PARECER PAR - GACS PSS - 6395/2015

PARECER	**: PAR - GACS PSS - 6395/2015**
PROCESSO TC/MS	**: TC/6392/2015**
PROTOCOLO	**: 1592290**
ÓRGÃO	**: GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**
RESPONSÁVEL	**: ANDRE PUCCINELLI**
CARGO DO RESPONSÁVEL	**: GOVERNADOR**
ASSUNTO DO PROCESSO	**: BALANÇO GERAL 2014**
RELATOR	**: RONALDO CHADID**

EMENTA: CONTAS ANUAIS DE GOVERNO. BALANÇO GERAL DO GOVERNO DO ESTADO. CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADES COM RECOMENDAÇÕES.

1. RELATÓRIO

O presente processo trata das Contas Anuais de Governo do Estado de Mato Grosso do Sul, referente ao exercício financeiro de 2014, sob a responsabilidade do Sr. André Puccinelli. O presente parecer é emitido em atenção ao disposto no art. 14, inciso I da Lei Complementar nº 160/2012 – Lei Orgânica do TCE/MS (LO-TCEMS), para fins de apreciação das contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado conforme o disposto no art. 77, I, da Constituição Estadual combinado com art. 21, I, da Lei Complementar Estadual nº 160, de 2 de janeiro de 2012 (LO/TCE/MS).

Anteriormente, esta Auditoria emitiu Parecer (PAR – GACS PSS – 5144/2015, fls. 3095/3196), no qual apontou diversas irregularidades. O Ministério Público de Contas, depois de examinar os autos requereu a intimação do ex-governador do Estado, Sr. André Puccinelli PAR-MPC – GAB.1 DR. JAC/PROCURADOR GERAL- 5865/2015, fls. 3211/3216).

Após resposta dos Excelentíssimos Senhores Reinaldo Azambuja (atual governador do Estado) e André Puccinelli (governador à época), a Comissão Especial de

Assessoramento na Elaboração do Parecer sobre as Contas do Governo do Estado de Mato Grosso do Sul se manifestou novamente, concluindo nos seguintes termos:

> Diante dos fatos acima expostos, entendemos que as demonstrações contábeis da Prestação de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul, relativa ao exercício financeiro de 2014, de responsabilidade do Excelentíssimo Senhor Governador André Puccinelli, mesmo com as justificativas e documentos apresentados, ainda persistem algumas inconsistências já indicadas na análise anterior, e por isso, não guardam consonância com a legislação vigente. (ANA-5ICE-8494/2015, fls. 6433/6439).

É o relatório. Passo a Opinar

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1 Aberturas de créditos adicionais suplementares acima do limite estabelecido na Lei nº 4.462/13 – Lei Orçamentária Anual, contrariando o art. 9º, da supracitada lei (limite autorizado de 25% das despesas orçamentárias integrantes da lei).

Quanto à abertura de créditos adicionais esta Auditoria mantém integralmente o posicionamento exarado no PARECER PAR - GACS PSS - 5144/2015. Sendo assim, entendemos que assiste razão à defesa no que tange às exclusões não consideradas no cálculo elaborado pela Comissão Especial de Assessoramento, fato que já havíamos destacado em nosso parecer (vide fls. 3.100/3.107).

Destacamos o fato de que a defesa não apresentou justificativa no tocante aos créditos adicionais abertos por conta de recursos de excesso de arrecadação, permanecendo a irregularidade neste sentido. Para elucidar a questão trazemos a Planilha a seguir:

RECURSOS DISPONÍVEIS		
Base de Cálculo	R$	12.546.280.500,00
Limite - 25%	R$	3.136.570.125,00
(-) Créditos Suplementares c/Superavit Financeiro	-R$	376.321.798,24
=Recurso Disponível para Anulação de Dotações	R$	2.760.248.326,76

Recursos	RECURSO DISPONÍVEL		UTILIZAÇÃO DE RECURSOS		SITUAÇÃO	LOA -F. LEGAL
Créditos Suplementares - Superavit Financeiro	R$	376.321.798,24	R$	240.292.042,00	REGULAR	art. 9º, caput
Créditos Suplementares - Anulação de Dotação	R$	2.760.248.326,76	R$	1.233.271.278,94	REGULAR	art. 9º, caput
Crédito que concorrem ao limite de 25%	R$	3.136.570.125,00	R$	1.473.563.320,94	***	
Crédito Suplementar - Operação Crédito	R$	552.737.604,16	R$	357.500.000,00	REGULAR	art. 9, § 1º, inciso III
Crédito Suplementar - Excesso de Arrecadação	R$	347.130.650,16	R$	2.823.779.926,37	**IRREGULAR**	**art. 10**

Fonte: Tabelas elaboradas pela CEA - fl. 2.995/3.003

Permanece a irregularidade quanto à abertura de créditos adicionais com recursos do excesso de arrecadação, tal como mencionamos às fls. 3.100/3.107.

2.2 Abertura de créditos adicionais suplementares com recurso proveniente de operação de crédito sem o devido respaldo legal, contrariando o inciso III, § 1º, art. 9º da Lei Estadual nº 4.462/13.

Assiste razão à defesa neste particular, uma vez que o documento de fl. 6.405 (Lei nº 4.243/2012 – art. 4º) comprova a existência de autorização legislativa para abrir créditos adicionais tendo como recursos operações de crédito contratadas junto ao BNDES. Sendo assim, entendemos que foi suprida a exigência contida no art. 43, inciso IV da Lei 4.320/64, que assim dispõe:

> "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.
> [...]
> IV - o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las.
> [...]"

2.3 Remanejamento de despesas nas diversas unidades gestoras sem previsão na LDO, sendo autorizada pela LOA, fato este vedado pelo § 8º, art. 165

da Constituição Federal.

No que tange ao remanejamento de créditos orçamentários, entendemos que os argumentos da defesa não merecem prosperar. Segundo a defesa, a autorização contida no art. 24, § único teria o condão de autorizar o remanejamento de dotações orçamentárias. Ocorre que, da leitura do dispositivo invocado, vislumbramos, tão somente, a atribuição de responsabilidade à Superintendência de Orçamento e Programas. Reproduzimos o dispositivo legal invocado, in verbis:

> **Lei Estadual nº 4.381/2013 (LDO)**
> *"Art. 24. O detalhamento da despesa, especificando para cada categoria de programação, no seu menor nível, os elementos de despesa, os seus respectivos desdobramentos e as fontes de recursos, será disponibilizado, automaticamente, no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento para Estados e Municípios (SIPLAN) e no Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios(SIAFEM).*
>
> *Parágrafo único. As alterações orçamentárias que não implicarem créditos adicionais serão efetivadas pela Superintendência de Orçamento e Programas da Secretaria de Estado de Meio Ambiente, do Planejamento, da Ciência e Tecnologia, e cadastradas, automaticamente, nos sistemas eletrônicos de processamento de dados."*
>
> **Constituição Federal de 1988**
> "Art. 167. São vedados:
> [...]
> *VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;*
> *[...]".*

Cumpre destacar que a CF/88 exige autorização legislativa expressa:

> Constituição Federal de 1988
> Art. 167. São vedados:
> [...]
> VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, **sem prévia autorização legislativa**;

