PARECER PAR - GACS CLO - 19962/2016

PROCESSO TC/MS	:	TC/6850/2015
PROTOCOLO	:	1592819
ÓRGÃO	:	PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRANDA
RESPONSÁVEL	:	JULIANA PEREIRA ALMEIDA DE ALMEIDA
CARGO DO RESPONSÁVEL	:	PREFEITA
TIPO DE PROCESSO	:	CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DE 2014
RELATORA	:	CONSELHEIRA 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. INTEMPESTIVIDADE DE RESPOSTA À INTIMAÇÃO. INFRINGÊNCIA DO ART. 164, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 – CF/88. AUSÊNCIA DA EXPOSIÇÃO JUSTIFICATIVA NO DECRETO DE ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS PREVISTA NO ART. 43 DA LEI FEDERAL Nº 4.320/1964. TRANSGRESSÃO DOS ARTIGOS 101, 102 E 105 TODOS DA LEI Nº 4.320/1964. DIVERGÊNCIA ENTRE OS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS DESTAS CONTAS. DIVERGÊNCIA DO SALDO PATRIMONIAL CONSOLIDADO. DESEQUILÍBRIO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA. INOBSERVÂNCIA DO §1º, DO ART. 1º DA LFR. DESCUMPRIMENTO DO ART. 29-A, I C/C O §2º, I, DO MESMO ARTIGO, DA CF/88. PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO (ARTIGOS 21, I; 42, *CAPUT*, II, VI E VIII, 46 E 59 III TODOS DA LCE Nº 160/2012). SANÇÃO. RECOMENDAÇÃO.

1. RELATÓRIO

Trata-se de Parecer sobre as Contas Anuais de Governo Municipal de Miranda, relativa ao exercício financeiro de 2014. O presente parecer é emitido em atenção ao disposto no art. 14, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº 160/2012 – Lei Orgânica do TCE/MS.

Na análise preliminar, a 6ª Inspetoria de Controle Externo (ICE) constatou impropriedades e irregularidades na fase inicial de instrução processual**.** Logo, nos termos do art. 80, I, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas (RITC/MS), aprovado pela Resolução Normativa nº 76/2013, o Chefe do Poder Executivo foi intimado para conhecimento e manifestação (INT - 4900/2015 – peça nº 23), momento em que apresentou, **intempestivamente** (AR datado de 6/5/2014 – peça nº 25 e resposta protocolada em 13/7/2015 – peça nº 30), defesa escrita, devidamente instruída com documentos (peça nº 30).

Dessa forma, a 6ª ICE manifestou-se acerca destas Contas Anuais de Gestão nos seguintes termos: *(ANA – 6ICE-17627*/2015 – peça nº 32*)*

> **XIV – CONCLUSÃO**
>
> Diante do exposto somos de opinião que o Balanço Geral da Prefeitura Municipal de Miranda/MS, referente ao exercício financeiro de 2014, sob a responsabilidade da Sra. Juliana Pereira Almeida de Almeida – Prefeita Municipal, **não oferece condições de receber parecer favorável à aprovação** nesta Corte de Contas, pelos motivos, resumidamente, apresentados abaixo:
>
> 1 – Não foi encaminhado Inventário Analítico de Bens Móveis e Imóveis.
>
> 2 – A soma dos saldos patrimoniais das entidades integrantes do Município não coincide com o saldo patrimonial apresentado no Balanço Patrimonial Consolidado.
>
> 3 – Houve déficit orçamentário no quantum de R$3.919.467,04 (três milhões novecentos e dezenove mil quatrocentos e sessenta e sete reais e quatro centavos), sendo que apenas uma parte foi compensada por excesso de arrecadação e superávit financeiro.

4 – O saldo apresentado em Balanço Orçamentário não coincide com o Orçamento e suas alterações por decretos de alteração orçamentária.

5 – O valor apurado de imobilizado com base nas alterações ocorridas durante o exercício não coincide com o valor evidenciado para este item no Anexo 14 – Balanço Patrimonial Consolidado.

6 – O Saldo Patrimonial Consolidado apurado por esta inspetoria diverge do evidenciado no Anexo 14 – Balanço Patrimonial.

7 – A Despesa com Pessoal superou o limite de 54% para o Poder Executivo estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.

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 no 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 (peça nº 1, fl. 6).

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** a conclusão ora defendida, 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 encaminhar os seguintes documentos:

a) Inventário **Analítico** de Bens Móveis e Imóveis (papel ou mídia) (item 19);[1]

b) Relatório da gestão orçamentária e financeira do exercício, com informação dos objetivos propostos no orçamento e dos alcançados, destacando-os fisicamente (item 21);

[1] Foi encaminhado apenas o Termo de Verificação de Bens, peça nº 18.

No contexto, portanto, incide as disposições dos artigos 37, 42, II e 59, III, todos da Lei Complementar Estadual 160/2012 (LO-TCE/MS), com as seguintes redações:

> Art. 37. As contas que, embora encaminhadas ao Tribunal, não reúnam a documentação exigida pela legislação devem ser consideradas não prestadas.
>
> 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.

Logo, nos termos da legislação *supra*, as contas devem ser consideradas como não prestadas.

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.

Sendo assim, recomenda-se que o jurisdicionado também deva sujeitar-se à multa prevista no art. 46 da LO-TCE/MS.

2.2.3) Da avaliação da responsabilidade fiscal.

A Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000 (LRF), e a Constituição Federal de 1988 (CF/88) elencaram as exigências expostas nos quadros a seguir, cujas apurações dos resultados estão anotados de modo analítico na memória de cálculo do Anexo I do apêndice deste parecer.

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL				
Fundamento	**Exigência Legal**	**Especificação**	**R$**	**Resultado do Exame**
LRF (art. 1º, § 1º)	Metas de Resultados entre Receitas e Despesas, Orçamento Fiscal e da Seguridade Social.	Receita Arrecadada	52.646.218,82	**IRREGULAR,** conforme apresentado no subitem 2.2.4 deste Parecer
		Despesa Empenhada	56.565.685,86	
		Superavit/Deficit	**(3.919.467,04)**	

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL						
Receita Corrente Líquida R$ 51.414.175,68, conforme memória de cálculo ao Anexo I do apêndice deste parecer.						
Fundamento	**Exigência Legal**	**Limite**		**Percentual**		**Resultado do Exame Regular**
		Autorizado R$	**Realizado R$**	**Limite %**	**Realizado %**	
LRF (arts. 18 a 22)	**Despesa Líquida com Pessoal**					**IRREGULAR**
	Poder Executivo	27.763.654,87	27.998.320,98	54,00	54,46	
	Poder Legislativo	3.084.850,54	1.526.508,28	6,00	2,97	
	Total	**30.848.505,41**	**18.509.103,26**	**60,00**	**57,42**	

Conforme visto no quadro acima, as “Despesas com Pessoal” realizadas pelo Poder Executivo Municipal não respeitaram o limite estabelecido pela LRF.

Ressalta-se que a divergência entre o percentual de 54,46%, apurado por esta Auditoria, para o de 55,43%, demonstrado pela 6ª ICE, deu-se, em razão dessa última ter incluído no cálculo “Despesa Líquida com Pessoal”, a importância de R$ 503.878,10 a título de despesa com indenizações por demissão, a qual, legalmente, não compõe a base do cálculo, por se tratar de exclusão determinada no artigo 19, §1º, I da LRF.

Todavia, na Análise[2] realizada, a douta Inspetoria justificou a inclusão dessa despesa, em virtude de que tais indenizações são em relação a contratos de trabalho, os quais geram em sua rescisão verbas salarias a serem pagas, quais sejam, 13º proporcional, férias proporcionais, saldo de salário, sendo, portanto, verbas remuneratórias, assim não se enquadrando como exclusão autorizada para fins de limite.

De toda forma, tanto o percentual apurado por esta Auditoria, o qual coincide com o esposado pelo gestor (fl. 1012), quanto o apresentado pela digna Inspetoria, recai na infração prevista nos termos do inciso VI e *caput*, do artigo 42, da LO-TCE/MS[3].

Nesse ponto, importante esclarecer o exato montante das despesas escrituradas como deduções (§1º do art. 19, da LRF) para fins de limite, considerando o conceito apresentado pela 6ª ICE[4] com relação à distinção das verbas de caráter remuneratório e indenizatório. Tal medida deve-se ao fato de que o Município deve adotar as medidas previstas nos artigos 22 e 23 da LRF para o controle da despesa total com pessoal.

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL		
Fundamento	**Exigência Legal**	**Resultado do Exame**
CF/88 (art. 164 § 3º) e LRF (art. 43)	Depósitos de disponibilidades financeiras de caixa em instituições oficiais.	**IRREGULAR,** peça 19 – fls. 665/670 e 672/679.

