PARECER PRÉVIO - PA00 - 201/2023

PROCESSO TC/MS	: TC/2679/2018
PROTOCOLO	: 1892094
TIPO DE PROCESSO	: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO
ÓRGÃO	: MUNICÍPIO DE JARAGUARI
JURISDICIONADO	: EDSON RODRIGUES NOGUEIRA
RELATORA	: CONS. SUBS. PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – PODER EXECUTIVO MUNICIPAL – INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO APLICÁVEL – EXTRAPOLAMENTO DO TETO DE GASTO COM PESSOAL – ESCRITURAÇÃO IRREGULAR DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS – PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO – REMESSA DOS BALANCETES DO SICOM FORA DO PRAZO – AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS DE REMESSA OBRIGATÓRIA – DOTAÇÃO ILIMITADA – AUSÊNCIA DE TRANSPARÊNCIA FISCAL – PUBLICAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS DEMONSTRATIVOS FISCAIS – MANUTENÇÃO DE DISPONIBILIDADES DE CAIXA EM BANCO NÃO-OFICIAL – RECOMENDAÇÃO.

Emite-se o parecer prévio contrário a aprovação da prestação de contas anuais de governo, com fundamento no art. 21, I, da Lei Complementar nº 160/2012, c/c arts. 117, 118, parágrafo único, e 119, III, do Regimento Interno - TCE/MS, em razão das infrações praticadas nos termos do art. 42, *caput*, VI e VIII da LO-TCE/MS, sem prejuízo da apreciação dos demais atos praticados no mesmo período, expedindo-se as recomendações cabíveis.

PARECER PRÉVIO

Vista, relatada e discutida a matéria dos autos, na 18ª Sessão Ordinária Presencial do Tribunal Pleno, realizada em 13 de dezembro de 2023, DELIBERAM os Senhores Conselheiros, por unanimidade e nos termos do voto da Relatora, pela emissão de **parecer prévio contrário à aprovação** da Prestação de Contas de Governo do **Município de Jaraguari/MS**, referente ao exercício financeiro de **2017**, sob a responsabilidade do Sr. **Edson Rodrigues Nogueira**, Prefeito Municipal - à época, com fulcro no que dispõem o art. 21, inciso I, da Lei Complementar nº 160/2012, c/c arts. 117, 118, § único, e 119, inciso III, do Regimento Interno - TCE/MS, pelas razões expostas no relatório-voto, tendo em vista as infrações praticadas nos termos do art. 42, caput, incisos VI e VIII da LO-TCE/MS, sem prejuízo da apreciação dos demais atos praticados no mesmo período; pela **comunicação à Câmara Municipal** sobre a emissão de Parecer Prévio Contrário à Aprovação das Contas

Anuais do Município de Jaraguari/MS, referente ao exercício financeiro de 2017, para os fins estabelecidos no art. 33, § 2º e § 6º da Lei Complementar nº 160/2012; A fim de não incorrer nas mesmas impropriedades, nos termos do art. 185, IV, b, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas (RITC/MS), aprovado pela Resolução TCE/MS nº 98/2018, especificamente: **a) pela recomendação** ao atual gestor da Prefeitura Municipal de Jaraguari/MS para que observe, com maior rigor, os limites da despesa com pessoal e à adoção das medidas cabíveis para controle das despesas conforme previsão disposta na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) n° 101/2000; **b) pela recomendação** ao atual gestor para que adote providências no controle do passivo financeiro, com a promoção de procedimentos administrativos criteriosos, à luz da legislação pertinente, com o objetivo de analisar as despesas que necessitam ser inscritas em restos a pagar, de forma a não comprometer o andamento do exercício seguinte, para o salutar equilíbrio das contas públicas no final de mandato; **c) pela recomendação** ao atual gestor para que esclarecimentos a respeito de eventuais divergências ou distorções de informações relevantes, a exemplo, acerca do déficit orçamentário seja inserido em Notas Explicativas; **d) pela recomendação** ao atual gestor para adoção de medidas no caso de frustração na arrecadação da receita, verificada no final de cada bimestre, que pode comprometer o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, de acordo com os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias, a fim de manter o equilíbrio entre receitas e despesas, com vistas ao não comprometimento do exercício seguinte, inclusive para não exigir medidas mais duras por ocasião da execução orçamentária no último ano de mandato; **e) pela recomendação** ao atual gestor da Prefeitura Municipal de Jaraguari-MS para que observe com maior rigor os prazos estabelecidos por este Tribunal, principalmente, quanto a remessa de documentos, dados e informações; **f) pela recomendação** ao atual gestor para que observe com maior rigor as determinações expostas na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em especial, o art. 48, quanto à dar maior transparência da gestão fiscal, celeridade e tempestividade na publicação dos demonstrativos, objetivando o controle e o monitoramento por parte da sociedade, considerando que o descumprimento do prazo prescrito no art. 55, § 2º sujeita o ente ao não recebimento de transferências voluntárias e contratação de operações de crédito, exceto as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária, até que a situação seja regularizada; **g) pela recomendação** ao atual gestor: **g.1)** Que deixe de consignar no Projeto da LOA, encaminhada ao Legislativo, de forma a evitar conflito com os arts. 165, §8º e 167, VI e VII ambos da CF/88, art. 7, I da Lei 4.320/64 e art. 5º, §4º da LRF: a utilização de altos percentuais de suplementação evitando inúmeros ajustes orçamentários, ou seja, o percentual limite de suplementação deve ser em patamar adequado, sob a égide dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; as desonerações/exclusões ao cálculo da margem orçamentária; e, a autorização para transposição, remanejamento e transferência; **g.2)** Que estabeleça, caso ainda não exista, de maneira normatizada procedimentos criteriosos para alteração orçamentária, de forma a evitar as irregularidades; **g.3)** Que seja evidenciado em Notas Explicativas o montante de alterações orçamentárias efetuadas, bem como o

cálculo da margem e os recursos utilizados, como forma de agregar transparência ao Legislativo e aos cidadãos acerca do montante de alterações efetuadas, a fim de demonstrar eficiência no processo de planejamento. **h) pela recomendação** ao atual gestor, ao responsável contábil e ao Controlador Interno para que observem com maior rigor a tempestividade na publicação dos demonstrativos contábeis e na emissão do Parecer Técnico do Controlador Interno, objetivando maior transparência da gestão fiscal, oportunizando a participação e o controle social; **i) pela recomendação** ao Controlador Interno na adoção de fiscalização do cumprimento dos limites impostos pela LRF, com ênfase na verificação dos limites e condições para inscrição em restos a pagar (art. 59, II, da LRF); **j) pela recomendação** ao Controlador Interno para que insira em seu plano de fiscalização a avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, conforme disposto no art. 74, II, CF/88; **k) pela recomendação** ao Controlador Interno acerca da necessidade da fiscalização dos procedimentos adotados para alteração orçamentária e suas constatações devem constar do parecer remetido a este TCE/MS, haja vista que avaliar o cumprimento do orçamento e a execução orçamentária é uma das finalidades previstas para o sistema de controle interno consubstanciadas no art. 74, incisos I e II da CF/88; **l) pela recomendação** ao atual gestor para que mantenha suas disponibilidades de caixa em bancos oficiais e, quando não o fizer por estar amparado em situação excepcional, como é o caso de folha de pagamento, o faça considerando as demais regras de contratação pública (licitação, dispensa ou inexigibilidade), em atenção ao art. 37, inc. XXI, da CF/88; e pela **comunicação** do resultado do julgamento ao interessado, nos termos do art. 50, da Lei Complementar nº 160/2012 c/c o artigo 99, do Regimento Interno - TCE/MS.

Campo Grande, 13 de dezembro de 2023.

Conselheira-Substituta **Patrícia Sarmento dos Santos** – Relatora

(Ato convocatório n. 03/2023)

RELATÓRIO

A Exma. Sra. Conselheira-Substituta Patrícia Sarmento dos Santos - Relatora

1. DO RELATÓRIO

Trata o presente processo das contas anuais de governo da **Prefeitura Municipal de Jaraguari - MS**, referente ao exercício financeiro de 2017, de responsabilidade do Sr. **EDSON RODRIGUES NOGUEIRA**, prefeito municipal à época, remetida a esta Corte de Contas, nos termos estabelecidos na Resolução TCE/MS nº 54/2016.

Finalizados os trabalhos, a equipe técnica da Divisão de Fiscalização de Contas de Governo e de Gestão – DFCGG concluiu que, mesmo após a intimação e juntada de documentos e justificativas por parte do jurisdicionado, ainda subsistiam as seguintes irregularidades:

> Em face do exposto na presente análise, esta Divisão de Fiscalização de Contas de Governo e de Gestão, com fundamento no art. 110, §§ 4º e 8º, do Regimento Interno desta Corte, e de acordo com os critérios aplicados, conclui pelo SANEAMENTO PARCIAL da Prestação de Contas de Governo, exercício 2017, do município de Jaraguari, tendo em vista que foram considerados:
>
> ➢ **Parcialmente Sanados:**
>
> - Tópico 2.2.: Remessa Obrig. das Inform., Dados e Doc.;
> - Tópico 4.2.4.: Dívida Pública.
>
> ➢ **Não Sanados:**
>
> - Tópico 2.1.: Prazo de Remessa das Informações ao TCE;
> - Tópico 2.3.: Remessa dos Balancetes Mensais;
> - Tópico 4.1.1.1.: Dotação Orçamentária Ilimitada;
> - Tópico 4.2.2.: Despesas com Pessoal;
> - Tópico 4.2.5.: Transparência Fiscal;
> - Tópico 4.3.3.: Balanço Financeiro;
>   - Quanto ao transporte saldo de caixa;
>   - Quanto ao desequilíbrio Ingressos x Dispêndios.
> - Tópico 4.3.3.: Conciliação Bancária;
> - Tópico 4.3.4.: Balanço Patrimonial:

- Quanto ao saldo do ativo imobilizado;
- Quanto à divergência do Passivo Financeiro;
- Quanto à divergência do Superávit Financeiro.

- Tópico 4.3.6.: Demonstração dos Fluxos de Caixa.

Em relação ao Parecer PAR – GACS LLRP – 13599/2019:

➢ **Sanados:**

- Tópico 2.2.3: Responsabilidade Fiscal – Depósito de Disponibilidades Financeiras em Instituições Oficiais;
- Tópico 2.2.3: Responsabilidade Fiscal – Publicidade das Demonstrações Contábeis;
- Tópico 2.2.4: Orçamento;
- Tópico 2.2.6: Demonstrações contábeis:
  - Quanto à divergência do superávit patrimonial;
  - Quanto à ausência de Notas Explicativas.

➢ **Parcialmente Sanado:**

- Tópico 2.2.2: Remessa obrigatória de dados e documentos;

➢ **Não Sanados:**

- Tópico 2.2.3: Responsabilidade Fiscal - Despesa com Pessoal;
- Tópico 2.2.6: Demonstrações contábeis:
  - Quanto à ausência de extratos bancários;
  - Quanto ao inventário analítico de bens;
  - Quanto à Demonstração de Fluxo de Caixa.

Ato contínuo, os autos foram encaminhados à Auditoria que emitiu parecer (PAR – GACS LLRP – 13093/2021, fls. 1375-1400) nos seguintes termos:

> Ante o exposto, com base nos exames e conclusões presentes nas fundamentações deste Parecer e do Parecer apresentado na peça nº 63, o qual se mantém nas demais matérias, em cumprimento ao que estatuem os artigos 14, I, 21, I, 42, caput, e incisos II, VI e VIII, e 59, III, da Lei Complementar Estadual n° 160/2012, esta Auditoria opina pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação.

A Procuradoria de Contas, por sua vez, acompanhou os achados da área técnica opinando pela emissão de **Parecer Prévio Contrário à Aprovação** (PAR – 2ª PRC – 4758/2023, fls. 1401-1409):

> Ante o exposto, o Ministério Público de Contas opina no sentido que, nestes autos, o egrégio Tribunal de Contas-MS:
>
> I – emita **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO** das Contas Anuais de Governo do Município de Jaraguari-MS, referente ao exercício financeiro de 2017, sob a responsabilidade do Sr. **EDSON RODRIGUES NOGUEIRA**, Prefeito Municipal, com fulcro no inciso I do artigo 21 c/c inciso III do artigo 59 ambos da Lei Complementar nº 160/2012 e artigo 17, inciso I, "b" c/c artigo 118, Parágrafo Único da Resolução nº 98/2018, tendo em vista a ausência de documentos obrigatórios para instruir os autos, depósito de disponibilidades financeiras em instituições não oficiais, Despesa com Pessoal do Poder Executivo acima do limite estabelecido pela LRF, registros irregulares acarretando a escrituração das contas públicas de modo irregular e reabertura de Balanço de exercício já encerrado para retificações, sem a observância das normas contábeis para tanto, fatos que afrontam a Constituição Federal de 1988, Lei Federal nº 4.320/64, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), MCASP, Resolução CFC nº 1.133/2008, caracterizando as infrações previstas no artigo 42, incisos II, IV, V, VI e VIII da Lei Complementar nº 160/2012;
>
> II – **RECOMENDAR** ao atual Ordenador de Despesa, com fulcro no inciso II, do artigo 61 da Lei Complementar nº 160/2012, para que observe com maior rigor as normas legais que regem a Administração Pública, corrigindo as falhas de natureza contábil aqui apuradas, de forma que não voltem a ocorrer no futuro;
>
> III – **DETERMINAR** ao Gestor que tome as providências estabelecidas no Parágrafo único, do artigo 22, e art. 23, ambos da LRF, utilizando tais cautelas para readequar e manter as despesas de pessoal do Poder Executivo dentro dos parâmetros estabelecidos legalmente, garantindo o equilíbrio das contas públicas.