Oportuno destacar que, por força do princípio orçamentário da exclusividade, tal autorização não pode constar na LOA. Por tal razão, a União, vem adotando a prática de fazer constar na LDO a autorização para remanejar, transferir ou transpor créditos orçamentários. Citamos, a título de exemplo, o art. 48 da LDO – 2014, Lei 12.919/2013:

> Art. 48. O Poder Executivo poderá, mediante decreto, **transpor, remanejar, transferir ou utilizar, total ou parcialmente, as dotações orçamentárias aprovadas na Lei Orçamentária de 2014 e em créditos adicionais,** em **decorrência da extinção, transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades**, bem como de **alterações de suas competências ou atribuições**, **mantida a estrutura programática, expressa por categoria de programação**, conforme definida no § 1º do art. 5º, inclusive os títulos, descritores, metas e objetivos, assim como o respectivo detalhamento por esfera orçamentária, grupos de natureza de despesa, fontes de recursos, modalidades de aplicação e identificadores de uso e de resultado primário.
> Parágrafo único. A transposição, a transferência ou o remanejamento não poderá resultar em alteração dos valores das programações aprovadas na Lei Orçamentária de 2014 ou em créditos adicionais, podendo haver, excepcionalmente, adequação da classificação funcional e do Programa de Gestão, Manutenção e Serviço ao Estado ao novo órgão.

Importante ressaltar que tal autorização, contida na LDO da União para o exercício de 2014, está inserta na Seção VII – Das Alterações da Lei Orçamentária e que tal autorização só pode ser efetivada dentro dos parâmetros descritos no dispositivo, que resumidamente, decorre da extinção de órgãos devendo ser mantida a estrutura programática e categoria de programação.

Sendo assim, esta Auditoria entende que o art. 24, § único da LDO apenas atribuiu à Superintendência de Orçamento e Programas da Secretaria de Estado de Meio Ambiente, do Planejamento, da Ciência e Tecnologia competência para processar as alterações orçamentárias devidamente respaldas em lei, não constituindo, de forma alguma, autorização plena e irrestrita para que o Poder Executivo, remaneje, transponha ou transfira créditos orçamentários sem nenhuma

limitação e, ao arrepio da necessária autorização legislativa.

2.4 Arrecadação proveniente da Dívida Ativa no montante de 0,14% do total orçado no exercício de 2014, considerado irrelevante diante do montante em estoque da receita auferida pelo Estado.

Quanto ao montante da dívida ativa arrecada no exercício (0,14% do total orçado em 2014), entendemos que assiste parcial razão à defesa. Considerando que foram tomadas as medidas descritas à fl. 6.407 visando o efetivo aumento da arrecadação da Dívida Ativa, especialmente no que tange ao REFIS ESTADUAL e ao protesto extrajudicial das CDAs, restou comprovado que o Poder Executivo buscou, de todas as formas, dar efetividades a arrecadação da dívida ativa.

Apesar disso, alguns dos argumentos trazidos pela defesa merecem especial atenção por parte desta Corte de Contas, a saber:

> Cumpre registrar que no total da dívida ativa constam débitos tributários de cifras vultosas que estão com exigibilidade suspensa ou que estão em discussão judicial há anos. Constam também inúmeros débitos tributários decorrente de empresas que estão em processo de falência ou de recuperação judicial, o que denota a remota possibilidade de recebimento ante a paralisação das atividades comerciais dos devedores.

Fonte: Defesa – fl. 6.408

O trecho acima traz ao conhecimento deste TCE de que parte dos valores registrados no Balanço Patrimonial, a título de dívida ativa, talvez não se realizem, sendo, portanto "créditos de devedores duvidosos". Sendo assim, esta Auditoria entende prudente recomendar ao Poder Executivo que:

- Segregue o registro da Dívida Ativa em "Créditos com Exigibilidade Suspensa";
- Créditos de "Devedores Duvidosos", efetuando a correspondente "Provisão para Devedores Duvidosos", atendendo, desta forma, o princípio contábil da prudência;

- Que seja efetuado um estudo de "rating" dos créditos em dívida ativa, para fins de cálculo da provisão para devedores duvidosos;
- Que a PGE efetue estudos no sentido de verificar a questão da prescrição intercorrente nos processos de execução fiscal do governo do Estado. Embora haja certa controvérsia a este respeito, importante que o Executivo detenha tal informação ainda que para fins meramente gerenciais.

Sendo assim, opinamos pelo acatamento dos argumentos da defesa e pelas recomendações acima descritas.

2.5 Considerável diferença da Dívida Ativa entre os valores registrados pelo Estado (Balanço Patrimonial – Anexo 14) comparado com o apresentado pela PGE.

Quanto à divergência de saldos entre os valores registrados em dívida ativa no Balanço Patrimonial e o saldo apresentado pela PGE, entendemos que a defesa não se desincumbiu do ônus de comprovar o que alega.

Se tal divergência decorresse apenas de valores a regularizar, certamente, o órgão central de controle interno do executivo (a quem compete, por força da CF/88, exercer o controle dos direitos e haveres do Estado) conseguiria identificar e demonstrar tais diferenças seja por planilha de cálculo ou qualquer outro meio de controle. Não foi o que aconteceu. Os argumentos trazidos pela defesa carecem de comprovação. Sendo assim, concordamos com a Comissão Especial de Assessoramento no sentido de que a irregularidade permanece, uma vez que a defesa não comprovou o alegado.

Além disso, entendemos que é necessário recomendar ao poder Executivo que, determine ao órgão de controle interno do Poder Executivo, que

exerça o controle dos haveres do Estado, elaborando controles capazes de demonstrar de forma inequívoca eventuais divergências temporárias e providenciando os ajustes porventura necessários com relação à dívida ativa no Balanço Patrimonial.

2.6 Inconsistência no Saldo Patrimonial do atual exercício apresentado no Balanço Patrimonial (Anexo 14), que apresenta divergência de valores em relação ao Saldo Patrimonial Anterior e o Resultado Patrimonial apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais de 2014. Tal incoerência se refere à baixa – a título de ajustes de exercícios anteriores das Provisões Matemáticas Previdenciárias.

Neste sentido a Auditoria ratifica integralmente o item 2.9 do PAR - GACS PSS - 5144/2015 (vide fls. 3.122/3.131) no sentido de que concorda com o procedimento contábil adotado, mas discorda quanto à possibilidade de reverter tais provisões.

2.7 Substancial redução do Passivo Permanente do exercício de 2013 (R$ 51.361.425.067,20) para 2014 (R$ 44.598.835,22) mascarando a situação do Passivo Permanente do Estado.

O principal ponto de discordância desta Auditoria, no que tange, à Reversão da Reserva Matemática é que não foi remetido a esta Corte de Contas, a totalidade do Estudo Atuarial efetuado pela Brasilis Consultoria. Novamente, destacamos que os documentos de fls. 1.787/1.891 referem-se ao estudo de 2013. O único documento que veio aos autos, relativo ao estudo atuarial de 2014 é aquele inserto à fl. 1780. Destaco que aquele documento (fl. 1780) encontra-se completamente dissociado do contexto no qual ele faz parte dificultando o controle por esta Corte de Contas. Além disso, o documento de fl. 1780 diverge do demonstrativo da projeção atuarial do regime de previdência, documento

constante do RREO – 6º bimestre.

