PARECER PAR - GACS CLO - 9686/2016

PROCESSO TC/MS	:	**TC/6915/2015**
PROTOCOLO	:	**1593190**
UNIDADE JURISDICIONADA	:	**PREFEITURA MUNICIPAL DE JARDIM**
JURISDICIONADO/INTERESSADO (A)	:	**ERNEY CUNHA BAZZANO BARBOSA**
TIPO DE PROCESSO	:	**CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DE 2015**
RELATOR (A)	:	**MARISA JOAQUINA MONTEIRO SERRANO**

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO. CUMPRIMENTO DO ART. 14, I, DA LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 160/2012 (LEI ORGÂNICA DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL). PRESTAÇÃO DE CONTAS NÃO INSTRUÍDA COM TODOS OS DOCUMENTOS EXIGIDOS PELA INTCE Nº 35/2011. DESPESAS COM PESSOAL ACIMA DO LIMITE DA LCF Nº 101/2000 - LRF. TRANSGRESSÃO DOS ARTIGOS 42, 102, 103 E 105 TODOS DA LEI FEDERAL Nº 4.320/1964. DESCUMPRIMENTO DO ARTIGO 167, V, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. DESCUMPRIMENTO DE LEI MUNICIPAL 1687/2013-LOA. DESEQUILIBRIO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA. INOBSERVÂNCIA DO § 1º, DO ART. 1º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 101/2000 – LFR. PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO (ARTIGOS 21, I; 59, III E 42, CAPUT, II, VI E VIII, TODOS DA LCE Nº 160/2012). SANÇÃO.

1. RELATÓRIO

Trata-se de Parecer sobre as Contas Anuais de Governo Municipal de Jardim – MS, relativa ao exercício financeiro de 2014. 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.

Em análise preliminar, a 6ª Inspetoria de Controle Externo constatou na fase inicial de instrução processual impropriedades e irregularidades, as quais se encontram descritas no bojo de sua análise "ANA-6ICE-7526/2015", peça 22 – fls. 1135/1137.

Logo, nos termos do art. 80, I, da RNTCE nº 76/2013, o gestor foi intimado[1] para conhecimento e manifestação, ocasião em que apresentou alegações e documentos, conforme peças n.os 30 a 36 dos autos do processo.

Após a resposta do interessado diante da intimação proferida por esta Corte de Contas, a 6ª Inspetoria de Controle Externo reexaminou os autos do processo vindo a manifestar-se conclusivamente sobre estas Contas por meio da análise "ANÁLISE ANA - 6ICE - 18149/2015", à peça nº 39, como segue:

> ***XV – CONCLUSÃO***
>
> *Em face do exposto, somos de opinião que o presente processo do Balanço Geral da Prefeitura Municipal de Jardim/MS relativo ao exercício financeiro de 2014, sob responsabilidade do Srº Erney Cunha Bazzano Barbosa – Prefeito Municipal a época se encontra não reúne condições satisfatória a aprovação por esta Corte de Contas, pelos motivos:*
>
> *1 - A soma dos saldos patrimoniais das entidades integrantes do Município não coincide com o saldo patrimonial apresentado no Balanço Patrimonial Consolidado.*
>
> *2 – O saldo apresentado em Balanço Orçamentário não coincide com o apurado com base no Orçamento e suas alterações por decretos.*
>
> *3 - Inconsistência de Decretos dos Créditos Adicionais Suplementares, que não especificam a fonte de recursos;*

[1] TERMO DE INTIMAÇÃO INT - 5415/2015, peça nº 26.

3 - Inconsistência na elaboração do Saldo Patrimonial;

4 - Inconsistência entre o Anexo 13 – Balanço Financeiro e o Anexo 17 – Demonstração da Dívida Flutuante (Contas de Receita e Despesa Extra Orçamentária);

5 - A Despesa com Pessoal ultrapassou os limites estabelecidos no artigo 20, III, b da Lei de Responsabilidade Fiscal;

6 - Inconsistência entre os dados demonstrados no Relatório de Gestão Fiscal em comparação no que tange à Disponibilidade de Caixa Líquida, Dívida Consolidada Liquida, Despesa com Pessoal e Receita Corrente Líquida;

7 - Desequilíbrio financeiro não havendo disponibilidade de Caixa suficiente para quitação das Obrigações a Curto Prazo.

É o relatório. Passo a Opinar.

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1. DA TEMPESTIVIDADE DA APRESENTAÇÃO DAS CONTAS

A apresentação destas contas anuais de governo 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 1, Subitem 1.2, Letra A), ou seja, dentro de 90 (noventa) dias após o encerramento do exercício financeiro, conforme recibo de protocolo definitivo (peça nº 1).

2.2. DOS CRITÉRIOS UTILIZADOS PARA O EXAME DAS CONTAS ANUAIS DO GOVERNO MUNICIPAL

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

2.2.1) Manifestação da Inspetoria de Controle Externo;

2.2.2) Remessa obrigatória de dados e documentos;

2.2.3) Avaliação da responsabilidade fiscal;

2.2.4) Orçamento;

2.2.5) Execução orçamentária da receita e da despesa;

2.2.6) Demonstrações contábeis;

2.2.7) Atendimento das normas constitucionais e legislações específicas;

2.2.8) Irregularidades

2.2.9) Avaliação de legitimidade e economicidade;

2.2.10) Documentos digitalizados de veracidade ideológica presumida.

2.2.1) Da manifestação da Inspetoria de Controle Externo.

Após o exame da Inspetoria de Controle Externo sobre as contas anuais de governo, esta Auditoria opina no sentido de **ratificar, em parte,** os argumentos ora defendidos, cujos fundamentos serão traçados no desenvolvimento deste parecer.

2.2.2) Da remessa obrigatória de dados e documentos.

No que se refere à remessa obrigatória de dados, consoante com o Manual de Remessa de Informações, aprovado pela INTCE nº 35/2011, as contas anuais de governo não estão instruídas com os documentos regulares exigidos, conforme Anexo I, Capítulo I, Seção II, Item 1, Subitem 1.2, Letra B.

Na espécie, o Gestor deixou de apresentar:

***Item** 16. Comparativo da Receita Prevista com a Arrecadada – Consolidado, referente ao exercício anterior a fim de subsidiar os cálculos das transferências de duodécimo ao Poder Legislativo;*

No contexto, portanto, incidem as disposições do artigo 42, II, e 59, III, todos da Lei Complementar 160/2012, com as seguintes redações:

> *"Art. 42. Para os efeitos desta Lei Complementar, é considerada infração toda violação de prescrição constitucional, legal ou regulamentar que discipline a prática de atos sujeitos ao controle externo, tais como:*
>
> *(...)*
>
> *II - a omissão total ou parcial de prestar contas no prazo estabelecido;*
> *(...)*
>
> *"Art. 59. As prestações de contas serão consideradas:*
> *(...)*
> *III - irregulares, quando for comprovada a prática de infração, nos termos do disposto no art. 42."*

Acresça-se, ainda, que a falta de remessa tempestiva de documentos, dados e informações sujeita o jurisdicionado à multa prevista no art. 46 da LO-TCE/MS, senão vejamos:

> *"Art. 46. A multa incidente sobre a falta de remessa tempestiva de informações, dados ou documentos ao Tribunal corresponde ao valor de uma UFERMS por dia de atraso, não podendo ultrapassar o valor correspondente ao de trinta UFERMS."*

2.2.3) 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 exigências expostas nos quadros, a seguir, cujas apurações dos resultados estão anotados de modo analítico na memória de cálculo do Anexo I.

No caso da avaliação dos gastos com pessoal, deve-se destacar, antes do exame a ser realizado, que esta matéria já foi objeto de análise, *in loco*, por parte da digna Inspetoria de Controle Externo, em "Auditoria" realizada junto à Prefeitura Municipal de Jardim – MS, oportunidade em que se comprovou que a *"folha salarial referente à competência de dezembro/2014 foi empenhada em janeiro de 2015*", assim como, também, foram "*levantadas as obrigações patronais devidas e não empenhadas em favor dos órgãos previdenciários*"[2], conforme pode ser visto no Anexo IV, em demonstração extraída do relatório da citada Auditoria.

Do mesmo modo, a competente Inspetoria de Controle Externo - ICE, discorreu sobre este tema nos autos do presente processo, tratando inicialmente do assunto em sua análise ANA-6ICE-7526/2015, peça 22, oportunidade em que trouxe à tona o conteúdo do "Relatório de Auditoria nº 012/2015", vindo a ser, juntamente com outras irregularidades, objeto da intimação realizada por esta Corte de Contas, motivando a participação do responsável por estas Contas, cujas alegações[3] sobre a matéria não contradisseram as informações prestadas pela digna ICE, conforme segue:

> *"(...)*
>
> *Por estas e outras razões, o município de Jardim tem sofrido para readequar seus gastos com pessoal. No entanto, estão sendo tomadas todas as medidas que a legislação impõe para que possamos nos enquadrar dentro do limite legal no 1° Semestre de 2015, que poderá ser checado por essa Corte de Contas quando da remessa dos relatórios de Gestão Fiscal através do módulo "LRF Transparência".*"

Por fim, a equipe técnica da 6ª ICE, tendo examinado as alegações apresentadas pelo responsável por estas Contas, posicionou-se pela manutenção da irregularidade acima destacada, conforme se verifica no conteúdo de sua análise "ANA - 6ICE - 18149/2015 – Páginas 32 a 34", peça nº 39.

[2] Processo TC/15955/2015 - Relatório de Auditoria nº 012/2015 (páginas 56 a 59), à peça 1.
[3] Peça nº 33 – fls. 1221/1223.

Esta Auditoria, após análise dos fatos acima expostos, em observância ao princípio da competência da realização da despesa, concorda com o posicionamento exarado pela digna Inspetoria de Controle Externo.

Por tais razões, levará a efeito, na avaliação dos gastos com pessoal do exercício financeiro em exame, aqueles valores empenhados no exercício financeiro seguinte (janeiro de 2015), referentes às folhas salariais do mês de dezembro de 2014, bem como serão consideradas, no cálculo, as quantias referentes às obrigações patronais, que não foram empenhadas em favor dos órgãos previdenciários, cujos valores encontram-se especificados na página "17" da análise "ANA - 6ICE - 18149/2015, à peça 39 dos autos do processo.

Observe-se, então, o seguinte quadro:

RESPONSABILIDADE FISCAL ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL						
Receita Corrente Líquida R$ **59.027.904,22**						
Fundamento	**Exigência Legal**	**Limite**		**Percentual**		**Resultado do Exame**
		Autorizado R$	**Realizado R$**	**Mínimo %**	**Realizado %**	
LCF nº 101/2000 – LRF (arts. 18 a 22)	**Despesa com Pessoal**					
	Poder Executivo	34.875.068,28	**37.275.833,45**	54,00	63,15	**IRREGULAR**
	Poder Legislativo	3.541.674,25	**1.508.171,66**	6,00	2,56	

Conforme visto no quadro acima, as "Despesas com Pessoal" realizadas pelo Poder Executivo Municipal não respeitaram o limite estabelecido pela LCF nº 101/2000 – LRF, incorrendo, portanto, em prevista nos termos do inciso VI e caput, do artigo 42, da LCE nº 160/2012[4].