Dispõe o art. 164, § 3º, da Constituição Federal de 1988 (CF/88) que as disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, 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**.

[2] ANA - 6ICE - 17627/2015 – peça nº 32, fls. 1012/1017.
[3] 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;
[4] ANA - 6ICE - 17627/2015 – peça nº 32, fls. 1012/1017.

A matéria em debate foi sedimentada no âmbito do Tribunal de Contas da União (TCU), senão vejamos:

> são instituições financeiras oficiais o Banco do Brasil S.A. (que é uma sociedade de economia mista), a Caixa Econômica Federal (que é uma empresa pública), ou "(...) outra instituição de caráter regional com as características dessas duas anteriores, como, verbi gratia, instituição financeira estadual." (TCU, Acórdão 1967/2006 – Plenário, número interno do documento AC-1967-43/06-P. consulta/715524 – IV/VN/F/SO/MG/s.f)

Acresça-se que, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.661-5 (D.J. 23/08/2002), o Supremo Tribunal Federal, guardião e intérprete maior da Constituição da República, pronunciou-se nos seguintes termos:

> A norma constitucional inscrita no art. 164, 3° da Carta Política projetou-se no art. 43, caput, da Lei de Responsabilidade Fiscal constitucional referida, estabelece que 'As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o §3° do art. 164 da Constituição'.
>
> Essa regra legal, bem por isso, mereceu, daqueles que estão a examinar a Lei de Responsabilidade Fiscal, a observação de que 'o caput do artigo reitera norma constitucional, vale dizer, os saldos financeiros da Administração direta, autarquias, fundações (...) serão depositados em instituições financeiras oficiais', assim consideradas aquelas controladas 'pelo Poder Público, a exemplo do Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal e os bancos estaduais ainda não privatizados' (FLÁVIO C. TOLEDO JR. e SÉRGIO CIQUERA ROSSI, "Lei de Responsabilidade Fiscal", p 199/200, 2001, Editora NDJ).

No mesmo rumo, o assunto foi objeto de consulta perante os Tribunais de Contas dos Estados de Minas Gerais e Espírito Santo, cujas conclusões foram as seguintes:

> (...) são bancos oficiais o Banco do Brasil S.A., a Caixa Econômica Federal e qualquer outra instituição financeira que possua as mesmas características das anteriores e integre a administração pública, inclusive em âmbito estadual (TCE/MG, consulta nº 715524)

> O Município deve depositar suas disponibilidades de caixa em instituição financeira oficial (leia-se pública, controlada pelo Poder Público), sendo livre a escolha por instituição federal, estadual ou municipal. (TCE/ES, consulta nº 2735/2005)

No caso, as disponibilidades de caixa não foram depositadas em sua totalidade em instituições financeiras oficiais, pois se verifica nos autos do processo que constam saldos no Banco Bradesco, conforme peça nº 19, conforme segue:

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA	AGÊNCIA/CONTA BANCÁRIA	SALDO BANCÁRIO – R$	FOLHAS Nº
Bradesco	01482-6 / 14000-7	5.274,60	665/670
Bradesco	01482-6 / 15000-2	9.700,91	672/679

Assim, a conduta do gestor público violou o comando do art. 164, § 3º, da CF/88 e, concomitantemente, incorreu na infração prevista no art. 42, *caput*, da LO-TCE/MS.

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL			
Fundamento	**Exigência Legal**	**Especificação**	**Resultado do Exame**
CF/88 (art. 37, *caput*) e LRF (art. 48, *caput*)	Transparência e publicidade.	Publicação dos Balanços Gerais.	**Regular** Peça nº 12.

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL				
Fundamento	**Exigência Legal**	**Especificação**		**Resultado do Exame**
LRF (art. 50, III)	Escrituração e consolidação das contas.	Isolada	Conjuntamente	**IRREGULAR**, conforme apresentado no subitem 2.2.6 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 1.311/2013 - LOA previu para o Município receita no montante de R$ 56.250.000,00 e fixou **créditos orçamentários** em igual valor, conforme análise ANA - 6ICE - 17627/2015, peça nº 32.

Quanto aos créditos adicionais[5], abertos no exercício financeiro em exame, aumentaram o orçamento em R$ 31.022.280,07, desse montante, constatou-se, com base na análise emitida pela digna Inspetoria de Controle Externo[6], que se deram por meio de decretos constantes da peça nº 17. Desse montante, R$ 27.659.582,71 se deu por anulação de dotação, R$ 1.787.367,48 por excesso de arrecadação, e, R$ 1.578.090,49 por superavit financeiro.

Nessa condição, o total do orçamento inicialmente aprovado no valor de R$ 56.250.000,00 ficaria alterado para o montante de R$ 59.615.457,97, estando, portanto em dissonância tanto com o Anexo 11 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada, à peça nº 12 – fls. 262/265, quanto no Anexo 12 – Balanço Orçamentário, à peça nº 12 – fls. 266/267, que registram a importância de R$ 59.957.457,97, estabelecendo-se com isso a diferença, de R$ 342.000,00.

Apesar de o chefe do executivo ter encaminhado em sua resposta à intimação (peça nº 32) o "Demonstrativo dos créditos suplementares" (fl. 796), o qual apresenta a diferença supracitada como receita para abertura de crédito suplementar no decreto nº 2336, ao consultar tal decreto (fls. 849/853), verificou-se que o decreto não utilizou nem a fonte "excesso de arrecadação", tão pouco tal montante para alteração no orçamento.

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 LO-TCE/MS[7].

[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 - 17627/2015 – peça nº 32.
[7] 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.

Verificou-se, ainda, como bem informou a competente Inspetoria de Controle Externo, que foram abertos créditos adicionais no valor de R$ 1.578.090,49, com recursos provenientes de "superavit financeiro". Todavia, o citado recurso que estava disponível no exercício financeiro em exame era no montante de R$ 1.207.028,94, conforme se verifica no conteúdo da Análise ANA - 6ICE - 17627/2015 – peça nº 32. Dessa forma, o déficit orçamentário no total de R$ 3.919.467,04 não foi suportado em sua totalidade por recursos constantes do art. 43 da Lei Federal nº 4.320/64.

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 ao ressaltar, por meio das consultas 876.934 e 742.472, que não basta previsão na Lei Orçamentária, sendo indispensável que a autorização, com indicação da forma de alocação de cada recurso e seu destino, além da justificativa, ocorra por lei específica ou decreto do Poder executivo. Vejamos:

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

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

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

Desta forma, no que tange o crédito adicional, esta Auditoria pode afirmar o seguinte:

- Existe autorização legislativa para abertura de créditos suplementares e o limite estabelecido foi cumprido pelo chefe do Poder Executivo Municipal;
- O rito legal de abertura não foi observado em sua totalidade, uma vez que não se comprovou a existência de "exposição justificativa" precedente aos Decretos de abertura, conforme determina o art. 43, *caput* da Lei nº 4.320/64;
- Não restou comprovada a alteração efetuada no orçamento da Prefeitura Municipal.

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

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 nº 12 – fls. 254/261, os quais evidenciam a receita orçada de R$ 56.250.000,00 e arrecadada na ordem de R$ 52.646.218,82.

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 12 – fls. 262/265, o qual demonstra despesa autorizada de R$ 59.957.457,97 e empenhada na ordem de R$ 56.565.685,86.

Todavia, no que diz respeito ao montante da despesa autorizada, 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, incorrendo em infração descrita no art. 42, VIII da LO-TCE/MS.

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 ao 105 da Lei 4.320/1964 e no

MCASP – 5ª Edição, aprovado pela Portaria STN nº 437/2012.

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

a) Anexo 12 (Balanço Orçamentário), peça nº 12, fls. 266/267;
b) Anexo 13 (Balanço Financeiro), peça nº 12, fls. 268/272;
c) Anexo 14 (Balanço Patrimonial), peça nº 12, fls. 273/275;
d) Anexo 15 (Demonstração das Variações Patrimoniais), peça nº 12, fls. 276/277.

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

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO	**Quadro 1**
RECEITAS	**R$**
1. Receitas Previstas	56.250.000,00
2. Receitas Realizadas	52.646.218,82
3. Despesas Autorizadas	59.957.457,97
4. Despesas Empenhadas	56.565.685,86
5. Superávit (2-4)	**(3.919.467,04)**

Fonte: Anexo 12 – Balanço Orçamentário Consolidado, peça nº 12, fls. 266/267.

A despesa autorizada de R$ 59.957.457,97, demonstrada no item "3" do Quadro acima, encontra-se em desacordo com os créditos adicionais comprovados nos autos do processo, conforme visto no subitem 2.2.4, transgredindo, com isso, as disposições do art. 102 da Lei Federal 4.320/64 e concomitantemente, incorrendo em infração descrita no art. 42, *caput* e inciso VIII[8] da LO-TCE/MS.