É o relatório, passo ao voto.

VOTO

A Exma. Sra. Conselheira-Substituta Patrícia Sarmento dos Santos - Relatora

2. DO VOTO

Vieram os autos para análise e relatório-voto da Prestação de Contas de Governo da **Prefeitura Municipal de Jaraguari**, referente ao exercício financeiro de **2017**, sob a responsabilidade do Sr. Edson Rodrigues Nogueira, Prefeito Municipal - à época. Os principais aspectos relativos às contas de governo estão relacionados a

seguir:

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL

O art. 165 da CF/88 define que o planejamento governamental se dará por intermédio de **três peças editadas sob a forma de lei**: Plano Plurianual - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e Lei Orçamentária Anual - LOA. No caso do Município de Jaraguari, exercício 2017, o planejamento governamental foi definido por meio do PPA (Lei nº 793/2013), da LDO (Lei nº 855/2016) e da LOA (Lei nº 860/2016), remetidos a esta Corte de Contas (Remessa nº 8122).

A autorização legislativa para o Orçamento Programa do Município de Jaraguari – MS, Lei Municipal nº 860/2016 (LOA), definiu para o exercício de 2017, receita estimada no valor de R$ 29.762.637,00 e despesa fixada em igual valor (peça 21 – Remessa nº 8122). De acordo com a Divisão de Fiscalização (fl. 623), no decorrer do exercício financeiro, ocorreu a abertura de créditos adicionais por **anulação de dotação**, mantendo a dotação fixada em R$ 29.762.637,00.

2.2 RESPONSABILIDADE FISCAL

A análise da Responsabilidade Fiscal de cada ente da federação passa pelo crivo do cumprimento da Lei Complementar Federal nº 101/2000, que impõe limites ao endividamento público, exige equilíbrio nas contas, define parâmetros para geração de despesa com pessoal e determina a existência de disponibilidade de caixa face às despesas previamente assumidas. No transcurso do exercício de 2017, o Município de Jaraguari apresentou os seguintes índices:

Lei de Responsabilidade Fiscal				
Receita Corrente Líquida e Ajustada: R$ 23.293.252,50				
	R$ (DFCGG)	**%**	**R$ (Auditoria)**	**%**
Gasto com Pessoal (Poder Executivo)	13.107.928,29	**56,27**	13.128.101,64	**56,36**
Dívida Consolidada Líquida	(189.867,99)	**-0,82**	-	-
Disponibilidade de Caixa Líquida	1.923.234,33	-	-	-
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados do Exercício Atual	4.247.466,56	-	-	-

Fonte: ANA - DFCGG/CCM – 3257/2019, fls. 631-634; Parecer PAR GACS LLRP – 13599/2019, fls. 679-680.

Portanto, conforme a análise da Divisão de Contas, fls. 619-650, corroborado pelo parecer da Auditoria, fls. 652-683, a gestão do município de Jaraguari no exercício em análise extrapolou o teto de gasto com pessoal, desrespeitando o limite estabelecido no art. 20, III, b da Lei de Responsabilidade Fiscal, que será tratado no item 2.5.5.

Acresça-se ainda que embora o gestor tenha em disponibilidade de caixa (antes da inscrição de restos a pagar não processados) o valor de R$ 1.923.234,33, foram inscritos no exercício R$ 4.247.466,56, ou seja, 220,8% superior ao montante disponível em caixa. Nesse sentido ponderou a área técnica (fl. 633):

> "Apesar de a restrição estabelecida no referido artigo se limitar aos dois últimos quadrimestres do respectivo mandato, a LRF estabelece que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, o que impõe que ajustes devam ser observados no decorrer de todo o mandato, de forma que as receitas não sejam superestimadas e que não haja acúmulo excessivo de passivos financeiros".

Portanto, no caso das disponibilidades de caixa, embora o gestor não tenha praticado afronta aos ditames legais, conforme pontuou a Divisão de Fiscalização, demonstra ausência de controle nas contas, ou seja, atuação preventiva a fim de evitar o acúmulo de passivos ao término do exercício.

Cabe tecer alguns apontamentos sobre a inscrição dos restos a pagar não processados, em cada exercício financeiro, sem a devida disponibilidade de caixa. Pois bem, considerando o princípio da anualidade, o orçamento vigente não pode ser onerado por despesas que não foram fixadas no exercício, como bem apontou José Teixeira Machado Júnior e Heraldo da Costa Reis[1], salvo as despesas de exercícios anteriores – DEA que são pagas com recursos arrecadados no exercício. Assim, os restos a pagar não processados e processados, considerados despesas extraorçamentárias, não oneram o orçamento vigente porque utilizam da disponibilidade de caixa relativa ao exercício em que foram inscritos. Haja vista que, nos termos, do art. 35, inc. II da Lei nº 4.320/64, "pertencem ao exercício financeiro [...] as despesas nele legalmente empenhadas", em cumprimento ao enfoque orçamentário da despesa.

Há de se evidenciar o que diz o Parágrafo Único, art. 42, da LRF, para a determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício e, da mesma forma, trago à baila, o entendimento expresso no MCASP, 7ª Edição, pág. 124-125, válido à época, ao tratar do referido artigo da LRF:

> De tal forma, a norma estabelece que, no encerramento do exercício, a parcela da despesa orçamentária que se encontrar empenhada, mas ainda não paga, poderá ser inscrita em restos a pagar.

[1] vide "A Lei 4.320 Comentada". 30ª Ed. Rev. Atual. Rio de Janeiro, IBAM, 2000/2001, pág. 90.

> O raciocínio implícito na lei é de que, de forma geral, **a receita orçamentária a ser utilizada para pagamento da despesa orçamentária já deve ter sido arrecadada em determinado exercício, anteriormente à realização dessa despesa.**
>
> Com base nessa premissa, **assim como a receita orçamentária que ampara o empenho da despesa orçamentária pertence ao exercício de sua arrecadação** e serviu de base, dentro do princípio do equilíbrio orçamentário, para a fixação da despesa orçamentária pelo Poder Legislativo, **a despesa que for empenhada com base nesse crédito orçamentário também deverá pertencer ao referido exercício**. Observe-se, no entanto, que **o critério de definição do exercício financeiro para alocar a despesa orçamentária não será o pagamento da mesma, e sim o seu empenho**. (grifo nosso)

No Relatório de Gestão Fiscal há demonstrativo hábil para averiguar o cumprimento do respectivo limite, haja vista que, deverá demonstrar, entre outras, as despesas empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa e àquelas não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados (art. 55, inc. III, alínea b, itens 3 e 4 da LRF). Vale lembrar que o gestor público que ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar de despesas que superam o limite previsto em lei poderá sofrer as penalidades previstas na Lei nº 10.028/00.

Quanto a disponibilidade de caixa líquida por vinculação de recursos, a Lei Complementar nº 141/12, que, dentre outras finalidades, regulamentou o art. 198, § 3º, da CF/88, considera para efeito de cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados anualmente pelos Municípios em ações e serviços públicos de saúde, “as despesas empenhadas e não liquidadas, **inscritas em Restos a Pagar até o limite das disponibilidades de caixa ao final do exercício**” (art. 24, inc. II), ou seja, a Lei é clara ao estabelecer disponibilidade de caixa para fazer frente às despesas vinculadas inscritas em restos a pagar.

O Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, 7ª Edição, pág. 605, também apresenta diversos esclarecimentos expressos acerca do objetivo do Anexo 5 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, em cumprimento ao art. 55, inc. III, alínea b, da LRF:

> Como regra geral, as despesas devem ser executadas e pagas no exercício financeiro e, extraordinariamente, **podem ser deixadas obrigações a serem cumpridas no exercício seguinte com a suficiente disponibilidade de caixa**. Assim, **o controle da disponibilidade de caixa** e da geração de obrigações **deve ocorrer simultaneamente à execução financeira da despesa em todos os exercícios** e não somente no último ano de mandato.

Dessa forma, a cada exercício financeiro o administrador público **deve implementar mecanismos de controle da despesa, inscrição em restos a pagar e cancelamentos, de acordo com os normativos contábeis, orçamentários e financeiros, em especial a Lei de Responsabilidade Fiscal, o MCASP e o MDF para que no último ano de seu mandato as contas possam estar equilibradas**, sob pena de sujeitar-se às sanções legais, caso contrário, o sucessor poderá assumir o mandato com déficit financeiro, exigindo algum tempo para restabelecer o equilíbrio das contas públicas.

De acordo com o art. 1º da LRF, o cumprimento das diretrizes para a inscrição em restos a pagar é um dos pressupostos para uma ação planejada e transparente, exigindo que o ordenador de despesas previna riscos e corrija desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, possibilitando a responsabilidade da gestão fiscal. Além disso, é **objeto de verificação do Controlador Interno a fiscalização do cumprimento da LRF, com ênfase na verificação dos limites e condições para inscrição em restos a pagar** (art. 59, LRF), tendo em vista que o descumprimento dos limites pode ocasionar o desequilíbrio das contas públicas.

Neste contexto, torna-se oportuno **recomendar ao atual gestor** municipal para que adote providências para controle do passivo financeiro, com a promoção de procedimentos administrativos criteriosos, à luz da legislação pertinente, com o objetivo de analisar as despesas que necessitam ser inscritas em restos a pagar, de forma a não comprometer o andamento do exercício seguinte, para o salutar equilíbrio das contas públicas no final de mandato e, ainda, a devida utilização de notas explicativas para esclarecimentos a respeito de eventuais divergências ou distorções de informações relevantes, a exemplo, acerca do déficit orçamentário.

Além disso, **recomendar ao Controle Interno** a fiscalização do cumprimento dos limites impostos pela LRF, com ênfase na verificação dos limites e condições para inscrição em restos a pagar (art. 59, II, da LRF).

2.3 OBRIGAÇÕES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

A apreciação das contas de governo passa ainda pela verificação do atendimento à norma Constitucional (CF/1988) e à Lei nº 11.494/2007 (regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB) e à Lei Complementar Federal nº 141/2012 (regulamenta o art. 198, § 3º, da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde). Quanto aos limites estabelecidos pelos dispositivos, verifica-se pelo quadro abaixo que os limites constitucionais e legais foram cumpridos, conforme manifestação dos órgãos técnicos:

Natureza do Recurso	Limite Constitucional/Legal	Valor aplicado/2017
Repasse ao Poder Legislativo	7%	**7%** (Divisão) **regular** **7%** (Auditoria) **regular**

Aplicação na área da Saúde	15%	**27,61%** (Divisão) **regular** **27,72%** (Auditoria) **regular**
Aplicação área da Educação	25%	**48,23%** (Divisão) **regular** **36,74%** (Auditoria) **regular**
Despesa Pessoal Legislativo	6%	**3,99%** (Divisão) **regular** **3,90%** (Auditoria) **regular**
Despesa Pessoal Executivo	54%	**56,27%** (Divisão) **irregular** **56,36%** (Auditoria) **irregular**

Fonte: ANA - DFCGG/CCM – 3257/2019, fls. 626-630; Parecer PAR GACS LLRP – 13599/2019, fls. 667-668.

Conforme evidencia o quadro acima, as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal no que toca ao limite de gasto com pessoal **deixaram de ser cumpridas pela gestão de Jaraguari**. Contudo, os limites estabelecidos pela Lei 141/2012, mínimo a ser aplicado em Ações e Serviços de Saúde Pública, e pela Lei 11.494/2007, gasto com manutenção e desenvolvimento do ensino, além das disposições constitucionais sobre os temas, foram atendidos.

2.4 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

As Demonstrações do Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, da Demonstração das Variações Patrimoniais, do Balanço Patrimonial e da Demonstração dos Fluxos de Caixa devem seguir a normatização explicitada nos artigos 102, 103, 104 e 105 da Lei nº 4.320/1964, na Portaria STN nº 840/2016 e atualizações, no MCASP – 7ª Edição e atualizações.