[4] Art. 42. Para os efeitos desta Lei Complementar, é considerada infração toda violação de prescrição constitucional, legal ou regulamentar que discipline a prática de atos sujeitos ao controle externo, tais como: ... VI - a desobediência, na gestão financeira ou orçamentária, aos limites de qualquer natureza estabelecidos nas Constituições Federal e Estadual e nas leis pertinentes;.

Quadro 3

METAS DE RESULTADOS ENTRE RECEITA E DESPESA

	ESPECIFICAÇÃO	R$	%
LCF Nº 101/2000 – LRF (art. 1º, § 1º)	1 - Receita Arrecadada	63.452.559,46	100,00
	2 - Despesa Empenhada.	-66.665.889,82	105,06
	3 - Superavit/Deficit → R$ = (2 – 3) → % = (2 / 1)	**-3.213.330,36**	**5,92**
	4 - Resultado do Exame → Regular 1 > 2 → Irregular 1 < 2.	**Irregular**	

Fonte: Anexo 12 – Balanço Orçamentário Consolidado, peça 35, página 1955/1957.

DEMAIS EXIGÊNCIAS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAIS – LRF

Fundamento	Exigência Legal	Especificação	R$	Resultado do Exame
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 1º, § 1º)	Metas de Resultados entre Receitas e Despesas	Receita Arrecadada	63.452.559,46	**IRREGULAR.**
		Despesa Empenhada	66.665.889,82	
		Déficit	**3.213.330,36**	
CF/1988 (art. 164 § 3º) e LCF nº 101/2000 – LRF (art. 43)	Depósitos de disponibilidades financeiras de caixa em instituições oficiais	Banco do Brasil S/A		**REGULAR Peças nº 20 e nº 35**
		Caixa Econômica Federal		
CF/1988 (art. 37, *caput*) e LCF nº 101/2000 – LRF (art. 48, caput)	Transparência e publicidade			**REGULAR** Peças n.os 4 e 36 (96 a 113 e 2406 a 2409)

Fonte: Anexo I deste Parecer.

2.2.4) Do Orçamento

Nos termos do art. 2º da Lei nº 4.320/1964, a lei orçamentária anual 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 1687/2013 - LOA previu para o Município receita no montante de R$ 63.000.000,00 e fixou **créditos orçamentários** em igual valor, conforme Processo TC/MS 19701/2013 e confirmação verificada no bojo da

análise ANA - 6ICE - 18149/2015, peça nº 39.

Quanto aos créditos adicionais[5] abertos no exercício financeiro em exame, R$ 44.113.830,80, esta Auditoria pode constatar que se deram por meio dos decretos constantes da peça n.os 35 - fls. 1833 a 1949, os quais se encontram analiticamente relacionados pela digna Inspetoria de Controle, peça 39 – 2437/2438[6], evidenciando o que segue:

Os referidos decretos de abertura de créditos adicionais "comprovaram" o aumento do orçamento Municipal em R$ 10.918.723,12[7].

Nessa condição, o total do orçamento inicialmente aprovado no valor de R$ 63.000.000,00 foi alterado para R$ 73.918.723,12, divergindo, portanto da importância de R$ 70.582.964,80, registrada tanto no Anexo 11 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada, à peça nº 35– fls. 1950/1951, como no Anexo 12 – Balanço Orçamentário, à peça nº 35 – fls. 1955/1957, estabelecendo-se com isso a diferença, de R$ 3.335.758,32.

Observe-se que a diferença, anteriormente identificada, pode estar relacionada com o "Decreto Orçamentário nº 099/2014", inserto às fls. 1936 a 1939 dos autos do processo - peça 35, que abriu "Crédito Adicional Suplementar por EXCESSO DE ARRECADAÇÃO" no valor de R$ 3.335.758,32, enquanto que o "QUADRO DEMONSTRATIVO DE ABERTURA DE CRÉDITO", fl. 1832, considerou, como recurso para cobertura desta alteração orçamentária, a REDUÇÃO de dotações orçamentárias, no mesmo valor, vindo a propagar esse lançamento contábil, diminuidor, nos respectivos anexos e demonstrativos da prestação de contas.

[5] Créditos Adicionais são as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento e classificam-se em suplementares, especiais e extraordinários.
[6] ANA - 6ICE - 18149/2015.
[7] Realizados com recursos provenientes de "superávit financeiro", R$ 754.867,69, e "excesso de arrecadação", 10.163.855,43.

A competente Inspetoria de Controle Externo, ao abordar a matéria alusiva aos créditos adicionais[8], destacou, também, a ocorrência de irregularidade análoga à descrita acima por esta Auditoria, ratificando-se, portanto os termos de sua análise quanto aos fatos aqui mencionados.

Em razão do exposto, caracterizou "a escrituração ou registro das contas públicas de forma ou modo irregular", incidindo-se, com isso, em infração prevista no art. 42, *caput* e inciso VIII da LCE nº 160/2012 (LOTCE)[9].

No mais, sua equipe técnica noticiou a existência de decretos de abertura de créditos adicionais sem a "*especificação da fonte de recursos*"[10], tendo sido apresentadas justificativas pelo responsável por estas, que alegou ter "*ocorrido erro de formatação do sistema contábil de geração de decretos*", vindo encaminhar novamente os respectivos decretos, desta vez com a formatação corrigida, fato que não foi aceito pela competente Inspetoria de Controle Externo[11], em razão de que, no seu entender, "*a correção do Ato Legal não pode ser corrigido simplesmente pela publicação de uma nova edição dos mencionados decretos*".

A respeito desse assunto, esta Auditoria diverge do entendimento exarado pela competente Inspetoria de Controle Externo, haja vista que existe a possibilidade de correção, retificação, de "falhas, erros ou omissões" nos textos de atos, administrativos normativos, anteriormente publicados pela administração pública, mediante a republicação do texto completo da norma com as partes retificadas, tal como ocorre, por exemplo, com os atos administrativos emitidos pelo Senado Federal, que seguem os ritos do "MANUAL DE PADRONIZAÇÃO DE ATOS

[8] Peça 39 – fls. 2437/2438[8]
[9] Art. 42. Para os efeitos desta Lei Complementar, é considerada infração toda violação de prescrição constitucional, legal ou regulamentar que discipline a prática de atos sujeitos ao controle externo, tais como: ... VIII - a escrituração ou registro das contas públicas de forma ou modo irregular.
[10] Peça 22 – fls. 1135/1136
[11] Peça 39 – fls. 2415 , 2438 a 2440 e 2449.

ADMINISTRATIVOS NORMATIVOS"[12], o qual prevê o seguinte procedimento para o saneamento de incorreções:

> ***"10 Revogação e retificação de atos administrativos normativos***
>
> ***10.1 Retificação***
>
> *Retificação é a correção do ato administrativo para sanar omissão, equívoco ou erro manifesto de fácil verificação, inclusive de grafia. Não se trata de hipótese de extinção de ato administrativo.*
>
> *A autoridade emitente poderá corrigir falhas, erros ou omissões nos textos das normas administrativas anteriormente publicadas,* ***mediante a republicação do texto completo da norma com as partes retificadas****."*

(não grifado no original)

No caso em tela, verifica-se que o responsável por estas contas apresentou alegações informando ter "*ocorrido erro de formatação do sistema contábil de geração de decretos",* trazendo aos autos do processo novos documentos, **impressos,** visando sanar as falhas anteriormente apontadas pelo corpo técnico desta Corte de Contas.

Contudo, no entender desta Auditoria, esses novos documentos, por si só, não elidem as falhas mencionadas, sendo necessário, para tanto, que o responsável por estas contas apresentasse a "**republicação**" desses atos administrativos, com os textos devidamente corrigidos, visando com isso garantir sua validade e eficácia.

Com isso, diante da não comprovação de republicação dos decretos que apresentaram falhas em sua edição, os quais se encontram identificados à peça nº

[12] MANUAL DE PADRONIZAÇÃO DE ATOS ADMINISTRATIVOS NORMATIVOS do Senado Federal. Página 55, acessado em 16/06/2016: http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496338/000960587.pdf?sequence=1. .

22 – fls. 1135/1136, esta Auditoria **considera não sanadas** as impropriedades mencionadas pela competente Inspetoria de Controle Externo, fato que repercute em infringência ao art. 167, V, da Constituição Federal de 1988 – abertura de crédito adicional sem a indicação dos recursos correspondentes, incorrendo, concomitantemente, em infração prevista nos termos do art. 42, caput, da LCE nº 160/2012 (LOTCE).

Ademais, os decretos encaminhados não apresentam a exposição justificativa. Assim, restou prejudicado o cumprimento do "caput" do artigo 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 que ressaltou 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 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.*** *(Grifo nosso)*

(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).*

No mais, consta no artigo 5º da Lei Orçamentária do exercício de 2014[13], vista no processo TC/19701/2014, autorização para abertura de créditos suplementares no limite de até 40% das despesas orçamentárias fixadas na referida Lei, ou seja, R$ 25.200.000,00, patamar este que não foi respeitado pelo Gestor Municipal, haja vista que as alterações orçamentárias realizadas por meio de créditos suplementares alcançaram o montante de R$ 43.358.963,11 (44.113.830,80 – 754.867,69[14]), ou seja, 68,82%, não obstante outras autorizações elencadas no artigo 6º, incisos I a V, como se vê no Anexo III deste parecer.

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

- Existe autorização legislativa para abertura de créditos suplementares e o limite estabelecido não foi cumprido pelo

[13] Lei Municipal nº 1687/2013.
[14] Lei Municipal nº 1687/2013: artigo 6º Fica autorizado e não serão computadas para efeito do limite do inciso I do artigo anterior as suplementações de dotações visando o atendimento à ocorrência das seguintes situações:, VI — A abertura de crédito adicional suplementar por Superávit Financeiro nos termos do Art. 43, parágrafo § 1º, inciso I da Lei 4.320/64;

Gestor Municipal;

- O rito legal de abertura não foi observado em sua totalidade pelo chefe do Poder Executivo Municipal, uma vez que não se comprovou a existência de "exposição justificativa" precedente aos Decretos de abertura, conforme determina o art. 43, caput da Lei nº 4.320/64;

- Restaram não atendidas as determinações expostas no artigo 42 e caput do artigo 43, ambos da Lei Federal nº 4.320/64.