BALANÇO FINANCEIRO	**Quadro 2**
INGRESSOS	**EXERCÍCIO ATUAL**
1. Receita Orçamentária = (1.1 + 1.2 – 2)	**52.646.218,82**
1.1. Ordinária	32.990.753,73

[8]LCE nº 160/2012 - 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.

1.2. Vinculada	25.222.338,15
2. (-) Deduções da Receita Orçamentária	5.566.873,06
3. Transferências Financeiras Recebidas	**14.862.978,37**
4. Recebimentos Extraorçamentários	**34.128.903,61**
5. Saldo em Espécie do Exercício Anterior	**4.903.641,09**
6. Total = (1 + 3 + 4 + 5)	**106.541.741,89**
DISPÊNDIOS	**EXERCÍCIO ATUAL**
7. Despesa Orçamentária	**56.565.685,86**
7.1. Ordinária	19.409.414,85
7.2. Vinculada	37.156.271,01
8. Transferências Financeiras Concedidas	**14.862.978,37**
9. Pagamentos Extraorçamentários	**31.813.439,18**
10. Total = (7 + 8 + 9)	**103.242.103,41**
11. Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte = (6 - 10)	**3.299.638,48**

Fonte: Anexo 13 (Balanço Financeiro), peça nº 12, fls. 268/272.

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	**Quadro 3**
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1 - Variações Patrimoniais Aumentativas.	70.581.978,26
2 - Variações Patrimoniais Diminutivas.	79.058.991,99
3 - Resultado Patrimonial do Período. (1-2)	**(8.477.013.73)**

Fonte: Anexo 15 (Demonstração das Variações Patrimoniais), peça nº 12 fls. 276/277.

ANEXO 14 - BALANÇO PATRIMONIAL (APURAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO)	**Quadro 4**
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1- Resultados Acumulados	17.563.888,18
2- Resultado do Exercício constante na DVP	(8.477.013,73)
3 - Ajustes de Exercícios Anteriores	0,00
4 - Total do Patrimônio Líquido apurado	**9.086.874,45**
5 - Total do Patrimônio Líquido registrado no BP	**9.087.117,11**
Resultado do Exame. Regular = (1±2 = BP) Irregular = (1±2 ≠ BP)	**IRREGULAR**

Fonte: Anexo 14 – Balanço Patrimonial do Exercício, peça nº 12 - fls. 273/275; Anexo 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais, peça nº 12 fls. 276/277.

A 6ª ICE, ao examinar o demonstrativo inerente ao Balanço Patrimonial (peça nº 12 - fls. 273/275), noticiou[9] a ocorrência de inconsistências em seu conteúdo, as quais foram regularmente intimadas (peça nº 23) e respondidas (peça nº 30), vejamos:

C.3 – Anexo 14 - Balanço Patrimonial

c.3.1. – O valor de R$ 26.344.094,70, apurado de Imobilizado, com base nas alterações ocorridas durante o exercício, não condiz com o valor de R$ 26.247.819,26, apresentado no Anexo 14 - Balanço Patrimonial, devendo ser justificada tal inconsistência.

Resposta: - Nesta subalínea, o analista destaca que o valor apurado de imobilizado no montante de R$ 26.344.094,70 com base no saldo do exercício anterior e com as alterações ocorridas durante o exercício, não condiz com o valor de R$ 26.247.819,26 presente no Anexo 14 - Balanço Patrimonial.

Atinente a este fato, destacamos o seguinte:

No Anexo 14 - Balanço Patrimonial do Exercício de 2013, o ente possuía um imobilizado de R$ 24.111.327,78. Durante a execução orçamentária e extra orçamentária de 2014, houve uma incorporação patrimonial de R$ 2.179.653,13 passando então o Município a possuir um imobilizado de R$ 26.290.980,91. Deste valor deduziu-se uma depreciação de bens de R$ 43.161,65 restando-se um saldo de ativo imobilizado de R$ 26.247.819,26 em extrema conformidade com o valor obtido no Anexo 14 - Balanço Patrimonial do Exercício de 2014.

Passando a uma análise mais detalhada temos:

Saldo do Exercício Anterior Imobilizado	Empenhos Liquidados na Categoria Econômica e Grupo de Natureza de Despesas 4.4 Investimento		Incorporação	Saldo do Exercício Atual (2014)
24.111.327,78	4.4.90.52.00	739.691,29	739.691,29	26.247.819,26
	4.4.90.51.00	1.081.719,53	1.081.719,53	
	4.4.90.92.00	217.562,59	0,00	
	4.4.90.93.00	257.151,85	0,00	
Total da Execução Orçamentária		2.296.125,26	1.821.410,82	
Resto Não Processados Liquidados no Exercício	4.4.90.51.00	215.302,31	215.302,31	
	4.4.90.52.00	142.940,00	142.940,00	
Total da Execução Extra Orçamentária		358.242,31	358.242,31	
Depreciação no exercício			43.161,65	

[9] ANA - 6ICE - 17627/2015 – peça nº 32.

A não incorporação dos valores de R$ 217.562,59 provenientes da despesa 4.4.90.92 (Despesas de Exercícios Anteriores) deu-se em virtude de se tratar de investimentos com pavimentação asfáltica, por isso, não incorporáveis ao patrimônio do Município, conforme cópia da Nota de Empenho de n.° 849. da entidade Prefeitura Municipal de Miranda, que segue conforme Anexo 9 deste, comprovando o fato.

Também a não incorporação dos valores de R$ 257.151,85 provenientes da despesa 4.4.90.93.00 (Indenizações e Restituições) deu-se em virtude de tratar-se da restituição de valor não utilizado de convênio, conforme contrato de repasse n.º 0229.958-12/2007, com o Ministério das Cidades. Para tanto, segue cópia da Nota de Empenho n.º 141 da entidade Prefeitura Municipal de Miranda, conforme Anexo 9 deste, comprovando o fato.

Manifestação Técnica: - A argumentação do jurisdicionado não deve prevalecer nesta corte de contas em razão de que o Anexo 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia o saldo das variações qualitativas, isto é, os fatos permutativos oriundos de receitas e despesas correntes e de capital.

E na citada demonstração contábil foi apresentada incorporação de ativo no valor de R$2.296.125,26 (dois milhões duzentos e noventa e seis mil cento e vinte e cinco reais e vinte e seis centavos), sendo este o valor considerado para fins de aquisição de imobilizado, mesmo porque da forma que o jurisdicionado apresentou as despesas de R$217.562,29 e de R$257.151,85 não geraram incorporação de imobilizado e, portanto são fatos modificativos, devendo ter sido escrituras como variações patrimoniais quantitativas e, consequentemente, alterado o resultado patrimonial.

Assim, se considerado o valor registrado no Anexo 15 a irregularidade se mantém, e se considerada válida a argumentação do jurisdicionado, estariam incorreto o Resultado Patrimonial do Anexo 15, e, por conseguinte, estaria incorreto também o Anexo 14. **Item não atendido**.

c.3.2 - O Saldo Patrimonial Consolidado encontrado por este Inspetoria, diverge do Anexo 14 – Balanço Patrimonial peça 14, Fls. 9 a 11, conforme segue:

Saldo Patrimonial Exercício 2013		15.609.721,80
Resultado Patrimonial (Déficit)		- 8.477.013,73
Restos a Pagar ñ Processado Saldo p/exérc. seguinte	- 2.777.382,45	
Resto a Pagar ñ. Processado – Saldo exercício anterior	1.954.166,38	- 823.216,07
EXERCÍCIO DE 2014 – apurado		6.309.492,00
Saldo Patrimonial		- 6.306.734,66
Diferença		2.757,34

O Saldo Patrimonial encontrado por esta Inspetoria foi divergente do evidenciado no Anexo 14 – Balanço Patrimonial, entretanto necessitamos que sejam evidenciados os fatos que justificam os ajustes de exercícios.

Resposta: *- O analista apresentou uma tabela com os valores que ele levantou a partir dos anexos do Balanço Geral de 2014, onde constatou uma diferença de R$ 2.757,34 no resultado patrimonial.*

Destaco que o valor informado no quadro acima a titulo da conta "saldo patrimonial de 2014" no valor de R$ 6.306.734,66, bem como, o "resultado patrimonial" de R$ 8.477.013,73, não foi demonstrado corretamente, visto que o valor correto foi apurado pelo analista as fl. 7 do presente termo intimação, o que influenciou no resultado final, portanto a diferença é inexistente.