De acordo com a análise da DFCGG (fls. 636-644) o Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial demonstrou déficit orçamentário, resultado financeiro positivo e patrimônio líquido negativo:

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		
Frustração de Receita	20,59%	Previsão Atualizada da Receita: R$ 29.762.637,00 Receita Realizada: R$ 23.633.783,90
Economia na execução da despesa	13,20%	Dotação Atualizada: R$ 29.762.637,00 Despesa Empenhada: R$ 25.833.570,61
Déficit Orçamentário	R$ 2.199.786,71	
BALANÇO FINANCEIRO		
Resultado Financeiro Positivo	R$ 1.336.756,32	
BALANÇO PATRIMONIAL		
Patrimônio Líquido Apurado	R$ 13.374.074,17	

Sinteticamente, verifica-se um déficit orçamentário do exercício no valor de R$ 2.199.786,71, ocorrendo desequilíbrio entre o valor arrecadado e a despesa empenhada. Não constam informações, seja em Notas Explicativas (1320-1323), seja

no Balanço Orçamentário (fls. 166-168) ou no Balanço Financeiro (fls. 169-171) acerca da utilização de recursos, a exemplo, de superávit financeiro do exercício anterior (2016), para suportar o déficit orçamentário.

Quanto ao resultado orçamentário, cabe ressaltar que este se traduz no computo das receitas arrecadadas e das despesas realizadas, consideradas a partir do empenho, sendo um importante indicador de desempenho da gestão, que se mostra deficitário. Conforme disposto no art. 9º da LRF, no caso de constatação das metas bimestrais de arrecadação não se concretizarem, o administrador público deverá promover limitação de empenho e movimentação financeira nos trinta dias subsequentes, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias, o que não foi comprovado pelo gestor em sede de intimação, ou seja, a limitação de empenho decorre da verificação de a receita não está sendo arrecadada conforme previsto. Cabe ressaltar que não serão objeto da limitação do empenho, àquelas despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente e também despesas ressalvadas pela LDO. Citamos o que diz o MCASP sobre a programação orçamentária e financeira:

> **Se houver frustração da receita estimada no orçamento, deverá ser estabelecida limitação de empenho e movimentação financeira**, com objetivo de atingir os resultados previstos na LDO **e impedir a assunção de compromissos sem respaldo financeiro**, o que acarretaria uma busca de socorro no mercado financeiro, situação que implica em encargos elevados. (grifos nosso)

Vale novamente citar o que diz o art. 1º da LRF, quanto aos pressupostos para uma ação planejada e transparente, que exige do gestor a prevenção de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, possibilitando a responsabilidade da gestão fiscal. Além disso, também é **objeto de verificação do Controlador Interno a avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial** (art. 74, II, CF/88).

Além disso, a nota explicativa (fls.1320-1323) apresentada somente por ocasião da resposta à intimação foi elaborada de forma sucinta e não trouxe esclarecimentos e/ou detalhamento dos valores constantes nos demonstrativos, em especial, acerca do déficit orçamentário.

Por todo o exposto, entendo cabível **recomendar ao gestor** que tome providências na adoção de medidas no caso de frustração na arrecadação da receita, verificada no final de cada bimestre, que pode comprometer o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, de acordo com os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias, a fim de manter o equilíbrio entre receitas e despesas, com vistas ao não comprometimento do exercício seguinte, inclusive para não exigir medidas mais duras por ocasião da execução

orçamentária no último ano de mandato. Também entendo cabível **recomendação ao Controlador Interno** que insira em seu plano de fiscalização a avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, conforme disposto no art. 74, II, CF/88.

2.5. IRREGULARIDADES E IMPROPRIEDADES

Os autos em tela encontram-se conclusos a esta Relatoria, contendo a manifestação da equipe técnica e o parecer do Ministério Público de Contas sobre a prestação de contas, conforme disposto no Regimento Interno desta Corte (Resolução TCE/MS nº 98/2018). Do cotejo das peças constantes dos autos (ANA - DFCGG/CCM - 8850/2021, PAR GACS LLRP – 13093/2021 e PAR – 2ª PRC – 4758/2023), verifico que subsistem irregularidades quais sejam:

ANA – DFCGG/CCM–8850/2021

- Intempestividade na prestação de contas de governo;
- Remessa dos balancetes mensais do Sicom;
- Remessa obrigatória de documentos (incluído Dívida Pública);
- Dotação Orçamentária Ilimitada;
- Extrapolamento do teto de gasto com pessoal;
- Ausência de Transparência Fiscal;
- Escrituração de modo irregular (Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração dos Fluxos de Caixa);

PAR – GACS LLRP – 13093/2021

- Disponibilidade de Caixa em Banco Não Oficial;

2.5.1 Intempestividade no envio prestação de contas de governo:

O prazo para apresentação da Prestação de Contas Anual de Governo, exercício de 2017, foi determinado no Anexo III, Título 3, Subtítulo 3.1, Item 3.1.1, Letra A, do Manual de Remessa de Informações, aprovado pela Resolução TC/MS nº 54, de 14 de dezembro de 2016, ou seja, até 31 (trinta e um) de março do exercício subsequente. Contudo, conforme apurou a área técnica do Tribunal de Contas, fls. 620 e 1343 as contas de governo em tela foram remetidas somente em 02/04/2018, ou seja, em desacordo com o prazo estabelecido pelo TCE/MS em seu manual de peças obrigatórias (Res. TCE/MS 54/2016).

Em sua defesa, o jurisdicionado justifica, fl. 698, que o envio se deu de forma extemporânea em razão da gestão anterior ter apresentado a essa Corte de Contas o Balanço Geral, referente ao exercício de 2016, em 28/12/2017, comprometendo as remessas futuras. Pondera ainda que o atraso seria de apenas dois dias e apresenta cópia dos protocolos referentes ao BG de 2016.

Contudo, em sua manifestação a Auditoria (fl. 1385) juntou documento do sistema interno desta Corte de Contas na qual consta que as contas anuais de governo em apreço foram tidas pelo TCE/MS como entregues dentro do prazo. A par da informação considerou a entrega regular, ou seja, em cumprimento a data limite fixada pelo Tribunal de Contas.

Desta forma, compulsando o Portal do Jurisdicionado, verifico que a data limite para o exercício de 2017 foi, de fato, **02/04/2018**:



Nesse sentido, acolho entendimento da Auditoria no sentido de que inexiste configurada a intempestividade das contas, haja vista que o gestor de Jaraguari apresentou as contas anuais de governo em 02/04/2018.

2.5.2 Intempestividade na Remessa dos balancetes do SICOM:

A remessa dos dados e informações contábeis deve ser realizada eletronicamente através do Sistema SICOM, nos prazos definidos na Resolução TCE/MS nº 54/2016, art. 31. Contudo, apurou a Divisão de Fiscalização (fl. 621) que as remessas dos balancetes mensais do SICOM referente a **todos os meses de 2017** foram realizadas fora do prazo estabelecido. A intempestividade fora constatada também pela Auditoria (fl. 669).

Neste caso, há que se mencionar que o instrumento denominado Apuração de Infração Administrativa tem por objeto apurar as irregularidades relativas à intempestividade e ausência de remessa obrigatória de documentos, razão pela qual deixo de imputar nestes autos a multa respectiva, votando pela **recomendação ao atual gestor** da Prefeitura Municipal de Jaraguari-MS para que observe com maior rigor os prazos estabelecidos por este Tribunal, principalmente, quanto a remessa de

documentos, dados e informações.

2.5.3 Ausência de documentos de remessa obrigatória:

A Divisão de Fiscalização identificou (fl. 1345) que as contas de governo em tela não foram instruídas com a totalidade de documentos de remessa obrigatória nos termos da Resolução TCE/MS nº 54/2016. Mesmo após o carreamento de novas peças, apresentadas em sede de resposta à intimação (fls. 698-1339), a equipe técnica da DFCGG entendeu que permanecia ausente o extrato dos credores componentes das dívidas fundadas internas e externas (Lei nº 4.320/64, Art. 98, Parágrafo Único) e que a publicidade das DCASP ocorrera de forma extemporânea, sendo os comprovantes datados de 16/07/2020, ou seja, três anos após o encerramento do exercício em análise.

Em sua manifestação, a Auditoria (fl. 1386) acompanhou a Divisão de Fiscalização, opinando no sentido de que as contas em tela deixaram de ser instruídas com a totalidade dos documentos obrigatórios, o que configura prática infracional tipificada no art. 42, inciso II da LO-TCE/MS. Em resposta à intimação, justifica o gestor, às fls. 698-699, que o extrato dos credores integrantes da Dívida Fundada Interna e Externa encontrava-se salvo em computador do departamento de Contabilidade e Finanças, contudo em decorrência de um ataque de hackers ocorrido em 11/03/2019 todos os arquivos da Prefeitura foram criptografados conforme B.0 n° 72/2019, impossibilitando a remessa da peça.

Compulsando os autos verifico que à fl. 704 foi anexado o Boletim de Ocorrência nº 72/2019, registrado por servidor da Prefeitura Municipal de Jaraguari, relativo ao ataque aos computadores do Poder Executivo:



(67) 32851166

Ocorrência Nº: 72/2019 - Registrada em 12 de março de 2019 às 09:36hs

FATO(S) COMUNICADO(S) Data/Hora do Fato: 11/03/2019 às 08:00hs, Segunda-Feira.

1. INVASAO DE DISPOSITIVO INFORMATICO (Artigo 154A do CP)

LOCAL

Município: Jaraguari | Estado: MS
Logradouro: GONCALVES LUIZ MARTINS | Nº: 420
Bairro: Centro | Tp de Local: ORGAO PUBLICO
Referência: PREFEITURA MUNICIPAL

ENVOLVIMENTO(S): **COMUNICANTE (1).**
PAULO ENDRIGO DA COSTA CAVALARI(36), do sexo Masculino, CASADO(A), BRASILEIRO(A), RG Nº 1025915/SSPMS, nascido em 07/04/1982, natural de: Campo Grande - MS, exercendo a profissão de Funcionario de setor de informacao , PAI: ANILDO REICHART CAVALARI e MÃE: MARIA LUCIA DA COSTA CAVALARI, Endereço: IDELVAN DE SOUZA SANDIM , 770 BAIRRO ARARA 02 - Bairro: Centro - CEP: 79440000 - Jaraguari - MS, Telefone(s): 67998349594

ENVOLVIMENTO(S): **VÍTIMA (1).**
PREFEITURA MUNICIPAL DE JARAGUARI, do sexo Feminino, Endereço: GONCALVES LUIZ MARTINS , 380 - Bairro: Centro - CEP: 79440000 - Jaraguari - MS

ENVOLVIMENTO: **AUTOR: A APURAR**

HISTÓRICO DA OCORRÊNCIA

Comparece a esta unidade policial o comunicante o qual relata QUE, é servidor publico municipal e exerce a função de técnico de informatica, Que ao chegar a repartição na data do dia 11/03/2019 recebeu reclamações por parte dos servidores, que muitos não tinahm acesso as informações do banco de dado do órgão, imediatemente o comunicante percebeu que os dados da PASTA SISTEMA estavam criptografados, que fora utilizados o virus RANSOWARE, o qual sequestra os dados e solicta resgate para a devolução, o valor de resgate foi informado de us $ 980,00, Que de imediato o servidor efetuou os procedimentos necessários para evitar maiores problemas em relação ao restante das informações. Nada mais.

GUILHERME CARVALHO ROCHA
DELEGADO DE POLÍCIA

DANIEL BARROS IRMAO
INVESTIGADOR DE POLÍCIA JUDICIÁRIA

PAULO ENDRIGO DA COSTA CAVALARI
COMUNICANTE

Projeto SIGO - Impresso em 12/03/2019 às 10:00:40 - Página 1 de 1

Neste contexto, verifico que a ausência dos extratos credores se reveste na única peça pendente de apresentação nestas contas de governo, uma vez que, embora de forma intempestiva, as DCASP publicadas foram anexadas aos autos (fls. 718-739). Constato também que o caso em tela se amolda ao disposto no art. 41, § 1º, inc. II da Lei Orgânica do Tribunal de Contas:

> Art. 41. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infração qualificada nesta Lei Complementar independe da intenção do agente ou do responsável, da natureza e da extensão dos efeitos do ato, observado, todavia, o disposto nos §§ 1º e 2º.
>
> § 1º A responsabilidade por infração pode ser excluída se a ação ou omissão do agente ou do responsável decorrer de:

> I - situação de emergência ou estado de calamidade pública;
>
> II - **efetiva inviabilidade de acesso ou de obtenção tempestiva de documentos ou dados, em virtude de impedimentos ou obstáculos criados por terceiros**.
>
> § 2º A exclusão da responsabilidade por infração está condicionada à comunicação tempestiva do acontecimento ao Tribunal e, conforme o caso, aos demais órgãos ou entidades competentes.

