PARECER PAR - GACS PSS - 5515/2017

PROCESSO TC/MS	:	TC/6779/2015
PROTOCOLO	:	1590462
UNIDADE JURISDICIONADA	:	FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA E DE VALORIZAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO DE ROCHEDO
JURISDICIONADO/INTERESSADO (A)	:	
TIPO DE PROCESSO	:	PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GESTÃO
RELATOR (A)	:	RONALDO CHADID

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GESTÃO. FUNDEB. DESCUMPRIMENTOS DE NORMAS DA LEI FEDERAL Nº 11.494/2007. CONTAS IRREGULARES. MULTA.

1. RELATÓRIO

Trata-se de Parecer sobre as contas anuais de gestão do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), do Município de Rochedo/MS, relativa ao exercício financeiro de 2014. O presente parecer é emitido em atenção ao disposto no art. 14, inciso I da Lei Complementar Estadual n.º 160/2012 – Lei Orgânica do TCE/MS.

A 5ª Inspetoria de Controle Externo na análise (ANA 6798/2015, fls. 232/235) sugeriu a realização de Inspeção para verificar irregularidades apontadas pelo Conselho, vejamos:

> Em face do exposto, sugerimos a realização de Inspeção referentes às contas do FUNDEB do Município de Rochedo, relativas ao exercício financeiro de 2014, **a fim de apurar os fatos denunciados pelo Conselho no tocante às irregularidades na aplicação dos 40%, cujas despesas não entram na manutenção e desenvolvimento da Educação Básica pública**.

Após intimação (INT - 3070/2016, fls. 238/241) o Sr. João Cordeiro apresentou resposta (fls. 245/303) e a 5º ICE, em nova análise concluiu nos seguintes

termos:

> Pelo exposto, entendemos que a Prestação de Contas de Gestão do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB de Rochedo, relativo ao exercício financeiro de 2014, **não foi elaborada em consonância com as normas dispostas na Lei Complementar nº 101/2000, Lei Federal nº 4.320/64, e demais normas regimentais desta egrégia Corte de Contas.** (ANA-14048/2016, FLS. 304/318)

É o relatório. Passo a Opinar**.**

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1 DA TEMPESTIVIDADE DA APRESENTAÇÃO DAS CONTAS

A apresentação destas contas anuais de gestão operou-se dentro do prazo determinado no Manual de Remessa de Informações, aprovado pela INTCE nº 35, de 14 de dezembro de 2011 (Anexo I, Capítulo I, Seção II, Item 2, Subitem 2.3, Letra A), ou seja, dentro de 90 (noventa) dias após o encerramento do exercício financeiro, conforme recibo de protocolo definitivo (fl. 02).

2.2 DAS PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS E DA NORMATIZAÇÃO

PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS E FUNÇÕES DO FUNDEB		
Criado pela EC nº 53/2006. Regulamentado pela Lei Federal nº 11.494/2007 e Decreto Federal nº 6.253/2007.	**Formado por recursos:**	**a)** Complementação da União, quando o valor médio ponderado por aluno no âmbito de cada Estado e no Distrito Federal for inferior ao valor mínimo por aluno definido nacionalmente.
		b) 20% dos recursos provenientes dos impostos e transferências dos Estados, Distrito Federal e Municípios.
		c) Eventuais rendimentos financeiros auferidos pela aplicação dos recursos do FUNDEB.
	Destinado a:	**d)** Escrituração dos gastos da Educação básica e à remuneração condigna dos profissionais do magistério em efetivo exercício.
	Distribuição dos Recursos:	**e)** Com base no número de alunos matriculados na educação básica pública presencial, sendo considerados os dados do último censo escolar realizado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – INEP,

		que segue critérios definidos na Lei Federal nº 11.494/2007, considerando as diferenças entre etapas, modalidades e tipo de estabelecimento de ensino.
	Prestação de Contas	**f)** Anuais.
	Fiscalização	**g)** Conselho Municipal e Tribunal de Contas do Estado.
	Natureza	**h)** Contábil.

O exame das contas anuais de gestão do FUNDEB encontra-se respaldado na Constituição Federal (ADCT, art. 60), na Lei Federal nº 4.320/1964 (Institui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios), na Lei Complementar nº 101/2000 (Estabelece normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal), na Lei Federal nº 11.494/2011 (Regulamenta o FUNDEB), no Decreto Federal nº 6.253/2007 (Regulamenta a Lei Federal nº 11.494/2007), nas Portarias e Instruções Normativas (Expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN) e em Normas Regulamentares (Expedidas pelo TCE).

2.3 DOS CRITÉRIOS UTILIZADOS PARA O EXAME DAS CONTAS ANUAIS DA FUNDEB.

A análise das matérias versadas nos autos será realizada seguindo os seguintes critérios:

2.3.1) Manifestação da Inspetoria de Controle Externo;

2.3.2) Remessa obrigatória de dados e documentos;

2.3.3) Avaliação da responsabilidade fiscal;

2.3.4) Orçamento;

2.3.5) Execução orçamentária da receita e da despesa;

2.3.6) Demonstrações contábeis;

2.3.7) Lei Federal 11.494/2007;

2.3.8) Avaliação de legitimidade e economicidade;

2.3.9) Documentos digitalizados de veracidade ideológica presumida.