2.2.5) Execução orçamentária da receita e da despesa

A execução orçamentária da receita atendeu à disposição do art. 11 da Lei Federal nº 4.320/1964 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 n.º 13, os quais evidenciam a receita orçada de R$ 63.000,000,00 e arrecadada na ordem de R$ 63.452.559,46.

Igualmente, também restou suprida a determinação do art. 12 da Lei Federal nº 4.320/1964, por apresentar a realização da despesa orçamentária por classificação funcional e por categorias econômicas, conforme constatado no Anexo 11 (Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada), peça nº 35 – fls. 1951/1952, o qual demonstra despesa empenhada na ordem de R$ 66.665.889,82.

Todavia, no que diz respeito à despesa autorizada de R$ 70.582.964,80, embora tenha sido demonstrada por categorias econômicas e por classificação funcional, ocorreu em desacordo com os créditos adicionais comprovados nos autos do processo, conforme visto no subitem 2.2.4, repercutindo, ainda na apresentação do Anexo 12 – Balanço Orçamentário, infringindo-se, dessa forma, as disposições do artigo 102 da Lei Federal nº 4320/64, incorrendo, concomitantemente, em infração descrita no art. 42, *caput* e inciso VIII da LCE nº 160/2012 (LOTCE).

2.2.6) 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 e no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 5ª Edição, aprovado pela Portaria STN nº 437/2002.

Na espécie, extrai-se que as demonstrações contábeis acima descritas foram apresentadas como segue:

a) Anexo 12 (Balanço Orçamentário), peça n.º 35, fls. 1955/1957;
b) Anexo 13 (Balanço Financeiro), peça n.º 35, fls. 1958/1959;
c) Anexo 14 (Balanço Patrimonial), peça n.º 35, fls. 1960/1961;
d) Anexo 15 (Demonstração das Variações Patrimoniais), peça n.º 13, fls. 293/295.

Ademais, vistos e analisados, os registros contábeis apresentaram os resultados constantes nos quadros, a seguir:

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO	**QUADRO 1**
RECEITAS	**R$**
1. RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	63.452.559,46
2. DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	-66.665.889,82
3. Superávit/Déficit	**-3.213.330,36**

Fonte: Anexo 12 - Balanço Orçamentário, peça n.º 35, fls. 1955/1957.

Destaque-se que, conforme já apurado no subitem 2.2.3 deste parecer, que a ocorrência de *déficit* de "execução orçamentária" no total de R$ 3.213.330,36, apresenta-se como elemento de desequilíbrio nas contas públicas do município de Jardim, em razão da realização de despesas em valor superior às receitas arrecadadas no exercício financeiro em exame, deixando, portanto, de se observar a diretriz estabelecida pelo § 1º do artigo 1º da Lei Complementar nº 101/2000 – LFR, incorrendo, com isso, infração prevista no *caput*, do artigo 42, da LCE nº 160/2012.

A digna Inspetoria de Controle Externo, ao examinar o presente Balanço Orçamentário, destacou a ocorrência de irregularidades inerentes a sua elaboração e conteúdo[15], as quais já foram suscitadas no item "1" deste Parecer, sendo ela:

> *"2 – O saldo apresentado em Balanço Orçamentário não coincide com o apurado com base no Orçamento e suas alterações por decretos."*

O fato acima destacado, já foi objeto de estudo por parte desta Auditoria[16], ocasião em que se constatou a existência de discrepância entre as alterações orçamentárias comprovadas nos autos do processo, pelos decretos de abertura de créditos adicionais, e os respectivos valores demonstrados no Balanço Orçamentário e no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada.

Por essas razões, corrobora com as informações prestadas pela digna Inspetoria de Controle Externo, caracterizando-se, com isso, infração prevista nos termos do inciso VIII, do artigo 42, da LCE nº 160/2012[17].

BALANÇO FINANCEIRO	**Quadro 2**
INGRESSOS	**EXERCÍCIO ATUAL**
1. Receita Orçamentária	**63.452.559,46**
1.1. Ordinária	22.777.448,20
1.2. Vinculada	47.247.379,72
2. (-) Deduções da Receita Orçamentária	-6.572.268,46
3. Transferências Financeiras Recebidas	**14.588.111,75**
4. Recebimentos Extraorçamentários	**27.798.352,64**

[15] ANA - 6ICE - 18149/2015 – Página 36, Peça nº 39.
[16] Subitem 2.2.4 deste Parecer.
[17] Art. 42. Para os efeitos desta Lei Complementar, é considerada infração toda violação de prescrição constitucional, legal ou regulamentar que discipline a prática de atos sujeitos ao controle externo, tais como: ... VIII - a escrituração ou registro das contas públicas de forma ou modo irregular.

5. Saldo em Espécie do Exercício Anterior	**22.966.347,23**
6. Total = (1 + 3 + 4 + 5)	**128.805.371,08**
DISPÊNDIOS	**EXERCÍCIO ATUAL**
7. Despesa Orçamentária	**66.665.889,82**
7.1. Ordinária	23.379.831,45
7.2. Vinculada	43.286.058,37
8. Transferências Financeiras Concedidas	**14.588.111,75**
9. Pagamentos Extraorçamentários	**22.870.125,50**
10. Total = (7 + 8 + 9)	**104.124.127,07**
11. Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte = (6 - 10)	**24.681.244,01**

Fonte: Anexo 13 (Balanço Financeiro), peça nº 35 – fl. 1959.

A competente Inspetoria de Controle Externo, ao examinar o demonstrativo inerente Balanço Financeiro, destacou a ocorrência de irregularidade em seu conteúdo[18], a qual já foi suscitada no item "1" deste Parecer, sendo ela:

> ***"C.12*** *- As contas integrantes da Receita e Despesa Extra Orçamentária do Grupo "Dívida Flutuante",* ***não*** *estão demonstradas em conformidade com Anexo 17 – Demonstração da Dívida Flutuante, (peça nº 13 fls. 96/97).*
>
> ***Resposta:*** *- Os demonstrativos foram corrigidos os quais encaminho novamente para analise desse corpo técnico.*
>
> ***Manifestação Técnica****: - A presente justificativa não é merecedora de acolhimento visto que apesar do encaminhamento de novos demonstrativos as inconsistências se manterá.* ***Item não Atendido."***

Esta Auditoria, ao avaliar o assunto acima destacado, direcionou o foco do exame para o que presume ter sido a inconformidade detectada pela digna Inspetoria de Controle Externo, já que não houve, por parte de sua equipe técnica, a identificação da discrepância entre "*as contas integrantes da Receita e Despesa Extra Orçamentária do Grupo Dívida Flutuante do Anexo 13 – Balanço Financeiro, em relação ao Anexo 17 – Demonstração da Dívida Flutuante.*"

Assim, *data venia* ao posicionamento exarado preliminarmente pela

[18] ANA - 6ICE - 18149/2015 – Páginas 7, 28 e 36, peça 39 – fls. 2420, 2441 e 2449..

competente Inspetoria de Controle Externo[19], não se constatou inconsistência entre os informes monetários constantes do "Balanço Financeiro" em relação aos respectivos valores registrados na "Demonstração Dívida Flutuante", ambos documentos à peça nº 13, havendo, sim, diferenças entre registros contábeis de um e de outro, o que é perfeitamente possível acontecer, em função do cancelamento de dívidas passivas, cujo efeito não é financeiro, mas se reflete nos resultados orçamentário e patrimonial (se for liquidada) da prestação de contas.

No caso, o que pode ter sido entendido como irregular pela competente Inspetoria de Controle Externo, no contexto inicial em que se apresentava a prestação de contas, é o fato de que no Balanço Financeiro, peça 13, consta o pagamento de R$ 600.737,54, referente a "Restos a Pagar", enquanto a respectiva baixa na "Demonstração da Dívida Flutuante", peça 13, encontra-se registrada no valor de R$ 998.567,77 (R$ 655.845,56 + 342.722,21), sendo, portanto, diferentes entre si no montante de R$ 397.830,23.

A referida diferença de R$ 397.830,23, decorre de "*cancelamento de restos a pagar*", cujo lançamento contábil, por não se tratar de movimentação financeira, não é recepcionado pelo Balanço Financeiro, e por esta razão não haverá igualdade entre os referidos Anexos. Tal registro, contudo, é acolhido pelo "Demonstrativo de Execução de Restos a Pagar", anexo do Balanço Orçamentário, tal como está demonstrado à peça nº 13, fl. 289 dos autos do processo, onde se verifica os cancelamentos de R$ 208.010,25 e R$ 189.819,98, que somados, alcançam a quantia acima referida.

Posto isto, o responsável por estas Contas, ao atender a intimação realizada por esta Corte de Contas, apresentou, a respeito deste ponto, inerente à Dívida Flutuante do Município de Jardim, um novo Balanço Financeiro, modificado em relação ao inicialmente enviado, tendo sido juntado à peça nº 35, fl. 1959, dos

[19] ANA-6ICE-7526/2015, peça 22, fls. 1120 e 1136 (itens 2.2 e C.12 respectivamente).

autos do processo.

No entanto, no entender desta Auditoria, esse novo Anexo mostrou-se, desta vez sim, inconsistente diante dos valores apurados na "Demonstração da Dívida Flutuante (documento este que não foi substituído na resposta apresentada pelo interessado)", em razão do segue:

A conta "DEPÓSITOS", do novo "Balanço Financeiro"[20], apresenta-se com o valor de R$ 22.183.147,94, enquanto que essa quantia verificada na "Demonstração da Dívida Flutuante"[21], alcança o montante de R$ 22.184.928,66 (R$ 3.837,22 + R$ 22.181.091,44), estabelecendo-se, com isso, a diferença de R$ 1.780,42.

No mais, o novo Balanço Financeiro apresentou outra modificação em relação ao inicialmente enviado a esta Corte de Contas. No caso constatou-se o aumento de R$ 1.087,44, junto às despesas inerentes à conta "OUTRAS MOVIMENTAÇÕES EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS", cujo valor constante do primeiro documento consignava-se em R$ 235.879,20, tendo sido alterado para R$ 236.966,64, não havendo, entretanto, qualquer explicação a respeito da origem dessa alteração contábil.

Desta forma, em razão das inconsistências verificadas na elaboração do Anexo 13 – Balanço Financeiro, caracteriza-se, nos autos do processo, o descumprimento às disposições do art. 103, da Lei Federal nº 4320/64, incorrendo-se, com isso, em infração disposta nos termos do inciso VIII e *caput* do art. 42, da LCE nº 160/2012 (LOTCE).

[20] Peça nº 35 – fl. 1959.
[21] Peça nº 13 – fls.297/298.

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	Quadro 3
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1 - Variações Patrimoniais Aumentativas.	91.995.636,73
2 - Variações Patrimoniais Diminutivas.	78.872.290,18
3 - Resultado Patrimonial do Período**. (1-2)**	**13.123.346,55**

Fonte: Anexo 15 (Demonstração das Variações Patrimoniais), peça nº 13 – fls. 293/295.