Portanto, haja vista os dispositivos constantes na Lei Orgânica do TCE/MS que tratam da exclusão de responsabilidade do agente face a ação de terceiros, entendo razoável deixar de considerar irregular nestas contas de governo a ausência de tal documento, substituição a sanção por recomendação à atual gestão municipal.

2.5.4 Dotação Orçamentária Ilimitada:

A Divisão de Fiscalização (fl. 625 e fl. 1348) identificou que a LOA do município de Jaraguari (Lei nº 860/2016), estabelecia em seu art. 4º, Parágrafo Único, uma série de exceções ao percentual definido na Lei Orçamentária com vistas a alterar orçamento via decreto do chefe do Poder Executivo, sem necessidade de remeter a modificação ao Legislativo, ao que se convencionou chamar de "margem orçamentária", prevista para o exercício de 2017 em 20% da despesa fixada.

Conforme a Divisão de Fiscalização, a exclusão das despesas acima da base de cálculo do limite de 20% para a abertura de créditos adicionais caracteriza dotação orçamentária limitada, vedada pelo inc. VII, art. 167, CF/88. Face aos questionamentos desta Corte de Contas, o gestor (fls. 699-700) alega, em apertada síntese, que os incisos I a V, Parágrafo Único, do artigo 4º da LOA/2017, não dizem respeito à concessão de autorização para aberturas de créditos adicionais ilimitados (dotação orçamentária ilimitada), apresentando entendimento da Auditoria, manifestado no Parecer nº 13599/2019, fls. 652-683 destes autos.

Por sua vez, a par das justificativas apresentadas pelo jurisdicionado e em sede de reanálise (fl. 1349), a Divisão manteve seu posicionamento explicando que a redação do art. 4º impossibilita a definição clara e objetiva do *quantum* a dotação da despesa autorizada na LOA 2017 pode ser suplementado pelo Poder Executivo, conquanto a administração municipal acabou dispondo de ferramenta que lhe permitia majorar, sem que houvesse limite previamente estabelecido em lei, as dotações orçamentárias relativas às despesas elencadas no dispositivo citado.

Nestes termos, acolho o posicionamento da área técnica e entendo que as exceções ao cálculo da margem desrespeitam um dos pilares da gestão fiscal responsável: o planejamento (LRF – art. 1º), pois a inclusão de tal dispositivo na Lei Orçamentária desconfigura o orçamento público, uma vez que tantas exceções são capazes de desvirtuar o planejamento orçamentário inicialmente aprovado. Ademais,

as exceções ao cálculo da margem não foram abarcadas pelo legislador constitucional, constituindo burla ao controle orçamentário e à prévia autorização da despesa por parte do Legislativo, descaracterizando o orçamento público.

Cabe destacar ainda que as exceções ao cálculo da margem não foram abarcadas pelo legislador constitucional, pois são matérias estranhas conforme art. 165, §8º, da Constituição Federal. Acerca do tema já julgou esta Corte de Contas:

> **PARECER PRÉVIO - PA00 - 103/2023**
>
> **EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – PODER EXECUTIVO MUNICIPAL – DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA ILIMITADA – AUTORIZAÇÃO PARA CRÉDITOS ESPECIAIS – AUTORIZAÇÕES NA LOA PARA REMANEJAMENTO, TRANSPOSIÇÃO E TRANSFERÊNCIA – REGISTRO IRREGULAR DAS CONTAS – INCONSISTÊNCIAS NO ANEXO 17 – CONTROLE INTERNO A CARGO DE SERVIDOR INVESTIDO EM CARGO EM COMISSÃO – INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO APLICÁVEL – PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO.**
>
> A constatação de irregularidades nas contas apresentadas acarreta a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo, com fundamento no art. 21, inciso I, da Lei Complementar nº 160/2012 TCE/MS c/c o artigo 17, inciso I, "b", do Regimento Interno TCE/MS.
>
> [...]
>
> **2.3 -** A Divisão de Fiscalização constatou **Dotação Orçamentária Ilimitada**, ou seja, há dispositivos da LOA do município (Lei Orçamentária Anual nº 3.382 para o exercício de 2018) que autorizam o Executivo a alterar dotações de forma ilimitada, em afronta ao art. 167, inciso VII, CF/88 (fls. 1399-1400).
>
> A Auditoria acompanha a Divisão conforme podemos observar (fl. 1445):
>
> "o orçamento da municipalidade **foi alterado em 71,80% da despesa inicialmente fixada**. Ora, **a LOA fixou uma margem de 30%**, mas graças às exceções ao cálculo da margem o poder executivo pode DESFIGURAR o orçamento inicial, alterando-o em mais de 70% e sem que tais alterações passassem pelo crivo do legislativo.
>
> A nosso ver tal dispositivo desconfigura o orçamento público, sendo um cheque em branco nas mãos do poder executivo, uma vez que tantas exceções são capazes de desvirtuar o planejamento orçamentário." (griso nosso)
>
> [...]
>
> Isto posto, entende-se muito relevante o entendimento da Auditoria e da Divisão de Fiscalização desta Corte de Contas (fl. 1578), em especial quando **demonstram que a situação fática em que se encontra a Lei Orçamentária do município destoa dos argumentos do gestor, contrariando os artigos 167, inciso VII, CF/88 e art. 5º, § 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal,** logo, esta

circunstância incide no art. 42, caput da Lei Complementar TCE/MS nº 160/2012. (Conselheiro Substituto Célio Lima de Oliveira).

PARECER - PA00 - 64/2022

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DE GOVERNO – EXECUTIVO MUNICIPAL – INTEMPESTIVIDADE – AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS E DADOS DE REMESSA OBRIGATÓRIA – AUSÊNCIA DO EXTRATO DOS CREDORES COMPONENTES DA DÍVIDA FUNDADA INTERNA E EXTERNA CONTENDO SALDO EM 31 DE DEZEMBRO – AUSÊNCIA DO EXTRATO BANCÁRIO CONTENDO SALDO EM 31 DE DEZEMBRO CONSOLIDADO – MANUTENÇÃO DAS DISPONIBILIDADES DE CAIXA EM INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS NÃO OFICIAIS – DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS – DIVERGÊNCIA DE VALORES – BENS MÓVEIS REGISTRADOS – REGISTROS IRREGULARES – PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO – PUBLICIDADE E TRANSPARÊNCIA ATIVA – DISPONIBILIZAÇÃO PARCIAL DAS INFORMAÇÕES – NECESSIDADE DO CUMPRIMENTO INTEGRAL DO ART. 48 DA LRF – **LOA – ALTERAÇÃO ORÇAMENTÁRIA** – AUSÊNCIA DE JUSTIFICATIVA – INFORMAÇÕES DO GESTOR – EXPOSIÇÃO DE JUSTIFICATIVA PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS – AUSÊNCIA DE NOTAS EXPLICATIVAS JUNTO ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO – ELABORAÇÃO E PUBLICAÇÃO – RECOMENDAÇÃO.

[..]

Observa-se, por exemplo, que as despesas constantes das exceções: inativos e pensionistas, precatórios judiciais, convênios, contrato de repasse e termos de cooperação são completamente previsíveis e, sendo previsíveis, devem constar do planejamento municipal. A autorização para tal procedimento, consta do art. 5º da Lei Orçamentária Anual de Caracol, entretanto, **tal dispositivo desconfigura o orçamento público. Portanto, acolho o entendimento da DFCGG e da Auditoria e voto pela recomendação ao atual prefeito municipal para que ao elaborar a LOA deixe de incluir dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, nos termos do que dispõe a CF/1988. (Conselheiro Osmar Domingues Jerônymo).**

PARECER PRÉVIO - PA00 - 99/2023

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – PODER EXECUTIVO MUNICIPAL – REMESSA DE DOCUMENTOS E DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS EM ACORDO COM AS DISPOSIÇÕES LEGAIS E REGULAMENTARES – IMPROPRIEDADES NÃO ENSEJADORAS DE REJEIÇÃO DAS CONTAS – LOA – **MATÉRIA ESTRANHA À FIXAÇÃO DE DESPESA E PREVISÃO DE RECEITA** – FUNÇÃO DO CONTROLE INTERNO OCUPADO POR SERVIDOR INVESTIDO EM CARGO EM COMISSÃO – AUSÊNCIA PARCIAL DE TRANSPARÊNCIA – DFC REGISTRADA DE FORMA IRREGULAR – DIVERGÊNCIAS JUSTIFICADAS – NECESSIDADE DE APRIMORAMENTO DAS NOTAS EXPLICATIVAS – PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO COM RESSALVA – RECOMENDAÇÃO. Emite-se o parecer prévio favorável à aprovação com ressalvas das contas de governo, com fundamento no art. 21, I, da lei Complementar nº 160/2012 TCE/MS c/c o art. 17,

I, “b”, do Regimento Interno TCE/MS, expedindo-se a recomendação cabível. **(Conselheiro Célio Lima de Oliveira).**

Desta forma, **corroboro com a Divisão de Fiscalização e a Procuradoria de Contas** (fls. 1401-1409) e, neste momento, entendo suficiente **recomendar ao gestor municipal** ou quem os houver sucedido:

a. Que deixe de consignar no Projeto da LOA, encaminhada ao Legislativo, de forma a evitar conflito com os arts. 165, §8º e 167, VI e VII ambos da CF/88, art. 7, inc. I da Lei nº 4.320/64 e art. 5º, §4º, da LRF:

- a utilização de altos percentuais de suplementação evitando inúmeros ajustes orçamentários, ou seja, o percentual limite de suplementação deve ser em patamar adequado, sob a égide dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade;

- as desonerações/exclusões ao cálculo da margem.

b. Que estabeleça, caso ainda não exista, de maneira normatizada procedimentos criteriosos para alteração orçamentária, de forma a evitar as irregularidades. O procedimento normatizado deve ser objeto de verificação do **Controlador Interno** e suas constatações devem constar do parecer remetido a este TCE/MS, haja vista que avaliar o cumprimento do orçamento e a execução orçamentária é uma das finalidades previstas para o sistema de controle interno consubstanciadas no art. 74, incisos I e II da CF/88;

c. Que seja evidenciado em Notas Explicativas o montante de alterações orçamentárias efetuadas, bem como o cálculo da margem e os recursos utilizados, como forma de agregar transparência ao Legislativo e aos cidadãos acerca do montante de alterações efetuadas, a fim de demonstrar eficiência no processo de planejamento.

2.5.5 Extrapolamento do teto de gasto com pessoal:

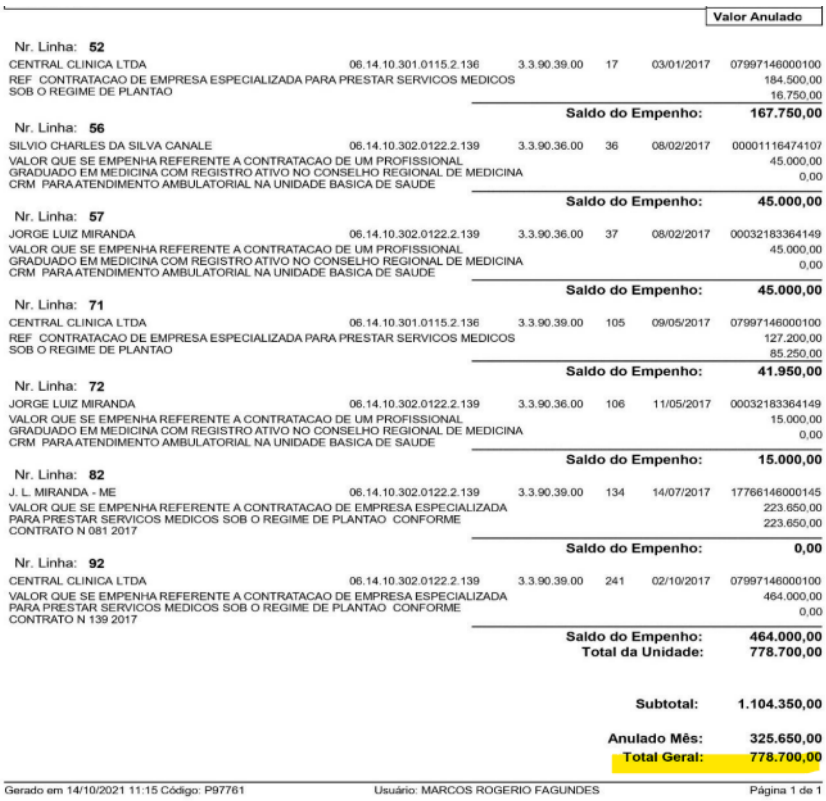
Identificaram as equipes técnicas desta Corte de Contas (fls. 632, 1349 e 1390) que a despesa com pessoal e encargos do Poder Executivo de Jaraguari no transcurso do exercício de 2017 correspondeu a 56,27% da Receita Corrente Líquida (RCL), extrapolando, portanto, o limite estabelecido no art. 20, III, b da Lei de Responsabilidade Fiscal, que determina que os gastos dessa natureza sejam de até 54% da RCL.