Sendo assim, entendemos que, como a defesa não juntou a totalidade do Estudo Atuarial no qual foi baseada a reversão da provisão matemática, as irregularidades permanecem. Mantemos integralmente, o item 2.9 do nosso parecer (vide fls. 3.122/3.132).

2.8 Inconsistência na disponibilidade de caixa após a inscrição em Restos a Pagar não Processados do exercício, com base na informação obtida por meio do Relatório de Transição do Governo – março 2015, onde consta a informação sobre a anulação, no último mês de 2014, de empenhos já liquidados no montante de R$ 253 milhões.

Embora tenham sido juntados documentos que comprovariam os fatos noticiados no Relatório de Transição de Governo (fls. 2.294/2.350), esta Auditoria entende que o rito processual destas contas de governo não comporta, neste momento, a dilação do prazo para a instrução processual, tendo em vista o disposto no art. 77, inciso I da Constituição do Estado de Mato Grosso do Sul de 1989. Contudo, conforme já dissemos em nosso parecer PAR - GACS PSS - 5144/2015, os fatos são graves, e em face do princípio do *in dubio pro societate*, opinamos no sentido de que os fatos noticiados e documentos juntados sejam investigados e analisados em autos apartados destas contas de governo. Neste particular, portanto ratificamos o item 2.5 do nosso parecer.

2.9 Utilização de dispositivos da Lei nº 2.261/2000 (Lei do Rateio), estranhos à composição das ações e serviços públicos de saúde, ferindo norma constitucional e infraconstitucional - Lei Complementar nº 141/201.

Em apertada síntese, a defesa traz à baila três argumentos para manutenção das despesas com a Lei do Rateio como Ações e Serviços Públicos

de Saúde, quais sejam:

1. A compatibilidade da metodologia prevista na lei do rateio com o art. 50, §3 º da LRF e com o MCASP[1] e o processo de convergência das normas de contabilidade pública;
2. O Parecer C nº 25/2001 desta Corte de Contas e seu caráter normativo, bem como a Jurisprudência desta Egrégia Corte consubstanciada no Acórdão n.º 00/543/2003;
3. A presunção de constitucionalidade da lei do rateio, haja vista que a questão encontra-se sub judice e que não foi deferida a liminar suspendendo os efeitos da Lei.

Já a Comissão Especial de Assessoramento (CEA) destas contas de governo entendeu possível acolher os argumentos da defesa, sob a alegação de que a decisão proferida em sede de recurso nos autos do processo TC/MS nº 2411/2014-001 decidiu pela permanência da Lei do Rateio no exercício de 2014.

Esta Auditoria entende, com todo respeito e acatamento à defesa, ao bem elaborado parecer da CEA e ao Relatório Voto REV-G.WNB-3688/2014 (TC/2411/2014/001) que os argumentos trazidos pela defesa e pela comissão não merecerem prosperar, pelas razões de fato e de direito que traremos a análise.

O primeiro ponto controverso é a afirmação, por parte da defesa de que a lei do rateio visa atender ao disposto no art. 50, §3º da LRF. De fato, o comentado dispositivo legal prevê a adoção de um sistema de custos. Vejamos:

> Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:
> [...]
> § 3o A Administração Pública **manterá sistema de custos** que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

[1] MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Convém destacar que tal dispositivo foi regulamentado pela NBC T AP 16.11 – que trata do Sistema de Informação de Custos do Setor Público (Resolução CFC nº 1.366/11 e alterações posteriores). A referida norma traz uma série de exigências indispensáveis à caracterização do sistema de custos. Entre eles destaco os seguintes:

> 10. **Os serviços públicos devem ser identificados, medidos e relatados em sistema projetado para gerenciamento de custos dos serviços públicos.**
>
> 13. A entidade pública deve evidenciar ou apresentar nas demonstrações de custos os objetos de custos definidos previamente, demonstrando separadamente:
> (a) **o montante de custos dos principais objetos, demonstrando separadamente: a dimensão programática: programas e ações, projetos e atividades; dimensão institucional ou organizacional e funcional; outras dimensões;**
> (b) os critérios de comparabilidade utilizados, tais como: custo padrão; custo de oportunidade; custo estimado;
> (c) a título de notas explicativas: o método de custeio adotado para apuração dos custos para os objetos de custos; os principais critérios de mensuração; e as eventuais mudanças de critérios que possam afetar à análise da comparabilidade da informação.
>
> 20. O SICSP deve estar integrado com o processo de planejamento e orçamento, **devendo utilizar a mesma base conceitual se se referirem aos mesmos objetos de custos, permitindo assim o controle entre o orçado e o executado**. No início do processo de implantação do SICSP, pode ser que o nível de integração entre planejamento, orçamento e execução (consequentemente custos) não esteja em nível satisfatório. O processo de mensurar e evidenciar custos deve ser realizado sistematicamente, fazendo da informação de custos um vetor de alinhamento e aperfeiçoamento do planejamento e orçamento futuros.

Sendo assim, esta Auditoria entende, data máxima vênia, que a apropriação da lei do rateio não constitui "um sistema de custos", uma vez que não cumpre integralmente a NBC T 16.11 e, principalmente, não disponibiliza a este TCE e à sociedade os critérios adotados na alocação dos valores decorrentes da lei do rateio. Segundo a NBC T 16.11 o SICSP é apoiado em três

elementos: Sistema de Acumulação, Sistema de Custeio e Método de Custeio. Além disso, a entidade que já implantou o SICSP deve elaborar a Demonstração do Resultado Econômico e publicá-la, conforme preveem os itens 25, 26 e 27 da NBC T AS – 16.11. Sendo assim, entendo que o procedimento de apropriação da lei do rateio não caracteriza um Sistema de Informação de Custos do Setor Público – SICSP.

Quanto à discussão a cerca da constitucionalidade ou inconstitucionalidade da Lei 2.261/2001 (Lei do Rateio), importante frisar que, em nenhum momento tal matéria foi arguida nos autos desta Prestação de Contas. E a nosso ver, a discussão quanto à constitucionalidade da Lei Estadual nº 2.261/2001, perdeu o objeto com o advento da LC nº 141/2012. Nosso entendimento é que após a LC nº 141/2012, não faz sentido discutir a conformidade da Lei do rateio com o art. 198 da CF/88, pois a LC nº 141/2012 surgiu para regulamentar o art. 198 da CF/88 e definir, de forma clara e precisa, o que é considerado despesa com Ações e Serviços Públicos de Saúde para fins de cumprimento do limite constitucional. Assim, a ofensa a CF/88, se existente, passou a ser reflexa e indireta. Portanto, nosso entendimento é no sentido de que não estamos diante de um conflito de constitucionalidade e sim de um conflito de leis no tempo, que pode ser resolvido por meio dos critérios previstos na LINDB – Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto Lei nº 4657/1942).

Sobre a LINDB ensina Carlos Roberto Gonçalves, em sua obra, Direito Civil Brasileiro, pág 49:

> "A Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro é, como o próprio nome indica, aplicável a toda ordenação jurídica, pois tem funções de: a) regular a vigência e eficácia das normas jurídicas (arts. 1º e 2º), apresentando soluções ao conflito de normas no tempo (art. 6º) e no espaço (arts. 7º a 19); b)fornecer critérios de hermenêutica (art. 5º);c)estabelecer mecanismos de integração de normas, quando houver lacunas (art. 4º); d)garantir não só a eficácia global da ordem jurídica, não admitindo o erro de direito (art. 3º) que a comprometeria, mas também a certeza, a segurança e estabilidade do ordenamento, preservando as situações consolidadas em que o interesse individual prevalece

(art. 6º)."

