorizado a abrir créditos adicionais suplementares no percentual de 20%, correspondente ao montante de R$ 5.713.000,00. Foram abertos créditos adicionais, por excesso de arrecadação e anulação total ou parcial de dotação, alterando a dotação orçamentária inicial para R$ 29.082.034,55 (fl. 183).

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 2018, o Município de Jaraguari apresentou os seguintes valores e índices:

Lei de Responsabilidade Fiscal		
Receita Corrente Líquida e Ajustada: R$ 25.640.971,41		
	R$	**%**
Gasto com Pessoal (Poder Executivo)	**13.567.934,51**	**52,92**
Dívida Consolidada Líquida	**3.262.632,97**	**12,72**
Disponibilidade de Caixa líquida (antes da Inscrição em RP Não Processados do Exercício)	**400.781,17**	**-**
Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados do Exercício	**2.405.901,78**	**-**

Fonte: fls. 489-491, da ANA - DFCGG/CCM - 9786/2020 e fl. 528, do PAR - GACS LLRP - 10460/2021.

Portanto, conforme a análise da Divisão de Contas, fls. 476-521, corroborado pelo parecer da Auditoria, fls. 523-549, foram atendidas as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal relativas ao gasto com pessoal e do limite para o endividamento público.

Embora a despesa com pessoal esteja abaixo do limite de 54%, verifica-se que atingiu 52,92% (R$ 13.567.934,51) da RCL (R$ 25.640.971,41), portanto, representando 98,00% do limite máximo de 54% da RCL previsto no art. 20, III, “b”. Dessa forma, apesar de cumprir o teto previsto na LRF, a despesa total com pessoal ultrapassou o limite prudencial citado no art. 22, Parágrafo Único, da respectiva Lei, conforme apontou a douta Auditoria (fl. 528) e Procuradoria de Contas (fls. 1021-1022).

Tendo por base os Demonstrativos da Despesa com Pessoal (Anexo 1 – RGF) encaminhados pelo Município, verifica-se que ao logo dos exercícios, a despesa de pessoal atingiu o limite prudencial em 2019 (51,68%[1]) e ao longo dos exercícios de 2020, 2021, 2022 (47,83%, 37,23%, 40,47%, respectivamente[2]) e, no primeiro semestre de 2023, esteve abaixo dos limites previstos na LRF (47,85%). Desta forma, atualmente, encontra-se abaixo dos limites previstos na LRF, conforme informações constantes nos anexos do Relatório de Gestão Fiscal – RGF (fl. 19, da AN - DFCGG/CCM 658/2023, TC/8706/2023).

No entanto, entendo oportuno **recomendar ao atual gestor** a observância, com maior rigor, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) n° 101/2000 no tocante aos limites da despesa com pessoal e à adoção das medidas cabíveis para controle da despesas com pessoal.

Quanto a inscrição de restos a pagar não processados e a ausência de disponibilidade de caixa para honrar os compromissos, de acordo com a equipe técnica, o Município, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, inscreveu o montante de R$

[1] 2º semestre/2019, fl. 325 do TC/8492/2019.
[2] 2º semestre/2020, fl. 39 do TC/8553/2020; 2º semestre/2021, fl. 41 do TC/8771/2021 e, 2º semestre de 2022, fl. 43 do TC/10908/2022.

2.001.643,41, sem a devida disponibilidade de caixa (fls. 490-491), contrariando o disposto no art. 55, inc. III, alínea b, itens 3 e 4, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (fls. 490-491). Por sua vez, a Auditoria, em manifestação divergente, informou que o achado é procedente, entretanto, "por não se tratar de último ano de mandato, entende-se pela recomendação para regularização no decorrer do mandato" (fl. 541). Em resposta a intimação, o gestor justificou que os "restos a pagar não processados ainda não se configura dívida liquida e certa, pode ser anulado a qualquer momento, a disponibilidade de caixa é cobrada para restos a pagar processados, e não para restos a pagar não processados" (fl. 583).

Cabe tecer alguns apontamentos sobre a inscrição dos restos a pagar não processados, em cada exercício financeiro, sem a devida disponibilidade de caixa. Pois bem, considerando o princípio da anualidade, o orçamento vigente não pode ser onerado por despesas que não foram fixadas no exercício, como bem apontou José Teixeira Machado Júnior e Heraldo da Costa Reis[3], salvo as despesas de exercícios anteriores – DEA que são pagas com recursos arrecadados no exercício. Assim, os restos a pagar não processados e processados, considerados despesas extraorçamentárias, não oneram o orçamento vigente porque utilizam da disponibilidade de caixa relativa ao exercício em que foram inscritos. Haja vista que, nos termos, do art. 35, inc. II da Lei nº 4.320/64, "pertencem ao exercício financeiro [...] as despesas nele legalmente empenhadas", em cumprimento ao enfoque orçamentário da despesa.

Há de se evidenciar o que diz o Parágrafo Único, art. 42, da LRF, para a determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício e, da mesma forma, trago à baila, o entendimento expresso no MCASP, 7ª edição, pág. 122, ao tratar do referido artigo da LRF:

> De tal forma, a norma estabelece que, no encerramento do exercício, a parcela da despesa orçamentária que se encontrar empenhada, mas ainda não paga, poderá ser inscrita em restos a pagar.
> O raciocínio implícito na lei é de que, de forma geral, **a receita orçamentária a ser utilizada para pagamento da despesa orçamentária já deve ter sido arrecadada em determinado exercício, anteriormente à realização dessa despesa.**
> Com base nessa premissa, **assim como a receita orçamentária que ampara o empenho da despesa orçamentária pertence ao exercício de sua arrecadação** e serviu de base, dentro do princípio do equilíbrio orçamentário, para a fixação da despesa orçamentária pelo Poder Legislativo, **a despesa que for empenhada com base nesse crédito orçamentário também deverá pertencer ao referido exercício**. Observe-se, no entanto, que **o critério de definição do exercício financeiro para alocar a despesa orçamentária não será o pagamento da mesma, e sim o seu empenho**. (grifo nosso)

[3] vide "A Lei 4.320 Comentada". 30ª Ed. Rev. Atual. Rio de Janeiro, IBAM, 2000/2001, pág. 90.

No Relatório de Gestão Fiscal há demonstrativo hábil para averiguar o cumprimento do respectivo limite, haja vista que, deverá demonstrar, entre outras, as despesas empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa e àquelas não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados (art. 55, inc. III, alínea b, itens 3 e 4 da LRF). Vale lembrar que o gestor público que ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar de despesas que superam o limite previsto em lei poderá sofrer as penalidades previstas no art. 359-B do Código Penal Brasileiro, conforme inclusão realizada pela Lei nº 10.028/00.

