PARECER PRÉVIO - PA00 - 150/2023

PROCESSO TC/MS	: TC/9982/2016
PROTOCOLO	: 1678525
TIPO DE PROCESSO	: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO
ÓRGÃO	: MUNICÍPIO DE TRES LAGOAS
JURISDICIONADA	: MÁRCIA MARIA SOUZA DA COSTA MOURA DE PAULA
RELATORA	: CONS. SUBS. PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – PODER EXECUTIVO MUNICIPAL – INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO APLICÁVEL – DEPÓSITOS DE DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS DE CAIXA EM INSTITUIÇÕES NÃO OFICIAIS – EXISTÊNCIA DE BANCO OFICIAL NO MUNICÍPIO E AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES ACERCA DE PRÉVIA LICITAÇÃO – AUSÊNCIA DE DETALHAMENTO DE DESPESAS E DIVERGÊNCIAS NOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS – DCASPS DO EXERCÍCIO REABERTAS APÓS 5 ANOS – ALTERAÇÃO DOS DADOS PATRIMONIAIS – ESCRITURAÇÃO DE MODO IRREGULAR – PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO – AUSÊNCIA DE NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DCASP – CONSIDERAÇÃO DO EXERCÍCIO EM ANÁLISE – AUSÊNCIA DE TRANSPARÊNCIA ATIVA – RECOMENDAÇÃO.

Emite-se o parecer prévio contrário à aprovação das contas anuais de governo, com fundamento no art. 21, I, da Lei Complementar nº 160/2012, c/c arts. 117, 118 e 119, III, do Regimento Interno - TCE/MS, em razão da configuração de infração à norma legal e da escrituração de modo irregular, nos termos do art. 42, *caput* e VIII, da LO-TCE/MS, com a formulação das recomendações cabíveis.

PARECER PRÉVIO

Vista, relatada e discutida a matéria dos autos, na 16ª Sessão Ordinária Presencial do Tribunal Pleno, realizada em 8 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 Três Lagoas**/MS, referente ao exercício financeiro de **2015**, sob a responsabilidade da **Sra. Márcia Maria Souza da Costa Moura de Paula**, Prefeita Municipal - à época, com fulcro no que dispõem o art. 21, inciso I, da Lei Complementar nº 160/2012, c/c arts. 117, 118 e 119, inciso III, do Regimento Interno - TCE/MS, pelas razões expostas na fundamentação deste voto; e a fim de não incorrer nas mesmas impropriedades, nos termos do art. 185, inc. IV, b, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas (RITC/MS), aprovado pela Resolução TCE/MS nº 98/2018, especificamente: **a)** pela **recomendação** ao atual gestor para que mantenha suas disponibilidades de caixa em bancos oficiais, e quando não o fizer por estar amparado em situação excepcional, como é o caso da folha de pagamento, o faça considerando

as demais regras de contratação pública, em atenção ao art. 37, inc. XXI, da CF/88; **b)** pela **recomendação** à atual gestão quanto à obrigatoriedade de elaborar e publicar (inclusive no Portal de Transparência) as notas explicativas em conjunto com as Demonstrações Contábeis a que se referirem, fato que deve ocorrer de forma tempestiva, em atenção ao MCASP e NBC TSP; **c)** pela **recomendação** ao atual gestor para que faça cumprir o art. 48 e 48-A da Lei de Responsabilidade Fiscal, liberando ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; pela **comunicação** do resultado do julgamento aos interessados, nos termos do art. 50, da Lei Complementar nº 160/2012 c/c o artigo 99, do Regimento Interno - TCE/MS.

Campo Grande, 8 de novembro de 2023.

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

(Ato convocatório n. 03/2023)

RELATÓRIO

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

1. DO RELATÓRIO

Trata o presente processo das contas anuais de governo da Prefeitura Municipal de Três Lagoas - MS, referente ao exercício financeiro de 2015, de responsabilidade da **Sra. Márcia Maria Souza da Costa Moura de Paula**, prefeita municipal à época, remetida a esta Corte de Contas, nos termos estabelecidos da Instrução Normativa TCE/MS nº 35/2011.