Aproveitando a mesma tabela, mas com nossa analise as peças contábeis apensadas ao Balanço Geral de 2014, identificamos o seguinte resultado patrimonial:

Saldo Patrimonial Exercício 2013		15.609.721,80
Resultado Patrimonial (Superávit)		- 8.476.771,07
Restos a Pagar ñ Processado Saldo p/exérc. seguinte	2.777.382,45	
Resto a Pagar ñ. Processado – Saldo exercício anterior	1.954.166,38	- 823.216,07
EXERCÍCIO DE 2014 – apurado		6.309.734,66
Saldo Patrimonial		- 6.306.734,66
Diferença		0,00

Como podemos ver, ficou evidenciado a não existência de diferença no saldo patrimonial do Exercício de 2014.

Manifestação Técnica: - O cálculo apresentado na resposta não procede, em razão de que o Resultado Patrimonial (Déficit) não coincide com o apurado no Anexo 15 que evidencia déficit de R$8.477.013,73 (oito milhões quatrocentos e setenta e sete mil e treze reais e setenta e três centavos), assim o correto cálculo assim se apresenta:

Contas	Saldo
Saldo Patrimonial do exercício de 2013	15.609.721,80
Resultado Patrimonial (Déficit)	-8.477.013,73
Restos a Pagar Não Processados saldo final	-2.777.382,45
Restos a Pagar Não Processados saldo inicial	1.954.166,38
Saldo Patrimonial do exercício de 2014 – apurado	6.309.492,00
Saldo Patrimonial do exercício de 2014 – apresentado	6.309.734,66
Diferença	**-242,66**

Portanto, os valores continuam não coincidindo. **Item não atendido.**

A respeito do fato acima destacado, esta Auditoria pode confirmar nos autos do processo as informações prestadas pela 6ª ICE, concordando, portanto, com a discrepância entre o informe monetário constante do **Ativo Imobilizado** do exercício, apresentado no montante de R$ 26.247.819,26 (peças nº 12, fls. 273/275) em relação ao valor apurado de R$ 26.364.201,39, gerando uma diferença de R$ 116.382,13, conforme tabela abaixo para fins de ilustração:

Saldo Anterior (R$)	Aquisição (R$)[10]	Depreciação (R$)	Saldo Atual (R$)	Diferença apurada (R$)
24.111.327,78	2.296.125,26	43.161,65	26.364.201,39	116.382,13

Ademais, constatou-se que o montante de R$ 6.309.734,66 do **Saldo Patrimonial Consolidado** do exercício diverge do apurado, vejamos:

Resultado Patrimonial anterior (R$)	Resultado Patrimonial do exercício (R$)[11]	Restos a pagar não processados – Saldo do exercício anterior (R$)	Restos a pagar não processados – Saldo para o exercício seguinte (R$)	Saldo Atual (R$)	Diferença apurada (R$)
15.609.721,80	(8.477.013,73)	1.954.166,38	(2.777.382,45)	6.309.492,00	242,66

Na espécie, corroborando com o entendimento esposado pela 6ª ICE, incorreu-se em infração prevista nos termos do inciso VIII, do art. 42, da LO-TCE/MS[12], face o registro das contas públicas de forma ou modo irregular.

Por fim, a 6ª Inspetoria de Controle Externo noticiou a ocorrência de divergências entre os saldos acumulados de todos os órgãos com o escriturado no Balanço Patrimonial consolidado, como segue:

> **B.2 –** Anexos 14 – Balanço Patrimonial dos Fundos Municipais e da Câmara Municipal.

[10] Anexo 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais, peça nº 12 fl. 277.
[11] Anexo 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais, peça nº 12 fl. 276.
[12] 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.

***Resposta:* -** *Conforme Instrução Normativa n ° 035/2011, e alterações, em sua Seção II - Administração Pública Municipal, Item 1 - Poder Executivo, Sub Item 1.2 - Contas Anuais de Governo (Consolidado), não faz mensuração ao encaminhamento em separado do Anexo 14 - Balanço Patrimonial dos Fundos Municipais e Câmara Municipal, tão somente exigindo o encaminhamento do Anexo 14 - Balanço Patrimonial do Executivo e Consolidado, portanto o enviado a esta Corte de Contas, cumpri perfeitamente aos ditames da IN 035/2011.*

Porém, para melhor elucidação do Termo de Intimação acima epigrafado. estamos fazendo juntada de todos os Anexos 14 - Balanço Patrimonial dos Fundos Municipais e Câmara Municipal. "Anexo 5".

Manifestação Técnica: - A justificativa acima carreia as autos cópia dos Anexo 14 – Balanço Patrimonial das seguintes Unidades Orçamentária; Câmara Municipal (fls. 762/763), Prefeitura Municipal – Consolidado (fls. 764/766), Fundo Municipal de Habitação de Interesse Social (fls. 767/768), Fundo Municipal de Assistência Social (fls. 769/770), Fundo Municipal de Cultura (fls. 771/772), Fundo Municipal de Proteção e Defesa do Consumidor (fls. 773/774), Fundo Municipal dos Direitos da Criaçã e Adolescentes (fls. 775/776), Fundo Municipal de Direito do Idoso (fls. 777/778), Fundo Municipal de Educação e Cultura (fls. 779/780), Fundo Municipal de Investimento Social (fls. 781/782), Fundo Municipal de meio Ambiente (fls. 783/784), Fundo Municipal de Saúde (fls. 785/786), Fundo Municipal de Turismo (fls. 787/788), Fundo de manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação (fls. 789/790).

Entretanto, os saldos cumulados dos Fundos, Fundações, Prefeitura Municipal e Câmara Municipal não coincidem com o demonstrado no Anexo 14 – Balanço Patrimonial Consolidado. **Item não atendido.**

Com referência a este assunto, esta Auditoria pode confirmar as informações prestadas pela 6ª ICE, haja vista que, de fato, existem discrepâncias entre valores resultantes das somas dos "*Saldos Patrimoniais*" bem como dos "*Patrimônios Líquidos*", das entidades integrantes do Município, os quais destoam de seus respectivos montantes, demonstrados no Anexo 14 – Balanço Patrimonial Consolidado, à peça nº 12 – fls. 273/274, conforme demonstração a seguir:

ÓRGÃO	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	SALDO PATRIMONIAL	PEÇA; FOLHA
Fundo Municipal de Saúde	(157.317,42)	(359.766,51)	30; 785/786
Fundo Municipal de Assistência Social	66.163,78	39.522,78	30; 769/770
Fundo Municipal de Habitação de Interesse Social	0,00	0,00	30; 767/768
Fundo Municipal de Investimento Social	41.524,16	41.524,16	30; 781/782
Fundo Municipal dos Direito do Idoso	0,00	0,00	30; 777/778
Fundo Municipal de Educação e Cultura	(99.043,77)	(1.007.931,07)	30; 779/780
Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente	140,13	140,13	30; 775/776
Fundo Municipal de Turismo	0,00	0,00	30; 787/788
Fundo Municipal de Meio Ambiente	0,00	0,00	30; 783/784
FUNDEB	(389.605,29)	(389.605,29)	30; 789/790
Fundo Municipal de Cultura	0,00	0,00	30; 771/772
Fundo Municipal de Proteção e Defesa do Consumidor	0,00	0,00	30; 773/774
Câmara Municipal	494.970,82	162.158,57	30; 762/763
Prefeitura Municipal	9.462.854,29	7.823.449,23	6; 44/46
TOTAL APURADO	**9.419.686,70**	**6.309.492,00**	
TOTAL REGISTRADO - CONSOLIDADO	**9.087.117,11**	**6.309.734,66**	**12; 273/274**
DIFERENÇA	**332.569,59**	**242,66**	

Verifica-se, portanto, conforme foi evidenciado, que a demonstração contábil conjunta[13] das contas anuais de governo em exame, visualizada, em parte, por meio do Anexo 14 – Balanço Patrimonial Consolidado, não reflete a totalidade dos “Saldos Patrimoniais” e “Patrimônios Líquidos” registrados nas demonstrações contábeis isoladas, observada nos diversos balanços dos órgãos que compõem a estrutura administrativa do município de Miranda.

[13] LCF nº 101/2000, art. 50, III.