Da mesma forma, o cancelamento de empenhos com o simples objetivo de impedir a inscrição de restos a pagar e a bel-prazer da Administração deturpa o resultado orçamentário e descumpre os procedimentos emanados pelo MCASP. Ademais, como bem apontou a Divisão de Fiscalização (fls. 993-994), os restos a pagar não processados fazem parte da dívida flutuante e deverão compor o passivo financeiro. A fim de fazer cumprir os limites impostos pela LRF, o legislador ordinário acrescentou o art. 359-F ao Código Penal, por meio da Lei nº 10.028/00, responsabilizando àquele que "deixar de ordenar, de autorizar ou de **promover o cancelamento** do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei".

Quanto a disponibilidade de caixa líquida por vinculação de recursos, a Lei Complementar nº 141/12, que, dentre outras finalidades, regulamentou o art. 198, § 3º, da CF/88, considera para efeito de cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados anualmente pelos Municípios em ações e serviços públicos de saúde, "as despesas empenhadas e não liquidadas, **inscritas em Restos a Pagar até o limite das disponibilidades de caixa ao final do exercício**" (art. 24, inc. II), ou seja, a Lei é clara ao estabelecer disponibilidade de caixa para fazer frente às despesas vinculadas inscritas em restos a pagar.

O Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, 8ª edição, páginas 612-629, também apresenta diversos esclarecimentos expressos acerca do objetivo do Anexo 5 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, em cumprimento ao art. 55, inc. III, alínea b, da LRF:

> O Demonstrativo visa a dar transparência ao montante disponível para fins da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas, pelo confronto da coluna dos RP empenhados e não liquidados do exercício com a disponibilidade de caixa líquida, segregados por vinculação [...]
> **O limite de inscrição em restos a pagar não processados, em cada exercício, é a disponibilidade de caixa líquida por vinculação de recursos**.
> [...]
> Na verificação da possibilidade de inscrição em restos a pagar não processados, da disponibilidade de caixa bruta devem ser deduzidas as despesas inscritas em restos a pagar processados, as despesas inscritas em restos a pagar não processados em exercícios anteriores e as demais obrigações de despesa que

> não tenham passado pela execução orçamentária. **Caso não haja suficiente disponibilidade de caixa para quitar todas essas obrigações, o limite de inscrição em restos a pagar já não estará sendo observado**.
> Após a demonstração do cálculo da disponibilidade de caixa para cada uma das vinculações existentes, deverá ser calculada a disponibilidade de caixa para os recursos não vinculados. Assim, esse demonstrativo apresenta o cálculo da disponibilidade de caixa e demonstra se o ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.
> Como regra geral, as despesas devem ser executadas e pagas no exercício financeiro e, **extraordinariamente, podem ser deixadas obrigações a serem cumpridas no exercício seguinte com a suficiente disponibilidade de caixa**. Assim, o controle da disponibilidade de caixa e da geração de obrigações deve ocorrer simultaneamente à execução financeira da despesa em todos os exercícios. (grifo nosso)

Portanto, não pairam dúvidas de que o limite de inscrição em restos a pagar não processados, em cada exercício, é a disponibilidade de caixa. Dessa forma, a cada exercício financeiro o administrador público deve implementar mecanismos de controle da despesa, inscrição em restos a pagar e cancelamentos, de acordo com os normativos contábeis, orçamentários e financeiros, em especial a Lei de Responsabilidade Fiscal, o MCASP e o MDF para que no último ano de seu mandato as contas possam estar equilibradas, sob pena de sujeitar-se às sanções legais, caso contrário, o sucessor poderá assumir o mandato com déficit financeiro, exigindo algum tempo para restabelecer o equilíbrio das contas públicas. De acordo com o art. 1º da LRF, o cumprimento das diretrizes para a inscrição em restos a pagar é um dos pressupostos para uma ação planejada e transparente, exigindo que o ordenador de despesas previna riscos e corrija desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, possibilitando a responsabilidade da gestão fiscal. Além disso, é **objeto de verificação do Controlador Interno a fiscalização do cumprimento da LRF, com ênfase na verificação dos limites e condições para inscrição em restos a pagar** (art. 59, LRF), tendo em vista que o descumprimento dos limites pode ocasionar o desequilíbrio das contas públicas.

Desta forma, acolho a manifestação da Auditoria (fl. 541) e Divisão de Fiscalização (fl. 992) de que, neste momento, torna-se oportuno **recomendação ao gestor** para que adote providências para controle do passivo financeiro, com a promoção de procedimentos administrativos criteriosos, à luz da legislação pertinente, com o objetivo de analisar e auferir as despesas que necessitam ser inscritas em restos a pagar, de forma a não comprometer o andamento do exercício seguinte, para o salutar equilíbrio das contas públicas no final de mandato e, ainda, a devida utilização de notas explicativas para esclarecimentos a respeito de eventuais divergências ou distorções de informações relevantes, a exemplo, acerca do déficit orçamentário.

Além disso, **recomendar ao Controle Interno** a fiscalização do cumprimento dos limites impostos pela LRF, com ênfase na verificação dos limites e condições para inscrição em restos a pagar (art. 59, II, da LRF).

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 manifestação inicial da Auditoria:

Natureza do Recurso	Limite Constitucional/Legal	Valor aplicado/2018
Repasse ao Poder Legislativo	7%	7**%** (Divisão) **regular** 7,002% (Auditoria) **irregular**
Aplicação na área da Saúde	15%	17,78% (Divisão) **regular** 19,25% (Auditoria) **regular**[4]
Aplicação área da Educação	25%	37,89% (Divisão) **regular** 37,45% (Auditoria) **regular**[5]
Despesa Pessoal Legislativo	6%	3,44% (Divisão e Auditoria) **regular**
Despesa Pessoal Executivo	54%	52,92% (Divisão e Auditoria) **regular**

Fonte: fls. 486-490, da ANA - DFCGG/CCM - 9786/2020 e fls. 528 e 539 e do PAR - GACS LLRP - 10460/2021.

De acordo com a douta Auditoria (fl. 539) ocorreu irregularidade quanto ao repasse de R$ 1.294.110,86 relativo a duodécimo para Câmara dos Vereadores e o valor que deveria ser repassado corresponderia à R$ 1.293.747,86[6]. O gestor não se pronunciou quanto a este apontamento (fls. 581-588). Embora a equipe técnica tenha considerado (fl. 488), à título percentual, duas casas decimais em termos de valores, o repasse realizado deveria respeitar o limite autorizado, conforme o art. 29-A, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988.

[4] Registra-se que a Divisão de Fiscalização apurou o percentual de 17,78% da despesa realizada com as fontes de recursos do limite mínimo constitucional em Ações e Serviços Públicos de Saúde, pois deduziu despesas do FIS, empenhado no Fundo Municipal de Saúde e os Restos a Pagar cancelados no Exercício (fl. 540).

[5] Registra-se que a Divisão de Fiscalização apurou o percentual de 37,89% da despesa com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, pois utilizou para o cálculo as despesas empenhadas por Função (Anexo 7), e deduziu os convênios recebidos da União e do Estado, fontes: 15, 20 e 24 (fl. 540).

[6] A receita base constitucional (Anexo 10 – Consolidado do Exercício Anterior - peça nº 28) para fins de repasse de duodécimo para a Câmara Municipal foi de R$ 18.482.112,27.