Nos termos da LRF e tendo como base as informações contábeis apresentadas nos autos e os empenhos realizados no período, verificou a Divisão de Fiscalização (fl. 632) que existiam empenhos registrados no SICOM que evidenciavam a existência de “Outras Despesas com Pessoal” inadequadamente registradas nos elementos 3.3.90.36.00 e 3.3.90.39.00, rubricas as quais não impactam o limite de gasto. Assim,

os valores líquidos dos respectivos empenhos foram considerados no cômputo geral das despesas com pessoal no exercício financeiro de 2017, ora em análise, perfazendo a quantia de R$ 778.700,00.

Face aos questionamentos, argumenta o gestor que o gasto relativo a outras despesas com pessoal, registrados nas rubricas 3.3.90.36.00 e 3.3.90.39.00 não foram localizados pela gestão, comprometendo sua defesa. Argumenta ainda que o cálculo da despesa com pessoal tem como base as despesas liquidadas e que em seus cálculos o *quantum* gasto com pessoal é de 52,65% da RCL. Por ocasião da reanálise, a área técnica apresentou planilha detalhando as despesas elencadas como gasto com pessoal e manteve a irregularidade relativa à afronta ao art. 20, III, b da Lei de Responsabilidade Fiscal. No mesmo rumo, entendeu a Auditoria (fl. 1390).

Pois bem, compulsando a reanálise das contas, elaborada pela Divisão de Fiscalização às fls. 1341-1373, verifico que o corpo técnico apresentou a pesquisa de empenho efetuados no elemento 3.3.90.39 (Outros serviços – pessoa jurídica) e 3.3.90.36 (Outros serviços – pessoa física), retirados do sistema SICOM, as quais são relativos a gastos públicos para contratação de médicos para atendimento no município:



						Valor Anulado
Nr. Linha: **52**						
CENTRAL CLINICA LTDA	06.14.10.301.0115.2.136	3.3.90.39.00	17	03/01/2017	07997146000100	
REF CONTRATACAO DE EMPRESA ESPECIALIZADA PARA PRESTAR SERVICOS MEDICOS SOB O REGIME DE PLANTAO						184.500,00 16.750,00
					Saldo do Empenho:	**167.750,00**
Nr. Linha: **56**						
SILVIO CHARLES DA SILVA CANALE	06.14.10.302.0122.2.139	3.3.90.36.00	36	08/02/2017	00001116474107	
VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A CONTRATACAO DE UM PROFISSIONAL GRADUADO EM MEDICINA COM REGISTRO ATIVO NO CONSELHO REGIONAL DE MEDICINA CRM PARA ATENDIMENTO AMBULATORIAL NA UNIDADE BASICA DE SAUDE						45.000,00 0,00
					Saldo do Empenho:	**45.000,00**
Nr. Linha: **57**						
JORGE LUIZ MIRANDA	06.14.10.302.0122.2.139	3.3.90.36.00	37	08/02/2017	00032183364149	
VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A CONTRATACAO DE UM PROFISSIONAL GRADUADO EM MEDICINA COM REGISTRO ATIVO NO CONSELHO REGIONAL DE MEDICINA CRM PARA ATENDIMENTO AMBULATORIAL NA UNIDADE BASICA DE SAUDE						45.000,00 0,00
					Saldo do Empenho:	**45.000,00**
Nr. Linha: **71**						
CENTRAL CLINICA LTDA	06.14.10.301.0115.2.136	3.3.90.39.00	105	09/05/2017	07997146000100	
REF CONTRATACAO DE EMPRESA ESPECIALIZADA PARA PRESTAR SERVICOS MEDICOS SOB O REGIME DE PLANTAO						127.200,00 85.250,00
					Saldo do Empenho:	**41.950,00**
Nr. Linha: **72**						
JORGE LUIZ MIRANDA	06.14.10.302.0122.2.139	3.3.90.36.00	106	11/05/2017	00032183364149	
VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A CONTRATACAO DE UM PROFISSIONAL GRADUADO EM MEDICINA COM REGISTRO ATIVO NO CONSELHO REGIONAL DE MEDICINA CRM PARA ATENDIMENTO AMBULATORIAL NA UNIDADE BASICA DE SAUDE						15.000,00 0,00
					Saldo do Empenho:	**15.000,00**
Nr. Linha: **82**						
J. L. MIRANDA - ME	06.14.10.302.0122.2.139	3.3.90.39.00	134	14/07/2017	17766146000145	
VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A CONTRATACAO DE EMPRESA ESPECIALIZADA PARA PRESTAR SERVICOS MEDICOS SOB O REGIME DE PLANTAO CONFORME CONTRATO N 081 2017						223.650,00 223.650,00
					Saldo do Empenho:	**0,00**
Nr. Linha: **92**						
CENTRAL CLINICA LTDA	06.14.10.302.0122.2.139	3.3.90.39.00	241	02/10/2017	07997146000100	
VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A CONTRATACAO DE EMPRESA ESPECIALIZADA PARA PRESTAR SERVICOS MEDICOS SOB O REGIME DE PLANTAO CONFORME CONTRATO N 139 2017						464.000,00 0,00
					Saldo do Empenho:	**464.000,00**
					Total da Unidade:	**778.700,00**
					Subtotal:	**1.104.350,00**
					Anulado Mês:	**325.650,00**
					Total Geral:	**778.700,00**

Gerado em 14/10/2021 11:15 Código: P97761 Usuário: MARCOS ROGERIO FAGUNDES Página 1 de 1

Verifico ainda que caso o montante adicionado com outras despesas com pessoal não fosse considerado no cálculo, a despesa com pessoal e encargos do Poder Executivo de Jaraguari seria de 52,93%, acima do limite prudencial, mas ainda dentro do teto de gasto previsto no art. 20, III da LRF. Portanto, o debate se concentra no fato de tais empenhos serem ou não considerados para fins do cômputo do gasto com pessoal. Nesse sentido, dispõe a Lei de Responsabilidade Fiscal:

> Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.
>
> § 1º **Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal**".

Portanto, da análise dos empenhos (fl. 1371) citados verifica-se que as referidas contratações e gastos visam atender mão de obra com serviços médicos, prestados, por exemplo, em regime de plantão ou atendimento ambulatorial a ser realizado na própria unidade básica de saúde do município.

Neste sentido, o art. 6º, inc. XVI da Lei nº 14.133/2020 (Nova Lei de Licitações e Contratos) parece jogar luz sobre a questão. O normativo caracteriza a terceirização para fornecimento da mão de obra da seguinte forma:

> XVI - **serviços contínuos com regime de dedicação** exclusiva de mão de obra: aqueles cujo modelo de execução contratual exige, entre outros requisitos, que:
>
> a) **os empregados do contratado fiquem à disposição nas dependências do contratante para a prestação dos serviços**;

Por sua vez, o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) editado pela Secretaria do Tesouro Nacional elenca as hipóteses nas quais a terceirização caracterizaria a substituição de servidores e empregados públicos, em orientação ao disposto no art. 18, § 1º da LRF:

2. Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contratos de terceirização

As despesas relativas à mão de obra, constantes dos contratos de terceirização, **empregada em atividade-fim da instituição** ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo **plano de cargos e salários** do quadro de pessoal, serão classificadas no grupo de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, **Elemento de Despesa 34** – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização[301]. Essas despesas devem ser incluídas no cálculo da despesa com pessoal por força do §1º do art. 18 da LRF.

O Elemento de Despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização é definido como "Despesas orçamentárias relativas a salários e demais encargos de agentes terceirizados contratados em substituição de mão de obra de servidores ou empregados públicos, bem como quaisquer outras formas de remuneração por contratação de serviços de mão de obra terceirizada, de acordo com o art. 18, § 1o, da Lei Complementar nª 101, de 2000, computadas para fins de limites da despesa total com pessoal previstos no art. 19 dessa Lei."[302].

Fonte: MDF, 13ª edição. Disponível em https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:20083

No detalhamento do Anexo 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal – esclarece ainda o Manual de Demonstrativos Fiscais:

As contratações dos serviços de profissionais relacionados à atividade finalística dos entes por meio de cooperativas, de empresas individuais, ou de outras formas assemelhadas, em regra, permitem a identificação e o relacionamento da mão de obra com o serviço prestado. Nessas situações, as despesas devem ser consideradas como substituição de servidores e empregados públicos e, por conseguinte, contabilizadas na mesma classificação orçamentária utilizada para "Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização".

Constato ainda que situação semelhante já foi enfrentada por outras Cortes de Contas, tendo recebido o seguinte tratamento:

TCE/PR

PROCESSO Nº: 575149/19

ASSUNTO: REPRESENTAÇÃO

ENTIDADE: MUNICÍPIO DE GUARATUBA

INTERESSADO: GRUPO ESPECIALIZADO NA PROTEÇÃO AO PATRIMÔNIO PÚBLICO E NO COMBATE Á IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA DO LITORAL, MUNICÍPIO DE GUARATUBA, ROBERTO CORDEIRO JUSTUS

RELATOR: CONSELHEIRO JOSE DURVAL MATTOS DO AMARAL

ACÓRDÃO Nº 1314/21 - Tribunal Pleno

[...]

Após uma detida análise do feito, este Relator mantém o juízo de admissibilidade contido no Despacho n.º 219/20-GCDA (peça n.º 14) e, quanto ao mérito,

acompanha na íntegra o posicionamento adotado de modo uníssono pela Coordenadoria de Gestão Municipal e pelo Ministério Público de Contas.

(a)o lançamento das despesas com a **contratação de profissionais médicos (referindo-se ao Dr. Rafael Tedeschi Pazello e à Dra. Dolly Eliana Garvizu Torrez de Gariazu) estão sendo contabilizados no elemento da despesa "3.3.90.36.30.00 – Serviços Médicos e Odontológicos", não sendo incluídas na rubrica "Outras Despesas de Pessoal", de modo que, afinal, não estão sendo contabilizadas como despesas de pessoal para fins de responsabilidade fiscal**

Quanto ao referido apontamento, de fato, no que diz respeito aos contratos firmados entre o Município de Guaratuba e os médicos Rafael Tedeschi Pazello e Dolly Eliana Garvizu Torrez, não obstante as Notas de Empenho constantes, respectivamente, das fls. 163 e 183 da peça n.º 04, tragam **expressa referência a serviços médicos de plantões emergenciais prestados por autônomos no pronto atendimento do hospital municipal**, supostamente enquadrados nas categorias de alta complexidade, em realidade, não se está diante de serviços passíveis de serem assim classificados.

Conforme bem resumido pelo Ministério Público de Contas (vide Parecer 179/21, peça n.º 54), (i) os serviços de plantões de emergência e urgência prestados pelos médicos Rafael Tedeschi Pazello e Dolly Eliana Garvizu Torrez de Gariazu não se caracterizam como de alta complexidade, e, sendo os mesmos prestados nos próprios estabelecimentos municipais públicos de saúde, devem ser contabilizados como despesas de pessoal, na forma do art. 18, § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal;

(ii) somente seria legítimo o afastamento da contabilização como outras despesas com pessoal" na hipótese de **o serviço ser executado no próprio estabelecimento do prestador**, consoante regras do Ministério da Saúde relativas ao Credenciamento; (iii) a prévia existência de existem 8 cargos de médico „emergencistas", criados pela Lei Municipal nº 1530/2013, demonstram o caráter substitutivo e não complementar das contratações; e (iv) o Relator da Representação é subscritor do recente Acórdão de Parecer Prévio nº 307/20-S1C (autos nº 235408/15 de prestação de contas do Prefeito de Boa Esperança de Iguaçu), precedente em que reconheceu a obrigatoriedade de contabilização de despesas com serviços médicos no elemento de despesa 34, ante a existência dos respectivos cargos no quadro de pessoal da entidade.

TCE/MG

CONSULTA N. 898 330

Consulta em que Prefeito Municipal indagou se devem ser computadas como despesas com pessoal **os gastos destinados a pessoas jurídicas, referentes a serviços médicos plantonistas especializados**, com recursos das transferências do SUS ou com recursos vinculados às ações e serviços de saúde.

O Conselheiro Cláudio Couto Terrão, relator, conheceu da Consulta e citou deliberação do TCEMG em resposta às Consultas n. 442.370 e 783.820, no sentido da possibilidade de os Municípios terceirizarem apenas os serviços de natureza auxiliar, ligados à atividade-meio, vedada a terceirização de atividade-fim, de serviços inseridos nas atribuições típicas de cargos permanentes.