Em razão do exposto, diante da inconsistência entre os informes monetários citados, caracteriza-se nos autos do processo a inobservância 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 LO-TCE/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 (CF/88) e nas Leis Federais nº 11.494/2007 (regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB) e nº 141/2012 (regulamenta o § 3o do art. 198 da Constituição Federal d 1988 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/88 (art. 29-A, § 2º, I)	Repasse de Duodécimo para a Câmara Municipal.	33.605.929,48	2.352.415,06	2.355.256,32	7,00	7,008	**IRREGULAR**
CF/88 (art. 198, § 2º) LFC nº 141 (art.7º)	Ações e Serviços Públicos de Saúde – ASPS.	34.485.251,94	5.172.787,79	8.387.086,57	15,00	24,32	**REGULAR**
CF/88 (art. 212, *caput*)	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE.	34.485.251,94	8.621.312,98	9.907.439,82	25,00	28,73	**REGULAR**
ADCT da CF/88 (art. 60, XII) e LF nº11.494/2007 (art. 22)	Pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.	13.826.099,37	8.295.659,62	9.294.509,51	60,00	67,22	**REGULAR**

Com referência à exigência constitucional relativa ao "Repasse de Duodécimo para a Câmara Municipal", deve-se destacar que a 6ª ICE considerou como "regular" o repasse efetuado ao Poder Legislativo Municipal, como se verifica em sua análise "ANA-6ICE-17627/2015", peça nº 32, divergindo, portanto, da conclusão exarada por esta Auditoria, em razão do que segue:

Num primeiro ponto, esta Auditoria ressalta que a divergência entre o percentual de 7,008%, apurado por esta Auditoria, para o de 6,92%, demonstrado pela 6ª ICE, deu-se, em razão desta última ter incluído no cálculo "RECEITA BASE CONSTITUCIONAL", a importância de R$ 12.184,00 a título de multa de danos ambientais e R$ 412.980,34, a título de receita da COSIP, a qual não compõe a base do cálculo constitucional, por se tratar de receita vinculada e com finalidade certa, ou seja, o custeio do serviço de iluminação pública.

A doutrina dominante e o Supremo Tribunal Federal entende que são 5 (cinco) as espécies tributárias, a saber: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e as contribuições especiais ou parafiscais. É a chamada classificação **quinquipartite ou pentapartite** das espécies tributárias.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o recurso extraordinário nº 573.675-0[14], firmou entendimento de que a COSIP não deve ser tratada como imposto, pois sua receita se destina a finalidade específica, nem como taxa, por não exigir contraprestação de serviço ao contribuinte.Vejamos:

> III – Tributo de caráter sui generis, que não se confunde com um imposto, porque sua receita se destina a finalidade específica, nem com uma taxa, por não exigir a contraprestação individualizada de um serviço ao contribuinte.

[14] Coordenadoria de Análise de Jurisprudência, DJe nº 94, Divulgação 21/05/2009, Publicação 22/05/20099 – Ementário nº 2361-7. (http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=593814)

Todavia, a despeito da natureza tributária da COSIP (contribuição), o art. 29-A da Carta Magna, por tratar de regras relativas à base de cálculo do duodécimo das Câmaras Municipais, deve ser interpretado à luz das normativas que regem o direito financeiro e orçamentário, as quais fazem clara distinção entre Receita Tributária e Receita de Contribuições – em consonância com a classificação pentapartite das espécies tributárias.

Nesse rumo, o art. 11 da Lei Federal 4.320/64 e os Manuais de Procedimentos da Receita Pública, publicados pela Secretaria do Tesouro Nacional (órgão competente para a regulamentação da elaboração e controle de balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal), estipularam que, a partir do ano de 2005, toda entrada governamental se enquadraria no seguinte padrão classificatório (Portaria STN nº 219 de 29/04/2004 - 1ª edição do Manual de Receitas Públicas):

> De acordo com a Lei nº 4.320/64, as receitas correntes serão classificadas nos seguintes níveis de subcategorias econômicas:
> **4.1.1 Receita Tributária**
> São os ingressos provenientes da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria.
> (...)
> **4.1.2 Receita de Contribuições**
> É o ingresso proveniente de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas como instrumento de intervenção nas respectivas áreas.

Extrai-se, portanto, do contexto acima, a existência de grupos classificatórios distintos para a classificação da natureza econômica da “Receita Tributária” e da “Receita de Contribuições”, ressaltando-se que o grupo de receita que deve integrar a base cálculo para o limite dos gastos do Poder Legislativo Municipal e seu respectivo Duodécimo refere-se ao da **Receita Tributária**, nos termos do art. 29-A da Constituição Federal de 1988, **que não considera o ingresso proveniente da arrecadação da COSIP em seu montante**.

Destarte, de acordo com a Lei nº 4.320/64 e os Manuais de Procedimentos da Receita Pública, publicados pela Secretaria do Tesouro Nacional, são consideradas receitas correntes apenas os "*ingressos provenientes da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria.*"

A propósito, sobre o assunto, manifestou o TCE-MT, vejamos:

> Resolução de Consulta nº 36/2010 (DOE 20/05/2010) e Acórdão nº 543/2006 (DOE 12/04/2006). Câmara Municipal. Gasto Total. Base de Cálculo. Não inclusão da receita proveniente da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública – COSIP. Receita de Contribuição.
>
> 1) A Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública - COSIP tem natureza tributária, porém não se confunde com as espécies tradicionais de tributo (imposto, taxa e contribuição de melhoria), enquadrando-se como espécie do gênero contribuições.
>
> 2) Esta receita não compõe a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, pois trata-se de contribuição vinculada à finalidade certa e que não se enquadra no conceito de receita tributária definido pela legislação financeira, orçamentária e de contabilidade pública vigentes.

Acresça-se que esse entendimento também é adotado por outros Tribunais de Contas: TCE/MG (Consultas 687868/04 e 717701/09), TCE/RN (Decisão em Consulta 2330/04), TCM/Goiás (Resolução de Consulta 01/2010) e TCM/Bahia (Instrução Cameral 01/2008-1ªC).

Por oportuno, recentemente, mais precisamente no dia 15/12/2015 (publicado no tópico Parecer-C do dia seguinte), esta Corte de Contas uniformizou entendimento sobre a matéria e, por meio de resposta à Consulta (Processo TC/6606/2015), ofertou a seguinte resposta:

> Quanto à COSIP – Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública, instituída pela Emenda Constitucional n. 39, de 19 de dezembro de 2002 e Dívida Ativa Tributária, bem como as multas e juros de mora incidentes por ocasião de sua cobrança, bem como os Rendimentos de Recursos Próprios, observada a proporção da arrecadação da Receita Tributária e das Transferências definidas pelo Artigo 29-A da Constituição Federal, devem compor a somatória

> da Receita Tributária, efetivamente realizada no exercício anterior, especialmente para o cálculo dos limites percentuais em relação ao total da despesa do Poder Legislativo Municipal?
> Resposta: Não. Considerando que a Contribuição para o Custeio da Iluminação Pública – COSIP é considerada um tributo de natureza sui generis, uma vez que tem destinação constitucional específica para custear as despesas com o serviço de iluminação pública, conforme dispõe o art. 149-A da Constituição Federal, não podendo, portanto, integrar o somatório das transferências previstas no art. 153, § 5º, e arts. 158 e 159 da Constituição Federal tanto para efeito do cálculo do duodécimo como para as despesas do Poder Legislativo Municipal, nos termos o art. 29-A da Constituição Federal, a qual não pode ser desvirtuada, repartida ou transferida, sob pena de caracterização de ato de improbidade administrativa.

Como se vê, a COSIP faz parte do outro grupo, denominado de "Receita de Contribuições", conforme detalhamento constante do Anexo I, da Portaria Interministerial n° 163, de 04 de maio de 2001, que dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, como segue:

ANEXO I

NATUREZA DA RECEITA

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO
1000.00.00	**Receitas Correntes**
1100.00.00	Receita Tributária
1110.00.00	Impostos
1111.00.00	Impostos sobre o Comércio Exterior
1111.01.00	Imposto sobre a Importação
1111.02.00	Imposto sobre a Exportação
1112.00.00	Impostos sobre o Patrimônio e a Renda
1112.01.00	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
1112.02.00	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
1112.04.00	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
1112.04.10	Pessoas Físicas
1112.04.20	Pessoas Jurídicas
1112.04.30	Retido nas Fontes
1112.05.00	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
1112.07.00	Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Bens e Direitos
1112.08.00	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis
1113.00.00	Impostos sobre a Produção e a Circulação
1113.01.00	Imposto sobre Produtos Industrializados
1113.02.00	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
1113.03.00	Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários
1113.05.00	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
1115.00.00	Impostos Extraordinários
1120.00.00	Taxas
1121.00.00	Taxas pelo Exercício do Poder de Polícia
1122.00.00	Taxas pela Prestação de Serviços
1130.00.00	Contribuição de Melhoria
1200.00.00	Receita de Contribuições
1210.00.00	Contribuições Sociais
1220.00.00	Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (40)(A)
1230.00.00	Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (40)(I)

Destaque-se que quando a Emenda Constitucional nº 25 foi promulgada, em 14 de fevereiro de 2000, oportunidade em que acresceu o art. 29-A à Constituição Federal de 1988, o constituinte derivado, ao editá-la, o fez atendo-se à classificação orçamentária da receita segundo as categorias econômicas vigente, à época.