Verifica-se que o gestor público repassou valor superior ao limite constitucional (R$ 1.294.110,86, ocasionando uma divergência de R$ 363,00 representando percentual de 7,002%). No caso concreto entendo que assiste parcial razão à **Auditoria (fl. 539) e à Procuradoria de Contas (fls. 1024 e 1027)** haja vista que resta configurada a ofensa ao art. 29-A, I, da CF/88, contudo, o montante extrapolado foi muito pequeno, tanto que a apuração da equipe técnica (fl. 488), ao efetuar o cálculo com duas casas decimais, considerou cumprido o limite. Sendo assim, considerando-se a relevância do valor extrapolado, entendo que o fato pode ser objeto de ressalva e recomendação.

2.4 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

s 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 Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 7ª Edição e atualizações.

De acordo com a análise da DFCGG (fls. 493-499) o Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial demonstrou déficit orçamentário, resultado financeiro negativo, patrimônio líquido positivo:

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		
Insuficiência de arrecadação	-7,77%	Previsão Atualizada da Receita: R$ 28.565.000,00 Receita Realizada: R$ 26.346.614,05
Economia na execução da despesa	5,48 %	Dotação Atualizada: R$ 29.082.034,55 Despesa Empenhada: R$ 27.487.774,03
Déficit Orçamentário	R$ 1.141.159,98	
BALANÇO FINANCEIRO		
Resultado Financeiro Negativo	R$ 494.889,02	
BALANÇO PATRIMONIAL		
Patrimônio Líquido Apurado	R$ 13.664.207,33	

Sinteticamente, verifica-se um déficit orçamentário do exercício no valor de R$ 1.141.159,98, ocorrendo desequilíbrio entre o valor arrecadado e a despesa empenhada. Também, um resultado financeiro negativo (R$ 494.889,02). Não constam informações, seja em Notas Explicativas (fls. 470-472), seja no Balanço Orçamentário (fls. 617-619) ou no Balanço Financeiro (fls. 620-621) acerca da utilização de recursos, a exemplo, de superávit financeiro do exercício anterior (2017), para suportar o déficit orçamentário. No entanto, por meio da publicação do Balanço Patrimonial – Consolidado apresentado pelo Jurisdicionado em sede de intimação (fl. 622), observa-se que no exercício anterior também houve déficit, conforme constatado pela Auditoria (fls. 532-533), apesar do Município apresentar saldo em caixa do exercício anterior no valor de R$ 3.237.698,77, o valor do passivo financeiro soma R$

6.861.977,09, ou seja, apurado superávit financeiro no exercício anterior.

Quanto ao resultado financeiro, decorreu do confronto entre as receitas e despesas orçamentárias, ou seja, o resultado orçamentário deficitário influenciou na composição do resultado financeiro negativo apurado pela geração de caixa líquida (fl. 495). Quanto ao déficit orçamentário, cabe ressaltar que é o computo das receitas arrecadadas e das despesas realizadas, estas, por sua vez, consideradas a partir do empenho, o resultado orçamentário é um importante indicador de desempenho da gestão, que se mostra deficitário. Conforme disposto no art. 9º da LRF, no caso de constatação das metas bimestrais de arrecadação não se concretizarem, o administrador público deverá promover limitação de empenho e movimentação financeira nos trinta dias subsequentes, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias, o que não foi comprovado pelo gestor em sede de intimação, ou seja, a limitação de empenho decorre da verificação de a receita não está sendo arrecadada conforme previsto. Cabe ressaltar que não serão objeto da limitação do empenho, àquelas despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente e também despesas ressalvadas pela LDO. Citamos o que diz a 7ª Edição do MCASP (pág. 100), sobre a programação orçamentária e financeira:

> **Se houver frustração da receita estimada no orçamento, deverá ser estabelecida limitação de empenho e movimentação financeira**, com objetivo de atingir os resultados previstos na LDO **e impedir a assunção de compromissos sem respaldo financeiro**, o que acarretaria uma busca de socorro no mercado financeiro, situação que implica em encargos elevados. (grifos nosso)

Vale novamente citar o que diz o art. 1º da LRF, quanto aos pressupostos para uma ação planejada e transparente, que exige do gestor a prevenção de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, possibilitando a responsabilidade da gestão fiscal. Além disso, também é **objeto de verificação do Controlador Interno a avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial** (art. 74, II, CF/88).

Além disso, a nota explicativa apresentada foi elaborada de forma sucinta e não trouxe esclarecimentos e/ou detalhamento dos valores constantes nos demonstrativos (fl. 538), em especial, acerca do déficit orçamentário. Cabe ressaltar ainda, que o cancelamento de empenhos com o simples objetivo de impedir a inscrição de restos a pagar deturpa o resultado orçamentário, haja vista que a Administração deve analisar àqueles empenhos que estejam na fase “em liquidação”, pois restam apenas o seu aval tendo em vista que o fornecedor já pode ter cumprido com a sua obrigação

de fazer[7]. O próprio MCASP, 7ª Edição, páginas 124-132, válido à época, cita vários procedimentos que deveriam ser seguidos para o registro da despesa em restos a pagar não processados e o cancelamento da despesa. No caso, serão inscritas em restos a pagar não processados:

> O serviço ou material contratado tenha sido prestado ou entregue e que se encontre, em 31 de dezembro de cada exercício financeiro em fase de verificação do direito adquirido pelo credor (despesa em liquidação); ou
> O prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor estiver vigente (despesa a liquidar). (MCASP, 7ª Edição, pág. 126)

Por todo o exposto, acolho apontamento da equipe técnica (fl. 994) e Procuradoria de Contas (fl. 1027) e entendo cabível **recomendar ao gestor** que tome providências na adoção de medidas no caso de frustração na arrecadação da receita, verificada no final de cada bimestre, que pode comprometer o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, de acordo com os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias, a fim de manter o equilíbrio entre receitas e despesas, com vistas ao não comprometimento do exercício seguinte, inclusive para não exigir medidas mais duras por ocasião da execução orçamentária no último ano de mandato. Também entendo cabível **recomendação ao Controlador Interno** que insira em seu plano de fiscalização a avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, conforme disposto no art. 74, II, CF/88.

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, além do repasse do duodécimo acima do limite constitucional, do limite prudencial da despesa total com pessoal e o cômputo de déficit orçamentário, já tratados em itens anteriores, subsistem irregularidades e impropriedades as quais passo a decidir:

[7] De acordo com o MCASP, 7ª Edição, pág. 126, “o cancelamento das despesas empenhadas em liquidação deve ser criterioso, tendo em vista que o fornecedor de bens/serviços cumpriu com a obrigação de fazer e a Administração está em fase de avaliação da prestação do serviço ou entrega do material. Tal cancelamento pode gerar a devolução do material recebido, indenização ou não dos serviços já realizados, observada a legislação pertinente”.