Sendo assim, entendemos perfeitamente possível resolver o conflito existente entre a Lei Estadual nº 2.261/2001 (lei do rateio) e a Lei Complementar Federal n.º 141/2012 com os critérios de resolução de conflitos normativos previstos na LINDB. Senão vejamos:

> Art. 2o Não se destinando à vigência temporária, **a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue**. (Vide Lei nº 3.991, de 1961)
> § 1o A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, **quando seja com ela incompatível** ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.
> § 2o A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.
> § 3o Salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência.

No caso em tela, temos de um lado uma lei anterior e geral: Lei Estadual nº 2.261/2009 (lei do rateio) e de outro lado uma lei especial e posterior (LC nº 141/2012). Ressaltamos ainda que de um lado temos uma de ordem pública (LC º 141/2012) e de outro uma norma dispositiva ou de imperatividade relativa (Lei do rateio). Para melhor esclarecer a caracterização da norma de ordem pública, valho-me dos ensinamentos do jurista Carlos Roberto Gonçalves, em sua obra, Direito Civil Brasileiro, pág. 54:

> "As **normas cogentes se impõem de modo absoluto**, não podendo ser derrogadas pela vontade dos interessados. Regulam **matéria de ordem pública** e bons costumes, entendendo-se como de **ordem pública o conjunto de normas que regulam os interesses fundamentais do Estado** ou que estabelecem, no direito privado, as bases jurídicas da ordem econômica ou social. **A imperatividade absoluta de certas normas decorre da convicção de que determinadas relações ou estados da vida social não podem ser deixados ao arbítrio individual, o que acarretaria graves prejuízos para a sociedade.**" (Grifo nosso)

Ora, a LC nº 141/2012 enquadra-se neste conceito de norma de ordem pública, visto que as regras que ela dispõe, como por exemplo, o

conceito de despesa com saúde não pode ser deixado ao arbítrio de cada um dos entes responsáveis pelo SUS. Imaginemos o caos que seria se cada um dos mais de 5.000 municípios brasileiros pudessem definir o que lançar ou deixar de lançar com despesa de saúde. Sem dúvida, se isso fosse possível, acarretaria graves prejuízos a sociedade brasileira. Sendo assim, comprovado está o caráter de norma de ordem pública da LC nº 141/2012.

Portanto o conflito estabelecido entre as duas normas, no nosso entendimento, está assim delineado:

Lei Estadual n.º 2.261/2001 - Lei do Rateio	LC nº 141/2012 - regulamenta o art. 198 da CF.
Características dos instrumentos normativos	
* Lei Geral * Lei anterior * De ambito estadual * Norma dispositiva ou de imperatividade relativa	* Lei Especial * Lei posterior à lei com a qual conflita * Lei Especial * Norma de ordem pública ou de imperatividade absoluta

Assim, no caso em tela, temos uma antinomia aparente entre as duas normas. E para solucioná-las recorro aos ensinamentos de Maria Helena Diniz, in Código Civil Anotado, pág. 28:

> "Possibilidade de existência de antinomias aparentes e reais. Podem ocorrer conflitos normativos. Se forem **aparentes, os critérios normativos para solucioná-los são**: o **hierárquico**, pelo qual norma superior revoga a inferior, se as normas forem de diferentes níveis; o **cronológico**, que remonta ao tempo em que as normas começaram a ter vigência, restringindo-se somente ao conflito de normas pertencentes ao mesmo escalão. Assim sendo, norma posterior, revoga a anterior; o **da especialidade**, que visa a consideração da matéria normada, logo, como o tipo geral está contido no especial, a norma especial prevalecerá sobre a geral. Assim sendo, poder-se-á, seguindo a esteira de R. Limongi França, ao analisar a Lei de Introdução (art. 2º, §§ 1º e 2º), concluir que: a) a coexistência da lei nova geral com a antiga especial é possível; b) a possibilidade de coexistência subordina-se ao fato de haver, ou não, alguma incompatibilidade; c) a existência de incompatibilidade conduz à possível revogação da lei geral pela

> especial, ou da lei especial pela geral. Todavia poderá não haver incompatibilidade, p.ex, entre disposições especiais e gerais já existentes, caso em que a lei especial não revogará a geral, mas harmonizar-se-á com ela."

Nesta esteira entendemos que o conflito normativo existente entre a Lei do Rateio e a LC nº 141/2012 pode ser resolvido pelo critério cronológico, haja vista que a lei do rateio data de 2001 e a LC nº 141/2012 data de 2012. Portanto, lei posterior revoga a anterior quando for com ela incompatível. Destacamos, por oportuno, que ambas as leis estão no mesmo grau hierárquico uma vez que não há hierarquia entre lei ordinária e lei complementar (a diferenciação é apenas o fato de CF/88 expressamente reservou algumas matérias ao crivo da LC) e que também não há hierarquia entre lei federal e lei estadual, pois cada uma destas esferas atua no âmbito da competência legislativa privativa, comum ou residual conferida pela CF/88. Por fim, e para que não restem dúvidas, o que define se determinadas normas jurídicas estão no mesmo nível hierárquico é a pirâmide do ordenamento jurídico, portanto inquestionável a aplicação do critério cronológico no caso em tela, visto que há incompatibilidade entre os atos normativos e ambos se encontram em mesmo grau hierárquico.

Além do critério cronológico, podemos resolver a antinomia aparente (Lei do Rateio x LC nº 141/2012) pelo critério da especialidade. Lei especial revoga a lei geral quando for com ela incompatível. Por fim, cumpre destacar, que o direito brasileiro prevê, expressamente, a possibilidade de revogação tácita, bastando para tanto que haja incompatibilidade entre as leis e que o conflito possa ser resolvido por um dos critérios acima descritos. Portanto, nosso entendimento é que a Lei Estadual nº 2.261/2001 foi tacitamente revogada pela LC nº 141/2012, haja vista os critérios cronológico e especial aplicados ao caso em tela.

E ainda quando aos entendimentos jurisprudências trazidos pela

defesa, esta Auditoria entende que os mesmos devem ser analisados no contexto histórico em que estão inseridos. O Parecer C nº 25/2001 e Acórdão n.º 00/543/2003 são resultados de decisões desta Egrégia Corte de Contas tomadas antes do advento da LC n.º 141/2012, sendo assim, não podem prevalecem em face da LC n.º 141/2012 ser norma ordem pública. Além disso, opinamos pela revogação do Parecer C nº 25/2001 para que nossos jurisdicionados deixem de invocar o caráter normativo daquele Parecer-C como escusa ao cumprimento da LC n.º 141/2012.

Outro ponto importante a considerar, quando o assunto é a revogação tácita da lei do rateio pela LC n.º 141/2012 é o critério de hermenêutica previsto no art. 5º da LINDB que assim dispõe:

> Art. 5o Na aplicação da lei, o **juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum**.