ANEXO 14 - BALANÇO PATRIMONIAL (APURAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO)	Quadro 4
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1- Resultados Acumulados	56.966.466,24
2- Resultado do Exercício	13.123.346,55
3 **-** Ajustes de Exercícios Anteriores	-5.722.377,70
5 - Total do Patrimônio Líquido	**64.367.435,09**
Resultado do Exame. Regular = (1±2 = BP) Irregular = (1±2 ≠ BP)	Regular

Fonte: Anexo 14 – Balanço Patrimonial do Exercício, peça nº 35 - fl. 1961; Anexo 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais, peça nº 13 – fls. 293/295 e "Razão Contábil", peça nº 35 – fl. 2405.

A digna Inspetoria de Controle Externo, ao examinar o demonstrativo inerente ao Balanço Patrimonial, noticiou a ocorrência de inconsistências em seu conteúdo[22], as quais já foram suscitadas no item "1" deste Parecer e agora seguem transcritas de forma para melhor compreensão:

a- *"3 - Inconsistência na elaboração do Saldo Patrimonial;"*

Esta Auditoria, tendo examinado o assunto aqui e destaque, diverge do posicionamento exarado pela competente Inspetoria de Controle Externo, haja vista que sua equipe técnica, ao avaliar a formação do patrimônio líquido, o fez incluindo em seu cálculo a movimentação (inscrição e baixa) de "Restos a Pagar não Processados"[23].

Tal procedimento, adotado pela digna Inspetoria, provocou a diferença

[22] ANA - 6ICE - 18149/2015, peça 39 – fls. 2424, 2440, 2432 e 2449.
[23] Fl. 2424 dos autos do processo.

na apuração do "Patrimônio Líquido do Exercício", tendo em vista que a movimentação de "Restos a Pagar não Processados" não passa pelo sistema patrimonial, ficando restrita ao controle orçamentário que é realizado em documento anexo ao Balanço Orçamentário, denominado "Demonstrativo de Execução de Restos a Pagar", tal como está demonstrado à peça nº 35, fl. 1957 dos autos do processo.

Com isso, no entender desta Auditoria, com base nos dados que compõem a prestação de contas em epígrafe, o "Patrimônio Líquido do Exercício" no valor de **R$ 64.367.435,09**, demonstrado no Anexo 14 – Balanço Patrimonial, à peça nº 35 – fl. 1961, apresenta-se, **neste aspecto**, corretamente apurado.

Contudo, há outro fato irregular anotado pela competente Inspetoria de Controle Externo, visto em sua análise "ANA - 6ICE - 18149/2015" [24], inerente ao Balanço Patrimonial do exercício financeiro em exame, como segue:

> **b-** *"1 - A soma dos saldos patrimoniais das entidades integrantes do Município não coincide com o saldo patrimonial apresentado no Balanço Patrimonial Consolidado."*

No que diz respeito ao fato acima destacado, assiste plena razão à ilustre Inspetoria de Controle Externo, haja vista que, de fato, os saldos patrimoniais das entidades integrantes do município, que se encontram analiticamente demonstrados no bojo da análise ANA - 6ICE - 18149/2015, à fl. 2432 dos autos do processo, totalizando **R$ 64.365.435,09,** destoam do "Patrimônio Líquido Consolidado", apurado no exercício financeiro em exame, no total de R$ **64.367.435,09**, demonstrado no Anexo 14 – Balanço Patrimonial, à peça nº 35 – fl. 1961, estabelecendo-se, com isso, a **diferença de R$ 2.000,00**.

Em razão do exposto, diante da inconsistência entre os informes monetários acima identificados, caracteriza-se nos autos do processo a inobservância

[24] Fl. 2432.

às disposições do artigo 105, da Lei Federal nº 4.320/64, incorrendo-se, com isso, em infração prevista no inciso VIII, do artigo 42 da LCE nº 160/2012.

Constatou-se, ainda, que a Inspetoria de Controle Externo noticiou a ocorrência de divergências entre dados constantes do Relatório de Gestão Fiscal em relação aos respectivos valores verificados na prestação de contas em epigrafe, conforme análise "ANA - 6ICE - 18149/2015"[25], como segue:

> **c-** *"Ademais, em que pese o pedido de reabertura de prazo e a entrega de novo relatório de gestão fiscal, os valores constantes do relatório continuam a divergir do presente processo, conforme segue:*
>
> *1 – A Despesa com Pessoal apresentada na RGF no valor de R$29.901.166,52 não coincide com a evidenciada no Balanço Patrimonial que demonstra o saldo de R$29.889.412,92, entretanto, conforme anteriormente demonstrado o registro contábil desconsiderou o princípio da competência, bem como não escriturou corretamente as obrigações patronais.*
>
> *2 – A Receita Corrente Líquida apresentada na RGF no valor de R$57.648.247,31 não coincide com a evidenciada no Balanço Patrimonial que demonstra o saldo de R$59.027.904,22.*
>
> *3 – A Divida Consolidada Líquida apresentada na RGF no valor de R$- 19.792.969,57 não coincide com a apurada por meio do Balanço Patrimonial que demonstra o saldo de R$- 16.512.807,00.*
>
> *4 – A Disponibilidade de Caixa Líquida do Executivo apresentada na RGF no valor de R$3.600.213,27 não coincide com a apurada por meio do Balanço Patrimonial que demonstra o saldo de R $- 40.763,71, inclusive, percebe-se que não há disponibilidade de caixa no executivo para quitar todas as obrigações do poder executivo.*

Com referência a este assunto, esta Auditoria pode confirmar as informações prestadas pela competente Inspetoria de Controle Externo, razão pela qual as ratifica, ficando, com isso, comprometida a consistência dos informes contábeis que compõem a prestação de contas como um todo, estabelecendo-se,

[25] Fls. 2447 a 2448.

com isso, infração disposta nos termos do inciso VIII, do artigo 42, da LCE nº 160/2012.

Por fim, a digna Inspetoria de Controle anotou irregularidade referente ao desequilíbrio das contas públicas, como pode ser visualizado no conteúdo de sua análise "ANA - 6ICE - 18149/2015"[26], nos seguintes termos:

> **d-** *"7 - Desequilíbrio financeiro não havendo disponibilidade de Caixa suficiente para quitação das Obrigações a Curto Prazo".*

Esta Auditoria ratifica as informações produzidas pela ilustre Inspetoria De Controle Externo, a respeito do desequilíbrio financeiro constatado nos autos do processo, haja vista que as "Disponibilidades de Caixa e Equivalentes de Caixa" do município, R$ 24.681.244,01[27], excluindo-se os valores pertencentes ao "Instituto de Previdência de Jardim", R$ 21.083.030,74[28], alcançam o montante de R$ 3.598.213,27, quantia essa insuficiente para cobrir a totalidade das obrigações de curto prazo, no total de R$ 3.638.556,98[29], ficando, com isso, sem a devida cobertura financeira o valor de R$ 40.343,71.

Esse valor de R$ 40.343,71, que representa tão somente 1,12% das "Disponibilidades de Caixa e Equivalentes de Caixa", disponíveis para a cobertura das obrigações de curto prazo do município, por si só, no entender desta Auditoria, não se constituiria como motivo para levar estas contas à emissão de parecer contrário a sua aprovação, em razão de seu pequeno grau de comprometimento das contas públicas, e a possiblidade de adequação ao cumprimento de metas de resultados preconizados pelo § 1º, do art. 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000 – LRF.

Ressalte-se, entretanto, que o gestor municipal deixou de empenhar no

[26] Fls. 2448 e 2449.
[27] Fl. 1961.
[28] Fl. 1809.
[29] Fl. 1961.

exercício financeiro em exame, valores referentes à "Obrigações Patronais" e à "Folha Salarial do mês de Dezembro de 2014", cujos montantes encontram-se identificados no "Quadro 2", do Anexo I, deste Parecer, no total de R$ R$ 7.286.470,53, também em nota de rodapé[30].

Com isso, levando-se em consideração o princípio da competência da realização das despesas, verifica-se que o desequilíbrio financeiro inerente ao exercício de 2014, atinge o patamar de R$ 7.326.814,24 (R$ 7.286.470,53 + R$ 40.343,71), representando, portanto, 203,62% das "Disponibilidades de Caixa e Equivalentes de Caixa" do Munícipio de Jardim (R$ 3.598.213,27), vindo, com isso, sobrecarregar exacerbadamente, com dívidas, a execução orçamentária e financeira de exercícios futuros.

Tal situação, que foi agravada pela ocorrência de *déficit* de "execução orçamentária" no total de R$ 3.213.330,36[31], revela que o Gestor Municipal, afastou-se da conduta "responsável na gestão fiscal", ao realizar despesas sem a devida cobertura financeira para o respectivo pagamento, deixando, portanto, de observar a diretriz estabelecida pelo § 1º do artigo 1º da Lei Complementar nº 101/2000 – LFR, vindo, com isso, a contribuir para o desequilíbrio das contas públicas, refletindo negativamente no resultado patrimonial consolidado das Contas de Governo atuais e futuras do Município de Jardim - MS.

2.2.7) Atendimento das normas constitucionais e legislações específicas.

A análise da presente conta municipal deve passar pelo exame do atendimento dos limites expostos na Constituição Federal de 1988 e nas Leis nº 11.494/2007 (regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação

[30] Despesa não empenhada – FMS Dezembro: R$ 1.983.453,41.
Despesa não empenhada – PM Dezembro: R$ 504.788,51
Encargos não empenhados R$ 4.798.228,61
TOTAL R$ 7.286.470,53

[31] Conforme apuração no subitem 2.2.3 deste parecer.

Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB) e 141/2012 (regulamenta o § 3o do art. 198 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).