Finalizados os trabalhos, a equipe técnica da Divisão de Fiscalização de Contas de Governo e de Gestão – DFCGG concluiu que mesmo após a intimação e juntada de documentos e justificativas por parte do jurisdicionado ainda subsistiam as seguintes irregularidades:

> Face ao exposto, entendemos que persistem as seguintes irregularidades:
>
> - Disponibilidades Financeiras de Caixa depositadas em instituições financeiras não oficiais, **(item 03, desta análise)**;
> - Ausência de detalhamento analítico das despesas realizadas, referente a 9 contas que compõem, as variações patrimoniais diminutivas do Anexo 15, **(item 14, desta análise)**;
> - O valor da Receita Corrente Líquida apresentada nos Anexo III do RREO (6º bimestre/2015), diverge do correspondente calculado a partir das informações constantes no Anexo 10 (Consolidado), **(item 32, desta análise)**;
> - Ausência de detalhamento, por elemento de despesa, do valor de R$ 170.007.665,18, apresentado com “Pessoal Ativo” no Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal (3º quadrimestre/2015), **(item 33, desta análise)**;
> - O valor da Receita Corrente Líquida apresentada nos anexos do RGF (3º quadrimestre/2015) diverge do correspondente calculado a partir das informações constantes no Anexo 10 (Consolidado), **(item 34, desta análise)**.

Ato contínuo, os autos foram encaminhados à Auditoria que corroborou com os achados da Divisão de Contas (PAR GACS CLO – 10998/2022, fls. 4756-4774), opinando nos seguintes termos:

> Ante o exposto, com base nos exames e conclusões presentes nas fundamentações deste Parecer, e do Parecer apresentado na peça nº 73, o qual se mantém nas demais matérias, em cumprimento ao que estatuem os artigos 14, I e 21, I, 42, *caput* e inciso VIII, e 59, III da Lei Complementar Estadual nº160/2012 (LO-TCE/MS), esta Auditoria opina pela emissão de parecer prévio **contrário à aprovação** das contas de governo.

No mesmo sentido, a Procuradoria de Contas se manifestou pela emissão de

parecer prévio contrário à aprovação (PAR - 2ª PRC - 6958/2023, fls. 4775-4781):

Ante o exposto, o Ministério Público de Contas opina no sentido que, nestes autos, o egrégio Tribunal de Contas-MS:

> I **– EMITIR PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO** das contas anuais do Município de Três Lagoas-MS, referente ao exercício financeiro de 2015, sob a responsabilidade do Sr. **MÁRCIA MARIA SOUZA DA COSTA MOURA DE PAULA**, Prefeita Municipal, com fulcro no inciso I do artigo 21 c/c inciso III do artigo 59 ambos da Lei Complementar nº 160/2012 e artigo 17, inciso I, "b" c/c artigo 118, Parágrafo Único da Resolução nº 98/2018, tendo em vista as irregularidades apontadas neste processo, que contrariam a Constituição Federal de 1988, Lei Federal nº 4.320/64, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), MCASP, Resolução CFC nº 1.133/2008, caracterizando as infrações previstas no artigo 42, caput e inciso VIII da Lei Complementar nº 160/2012;
>
> II – **RECOMENDAR** ao atual Ordenador de Despesas:
>
> II.1 – que observe com maior rigor as normas legais que regem a Administração Pública, com fulcro no inciso II, do artigo 61 da Lei Complementar nº 160/2012, e corrija as falhas de natureza contábil aqui apuradas, de forma que não voltem a ocorrer no futuro;
>
> II.2 - que dê cumprimento integral aos artigos 48 e 48-A da LRF, e promova a comprovação da publicação dos demonstrativos juntados nos autos e de transparência ativa relativas ao exercício de 2015;
>
> III – **COMUNICAR** à Câmara Municipal sobre a emissão de Parecer Prévio Contrário à Aprovação das contas anuais do Município de Três Lagoas-MS (exercício de 2015), para os fins estabelecidos no § 2º e § 6º do artigo 33 da Lei Complementar nº 160/2012.
>
> IV – **COMUNICAR** o resultado do julgamento aos interessados nos moldes do artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

É o relatório, passo ao voto.

VOTO

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

2. DO VOTO

Vieram os autos para análise e relatório-voto da Prestação de Contas de Governo da **Prefeitura Municipal de Três Lagoas - MS**, referente ao exercício financeiro de **2015**, sob a responsabilidade da Sra. Márcia Maria Souza da Costa Moura de Paula, Prefeita Municipal - à época. Os principais aspectos relativos às contas de governo estão relacionados a seguir:

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL

O art. 165 da CF/88 define que o planejamento governamental se dará por intermédio de **três peças editadas sob a forma de lei**: Plano Plurianual - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e Lei Orçamentária Anual - LOA. No caso do Município de Três Lagoas, exercício 2015, o planejamento governamental foi definido por meio do PPA (Lei nº 2764/2013), da LDO (Lei nº 2.832/2014) e da LOA (Lei nº 2.866/2014), remetidos a esta Corte de Contas (Remessa nº 4315).