Lembrou, ainda, do parecer emitido em resposta à Consulta n. 808.104, em que se discorreu sobre a **necessidade de cômputo como despesa de pessoal dos gastos oriundos dos plantões de urgência e emergência realizados por médicos de empresa terceirizada, cujos cargos não constem no quadro de pessoal**. Definiu-se, na oportunidade, que "havendo cargo ou emprego público de caráter efetivo que encerre atribuições correspondentes ou razoavelmente similares às desempenhadas por profissionais ligados a empresas terceirizadas, devem ser os pagamentos correspondentes levados à conta de 'outras despesas com pessoal'. Lado outro, se a atividade de terceirização não encontra similar ou nem minimamente correlata no quadro efetivo de servidores ou empregados da Administração, ela deve ser contabilizada como 'serviços de terceiros', nos termos da Lei 4.320/64". Mencionou, por último, a Consulta n. 747.448, na qual se consolidou o seguinte entendimento: "(i) as despesas decorrentes da terceirização lícita – concernentes à transferência da execução das atividades-meio que não possuam cargos ou empregos com atribuições correspondentes nos quadros da Administração ou, havendo cargos ou empregos com correspondência, esses estejam extintos total ou parcialmente – devem ser registradas no grupo de natureza de despesas 'outras despesas correntes' (...), não sendo computadas como despesa de pessoal do ente; (ii) em se tratando de terceirização ilícita – concernente à execução indireta das atividades finalísticas, ou das funções ancilares que possuam correspondência nos quadros de pessoal do Poder Público –, os gastos serão registrados como 'Outras Despesas de Pessoal' e considerados para fins de apuração do limite de gastos com pessoal (...); (iii) em se tratando de terceirização de atividade fim, realizada em razão da ocorrência de circunstâncias extraordinárias e transitórias em que o volume do serviço não possa ser absorvido pelo pessoal do quadro permanente, embora admitida a execução indireta em atenção ao princípio da continuidade do serviço público, os dispêndios deverão ser considerados para fins de apuração do limite de gastos com pessoal e escriturados no elemento de despesa 'Outras Despesas de Pessoal' (...). Ressalta-se que a terceirização, nessa hipótese excepcionalíssima retro citada, somente poderá perdurar enquanto subsistir a situação emergencial (...)". **O Conselheiro relator observou o antagonismo entre as teses dos precedentes colacionados e definiu que a despesa com o pagamento de serviços médicos terceirizados, ainda que contratados por interposta pessoa, deve ser computada para fins de constatação do limite de gastos com pessoal, independentemente de existir, na estrutura administrativa do Município, agente público com atribuições similares ou correlatas**. Entendeu ser irrelevante, para fins de classificação da despesa e de reflexo no limite de gastos com pessoal, o fato de a receita provir das transferências obrigatórias do SUS ou de recursos próprios municipais constitucionalmente vinculados às ações e serviços públicos em saúde. Esclareceu que, no caso das transferências voluntárias, ainda que direcionadas à saúde, há expresso óbice constitucional

quanto ao pagamento de pessoal, conforme previsão do art. 167, inciso X, da Constituição da República, mesmo que esse pagamento seja feito por interposta pessoa, ou seja, através de prestação do serviço por pessoa física ou jurídica desvinculada da estrutura municipal. Ante o exposto, **concluiu que a despesa com o pagamento de pessoa jurídica, referente a serviços médicos plantonistas especializados, deve ser computada como gasto com pessoal, classificada como "outras despesas de pessoal", independentemente de existir agente público com atribuições similares na estrutura administrativa do Município**, ou de a receita provir das transferências obrigatórias do SUS ou de recursos próprios municipais constitucionalmente vinculados às ações e serviços públicos em saúde. Votou, nos termos do art. 216 do Regimento Interno do TCEMG, pela revogação da Consulta n. 808.104 e pelo encaminhamento de cópia da Consulta n. 747.448 ao consulente. Aprovado o voto do Conselheiro Relator. Vencido, em parte, o Conselheiro Presidente Sebastião Helvecio, quanto aos pagamentos de serviços médicos especializados a pessoas jurídicas; e vencidos, em parte, os Conselheiros Mauri Torres, José Alves Viana e Gilberto Diniz, no tocante à edição de ato normativo para modulação dos efeitos da Consulta (Consulta **n. 898.330**, rel. Conselheiro Cláudio Couto Terrão, 14 de setembro de 2016).

Assim, verifico que os empenhos na monta de R$ 778.700,00 se referem a contratação de prestação de mão de obra para atendimento finalístico do órgão, no caso, o Fundo Municipal de Saúde do Município, e os serviços executados na própria unidade básica de saúde, ou seja, **configuram outras despesas com pessoal**, devendo ser computados no limite da Lei de Responsabilidade Fiscal. Sendo assim, **resta configurada a desobediência ao art. 20, III da LRF**.

2.5.6 Ausência de Transparência Fiscal:

Apurou a Divisão de Fiscalização (fl. 635) que a gestão municipal de Jaraguari deixou de adimplir com o prazo de publicação dos anexos do RREO e RGF, dando a publicidade nos demonstrativos fiscais e de execução orçamentária somente no decorrer do exercício de 2018, quando estava obrigado a publicar os demonstrativos no decorrer do exercício em análise - 2017, conforme demonstra o quadro disponível à fl. 635:

PERÍODO	PRAZO LEGAL	DATA DA PUBLICAÇÃO
1º semestre	30/07/2017	19/01/2018
2º semestre	30/01/2018	02/03/2018

PERÍODO	PRAZO LEGAL	DATA DA PUBLICAÇÃO
1º bimestre	30/03/2017	19/01/2018
2º bimestre	30/05/2017	19/01/2018
3º bimestre	30/07/2017	30/01/2018
4º bimestre	30/09/2017	30/01/2018
5º bimestre	30/11/2017	24/01/2018
6º bimestre	30/01/2018	02/03/2018

Em sua manifestação, a Auditoria (fl. 672) corroborou com o achado, contudo, ponderou que a intempestividade na publicação não comprometeu os resultados das contas de governo. Em sua defesa, o jurisdicionado atribuiu, fl. 700, que o envio se deu de forma extemporânea em razão da gestão anterior ter deixado de apresentar os relatórios relativos ao exercício de 2016, situação que fora regularizada somente em 28/12/2017, comprometendo as remessas futuras de documentos ao TCE/MS.

A par das justificativas do gestor, a DFCGG manteve a irregularidade afirmando que o gestor deixou de apresentar as justificativas acerca da publicação extemporânea dos anexos do RREO e RGF, tratando apenas da questão do envio de documentos, sendo que a discussão se concentra na publicação fora do prazo dos anexos do RREO e RGF. Nesse sentido, conforme se observa nos autos apensos - TC/MS nº 3750/2018 e TC/MS nº 4537/2018, a apuração pela remessa intempestiva deverá ocorrer em procedimento próprio, conforme disposto no art. 27, da Resolução TCE/MS nº 49/2016, e como rotineiramente vem ocorrendo nesta Corte de Contas. Desta forma, evita-se a multiplicidade de sanções sob o mesmo ponto de controle, em obediência ao princípio do *No Bis In Idem*.

No que se refere à publicação dos Demonstrativos Fiscais, verifica-se que foi extemporânea, conforme apontado pela equipe técnica (fls. 635 e fl. 1351). Tendo em vista o princípio da gestão fiscal responsável, diretamente ligada ao mandamento constitucional da publicidade e os dispositivos normativos da transparência, entendo para tal apuração a adoção de **recomendação ao atual gestor** para que observe com maior rigor as determinações expostas na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em especial, o art. 48, quanto à dar maior transparência da gestão fiscal, celeridade e tempestividade na publicação dos demonstrativos, objetivando o controle e o monitoramento por parte da sociedade, considerando que o descumprimento do prazo prescrito no art. 55, § 2º sujeita o gestor às penalidades previstas no art. 5º, inciso I da Lei 10.028/2000.

2.5.7 Escrituração de modo irregular (Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração dos Fluxos de Caixa):

No que tange à escrituração contábil das contas de governo em apreço constato que, em análise inicial, fls. 619-650, e em sede de reanálise, fls. 1341-1373, a Divisão de Fiscalização listou irregularidades na escrituração contábil, assim mencionadas na parte dispositiva da ANA – DFCGG/CCM - 8850/2021:

> a. No Balanço Financeiro, o saldo para o exercício seguinte da coluna de 2016, R$ 1.936.407,46, não corresponde ao saldo do exercício anterior da coluna de 2017, R$ 1.900.942,45;
>
> b. divergências de valores, na coluna do exercício anterior, entre o TOTAL (V), R$ 36.115.070,67, e o TOTAL (XI), R$ 36.079.070,67, o que configura o preenchimento do Balanço Financeiro em desequilíbrio, contrariando o disposto

no artigo 103, Lei Federal nº 4320/64, bem como em relação às normas contidas na parte V do MCASP, 7ª Edição;

c. Divergência do saldo da conta Caixa e Equivalentes com o valor apresentado pela conciliação bancária e os extratos bancários;

d. O saldo da conta imobilizado, R$ 12.407.350,69, não corresponde ao valor constante no Inventário Analítico dos Bens Móveis e Imóveis Consolidado, peça nº 41, R$ 5.476.702,37. Também, verificamos que no inventário não estão elencados, conforme deveriam, os bens imóveis pertencentes ao jurisdicionado, e ainda, da análise da peça nº 40, Demonstrativo Sintético da Movimentação de Bens Patrimoniais, verificamos que o município não tem calculado e registrado a depreciação de seus bens, contrariando o disposto no MCASP, 7ª Edição.

e. O saldo do Passivo Financeiro, R$ 5.538.039,76, não corresponde ao saldo para o exercício seguinte apresentado no Anexo 17 – Demonstração da Dívida Flutuante, peça nº 24, R$ 5.561.931,00;

f. O resultado do déficit financeiro, R$ 1.301.699,05, não corresponde ao somatório dos saldos das fontes de recursos, R$ 2.199.786,71;

g. A Demonstração dos Fluxos de Caixa não foi elaborada de acordo com as normas contidas no MCASP e na Resolução CFC nº 1133/2008;

h. Cancelamento de Restos a Pagar Processados;

De acordo com a DFCGG (fls. 1353) e Auditoria (fls. 1392-1394) o Balanço Financeiro consolidado da Prefeitura Municipal de Jaraguari, fls. 169-171 e fls. 745-746, apresenta divergências no tocante ao transporte dos saldos do exercício anterior (TC/25177/2017, fls. 86-88). Constataram as equipes técnicas que o saldo referente ao exercício anterior (2016) apresentado no Anexo 13 destes autos indica a quantia de R$ 1.916.191,37 contudo, ao término do ano anterior, o BF havia sido fechado com o saldo de R$ 1.936.407, 46, diferença de 20.216,09:

Fls.000087

103	92 Alienação de Bens - Móveis	0,00	0,00	0,00
104	93 Alienação de Bens - Imóveis	0,00	0,00	0,00
105	94 Outras Receitas Não-Primárias	0,00	0,00	0,00
106	Transferências Financeiras Concedidas (VII)	0,00	5.321.069,12	4.228.921,29
107	Transferências Financeiras Concedidas para a Execução Orçamentária	0,00	5.321.069,12	4.228.921,29
108	Repasse Duodécimo Câmara Municipal	0,00	5.321.069,12	4.228.921,29
109	Outras Transferências Financeiras	0,00	0,00	0,00
110	Transferências Financeiras Concedidas Independente da Execução Orçamentária	0,00	0,00	0,00
111	Outras Transferências Financeiras	0,00	0,00	0,00
112	Transferências Financeiras Concedidas para Aportes de recursos para o RPPS	0,00	0,00	0,00
113	Transferências Financeiras Concedidas para Aportes de recursos para o RGPS	0,00	0,00	0,00
114	Pagamentos Extra-Orçamentários (VIII)	0,00	4.926.403,56	3.570.344,36
115	Restos a Pagar Processados Pagos	0,00	1.653.834,78	218.552,28
116	Restos a Pagar não Processados Pagos	0,00	30.554,79	10.500,00
117	Consignações	0,00	3.175.484,01	3.288.361,40
118	Outros Pagamentos Extra Orçamentários	0,00	66.529,98	52.930,68
119	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	0,00	0,00	0,00
120	Saldo para o Exercício Seguinte (IX)	0,00	1.936.407,46	2.287.774,10
121	Caixa e Equivalentes de Caixa	0,00	1.936.407,46	2.287.774,10
122	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	0,00	0,00	0,00
123	TOTAL (X) = (VI+VII+VIII+IX)	0,00	36.079.070,67	32.196.247,87

Fonte: Balanço Financeiro exercício de 2016, fl. 87 do TC/25177/2017.