2.3.1) Da manifestação da Inspetoria de Controle Externo

Após o exame da manifestação da 5ª Inspetoria de Controle Externo (ANA 14048/2016, fls. 304/318) sobre as irregularidades nas contas anuais de gestão, esta Auditoria se manifesta no seguinte sentido:

> a. Justificativa acerca do Parecer desfavorável emitido pelo Conselho Municipal de Educação, **no tocante ao pagamento dos servidores de apoio – Manutenção do Ensino Fundamental – 40%, no valor de R$ 370.016,96, conforme Balanço Financeiro, Anexo 13, tendo em vista estarem inclusas despesas incompatíveis com o dispositivo legal, conforme transcrito no referido parecer:**
>
> • Funcionários da cozinha industrial, que fornece alimentação a vários órgãos públicos municipais deixando de atender exclusivamente os alunos da educação básica, motivo pelo qual não podem ser pagos com recursos do FUNDEB;
>
> • Funcionário da Biblioteca Pública Municipal situada na Praça Central, que atente todas as pessoas e não apenas os alunos da escola municipal, motivo pelo qual não podem ser pagos com recursos do FUNDEB.
>
> Mediante essas informações este Conselho decidiu por unanimidade emitir parecer favorável à aplicação dos recursos financeiros no que diz respeito aos percentuais, **mas emite parecer desfavorável quanto aos itens que foram informados ao gestor municipal e até o final do exercício 2014 não foi solucionado**".

O gestor apresentou resumos de folhas de pagamento bem como as folhas de pagamento do exercício de 2014 (f. 257 a 297) e as folhas de pagamento referentes aos meses de janeiro a fevereiro de 2015, dos funcionários Edy Pereira Monteiro (Artífice de Cozinha II); Maria Cilene da Silva (Artífice de Cozinha II); Maria

José Gomes de Oliveira (Auxiliar de Serviços Gerais) e Marizete Souza Santos (Artífice de Cozinha II) (f. 298 a 303), alegando que o fato apontado pelo Conselho ocorreu por um período curto de tempo, tendo sido o fato normalizado quando do preenchimento de tais vagas.

Neste caso, ficou comprovado que o gestor incorreu na vedação do art. 23. Inciso I, da Lei Federal nº 11.494/2007, in verbis:

> Art. 23 É vedada a utilização dos recursos dos Fundos:
>
> I - no financiamento das despesas **não consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação básica**, conforme o art. 71 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996;

Por sua vez, art. 71, inciso VI, diz que não constituem despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com pessoal docente e demais trabalhadores da educação, **quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.**

O Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará define o que é exercício efetivo. Vejamos:

> O efetivo exercício é caracterizado pela existência de vínculo definido em contrato próprio, celebrado de acordo com a legislação que disciplina a matéria e pela atuação, de fato, do profissional do magistério na educação básica pública. (Capacidade, educação participação e transformações. Fundeb- Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica. Fernando Antonio da Justa. - Fortaleza: TCM-CE, 2015.)

Vejamos decisões de órgãos de controle sobre o pagamento de servidores que não estão no efetivo exercício da manutenção e do desenvolvimento da educação básica pública:

Controladoria Geral da União

Relatório de demandas Externas
Número: 00202. 267/2010-19
Unidade Examinada: Município de São Miguel dos Campos/AL
Principais Fatos Encontrados
Servidores cedidos para exercício de atividades fora da educação básica sendo pagos com recursos do FUNDEB;
3.1.1.5 - CONSTATAÇÃO
Servidores cedidos para exercício de atividades fora da educação básica sendo pagos com recursos do FUNDEB.
Considera-se que tais despesas não são elegíveis entre os gastos do FUNDEB, por não terem relação com a educação básica municipal. Desta forma, fica configurado prejuízo ao desenvolvimento da educação básica municipal, o qual deve ser reparado através do ressarcimento destes valores desembolsados por parte do município à conta do FUNDEB (utilizando recursos próprios).
4. CONCLUSÃO
3.1.1.5 - Servidores cedidos para exercício de atividades fora da educação básica sendo pagos com recursos do FUNDEB. Dano potencial ao erário: R$ 271.690,54. (Fonte:< http://sistemas.cgu.gov.br/relats/uploads/5471_%20RDE%20-%2000202.000267-2010-19%20-%20S%C3%A3o%20Miguel%20dos%20Campos-AL%20DS.pdf> Acesso em: 29/03/2016)

Tribunal de Contas do Estado do espirito Santos
ACÓRDÃO TC-899/2015 - PLENÁRIO
PROCESSO - TC-7/2008 (APENSO: TC-2491/2008)
JURISDICIONADO - PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES
ASSUNTO - DENÚNCIA – EXERCÍCIO DE 2007
DENUNCIANTES - PROFESSORES MUNICIPAIS DE LINHARES
RESPONSÁVEIS - JOSÉ CARLOS ELIAS E MARIA DE LOURDES FRANCO ALVES
ADVOGADOS - LEONARDO ALVES PIMENTA (OAB-ES Nº 14.318) E GUSTAVO VARELLA CABRAL (OAB- ES Nº 5.879)
EMENTA: DENÚNCIA EM FACE DA PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES – 1) PROCEDÊNCIA PARCIAL – REJEITAR RAZÕES DE JUSTIFICATIVAS - 2) ACOLHER RAZÕES DE JUSTIFICATIVAS DO ITEM 1.1 – 3) NOTIFICAR RESPONSÁVEIS PARA RESTITUIÇÃO ÀS CONTAS BANCÁRIAS DO FUNDEB – PRAZO: FIM DO EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 2016.
O EXMO. SR. CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES:
(...)
II- FUNDAMENTAÇÃO
1.4 – Professores Pagos com Recursos do Ensino Fundamental Atuando no Projeto Pré-Vestibular "Universidade Para Todos"

