PARECER	:	**PAR-AUDITORIA-17747/2013**
PROCESSO TC/MS	:	**TC/6238/2013**
PROTOCOLO	:	**1413663**
ÓRGÃO	:	**FUNDO MUNICIPAL DE INVESTIMENTO SOCIAL DE DOURADINA - MS**
RESPONSÁVEL	:	**DARCY FREIRE**
CARGO DO RESPONSÁVEL	:	**PREFEITO MUNICIPAL**
ASSUNTO DO PROCESSO	:	**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GESTÃO DE 2012**
RELATOR	:	**JOSE ANCELMO DOS SANTOS**

I – PREÂMBULO

1 – O processo em questão autuado neste Tribunal de Contas – **e.TCE** sob o nº TC/6238/2013, trata da **PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GESTÃO** do **FUNDO MUNICIPAL DE INVESTIMENTO SOCIAL DE DOURADINA – MS**, inerente ao exercício financeiro de **2012**, de responsabilidade do Prefeito Municipal, **DARCY FREIRE**, remetida a este Tribunal para julgamento de conformidade com o disposto no **inciso II** do **art. 21** da Lei Complementar Estadual nº 160, de 02 de janeiro de 2012, cuja formatação processual se deu na forma da Instrução Normativa nº 35, de 14 de dezembro de 2011, que aprovou o Manual de Remessa de Informações, alterado pela Instrução Normativa nº 36, de 06 de junho de 2012.

2 – O processo é trazido à avaliação desta Auditoria, para emissão de parecer em cumprimento do que reza o **art. 1º** da **Portaria TC/MS nº 2/2012** c/c o **inciso III** do **art. 14**

da LCE nº 160/2012.

3 – Preliminarmente, examinando os autos do processo, consta que a digna Inspetoria de Controle Externo apurou na fase inicial de instrução processual **IMPROPRIEDADES** e **IRREGULARIDADES**, as quais em cumprimento do princípio do contraditório e ampla defesa que dispõe o **inciso LV** do **art. 5º** da Constituição Federal de 1988 foram notificadas ao Prefeito Municipal, conforme **TERMO DE INTIMAÇÃO INT – 6734/2013** acostado à peça nº 20, oportunidade em que buscando saná-las apresentou defesa por escrito e documentos acostados à peça nº 22.

4 – A nobre Inspetoria de Controle Externo analisou as justificativas e os documentos apresentados no contraditório por meio da **ANÁLISE CONCLUSIVA ANC-4ICE-18341/2013** acostada à peça nº 23, e considerou que as **IMPROPRIEDADES** e **IRREGULARIDADES** diligenciadas foram sanadas, **em parte**, permanecendo as transcritas, a seguir:

> *"**IX – RELATÓRIO***
>
> *Em função da reanálise constatamos o saneamento parcial dos fatos apontados na*

análise inicial, ficando pendente de regularização o seguinte:

1- Os Restos a Pagar não processados, que em 31.12.2012 tinham o valor de R$ 131.700,00, ocasionaram Insuficiência de Caixa na mesma data, como já referido na Análise Processual nº 6155/2013.

Entretanto nada foi agilizado em relação a essa pendência no Balanço: Já que eram Restos a Pagar não Processados, deveriam ter sido cancelados no final do ano.

'RESTOS A PAGAR

O Órgão, antes de fazer a inscrição de Restos a Pagar, deve observar o art. 55 III, alínea "b", nºs 3 e 4, da Lei Complementar nº 101/2000, referentes às despesas empenhadas e não processadas de 1º de setembro a dezembro/2012, da seguinte forma:

-empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo de disponibilidade não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados.

Sendo assim, solicitamos com fundamento no dispositivo legal citado, a relação de restos a pagar não processados com as respectivas datas, relativas ao último quadrimestre de 21010.

Ressalvando que as despesas empenhadas e não processadas de 01/09/2012a 31/12/2012que não tenha disponibilidade suficiente devem ser canceladas."

Art.55. O relatório conterá:

I -....

a)....

b)....

c)...

e)...

II -...

III – demonstrativos, no último quadrimestre:

a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

1)....

2)....