O mesmo ocorreu com o total de ingressos, cujo valor constante no encerramento do exercício de 2016 era de R$ 36.115.070,67, sendo apresentado nestes autos com a monta de R$ 36.070.493,32. Compulsando os demonstrativos apresentados nos autos do TC/25177/2017 e nestas contas, verifico que assiste razão a área técnica:

51	Transferências Financeiras Recebidas para Aportes de recursos para o RGPS	0,00	0,00	0,00
52	Recebimentos Extraorçamentários (III)	0,00	5.206.767,73	4.671.249,12
53	Inscrição de Restos a Pagar não Processados	0,00	129.782,13	31.016,24
54	Inscrição de Restos a Pagar Processados	0,00	1.467.469,44	1.350.643,72
55	Consignações	0,00	3.576.289,50	3.241.893,52
56	Adiantamentos	0,00	0,00	0,00
57	Depósitos de Diversas Origens	0,00	33.226,66	47.695,64
58	Saldo do Exercício Anterior (IV)	0,00	2.287.774,10	2.412.223,55
59	Caixa e Equivalentes de Caixa	0,00	2.287.774,10	2.412.223,55
60	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	0,00	0,00	0,00
61	TOTAL (V) = (I+II+III+IV)	0,00	36.115.070,67	32.196.247,87

Fonte: Balanço Financeiro exercício de 2016, fl. 87 do TC/25177/2017.

Prefeitura Municipal de Jaraguari - MS
BALANÇO FINANCEIRO

Exercício 2017
Período: Dezembro/2017

a. Quadro Principal

INGRESSOS

	Nota	Exercício Atual	Exercício Anterior
Receita Orçamentária (I)		**23.633.783,90**	**23.264.168,18**
Ordinária		**25.945.857,82**	**25.579.117,99**
Vinculada		**2.312.073,92**	**2.314.949,81**
Recursos Vinculados à Educação		2.891.025,06	2.906.825,57
Recursos Vinculados à Saúde		502.043,46	585.308,75
Outras Destinações de Recursos		76.907,68	6.567,01
Transferências Financeiras Recebidas (II)		**7.299.106,46**	**5.320.360,66**
Transferências Recebidas para a Execução Orçamentária		7.299.106,46	5.320.360,66
Recebimentos Extraorçamentários (III)		**7.562.615,19**	**5.198.190,38**
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados		4.247.466,56	129.782,13
Inscrição de Restos a Pagar Processados		763.227,53	1.467.469,44
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados		2.459.769,90	3.576.289,50
Outros Recebimentos Extraorçamentários		92.151,20	24.649,31
Saldo do Exercício Anterior (IV)		**1.916.191,37**	**2.287.774,10**
Caixa e Equivalentes de Caixa		1.916.191,37	2.287.774,10
TOTAL (V) = (I+II+III+IV)		**40.411.696,92**	**36.070.493,32**

Fonte: Balanço Financeiro, fl. 721, apresentado em resposta à intimação nestes autos.

Pois bem, neste contexto verifico que a situação em tela configura escrituração de modo irregular nos termos do art. 42, VIII da LO-TCE/MS.

Além disso, a Divisão de Fiscalização (fl. 1356) apurou que o valor apresentado a título de disponibilidades de caixa na monta R$ 3.252.947,69, conforme Balanço Financeiro, fls. 721-722, não guardava compatibilidade com os demais documentos dos autos. Nesse sentido, a Auditoria (1393) apresentou o seguinte resumo:

Relatório	**Disponibilidades em 31 de Dezembro**
Balanço Financeiro – Consolidado (fls. 721-722)	3.252.947,69
Conciliação Bancária, peça nº 35	3.257.614,50
Conciliação Bancária, fls. 972/1288	3.203.693,53
Boletim financeiro Consolidado (fls. 973/974)	3.252.947,69

E ainda, conforme levantamento disposto no Apêndice B do presente relatório, constatam-se os seguintes apontamentos:

- Contas nº 104-5 (CEF) e 18069-6 (BB) elencadas na nova conciliação bancária, fls. 972/1288, não constam no relatório da peça nº 35;
- Contas nº 37613-2, 37621-3, 29792-5 e 33759-5, do Banco do Brasil e conta nº 615369-9 da CEF, com valores de saldos divergentes entre o Boletim Financeiro, fls. 973/974 e Conciliações Bancárias, fls. 972/1288 e peça nº 35;
- Contas nº 17074-7 e 33758-7, ambas do Banco do Brasil, elencadas na conciliação bancária da peça nº 35, no entanto, ausentes no boletim financeiro, fls. 973/974 e conciliações bancárias, fls. 972/1288 e com extratos não apresentados.

Assim, pelas evidenciações dos apontamentos ora elencados, no que se refere às divergências a respeito das disponibilidades de caixa da Prefeitura, considerando-se os documentos pertinentes, os quais, Balanço Financeiro, conciliações bancárias e extratos de contas correntes, item não sanado."

Compulsando o apêndice "B" da Análise ANA – DFCGG/CCM – 8850/2021 (fls. 1372 – 1373), constato que a área técnica realizou o levantamento dos extratos bancários com a conciliação de fls. 222-263, encaminhada por ocasião da entrega destas contas ao TCE/MS e, às de fls. 972-1288, em resposta à intimação, persistindo ainda as divergências nos valores:

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA	CONTA Nº	SDO. CONTÁBIL 31/12 (R$) (Conciliação Bancária, peça 35)	SDO. CONTÁBIL 31/12 (R$) (Conciliação Bancária, fls. 972/1288)	SALDO Boletim financeiro (fls. 973/974)	EXTRATOS BANCÁRIOS (fls.)
CAIXA ECON. FEDERAL	73-1	51,22	51,22	51,22	1034/1035
CAIXA ECON. FEDERAL	100-2	23.980,00	23.980,00	23.980,00	1130/1132
CAIXA ECON. FEDERAL	17840-1	3.659,21	3.659,21	3.659,21	1127
CAIXA ECON. FEDERAL	615369-9	120,29	4,22	4,22	1272
CAIXA ECON. FEDERAL	624003-0	1,24	1,24	1,24	1171/1172
CAIXA ECON. FEDERAL	624005-0	0,47	0,47	0,47	1168/1169
CAIXA ECON. FEDERAL	647140-0	42.703,72	42.703,72	42.703,72	1124/1125
TOTAL		**3.257.614,50**	**3.203.693,53**	**3.252.947,69**	

Assim, a gestão deixou de comprovar as disponibilidades de caixa escrituradas do Balanço Financeiro (fls. 721-722) e Patrimonial (fls. 724-729), reincidindo mais uma vez na escrituração de modo irregular.

No tocante ao imobilizado e sua evidenciação no Balanço Patrimonial (fls. 724-729), constatou a área técnica que o saldo da conta imobilizado, no valor R$ 12.407.350,69, não correspondia ao valor apresentado no Inventário Analítico dos Bens Móveis e Imóveis Consolidado, fls. 387-476, no total geral de R$ 5.476.702,37.

Em resposta à intimação, o jurisdicionado apresentou novo inventário (fls. 1289-1317) e justificou que as inconsistências nas informações decorrem da gestão anterior. A par do novo levantamento, a Divisão de Fiscalização manteve a irregularidade em **razão dos documentos apresentados não terem sido enviados de forma integral, não identificarem a existência de bens imóveis e deixar de quantificar e totalizar diversos itens relativos a bens móveis.**

Consultando o inventário encaminhado, percebo que de fato o documento carreado aos autos está incompleto tendo sido enviado apenas parte do levantamento (páginas 64-99 do documento original) e trata apenas do inventário de bens móveis não constando dos autos notícias acerca dos imóveis. Portanto, acolho a manifestação técnica no sentido de que há inconsistências na escrituração contábil do imobilizado.

O Balanço Patrimonial (fls. 748/753) ainda apresenta comprometimento em razão do total do Passivo Financeiro, no valor de R$ 9.785.506,32, divergir do evidenciado no Anexo 17 – Demonstrativo da Dívida Flutuante, fl. 762, que perfaz a quantia de R$ 5.561.931,00 Além disso, a Divisão de Fiscalização, a par do novo Balanço Patrimonial, apurou a existência de déficit financeiro de R$ 6.465.849,38, entretanto, a soma dos saldos por fonte (Quadro Superávit/Déficit Financeiro) indica superávit de R$ 2.492.578,71.

Compulsando os documentos analisados pela Divisão de Fiscalização, constato que de fato as inconsistências existem, o que reforça o entendimento dessa julgadora no sentido de que as contas de governo em tela foram escrituradas de modo irregular, nos termos do art. 42, inc. VIII da LO-TCE/MS.

Por fim, a Divisão de Fiscalização (fl. 1359) e a Auditoria (fl. 1397) apontaram divergência de registro na Demonstração dos Fluxos de Caixa, tendo em vista a geração líquida de caixa, na quantia de R$ 4.227.781,38, não corresponder à variação entre os saldos inicial e final das disponibilidades, R$ 1.336.756,328 , e ainda, que o saldo de caixa e equivalente de caixa final do exercício anterior, R$ 1.936.407,46, não corresponde ao saldo de caixa e equivalente de caixa inicial do exercício atual, R$ 1.916.191,37.

Por todo o exposto, acolho a manifestação da Procuradoria de Contas (fl. 1409) e o parecer da Auditoria (fl.1400), assim como os apontamentos da Divisão de Fiscalização (fls. 1368-1370), no sentido de que as referidas Demonstrações Contábeis foram apresentadas em desacordo com as Normas Contábeis vigentes, razão pela qual entendo configurada a prática da **infração prevista no art. 42, VIII, da LO-TCE/MS.**

2.5.8 **Disponibilidade de Caixa em Banco Não Oficial**;

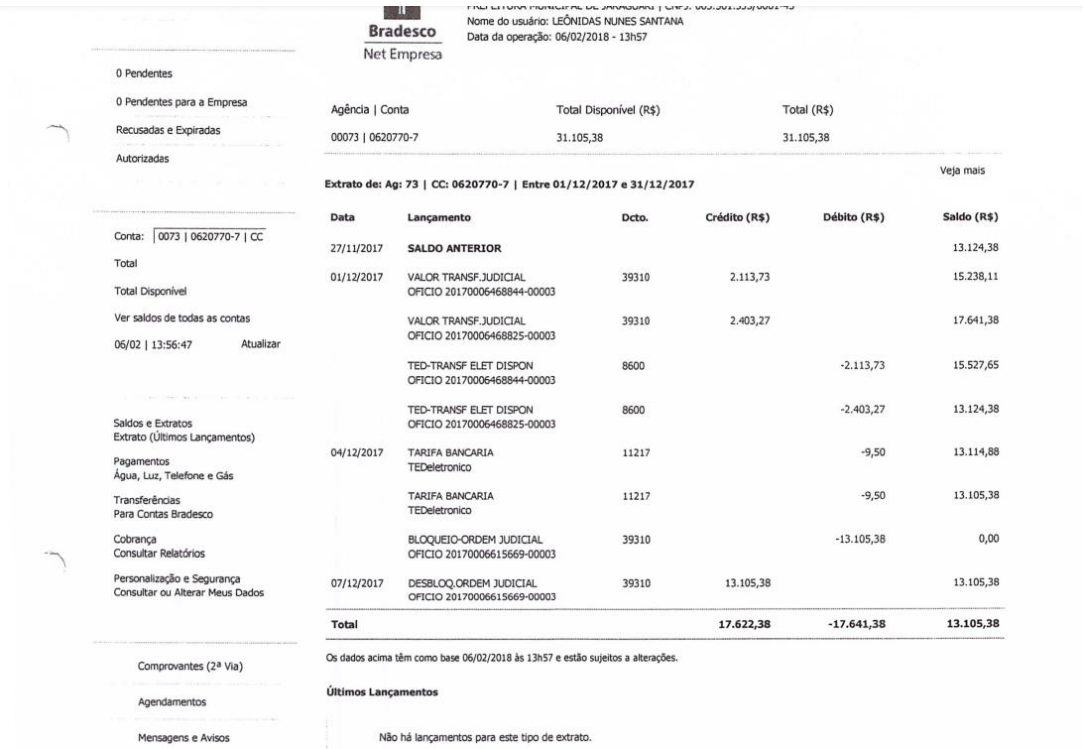
De acordo com o disposto no art. 164, § 3º, da CF/88, as disponibilidades de caixa da União serão depositadas no Banco Central; as dos Estados, do DF, dos

Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei. Conforme apurou a Auditoria à fl. 660 constam disponibilidades de caixa depositadas em bancos não oficiais, (Banco Bradesco, conforme fls. 233-234 e fl. 262).

Em sua defesa, sustenta o jurisdicionado à fls. 701-702 que o município não possuía, em 2017, sede de agências físicas de bancos públicos. Pondera a Auditoria (fl. 1387), contudo, que o argumento apresentado pelo gestor não merece acolhida nessa Corte de Contas, haja vista que a movimentação de recursos, atualmente, pode ocorrer virtualmente, não se fazendo necessária a presença física na agência bancária.