A autorização legislativa para o Orçamento Programa do Município de Três Lagoas – MS, Lei Municipal nº 2.866/2014 (LOA), definiu para o exercício de 2015, receita estimada no valor de R$ 396.790.000,00 e despesa fixada em igual valor (peça 18 – Remessa nº 4315). No decorrer do exercício financeiro, ocorreu a abertura de créditos adicionais, alterando a fixação da despesa do Município para R$ 408.107.852,24, conforme cálculo apresentado pela Divisão de Contas, fl. 4149.

2.2 RESPONSABILIDADE FISCAL

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

Lei de Responsabilidade Fiscal				
Receita Corrente Líquida: R$ 372.150.933,49 (DFCGG) **Receita Corrente Líquida: R$ 372.072.956,03 (Auditoria)**				
	R$ (DFCGG)	**%**	**R$ (Auditoria)**	**%**
Gasto com Pessoal (Poder Executivo)	179.995.557,21	**48,37**	**165.073.703,72**	**44,37**
Disponibilidade de Caixa Líquida	45.694.872,98	-	-	-
Dívida Consolidada Líquida	(24.534.805,19)	**-6,59**	-	-

Fonte: ANA - DFCGG/CCM - 9250/2019, fls. 4145-4203; Parecer PAR GACS CLO – 6920/2020, fls. 4205-4241

Portanto, conforme a análise da Divisão de Contas, fls. 4145-4203, corroborado pelo parecer da Auditoria, fls. 4205-4241, foram atendidas as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal relativas ao gasto com pessoal e limite para o endividamento público.

2.3 OBRIGAÇÕES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

A apreciação das contas de governo passa ainda 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 estabelecidos pelos dispositivos, verifica-se pelo quadro abaixo que os limites constitucionais e legais foram **parcialmente** cumpridos, conforme manifestação dos órgãos técnicos:

Natureza do Recurso	Limite Constitucional/Legal	Valor Aplicado/2015
Repasse ao Poder Legislativo	7%	5,96% (Divisão) regular 6,002% (Auditoria) irregular
Aplicação na área da Saúde	15%	28,75% (Divisão) regular 28,96% (Auditoria) regular
Aplicação área da Educação	25%	26,81% (Divisão) regular 25,35% (Auditoria) regular
Despesa Pessoal Legislativo	6%	2,75% (Divisão) regular 2,75% (Auditoria) regular
Despesa Pessoal Executivo	54%	48,37% (Divisão) regular 44,37% (Auditoria) regular

Fonte: Parecer PAR – 2ª PRC – 6958/2023, fl. 4778.

Conforme cálculo elaborado pela Auditoria, portanto, o Gestor Público repassou valor superior ao limite constitucional, ou melhor, houve repasse no valor de R$ 15.056.689,82, o que representa um porcentual de 6,002%, portanto, acima do limite constitucional. Todavia, o nobre Conselheiro Substituto ponderou (fl. 4228) que o montante ínfimo de repasse a maior, cerca de 4 mil reais perante um montante de mais de 15 milhões repassados ao legislativo, poderia ser objeto de ressalva.

2.4 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

As demonstrações do Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, da Demonstração das Variações Patrimoniais, do Balanço Patrimonial e da Demonstração dos Fluxos de Caixa devem seguir a normatização explicitada nos artigos 102, 103, 104 e 105 da Lei nº 4.320/1964, na Portaria STN nº 634/2013 e atualizações, no MCASP – 6ª Edição e atualizações.