Da leitura do dispositivo retro mencionado extraímos que o fim social da LC n.º 141/2012 é garantir que o mínimo de 12% seja efetivamente aplicado na saúde dos cidadãos sul-mato-grossenses. Permitir o contrário é admitir que os cidadãos aqui residentes possuem direito à saúde em proporção inferior àqueles cidadãos residentes em outros estados, onde a lei do rateio não é aplicada. Logo, as exigências do bem comum e o fim social a que LC nº 141/2012 se destina devem prevalecer sobre a lei do rateio, dado sua natureza de norma de ordem pública.

Por fim, reproduzimos a informação trazida aos autos pela CEA (vide fl. 6.436), no sentido de que o julgamento do recurso entendeu pela permanência da Lei do Rateio no exercício de 2014:

Análise técnica: Acolhemos a justificativa com base no Acórdão proferido no Recurso Ordinário interposto contra o Parecer Prévio PA00-MJMS-14/2014, (TC/MS nº 2411/2014-001), que entendeu pela permanência da Lei do Rateio no exercício relativo a esta Prestação de Contas.

Esta Auditoria, ao compulsar os autos do processo TC/MS n.º 2411/2014-001 não encontrou, em nenhum trecho do relatório voto REV-G.WNB-3688/2014 (fls. 197/215), argumentos e determinações que conduzam a interpretação acima descrita.

Para esclarecer a questão trago parte do REV-G.WNB-3688/2014 (fl. 209/210 – TC/MS n.º 2411/2014-001):

> 3.2. No mérito, PELO PARCIAL PROVIMENTO do Recurso em questão, reformando-se o r. Parecer Prévio "PA00-G.MJMS-14/2014", para o fim de:
> a) excluir as Ressalvas n.ºs 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8 e 9;
> b) excluir as Recomendações n.ºs 1 e 4;
> c) manter **inalteradas todas as demais, à exceção da Recomendação nº 5, a qual, apesar de mantida, altera-se apenas no sentido de se dar total cumprimento à mesma somente a partir do exercício de 2015**, uma vez que já se encontra findando o atual exercício;
> d) recomendar ao Governo do Estado para que nos instrumentos de planejamento orçamentários, quais sejam, o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e os Orçamentos Anuais faça constar expressa previsão a dar integral cumprimento às disposições da Lei Complementar nº 141/2012;

Verifica-se que item 3.2 – item d do REV-G.WNB-3688/2014 manteve a recomendação nº 5, mas postergou seu cumprimento a partir do exercício de 2015. Por outro lado, trazemos à analise, parte do relatório voto REV - G.MJMS - 1285/2014 – item 19.2 que trata das recomendações, in verbis:

> 19.2- DAS RECOMENDAÇÕES
> Diante das ressalvas acima elencadas, propõe esta Relatora, as seguintes recomendações ao Excelentíssimo Governador do Estado.
> 1- aplicar, no exercício 2014 o percentual de 0,5% da receita

tributária do Estado, no Desenvolvimento do Ensino, Ciência e Tecnologia, nos termos art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitória – ADCT, da Constituição Estadual;
2- adotar mecanismos no sentido de tornar mais efetivo o recebimento da dívida ativa do Estado;
3- realizar novo concurso público para contratação de professores efetivos, em atendimento ao art. 37, inciso II da Constituição Federal;
4- dar efetivo cumprimento às disposições do art. 25, da Lei Complementar n. 141/2012, no que pertine a aplicação do percentual de 12% em ações e serviços públicos de saúde;
5- realizar, a despesa com ações e serviços de saúde via Fundo de
Saúde, consoante prescrição do art. art. 77, § 3º Ato das Disposições
Constitucionais Transitórias – ADCT, da Constituição Federal, e não por meio de outras unidades administrativas, que não aquelas ligadas a atividade fim.

Da análise conjunta de ambos os relatórios votos entendo, com o devido respeito às opiniões contrárias, que o REV-G.WNB-3688/2014 postergou o cumprimento do art. 77 do ADCT, para o exercício de 2015. Não vislumbramos, data vênia, autorização ou determinação para permanência da Lei do Rateio no exercício financeiro de 2014.

Sendo assim, à luz dos argumentos ora defendidos esta Auditoria mantém seu posicionamento quanto à necessidade e obrigatoriedade de cumprir a LC n.º 141/2012 e mantém o posicionamento de que não os valores relativos a lei do rateio não se enquadram no conceito de despesa com saúde. (item 2.13 – fls.3095/3196 - PAR - GACS PSS - 5144/2015), por outro lado, tendo em vista o fato de que REV-G.WNB-3688/2014 postergou o cumprimento do art. 77 do ADCT para 2015, entendemos que pode ser excluída a irregularidade nº 10 e a recomendação correspondente.

2.10 Mesmo se utilizando da Lei de Rateio o Estado deixou de aplicar o limite de 12% das Receitas Correntes Líquidas nas ações e serviços públicos de

saúde.

A defesa alega (fl. 6.418) que a metodologia de cálculo adotada pela Comissão Especial de Assessoramento está equivocada haja vista que o valor de R$ 168.713.241,09 relativo às receitas obtidas pelo Fundo Municipal de Saúde e Fundação de Serviços de Saúde MS não compõe a base de cálculo para apuração do percentual em ações e serviços de saúde, razão pela qual não pode ser deduzida do cálculo conforme demonstrado por aquela comissão nos itens 13.2.4 e 13.2.5.