Naquela ocasião, a receita governamental tinha sua classificação regulamentada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20 de maio de 1982, com vigência a partir do ano de 1983, na seguinte forma:

> Art. 1º - Artigo 11, da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, passa a vigorar com a seguinte redação:
> "Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital".
> 1º - São Receitas Correntes **as receitas tributária**, **de contribuições**, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.
> (...)
> 4º - A classificação da receita obedecerá ao seguinte esquema:
>
> RECEITAS CORRENTES
> **RECEITA TRIBUTÁRIA**
> **Impostos**
> **Taxas**
> **Contribuições de Melhoria**
>
> **RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES**
> RECEITA PATRIMONIAL
> RECEITA AGROPECUÁRIA
> RECEITA INDUSTRIAL
> RECEITA DE SERVIÇOS
> TRANSFERÊNCIAS CORRENTES
> OUTRAS RECEITAS CORRENTES
>
> RECEITAS DE CAPITAL
> OPERAÇÕES DE CRÉDITO
> ALIENAÇÃO DE BENS
> AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS
> TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL
> OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL

Assim, constata-se que o constituinte derivado ao fazer referência à "Receita Tributária", quando promulgou a Emenda Constitucional nº 25 de 14 de fevereiro de 2000, referiu-se aos impostos, taxas e contribuições de melhoria, pois eram essas as receitas que naquela época compunham a referida classificação orçamentária; cabendo ressaltar, que permaneceram assim classificadas hodiernamente, conforme verificado no detalhamento constante do Anexo I, da Portaria Interministerial n° 163, de 04 de maio de 2001, destacado anteriormente neste parecer.

Nesse diapasão, a COSIP não deve compor o valor estipulado no art. 29.A da CF/88, como limite para os gastos do Poder Legislativo Municipal e seu respectivo Duodécimo, neste caso **7%,** por não se tratar de "Receita Tributária" na classificação dada pela Secretaria do Tesouro Nacional.

Deste modo, não havendo nenhum outro dispositivo constitucional que determine a sua inclusão, esta Auditoria considera que o Governo Municipal de Miranda descumpriu as disposições do supracitado artigo, ao realizar o repasse de duodécimo no montante de **R$ 2.355.256,32**, representando **7,008%** das Receitas Tributárias (impostos, taxas e contribuição de melhoria) e das transferências previstas no citado enunciado constitucional, efetivamente realizadas no exercício anterior, no montante de **R$ 33.605.929,48.**

Em razão do descumprimento à norma constitucional acima evidenciado, caracterizou-se nos autos do processo a infração disposta nos termos do inciso VI, do artigo 42, da LO-TCE/MS.

2.2.8) Irregularidades.

Constatou-se nos autos do processo as seguintes irregularidades:

a- Estas contas anuais de governo **não** estão instruída com todos os documentos e/ou justificativas regularmente exigidos pela INTCE nº 35/2011, pelos motivos expostos no subitem 2.2.2, incorrendo com isso em infração prevista nos arts. 42, II e 46 da LO-TCE/MS;

b- Inobservância à diretriz preconizada pela pelo §1º do artigo 1º da Lei Complementar nº 101/2000 – LFR, diante da ocorrência de deficit de "execução orçamentária", conforme exposto no subitem 2.2.3 e 2.2.4, incorrendo, com isso, infração prevista no *caput*, do artigo 42, da LO-TCE/MS;

c- Infringência ao art. 167, V, da Constituição Federal de 1988, em razão da abertura de créditos adicionais com recursos de superávit financeiro maior do que o existente, consoante exposto no subitem 2.2.4 com isso, em infração disposta nos termos do inciso VIII do art. 42, da LO-TCE/MS;

d- As despesas total com pessoal, realizadas pelo Poder Executivo Municipal, ultrapassaram o limite estabelecido pela LRF, incorrendo, com isso, na infração prevista nos termos do inciso VI e *caput*, do artigo 42, da LO-TCE/MS, nos termos do subitem 2.2.3;

e- Restou comprovado que as disponibilidades de caixa não foram depositadas integralmente em instituições financeiras oficiais, pois os depósitos foram efetivados no Banco Bradesco, de acordo com o apontamento do subitem 2.2.3, dessa forma, a conduta violou o comando do art. 164, § 3º, da Constituição Federal de 1988 e, concomitantemente, incorreu na infração prevista no art. 42, *caput* da LO-TCE/MS;

f- 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 2.2.3 e 2.2.6, incorrendo-se, com isso, em infração prevista no inciso VIII, do artigo 42 da LO-TCE/MS;

g- Transgressão dos arts. 101 e 102, da Lei Federal nº 4.320/64, dado a divergência da despesa autorizada no Anexo 12 – Balanço Orçamentário em comparação ao Anexo 11 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada, com incidência nas infrações previstas no artigo 42, *caput* e inciso VIII, da LO-TCE/MS, conforme exposto no subitem 2.2.4 e 2.2.5;

h- Descumprimento das determinações dispostas no art. 43, da Lei Federal nº 4.320/64, devido a ausência de "exposição justificativa" precedente aos decretos de abertura de créditos adicionais, de acordo com o exposto no subitem 2.2.4;

i- Divergência no saldo do Ativo Imobilizado em comparação com as alterações ocorridas no exercício, incorrendo em infração descrita no inciso VIII, do artigo 42 da LO-TCE/MS, conforme subitem 2.2.6;

j- Descumprimento do art. 29-A, I c/c o § 2º, I, do mesmo artigo, da Constituição Federal de 1988, em razão do repasse do duodécimo para Poder Legislativo Municipal ter extrapolado o limite estipulado pela referida norma constitucional, conforme estudo realizado no subitem 2.2.7 deste parecer, caracterizando-se, com isso, infração disposta nos termos do inciso VI, do artigo nº 42, da LO-TCE/MS.

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 LO-TCE/MS.

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 LO-TCE/MS.

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, com base nos exames e conclusões presentes nas fundamentações deste Parecer, em cumprimento ao que estatuem os artigos 14, I, 21, I, e 59, III, da Lei Complementar Estadual nº 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 Miranda no exercício financeiro de 2014, de responsabilidade do Sra. **JULIANA PEREIRA ALMEIDA DE ALMEIDA;**

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

3.3) Pela recomendação ao atual chefe do Poder Executivo Municipal para que cumpra o *caput* do artigo 43 da Lei Federal nº 4.320/64, quanto às justificativas para abertura de créditos adicionais.

É o parecer.

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

Campo Grande/MS, 6 de outubro de 2016.

CELIO LIMA DE OLIVEIRA
CONSELHEIRO SUBSTITUTO

ASC

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	**56.981.048,74**	**100,00**
2. Contribuição Servidores p/ Previdência (art. 2º, IV, c LRF)	0,00	0,00
3. Compensação Financeira citada § 9º art. 201 CF/88 (art. 2º, IV, c LRF)	0,00	0,00
4. Dedução para FUNDEB	(5.566.873,06)	9,77
5. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA. = (1 - 2- 3 - 4)	**51.414.175,68**	**90,23**

Fonte: Anexo 10 - Consolidado, peça nº 12 – fls. 254/261.

Quadro 2

PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS
PODER EXECUTIVO E LEGISLATIVO

	Especificação	Poder Executivo R$	Poder Legislativo R$	%	
LRF (arts. 18 a 22)	**Despesa Bruta com Pessoal (I)**	**29.296.723,70**	**1.526.508,28**	**56,98**	**2,97**
	• Pessoal e Encargos	29.296.723,70	1.526.508,28	56,98	2,97
	Despesas não Computadas (art. 19, § 1º da LRF) (II)	**1.298.402,72**	**0,00**	**2,52**	-
	• Indenizações Trabalhistas	503.878,10	0,00	0,98	-
	• Decorrentes de Decisão Judicial	0,00	0,00		-
	• Despesas de Exercícios Anteriores	794.524,62	0,00	1,54	-
	• Inativo e Pensionista com Recursos Vinculados do RPPS (R$ 66.956,68 + R$ 16.606,15)	0,00	0,00		-
	Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I-II)	**27.998.320,98**	**1.526.508,28**	**54,46**	**2,97**
	Resultado do Exame.	**Regular**			

Fonte: Anexo 2 - Natureza da Despesa Consolidado - peça nº 12, fls. 166/174.