Infringências: § 2º do artigo 211 da Constituição da República Federativa do Brasil inciso I do artigo 23 da Lei Federal nº 11.494/2007 c/c inciso VI do artigo 71 da Lei Federal nº 9.394/1996. Com relação ao item 1.4, considerando a amostra selecionada pela equipe de auditoria, identificaram-se os servidores que tiveram extensão de carga horária aprovada por meio de Portarias da Prefeitura Municipal de Linhares. Desses servidores, constatou-se que 2 (dois) estavam lotados no Projeto "Universidade para Todos", um Convênio firmado entre a Universidade Federal do Espírito Santo e a Prefeitura Municipal de Linhares para a realização de "cursinho pré-vestibular", que funcionou na EPSG "Marília de Rezende Scarton Coutinho". Analisando Atestados de Frequência e Ofícios de Encaminhamento e de Solicitação da Secretaria Municipal de Educação, constatou-se que foram contratados temporariamente dezesseis professores MAE3 para exercerem suas funções no Projeto "Universidade para todos". Com as folhas de pagamento, identificou-se que o pagamento desses professores ocorreu dentro dos centros de custos do ensino fundamental. Analisando-se as justificativas trazidas pelos responsáveis concluiu a área técnica por:

Primeiramente, cumpre esclarecer que os ressarcimentos solicitados não alcançam a pessoa do ex-Prefeito Municipal, nem dos servidores relacionados, considerando tratarem-se de despesas revestidas de finalidade pública.

Mas, por não enquadrarem-se nos parâmetros legais para custeio pela Municipalidade com recursos vinculados da Educação, nos termos do artigo 11 da Lei Federal nº 9.394/1996, entendemos ser passíveis o custeio das despesas analisadas somente com recursos ordinários e não vinculados.

Quanto aos questionamentos levantados pela ex-Secretária, constatamos que os cálculos realizados pela equipe alcançaram somente até o mês de Outubro/2007, motivo pelo qual não acatamos a redução dos valores apontados pela equipe de auditoria.

Quanto ao estorno dos valores, apesar de apontar a juntada de documentação comprobatória, constatamos não haver qualquer documentação nesse sentido, motivo pelo qual concluímos pela necessidade de ressarcimento do montante apontado às contas bancárias do FUNDEB.

Diante do exposto, devem ser mantidas as irregularidades apontadas, considerando irregulares os procedimentos analisados, sob a responsabilidade do Sr. José Carlos Elias, ex-Prefeito Municipal, e da Sr.ª Maria de Lourdes Franco Alves, ex-Secretária Municipal de Educação e Cultura de Linhares, devendo ser realizado o ressarcimento do montante de R$ 152.334,64 às contas bancárias do FUNDEB pelo atual Prefeito Municipal de Linhares, com recursos ordinários e não vinculados do erário municipal. (Fonte: TCE/ES. Diário Oficial Eletronico. Segunda Feira, 19/10/2015 Disponível

em:< http://www.jusbrasil.com.br/diarios/102400864/tce-es-19-10-2015-pg-38/pdfView> Acesso em: 30/03/2016)

Assim, o pagamento realizado com recursos do Fundeb de Rochedo a profissionais que não estão no efetivo exercício é considerado infração, pelo art. 42, caput, da Lei Complementar nº 160/2012, sujeito a aplicação de multa.

Quanto ao fato levantado pela 5º ICE no item 9.4 – Preenchimento incorreto do anexo 02 – Demonstrativo de Execução de restos a pagar processados e não processados liquidados (fls. 316/317) no qual a 5ª ICE manifestou-se nos seguintes termos:

> **b. Preenchimento incorreto do Anexo 2 –'*Demonstrativo de Execução dos Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados*' - Encontra-se preenchido incorretamente, em face do valor de R$ 120.958,58 se referir a inscrição de Restos a Pagar no exercício em análise (2014), não sendo devida a sua inclusão neste demonstrativo. Segundo o MCASP, 5ª edição (2012) serão informados neste demonstrativo os Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados inscritos no exercício imediatamente anterior (no caso presente, os do exercício de 2013) e os inscritos em exercícios anteriores (neste caso, os anteriores a 2012, inclusive).**

Esta Auditoria concorda com o posicionamento da 5ª Inspetoria de Controle Externo e tal fato pode ser constatado pela simples análise do MCASP -5ª EDIÇÃO – PÁG.11 – PARTE V, vejamos:

ANEXO 2 – DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS

RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NAO PROCESSADOS LIQUIDADOS	INSCRITOS		PAGOS (c)	CANCELADOS (d)	SALDO (e)=(a+b-c-d)
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)			
DESPESAS CORRENTES					
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS					
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA					
OUTRAS DESPESAS CORRENTES					
DESPESAS DE CAPITAL					
INVESTIMENTOS					
INVERSÕES FINANCEIRAS					
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA					
TOTAL					

Por fim quanto ao achado mencionado pela 5ª ICE à fl. 317:

> **c. Achado: Ainda, constata-se um Saldo Disponível para o Exercício Seguinte maior que o limite de 5% (cinco por cento), estabelecido no**

§ 2º, do Art. 21, da Lei Federal nº 11.494, de 20.06.2007:

Saldo Disponível dos Recursos Recebidos do FUNDEB até o Limite de 5%		
Especificação	**R$**	**%**
25 – Receitas do FUNDEB. → R$ = Item 6 → % = 100%	**2 248 686,98**	**100,00**
26 – 5% sobre as Receitas do FUNDEB. → R$ = (25 x 5%) → % = 5%	**112 434,35**	**5,00**
27 – Saldo para o Exercício Seguinte para efeito do Limite de 5% do § 2º, do Art. 21, da Lei Federal nº 11.494, de 20.06.2007. → Fonte: Anexo 14 – Balanço Patrimonial do FUNDEB. R$ = 100% →% = (27/25)	**123 227,55**	**5,48**
28 – Resultado do Exame. → Regular = (27 < 26) → Irregular = (27>26)	**IRREGULAR**	

Segundo o Anexo 14 – Balanço Patrimonial, fls. 99/100, o saldo de disponibilidades de caixa no exercício é da ordem de R$ 123.227,55, que depois de subtraídas as obrigações passivas de R$ 122.904,67, restaram disponibilidades de caixa de R$ 322,88, a qual corresponde a 0,01% do total dos recursos do FUNDEB de R$ 2.248.686,98, conforme cálculo formulado no Anexo I deste parecer. Assim, entende-se que o jurisdicionado cumpriu o determinado no art. 21, § 2º da Lei Federal nº 11.494/2007, razão pela qual, deixa de concordar com a 5ª Inspetoria de Controle Externo.

2.3.2) 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 gestão **estão** instruídas com os documentos regulares exigidos, conforme Anexo I, Capítulo I, Seção II, Item 2, Subitem 2.3, Letra B.

2.3.3) Da avaliação da responsabilidade fiscal

A Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de

Responsabilidade Fiscal), e a Constituição Federal de 1988 elencaram as seguintes exigências:

Fundamento	Exigências	Situação
CF/1988 (art. 164, § 3º) e LCF nº 101/2000 – LRF (art.43)	Depósitos de Disponibilidades Financeiras de Caixa em Instituições Oficiais.	Regular (fls. 9/80).
CF/1988 (art. 37, caput) e LCF nº 101/2000 – LRF (art.48, caput)	Transparência e Publicidade.	Em conformidade com a IN-TCE-MS nº 35/2011, visto que **não há exigência regulamentar para o envio da publicação dos balanço**s, ressalvado o disposto no art. 48 da LRF.

2.3.4) Do Orçamento

Nos termos do art. 2º da Lei nº 4.320/1964, a lei orçamentária 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 704/2013 - LOA autorizou para o Fundo **créditos orçamentários** na ordem de R$ 2.184.000,00 (Processo TC/19170/2014).

Quanto aos créditos adicionais[1], no exercício, foram abertos créditos no montante de R$ 505.900,00, alterando a despesa autorizada do FUNDEB para R$ 2.256.000,00, conforme Decretos, fls. 161/182, Anexo 11 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada, peça nº 14, fls. 143/147, e autorização legislativa.

2.3.5) Execução orçamentária da receita e da despesa

[1] Créditos Adicionais são as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento e classificam-se em suplementares, especiais e extraordinários.

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, fls. 141/142, o qual evidencia receita orçada de R$ 2.184.000,00 e arrecadada na ordem de R$ 2.248.656,75.

Outrossim, também restou suprida a determinação do art. 12 da Lei Federal nº 4.320/1964, Portaria nº 42, de 04.04.1999 do MPOG e Portaria Interministerial nº 163, de 04.05.2001 do MF e MPOG, por apresentar a fixação e realização da despesa orçamentária por categorias econômicas e por classificação funcional, conforme constatado no Anexo 11 - Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada, fls. 143/147, o qual demonstra despesa autorizada de R$ 2.256.000,00 e empenhada na ordem de R$ 2.248.364,10.

Por fim, em consulta ao Tesouro Nacional extrai-se que foram transferidos recursos financeiros para o FUNDEB na ordem de R$ 2.238.828,98, os quais correspondem aos valores detalhados no Anexo 10 - Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada, fls. 141/142.

2.3.6) Demonstrações contábeis.

As demonstrações do Balanço Orçamentário, do Balanço Financeiro, da Demonstração das Variações Patrimoniais e do Balanço Patrimonial devem seguir, a partir do exercício de 2014, o modelo de demonstrações contábeis da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), previsto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). É o que determina a Portaria STN nº 634/2013. Vejamos:

> Art. 11 O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público–PCASP e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público–DCASP **deverão ser adotados por todos os entes da Federação até o término do exercício de 2014.**

Portanto, ao elaborar as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor

Público (DCASP) do exercício de 2014, o gestor estava obrigado a usar o modelo previsto no MCASP. Importante destacar os artigos 3º e 5º da Portaria STN nº 634/2013 que determinam o seguinte:

> Art. 3º As diretrizes, conceitos e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, **sem prejuízo de outros atos normativos e outras publicações de caráter técnico**, são consubstanciados nos seguintes instrumentos expedidos pela Secretaria do Tesouro Nacional:
> I -Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público –MCASP;
> II -Instruções de Procedimentos Contábeis –IPC;
> III -Notas Técnicas.
> § 1º O **MCASP**, cuja edição deve ser aprovada em ato normativo específico, é de **observância obrigatória pelos entes da Federação**.
> § 2º As IPC, de observância facultativa e de caráter orientador, são emitidas no intuito de auxiliar os entes da Federação na aplicação e interpretação das diretrizes, normas e procedimentos contábeis relativos à consolidação das contas públicas sob a mesma base conceitual.
> (...)
> § 4º As Notas Técnicas são emitidas para elucidar algum ato normativo ou quando algum órgão ou entidade do setor público demandar o entendimento do órgão central do Sistema de Contabilidade Federal no caso concreto, desde que não haja manifestação anterior aplicável ao mesmo, ou nos casos em que a STN julgar necessário
> Art. 5º As Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP, estabelecidas no **MCASP de acordo com as NBC TSP**, devem ser observadas obrigatoriamente pelos entes da Federação, de modo a permitir a evidenciação e a consolidação das contas públicas em âmbito nacional, em consonância com os procedimentos do PCASP.

Na espécie, extrai-se que as contas apresentadas atenderam ao comando das disposições dos artigos acima transcritos, por elaborar:

a) Anexo 12 (Balanço Orçamentário), fls. 248/250;
b) Anexo 13 (Balanço Financeiro), fls. 216/217;
c) Anexo 14 (Balanço Patrimonial), fls. 218/219; e
d) Anexo 15 (Demonstração das Variações Patrimoniais), fls. 220/222.

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

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO	QUADRO 1
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1. Receitas Realizadas	2.248.656,75
2. Despesas Empenhadas	2.248.364,10
3. Superávit/Déficit	**292,65**

Fonte: Anexo 12 - Balanço Orçamentário, fls. 248/250.

BALANÇO FINANCEIRO	Quadro 2
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1. Receita Orçamentária	**2.248.656,75**
1.1. Ordinária	0,00
1.2. Vinculada	2.248.656,75
2. (-) Deduções da Receita Orçamentária	0,00
3. Transferências Financeiras Recebidas	**0,00**
4. Recebimentos Extraorçamentários	**586.643,14**
5. Saldo em Espécie do Exercício Anterior	**186.467,98**
6. Total = (1 + 3 + 4 + 5)	**3.021.767,87**
7. Despesa Orçamentária	**2.248.364,10**
7.1. Ordinária	0,00
7.2. Vinculada	2.248.364,10
8. Transferências Financeiras Concedidas	**0,00**
9. Pagamentos Extraorçamentários	**650.176,22**
10. Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte = (6 - 7 - 8 - 9)	**123.227,55**
11. Total = (7 + 8 + 9 + 10)	**3.021.767,87**

Fonte: Anexo 13 - Balanço Financeiro, fls. 216/217.

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	Quadro 3
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1. Variações Patrimoniais Aumentativas.	2.248.656,75
2. Variações Patrimoniais Diminutivas.	2.248.364,10
3. Resultado Patrimonial do Período. (1-2)	**292,65**

Fonte: Anexo 15 - Demonstração das Variações Patrimoniais, fls. 220/222.

APURAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	Quadro 4
ESPECIFICAÇÃO	**R$**
1. Resultados de Exercícios Anteriores	30,23
2. Resultado do Exercício	292,65

3. Ajustes de Exercícios Anteriores	0,00
4. Total do Patrimônio Líquido	**322,88**
5. Resultado do Exame. Regular = (1±2 ± 3 = BP) Irregular = (1±2 ± 3≠ BP)	**Regular**

Fonte: Anexo 14 – Balanço Patrimonial do Exercício, fls. 218/219, e Anexo 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais, fls. 220/222.

Constatamos que o gestor não encaminhou as notas explicativas às DCASP, violando a NBCASP 16.6 –DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, incorrendo na conduta infracional de escrituração das contas públicas de modo irregular.

De acordo com as NBCASP 16.6 –DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS (Resolução nº 1.133/2008 –itens 40 e 41) as características das Notas Explicativas são as seguintes:

> 40.As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares ou suplementares **àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis.**
> 41.As notas explicativas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, **legal, física, social e de desempenho e outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações.**

As Notas Explicativas devem conter informação adicional RELEVANTE e não SUFICIENTEMENTE EVIDENCIADA nas Demonstrações. Destaco que, de acordo com o MCASP, as Notas Explicativas devem conter um rol mínimo. De Acordo com o MCASP –6ª Edição, as Notas Explicativas apresentam a seguinte estrutura (página 350):

> **8.1. Definição**
> Notas explicativas são informações adicionais às apresentadas nos quadros das DCASP. São consideradas parte integrante das demonstrações.
> Seu objetivo é facilitar a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários. Portanto, devem ser claras, sintéticas e objetivas.
> Englobam informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações.
> **8.2. Estrutura**