De acordo com a análise da DFCGG (fls. 4145-4203) o Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial demonstrou superávit orçamentário, resultado financeiro e patrimônio líquido positivos:

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		
Frustração de Receita	0,19%	Previsão Atualizada da Receita: R$ 396.790.000,00 Receita Realizada: R$ 396.005.496,62

Economia na execução da despesa	12,69%	Dotação Atualizada: R$ 419.487.852,24 Despesa Empenhada: R$ 366.221.678,22
Superávit Orçamentário	R$ 29.783.818,40	
BALANÇO FINANCEIRO		
Resultado Financeiro Positivo	R$ 34.541.340,73	
BALANÇO PATRIMONIAL		
Patrimônio Líquido Apurado	R$ 292.419.993,00	

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, conforme disposto no Regimento Interno desta Corte (Resolução TCE/MS nº 98/2018). Do cotejo das peças constantes dos autos (ANA – DFCGG/CCM – 3674/2022; PAR – GACS CLO – 10998/2022 e PAR – 2ª PRC -6958/2023), verifico, no entanto, que subsistem irregularidades quais sejam:

ANA – DFCGG/CCM – 3674/2022:

- Disponibilidades Financeiras de Caixa depositadas em instituições financeiras não oficiais;
- Ausência de detalhamento analítico das despesas realizadas, referente a 9 contas que compõem, as variações patrimoniais diminutivas do Anexo 15;
- O valor da Receita Corrente Líquida apresentada nos Anexo III do RREO (6º bimestre/2015), diverge do correspondente calculado a partir das informações constantes no Anexo 10 (Consolidado);
- Ausência de detalhamento, por elemento de despesa, do valor de R$ 170.007.665,18, apresentado com “Pessoal Ativo” no Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal (3º quadrimestre/2015);
- O valor da Receita Corrente Líquida apresentada nos anexos do RGF (3º quadrimestre/2015) diverge do correspondente calculado a partir das informações constantes no Anexo 10 (Consolidado).

PAR – GACS CLO – 10998/2022:

- Ausência de Transparência Ativa nos termos do art. 48 e 48-A da LRF (FIXAÇÃO DE PRAZO);
- Divergência nos registros do quadro de compensações (Anexo ao Balanço Patrimonial);
- Registro das Provisões Matemáticas diverge da Avaliação Atuarial (TC/9397/2016);
- Reabertura de Demonstrativo Contábil de Exercício Encerrado;
- Ausência de Notas Explicativas às DCASP;

2.5.1 Depósitos de disponibilidades financeiras de caixa em instituições oficiais:

De acordo com o disposto no art. 164, § 3º, da CF/88, as disponibilidades de caixa da União serão depositadas no Banco Central; as dos Estados, do DF, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei. Conforme apurou a DFCGG (fl. 4174), corroborado pela Auditoria à fl. 4211, constam disponibilidades de caixa depositadas em bancos não oficiais, (Bancos HSBC, Itaú, Bradesco, Santander e Cooperativa Sicredi) assim evidenciadas às fls. 1435-1438, fls. 1445-1456 e fls. 1466-1476.

Ainda, a douta Auditoria complementou que, ao analisar os extratos, identificou dentre os lançamentos contas arrecadadoras e de pagamento de servidores, contudo, parte dos extratos evidenciava pura manutenção de disponibilidade para fins de movimentação financeira, fl. 1452, o que é vedado constitucionalmente.

Em apertada síntese, argumenta a jurisdicionada às fls. 4261-4262 e fls. 4495-4496 que a Constituição Federal no artigo 30, objetivando a autonomia municipal, conferiu exclusivamente aos municípios legislar sobre assuntos de interesse local (inciso I), suplementar a legislação federal e estadual no que couber (inciso II) e instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei (inciso III).

Nessa toada, sustenta que a Carta da República garantiu aos municípios independência financeira, administrativa e legislativa, cabendo às prefeituras decidir se aplicariam o dinheiro ou não. No caso concreto, pondera que as aplicações financeiras tiveram como norte os princípios da legalidade, moralidade, impessoalidade ou finalidade, publicidade, eficiência, razoabilidade, proporcionalidade, segurança jurídica, motivação e supremacia do interesse público, de forma que traga segurança jurídica às transações econômicas e financeiras do município.

Diante das ponderações da gestora, a Divisão de Fiscalização, Auditoria e Procuradoria de Contas mantiveram o entendimento quanto à afronta ao art. 164 § 3º da Constituição Federal, haja vista que não foram apresentados nos autos justificativas e documentos que deem causa a manutenção das disponibilidades de caixa em bancos não oficiais.

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

> GRUPO II – CLASSE III – Plenário
> TC 033.466/2013-0
>
> Natureza: Consulta Órgão: Câmara dos Deputados

Interessado: Henrique Eduardo Lyra Alves (130.470.197-20)

Advogado constituído nos autos: não há.