Nestes termos, os percentuais mínimos exigidos pela norma constitucional e infraconstitucional são os consignados no quadro a seguir, cujas apurações dos resultados estão anotados de modo analítico, em memória de cálculo do Anexo II deste Parecer:

LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS							
Fundamento	Exigência Constitucional e Legal	Receita Base para Cálculo R$	Limite R$	Valor Realizado R$	%		
					Mínimo	Aplicado	Resultado
CF/1988 (art. 29-A, § 2º, I)	Repasse de Duodécimo para a Câmara Municipal.	32.025.378,64	2.241.776,50	2.199.198,56	7%	6,87	REGULAR
CF/1988 (art. 198, § 2º) LFC nº 141 (art.7º)	Ações e Serviços Públicos de Saúde – ASPS.	35.411.288,42	5.311.693,26	9.958.015,26	15%	28,12	REGULAR
CF/1988 (art. 212, *caput*)	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE.	35.411.288,42	8.852.822,11	8.899.913,32	25%	25,13	REGULAR
ADCT da CF de 1988 (art. 60, XII) e LF nº 11.494/2007 (art. 22)	Pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.	11.834.406,15	7.100.643,69	9.980.881,07	60%	84,34	REGULAR

2.2.8) Irregularidades

Constatou-se nos autos do processo as seguintes irregularidades:

a- Estas contas anuais de governo não estão instruídas com todos os documentos regularmente exigidos pela INTCE nº 35/2011, conforme Anexo I, Capítulo I, Seção II, Item 1, Subitem 1.2, Letra B, pelos motivos expostos no subitem 2.2.2, incorrendo com isso em infração prevista no art. 42, II da LCE nº 160, de 02 de janeiro de 2012;

b- As “Despesas com Pessoal”, realizadas pelo Poder Executivo Municipal, ultrapassaram o limite estabelecido pela LCF nº 101/2000 – LRF, incorrendo, com isso, em prevista nos termos do inciso VI e caput, do artigo 42, da LCE nº 160/2012, conforme visto subitem 2.2.3;

c- Descumprimento do art. 42 da Lei Federal nº 4320/64, em razão da não comprovação de autorização legal para as alterações realizadas no orçamento do municipal, visto que restaram não comprovadas alterações no montante de R$ 3.335.758,32, conforme visto no subitem 2.2.4, incorrendo, concomitantemente, em infrações previstas no “caput” e inciso VIII do art. 42 da Lei Complementar nº 160/2012 (LOTCE);

d- Infringência ao art. 167, V, da Constituição Federal de 1988, em razão da abertura de crédito adicional sem a indicação dos recursos correspondentes, incorrendo, concomitantemente, em infração prevista nos termos do art. 42, caput, da LCE nº 160/2012 (LOTCE) conforme visto no subitem 2.2.4;

e- Descumprimento art. 5º, da Lei Municipal nº 1.687/2013 – LOA, em razão do extrapolamento do limite de 40% para abertura de créditos adicionais, conforme visto subitem 2.2.4, infringindo com isso o art. 42 da Lei Federal nº 4320/64 e, concomitantemente, incorreu em infração prevista no inciso VI e “caput” do art. 42 da Lei Complementar nº 160/2012 (LOTCE);

f- Transgressão do art. 102, da Lei Federal nº 4.320/1964, dado ao registro irregular da despesa autorizada no Anexo 12 – Balanço Orçamentário, com incidência nas infrações previstas no artigo 42, *caput* e inciso VIII, da LCE nº 160/2012 (LOTCE), conforme exposto no subitem 2.2.5;

g- Inobservância à diretriz preconizada pela pelo § 1º do artigo 1º da Lei Complementar nº 101/2000 – LFR, diante da ocorrência de *déficit* de "execução orçamentária" no total de R$ 3.213.330,36, apresentando-se como elemento agravante do desequilíbrio financeiro constatado nos autos, conforme exposto no subitem 2.2.6, incorrendo, com isso, infração prevista no *caput*, do artigo 42, da LCE nº 160/2012;

h- Descumprimento às disposições do art. 103, da Lei Federal nº 4320/64, em razão das inconsistências verificadas na elaboração do Anexo 13 – Balanço Financeiro, conforme exposto no subitem 2.2.6, incorrendo-se, com isso, em infração disposta nos termos do inciso VIII e *caput* do art. 42, da LCE nº 160/2012 (LOTCE);

i- Inobservância às disposições do artigo 105, da Lei Federal nº 4.320/64, diante da inconsistência dos saldos patrimoniais das entidades integrantes do município em relação ao "Patrimônio Líquido Consolidado" do município, apurado no exercício financeiro em exame, conforme exposto no subitem 2.2.6, incorrendo-se, com isso, em infração prevista no inciso VIII, do artigo 42 da LCE nº 160/2012;

j- Divergências entre dados presentes no Relatório de Gestão Fiscal em comparação com os valores evidenciados na prestação de contas anuais de governo em exame, conforme visto no subitem 2.2.6, ficando, com isso, comprometida a consistência dos informes contábeis que compõem a prestação de contas como um todo, estabelecendo-se, com isso, infração disposta nos termos do inciso VIII, do artigo 42, da LCE nº 160/2012.

2.2.9) 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.

2.2.10) Documentos digitalizados de veracidade ideológica presumida.

O parecer ora exarado foi fundamentado, exclusivamente, no exame de documentos digitalizados de veracidade ideológica presumida, ficando, portanto, ressalvadas quaisquer impropriedades e irregularidades porventura encontradas por meio de processos de instrumentos de fiscalização que dispõe o art. 26 da LCE nº 160/2012.

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, com base nos exames e conclusões presentes nas fundamentações deste Parecer, em cumprimento ao que estatuem os artigos 14, inciso I, 21, inciso I, e 59, inciso III, da LCE n° 160/2012, esta Auditoria opina:

3.1- Pela emissão de **parecer prévio contrário a aprovação** da prestação de contas anuais de governo do Município de Jardim, relativas ao exercício financeiro de 2014, de responsabilidade do senhor **ERNEY CUNHA BAZZANO BARBOSA;**

3.2- Pela aplicação das sanções cabíveis a Chefe do Poder Executivo Municipal, face às irregularidades detectadas na prestação de contas.

É o parecer.

***Ao Ministério Público de Contas*.**

Campo Grande, 24 de junho de 2016.

CELIO LIMA DE OLIVEIRA
AUDITOR SUBSTITUTO DE CONSELHEIRO

pea

ANEXO I
MEMÓRIA DE CÁLCULO DOS LIMITES LEGAIS E CONSTITUCIONAIS
LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – LRF

Quadro 1

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA PODER EXECUTIVO

ESPECIFICAÇÃO	R$	%
1. RECEITAS CORRENTES	**65.975.187,64**	**100,00**
2. Contribuição Servidores p/ Previdência (art. 2º, IV, c LRF)	-1.452.320,54	2,20
3. Compensação Financeira citada § 9º art. 201 CF/88 (art. 2º, IV, c LRF)	0,00	0,00
4. Dedução para FUNDEB	-5.494.962,88	8,33
5. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA. = (1 - 2- 3 - 4)	**59.027.904,22**	**89,47**

Fonte: Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada Consolidado, peça nº 13.

Quadro 2

PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS
PODER EXECUTIVO E LEGISLATIVO

	Especificação	Poder Executivo R$	Poder Legislativo R$	%	
LCF nº 101/2000 – LRF (arts. 18 a 22)	**Despesa Bruta com Pessoal (I)**	**43.746.426,34**	**1.580.171,66**	**74,11**	**2,68**
	• Pessoal e Encargos (R$ 38.040.127,47) • Despesa não empenhada – FMS Dezembro[32] • Despesa não empenhada – PM Dezembro[33] • Encargos não empenhados[34]	**36.459.955,81** 1.983.453,41 504.788,51 4.798.228,61	**1.580.171,66**		
	Despesas não Computadas (art. 19, § 1º da LRF) (II)	**6.470.542,89**	**72.000,00**		
	• Indenizações Trabalhistas	27.391,62	0,00		
	• Decorrentes de Decisão Judicial	17.284,00	0,00		
	• Despesas de Exercícios Anteriores	2.716.969,33	0,00		
	• Inativo e Pensionista com Recursos Vinculados do RPPS	3.708.897,94	72.000,00		
	Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I-II)	**37.275.833,45**	**1.508.171,66**	**63,15**	**2,56**
	Resultado do Exame.	**IRREGULAR**			

Fonte: Anexo I Demonstrativo de Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas - peça nº 15, Anexo 2 - Natureza da Despesa Consolidado - peça nº 13, e Anexo VI- Programa de Trabalho – peça 13 fl.222; ANA - 6ICE - 18149/2015 –peça 39, Página 17.

Quadro 3

METAS DE RESULTADOS ENTRE RECEITA E DESPESA

	ESPECIFICAÇÃO	R$	%
LCF Nº 101/2000 – LRF (art. 1º, § 1º)	1 - Receita Arrecadada	63.452.559,46	100,00
	2 - Despesa Empenhada.	-66.665.889,82	105,06
	3 - Superavit/Deficit → R$ = (2 – 3) → % = (2 / 1)	**-3.213.330,36**	**5,92**
	4 - Resultado do Exame → Regular 1 > 2 → Irregular 1 < 2.	**Irregular**	

Fonte: Anexo 12 – Balanço Orçamentário Consolidado, peça 35, página 1955/1957.

[32] ANA - 6ICE - 18149/2015 – Página 17
[33] ANA - 6ICE - 18149/2015 – Página 17
[34] ANA - 6ICE - 18149/2015 – Página 17

ANEXO II

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

REPASSE DE DUODÉCIMO PARA A CÂMARA MUNICIPAL				%
	Especificação	**Base Legal**	Receita Base Efetivamente Realizada No Exercício Anterior R$	
CF/1988 (art. 29-A, § 2º, I)	**RECEITA TRIBUTÁRIA**		**6.805.495,45**	**21,25**
	IPTU	Art. 156, I CF	1.550.479,40	4,84
	IRRF	Art. 158, I CF	1.319.607,69	4,12
	ITBI	Art. 156, II CF	837.801,50	2,62
	ISS	Art. 156, III CF	1.635.905,20	5,11
	TAXAS (698.270,01 + 4.984,19)	Cód. Tributário	703.254,20	2,20
	CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA	Art. 145, III CF	0,00	0,00
	COSIP : (1.255.972,47- Não incluso)		0,00	0,00
	RECEITA DE DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA, INCLUSIVE MULTAS E JUROS DE MORA (R$ 473.157,53 + R$ 285.289,93).	Cód. Tributário	758.447,46	2,37
	RECEITAS DE IMPOSTOS TRANSFERIDOS			
	DA UNIÃO		**16.020.386,65**	**50,02**
	ATIVO FINANCEIRO - OURO	Art.153, § 5º,II CF	0,00	0,00
	FPM	Art. 159 I, b CF	15.191.598,14	28,73
	ITR	Art. 158, II CF	798.122,14	2,49
	ICMS DESONERAÇÃO	LC Nº 87/96	30.666,37	0,10
	DO ESTADO		**9.199.496,54**	**28,73**
	ICMS	Art. 158, IV CF	8.008.708,46	25,01
	IPVA	Art. 158, III CF	1.120.745,37	3,50
	IPI EXPORTAÇÃO	Art. 159, § 3º CF	65.772,10	0,21
	CIDE	Art. 159, § 4º CF	4.270,61	0,01
	1 - Receita Base Constitucional. (Fonte: Anexo 10 – Consolidado do Exercício Anterior)		**32.025.378,64**	**100,00**
	2 - % Constitucional Máximo Autorizado. → R$ e % = 1 x 7,00.		**2.241.776,50**	7,00
	3 - Duodécimo Repassado. R$ = 100% → % = (3 / 1).		**2.199.198,56**	6,87
	4 - Resultado do Exame → Regular 3 < 2 → Irregular 3 > 2.		REGULAR	

Fonte: Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada Exercício Anterior, Peça nº 15 – Processo TC/MS 2806/2014; Anexo 13 – Balanço Financeiro, peça nº 04, fl. 021 do Processo TC/6183/2015 da Câmara Municipal.

AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

FONTES DE RECURSOS DE FINANCIAMENTO DO LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL DE 15%

	Especificação	**R$**	%
CF/1988 (artigos 156,158 e 159,I,b e § 3º)	**1 - Receitas de Impostos Municipais.**	**6.532.601,25**	**18,45**
	1.1 - IPTU. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	1.166.406,74	3,29
	1.2 - IRRF. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	1.818.369,32	5,13

	1.3 - ITBI. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	981.141,19	2,77
	1.4 - ISSQN. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	2.566.684,00	7,25
	1.5 - (-) Receitas de Impostos Restituídos. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	0,00	0,00
	2 - Acessórios de Impostos Municipais e Dívida Ativa.	**613.228,35**	**1,73**
	2.1 - Multas, Juros de Mora sobre Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.(40.776,66 + 26.663,11)	67.439,77	0,19
	2.2 - Correção Monetária sobre Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	204.314,43	0,58
	2.3 - Multas e Juros de Mora sobre Dívida Ativa de Impostos Municipais. → Fonte: Anexo10 - Consolidado.(10.672,75 + 3.914,29)	14.587,04	0,04
	2.4 - Correção Monetária sobre Dívida Ativa de Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	0,00	0,00
	2.5 - Dívida Ativa Tributária sobre Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado. (815,52+319.574,81+6.496,78)	326.887,11	0,92
	3 - Receitas de Impostos Transferidos da União.	**17.637.422,27**	**49,81**
	3.1 - Cota-Parte do FPM. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	16.403.228,67	46,32
	3.2 - Cota-Parte do ITR. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	1.201.498,88	3,39
	3.3 - ICMS Desoneração - L.C Nº 87/1996. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	32.694,72	0,09
	3.4 - Cota-Parte IOF - Ouro. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	0,00	0,00
	4 - Receitas de Impostos Transferidos do Estado.	**10.628.036,55**	**30,01**
	4.2 - Cota-Parte do ICMS. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	9.191.096,12	25,96
	4.1 - Cota Parte do IPVA. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	1.341.540,69	3,79
	4.3 - Cota-Parte do IPI Exportação. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	95.399,74	0,27
	5 - Receita Arrecadada Base de Cálculo do Limite Mínimo Constitucional de 15%. → R$ = (1+2+3+4) → % = 100%.	**35.411.288,42**	**100,00**
CF/1988 (art. 198, § 2º) e LFC nº 141/2012 (art. 7º e 25, *caput*)	**Despesa Empenhada por Subfunção em Ações e Serviços Públicos de Saúde com Recursos de Todas as Fontes**	**R$**	%
	6 - Atenção Básica. → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	3.714.662,22	**21,26**
	7 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial. → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	5.661.166,12	32,40
	8 - Suporte Profilático e Terapêutico. → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	376.416,59	2,15
	9 - Vigilância Sanitária. → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	93.561,76	0,54
	10 - Vigilância Epidemiológica. → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	158.105,85	0,90
	11 - Alimentação e Nutrição. → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	0,00	0,00
	12 - Outras Subfunções. 122 Administração Geral	7.469.482,87	42,75
	13 - Total da Despesa Empenhada por Subfunção em Saúde com Recursos de Todas as Fontes. → R$ = (6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12) → % = 100%.	**17.473.395,41**	**100,00**
	14 - (-) Alimentação e Nutrição. → Fonte: Item 11.	0,00	0,00
	15 - (-) Despesa com Saúde não Computada, conforme disposto no art. 4º da LCF nº 141, de 13.01.2012. → Fonte: Anexo 6 – Balanço do Fundo de Saúde.	0,00	0,00
	16 - (-) Restos a Pagar Inscritos no Exercício por Contas dos Recursos de Todas as Fontes sem Limite de Disponibilidade de Caixa. → Fonte: Anexo 14 - Balanço do Fundo de Saúde ou Anexo do RREO do 6º Bimestre.	0,00	0,00
	17 - Total da Despesa Realizada em Saúde por Subfunção com Recursos das Fontes do Limite Mínimo Constitucional de 15%. → R$ = (13 - 14 - 15 - 16) → % = (17 / 5).	**17.473.395,41**	**100,00**
	18 - 15% das Fontes de Recursos da Base Constitucional a Aplicar em Saúde. → R$ = (5 x 15%) → % = 15%.	**5.311.693,26**	**15,00**
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 8º, parágrafo único)	**Despesa Custeada com Recursos de Outras Fontes Destinadas a Saúde não Computada para fim de Apuração do Limite Mínimo Constitucional de 15%, Inclusive Cancelamento de Restos a Pagar, no Exercício.**	**R$**	%
	19 - Despesas Custeadas com Recursos de Transferências da União para o Sistema Único de Saúde – SUS. → Fonte: Anexo 10 Consolidado. (2.138.172,70 + 2.317.880,89 + 281.528,88 + 124.877,80)	4.862.460,27	64,70

	20 - Despesas Custeadas com Recursos de Transferências do Estado para o Sistema Único de Saúde – SUS. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	1.843.684,30	24,53
	21 - Despesas Custeadas com Recursos de Transferências Voluntárias de Convênios. → Fonte: Anexo 10	531.800,44	7,08
	22 - Despesas Custeadas com Receita de Operações de Crédito Vinculadas à Saúde. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	0,00	0,00
	23 - Despesas Custeadas com Receita de Aplicação Financeira de Recursos da Saúde, conforme Fundo de Saúde. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	113.631,81	1,51
	24 - Despesas Custeadas com 25% dos Recursos das Parcelas da Participação no Resultado ou na Compensação Financeira pela Exploração de Petróleo e Gás Natural, conforme § 3º do Art. 2º da Lei Federal nº 12.858, de 09.09.2013. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	0,00	0,00
	25 - Despesa Custeada com Recursos de Outras Receitas para Financiamento da Saúde. → Fonte: Anexo 2 do Balanço do Fundo de Saúde.	66.550,26	0,89
	26 - Cancelamento de Restos Pagar, no exercício, para Compensar sua Inclusão como Despesa Realizada no Exercício Anterior, contabilizado na forma do art. 2º da LCF nº 141, de 13.01.2012. → Fonte: Anexo do RREO 6º Bimestre.(conforme Anexo 12 Balanço Orçamentário do Fundo peça 5) (94.303,92 + 2.949,15)	97.253,07	1,29
	27 - Se Houver Despesa Custeada com a Parcela do Percentual Constitucional Mínimo de 15% que não foi Aplicado em Ações e Serviços de Saúde no Exercício Anterior, *Caput* do Art. 25 da LCF nº 141, de 13.01.2012. → Fonte: Anexo do RREO do 6º Bimestre.	0,00	0,00
	28 - Total da Despesa Custeada com Recursos de Outras Fontes Destinadas a Saúde não Comutada para fim de Apuração do Limite Mínimo Constitucional de 15%. → R$ = (19 + 20 + 21 + 22 + 23 + 24 + 25 + 26 + 27) → % = 100%.	**7.515.380,15**	**100,00**
CF/1988 (art. 198, § 2º) e LFC nº 141/2012 (art. 7º e 25, *caput*)	**Resultado, no Exercício, da Aplicação dos Recursos Constitucionais do Limite Mínimo de 15% a Aplicar e Aplicado em Ações e Serviços Públicos de Saúde, Crescido do Valor Nominal da Parcela não Aplicada no Exercício Anterior**	**R$**	%
	29 - Recursos a Aplicar com as Fontes do Limite Mínimo Constitucional de 15% em Ações e Serviços Públicos de Saúde. → R$ = Item 18 → % = 15%.	**5.311.693,26**	**15,00**
	30 - Despesa Realizada com as Fontes de Recursos do Limite Mínimo Constitucional de 15%, em Ações e Serviços Públicos de Saúde. → R$ = (17 - 28) → % = (30 / 5).	**9.958.015,26**	**28,12**
	31 - Eventual Diferença da Parcela das Fontes de Recursos do Limite Mínimo Constitucional de 15% não Aplicado, no exercício, em Ações e Serviços Públicos de Saúde. → Fonte: Caput do Art. 25 da LCF nº 141, de 09.09.2013. → R$ = (29 - 30) → % = (31 / 5).	0,00	**0,00**
	32 - Resultado do Exame da Aplicação em Saúde, no Exercício, dos Recursos do Limite Mínimo Constitucional de 15%. → Regular 30 > 29 → Irregular 30 < 29.	**REGULAR**	

Fonte$_1$: Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada, peça nº 13, fls 239/248 e Anexo 13 – Balanço Financeiro, peça nº 15, fl. 136.
Fonte$_2$: Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada, peça nº 9; Anexo VII Programas e Subprogramas por Projeto e Atividades, peça nº 11, fl. 52.; Anexo 12 Balanço Orçamentário, peça 5; todos da Prestação de Contas Anuais de Gestão do Fundo de Saúde (Processo TC/7186/2015).

DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO DA APLICAÇÃO DO LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL DE 25%, NO EXERCÍCIO, EM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE			
FONTES DE RECURSOS DE FINANCIAMENTO DO LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL DE 25%			
	Especificação	**R$**	%
CF/1988 (artigos 156,158 e 159,I,b e § 3º)	**1 - Receitas de Impostos Municipais.**	**6.532.601,25**	**18,45**
	1.1 - IPTU. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	1.166.406,74	3,29
	1.2 - IRRF. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	1.818.369,32	5,13
	1.3 - ITBI. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	981.141,19	2,77
	1.4 - ISSQN. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	2.566.684,00	7,25
	1.5 - (-) Receitas de Impostos Restituídos. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	0,00	0,00
	2 - Acessórios de Impostos Municipais e Dívida Ativa.	**613.228,35**	**1,73**