As notas explicativas devem ser apresentadas de forma sistemática. Cada quadro ou item a que uma nota explicativa se aplique deverá ter referência cruzada com a respectiva nota explicativa.
A fim de facilitar a compreensão e a comparação das DCASP com as de outras entidades, sugere-se que as notas explicativas sejam apresentadas na seguinte ordem:
a. Informações gerais:
i. Natureza jurídica da entidade.
ii. Domicílio da entidade.
iii. Natureza das operações e principais atividades da entidade.
iv. Declaração de conformidade com a legislação e com as normas de contabilidade aplicáveis.
b. Resumo das políticas contábeis significativas, por exemplo:
i. Bases de mensuração utilizadas, por exemplo: custo histórico, valor realizável líquido, valor justo ou valor recuperável.
ii. Novas normas e políticas contábeis alteradas.
iii. Julgamentos pela aplicação das políticas contábeis.
c. Informações de suporte e detalhamento de itens apresentados nas demonstrações contábeis pela ordem em que cada demonstração e cada rubrica sejam apresentadas.
d. Outras informações relevantes, por exemplo:
i. Passivos contingentes e compromissos contratuais não reconhecidos;
ii. Divulgações não financeiras, tais como: os objetivos e políticas de gestão do risco financeiro da entidade;
pressupostos das estimativas;
iii. Reconhecimento de inconformidades que podem afetar a compreensão do usuário sobre o desempenho e o direcionamento das operações da entidade no futuro;
iv. Ajustes decorrentes de omissões e erros de registro.

Conforme a estrutura definida no MCASP, as notas explicativas devem contem as informações gerais, o resumo das políticas contábeis significativas, detalhamento de itens relevantes das DCASP e outras informações relevantes. Deve conter ainda, NE específicas para cada Demonstração Contábil, é o que consta do itens 2.5 NE do BO (parte V –MCASP –6ª EDICAÇÃO –página 319); 3.5 NE do BF (parte V –MCASP –6ª EDICAÇÃO –página 324),etc.

Portanto, o gestor estava obrigado a elaborar, publicar e remeter aos órgãos de controle as Notas Explicativas, como é obrigatório por força do item 11-letra a da Resolução CFC nº 1.133/2008 e por serem parte integrante das DCASP.

Por fim, destaco que, em virtude do processo de convergência da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, as NE das DCASP, em muito se assemelham as NE das Demonstrações Contábeis do Setor Privado. Assim, a título meramente exemplificativo deixo link para consulta:

- NE Setor Privado (Empresa Estatal)

  http://www.sulgas.rs.gov.br/sulgas/images/transparenciaarquivos/2016/Balanco/Balanco_2015_pag1.pdfhttp://www.sulgas.rs.gov.br/sulgas/images/transparenciaarquivos/2016/Balanco/Balanco_2015_pag2.pdf

  http://www.sulgas.rs.gov.br/sulgas/images/transparenciaarquivos/2016/Balanco/Balanco_2015_pag3.pdf

  http://www.sulgas.rs.gov.br/sulgas/images/transparenciaarquivos/2016/Balanco/Balanco_2015_pag4.pdf

- NE do Balanço Geral do Governo do Estado de Santa Catari-na

  http://www.sef.sc.gov.br/arquivos_portal/relatorios/8/Volume_I.pdf
  (vide página 179 em diante)

Sendo assim, o gestor não cumpriu com a obrigatoriedade de **elaborar, publicar e divulgar as Notas Explicativas às DCASP** do Fundo. Opino pela fixação de prazo ao gestor, para que, ao elaborar as DCASP de 2017, cumpra, na INTEGRA com a obrigatoriedade acima descrita, fazendo cumprir a Resolução CFC n.º 1.133/2008 e o MCASP, fazendo constar ainda a integração entre os dados contábeis e instrumentos de planejamento mediante o uso dos indicadores constantes do PPA/LDO/LOA.

2.3.7) Da Lei Federal nº 11.494/2007

A Lei 11.494/2007, que regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

(FUNDEB), contém determinações a serem seguidas pelo Gestor Público na utilização dos recursos públicos, cuja observância será demonstrada conforme quadros a seguir[2]:

Fundamento	Exigências	Situação
Lei 11.494/2007 (art. 21)	Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública.	**Regular, conforme cálculo do Anexo I do apêndice deste parecer.**
Lei 11.494/2007 (art. 21, § 2º)	Até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do § 1o do art. 6o desta Lei, poderão ser utilizados no 1o (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.	Regular, conforme cálculo do Anexo I do apêndice deste parecer.
Lei 11.494/2007 (art. 22)	Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.	Regular, conforme cálculo do Anexo I do apêndice deste parecer.
Lei 11.494/2007 (art. 23, I)	É vedada a utilização dos recursos dos Fundos: I - no financiamento das despesas não consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação básica, conforme o art. 71 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996;	**Irregular, conforme cálculo do Anexo I do apêndice deste parecer.**
Lei 11.494/2007 (art. 23, II)	É vedada a utilização dos recursos dos Fundos: II - como garantia ou contrapartida de operações de crédito, internas ou externas, contraídas pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios que não se destinem ao financiamento de projetos, ações ou programas considerados como ação de	Regular - Anexo 15 – Demonstração das Variações Patrimoniais – fls. 101/103).