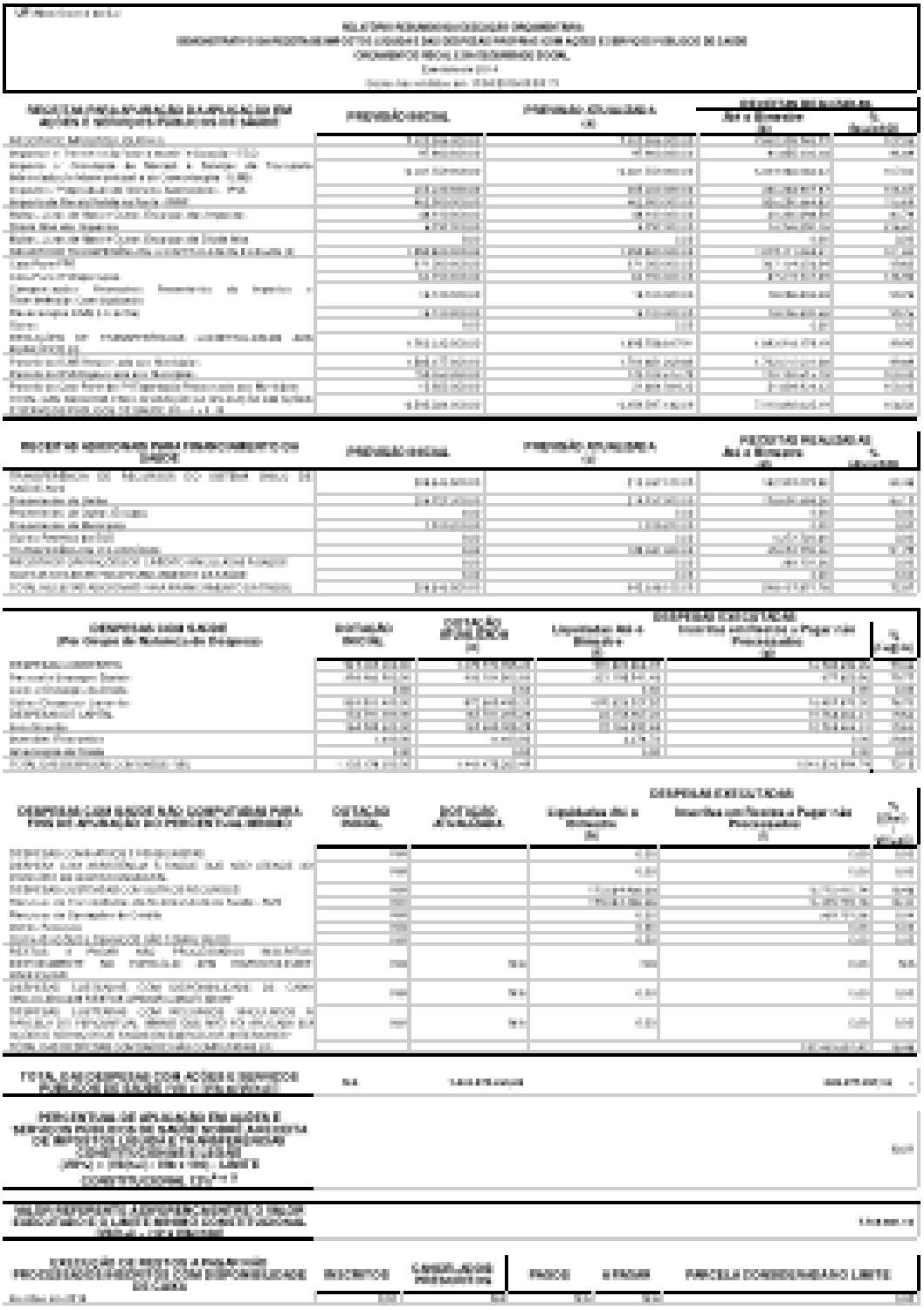
Não assiste razão à defesa neste particular. A LC nº 141/2012 determina expressamente, em seu art,. 24, §4º, inciso I, que as despesas custeadas com recursos que não compõem a base de cálculo, não serão consideradas para fins de apuração do mínimo constitucional. Vejamos:

> Art. 24.[...]
>
> § 4º **Não serão consideradas para fins de apuração dos mínimos constitucionais** definidos nesta Lei Complementar as ações e serviços públicos de saúde referidos no art. 3º:
>
> I - na União, nos **Estados**, no Distrito Federal e nos Municípios, referentes a despesas custeadas com receitas provenientes de operações de crédito contratadas para essa finalidade ou **quaisquer outros recursos não considerados na base de cálculo da receita, nos casos previstos nos arts. 6º e 7º**;

É fato incontroverso que as receitas obtidas pelo Fundo Estadual de Saúde e pela Fundação de Serviços de Saúde não compõe a base de cálculo prevista nos artigos 6º e 7º da LC nº 141/2012. Também é incontroverso que tais receitas ingressaram nos cofres daquelas entidades, bem como que tais recursos custearam as despesas daqueles órgãos. Sendo assim, o procedimento matemático de excluir tais valores do total da despesa com saúde é correto, sendo efetuado para expurgar, do total das despesas com saúde, as despesas que foram custeadas com recursos diversos da base de cálculo prevista na LC nº 141/2012.

Confirma tal informação os dados, informados pelos próprios gestores, no SIOPS, que excluem do total das despesas realizadas com saúde o montante de R$ 192.459.897,42, conforme demonstra o quadro a seguir, extraído do site http://siops.datasus.gov.br/rel_LRFUF.php - acesso em 22/05/2015:

Demonstrativo da Lei de Responsabilidade Fiscal



Além do demonstrativo acima, outro fato que confirma a necessidade de deduzir, do montante de despesas com saúde, o valor que não compõe a base de cálculo (em atenção ao art. 24, §4º, inciso I da LC nº 141/2012) é a orientação contida no Manual de Demonstrativos Fiscais, expedido pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, 5ª Edição, válida para o exercício financeiro de 2014, pág. 416 (http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/MDF5/MDF_5edicao.pdf). Vejamos:

4. QUADRO

DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO

Essa coluna identifica as despesas com saúde, que por força da lei complementar nº 141/2012 não são consideradas para fins de apuração do percentual mínimo, ou seja, são deduzidas do total das despesas com saúde para apuração do valor das despesas com ASPS. Somente podem ser incluídas nesse quadro as despesas que também constarem no quadro anterior, DESPESAS COM SAÚDE.

Sendo assim, **mantemos integralmente o nosso parecer PAR - GACS PSS - 5144/2015 – item 2.13** e ressaltamos que os critérios de cálculo por nós adotados estão minuciosamente descritos. Há, inclusive, uma tabela (vide fls. 3.142/3.144) que contém os dados comparativos entre o cálculo elaborado por esta Auditoria, o cálculo que foi publicado juntamente com o RREO – 6º bimestre.

2.11 Despesas efetuadas acima do limite estabelecido pela LDO. Percentuais tanto do Tribunal de Contas com 2,13%, que excedeu 0,13% dos 2,00% quanto da Defensoria Pública do Estado com 1,51% que também ultrapassou em 0,01% dos 1,50%, sobre a Receita Corrente Líquida fixada pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei nº 4.381, de 11/07/2013), ambas infringiram o art. 11, § 1º, inciso II e inciso V, respectivamente, da mencionada lei.

A defesa alega, às fls. 6.420, que os limites foram ultrapassados em virtude do disposto no art. 11, §3º da LDO que prevê o repasse dos recursos previstos

até o dia 20, acrescidos do excesso de arrecadação apurados no mês anterior.

Embora a defesa não tenha juntado documentos que comprovem o alegado entendo que é possível ocorrer o fato narrado pela defesa. A situação que permitiria extrapolamento sem ferir a LDO é aquela que ocorre quando, o executivo repassa aos demais poderes e órgãos o valor mensal do duodécimo (valor previsto na LOA dividido por 12 meses). Nos meses em que há excesso de arrecadação, o executivo repassa o duodécimo (LOA: 12 meses) + excesso de arrecadação do mês anterior. Por outro lado, nos meses em que a arrecadação não alcança o valor do duodécimo, caso seja repassado efetivamente o valor deste, poderá ocorrer de a despesa total realizada pelos órgãos e poderes, no ano, ser superior a Receita Corrente Líquida anual realizada. E isto é possível de ocorrer nos casos em que, foi repassado, por força de lei o valor do excesso de arrecadação, contudo, havendo insuficiência de arrecadação foi repassado o valor do duodécimo previsto na LOA.

Contudo, a defesa não se desincumbiu do ônus de provar o alegado, assim, embora entenda que há plausibilidade jurídica nos fatos alegados, ressaltamos que os mesmos carecem de comprovação. Desta forma, por desconhecer a sistemática de repasses do poder executivo aos demais órgãos e poderes, deixamos de nos manifestar conclusivamente quanto a este item.

2.12 Inconsistência no valor de R$ 348.516.460,44 verificado no saldo da dívida total com Precatórios do Estado de Mato Grosso do Sul, entre o valor contabilizado no Passivo do Balanço Patrimonial – Anexo 14 da Lei nº 4.320/64 e o valor da dívida de Precatórios informado pelo Tribunal de Justiça de MS.