	2.1 - Multas, Juros de Mora sobre Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.(40.776,66 + 26.663,11)	67.439,77	0,19
	2.2 - Correção Monetária sobre Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	204.314,43	0,58
	2.3 - Multas e Juros de Mora sobre Dívida Ativa de Impostos Municipais. → Fonte: Anexo10 - Consolidado.(10.672,75 + 3.914,29)	14.587,04	0,04
	2.4 - Correção Monetária sobre Dívida Ativa de Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	0,00	0,00
	2.5 - Dívida Ativa Tributária sobre Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado. (815,52+319.574,81+6.496,78)	326.887,11	0,92
	3 - Receitas de Impostos Transferidos da União.	**17.637.422,27**	**49,81**
	3.1 - Cota-Parte do FPM. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	16.403.228,67	46,32
	3.2 - Cota-Parte do ITR. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	1.201.498,88	3,39
	3.3 - ICMS Desoneração - L.C Nº 87/1996. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	32.694,72	0,09
	3.4 - Cota-Parte IOF - Ouro. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	0,00	**0,00**
	4 - Receitas de Impostos Transferidos do Estado.	**10.628.036,55**	**30,01**
	4.2 - Cota-Parte do ICMS. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	9.191.096,12	25,96
	4.1 - Cota Parte do IPVA. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	1.341.540,69	3,79
	4.3 - Cota-Parte do IPI Exportação. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	95.399,74	0,27
	5 - Receita Arrecadada Base de Cálculo do Limite Mínimo Constitucional de 15%. → R$ = (1+2+3+4) → % = 100%.	**35.411.288,42**	**100,00**
CF/1988 (art.212, caput)e LF nº 9.394/1996 – LDB (art. 70)	**Despesa Empenhada por Subfunção com Recursos de Todas as Fontes**	**R$**	%
	6 – 12.122- Administração Geral → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	28.113,93	0,16
	7 – 12.364- Ensino Superior →Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	0,00	0,00
	8- 12.306- Alimentação e Nutrição→ Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	637.284,69	3,63
	9- 12.361- Ensino Fundamental, Inclusive Educação de Jovens e Adultos. → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	15.307.136,11	87,29
	10- 12.365 – Educação Infantil→ Fonte: Anexo 7 - Consolidado	1.562.912,73	8,91
	11- 12.392 – Difusão Cultural → Fonte: Anexo 7 - Consolidado	0,00	0,00
	12 - Outras Subfunções. → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	0,00	0,00
	13 - Total de Despesa Empenhada por Subfunção em MDE com Recursos de Todas as Fontes. → R$ = (6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12) → % = 100%.	**17.535.447,46**	**100,00**
	14 (-) Despesas não Consideradas em MDE. LF nº 9.394, de 20.12.1996: 12.306- Alimentação e Nutrição:(Artigo 71, inciso IV)	637.284,69	6,69
	15 - (-) Restos a Pagar Inscritos no Exercício por Contas dos Recursos de Todas as Fontes sem Limite de Disponibilidade de Caixa. → Fonte: Anexo - 14 - Balanço do FUNDEB ou Anexo do RREO do 6º Bimestre.	0,00	00,00
	16 - Total da Despesa Realizada em MDE por Subfunção com as Fontes do Limite Mínimo Constitucional de 25%. → R$ = (6 + 7 + 8 - 14 - 15) → % = (16/ 5).	**16.898.162,77**	**100,00**
	17 - 25% das Fontes Recursos da Base Constitucional a Aplicar em MDE. → R$ = (5 x 25%) → % = 25%.	**8.852.822,11**	**25,00**
	Resultado Líquido das Transferências do FUNDEB	**R$**	%
	18 - Receitas Destinadas ao FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	--5.494.962,88	47,68
	19 - Receitas Recebidas do FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	11.523.747,89	100,00
	20 - Resultado Líquido das Transferências do FUNDEB. → R$ = 19 > 18 → = **Ganho Financeiro do FUNDEB** → % = (20/ 19).	**6.028.785,01**	**52,32**
	21 - Resultado Líquido das Transferências do FUNDEB. → R$ = 18 < 19→ = Perda Financeira do FUNDEB → % = (21 / 18).	0,00	0,00
LCF nº 101/2000 – LRF (art. 8º, parágrafo único)	**Despesas Custeadas com Recursos de Outras Fontes Destinadas a MDE não Computada para fim de Apuração do Limite Mínimo Constitucional de 25%**	**R$**	%
	22 - Despesas Custeadas com Disponibilidade de Caixa do Exercício Anterior do FUNDEB.(Válido até o Exercício de 2012). .	0,00	0,00

	23 - Despesas Custeadas com Disponibilidade de Caixa do FUNDEB Até 5%. (Válido somente a partir do Exercício de 2013). (R$ 429.340,83 – R$ 137.963,38: Anexo 13 – Balanço Financeiro, peça 6; Anexo 17 – Demonstração da Dívida Flutuante, peça 9 -, ambos do Processo TC/3373/2014.)	291.377,45	3,64
	24 - Despesas Custeadas com Ganho Financeiro junto ao FUNDEB. → Fonte: = Item 20.	6.028.785,01	75,38
	25 - Despesas Custeadas com a Complementação da União ao FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 do Balanço do FUNDEB.	0,00	0,00
	26 - Despesas Custeadas com Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 do Balanço do FUNDEB.	19.280,81	0,24
	27 - Despesas Custeadas com Aplicação Financeira de Outros Recursos de Vinculados ao Ensino. → Fonte: Anexo 10 Consolidado. Fl. 241	365.802,61	4,57
	28 - Despesas Custeadas com as Transferências do Salário-Educação. → Fonte: Anexo 10 Consolidado. Fl. 243.	664.745,05	8,31
	29 - Despesas Custeadas com as Transferências Diretas – PDDE. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	0,00	0,00
	30 - Despesas Custeadas com as Transferências Diretas – PNAE. → Fonte: Anexo 10 Consolidado. Fl. 243. R$ 350.911,46[35]	0,00	0,00
	31 - Despesas Custeadas com as Transferências Diretas – PNATE. → Fonte: Anexo 10 Consolidado. Fl. 243.	29.659,28	0,37
	32 - Despesas Custeadas com as Outras Transferências do FNDE. → Fonte: Anexo 10 Consolidado. Fl. 243.	168.451,84	2,11
	33 - Despesas Custeadas com Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	0,00	0,00
	34 - Despesas Custeadas com Transferências de Convênios. → Fonte: Anexo 10 Consolidado. R$ 32.694,72 – Formação de Docentes -fl. 243. R$ 242.092,81 - Conv. Estados para área da Educação – fl. 245 R$ 20.000,00 – Transf. Rec. Área da Educação-fl.247. R$ 294.787,53	294.787,53	3,69
	35 - Despesas Custeadas com Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios. → Fonte: Anexo 10 Consolidado. Fl. 125.	0,00	0,00
	36 - Despesas Custeadas com Receita de Operações de Crédito. → Fonte: Anexo do RREO do 6º Bimestre.	0,00	0,00
	37 - Despesas Custeadas com Parcelas de 75% da Participação no Resultado ou na Compensação Financeira pela Exploração de Petróleo e Gás Natural, § 3º do Art. 2º da Lei Federal nº 12.858, de 09.09.2013. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	0,00	0,00
	38 - Despesas Custeadas com Outras Receitas Adicionais do FUNDEB, Inclusive Transferências Financeiras do Tesouro Municipal. → Fonte: Anexo 10 do Balanço do FUNDEB.	0,00	0,00
	39 - Cancelamento de Restos Pagar, no exercício, para Compensar sua Inclusão como Despesa Realizada no Exercício Anterior, contabilizado na forma do *Caput* do Art. 212 da CF. → Fonte: Anexo 12 – Balanço Orçamentário do FUNDEB, peça 5, fl. 181. TC/7222/2015. (84.478,41 + 50.881,46).	135.359,87	1,69
	40 - Total da Despesa Custeada com Recursos de Outras Fontes Destinadas a MDE não Comutada para fim de Apuração do Limite Mínimo Constitucional de 25%. → R$ = (22 + 23 + 24 + 25 + 26 + 27 + 28 + 29 + 30 + 31 + 32 + 33 + 34 + 35 + 36 + 37 + 38 + 39) → % = 100%.	**7.998.249,45**	**100,00**
CF/1988 (art.212, caput)	**Resultado, no Exercício, da Aplicação dos Recursos Constitucionais Mínimo de 25% a Aplicar e Aplicado em MDE**	**R$**	%
	41 - Recursos a Aplicar com as Fontes do Limite Mínimo Constitucional de 25% em MDE. → R$ = Item 17 → % = 25%.	**8.852.822,11**	**25,00**
	42 - Total da Despesa Realizada, no exercício, para fim de Apuração do Limite Mínimo Constitucional de 25% em MDE, Inclusive Perda Financeira do FUNDEB. → R$ = (16 + 21 - 40) → % = (42 / 5).	**8.899.913,32**	**25,13**
	43 - Resultado do Exame da Aplicação em MDE, no Exercício, dos Recursos do Limite Mínimo Constitucional de 25%. → Regular 41 > 42 → Irregular 41 < 42.	**Regular**	

Fonte$_1$: Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada, peça nº 13, fls 239/248.
Fonte$_2$: Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada, peça nº 12, Anexo 12 – Balanço Orçamentário do FUNDEB, peça 5, todos da Prestação de Contas Anuais de Gestão do FUNDEB (Processo TC/7222/2015).
Fonte$_3$: Anexo 13 – Balanço Financeiro, peça 6; Anexo 17 – Demonstração da Dívida Flutuante, peça 9 -, ambos do Processo TC/3373/2014).

[35] Valor não incluído no cálculo para evitar dupla exclusão por já constar da dedução registrada na linha 14 – Despesas com Alimentação e Nutrição.

MANUTENÇÃO DO ENSINO PARA A EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA FUNDEB			
ADCT da CF (art. 60, II)	**Receitas do FUNDEB**	**R$**	**%**
	1 - Transferências de Recursos do FUNDEB. → Anexo 10 - Balanço do FUNDEB.	11.523.747,89	97,37
	2 - Complementação da União ao FUNDEB. → Anexo 10 - Balanço do FUNDEB.	0,00	0,00
	3 - Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB (Remuneração de depósitos bancários). → Fonte: Anexo 10	19.280,81	0,16
	4 - Outras Receitas do FUNDEB. → Fonte: Anexo 10	0,00	0,00
	5 - Saldo Financeiro do Exercício Anterior do FUNDEB até o Limite de Disponibilidade de Caixa (disponibilidade - menos restos a pagar). → Fonte: R$ 429.340,83 – R$ 137.963,38: Anexo 13 – Balanço Financeiro, peça 6; Anexo 17 – Demonstração da Dívida Flutuante, peça 9 -, ambos do Processo TC/3373/2014.).	291.377,45	2,46
	6 - Total dos Recursos do FUNDEB a Aplicar no Exercício. → R$ = (1+ 2 + 3 + 4 +5) → % = 100%.	**11.834.406,15**	**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%. (Fonte: Anexo 6)	7.100.643,69	60,00
	8 - 40 % dos Demais Recursos do FUNDEB com Educação Infantil e Ensino Fundamental. → R$ = (6 x 40%) → % = 40%. (Fonte: Anexo 6)	4.733.762,46	40,00
	9 - Total dos Recursos Financeiros do FUNDEB a Aplicar, no exercício, em Educação Básica Pública. → R$ = (7 + 8) → % = 100%.	**11.834.406,15**	**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$**	**%**
	10 - Educação Infantil. → Creche e Pré-Escola. → Fonte: Anexo 6 (programa de trabalho)	833.431,97	7,18
	11 - Ensino Fundamental, inclusive Educação de Jovens e Adultos. → Fonte: Anexo 6	10.774.064,67	92,82
	12 - Educação Especial. → Fonte: Anexo 6	0,00	0,00
	13 - Total da Despesa Empenhada por Subfunção com a Educação Básica Pública. → R$ = (10 + 11 + 12) → % = 100%.	**11.607.496,64**	**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$**	**%**
	14 - Despesa Empenhada Destinada ao Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em efetivo Exercício, inclusive Encargos Sociais, menos transferências financeiras do Tesouro Municipal, se houver. Art. 22 da Lei Federal nº 11.494, de 20.06.2007. → Fonte: Anexo VI. (R$ 535.486,71 + R$ 9.445.394,36)	**9.980.881,07**	**100,00**
	15 - (-) 60% de Restos a Pagar Inscritos no Exercício sem Disponibilidade Financeira com Recursos Financeiros do FUNDEB. → Fonte: Anexo 14 (Balanço Patrimonial)	0,00	100,00
	16 - Total do Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em Efetivo Exercício com Recursos Financeiros do FUNDEB. → R$ = (14 -15) → % = (16/6).	**9.980.881,07**	**84,34**
	17 - Mínimo de 60% dos Recursos Financeiros do FUNDEB Destinados para Remuneração do Pagamento dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em Efetivo Exercício. → R$ = (item 7) → % = (60%).	**7.100.643,69**	**60,00**
	18 - Resultado do Exame → Regular 16 > 17→ Irregular 16 < 17.	**Regular**	