SUMÁRIO: CONSULTA. **CONTRATAÇÃO DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA PARA PRESTAÇÃO SERVIÇOS, EM CARÁTER EXCLUSIVO, DE PAGAMENTO DE SERVIDORES ATIVOS, INATIVOS E PENSIONISTAS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL E OUTROS SERVIÇOS SIMILARES, MEDIANTE A REALIZAÇÃO DE CONTRAPRESTAÇÃO PECUNIÁRIA POR PARTE DA CONTRATADA.** CONHECIMENTO. CONSIDERAÇÕES SOBRE A NATUREZA MERCANTIL DO OBJETO. AUSÊNCIA DE INTERESSES RECÍPROCOS E DE REGIME DE MÚTUA COOPERAÇÃO A DESCARACTERIZAR OS PRESSUPOSTOS DE CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO. NECESSIDADE DE FORMALIZAÇÃO DE CONTRATO ADMINISTRATIVO. FACULDADE DE O ADMINISTRADOR DISPENSAR A LICITAÇÃO PARA CONTRATAÇÃO DIRETA DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA OFICIAL, COM BASE NO ARTIGO 37, INCISO XXI, DA CF/88, C/C O ARTIGO 24, INCISO VIII, DA LEI 8.666/1993, DESDE QUE COMPROVADA A VANTAGEM DA CONTRATAÇÃO DIRETA EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DO PROCEDIMENTO LICITATÓRIO. NECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DOS RECURSOS PÚBLICOS AUFERIDOS DA CONTRAPRESTAÇÃO PECUNIÁRIA DA CONTRATADA À CONTA ÚNICA DO TESOURO NACIONAL E DE EXECUÇÃO DA DESPESA POR MEIO DE LEI ORÇAMENTÁRIA, EM NOME DOS PRINCÍPIOS DA UNICIDADE DE CAIXA E DA UNIVERSALIDADE DO ORÇAMENTO. CIÊNCIA.

PRIMEIRA CÂMARA – SESSÃO DE 18/03/2014 – ITEM 48

TC-028710/026/10

Contratante: Prefeitura Municipal de Cubatão.

Contratada: Banco Santander (Brasil) S/A.

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

A partir daí, assentaram-se novas bases de interpretação que permitiram um novo posicionamento jurisprudencial, no que se reformulou o entendimento até então predominante nesta Corte de Contas. Por ocasião do julgamento de recurso

ordinário interposto nos autos do TC-044696/026/07, em sessão do Tribunal Pleno de 09/06/10, tive oportunidade de me aprofundar na análise da aludida decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, consoante se extrai do voto a seguir transcrito:

> *"A controvérsia que motivou o julgado recorrido tem a ver com a extensão conferida pela Prefeitura do Município de São Bernardo do Campo ao objeto da licitação e do correspondente contrato, firmado com o Banco Santander S.A. Isso porque, além do acolhimento e gerenciamento dos recursos destinados ao atendimento da folha de pagamentos dos servidores municipais, tratou o negócio de igualmente transferir à instituição contratada a intermediação de operações de pagamento a fornecedores e prestadores de serviço da Prefeitura. Prevalece entre nós o entendimento de que as disponibilidades de caixa, 'ex vi' do preceituado no § 3º, do art. 165 da CF, somente admitem depósito em bancos oficiais, excepcionando tal conceito os recursos públicos que integram a folha de pagamentos do ente federado. Assim, não cabe reduzir o conceito de disponibilidades de caixa, subtraindo-lhe, por exemplo, os créditos de fornecedores, com o especial propósito de assim igualmente autorizar a intermediação desses recursos por meio de instituições que não sejam oficiais. As razões de Recurso Ordinário, portanto, buscaram descaracterizar o entendimento ora vigente na Corte e, dessa maneira, justificar a contratação da instituição privada, asseverando ser esse o verdadeiro entendimento que haveria de ser extraído da opinião majoritária do Plenário do Excelso Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Reclamação nº 3.872-6.*
>
> *Contudo, não se sustenta o argumento recursal. Ainda que no julgamento de aludida Reclamação, a questão do pagamento a fornecedores do Estado tenha sido subjacente à discussão de seu cerne, é certo que a deliberação plenária do Excelso STF naquela oportunidade foi, por maioria, na esteira do voto do Ministro Carlos Velloso, o qual, essencialmente, tratou de afastar do conceito de disponibilidade de caixa os valores destinados à composição da folha de pagamento e que, nessa conformidade, também admitem depósito em instituição financeira privada. Outra não é a compreensão da deliberação superior, a partir do teor das correspondentes Ementa e v. Acórdão: 'EMENTA: CONSTITUCIONAL. ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS: DISPONIBILIDADE DE CAIXA: DEPÓSITO EM INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS OFICIAIS. CF, ART. 164, § 3º. SERVIDORES PÚBLICOS: CRÉDITO DA FOLHA DE PAGAMENTO EM CONTA EM BANCO PRIVADO: INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO ART. 164, § 3º, CF. ACÓRDÃO. Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por maioria, dar provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto do Ministro Carlos Velloso, vencidos os Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Carlos Britto e Sepúlveda Pertence. Votou o Presidente. (grifei).*' Irretocável o julgado recorrido, meu VOTO é no sentido de improvimento do Recurso Ordinário e da manutenção dos integrais efeitos do deliberado pela E. Primeira Câmara." *(Grifei).*