2.5.1 Remessa Intempestiva das contas anuais de governo, dos balancetes mensais no SICOM, dos Demonstrativos Fiscais (RREO e RGF); publicação extemporânea do RREO e RGF e Ausência de documentos de remessa obrigatória:

Cumpre salientar que assiste razão à DFCGG (fl. 477), Auditoria (fl. 524) e Ministério Público de Contas (fls. 1010 e 1027) ao pugnarem pela incidência das sanções cabíveis, tendo em vista que a entrega destas contas anuais de governo ocorreu em 03/04/2018, fora do prazo, que seria até 01/04/2019, violando as regras estabelecidas no Manual de Remessa de Informações, aprovado pela Resolução TCE/MS nº 88/2018, vigente à época (Anexo III, Item 3, Subitem 3.1.1, letra A). Contudo, considerando que a quantidade de dias em atraso é diminuta e a execução se revela antieconômica, cabendo neste caso o princípio da insignificância ou bagatela, portanto, o item pode ser ressalvado com **recomendação ao gestor**.

Quanto a remessa eletrônica dos dados e informações contábeis por meio do Sistema SICOM deve ser realizada nos prazos definidos na Resolução TCE/MS nº 88/2018, art. 45, inciso II. Contudo, apurou a DFCGG e a douta Procuradoria de Contas (fl. 478 e 1010) que houve remessas realizadas fora do prazo estabelecido por esta Corte de Contas. Neste caso, há que se mencionar que o instrumento denominado Apuração de Infração Administrativa tem por objeto apurar as irregularidades relativas à intempestividade e ausência de remessa obrigatória de documentos, razão pela qual deixo de imputar nestes autos a multa respectiva e acolho a manifestação da Procuradoria de Contas (fl. 1030) e voto pela **recomendação ao atual gestor** da Prefeitura Municipal de Jaraguari-MS para que observe com maior rigor os prazos estabelecidos por este Tribunal, principalmente, quanto a remessa de documentos, dados e informações.

Da mesma forma, quanto a intempestividade do RREO e do RGF apontada pela Divisão de Fiscalização (fls. 478-479), conforme se observa nos autos apensos - TC/MS nº 6131/2019 e TC/MS nº 6248/2019, tal apuração deverá ocorrer em procedimento próprio, conforme disposto no art. 27, da Resolução TCE/MS nº 49/2016, como rotineiramente vem ocorrendo nesta Corte de Contas. Desta forma, evita-se a multiplicidade de sanções sob o mesmo ponto de controle, em obediência ao princípio do *No Bis In Idem*.

No que se refere à publicação dos Demonstrativos Fiscais, verifica-se que foi extemporânea, conforme apontado pela equipe técnica (fls. 492). Tendo em vista o princípio da gestão fiscal responsável, diretamente ligada ao mandamento constitucional da publicidade e os dispositivos normativos da transparência, entendo para tal apuração a adoção de **recomendação ao atual gestor** para que observe com maior rigor as determinações expostas na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em especial, o art. 48, quanto à dar maior transparência da gestão fiscal, celeridade e tempestividade na publicação dos demonstrativos, objetivando o controle e o monitoramento por parte da sociedade, considerando que o descumprimento do prazo

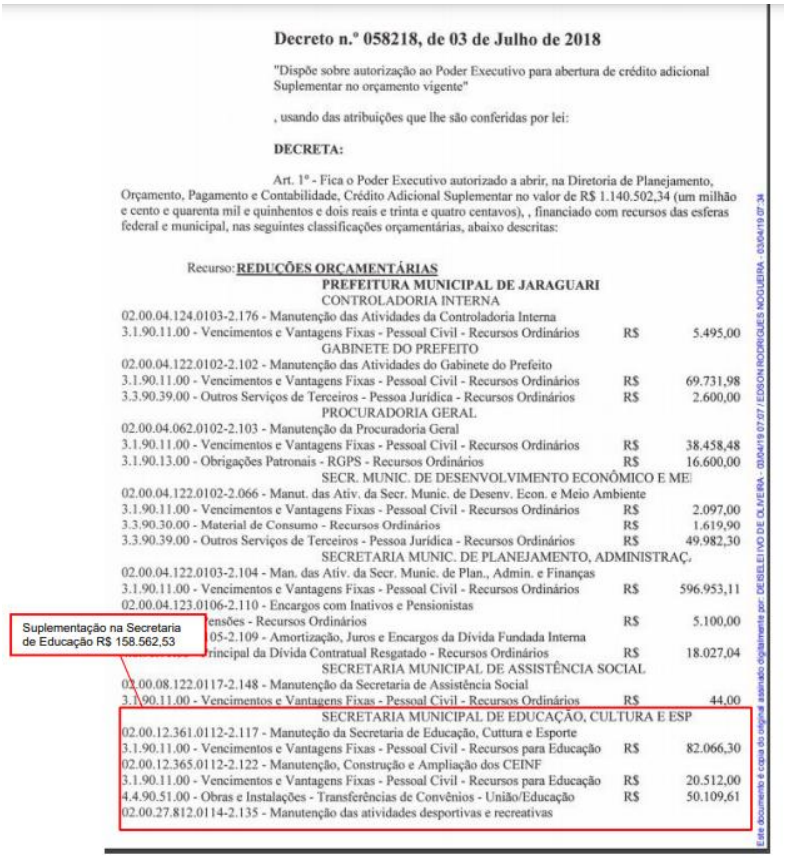
prescrito no art. 55, § 2º sujeita o gestor às penalidades previstas no art. 5º, inciso I da Lei 10.028/2000.

A equipe técnica também apontou a ausência de documentos de remessa obrigatória (fl. 479) de acordo com a Resolução TCE/MS nº 88/2018 (Anexo III, item 3, subitem 3.1.1), vale destacar, o Parecer Técnico Conclusivo emitido pela unidade de controle interno sobre as Contas Anuais de Governo; o Comprovante da Publicação dos Balanços (Anexos 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18 e 19); e, o Anexo 16 – Demonstrativo das Dívidas Fundadas Internas e Externas ou Declaração de Inocorrência de Movimento. Tais documentos foram encaminhados pelo gestor, em sede de intimação, sanando a irregularidade conforme manifestação da Divisão de Fiscalização (fls. 988-990) e da douta Procuradoria de Contas (fl. 1027). No entanto, verifica-se que os documentos reapresentados foram assinados ou emitidos no exercício de 2022, ou seja, o Parecer Técnico Conclusivo emitido pela unidade de controle interno sobre as Contas Anuais de Governo foi assinado em 28/04/2022 (peça 87), bem como, a publicação dos Demonstrativos Contábeis foi realizada no Diário Oficial da Assomasul, Edição 3069, de 08/04/2022 (peça 88).

Considerando que os documentos foram emitidos ou publicados intempestivamente, ou seja, o ente público deixou de atender à necessidade precípua da contabilidade que é a de fornecer informação fidedigna, **tempestiva** e completa aos usuários, entendo que cabe **recomendação ao atual gestor, ao responsável contábil e ao Controlador Interno** para que observem com maior rigor a tempestividade na publicação dos demonstrativos contábeis e na emissão do Parecer Técnico do Controlador Interno, objetivando maior transparência da gestão fiscal, oportunizando a participação e o controle social.