Quadro 3

METAS DE RESULTADOS ENTRE RECEITA E DESPESA

	ESPECIFICAÇÃO	R$	%
LRF (art. 1º, § 1º)	1 - Receita Arrecadada	52.646.218,82	100,00
	2 - Despesa Empenhada.	56.565.685,86	107,44
	3 - Superavit/Deficit → R$ = (2 – 3) → % = (2 / 1)	**(3.919.467,04)**	**7,44**
	4 - Resultado do Exame → Regular 1 > 2 → Irregular 1 < 2.	**IRREGULAR**	

Fonte: Anexo 12 – Balanço Orçamentário Consolidado, peça nº 12, fls. 266/267.

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/88 (art. 29-A, § 2º, I)	**RECEITA TRIBUTÁRIA**		**7.940.797,43**	**23,63**
	IPTU	Art. 156, I CF	299.355,30	
	IRRF	Art. 158, I CF	1.048.128,69	
	ITBI	Art. 156, II CF	3.484.902,56	
	ISS	Art. 156, III CF	2.187.001,43	
	TAXAS (698.270,01 + 4.984,19)	Cód. Tributário	94.382,91	
	CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA	Art. 145, III CF	0,00	
	COSIP : R$ 543.694,09 (Não incluso)		0,00	
	RECEITA DE DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA, INCLUSIVE MULTAS E JUROS DE MORA (R$ 193.462,18 + R$ 235,00).	Cód. Tributário	827.026,54	
	RECEITAS DE IMPOSTOS TRANSFERIDOS			
	DA UNIÃO		**16.858.544,66**	**50,16**
	ATIVO FINANCEIRO - OURO	Art.153, § 5º,II CF	0,00	
	FPM	Art. 159 I, b CF	15.191.598,12	
	ITR	Art. 158, II CF	1.636.171,82	
	ICMS DESONERAÇÃO	LC Nº 87/96	30.774,72	
	DO ESTADO		**8.806.587,39**	**26,21**
	ICMS	Art. 158, IV CF	8.041.469,20	
	IPVA	Art. 158, III CF	690.445,82	
	IPI EXPORTAÇÃO	Art. 159, § 3º CF	70.303,67	
	CIDE	Art. 159, § 4º CF	4.368,70	
	1 - Receita Base Constitucional. **(Fonte: Anexo 10 – Consolidado do Exercício Anterior)**		**33.605.929,48**	**100,00**
	2 - % Constitucional Máximo Autorizado. → R$ e % = 1 x 7,00.		**2.352.415,06**	**7,000**
	3 - Duodécimo Repassado. R$ = 100% → % = (3 / 1).		**2.355.256,32**	**7,008**
	4 - Resultado do Exame → Regular 3 < 2 → Irregular 3 > 2.	**IRREGULAR**		

Fonte: PAR-AUDITORIA - 13841/2015, peça nº 29 – Processo TC/MS 5798/2015 da Câmara Municipal.

AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

FONTES DE RECURSOS DE FINANCIAMENTO DO LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL DE 15%			
	Especificação	**R$**	%
CF/88 (artigos 156,158 e 159,I,"b" e §	**1 - Receitas de Impostos Municipais.**	**5.234.131,76**	**15,18**
	1.1 - IPTU.	327.933,71	
	1.2 - IRRF.	905.537,17	

3º)	1.3 - ITBI.	604.625,55	
	1.4 - ISSQN.	3.396.035,33	
	1.5 - (-) Receitas de Impostos Restituídos.	0,00	
	2 - Acessórios de Impostos Municipais e Dívida Ativa.	**464.184,19**	**1,35**
	2.1 - Multas, Juros de Mora sobre Impostos Municipais.	102.056,34	
	2.2 - Correção Monetária sobre Impostos Municipais.	0,00	
	2.3 - Multas e Juros de Mora sobre Dívida Ativa de Impostos Municipais.	34.839,06	
	2.4 - Correção Monetária sobre Dívida Ativa de Impostos Municipais.	0,00	
	2.5 - Dívida Ativa Tributária sobre Impostos Municipais.	327.288,79	
	3 - Receitas de Impostos Transferidos da União.	**19.053.463,03**	**55,25**
	3.1 - Cota-Parte do FPM.	16.403.228,67	
	3.2 - Cota-Parte do ITR.	2.618.653,12	
	3.3 - ICMS Desoneração - L.C Nº 87/1996.	31.581,24	
	3.4 - Cota-Parte IOF - Ouro.	0,00	
	4 - Receitas de Impostos Transferidos do Estado.	**9.733.472,96**	**28,22**
	4.2 - Cota-Parte do ICMS.	8.880.745,15	
	4.1 - Cota Parte do IPVA.	760.518,68	
	4.3 - Cota-Parte do IPI Exportação.	92.209,13	
	5 - Receita Arrecadada Base de Cálculo do Limite Mínimo Constitucional de 15%. → R$ = (1+2+3+4) → % = 100%.	**34.485.251,94**	**100,00**
CF/88 (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$**	%
	6 - Atenção Básica.	2.519.735,32	
	7 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial.	3.241.223,37	
	8 - Suporte Profilático e Terapêutico.	82.439,10	
	9 - Vigilância Sanitária.	88.182,08	
	10 - Vigilância Epidemiológica.	15.023,00	
	11 - Alimentação e Nutrição.	0,00	
	12 - Outras Subfunções. 122 Administração Geral	7.012.987,68	
	13 - Total da Despesa Empenhada por Subfunção em Saúde com Recursos de Todas as Fontes. R$ = (6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12) %=100%.	**12.959.590,55**	**100,00**
	14 - (-) Alimentação e Nutrição. → Fonte: Item 11.	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	
	16 - (-) Restos a Pagar Inscritos no Exercício por Contas dos Recursos de Todas as Fontes sem Limite de Disponibilidade de Caixa.	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).	**12.959.590,55**	**37,58**
	18 - 15% das Fontes de Recursos da Base Constitucional a Aplicar em Saúde. → R$ = (5 x 15%) → % = 15%.	**5.172.787,79**	**15,00**
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$**	%
	19 - Despesas Custeadas com Recursos de Transferências da União para o Sistema Único de Saúde – SUS. → Fonte: Anexo 10 Consolidado. (R$ 2.145.523,74 + R$ 698.633,48)	2.844.157,22	

	20 - Despesas Custeadas com Recursos de Transferências do Estado para o Sistema Único de Saúde – SUS.	1.069.544,68	
	21 - Despesas Custeadas com Recursos de Transferências Voluntárias de Convênios.	608.302,96	
	22 - Despesas Custeadas com Receita de Operações de Crédito Vinculadas à Saúde.	0,00	
	23 - Despesas Custeadas com Receita de Aplicação Financeira de Recursos da Saúde, conforme Fundo de Saúde.	26.723,35	
	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.	0,00	
	25 - Despesa Custeada com Recursos de Outras Receitas para Financiamento da Saúde.	1.074,92	
	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.	22.700,85	
	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.	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%.	4.572.503,98	
CF/88 (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%.	5.172.787,79	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).	**8.387.086,57**	**24,32**
	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	-
	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: PAR – GACS CLO – 5431/2016, peça nº 44; da Prestação de Contas Anuais de Gestão do Fundo de Saúde (Processo TC/7274/2015).

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/88 (artigos 156,158 e 159,I,b e § 3º)	**1 - Receitas de Impostos Municipais.**	**5.234.131,76**	**15,18**
	1.1 - IPTU. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	327.933,71	
	1.2 - IRRF. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	905.537,17	
	1.3 - ITBI. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	604.625,55	
	1.4 - ISSQN. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	3.396.035,33	
	1.5 - (-) Receitas de Impostos Restituídos. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	0,00	