[2] Os cálculos seguem no anexo do apêndice deste parecer.

	manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica.	
Lei 11.494/2007 (art. 24, § 1º)	Os conselhos serão criados por legislação específica, editada no pertinente âmbito governamental.	Regular (fls. 82).
Lei 11.494/2007 (art. 24, § 1º, IV, letras "a", "b", "c", "d", "e", "f")	Os conselhos, na esfera Municipal, serão constituídos por 9 membros, sendo: a) 2 (dois) representantes do Poder Executivo Municipal, dos quais pelo menos 1 (um) da Secretaria Municipal de Educação ou órgão educacional equivalente; b) 1 (um) representante dos professores da educação básica pública; c) 1 (um) representante dos diretores das escolas básicas públicas; d) 1 (um) representante dos servidores técnico-administrativos das escolas básicas públicas; e) 2 (dois) representantes dos pais de alunos da educação básica pública; f) 2 (dois) representantes dos estudantes da educação básica pública, um dos quais indicado pela entidade de estudantes secundaristas.	Regular (fls. 83/89).
Lei 11.494/2007 (art. 27, parágrafo único)	As prestações de contas serão instruídas com parecer do conselho responsável, que deverá ser apresentado ao Poder Executivo respectivo em até 30 (trinta) dias antes do vencimento do prazo para a apresentação da prestação de contas.	Regular (fls. 91/92).

2.3.9) Avaliação de legitimidade e economicidade

A avaliação da legitimidade e da economicidade não faz parte dos itens a serem analisados por esta Auditoria para a emissão do presente parecer, sendo objeto de atuação do controle externo a cargo deste Tribunal, por meio de processos de instrumentos de fiscalização dos quais dispõe o art. 26 da LCE nº 160/2012.

2.3.10) Da Limitação de uma análise meramente documental

Os documentos acostados aos autos foram objeto de análise por esta

Auditoria e as irregularidades encontradas estão apontadas no item 2.3.1. Ocorre que tal análise foi efetivada com base EXCLUSIVAMENTE, nos demonstrativos constantes dos autos, ou seja: a análise é meramente contábil, não sendo possível analisar a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão praticados tal como preceitua o art. 59, inciso I da LO/TCE/MS.

Não fosse a informação trazida aos autos pelo **EXCELENTE TRABALHO REALIZADO NO ÂMBITO DO CONSELHO DE ACOMPANHAMENTO DO FUNDEB DE ROCHEDO**, a informação de que os recursos para pagamento do FUNDEB estão sendo aplicados em finalidade diversa, qual seja, no pagamento da FOLHA de pessoal não diretamente vinculado a educação, NÃO TERÍAMOS ACESSO A ESTA INFORMAÇÃO. Vejamos a situação encontrada pelo conselho:

> trezentos e quarenta e sete reais e quatorze centavos) atingindo assim 83,54%, ficando acima do mínimo exigido por lei. Também foram aplicados em pagamento dos servidores de apoio – Manutenção do Ensino Fundamental – 40%,o valor de R$ 370.016,96 (trezentos e setenta mil, dezesseis reais e noventa e seis centavos), atingindo o percentual de 16,46%, conforme Balanço Financeiro – Anexo 13, enviado a este conselho. Porém, constatamos o não atendimento do oficio nº 02/2014, de 18 de julho de 2014, que segue cópia em anexo, que pontuava alguns itens que não estavam de acordo com a legislação vigente na aplicação dos recursos financeiros do FUNDEB, COMO:
>
> - Funcionários da cozinha industrial, que fornece alimentação a vários órgãos públicos municipais deixando de atender exclusivamente os alunos da educação básica, motivo pelo qual não podem ser pagos com recursos do FUNDEB;
> - Funcionário da Biblioteca Pública Municipal situada na Praça Central, que atente todas as pessoas e não apenas os alunos da escola
>
> municipal, motivo pelo qual não podem ser pagos com recursos do FUNDEB.

Tal fato demonstra duas situações relevantes à atuação desta Corte:

A primeira é a importância dos Conselhos Municipais de Direitos, que são capazes, em virtude de sua presença na comunidade local, de detectar DE FORMA TEMPESTIVA, falhas e irregularidades. A segunda é demonstrar as limitações da análise documental. Tal fato não viria à tona não fosse o Parecer de fl. 92. A simples análise destas contas não nos permitiria detectar que servidores lotados na folha 60% FUNDEB estão em desvio de função.

Nesse contexto, seria interessante que esta Corte, adotando critérios de relevância, materialidade e risco, avaliasse no contexto geral do Estado de Mato Grosso de Sul, se tais contas, e tal Município, deve ser escolhido para eventual Auditoria in locco.

2.3.10) Documentos digitalizados de veracidade ideológica presumida

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

3. CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, opinamos pela:

a) **irregularidade das contas**, tendo em vista o prescrito no art. 42, *caput* e no art. 59, III da Lei Complementar Estadual n.º 160/2012 (LO-TCEMS);

b) aplicação de **multa em face do ato infracional previsto no art. 42,caput;** por desobediência a dispositivo legal – caracterizado por aplicar recursos do fundeb em desacordo com a legislação – item 2.3.1.

c) Pela **devolução dos valores** relativos ao pagamento de servidores em desvio de função aos cofres do FUNDEB. Considerando que tais valores - consignados na ata do Conselho – foram aplicados na prestação de serviços públicos e não em benefício próprio do gestor, a transferência de recursos financeiros da prefeitura para o FUNDEB é suficiente.

d) pela **recomendação** ao gestor e ao responsável técnico pelas demonstrações contábeis para que, ao elaborar as demonstrações relativas dos próximos exercícios financeiros, atentem à obrigatoriedade de elaborar e encaminhar a este TCE as Notas Explicativas conforme o MCASP.

e) Pela **remessa de ofício ao Conselho de Acompanhamento do FUNDEB-ROCHEDO**, parabenizando-o por sua atuação na fiscalização da aplicação dos recursos do FUNDEB.