2.5.2 Remanejamento de Dotação Orçamentária sem prévia autorização legislativa e Desrespeito aos limites da margem orçamentária:

A Divisão de Fiscalização (fls. 482-485) e a Auditoria (fls. 529-530) apontaram remanejamento de créditos orçamentários sem a prévia autorização legislativa, o que contraria o art. 167, inc. VI da Constituição Federal. Em sede de intimação, o gestor encaminhou a Lei Municipal nº 875/2017, que autoriza a abertura dos Créditos Adicionais no Exercício de 2018 e justificou que nos artigos 9º e 10 consta autorização para abertura de crédito adicional até o valor correspondente a 20% do orçamento, por anulação de empenho e que o percentual não será onerado quando a utilização for originária de **remanejamento dentro da mesma unidade gestora** (UG). No entanto, não merece acolhimento à defesa do Gestor, como bem demonstrou a DFCGG (fls. 483.484) o remanejamento ocorreu entre diferentes UGs, como demonstra o Decreto nº 058218, de 03/07/2018 (fls. 139-140):



Decreto n.º 058218, de 03 de Julho de 2018

"Dispõe sobre autorização ao Poder Executivo para abertura de crédito adicional Suplementar no orçamento vigente"

, usando das atribuições que lhe são conferidas por lei:

DECRETA:

Art. 1º - Fica o Poder Executivo autorizado a abrir, na Diretoria de Planejamento, Orçamento, Pagamento e Contabilidade, Crédito Adicional Suplementar no valor de R$ 1.140.502,34 (um milhão e cento e quarenta mil e quinhentos e dois reais e trinta e quatro centavos), , financiado com recursos das esferas federal e municipal, nas seguintes classificações orçamentárias, abaixo descritas:

Recurso: **REDUCÕES ORÇAMENTÁRIAS**

PREFEITURA MUNICIPAL DE JARAGUARI

CONTROLADORIA INTERNA

02.00.04.124.0103-2.176 - Manutenção das Atividades da Controladoria Interna
3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil - Recursos Ordinários R$ 5.495,00

GABINETE DO PREFEITO

02.00.04.122.0102-2.102 - Manutenção das Atividades do Gabinete do Prefeito
3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil - Recursos Ordinários R$ 69.731,98
3.3.90.39.00 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica - Recursos Ordinários R$ 2.600,00

PROCURADORIA GERAL

02.00.04.062.0102-2.103 - Manutenção da Procuradoria Geral
3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil - Recursos Ordinários R$ 38.458,48
3.1.90.13.00 - Obrigações Patronais - RGPS - Recursos Ordinários R$ 16.600,00

SECR. MUNIC. DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E ME

02.00.04.122.0102-2.066 - Manut. das Ativ. da Secr. Munic. de Desenv. Econ. e Meio Ambiente
3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil - Recursos Ordinários R$ 2.097,00
3.3.90.30.00 - Material de Consumo - Recursos Ordinários R$ 1.619,90
3.3.90.39.00 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica - Recursos Ordinários R$ 49.982,30

SECRETARIA MUNIC. DE PLANEJAMENTO, ADMINISTRAÇ,

02.00.04.122.0103-2.104 - Man. das Ativ. da Secr. Munic. de Plan., Admin. e Finanças
3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil - Recursos Ordinários R$ 596.953,11
02.00.04.123.0106-2.110 - Encargos com Inativos e Pensionistas
ensões - Recursos Ordinários R$ 5.100,00
05-2.109 - Amortização, Juros e Encargos da Dívida Fundada Interna
rincipal da Dívida Contratual Resgatado - Recursos Ordinários R$ 18.027,04

SECRETARIA MUNICIPAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

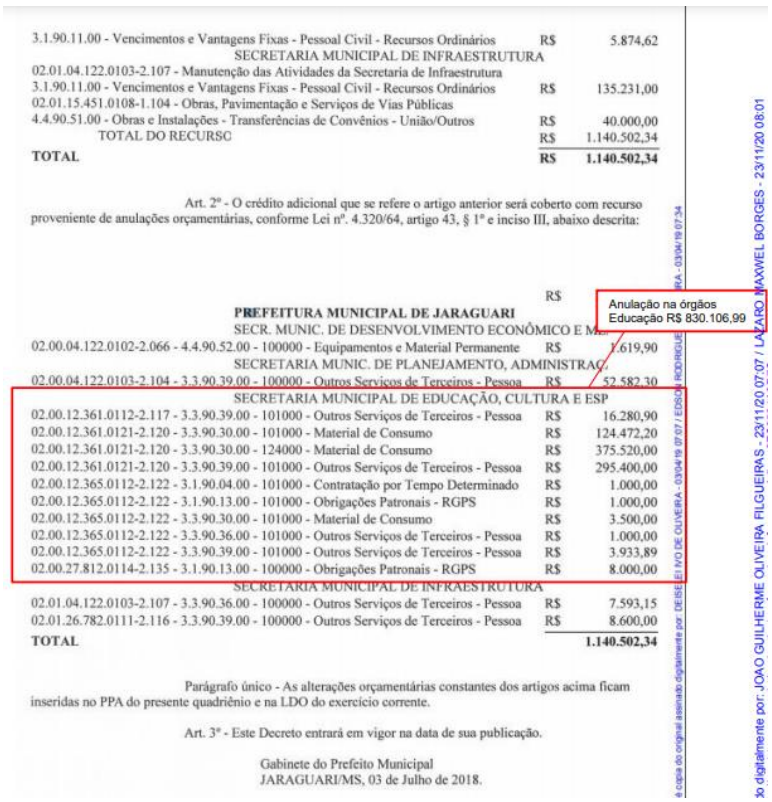
02.00.08.122.0117-2.148 - Manutenção da Secretaria de Assistência Social
3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil - Recursos Ordinários R$ 44,00

SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO, CULTURA E ESP

02.00.12.361.0112-2.117 - Manuteção da Secretaria de Educação, Cuttura e Esporte
3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil - Recursos para Educação R$ 82.066,30
02.00.12.365.0112-2.122 - Manutenção, Construção e Ampliação dos CEINF
3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil - Recursos para Educação R$ 20.512,00
4.4.90.51.00 - Obras e Instalações - Transferências de Convênios - União/Educação R$ 50.109,61
02.00.27.812.0114-2.135 - Manutenção das atividades desportivas e recreativas

Suplementação na Secretaria de Educação R$ 158.562,53

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por: DESIDELEIVO DE OLIVEIRA - 03/04/19 07:07 / EDSON RODRIGUES NOGUEIRA - 03/04/19 07:34



3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil - Recursos Ordinários	R$	5.874,62
SECRETARIA MUNICIPAL DE INFRAESTRUTURA		
02.01.04.122.0103-2.107 - Manutenção das Atividades da Secretaria de Infraestrutura		
3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil - Recursos Ordinários	R$	135.231,00
02.01.15.451.0108-1.104 - Obras, Pavimentação e Serviços de Vias Públicas		
4.4.90.51.00 - Obras e Instalações - Transferências de Convênios - União/Outros	R$	40.000,00
TOTAL DO RECURSO	R$	1.140.502,34
TOTAL	**R$**	**1.140.502,34**

Art. 2º - O crédito adicional que se refere o artigo anterior será coberto com recurso proveniente de anulações orçamentárias, conforme Lei nº. 4.320/64, artigo 43, § 1º e inciso III, abaixo descrita:

R$

PREFEITURA MUNICIPAL DE JARAGUARI

SECR. MUNIC. DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E M...

