Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul
CORPO ESPECIAL - AUDITORIA

Parecer	**:**	**PAR - C.ESP - 06867/2009**
PROCESSO TC/MS	:	2426/2008
PROTOCOLO	:	890453
ÓRGÃO	:	FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE DE SIDROLANDIA
RESPONSÁVEL	:	DALTRO FIUZA
CARGO DO RESPONSÁVEL	:	PREFEITO(A)
ASSUNTO DO PROCESSO	:	BALANCO GERAL 2007
RELATOR	:	CONS. IRAN COELHO DAS NEVES

I - PREÂMBULO

1- Trata o presente processo da Prestação de Contas por término do exercício financeiro de 2007, do FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE DE SIDROLÂNDIA, apresentado a esta Corte de Contas para que se cumpra o disposto no Inciso II, do Artigo 37 da Lei Complementar Estadual n.º 48/90, tendo como responsável o Sr. Daltro Fiuza.

2- Submetido este processo à apreciação da 2ª IGCE, esta no exame preliminar dos autos, exarou as Análises Processuais nº 252/2008 , fls. 074/075-TC, e "ANP – 2IGCE - 00365/2009", fls. 1298/1299-TC, constatando em ambas oportunidades a necessidade de proceder diligência junto ao Fundo Municipal em epígrafe, face às irregularidades detectadas na composição e conteúdo da Prestação de Contas apresentada a esta Corte de Contas.

3- O interessado, devidamente notificado na forma regimental, apresentou-se inicialmente nos autos, por meio do Ofício nº 188/2008, para atender à primeira diligência realizada por esta Corte de Contas. Todavia, deixou transcorrer o prazo concedido para atendimento à segundo diligência, **não comparecendo** nos autos para prestar esclarecimentos e/ou apresentar documentos a respeito dos fatos noticiados pela digna 2ª IGCE, sendo então declarado revel no presente processo, conforme se observa na Certidão emitida pelo Ex.mo Sr. Conselheiro Relator à fl. 1303– TC, datada de 06/07/2009.

4- Após o retorno do processo à 6ª IGCE, esta reexaminou a Prestação de Contas e tendo verificado a omissão do interessado perante a diligência executada por esta Corte de Contas, concluiu, ao final de sua Análise Conclusiva "ANC – 2IGCE - 06160/2009", fls. 1304/1311-TC, pela **não aprovação** destas Contas, se não vejamos:



DO RELATÓRIO

Notificado na forma regimental, os responsáveis pelo órgão se manifestaram juntando aos autos os documentos de fl. 80 a 1294. Analisando os documentos e justificativas enviadas, verifica-se que as exigências da Análise Processual foram atendidas parcialmente, surgindo outras irregularidades. Novamente notificado, transcorreu o prazo de 30 (trinta) dias concedido pelo Conselheiro Relator, sem que tenha havido manifestação do interessado, para tanto declarou revel neste processo o Sr. Daltro Fiuza, permanecendo as divergências que abaixo segue:

1- A Demonstração da Dívida Flutuante, registra como saldo para o exercício seguinte: INSS Prest. Serviços R$ 85.259,20; INSS Segurados R$ 62.217,99, IRRF Serviços R$ 85.259,20; IRRF R$ 782,61; Previlândia (Saúde) R$ 28.650,08 e Previlândia PSF (Saúde) R$ 171,40, que deveriam ter sido repassados aos órgãos de direito, configurando apropriação indébita. Foi justificado que são valores transitórios na Extra-Orçamentária que serão repassados nos meses seguintes e que serão regularizados no exercício de 2008. **Diante dessas alegações, solicitamos informações quanto aos recursos a repassar ao INSS, que conforme os registros no anexo 17, aparentemente não constam somente saldo do ultimo mês do exercício, passível de repasse no exercício seguinte, uma vez que possuía um saldo anterior de R$ 103.282,56 (R$ 47.138,75 + 56.143,81), uma inscrição no exercício de R$ 135.218,76, totalizando R$ 238.501,32, entretanto foi recolhido somente o valor de R$91.024,13, restando um saldo de R$ 147.477,09.**