	2 - Acessórios de Impostos Municipais e Dívida Ativa.	**464.184,19**	**1,35**
	2.1 - Multas, Juros de Mora sobre Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	102.056,34	
	2.2 - Correção Monetária sobre Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	0,00	
	2.3 - Multas e Juros de Mora sobre Dívida Ativa de Impostos Municipais. → Fonte: Anexo10 - Consolidado.	34.839,06	
	2.4 - Correção Monetária sobre Dívida Ativa de Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	0,00	
	2.5 - Dívida Ativa Tributária sobre Impostos Municipais. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	327.288,79	
	3 - Receitas de Impostos Transferidos da União.	**19.053.463,03**	**55,25**
	3.1 - Cota-Parte do FPM. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	16.403.228,67	
	3.2 - Cota-Parte do ITR. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	2.618.653,12	
	3.3 - ICMS Desoneração - L.C Nº 87/1996. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	31.581,24	
	3.4 - Cota-Parte IOF - Ouro. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	0,00	
	4 - Receitas de Impostos Transferidos do Estado.	**9.733.472,96**	**28,22**
	4.1 - Cota-Parte do ICMS. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	8.880.745,15	
	4.2 - Cota Parte do IPVA. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	760.518,68	
	4.3 - Cota-Parte do IPI Exportação. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	92.209,13	
	5 - Receita Arrecadada Base de Cálculo do Limite Mínimo Constitucional de 15%. → R$ = (1+2+3+4) → % = 100%.	**34.485.251,94**	**100,00**
CF/88 (art.212, *caput*)e LF nº 9.394/1996 – LDB (art. 70)	**Despesa Empenhada por Subfunção com Recursos de Todas as Fontes**	**R$**	%
	6 – 12.122- Administração Geral → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	0,00	
	7 – 12.364- Ensino Superior →Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	68.990,69	
	8- 12.306- Alimentação e Nutrição→ Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	1.461.817,38	
	9- 12.361- Ensino Fundamental, Inclusive Educação de Jovens e Adultos. → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	18.953.270,29	
	10- 12.365 – Educação Infantil→ Fonte: Anexo 7 - Consolidado	1.030.761,21	
	11- 12.392 – Difusão Cultural → Fonte: Anexo 7 - Consolidado	0,00	
	12 - Outras Subfunções. → Fonte: Anexo 7 - Consolidado.	0,00	
	13 - Total de Despesa Empenhada por Subfunção em MDE com Recursos de Todas as Fontes. → R$ = (6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12) → % = 100%.	**21.514.839,57**	**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) – R$ 1.461.817,38 12.364 – Ensino Superior – R$ 68.990,69	1.530.808,07	
	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.	200.852,06	
	16 - Total da Despesa Realizada em MDE por Subfunção com as Fontes do Limite Mínimo Constitucional de 25%. → R$ = (13 - 14 - 15) % = (16/ 5).	**19.783.179,44**	**57,37**
	17 - 25% das Fontes Recursos da Base Constitucional a Aplicar em MDE. → R$ = (5 x 25%) → % = 25%.	**8.621.312,98**	**25,00**
	Resultado Líquido das Transferências do FUNDEB	**R$**	%
	18 - Receitas Destinadas ao FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	5.566.873,06	
	19 - Receitas Recebidas do FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 - Consolidado.	13.771.522,43	
	20 - Resultado Líquido das Transferências do FUNDEB. → R$ = 19 > 18 → = Ganho Financeiro do FUNDEB → % = (20/ 19).	**8.204.649,37**	**59,58**
	21 - Resultado Líquido das Transferências do FUNDEB. → R$ = 18 < 19→ = Perda Financeira do FUNDEB → % = (21 / 18).	-	-

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	
	23 - Despesas Custeadas com Disponibilidade de Caixa do FUNDEB Até 5%. (Válido somente a partir do Exercício de 2013).	0,00	
	24 - Despesas Custeadas com Ganho Financeiro junto ao FUNDEB. → Fonte: = Item 20.	8.204.649,37	
	25 - Despesas Custeadas com a Complementação da União ao FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 do Balanço do FUNDEB.	0,00	
	26 - Despesas Custeadas com Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB. → Fonte: Fl. 461 do Balanço do FUNDEB.	54.576,94	
	27 - Despesas Custeadas com Aplicação Financeira de Outros Recursos de Vinculados ao Ensino. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	0,00	
	28 - Despesas Custeadas com as Transferências do Salário-Educação. → Fonte: Anexo VIII RREO.	760.070,60	
	29 - Despesas Custeadas com as Transferências Diretas – PDDE. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	0,00	
	30 - Despesas Custeadas com as Transferências Diretas – PNAE. → Fonte: Anexo VIII RREO.	0,00	
	31 - Despesas Custeadas com as Transferências Diretas – PNATE. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	140.861,96	
	32 - Despesas Custeadas com as Outras Transferências do FNDE. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	163.080,75	
	33 - Despesas Custeadas com Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE. → Fonte: Anexo 10 Consolidado.	0,00	
	34 - Despesas Custeadas com Transferências de Convênios. → Fonte: Anexo 10 Consolidado. fl. 258	552.500,00	
	35 - Despesas Custeadas com Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios. → Fonte: Anexo VIII RREO.	0,00	
	36 - Despesas Custeadas com Receita de Operações de Crédito. → Fonte: Anexo do RREO.	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.	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	
	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 VIII RREO.	0,00	
	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%.	**9.875.739,62**	
CF/88 (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%.	8.621.312,98	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).	**9.907.439,82**	**28,73**
	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 Consolidado, peça nº 12, fls. 254/261.
Fonte$_2$: Prestação de Contas Anuais de Gestão do FUNDEB (Processo TC-16437/2015).
Fonte$_3$: RREO, TC-7248/2015, apensado nesta Prestação de Contas.

MANUTENÇÃO DO ENSINO PARA A EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA FUNDEB			
ADCT da CF/88 (art. 60, II)	**Receitas do FUNDEB**	**R$**	**%**
	1 - Transferências de Recursos do FUNDEB. → Anexo 10 - Balanço do FUNDEB.	13.771.522,43	
	2 - Complementação da União ao FUNDEB. → Anexo 10 - Balanço do FUNDEB.	0,00	
	3 - Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB (Remuneração de depósitos bancários). → Fonte: Anexo 10	54.576,94	
	4 - Outras Receitas do FUNDEB. → Fonte: Anexo 10	0,00	
	5 - Saldo Financeiro do Exercício Anterior do FUNDEB até o Limite de Disponibilidade de Caixa (disponibilidade - menos restos a pagar). → Fonte: Anexo 13 – Balanço Financeiro; Anexo 17 – Demonstração da Dívida Flutuante.	0,00	
	6 - Total dos Recursos do FUNDEB a Aplicar no Exercício. → R$ = (1+ 2 + 3 + 4 +5) → % = 100%.	**13.826.099,37**	**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%.	8.295.659,62	60,00
	8 - 40 % dos Demais Recursos do FUNDEB com Educação Infantil e Ensino Fundamental. → R$ = (6 x 40%) → % = 40%.	5.530.439,75	40,00
	9 - Total dos Recursos Financeiros do FUNDEB a Aplicar, no exercício, em Educação Básica Pública. → R$ = (7 + 8) → % = 100%.	**13.826.099,37**	**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$**	**%**
	10 - Educação Infantil. → Creche e Pré-Escola. → Fonte: Anexo 6 (programa de trabalho)	258.573,96	1,78
	11 - Ensino Fundamental, inclusive Educação de Jovens e Adultos. → Fonte: Anexo 6.	14.455.281,30	98,22
	12 - Educação Especial. → Fonte: Anexo 6.	0,00	0,00
	13 - Total da Despesa Empenhada por Subfunção com a Educação Básica Pública. → R$ = (10 + 11 + 12) → % = 100%.	**14.713.855,26**	**100,00**
ADCT da CF/88 (art. 60, XII)	**Recursos Financeiros do FUNDEB Destinados ao Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em efetivo Exercício**	**R$**	**%**
	14 - Despesa Empenhada Destinada ao Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em efetivo Exercício, inclusive Encargos Sociais, menos transferências financeiras do Tesouro Municipal, se houver. Art. 22 da Lei Federal nº 11.494, de 20.06.2007. → Fonte: TC-6710/2015, peça nº 35.	9.294.509,51	
	15 - (-) Auxílio Alimentação (Empenhado nos 60%)	0,00	
	16 - Total do Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em Efetivo Exercício com Recursos Financeiros do FUNDEB. → R$ = (14 -15) → % = (16/6).	**9.294.509,51**	**67,22**
	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%).	**8.295.659,62**	**60,00**
	18 - Resultado do Exame → Regular 16 > 17→ Irregular 16 < 17.	**Regular**	

Fonte: Prestação de Contas Anuais de 2014 do Fundeb (Processo TC/16437/2015).

SALDO DISPONÍVEL DOS RECURSOS DO FUNDEB ATÉ O LIMITE DE 5%			
	Especificação	**R$**	**%**
LF nº 11.494/2007 (art. 21, § 2º)	1. Receitas do FUNDEB. → R$ = Item 6 → % = 100%. Fonte: Anexo 13.	13.826.099,37	
	2. Saldo de Disponibilidade para o Exercício Seguinte. Fonte: Anexo 14.	56.960,28	
	3. Restos a Pagar (-). Fonte: Anexo 14	200.852,06	
	4. Saldo para o Exercício Seguinte para efeito do Limite de 5%. → Fonte: Anexo 14 – Anexo 13. → R$ = 100% → % = (2-3)/1	**(143.891,78)**	**(1,04)**
	5. Limite de até 5% das Receitas do FUNDEB aplicados no 1º Trimestre do exercício seguinte. → R$ = (1 X 5%)	**691.304,97**	**5,00**
	6 - Resultado do Exame → Regular 4 < 5 → Irregular 4 > 5.	**Regular**	

Fonte: Prestação de Contas Anuais de 2014 do Fundeb (Processo TC/16437/2015).