02.00.04.122.0102-2.066 - 4.4.90.52.00 - 100000 - Equipamentos e Material Permanente	R$	1.619,90
SECRETARIA MUNIC. DE PLANEJAMENTO, ADMINISTRAÇ...		
02.00.04.122.0103-2.104 - 3.3.90.39.00 - 100000 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa	R$	52.582,30
SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO, CULTURA E ESP		
02.00.12.361.0112-2.117 - 3.3.90.39.00 - 101000 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa	R$	16.280,90
02.00.12.361.0121-2.120 - 3.3.90.30.00 - 101000 - Material de Consumo	R$	124.472,20
02.00.12.361.0121-2.120 - 3.3.90.30.00 - 124000 - Material de Consumo	R$	375.520,00
02.00.12.361.0121-2.120 - 3.3.90.39.00 - 101000 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa	R$	295.400,00
02.00.12.365.0112-2.122 - 3.1.90.04.00 - 101000 - Contratação por Tempo Determinado	R$	1.000,00
02.00.12.365.0112-2.122 - 3.1.90.13.00 - 101000 - Obrigações Patronais - RGPS	R$	1.000,00
02.00.12.365.0112-2.122 - 3.3.90.30.00 - 101000 - Material de Consumo	R$	3.500,00
02.00.12.365.0112-2.122 - 3.3.90.36.00 - 101000 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa	R$	1.000,00
02.00.12.365.0112-2.122 - 3.3.90.39.00 - 101000 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa	R$	3.933,89
02.00.27.812.0114-2.135 - 3.1.90.13.00 - 100000 - Obrigações Patronais - RGPS	R$	8.000,00
SECRETARIA MUNICIPAL DE INFRAESTRUTURA		
02.01.04.122.0103-2.107 - 3.3.90.36.00 - 100000 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa	R$	7.593,15
02.01.26.782.0111-2.116 - 3.3.90.39.00 - 100000 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa	R$	8.600,00
TOTAL		**1.140.502,34**

Anulação na órgãos Educação R$ 830.106,99

Parágrafo único - As alterações orçamentárias constantes dos artigos acima ficam inseridas no PPA do presente quadriênio e na LDO do exercício corrente.

Art. 3º - Este Decreto entrará em vigor na data de sua publicação.

Gabinete do Prefeito Municipal
JARAGUARI/MS, 03 de Julho de 2018.

Primeiramente, é importante destacar que não se pode confundir a abertura de créditos adicionais com transposição, remanejamento ou transferência, haja vista que estes se referem a repriorizações das ações governamentais e o art. 43, da Lei Federal nº 4.320/1964 trata apenas da abertura de créditos adicionais, conforme exposto na 9ª Edição do MCASP, pág. 107. Além disso, o art. 165, Parágrafo 8º, da CF é literal ao retratar que a LOA não poderá conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, excetuando apenas a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita e nos termos da lei, em obediência ao princípio orçamentário da exclusividade (que determina que a Lei Orçamentária Anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa – CF/88 – art. 165, § 8º).

Desta forma, **corroboramos com o entendimento da DFCGG** (fl. 991) e da **Procuradoria de Contas** (fl. 1029), restando configurada a infração prevista no art. 42, *caput* e inc. VI da LO-TCE/MS, pois **não** ficou demonstrado nos autos que houve prévia autorização do Legislativo para realizar os remanejamentos, inclusive foram anuladas dotações da Educação para remanejar em outras áreas diversas da originalmente autorizadas pela Câmara Municipal (fl. 485), contrariando o disposto no art. 167, VI da CF/88.

Quanto ao desrespeito aos limites da margem orçamentária apontado tanto pela equipe técnica (485) e pela Auditoria (fl. 531) da abertura de créditos adicionais em

montante superior ao previsto na LOA, o gestor se limitou a justificar que “o nobre analista não observou o Artigo 10º da Lei” e “faltou o analista observar que dentro da mesma unidade gestora não conta dentro dos 20%, autorizado pelo poder legislativo”, quanto aos remanejamentos (fl. 582). O gestor citou o inc. I, do art. 10 da LOA Municipal, vejamos:

> Lei Municipal nº 875/2017 – LOA
> [...]
> Art. 10. O limite autorizado no artigo anterior não será onerado quando o credito se destinar a:
> 1 — quando a utilização for originária de remanejamento dentro da mesma unidade gestora.

Há que se ressaltar o apontamento da Divisão de Fiscalização e da Auditoria acerca de que foram abertos 69,82% de créditos adicionais sobre o montante da previsão da despesa previsto na LOA, exercício 2018, representando excesso, que ao nosso ver, configurando-se dotação ilimitada, pois o montante de créditos abertos está limitado à indicação dos recursos para sua abertura (via de regra anulação de dotações), contudo há ilimitadas possibilidades de alteração, bastando apenas que a suplementação atender a um dos grupos de despesas excepcionados pelo texto da LOA no cálculo da margem, ferindo o art. 42 da Lei nº 4.320/64 c/c art. 167, VII, da CF/88. A Lei n.º 4.320/64, art. 7º, inc. I, preconizou que “a lei do orçamento poderá conter autorização ao Executivo para abrir créditos suplementares até determinada importância”.

Entendo que as exceções ao cálculo da margem desrespeitam um dos pilares da gestão fiscal responsável: o planejamento (LRF – art. 1º), pois a inclusão de tal dispositivo na Lei Orçamentária desconfigura o orçamento público, sendo um cheque em branco nas mãos do Poder Executivo, uma vez que tantas exceções são capazes de desvirtuar o planejamento orçamentário inicialmente aprovado. Ademais, as exceções ao cálculo da margem não foram abarcadas pelo legislador constitucional, constituindo burla ao controle orçamentário e à prévia autorização da despesa por parte do Legislativo, descaracterizando o orçamento público.

A dotação ilimitada, a ausência de lei para remanejamentos, transposição e transferência e exceções ao cálculo da margem orçamentária ferem preceito constitucional. Tratando sobre a margem orçamentária, cabe destacar que as exceções ao cálculo da margem não foram abarcadas pelo legislador constitucional e o remanejamento, transposição e transferência devem ser autorizados por lei específica e não constar na LOA, pois são matérias estranhas conforme art. 165, §8º, da Constituição Federal. Desta forma, **corroboro com a d. Procuradoria de Contas** (fls. 1013 e 1028) quanto a violação ao disposto no art. 167, VI da CF/88 e, neste momento, entendo suficiente **recomendar ao gestor municipal** ou quem os houver sucedido:

> a. Que deixe de consignar no Projeto da LOA, encaminhada ao Legislativo, de forma a evitar conflito com os arts. 165, §8º e 167, VI e VII ambos da CF/88, art.