(grifamos)

2 – O Balanço Patrimonial registra saldo para o exercício seguinte o valor de R$ 184.025,09 e a Dívida Flutuante R$ 710.004,59, demonstrando que não há disponibilidade financeira pra o cumprimento das obrigações assumidas. Os responsáveis pelo órgão se manifestaram alegando que “o art. 42 da LRF, nos seus termos aplicam-se apenas, nos 2 últimos quadrimestres do exercício do último mandato, o que não é o caso do exercício de 2007”, e que não se aplica ao fundos municipais, visto não possuírem personalidade jurídica , o que vale ressaltar que esse item trata de alerta para que tal fato não venha ocorrer no último ano de mandato, tendo em vista que a dívida a curto prazo representa nesta prestação de contas, 385.81% , do recurso disponível. Quanto a alegação de não se aplicar o artigo 42 da LRF aos fundos municipais e sim vincular-se com um todo, entendemos que o FMS faz parte desse todo e é uma unidade orçamentária do município para tanto deve cumprir com suas atribuições em consonância com o município, isto é a Prefeitura Municipal deverá repassar os recursos, dessa forma reservando o recurso para a Saúde, a fim de que seja evitado um endividamento do município;

3 – O Balanço Orçamentário demonstra a despesa fixada de R$ 6.442.500,00 que diverge do Comparativo da Despesa que registra o valor de R$ 9.542.500,00. Consta às fls. 82, justificativa de que a irregularidade foi corrigida e que novo anexo foi encaminhado, **entretanto, não consta dos autos a juntada desse documento.**

(grifamos)

4 – O item 10 da análise processual refere-se ao déficit orçamentário registrado no exercício, por ter o órgão empenhado valor maior que a receita realizada. Foi alegado que “é contraditório a citação de déficit em relação a saúde, quando o município aplicou o percentual de 18,50%, não configurando com uma irregularidade ou um prejuízo ao município...”. No entanto, não se questionou o atendimento ao limite constitucional de aplicação na saúde e sim, o déficit orçamentário registrado no Anexo 12, e ainda que a alegação de que havia disponibilidade do exercício anterior de R$ 89.217,42, também não procede, pois, em 2006 foi registrado um déficit financeiro de R$ 289.221,76. Entretanto esse aspecto será tratado na prestação de contas da Prefeitura Municipal, caso se configure desequilíbrio financeiro de forma consolidada.

5 – No que tange a nota explicativa referente ao investimento no valor de R$ 1.033.594,55 registrado nas Variações Patrimoniais, os Anexos 14 e 15 foram refeitos



registrando contabilmente esse valor. **Entretanto não consta no processo o Inventário de bens, estabelecido no item 2.22, do anexo III, do MPO, deste Tribunal, deixando de demonstrar o número do patrimônio, localização e responsável, conforme o caso, bem como o ato que nomeou a comissão que realizou o inventário.**

(grifamos)

DA CONCLUSÃO

Examinando a presente Prestação de Contas, entendemos que a mesma não oferece condições de receber parecer favorável à aprovação, na forma em que se apresenta."

II – EXAME DE AUDITORIA

5- Esta Auditoria, após examinar a Prestação de Contas Anual em epígrafe, de acordo com a vigente ordem legal e demais legislação pertinente, bem como com base nos princípios fundamentais de contabilidade e das normas gerais de auditoria aplicadas à administração pública, **corrobora parcialmente** com o posicionamento da Equipe Técnica da 2ª IGCE, pelas seguintes razões:

5.1- Enfocando o **item 1,** "referente "*às retenções não repassadas aos Órgãos competentes*", esta Auditoria acolhe em parte as informações exaradas pela digna Inspetoria, por entender que o presente fato não constitui motivo para negar aprovação a estas Contas como um todo, tendo em vista que a irregularidade não é irreversível e poderá perfeitamente ser corrigida no presente exercício financeiro, devendo se considerar ainda as disposições da SÚMULA TC/MS 011, aprovada pela Resolução Normativa TC/MS 034/99, cujo conteúdo dispõe sobre a imposição de ressalva para casos análogos a este.