3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;

Sobre o assunto em questão, ***ASB Advogados, A Polêmica dos Restos a Pagar****, inscrito por ANTÔNIO SERGIO BAPTISTA, Advogado – Especialista em Direito Público, comentou nos seguintes termos:*

'***Assim, em 31 de dezembro de cada exercício, data limite para a apuração do montante de disponibilidades de caixa (L.C. 101/2000, art. 55, III, "a"), os empenhos liquidados ou não – sem qualquer distinção na norma - para os quais não exista a disponibilidade de caixa, deverão ser cancelados independentemente do direito do***

credor, sob pena de incorrer o agente público na prática do crime tipificado no artigo 359-B, 'in fine', da lei penal, ou seja, inscrição em restos a pagar acima dos limites permitidos na lei; significa dizer, além das disponibilidades de caixa. Trata-se de afirmação que deflui da interpretação sistemática dos dispositivos acima transcritos e, em especial, da regra contida no artigo 55, III, "b", 4, da Lei Complementar 101/2000 que, apesar de tratar de relatório, não pode ser desconsiderada, forte na incontestável lição de Carlos Maximiliano, nosso mestre maior da hermenêutica: Por uma das normas se conhece o espírito das outras; lembrando a seguir que Já não se admitia em Roma que o juiz decidisse tendo em mira apenas uma parte da lei; cumpria examinar a norma em conjunto: Incivile est, nisi tota lege perspecta, uma aliqua partícula e jus proposita, judicarevel respondere - 'é contra Direito julgar ou emitir parecer, tendo diante dos olhos, ao invés da lei em conjunto, só uma parte da mesma'.(apud, Hermenêutica e

Aplicação do Direito, Editora Forense, 19ª edição, pág. 104/5).

Neste passo, surge instigante indagação: o que fazer para evitar o cancelamento dos empenhos ao final de cada exercício financeiro? Voltemos à exegese sistemática para verificar que a lei dá a solução, através da inovadora figura da limitação de empenho disciplinada em seu artigo 9º, pela qual, ao final de cada bimestre, se verificado descompasso entre as receitas previstas e aquelas arrecadadas, deverão os administradores públicos, no âmbito de suas respectivas competências - o Supremo Tribunal Federal suspendeu, por inconstitucionalidade, a eficácia do parágrafo 3º - promover a limitação de empenho, o que, em outras palavras, traduz-se por adequar suas despesas à arrecadação das receitas do ente federativo.

Além disso, se a limitação de empenho mostrar-se insuficiente, porque executada "a posteriori"

em relação à queda de arrecadação, como dissemos antes e acima, deverá o administrador responsável providenciar a inclusão, no orçamento do exercício subseqüente, de dotação suficiente para atender às despesas de exercícios anteriores, decorrentes de empenhos cancelados e não inscritos em restos a pagar em razão da vedação legal.

Ademais, convém anotar que será sujeito ativo do crime, réu da ação penal pública incondicionada, o agente público competente para ordenar ou autorizar a inclusão, em restos a pagar, de valores de empenhos sem disponibilidades de caixa no encerramento do exercício financeiro ou, ainda, que tenha cometido o absurdo, a verdadeira estultícia, de inscrever em restos a pagar despesas não empenhadas, não sem lembrar, por oportuno, que nos termos do disposto no artigo 29, do Código Penal, terceiros que de qualquer modo concorreram para a consumação do delito,

poderão responder pelo crime tipificado no artigo 359-B, sujeitando-se às penas cominadas, na medida de sua culpabilidade.

Para concluir, uma palavra quanto à posição divergente defendida por alguns especialistas em finanças públicas, nem sempre juristas (alguns até extremamente preocupados com os fornecedores) e, mais recentemente, por Tribunais de Contas estaduais (São Paulo e Paraná, dentre outros), todos entendendo que as normas de regência não autorizam o cancelamento dos empenhos liquidados ou não. Equivocam-se porque demonstram não ter absorvido a idéia de que a Lei Complementar nº 101 e a Lei nº 10.028 se completam, fazem parte de um mesmo sistema, que podemos denominar: SISTEMA DE GESTÃO FISCAL RESPONSÁVEL. É evidente que cancelar empenhos poderia significar, ao menos em tese, uma agressão às normas de execução financeira e orçamentária.