7, I da Lei 4.320/64 e art. 5º, §4º da LRF:
- a utilização de altos percentuais de suplementação evitando inúmeros ajustes orçamentários, ou seja, o percentual limite de suplementação deve ser em patamar adequado, sob a égide dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade;
- as desonerações/exclusões ao cálculo da margem orçamentária; e,
- a autorização para transposição, remanejamento e transferência;

b. Que estabeleça, caso ainda não exista, de maneira normatizada procedimentos criteriosos para alteração orçamentária, de forma a evitar as irregularidades. O procedimento normatizado deve ser objeto de verificação do **Controlador Interno** e suas constatações devem constar do parecer remetido a este TCE/MS, haja vista que avaliar o cumprimento do orçamento e a execução orçamentária é uma das finalidades previstas para o sistema de controle interno consubstanciadas no art. 74, incisos I e II da CF/88;

c. Que seja evidenciado em Notas Explicativas o montante de alterações orçamentárias efetuadas, bem como o cálculo da margem e os recursos utilizados, como forma de agregar transparência ao Legislativo e aos cidadãos acerca do montante de alterações efetuadas, a fim de demonstrar eficiência no processo de planejamento.

2.5.3 Divergência entre Demonstrativos Contábeis:

Foram detectadas as seguintes divergências contábeis:

a. Saldo invertido do Passivo Circulante registrado no Anexo 14 – Balanço Patrimonial - Não Consolidado, da Prefeitura, no valor de R$ R$ - 655.011,34, conta “Demais Obrigações a curto prazo”;

b. Divergência do Saldo do Patrimônio Líquido do exercício anterior, somado ao resultado do exercício mais os Ajustes de Exercícios anteriores em relação ao Patrimônio Líquido registrado no Anexo 14 – Balanço Patrimonial - Consolidado (peça 20 e fl. 622-625);

c. Inconsistência no preenchimento do quadro do Superávit/Déficit Financeiro. O resultado final apurado no mesmo não guarda consonância com a diferença entre o ativo e o passivo financeiro;

d. Divergência do saldo da conta Caixa e Equivalentes com o valor apresentado pela conciliação bancária e os extratos bancários;

e. Inconsistência nos saldos das contas contábeis da DFC. A soma dos três fluxos não corresponde à diferença entre o saldo de Caixa e Equivalentes de Caixa do exercício em relação ao saldo de Caixa e Equivalentes de Caixa do exercício anterior.

De acordo com a DFCGG (fls. 498) e Auditoria (fls. 535-536) o Passivo Circulante registrado no Anexo 14 – Consolidado apresenta inconsistência de saldo invertido e, em sede de intimação (fl. 995) o Jurisdicionado admite o erro e informa que se refere a consignados de INSS e outros, que vieram de exercícios anteriores, no entanto foram todos regularizados no exercício de 2019 e 2020, conforme se verificou (TC/3676/2020, peça 59). Apesar da equipe técnica acatar a justificativa do gestor,

entendemos que o mesmo apresentou o demonstrativo com inconsistências, permanecendo a irregularidade.

Quanto aos saldos contábeis incorretamente registrados no PL do Anexo 14 – Consolidado (fls. 622-625), a equipe técnica (fl. 996) apontou que a conta Resultado de Exercícios Anteriores – 2018 apresenta o valor de R$13.394.510,75, divergindo em R$20.436,58 do montante do Patrimônio Líquido de R$13.374.074,17, apresentado na Coluna 2017, permanecendo a diferença apontada.

Em relação a inconsistência no preenchimento do quadro do Superávit/Déficit Financeiro, a Divisão de Fiscalização considerou a pendência não sanada (fls. 996-997), haja vista que, apesar do Jurisdicionado informar não ser possível a correção de divergências em demonstrativos já encerrados (OTJ - TCE/MS n.º 02/2021), a divergência consta no Quadro do Superávit/Déficit Financeiro, pois o resultado apurado de R$ -2.013.216,89 deveria corresponder à diferença entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro de R$ -1.800.022,46, apurado no "Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes".

Conforme apontou a DFCGG (fl. 997) quanto a divergência do saldo da conta Caixa e Equivalentes em relação a conciliação bancária e os extratos bancários, o total das conciliações apresenta diferenças com o demonstrado no Anexo 14 – Consolidado (fls. 622-625), bem como, não foi encaminhado a totalidade dos extratos bancários com saldos em 31/12/2018, de acordo com a relação de extratos e conciliações do Apêndice (ANÁLISE ANA - DFCGG/CCM - 6924/2022, fls. 1000-1002).

Por fim, a Divisão de Fiscalização (fl. 499) e a Auditoria (fl. 537) apontaram divergência de registro na Demonstração dos Fluxos de Caixa, tendo em vista que o saldo inicial (R$ 3.237.698,77) e final (R$ 2.742.809,75) de Caixa e Equivalentes de Caixa não corresponde à soma dos três fluxos (R$ - 532.516,84). O gestor justificou que o saldo de caixa e banco está puxando os valores corretamente, mas as somas dos fluxos de caixa não condizem com o resultado e, mais uma vez citou a proibição de modificar os valores dos demonstrativos depois de encerrados e publicados conforme consta na OTJ TCE-MS nº 01 e 02. Assiste razão o gestor quanto a citar o conteúdo da Orientação Técnica, pois deve seguir critérios e procedimentos para a correção de erros e omissões na escrituração contábil. No entanto, ocorreu inconsistência no referido demonstrativo, conforme apontou a DFCGG (fl. 998).

Por todo o exposto, acolho a manifestação da Procuradoria de Contas (fl. 1028) e da equipe técnica, inclusive quanto ao saldo invertido do Passivo Circulante registrado no Anexo 14 – Balanço Patrimonial - Não Consolidado da Prefeitura, no sentido de que as referidas Demonstrações Contábeis foram apresentadas em desacordo com as Normas Contábeis vigentes, razão pela qual entendo configurada a prática da **infração prevista no art. 42, VIII, da LO-TCE/MS.**

2 DAS IRREGULARIDADES/IMPROPRIEDADES ENSEJADORAS DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO E DAS RECOMENDAÇÕES