5.2- Quanto aos **itens 2 e 4**, "*Dívida Flutuante sem disponibilidade Financeira para pagamento" e, "déficit orçamentário*", esta Auditoria não acolhe o posicionamento restritivo à aprovação destas Contas como um todo, tendo em vista o que segue:

A presente matéria, contida nas disposições da Lei Complementar Federal nº 101/2000, em razão de sua complexidade merece atenção especial e cautela em sua apreciação, de tal maneira que se possa aplicá-la com justiça aos responsáveis pelo gerenciamento de recursos públicos.

Cabe avaliar, portanto, sobre quem recairá a responsabilidade pela infringência ao ditame legal retromencionado, bem como se a questão dos "*restos a pagar sem respectiva disponibilidade financeira",* que se atrela ao "*déficit orçamentário*", devem ou não ser analisadas nas prestações de contas específicas dos fundos especiais ou nas prestações de contas consolidadas dos Poderes, neste caso: Executivo Municipal.



Vejamos então inicialmente as disposições do Artigo 1º, *caput*, e §§ 1º, 2º e 3º da Lei Complementar Federal nº 101/2000:

> *"Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.*
>
> *§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.*
>
> ***§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.***
>
> *§ 3º Nas referências:*
>
> *I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:*
>
> *a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;*
>
> *b) as respectivas administrações diretas, **fundos**, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;*
>
> *II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;*
>
> *III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de*



Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

Após observarmos o texto legal transcrito acima, especialmente as disposições em conjunto dos parágrafos 2º e 3º, nas alíneas "a" e "b" do inciso I, podemos concluir que a situação de "*déficit orçamentário*" e "*restos a pagar sem respectiva disponibilidade financeira*", quando houver, deve ser analisada tanto isoladamente, em prestação de contas específica, como também em conjunto, em prestações de contas consolidadas, pois a responsabilidade na gestão fiscal alcança qualquer pessoa que exerça atividade de gestão fiscal: Governador, Prefeito, Presidente da Câmara, Secretários Estaduais ou Municipais, Gestores de Fundos Especiais, Autarquias, Fundações, Empresas, etc.

Observe-se entretanto as disposições contidas nos termos do Artigo 8º da lei Complementar Federal nº 101/2000:

> *"Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º,* ***o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso****.*

Como se vê, após exame do texto legal transcrito acima, cabe ao Poder Executivo estabelecer a **Programação** e o **Cronograma** de execução mensal de desembolso, devendo ser desdobradas, de acordo com o Artigo 13º da mesma Lei, em metas bimestrais.

Portanto se é o Poder Executivo quem faz a Programação e o Cronograma, assume ele a responsabilidade pelo déficit orçamentário e pelos restos a pagar daqueles órgãos que lhe são subordinados, no caso das Secretarias e Fundos.

Já no caso das Autarquias, Fundações, Órgãos da Administração Indireta, tal raciocínio não pode ser encampado já que estes são detentores de administração autônoma, sendo eles próprios os responsáveis por sua programação e cronograma. Contudo deve-se observar se não existem valores a serem transferidos para estes do Poder Executivo, caso ocorra, ficarão também eles submetidos à vontade do Poder para estarem em situação de déficit orçamentário ou restos a pagar sem a respectiva disponibilidade financeira para cobri-los.

Desta forma o exame do "déficit orçamentário" e "restos a pagar" está condicionada à verificação da subordinação financeira e orçamentária. Tal informação, tanto em processo específico quanto em consolidado, estará sempre presente nos autos que se examina, possibilitando desta forma direcionar o estudo e análise do fato em observação, permitindo concluir se o caso merece ou não punição.