É evidente que o SISTEMA DE GESTÃO FISCAL RESPONSÁVEL exige o equilíbrio das contas públicas, tanto quanto é evidente que o gestor irresponsável, que inscrever empenhos em restos a pagar sem disponibilidade financeira, poderá ser penalizado por aquelas cortes, na medida em que suas contas estarão sujeitas a parecer de irregularidade.

Poderá, também, ser penalizado pelo estigma de improbus administrator, em sede de Ação Civil Pública, e, ainda, ser processado criminalmente, com arrimo no artigo 359 - B, por ter autorizado a emissão de empenhos acima do limite da lei, que é, inquestionavelmente, a disponibilidade financeira; crime que poderá ser agravado pela omissão, quando deixar de atender ao comando do artigo 359 - F, tipificações penais acrescentadas ao Código Penal pela Lei nº 10.028/2000.

A palavra final caberá, sempre, ao administrador público. Ele é quem detém o poder discricionário de optar pelo cancelamento ou não dos empenhos, sopesando os fatos, considerando as atenuantes e agravantes, a imprevisibilidade de situações que levaram ao desequilíbrio de suas contas, porque ele é quem estará sujeito às sanções previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, na Lei de Improbidade e no Código Penal Brasileiro. De qualquer forma aqueles que optaram pelo cancelamento dos empenhos estão hoje em boa companhia: o Decreto Federal nº 4.029, de 12 de dezembro de 2001 está assinado pelo Exmo. Sr. Presidente da República e pelos Ministros Pedro Malan e Martus Tavares."

Assim, consoante o entendimento do Advogado Antônio Sergio Batista, deixar de observar os preceitos legais citados, o Ordenador de Despesas estará sujeito à reprovação de suas contas e às sanções previstas na própria LRF, na

> *Lei de Improbidade Administrativa e no Código Penal Brasileiro."*

5 – Em face do exposto, a predita Inspetoria de Controle Externo, em conclusão se manifestou derradeiramente acerca destas Contas Anuais de Gestão na forma transcrita, a seguir:

> *"Reexaminada a presente Prestação de Contas, e tendo em vista as falhas discriminadas no item anterior, entendemos que a mesma não oferece condições de receber aprovação desta Corte de Contas."*

(Não grifado no original)

É o relatório.

II – EXAME DE AUDITORIA

6 – Antes de adentrar no mérito do exame da avaliação destas Contas Anuais de Gestão é necessário considerar neste Parecer, a **IRREGULARIDADE** trazida à baila pela emérita Inspetoria de Controle Externo transcrita no

item 4 do **PREÂMBULO** deste Parecer, que em sua opinião é considerada motivo para denegar o julgamento destas Contas Anuais de Gestão como **REGULAR**, com a qual esta Auditoria, ***data vênia***, não comunga pelas razões expostas, a seguir:

6.1 – Os **Restos a Pagar Processados** e **Não Processados** dos Fundos, instituídos na forma do **art. 71** da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, no entendimento desta Auditoria, não estão sujeitos as disposições dos **itens 3** e **4** da **alínea "b"** do **inciso III** do **art. 55** da Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000 – LRF, porque os seus regramentos de acordo com o **art. 54** da referida Lei Complementar Federal, somente estão sujeitos aos **titulares dos Poderes** e dos **Órgãos referidos no seu art. 20**, dentre os quais os Fundos não estão inseridos, conforme se percebe na sua transcrição, em parte, a seguir:

> *"Art. 20 ...*
>
> *[...]*
>
> *§ 2º Para efeito deste artigo entende-se como órgão:*

I - o Ministério Público;

II - no Poder Legislativo:

a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;

b) Estadual, a Assembleia Legislativa e os Tribunais de Contas;

c) do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;

d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

III - no Poder Judiciário:

a) Federal, os tribunais referidos no art. 92 da Constituição;

b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver."