IRREGULARIDADE/IMPROPRIEDADE	DISPOSITIVO LEGAL	DESFECHO
Descumprimento do Limite Prudencial (95%) da Despesa com Pessoal	Art. 22, Parágrafo Único, da LRF	**RECOMENDAÇÃO**
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados sem a devida disponibilidade de caixa	Art. 55, Inc. III, itens 3 e 4 e art. 42, Parágrafo Único, todos da LRF	**RECOMENDAÇÃO**
Valor de duodécimo repassado superior ao limite constitucional	Art. 29-A, § 2º, I, da CF/88	**RESSALVA E RECOMENDAÇÃO** **EM VIRTUDE DO VALOR EXTRAPOLADO SER DE R$ 363,00 CORRESPONDENTE 0,02%**
Resultado orçamentário deficitário	Art. 1º, § 1ºda Lei Complementar nº 101/2000	**RECOMENDAÇÃO**
Remessa Intempestiva das contas anuais de governo	Anexo III, Item 3, Subitem 3.1.1, letra A, da Resolução TCE/MS nº 88/2018	**RECOMENDAÇÃO**
Remessa Intempestiva dos balancetes mensais no SICOM	Art. 45, inc. II, da Resolução TCE/MS nº 88/2018	**RECOMENDAÇÃO**
Publicação extemporânea dos Demonstrativos Fiscais (RREO e RGF)	Art. 55, § 2º, da LRF	**RECOMENDAÇÃO**
Ausência de documentos de remessa obrigatória	Anexo III, Item 3, Subitem 3.1.1, letra B, da Resolução TCE/MS nº 88/2018	**RECOMENDAÇÃO**
Remanejamento de Dotação Orçamentária sem prévia autorização legislativa	Art. 167, inc. VI da Constituição Federal	**IRREGULARIDADE** Art. 42, *caput*, e inciso VI, da LO-TCE/MS.
Desrespeito aos limites da margem orçamentária	Art. 42 da Lei nº 4.320/64 c/c art. 167, VII, da CF/88	**RECOMENDAÇÃO**
Escrituração Irregular dos Demonstrativos Contábeis	Art. 101 e 105 da Lei 4.320/64; MCASP 7ª Edição	**IRREGULARIDADE** Art. 42, inc. VIII, da LO-TCE/MS

DISPOSITIVO

Diante do exposto, consubstanciado na análise da Divisão de Fiscalização de Contas de Governo e de Gestão (DFCGG), nos pareceres ofertados pela Auditoria e pelo Ministério Público de Contas e, com fundamento no art. 80, §1º do Regimento Interno deste TCE/MS, **VOTO**:

1. Pela emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO** da Prestação de Contas de Governo do Município de Jaraguari/MS, referente ao exercício financeiro de 2018, sob a responsabilidade do Sr. Edson Rodrigues Nogueira, 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 no relatório-voto, tendo em vista as infrações praticadas nos termos do art. 42, caput, incisos VI e VIII da LO-TCE/MS, sem prejuízo da apreciação dos demais atos praticados no mesmo período;

2. Pela **COMUNICAÇÃO** à Câmara Municipal sobre a emissão de **Parecer Prévio Contrário à Aprovação** das Contas Anuais do Município de Jaraguari/MS, referente ao exercício financeiro de 2018, para os fins estabelecidos no art. 33, § 2º e § 6º da Lei Complementar nº 160/2012;

3. A fim de não incorrer nas mesmas impropriedades, nos termos do art. 185, 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 da Prefeitura Municipal de Jaraguari/MS para que observe, com maior rigor, os limites da despesa com pessoal e à adoção das medidas cabíveis para controle das despesas conforme previsão disposta na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) n° 101/2000;

b. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para que adote providências no controle do passivo financeiro, com a promoção de procedimentos administrativos criteriosos, à luz da legislação pertinente, com o objetivo de analisar e auferir as despesas que necessitam ser inscritas em restos a pagar, de forma a não comprometer o andamento do exercício seguinte, para o salutar equilíbrio das contas públicas no final de mandato;

c. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para que esclarecimentos a respeito de eventuais divergências ou distorções de informações relevantes, a exemplo, acerca do déficit orçamentário seja inserido em Notas Explicativas;

d. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para adoção de medidas no caso de frustração na arrecadação da receita, verificada no final de cada bimestre, que pode comprometer o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, de acordo com os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias, a fim de manter o equilíbrio entre receitas e despesas, com vistas ao não comprometimento do exercício seguinte, inclusive para não exigir medidas mais duras por ocasião da execução

orçamentária no último ano de mandato;

e. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor da Prefeitura Municipal de Jaraguari-MS para que observe com maior rigor os prazos estabelecidos por este Tribunal, principalmente, quanto a remessa de documentos, dados e informações;

f. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para que observe com maior rigor as determinações expostas na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em especial, o art. 48, quanto à dar maior transparência da gestão fiscal, celeridade e tempestividade na publicação dos demonstrativos, objetivando o controle e o monitoramento por parte da sociedade, considerando que o descumprimento do prazo prescrito no art. 55, § 2º sujeita o ente ao não recebimento de transferências voluntárias e contratação de operações de crédito, exceto as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária, até que a situação seja regularizada;

g. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor:

- Que deixe de consignar no Projeto da LOA, encaminhada ao Legislativo, de forma a evitar conflito com os arts. 165, §8º e 167, VI e VII ambos da CF/88, art. 7, I da Lei 4.320/64 e art. 5º, §4º da LRF: a utilização de altos percentuais de suplementação evitando inúmeros ajustes orçamentários, ou seja, o percentual limite de suplementação deve ser em patamar adequado, sob a égide dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; as desonerações/exclusões ao cálculo da margem orçamentária; e, a autorização para transposição, remanejamento e transferência;

- Que estabeleça, caso ainda não exista, de maneira normatizada procedimentos criteriosos para alteração orçamentária, de forma a evitar as irregularidades;

- Que seja evidenciado em Notas Explicativas o montante de alterações orçamentárias efetuadas, bem como o cálculo da margem e os recursos utilizados, como forma de agregar transparência ao Legislativo e aos cidadãos acerca do montante de alterações efetuadas, a fim de demonstrar eficiência no processo de planejamento.

h. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor, ao responsável contábil e ao Controlador Interno para que observem com maior rigor a tempestividade na publicação dos demonstrativos contábeis e na emissão do Parecer Técnico do Controlador Interno, objetivando maior transparência da gestão fiscal, oportunizando a participação e o controle social;

i. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao Controlador Interno na adoção de fiscalização do cumprimento dos limites impostos pela LRF, com ênfase na verificação dos limites e condições para inscrição em restos a pagar (art. 59, II, da LRF);

j. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao Controlador Interno para que insira em seu plano de fiscalização a avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, conforme disposto no art. 74, II, CF/88;

k. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao Controlador Interno a fiscalização dos procedimentos adotados para alteração orçamentária e suas constatações devem constar do parecer remetido a este TCE/MS, haja vista que avaliar o cumprimento do orçamento e a execução orçamentária é uma das finalidades previstas para o sistema de controle interno consubstanciadas no art. 74, incisos I e II da CF/88;

4. Pela **COMUNICAÇÃO** do resultado do julgamento ao interessado, 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 contrário à aprovação 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 Célio Lima de Oliveira.

O Exmo. Sr. Conselheiro-Substituto Leandro Lobo Ribeiro Pimentel 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