A punição como se conhece, estabelecida pelo Artigo 359-D do Código Penal, prevê pena de reclusão de 1 a 4 anos para quem ordenar despesa não autorizada por Lei, orçamento, crédito adicional e; no caso de restos a pagar, Artigo 359-B, a pena prevista é de detenção.

Com isso, em quem se deve aplicar a punição? Secretário Estadual ou o Gestor ou Governador? Prefeito ou o Secretário ou Gestor? A resposta para este questionamento está contida, no entendimento desta Auditoria, nos termos do Artigo 9º da Lei Complementar Federal nº 101/2000, como segue:

> *Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais,* ***os Poderes*** *e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.*

Como se verifica no texto transcrito acima, a respeito do comportamento da receita, se esta no bimestre não comportar as metas bimestrais de resultado primário ou nominal os PODERES promoverão a limitação de empenho e movimentação financeira de acordo com critérios pré-estabelecidos pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Ressalte-se, como se pode observar no texto retratado acima, que primeiramente a Lei de Responsabilidade admite situação em que a receita não será suficiente para comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal, e a partir daí, após o fato consumado, estabelece critérios claros para que os resultados sejam respeitados bem como identifica quem são os responsáveis pela ação de ajustes para a consecução das metas de resultados primário ou nominal.

Verifique-se, portanto, que a Lei de Responsabilidade Fiscal não atribui qualquer responsabilidade aos gestores de fundos ou secretarias no controle, ação para o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal, ficando esta responsabilidade atribuída especificamente, textualmente, aos PODERES e Ministério Público, conforme o caso.

Observe-se ainda o Artigo 42 da Lei Complementar Federal nº 101/2000, que veda ao Titular de PODER ou ÓRGÃO referido no Artigo 20 nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Identificando os Órgãos referidos no Artigo 20, estes são a

nível Estadual a Assembléia Legislativa e o Tribunal de Contas e, a nível Municipal a Câmara. Desta forma as Secretarias, os Fundos, as Autarquias e as Fundações não estão mencionados, não havendo, portanto, como puni-los em razão de restos a pagar e também déficit orçamentário de onde se originam.

Isto posto, combinando o disposto no Artigo 9º e 42º, verifica-se que toda a responsabilidade fiscal pela ação da gestão fiscal recai sobre a figura do TITULAR de PODER, e não sobre seu preposto ou ordenador delegado por competência legal, a quem não se aplica a norma constante do Artigo 42, pois ele não é Titular de Poder e nem de Órgão elencado no Artigo nº 20 da Lei Complementar Federal nº 101/2000, não o tipificando, desta forma, para efeito criminal do Art. 359-D.

O presente entendimento se confirma ao visualizarmos as disposições do § 1º, Inciso 1º, do Artigo 59 da Lei Complementar Federal nº 101/2000. Vejamos:

> *"Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:*
>
> *(...)*
>
> *§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão* ***os Poderes ou órgãos referidos no art. 20*** *quando constatarem:*
>
> *I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;"*

Confirma-se, portanto, que a responsabilidade fiscal pela ação da gestão fiscal recai sobre a figura do TITULAR de PODER, ao qual caberá a ação estipulada nos termos da o Artigo 9º, ou seja, a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias, na eventual condição em que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais.

Qual é, portanto, a responsabilidade do Ordenador de Despesas?

Vejamos as disposições do Inciso II do Artigo 16 da Lei



Complementar Federal nº 101/2000:

> *"Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:*
>
> *I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes;*
>
> *II - declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias."*

Verifica-se, portanto, que o Artigo 16, inciso II, exige que ao empenhar a despesa ou realizar licitação, o ordenador de despesa declare a compatibilidade orçamentária e financeira com a Lei Orçamentária Anual.

Isto posto, no momento do empenho, o ordenador de despesas tem, obrigatoriamente, que ter a dotação orçamentária, necessária suficiente para a realização da despesa, nada impedindo entretanto que não tenha ainda a sua disposição os recursos financeiros para cumprir a obrigação.

A adequação financeira não exige a existência de recursos disponíveis, bastando que seja adequada à programação financeira.