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

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

No mesmo sentido, reconheceu o TCE/PR:

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

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

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

licitatório e se há para a municipalidade vantagens na contratação do banco privado em detrimento das instituições financeiras oficiais.

Neste caso em específico, a responsável não apresentou em sua defesa informações acerca de contratação mediante prévia licitação, nos termos nos termos do art. 37, inc. XXI, da CF/88, em observância ao interesse público e aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Ainda, tendo em vista a oferta da exploração econômico-financeira ao mercado, esse tipo de contratação deve respeitar as legislações emanadas pelo Banco Central do Brasil e as orientações do Conselho Monetário Nacional. **Importante destacar que no caso em análise, existe banco oficial no município.**

Diante de tal contexto, portanto, vislumbro irregularidade na contratação de banco privado para o pagamento de fornecedores e demais movimentações não enquadradas nas exceções previstas na legislação, haja vista a ausência de informações **acerca de prévia licitação, bem como pelo fato de existir agência de banco oficial no município**. Reafirmo ainda entendimento no sentido de que as disponibilidades de caixa devam ser depositadas de acordo com o art. 164, §3º da Constituição Federal, ou seja, em bancos públicos. Contudo, no caso em apreço vislumbro infringência ao dispositivo constitucional dadas as razões expostas no voto e **entendo configurada infração a norma legal, conforme artigo 42, caput, da LO-TCE/MS.**

2.5.2 Ausência de detalhamento de despesas e divergências nos demonstrativos contábeis.

Por ocasião da análise inicial elaborada pela 3ª Inspetoria de Controle Externo (INT – 3ICE – 3347/2018, fl. 2528) foram solicitados detalhamentos analíticos de nove contas integrantes das variações patrimoniais diminutivas (Anexo 15 – consolidado e Poder Executivo), além de evidenciação pormenorizada por elemento de despesa do valor de R$ 170.007.665,08 lançado no Anexo I (Demonstrativo da Despesa com Pessoal) referente ao 3º quadrimestre de 2015.

Em reanálise, a Divisão de Fiscalização ponderou que, no tocante às intimações expedidas e esclarecimentos solicitados à gestão de Três Lagoas, foram encaminhadas pela jurisdicionada 566 folhas (fls. 2780/3346) do Razão Contábil, porém não constam nos autos as Notas Explicativas com detalhamento dos valores descritos pela área técnica, mantendo-se os questionamentos iniciais.

Ponderou ainda a Auditoria que as informações solicitadas pelo TCE/MS não foram integralmente atendidas pela gestão de Três Lagoas e que os detalhamentos acerca das variações patrimoniais aumentativas revelam registros em contas de designação genérica, a exemplo das “Variações Patrimoniais Aumentativas Decorrentes de Fatos” (fl. 4508), sem apresentação pormenorizada em Nota Explicativa.

No tocante às Variações Patrimoniais Aumentativas, segundo o corpo técnico da Auditoria, o livro razão juntado às fls. 4717/4726 não detalha suficientemente os lançamentos aumentativos do patrimônio, já que apresenta apenas códigos de registro e na descrição a informação de "liquidação de despesa" e o número. De acordo com o parecer ainda, caberia à contabilidade detalhar as VPDs com as rubricas respectivas.

Em sua manifestação, a Auditoria indicou divergência no Balanço Patrimonial consolidado do município de Três Lagoas haja vista que o valor constante no quadro de compensações não confere com o total das subcontas e os registros das Provisões Matemáticas diverge da Avaliação Atuarial (TC/9397/2016).