6.2 – Como visto no exposto do item anterior, a digna Inspetoria de Controle Externo se equivoca ao considerar os **Fundos**, uma entidade jurídica sujeita as disposições dos **itens 3** e **4** da **alínea "b"** do **inciso III** do **art. 55** da Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000 - LRF,

e não um tipo de gestão administrativa e financeira de recursos ou conjunto de recursos vinculados ou alocados a uma área de responsabilidade para cumprimento de objetivos específicos, mediante a execução de programas com ele relacionados, aprovado por normas peculiares de aplicação, portanto os Fundos são de natureza meramente **contábil** ou **financeira** não constituindo com isso em sujeito de **direito autônomo**, logo os Fundos são objeto de **direito** não de **sujeito**.

Em face do exposto, não resta dúvida de que os Fundos não estão sujeitos às normas dos **itens 3** e **4** da **alínea "b"** do **inciso III** do **art. 55** da Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000 – LRF, por não se constituir em Órgãos relacionados no **§ 2º** do seu **art. 20**, ressaltando que a Lei Federal nº 4.320/1964, no **art. 71**, assim o define:

> *"Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação."*

E, por fim, entende esta Auditoria, que as regras de ordem **legal** e **penal** transcritas pela digna Inspetoria de Controle Externo de autoria do Advogado, **ANTÔNIO SERGIO BAPTISTA**, são restritas aos titulares de **Poderes** e dos **Órgãos** mencionados no **§ 2º** do **art. 20** da Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000 – LRF, razão pela qual considera que **NADA HÁ DE IRREGULAR** na inscrição de Restos a Pagar não Processados no valor de R$ 131.700,00, por parte do **FUNDO MUNICIPAL DE INVESTIMENTO SOCIAL DE DOURADINA – MS**, tendo em vista que o seu processamento deu-se dentro do limite dos créditos orçamentários e adicionais autorizados no valor de R$ 364.100,00, conforme visto no Anexo 11 - Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada acostado à peça nº 11, bem como atendeu todos os regramentos das disposições dos artigos da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, transcritos, a seguir:

> *"Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:*
>
> *I - as receitas nele arrecadadas;*
>
> *II - as despesas nele legalmente empenhadas.*

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Art. 59 - O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho."

7 – Dando prosseguimento ao exame desta **PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GESTÃO**, fundamentado exclusivamente no exame de documentos eletrônicos de veracidade ideológica presumida, na forma da vigente ordem constitucional e legal, demais legislações pertinentes e das normas gerais de auditoria aplicadas à administração pública ficou constatado o seguinte:

7.1 – DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 35/2011

7.1.1 – Cumprimento do disposto na **Letra "A"** do **Subitem 2.1** do **Item 2** da **Seção II** do **Anexo I**, por ter remetido, **TEMPESTIVAMENTE**, a este Tribunal de Contas estas

Contas Anuais de Gestão, conforme constatado no Recibo de Protocolo Definitivo acostado à peça nº 1.

7.1.2 – Cumprimento da **Letra "B"** do **subitem 2.1** do **item 2** da **Seção II**, do **Anexo I,** por apresentar estas Contas Anuais de Gestão, instruídas na forma do Manual de Remessa de Informações, conforme constatado no contexto geral das peças acostadas aos autos do processo.

7.2 – DO ORÇAMENTO

7.2.1 – A Lei Municipal nº 413/2011 - LOA autorizou para o Fundo **créditos orçamentários** na ordem de R$ 190.500,00, conforme visto na **ANÁLISE CONCLUSIVA ANC-4ICE-18341/2013** acostada à peça nº 23.

7.3 – DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 101/2000 – LRF

7.3.1 – Cumprimento do ***caput*** do **art. 48** da LCF nº 101/2000 – LRF, por dar **transparência** e **publicidade** destas Contas Anuais de Gestão, mediante as publicações dos Balanços exigidos, conforme visto à acostada peça nº 5.