Não obstante a isenção dos ordenadores de despesas de fundos ou secretarias no controle para o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal, os mesmos não se desobrigam de suas responsabilidades, as quais encontram-se previstas nos termos do Artigo nº 80 do Decreto Lei nº 200/67, de 25 de fevereiro de 1967, como segue:

> *"Art. 80. Os órgãos de contabilidade inscreverão como responsável todo o ordenador da despesa, o qual só poderá ser exonerado de sua responsabilidade após julgadas regulares suas contas pelo Tribunal de Contas.*
>
> *§ 1° Ordenador de despesas é tôda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual esta responda.*
>
> *§ 2º O ordenador de despesa, salvo conivência, não é responsável por prejuízos causados à Fazenda Nacional decorrentes de atos praticados por agente subordinado que exorbitar das ordens recebidas.*

> *§ 3º As despesas feitas por meio de suprimentos, desde que não impugnadas pelo ordenador, serão escrituradas e incluídas na sua tomada de contas, na forma prescrita; quando impugnadas, deverá o ordenador determinar imediatas providências administrativas para a apuração das responsabilidades e imposição das penalidades cabíveis, sem prejuízo do julgamento da regularidade das contas pelo Tribunal de Contas.*"

Assim sendo, as questões do "*déficit orçamentário*" e "*restos a pagar sem respectiva disponibilidade financeira"* devem ser analisadas nas prestações de contas específicas dos fundos municipais e estaduais, desde que o exame não tenha a intenção punitiva, pois se assim for deverá então responsabilizar a quem de direito cometeu a ação irregular, observando porem que não há punição criminal para este tipo de infração.

De outra maneira devem ser analisadas na prestação de contas consolidada e responsabilizar o Prefeito ou Governador que as apresentá-las com déficit orçamentário e requerer punição para o caso de existir Restos a Pagar que não tenham disponibilidade financeira para quitá-los, respeitado o período dos dois últimos quadrimestres do último ano de mandato.

5.3- Com referência à falha apontada no **item 3**, esta Auditoria acolhe as informações exaradas pela competente Inspetoria face a evidencia divergência de valores entre documentos que integram estas Contas, conforme segue: BALANÇO ORÇAMENTÁRIO – Despesa Fixada: R$ 6.442.500,00 e; COMPARATIVO DA DESPESA – Despesas Fixada: R$ 9.542.500,00.

5.4- Por fim, no que diz respeito à falta indicada pela competente IGCE no **item 5**, esta Auditoria acolhe as informações exaradas pela ilustre 6ª IGCE em razão do evidenciado descumprimento ao Anexo III, Instrução Normativa 01/95, ou seja "ausência de Inventário de Bens Móveis e Imóveis".

É o exame.

II – CONCLUSÃO

6- Assim sendo, esta Auditoria, após examinar o processo, acolhe em parte as informações da 6ª IGCE para não se tornar repetitiva nos autos, e presente o fato de que a Prestação de Contas apresenta-se com divergência de informes monetários entre Anexo e Demonstrativo que a instruem, apresentando também, retenções não recolhidas aos órgãos competentes, as quais, todavia, poderão ser realizadas no presente exercício financeiro, e, tendo se verificado ainda a ausência de documento obrigatório (Inventário de



Bens), opina no sentido de que o egrégio Plenário desta Corte de Contas julgue a presente como CONTAS IRREGULARES, por estar na forma como dispõe o Artigo 76, III, B, da Lei Complementar Estadual n.º 48/90, aplicando-se ao responsável sanção cabível, prevista nos os termos do Artigo 197, XIII do Regimento Interno desta Corte de Contas.

Observe-se que as matérias tratadas nas disposições do § 1º, Artigo 1º, e Artigo 42 da Lei Complementar Federal nº 101/2000 deverão ser objeto de análise na prestação de contas consolidada do Poder Executivo Municipal.

É o Parecer.

Campo Grande, 18 de Setembro de 2009.

JOAQUIM MARTINS DE ARAÚJO FILHO
Auditor