Fonte: Prestação de Contas Anuais de 2014 do Fundeb (Processo TC/7222/2015), Prestação de Contas Anuais de 2013 do Fundeb Processo TC/3373/2014.

SALDO DISPONÍVEL DOS RECURSOS DO FUNDEB ATÉ O LIMITE DE 5%			
	Especificação	**R$**	**%**
LF nº 11.494/2007 (art. 21, § 2º)	1 - Saldo de Disponibilidade do Exercício Anterior. Fonte: Anexo 14 – Balanço Patrimonial do Exercício Anterior do FUNDEB.	291.377,45	2,46
	2 - Receitas do FUNDEB. Fonte: Anexo 13 – Balanço Financeiro do FUNDEB.	11.543.028,70	97,54
	3 - Soma	**11.834.406,15**	**100,00**
	4 - Disponibilidade para o Exercício Seguinte. Fonte: Anexo 13 – Balanço Financeiro do FUNDEB. R$ = 100,00 → % = (4/2).	**362.269,38**	**3,06**
	5 - Disponibilidade para o Exercício Seguinte para efeito do Limite de 5%. → R$ = (2 x 5%) → % = 5%.	**591.720,31**	**5,00**
	6 - Resultado do Exame → Regular 4 < 5 → Irregular 4 > 5.	**Regular**	

Fonte: Prestação de Contas Anuais de 2014 do Fundeb (Processo TC/7222/2015), Prestação de Contas Anuais de 2013 do Fundeb Processo TC/3373/2014.

ANEXO III

AUTORIZAÇÕES PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS
PROCESSO TC/MS 19701/2014

LEI Nº 1687/2013 **Jardim/MS, 31 de Dezembro de 2013**

ESTIMA A RECEITA E FIXA A DESPESA DO MUNICÍPIO DE JARDIM/MS, PARA O EXERCÍCIO DE 2014, E DA OUTRAS PROVIDÊNCIAS.

Art. 5º. Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a:

I – Abrir créditos adicionais suplementares até o limite de 40% (quarenta por cento) sobre o total da despesa fixada nesta Lei, utilizando como recursos compensatórios as fontes previstas no § 1º do Art. 43 da Lei 4.320/64.

Art. 6º Fica autorizado e **não** serão computadas para efeito do limite do inciso I do artigo anterior as suplementações de dotações visando o atendimento à ocorrência das seguintes situações:

I – O remanejamento de dotações e fontes de recurso dentro da mesma Secretaria, Fundos e fundações através de Decreto nos termo do inciso VI do artigo 167 da Constituição Federal, limitado ao crédito autorizado para a respectiva unidade.

II – Insuficiência de dotação no grupo de natureza de despesa com Pessoal e Encargos Sociais;

III – Insuficiência de dotação nos grupos de natureza de despesas 2 – Juros e Encargos da Dívida e 6 – Amortização da Dívida;

IV – Abertura de crédito adicional suplementar para atender despesas com pagamentos de Sentenças Judiciais e Precatórios Judiciais;

V – Abertura de crédito adicional suplementar para adequação da despesa com recursos oriundos de Convênios, Contrato de Repasse e Termos de Cooperação, limitados aos recursos efetivamente arrecadados; e

VI – A abertura de crédito adicional suplementar por Superávit Financeiro nos termos do Art. 43, parágrafo § 1º, inciso I da Lei 4.320/64;

Art. 7º. Fica autorizado à inclusão de novos elementos de despesas nos respectivos programas aprovados nesta Lei, mediante Decreto do Poder Executivo.

Parágrafo único. A inclusão de novos elementos de despesa não representa aumento de despesa no Orçamento Geral do Município.

ANEXO IV
DEMONSTRAÇÃO EXTRAÍDA DO RELATÓRIO DE AUDITORIA 012/2015
PROCESSO TC/15955/2015

11.3– Despesa com Pessoal

Os artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/00, estabelece que as despesas com pessoal, não poderá exceder em 60% da **Receita Corrente Líquida, sendo: 54%** para o Executivo (administração Direta e Indireta), e 6% para o legislativo.

No encerramento do exercício financeiro de 2014, estas despesas totalizaram **R$ 37.151.883,45** (trinta e sete milhões cento e cinquenta e um mil oitocentos e oitenta e três reais e quarenta e cinco centavos).

Na auditoria realizada foi verificado que a folha salarial referente a competência de dezembro/2014 foi empenhada em janeiro de 2015, assim esses gastos não estão compondo o presente Balanço Geral, e pelo princípio da competência deverão ser acrescidos ao presente cálculo, consoante inteligência da Resolução CFC nº 750/93 atualizada pela Resolução CFC nº 1.282/2010, "in verbis":

"Art.9º O Princípio da competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecido nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento."

Basta uma análise perfunctória do artigo para se concluir que independente do pagamento ter sido realizado em data posterior, a despesa deveria ser reconhecida em dezembro, e a escrituração do empenho tem o único fim de ludibriar a Lei de Responsabilidade Fiscal, posto que a folha salarial deixa de compor o cálculo do ano de 2014, e posteriormente não será utilizada em 2015, haja vista que a contabilização se dará na conta "despesas do exercício anterior", que é expurgada do cálculo por determinação da Lei Complementar 101/2000.

Tal prática buliçosa ocorre continuamente, visto que no presente cálculo vislumbra-se um gasto de R$2.716.969,33 referente a despesa de exercício anterior, que em verdade, se trata da folha de dezembro de 2013.

Assim, em respeito ao princípio contábil da competência, e visando evitar a incoerência do índice, conclui-se pelo acréscimo dos gastos provenientes da folha salarial de dezembro, no cálculo da despesa com pessoal conforme segue:

FOLHA DE PAGAMENTO NÃO EMPENHADA		
Órgão	Competência	Valor
Prefeitura	dez/14	1.983.453,41
Fundo M. de Saúde	dez/14	504.788,51
Total		2.488.241,92

Além desse valor, verificou-se também que as obrigações patronais não foram totalmente pagas, sendo que os valores que não eram quitados também não eram empenhados.

Tal fato, novamente, retira a veracidade do cálculo do índice constitucional, em razão do já citado princípio da competência, isto é, independente do pagamento o registro da despesa (empenho) deveria ter sido contabilizado de acordo com a competência.

Na auditoria, foram levantados todas as obrigações patronais devidas e os valores efetivamente empenhados conforme segue:

FOLHA DE PAGAMENTO 2014 - ENCARGOS				
MÊS	F.M.SAÚDE	PREFEITURA	FUNDE 60%	FUNDEB 40%
jan/14	97.799,15	311.915,48	78.579,74	16.225,97
fev/14	118.383,83	406.926,32	131.007,32	23.902,49
mar/14	118.259,53	408.921,88	137.643,44	25.028,40
abr/14	96.995,82	375.149,70	138.278,26	22.278,31
mai/14	115.100,49	423.187,36	147.706,54	28.377,19
jun/14	100.142,71	392.323,00	149.021,54	24.809,47
jul/14	93.511,28	351.055,35	120.524,89	25.362,29
ago/14	89.897,77	365.508,22	144.970,13	28.995,15
set/14	89.194,30	354.535,09	135.802,53	27.952,39
out/14	92.828,39	358.367,12	137.490,62	27.546,30
nov/14	90.514,47	359.042,42	140.081,95	27.497,09
dez/14	84.422,31	317.580,56	123.766,92	26.759,05
13º	68.464,36	233.375,49	86.479,30	16.025,15
TOTAL	1.255.514,41	4.657.887,99	1.671.353,18	320.759,25

GESTÕES	VALOR
PREFEITURA MUNICIPAL	4.657.887,99
FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE	1.255.514,41
FUNDEB 60%	320.759,25
FUNDEB 40%	1.671.353,18
TOTAL DA DESPESA	7.905.514,83

Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul

Valor empenhado - INSS	2.315.464,09
Valor empenhado - IPJ	791.822,13
TOTAL EMPENHADO	**3.107.286,22**

TOTAL NÃO EMPENHADO	**4.798.228,61**

Dessa forma, considerando todos os valores acima apresentados, o cálculo correto com despesa com pessoal no Município de Jardim/MS, assim se apresenta.

CONTAS	SALDO
DESPESA EMPENHADA NO EXECUTIVO	29.889.412,92
DESPESA NÃO EMPENHADA - FMS dez/2014	1.983.453,41
DESPESA NÃO EMPENHADA - PREFEITURA dez/2014	504.788,51
ENCARGOS NÃO EMPENHADOS	4.798.228,61
TOTAL DA DESPESA COM PESSOAL NO EXECUTIVO	**37.175.883,45**
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	59.027.904,22
PERCENTUAL DA DESPESA COM PESSOAL NO EXECUTIVO (%)	**62,98%**

Dessa forma, percebe-se que o real gasto do Poder Executivo do Município de Jardim/MS atingiu 62,98% da Receita Corrente Líquida, infringindo assim os artigos 19 e 20 da Lei Complementar 101/2000, devendo ser obedecido o ditame do artigo 23 do mesmo normativo, qual seja: eliminar o percentual excedente nos próximos dois quadrimestres, sendo pelo menos um terço no primeiro quadrimestre, adotando para tal fim as providências previstas no artigo 169,§§ 3º e 4º da Constituição Federal.