Para as inconsistências contábeis mencionadas acima, a gestora informou (fls. 4508-4508) erro de programação de software por ocasião da consolidação e geração das informações contábeis do município, especialmente, na elaboração dos Anexos 14, 15 e 17. Assim, para fazer frente às inconsistências apresentou novos demonstrativos contábeis, com publicação na data de 16/06/2021:

Matéria publicada no Diário Oficial da Associação dos Municípios de Mato Grosso do Sul - ASSOMASUL, no dia 16/06/2021. Fls.004531

Número da edição: 2868

ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL — **SISTEMA DE CONTABILIDADE PÚBLICA**

PREFEITURA MUNICIPAL DE TRES LAGOAS — Page 1 of 1

CONSOLIDADO

BALANÇO PATRIMONIAL - ANEXO XIV

Portaria STN nº 700/2014 — PERÍODO : [Janeiro à Dezembro de 2015]

ATIVO			PASSIVO		
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
ATIVO CIRCULANTE			PASSIVO CIRCULANTE		
Caixa e Equivalentes de Caixa	81.455.582,74	46.914.242,01	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo	1.367.137,77	972.185,03
Créditos a Curto Prazo	0,00	0,00			
Clientes			Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	0,00	0,00
Créditos Tributários a Receber	0,00	0,00	Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	10.972,40	193.944,77

Neste contexto, pondera a Auditoria, fl. 4770, que diversas inconsistências na contabilidade do município de Três Lagoas, identificadas por ocasião da INT – 3ICE – 3347, fl. 2524-2531, INT – 3ICE – 3348/2018, fls. 2532-2539, da ANA – DFCGG/CCM – 9250/2019 e PAR GACS CLO - 6920/2020) foram enfrentadas por meio de reabertura de demonstrativo contábil de exercício encerrado, ou seja, a contabilidade do órgão reabriu as DCASP com registros irregulares para fins de correção, o que constitui prática vedada contabilmente. Explica o nobre conselheiro substituto à fl. 4770:

> "No caso, os anexos juntados, com assinatura do Gestor e da Contadora, demonstram que foram reabertos balanços encerrados, com alterações de saldos e resultados patrimoniais, em desacordo com as normas contábeis".

Por oportuno, compulsando as peças originais, encaminhadas por ocasião da remessa da prestação de contas ao TCE/MS e os demonstrativos contábeis ora anexados pela gestora para fazer frente aos questionamentos desta Corte de Contas, observo que assiste razão à Auditoria, ou seja, verifico que as demonstrações contábeis foram alteradas, o que compromete a fidedignidade e a confiabilidade das informações contábeis. A título de exemplo trago trecho da Demonstração das Variações Patrimoniais cuja informação se refere ao resultado patrimonial do exercício de 2015:

Custos com Tributos	10.045.792,01	33.638.510,06
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	87.232,99	10.000,00
Premiações		
Resultado Negativo de Participações		
Incentivos		
Subvenções Econômicas		
Participações e Contribuições		
VPD de Constituição de Provisões		
Custo de Outras VPD	9.958.559,02	33.628.510,06
Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas	456.799.398,59	442.545.978,41
Total das Variações Patrimoniais Diminutivas	58.944.617,10	25.876.083,66
Resultado Patrimonial do Período		

Fonte: Anexo 15 publicado no encerramento do exercício de 2015

Custo dos Serviços Prestados	82.852.216,41	187.105.260,39
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	87.232,99	10.000,00
Premiações		
Resultado Negativo de Participações		
Incentivos		
Subvenções Econômicas		
Participações e Contribuições	72.806.424,40	153.466.750,33
Constituição de Provisões	9.958.559,02	33.628.510,06
Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas	529.605.822,99	596.012.728,74
Total das Variações Patrimoniais Diminutivas (II)	-13.861.807,30	-127.590.666,67
Resultado Patrimonial do Período (III) = (I - II)		

Fonte: Anexo 15 encaminhado em resposta à intimação (publicação ocorrida em 16/06/2021)

Assim, diante das inconsistências contábeis identificadas pela área técnica, associadas ao fato das DCASPs do exercício terem sido reabertas, após 5 anos, com alteração dos dados patrimoniais apresentados por ocasião do encerramento do ano de 2015, **entendo que resta materializada escrituração de modo irregular, conduta tipificada no art. 42, inciso VIII da LO-TCE/MS.** Cumpre destacar que a reabertura das contas de 2015, realizada em 2021, refletirá em nos exercícios de 2016 a 2020, alterando os saldos patrimoniais de contas cujos exercícios já estavam encerrados.