7.4 – DA LEI FEDERAL Nº 4.320/1964 E PORTARIA Nº 42/1999 DO MPOG E PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 163/2001 DO MF E MPOG

7.4.1 – DOS CRÉDITOS ADICIONAIS

7.4.1.1 – Cumprimento do **art. 42** e dos **incisos I** a **III** do **§ 1º** do **art. 43**, por proceder à abertura dos **créditos adicionais**, de acordo com as autorizações dos Decretos emitidos pelo Prefeito Municipal acostado à peça nº 18, alterando o Orçamento do Fundo para R$ 364.100,00, conforme visto no Anexo 11 - Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada acostado à peça nº 11.

7.4.2 – EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA RECEITA

7.4.2.1 – Cumprimento do disposto nos **§§ 1º, 2º** e **4º** do **art. 11** e Portaria Interministerial nº 163/2001 do MF e MPOG, por apresentar a **classificação econômica da receita orçamentária** de conformidade com as citadas normas legais, conforme visto no Anexo 10 - Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada acostado à peça nº 12, o qual evidencia receita orçada de R$ 190.500,00 e realizada na ordem de R$ 177.623,90.

7.4.3 – EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA

7.4.3.1 – Cumprimento do disposto no **art. 12**, bem como da Portaria nº 42/1999 do MPOG e Portaria Interministerial nº 163/2001 do MF e MPOG, por apresentar a classificação da despesa orçamentária por **categorias econômicas** e por **classificação funcional**, conforme constatado no Anexo 11 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada acostado à peça nº 11, o qual demonstra despesa autorizada de R$ 364.100,00 e empenhada na ordem de R$ 356.247,82.

7.4.4 – DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

7.4.4.1 – Cumprimento dos **arts. 102** a **105**, por elaborar o Anexo 12 - Balanço Orçamentário acostado à peça nº 6; o Anexo 13 - Balanço Financeiro acostado à peça nº 7; o Anexo 14 - Balanço Patrimonial acostado à peça nº 8 e o Anexo 15 - Demonstração das Variações Patrimoniais acostado à peça 9, de acordo com as citadas disposições legais, pois de acordo com a extensão do exame, **NADA FOI ENCONTRADO DE IRREGULAR**, na consistência dos seus respectivos registros contábeis.

7.5 – DA AVALIAÇÃO DOS MANDAMENTAIS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

7.5.1 – Cumprimento do disposto no **§ 3º** do **art. 164** da Constituição Federal de 1988, por ter depositado as disponibilidades de caixa do Fundo em **instituições financeiras oficiais**, conforme visto nos Extratos Bancários acostados à peça nº 17.

8 – A AVALIAÇÃO DA LEGITIMIDADE E DA ECONOMICIDADE, esta será obtida mediante o controle externo por meio de processos próprios regimentais, conforme dispõe o **art. 21** do Provimento da Corregedoria TCEMS nº 01/1999 e pelo Sistema de Controle Interno, na forma que dispõe o ***caput*** do **art. 31** da Constituição Federal de 1988.

É o exame.

III – CONCLUSÃO

9 – Diante do exposto neste **Parecer** e considerando tudo que consta dos autos do processo ficou constatado que a presente Prestação de Contas Anuais de Gestão **foi**

elaborada, de acordo a vigente ordem constitucional e legal, demais legislações pertinentes e das normas gerais de auditoria aplicadas à administração pública, conforme visto na **PARTE II EXAME DE AUDITORIA**, razão pela qual esta Auditoria, conclusivamente, **opina**:

9.1 – Que o Tribunal Pleno com fundamento no que dispõe **inciso II** do **art. 21** c/c o **inciso I** do **art. 59** ambos da LCE nº 160/2012, julgue e considere **REGULAR** a **PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GESTÃO** do **FUNDO MUNICIPAL DE INVESTIMENTO SOCIAL DE DOURADINA – MS**, inerente ao exercício financeiro de **2012**, de responsabilidade do Prefeito Municipal, **DARCY FREIRE.**

10 – O Parecer ora exarado foi fundamentado no **exame de documentos digitalizados de veracidade ideológica presumida**, ficando, assim, portanto, **ressalvadas quaisquer impropriedades e irregularidades** porventura encontradas por meio de processos próprios regimentais.

É o parecer.

Campo Grande, 11 de dezembro de 2013.

JOAQUIM MARTINS DE ARAÚJO FILHO

AUDITOR TCE/MS

magl