É o parecer.

Campo Grande/MS, 1 de junho de 2017.

PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS
CONSELHEIRA SUBSTITUTA

mlc

ANEXO 1
MEMÓRIA DE CALCULO CONSTITUCIONAL E LEGAL

MANUTENÇÃO DO ENSINO PARA A EDUCAÇÃO BÁSICA PÚBLICA FUNDEB			
ADCT da CF (art. 60, II)	**Receitas do FUNDEB**	**R$**	**%**
	1. Transferências de Recursos do FUNDEB. → Fonte: Anexo 10 (comparativo da receita orçada com a arrecadada)	2.238.828,98	
	2. Complementação da União ao FUNDEB. → Fonte: Anexo 10	0,00	
	3. Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB (Remuneração de depósitos bancários). → Fonte: Anexo 10	9.827,77	
	4. Outras Receitas do FUNDEB. → Fonte: Anexo 10	0,00	
	5. Saldo Financeiro do Exercício Anterior do FUNDEB até o Limite de Disponibilidade de Caixa (disponibilidade menos passivo financeiro). → Fonte: Anexo 14 do Exercício Anterior.	30,23	
	6. Total dos Recursos do FUNDEB a Aplicar no Exercício. → R$ = (1+ 2 + 3 + 4 +5) → % = 100%.	**2.248.686,98**	**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%.	1.349.212,19	60,00
	8. 40 % dos Demais Recursos do FUNDEB com Educação Infantil e Ensino Fundamental. → R$ = (6 x 40%) → % = 40%.	899.474,79	40,00
	9. Total dos Recursos Financeiros do FUNDEB a Aplicar, no exercício, em Educação Básica Pública. → R$ = (7 + 8) → % = 100%.	**2.248.686,98**	**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$**	**%**
	10. Ensino Fundamental, inclusive Educação de Jovens e Adultos. → Fonte: Anexo 6	1.907.457,94	
	11. Educação Infantil. → Creche e Pré-Escola. → Fonte: Anexo 6 (programa de trabalho)	340.906,16	
	12. Educação Especial. → Fonte: Anexo 6	0,00	
	13. Total da Despesa Empenhada por Subfunção com a Educação Básica Pública. → R$ = (10 + 11 + 12) → % = 100%.	**2.248.364,10**	**100,00**
ADCT da CF (art. 60, XII)	**Recursos Financeiros do FUNDEB Destinados ao Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em efetivo Exercício**	**R$**	**%**
	14. Despesa Empenhada Destinada ao Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em efetivo Exercício, inclusive Encargos Sociais, menos transferências financeiras do Tesouro Municipal, se houver. Art. 22 da Lei Federal nº 11.494, de 20.06.2007. → Fonte: Anexo 6 (Programa de Trabalho- folha de pagamento)	1.878.347,14	
	15. (-) 60% de Restos a Pagar Inscritos no Exercício sem Disponibilidade Financeira com Recursos Financeiros do FUNDEB. → Fonte: Anexo 14 (Balanço Patrimonial)	0,00	
	16. Total do Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica em Efetivo Exercício com Recursos Financeiros do FUNDEB. → R$ = (14 -15) → % = (16/6).	**1.878.347,14**	**83,53**
	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%).	**1.349.212,19**	**60,00**
	18. Resultado do Exame → Regular 16 > 17→ Irregular 16 < 17.	**Regular**	

Saldo Disponível dos Recursos Recebidos 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 (Balanço Financeiro).	**2.248.686,98**	
	2 - Saldo de Disponibilidade para o Exercício Seguinte. Fonte: anexo 13 (Balanço Financeiro).	123.227,55	
	3 - (-) Restos a Pagar. Fonte: anexo 14 (Balanço Patrimonial).	122.904,67	
	4 - Saldo para o Exercício Seguinte para efeito do Limite de 5%. → Fonte: Anexo 14 (Balanço Patrimonial) e Anexo 13 (Balanço Financeiro). → R$ = 100% → % = (2-3)/1	**322,88**	**0,01**
	5 - Limite de até 5% das Receitas do FUNDEB aplicados no 1º Trimestre do exercício seguinte. → R$ = (1 X 5%)	112.434,35	**5,00**
	6 - Resultado do Exame. → Regular 4 < 5 → Irregular 4 >5.	**Regular**	

ANEXO 2
TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS DA UNIÃO

Transferências para municípios

			FUNDEB
UF	**Município**	**Ano**	
MS	**Rochedo**	**2014**	R$ 2.238.828,98
			R$ 2.238.828,98

PROCESSO TC/MS	:	TC/6779/2015
PROTOCOLO	:	1590462
UNIDADE JURISDICIONADA	:	FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA E DE VALORIZAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO DE ROCHEDO-MS
JURISDICIONADO/INTERESSADO	:	JOÃO CORDEIRO
TIPO DE PROCESSO	:	PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GESTÃO DE 2014
RELATOR	:	RONALDO CHADID

À Procuradoria de Contas,

Encaminhamos os presentes autos, com o nosso parecer, conforme disposto art. 110, §4º, inciso II, do RI/TCE/MS, aprovado pela Resolução Normativa n.º 76/2013.

Campo Grande/MS, 1 de junho de 2017.

PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS

CONSELHEIRA SUBSTITUTA