Por derradeiro, constato ainda que a Divisão de Contas identificou que o valor da Receita Corrente Líquida apresentada nos Anexo III do RREO (6º bimestre/2015), diverge do correspondente calculado a partir das informações constantes no Anexo 10 (Consolidado). No mesmo sentido, o valor da Receita Corrente Líquida

apresentada nos anexos do RGF (3º quadrimestre/2015) diverge do correspondente calculado a partir das informações constantes no Anexo 10 (Consolidado). Quanto aos questionamentos, a jurisdicionada não apresentou documentos ou justificativas, restando mantidas as inconsistências.

Embora constituam processos apartados destes autos (TC/08815/2015 – RREO; TC/06648/2015 – RGF), a situação em apreço reforça o entendimento dessa julgadora no sentido de que a contabilidade da Prefeitura de Três Lagoas no transcurso do exercício de 2015 enfrentou problemas, os quais demonstram comprometimento da qualidade, confiabilidade e fidedignidade dos dados contábeis, situação refletida, sobretudo, no desencontro das informações, o que enseja recomendação à atual gestão para que atue com vistas a ampliar os controles, abstendo-se a equipe de contabilidade de proceder a reabertura de demonstrativos contábeis de exercícios encerrados ou realizar lançamentos retroativos, práticas estas vedadas.

2.5.3 Ausência de Notas Explicativas às DCASP

Conforme a Auditoria, fl. 4769, restou evidenciado ainda nestes autos a ausência de notas explicativas às DCASP de Três Lagoas. Nesse sentido, os normativos contábeis, em especial o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, são claros quanto a considerá-las parte integrante das demonstrações contábeis e, desta forma, sua publicação e divulgação deve ser concomitante aos balanços. Diante da importância e da relevância das Notas Explicativas, voto pela **recomendação no sentido de que as futuras gestões passem a elaborar e publicar as NEs**. Destaco ainda que a recomendação nestas contas deve-se ao fato de estarmos analisando as contas relativas ao exercício de 2015, de modo que, hodiernamente, a ausência de Notas Explicativas, a par das inúmeras recomendações já efetuadas pelo Egrégio Plenário do TCE/MS no caso de não cumpridas, devem motivar a **irregularidade das contas.**

2.5.4 Ausência de Transparência Ativa

As equipes técnicas deste TCE/MS, fl. 4761, colacionaram informações acerca da ausência de transparência ativa nas contas do município de Três Lagoas, em desacordo, portanto, com os arts. 48 e 48-A da LRF. Segundo a Auditoria, em consulta ao Portal da Transparência da Prefeitura não foram localizados os instrumentos de planejamento (PPA/LDO/LOA), os balanços, prestações de contas ou detalhamento da receita e despesa referente ao exercício em análise. Nesse sentido, acolho posicionamento da Auditoria no sentido de emitir recomendação à atual gestão para que se faça cumprir às determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal, que dispõe:

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

respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

1º A transparência será assegurada também mediante: (Redação dada pela Lei Complementar nº 156, de 2016)

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

II - **liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;** e (Redação dada pela Lei Complementar nº 156, de 2016)

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, com fundamento no artigo 80, §1º do Regimento Interno deste Tribunal (RITC/MS), aprovado pela Resolução do TCE/MS nº 98, de 5 de dezembro de 2018, **VOTO**:

1. Pela emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO** da Prestação de Contas de Governo do Município de Três Lagoas/MS, referente ao exercício financeiro de 2015, sob a responsabilidade da **Sra. Márcia Maria Souza da Costa Moura de Paula**, Prefeita Municipal - à época, com fulcro no que dispõem o art. 21, inciso I, da Lei Complementar nº 160/2012, c/c arts. 117, 118 e 119, inciso III, do Regimento Interno - TCE/MS, pelas razões expostas na fundamentação deste voto;

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

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

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

c. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para que faça cumprir o art. 48 e 48-

A da Lei de Responsabilidade Fiscal, liberando ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público.

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

DELIBERAÇÃO

Como consta na ata, a deliberação foi por unanimidade, firmada nos termos do voto da Relatora, pela emissão de parecer prévio 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 Leandro Lobo Ribeiro Pimentel.

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

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

Campo Grande, 8 de novembro de 2023.

Conselheira-Substituta **PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS**

Relatora (Ato Convocatório n. 03/2023)

PMS/KBV