Com relação aos precatórios, assiste razão à defesa. Considerando que a gestão dos precatórios está sob a responsabilidade do Tribunal de Justiça, uma vez que o Poder Executivo optou pela sistemática de pagamentos prevista no art. 97 do ADCT e que, de acordo com o disposto no art. 97, §4º do ADCT-CF/88 a gestão de tais compete ao Judiciário.

Contudo, os argumentos trazidos pela defesa expõem fragilidade nos controles internos e subavaliação do passivo do Estado, uma vez que a defesa reconhece que as obrigações relativas aos precatórios estão registrados no balanço patrimonial a valor nominal. Tal prática fere os Princípios Contábeis da Competência, da Prudência e do Registro pelo valor original. Vejamos o que determinam estes princípios (Resolução nº 750/93):

> Art. 3º São Princípios de Contabilidade: (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)
> [..]
> IV) o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
> VI)o da COMPETÊNCIA; e
> VII) o da PRUDÊNCIA.
>
> Art. 7º O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.
> § 1º As seguintes bases de mensuração devem ser utilizadas em graus distintos e combinadas, ao longo do tempo, de diferentes formas:
> II – Variação do custo histórico. Uma vez integrado ao patrimônio, os componentes patrimoniais, ativos e passivos, podem sofrer variações decorrentes dos seguintes fatores:
> [...]
> c) Valor presente. Os ativos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de entrada líquida de caixa que se espera seja gerado pelo item no curso normal das operações da Entidade. **Os passivos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de saída líquida de caixa que se espera seja necessário para liquidar o passivo no curso normal das operações da Entidade**;
> § 2º São resultantes da adoção da atualização monetária:
> I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, **não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo**;
> II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais, **é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do Patrimônio Líquido**; e
> III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas tão somente o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)
> Art. 9º O Princípio da Competência determina **que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que**

> **se referem**, independentemente do recebimento ou pagamento.
> Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)
> Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e **do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido**.
> Parágrafo único. O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e **que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais**. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

Sendo assim, diante da situação trazida ao conhecimento deste TCE por ocasião da defesa, esta Auditoria entende que a justificativas são aceitáveis, contudo, permanece a irregularidade no sentido de não registrar no Balanço Patrimonial as obrigações a valor presente, causando uma subavaliação do passivo. Desta forma, esta Auditoria entende que é necessário recomendar ao gestor ou a seu sucessor que reconheça os efeitos da correção monetária e dos juros relativos às dívidas com precatórios, objetivando dar cumprimento aos Princípios de Contabilidade.

2.13 Contribuições Previdenciárias no valor de R$ 32.565.275,98, não repassada pelo Estado à AGEPREV.

A defesa alega, à fl. 6.421, que o Estado vem cumprindo com os dispositivos legais que determinam sua responsabilidade pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras. Afirma que inexistem benefícios previdenciários pendentes de pagamentos.

A comissão especial de assessoramento concordou com tal posicionamento sob o argumento de que o documento de fl. 1.781comprova que direito a receber está registrado no patrimônio da AGEPREV.

Entendo, com a devida vênia, que assiste razão parcial à defesa. No que tange ao plano financeiro que adota o regime de repartição simples, o argumento trazido pela defesa é válido. Contudo, o mesmo argumento, não pode ser aplicado ao Plano Previdenciário. Não repassar o valor de R$ 3.088.906,11 relativos ao Plano Previdenciário à AGEPREV, tem como consequência, aos servidores estaduais ocupantes do Plano Previdenciário, deixar de auferir rendimentos de aplicação financeira deste valor (já que na segregação de massas as contas são individuais), ocasionando assim prejuízos futuros.

Ressalte-se que o objetivo primordial da segregação de massas é equacionar o déficit atuarial, é ter um plano sustentável, é evitar que o governo seja chamado, novamente, a participar do custeio da previdência dos servidores. Sendo assim, entendo que tolerar a ausência de repasses das contribuições do plano previdenciário, gerará, no futuro, situação deficitária semelhante a que vivemos na atualidade. Por esta razão entendemos que a irregularidade não foi sanada com os argumentos trazidos pela defesa, mormente no que tange ao Plano Previdenciário.

2.14 Não foi cumprida a meta de Resultado Primário fixada no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

O não cumprimento da meta de Resultado Primário é fato incontroverso, reconhecido pela defesa à fl. 6.422. Por tal razão, mantemos integralmente o item 2.7 do PAR - GACS PSS - 5144/2015 (fls. 3.117/3.121).

2.15 Não *cumprimento da meta de Resultado Nominal estabelecido no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias.*

O não cumprimento da meta de Resultado Nominal é fato incontroverso, reconhecido pela defesa à fl. 6.422. Por tal razão, mantemos integralmente o item 2.7 do PAR - GACS PSS - 5144/2015 (fls. 3.117/3.121).

3. CONCLUSÃO

Preliminarmente, esta Auditoria manifesta-se no sentido de concordar com a Comissão Especial de Assessora no que tange à exclusão da seguinte ressalva: b2 (autorização para abertura de crédito adicional com recursos de operações de crédito). Quanto aos itens 04 (arrecadação proveniente da Divida ativa – vide item 2.4 deste parecer) e 12 (Inconsistência no saldo de Precatório – BP x TJ/MS – vide item 2.12 deste parecer), entendemos que assiste parcial razão à defesa, contudo, os fatos trazidos à baila requerem que esta Corte de Contas efetue as recomendações no sentido de corrigir falhas nos controles internos do Estado. Quanto ao item 08 (inconsistência das disponibilidades de caixa) mantemos nosso posicionamento no sentido de que tal fato deve ser investigado e analisado em autos apartados. Concordamos que, mesmo após os argumentos trazidos pela defesa, permanecem as irregularidades relatadas pela CEA nos itens 03, 05, 07, 10, 14 e 15. Com relação ao item 11 (despesa efetuadas acima do limite estabelecido pela LDO) nos abstivemos de opinar de maneira conclusiva por conta dos fatos relatados no item 2.11 deste parecer. Não concordamos com o posicionamento da CEA no que tange aos itens 01 (abertura de crédito adicionais suplementares acima do limite previsto em lei), visto que permanece irregularidade com relação aos créditos abertos com recursos do excesso de arrecadação; logo tal ressalva não deve ser excluída. Também não deve ser excluída a ressalva de n.º 06 (inconsistência do saldo patrimonial), pois tal item possui interdependência com relação à ressalva n.º 07. Também não concordamos com a exclusão da ressalva de n.º 09 (utilização da lei do rateio), em face dos argumentos explicitados no item 2.9 deste parecer; aplicando-se o mesmo raciocínio no que tange à ressalva de n.º 13 (ausência de repasse de contribuições

previdenciárias), tendo em vista os argumentos expostos por esta Auditoria no item 2.13 deste parecer.

Desta forma, após os argumentos trazidos pelo gestor por ocasião da defesa, entendemos que persistem as irregularidades descritas na tabela a seguir:

RECOMENDAÇÕES AO GESTOR

	PARECER PAR – GACS PSS – 5144/2015					SANADA PELOS ARGUMENTOS DA DEFESA - PARECER PAR - GACS PSS - 6395/2015
	IRREGULARIDADE	FUNDAMENTAÇÃO LEGAL	LO/TCE/MS	ITEM DO PARECER	RECOMENDAÇÃO	
1.	Abertura de Crédito Suplementar sem recurso com fundamento no art. 43, §1º,inciso II - sem que haja recurso disponível	art. 43, § 1º , inciso II da Lei n.º 4.320/64	art. 42 , incisos VI e IX	2.4.	Que se observe no momento da abertura de créditos orçamentários a efetiva existência de recursos	NÃO - vide item 2.1
2.	Cancelamento de Empenhos sem a correspondente distinação entre empenhos processados e não processados	art. 36 da Lei n.º 4.3208/64	art. 42 , inciso IX	2.5	Controlar os empenhos cancelados distinguindo as categorias entre empenhos processados e não processados	não mencionado pela defesa
3.	Não prever, na LOA, recursos suficientes para área da saúde de modo a dar cumprimento à LC n.º 141/2012	art. 30 da LC n.º 141/12	art. 42, caput	2.6	Elaborar a LOA de maneira a dar cumprimento à LC n.º 141/2012	não mencionado pela defesa

4.	LDO não contém normas relativas ao controle de custos e a avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento	art. 4º, inciso I, alínea e da LRF	art. 42, caput	2.6	Elaborar a LDO de modo a contemplar as normas relativas ao controle de custos e avaliação do resultados, cumprindo o art. 4º, inciso I, alínea e da LRF	não mencionado pela defesa
5.	Descumprimento das metas de Resultado Nominal e Primário - LDO	art. 4º, § 1º c/c art. 59, inciso I da LRF	art. 42 , incisos VI	2.7	Que dê cumprimento às metas estabelecidas na LDO	NÃO - vide item 2.14 e 2.15
6.	Deixar de realizar a limitação de empenho, visando o cumprimento das metas fiscais	art. 9º da LRF	art. 42, caput	2.7	Realizar a limitação de empenho, quando tal medida for necessária ao cumprimento das metas previstas na LDO	não mencionado pela defesa

7.	Violação do Princípio Contábil da Prudência por não reconhecer nas demonstrações contábeis a totalidade do passivo atuarial cfe conta do RREO -6 º bimestre - Demonstrativo da Projeção Atuarial	Resolução CFC nº 750/93 - art . 10 e resolução nº 1.111/07	art. 42 , inciso VIII	2.9	Reconhecer integralmente o compromisso atuarial para com os Planos Financeiros e Previdenciário do RPPS	NÃO - vide item 2.6
8.	Registrar em valor insuficiente e em desacordo com o Demonstrativo da Projeção da Avaliação Atuarial a Dívida Previdenciária	Resolução CFC nº 750/93 - art . 10 e resolução nº 1.111/07	art. 42 , inciso VIII	2.10	Reconhecer integralmente o compromisso atuarial para com os Planos Financeiros e Previdenciário do RPPS de acordo com o Demonstrativo da Projeção Atuarial constante do RREO - 6º bimestre	NÃO - vide item 2.7

9.	Deixar de aplicar o percentual mínimo de 12% em Saúde	art. 6º da LC nº 141/2012	art. 42, inciso VI	2.13	Aplicar a diferença de R$ 279.923.207,06 no exercício seguinte, conforme previsto no art. 25 da LC n.º 141/2012	NÃO - vide item 2.9 e 2.10
10.	Deixar de aplicar os recursos relativos à saúde, via Fundo Estadual de Saúde	art. 2º,§ único c/c art. 14 da LC nº 141/2012 e do art. 77, §3º do ADCT da CF/88	art. 42, caput	2.13	Aplicar, via fundo, a totalidade dos recursos destinados à saúde	SIM - item 3.2 do Relatório Voto REV.G.WNB-366/2014 - letra c
11.	Não disponibilizar, via internet, o RAG-SUS e avaliação do SUS efetuada pelo Conselho	art. 31 da LC nº 141/2012	art. 42, caput	2.13	Disponibilizar, via internet, o RAG-SUS e avaliação do SUS efetuada pelo Conselho	não mencionado pela defesa
12.	Não atualizar o site da transparência em tempo real	art. 48 e 48-A da LRF e lei nº 11.527/2011	art. 42, inciso V	2.14	Atualizar, em tempo real, o site da transparência	não mencionado pela defesa

OUTRAS IRREGULARIDADES TRAZIDAS A NOSSO CONHECIMENTO POR OCASIÃO DA DEFESA

IRREGULARIDADE	FUNDAMENTAÇÃO LEGAL	LO/TCE/MS	ITEM DO PARECER	RECOMENDAÇÃO	SANADA PELOS ARGUMENTOS DA DEFESA

13.	Existência de valores inscritos em Dívida Ativa c/possibilidade remota de recebimento	Princípio Contábil da Prudência - Resolução CFC n.º 750/93	não se aplica	***	vide item 2.4 PARECER PAR - GACS PSS - 6395/2015	Parcialmente, com recomendações ao gestor
14.	Divergência entre o saldo da Dívida ativa no BP x valor informado pela PGE	Princípio Contábil da Prudência - Resolução CFC n.º 750/93	não se aplica	***	vide item 2.5 PARECER PAR - GACS PSS - 6395/2015	Não, necessário ressalva e recomendações constantes do item 2.5
15.	Registro da Dívida de precatórios pelo valor nominal	Princípio Contábil da Prudência, da atualização monetária e do registro pelo valor original	não se aplica	***	vide 2.12 PARECER PAR - GACS PSS - 6395/2015	Parcialmente, com recomendações ao gestor

Ante o exposto, esta Auditoria se manifesta no sentido que o Tribunal Pleno, ao analisar a prestação de contas, decida se as condutas acimas descritas efetivamente caracterizam a prática de infração, ocasião em que, a teor do art. 59, inciso III da LO-TCE/MS, tais contas deverão receber parecer prévio contrário à aprovação das contas. Ou se as condutas evidenciam impropriedade de natureza meramente formal, ocasião em que tais contas deverão receber parecer prévio favorável à aprovação das contas, com as devidas ressalvas e recomendações, a teor do art. 59, inciso II da LO-TCE/MS.

Além disso, opinamos pela revogação do Parecer C nº 25/2001, em virtude da incompatibilidade do mesmo com a legislação vigente, evitando, desta forma que os jurisdicionados valham-se do caráter normativo daquele Parecer Consulta para escusar-se do cumprimento da LC n.º 141/2012.

Campo Grande, 22 de maio de 2015.

PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS
AUDITORA – SUBSTITUTA DE CONSELHEIRO

PARECER	**: PAR - GACS PSS - 6395/2015**
PROCESSO TC/MS	**: TC/6392/2015**
PROTOCOLO	**: 1592290**
ÓRGÃO	**: GOVERNO DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**
RESPONSÁVEL	**: ANDRE PUCCINELLI**
CARGO DO RESPONSÁVEL	**: GOVERNADOR**
ASSUNTO DO PROCESSO	**: BALANÇO GERAL 2014**
RELATOR	**: RONALDO CHADID**

DESPACHO

Em atenção ao despacho DSP-G.RC-9783/2015 (fls. 6.441/6.442), encaminhamos aos autos com o nosso parecer.

Campo Grande, 22 de maio de 2015.

PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS
AUDITORA – SUBSTITUTA DE CONSELHEIRO