A par das argumentações do jurisdicionado, a Divisão de Fiscalização (fl. 1355) entendeu que a situação do município de Jaraguari se configura uma excepcionalidade haja vista a ausência de agências físicas no município. Por sua vez, a Auditoria (fl. 1387), acompanhado da Procuradoria de Contas, manteve a irregularidade.

Da checagem da Relação de Contas bancárias com saldos (fls.219-221) verifico que há cerca de 95 contas abertas em nome do município de Jaraguari e, destas contas, existem quatro no Banco Bradesco, sendo as demais nos Bancos do Brasil e Caixa Econômica, demonstrando a possibilidade de movimentação financeira dos recursos públicos de forma virtual sem a necessidade de realização de movimentação na boca do caixa. Além disso, da análise dos extratos não vislumbro excepcionalidade para a manutenção das disponibilidades de caixa, ou seja, não identifico que a movimentação se refira a pagamento de servidores ou conta arrecadadora, exceções contempladas pela jurisprudência do STF e Tribunais e Contas. Além disso, tratam-se de poucas movimentações e em pequenos valores:



Bradesco
Net Empresa

Nome do usuário: LEÔNIDAS NUNES SANTANA
Data da operação: 06/02/2018 - 13h57

0 Pendentes
0 Pendentes para a Empresa
Recusadas e Expiradas
Autorizadas

Conta: 0073 | 0620770-7 | CC
Total
Total Disponível
Ver saldos de todas as contas
06/02 | 13:56:47 Atualizar

Saldos e Extratos
Extrato (Últimos Lançamentos)
Pagamentos
Água, Luz, Telefone e Gás
Transferências
Para Contas Bradesco
Cobrança
Consultar Relatórios
Personalização e Segurança
Consultar ou Alterar Meus Dados

Comprovantes (2ª Via)
Agendamentos
Mensagens e Avisos

Agência | Conta	Total Disponível (R$)	Total (R$)
00073 | 0620770-7	31.105,38	31.105,38

Veja mais

Extrato de: Ag: 73 | CC: 0620770-7 | Entre 01/12/2017 e 31/12/2017

Data	Lançamento	Dcto.	Crédito (R$)	Débito (R$)	Saldo (R$)
27/11/2017	**SALDO ANTERIOR**				13.124,38
01/12/2017	VALOR TRANSF.JUDICIAL OFICIO 20170006468844-00003	39310	2.113,73		15.238,11
	VALOR TRANSF.JUDICIAL OFICIO 20170006468825-00003	39310	2.403,27		17.641,38
	TED-TRANSF ELET DISPON OFICIO 20170006468844-00003	8600		-2.113,73	15.527,65
	TED-TRANSF ELET DISPON OFICIO 20170006468825-00003	8600		-2.403,27	13.124,38
04/12/2017	TARIFA BANCARIA TEDeletronico	11217		-9,50	13.114,88
	TARIFA BANCARIA TEDeletronico	11217		-9,50	13.105,38
	BLOQUEIO-ORDEM JUDICIAL OFICIO 20170006615669-00003	39310		-13.105,38	0,00
07/12/2017	DESBLOQ.ORDEM JUDICIAL OFICIO 20170006615669-00003	39310	13.105,38		13.105,38
Total			**17.622,38**	**-17.641,38**	**13.105,38**

Os dados acima têm como base 06/02/2018 às 13h57 e estão sujeitos a alterações.

Últimos Lançamentos

Não há lançamentos para este tipo de extrato.

Fonte: Extrato bancário fl. 1055.

Cabe ressaltar neste ponto que a jurisprudência pátria (TCU 033.466/2013-0 e TC – 028710/026/10) tem admitido as movimentações em bancos não oficiais que se tratam de folha de pagamento de forma exclusiva:

GRUPO II – CLASSE III – Plenário

TC 033.466/2013-0

Natureza: Consulta Órgão: Câmara dos Deputados

Interessado: Henrique Eduardo Lyra Alves (130.470.197-20)

Advogado constituído nos autos: não há.

SUMÁRIO: CONSULTA. **CONTRATAÇÃO DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA PARA PRESTAÇÃO SERVIÇOS, EM CARÁTER EXCLUSIVO, DE PAGAMENTO DE SERVIDORES ATIVOS, INATIVOS E PENSIONISTAS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL E OUTROS SERVIÇOS SIMILARES, MEDIANTE A REALIZAÇÃO DE CONTRAPRESTAÇÃO PECUNIÁRIA POR PARTE DA CONTRATADA.** CONHECIMENTO. CONSIDERAÇÕES SOBRE A NATUREZA MERCANTIL DO OBJETO. AUSÊNCIA DE INTERESSES RECÍPROCOS E DE REGIME DE MÚTUA COOPERAÇÃO A DESCARACTERIZAR OS PRESSUPOSTOS DE CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO. NECESSIDADE DE

FORMALIZAÇÃO DE CONTRATO ADMINISTRATIVO. FACULDADE DE O ADMINISTRADOR DISPENSAR A LICITAÇÃO PARA CONTRATAÇÃO DIRETA DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA OFICIAL, COM BASE NO ARTIGO 37, INCISO XXI, DA CF/88, C/C O ARTIGO 24, INCISO VIII, DA LEI 8.666/1993, DESDE QUE COMPROVADA A VANTAGEM DA CONTRATAÇÃO DIRETA EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DO PROCEDIMENTO LICITATÓRIO. NECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DOS RECURSOS PÚBLICOS AUFERIDOS DA CONTRAPRESTAÇÃO PECUNIÁRIA DA CONTRATADA À CONTA ÚNICA DO TESOURO NACIONAL E DE EXECUÇÃO DA DESPESA POR MEIO DE LEI ORÇAMENTÁRIA, EM NOME DOS PRINCÍPIOS DA UNICIDADE DE CAIXA E DA UNIVERSALIDADE DO ORÇAMENTO. CIÊNCIA.

PRIMEIRA CÂMARA – SESSÃO DE 18/03/2014 – ITEM 48

TC-028710/026/10

Contratante: Prefeitura Municipal de Cubatão.

Contratada: Banco Santander (Brasil) S/A.

Não obstante tal aspecto possa ser considerado, vejo a ocorrência de mácula de natureza tal que acaba por contaminar o procedimento. Refiro-me à infringência do artigo 164, § 3º, da Constituição Federal. A esse respeito, a jurisprudência deste Tribunal consolidou-se no sentido da possibilidade de se proceder ao pagamento a servidores públicos em instituição financeira privada, o que ocorreu especialmente a partir da decisão proferida na sessão plenária de 30/11/05, em sede de Pedido de Reconsideração apresentado nos autos do TC 34102/026/05, ocasião em que tive a oportunidade de relatá-lo. Isso se deveu principalmente à interpretação exercida pela Suprema Corte[5] sobre o significado da locução "disponibilidade de caixa", empregada no mencionado art. 164 da Constituição da República, em que se excluiu daquele conceito os depósitos de salário, vencimentos ou remuneração a servidor público, porquanto caracterizados como despesa liquidada.

A partir daí, assentaram-se novas bases de interpretação que permitiram um novo posicionamento jurisprudencial, no que se reformulou o entendimento até então predominante nesta Corte de Contas. Por ocasião do julgamento de recurso ordinário interposto nos autos do TC-044696/026/07, em sessão do Tribunal Pleno de 09/06/10, tive oportunidade de me aprofundar na análise da aludida decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, consoante se extrai do voto a seguir transcrito:

"A controvérsia que motivou o julgado recorrido tem a ver com a extensão conferida pela Prefeitura do Município de São Bernardo do Campo ao objeto da licitação e do correspondente contrato, firmado com o Banco Santander S.A. Isso porque, além do acolhimento e gerenciamento dos recursos destinados ao atendimento da folha de pagamentos dos servidores municipais, tratou o negócio de igualmente transferir à instituição contratada a intermediação de operações de pagamento a fornecedores e prestadores de serviço da Prefeitura. Prevalece entre nós o entendimento de que as disponibilidades de caixa, 'ex vi' do preceituado no

> § 3º, do art. 165 da CF, somente admitem depósito em bancos oficiais, excepcionando tal conceito os recursos públicos que integram a folha de pagamentos do ente federado. Assim, não cabe reduzir o conceito de disponibilidades de caixa, subtraindo-lhe, por exemplo, os créditos de fornecedores, com o especial propósito de assim igualmente autorizar a intermediação desses recursos por meio de instituições que não sejam oficiais. As razões de Recurso Ordinário, portanto, buscaram descaracterizar o entendimento ora vigente na Corte e, dessa maneira, justificar a contratação da instituição privada, asseverando ser esse o verdadeiro entendimento que haveria de ser extraído da opinião majoritária do Plenário do Excelso Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Reclamação nº 3.872-6.
>
> Contudo, não se sustenta o argumento recursal. Ainda que no julgamento de aludida Reclamação, a questão do pagamento a fornecedores do Estado tenha sido subjacente à discussão de seu cerne, é certo que a deliberação plenária do Excelso STF naquela oportunidade foi, por maioria, na esteira do voto do Ministro Carlos Velloso, o qual, essencialmente, tratou de afastar do conceito de disponibilidade de caixa os valores destinados à composição da folha de pagamento e que, nessa conformidade, também admitem depósito em instituição financeira privada. Outra não é a compreensão da deliberação superior, a partir do teor das correspondentes Ementa e v. Acórdão: 'EMENTA: CONSTITUCIONAL. ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS: DISPONIBILIDADE DE CAIXA: DEPÓSITO EM INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS OFICIAIS. CF, ART. 164, § 3º. SERVIDORES PÚBLICOS: CRÉDITO DA FOLHA DE PAGAMENTO EM CONTA EM BANCO PRIVADO: INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO ART. 164, § 3º, CF. ACÓRDÃO. Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por maioria, dar provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto do Ministro Carlos Velloso, vencidos os Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Carlos Britto e Sepúlveda Pertence. Votou o Presidente. (grifei).' Irretocável o julgado recorrido, meu VOTO é no sentido de improvimento do Recurso Ordinário e da manutenção dos integrais efeitos do deliberado pela E. Primeira Câmara." (Grifei).

No entanto, verifica-se que não há consenso entre as Cortes de Contas sobre o tema, pois há quem entenda que os recursos vinculados a pagamento de fornecedores não se enquadrariam no conceito de disponibilidade de caixa, tendo ainda decisões terminantemente contrárias. De modo diverso, o TCE/RO entendeu que os depósitos de recursos em bancos privados vinculados a despesas com fornecedores não se configurariam disponibilidades de caixa nos termos do art. 164, § 3º, da CF/1988:

> O pagamento de servidores (ativos, inativos e pensionistas) e **fornecedores**, em razão dos respectivos recursos não configurarem disponibilidades de caixa (artigo 164, § 3º, CF), pode ser realizado por instituições financeiras oficias ou privadas, desde que precedido do devido procedimento licitatório nos termos do artigo 37,

> XXI, da Constituição Federal, caracterizando o seu descumprimento o ilícito penal previsto no artigo 89 da Lei Federal nº 8.666/93 **(TCE/RO. Processo 1244/2009. Rel. Edilson de Sousa Silva).**

No mesmo sentido, reconheceu o TCE/PR:

> Prevalece o entendimento de que as disponibilidades de caixa do preceituado no §3º, do art. 164 da CF, somente admitem depósitos em bancos oficiais, **excepcionando tal conceito os recursos públicos já comprometidos com o pagamento de obrigações do ente federativo, como as que integram a folha de pagamento**, **bem como faturas emitidas por fornecedores e já empenhadas**.
>
> Destarte, depreende-se, pois, do exposto, que as disponibilidades de caixa, entendidas como os valores de titularidade do ente público, aplicações financeiras, poupança e outros ativos, somente podem ser depositadas em bancos oficiais.
>
> De outro giro, portanto, excetuam-se do conceito de disponibilidade de caixa os valores relativos a salários ou remuneração de servidor, bem como aqueles referentes ao pagamento de fornecedores, cujas faturas já estejam empenhas, e, por esse motivo, não se sujeitam à obrigatoriedade de depósito em banco oficial. (**Grifo nosso. TCE/PR 881648/2016. Rel. Ivens Zscherper Linhares).**

Importante destacar que essa relatora sempre **defendeu que a totalidade das disponibilidades de caixa fossem mantidas em bancos oficiais (bancos públicos)**, em respeito à Constituição Federal de 1988 e a segurança nas transações a serem realizadas com recursos da coletividade, devendo **analisar os casos que vierem a seu julgamento sob o manto da jurisprudência e as circunstâncias concretas, em respeito à verdade material**. Observando, dentre outros, se o gestor obedeceu sobretudo aos princípios da administração pública, realizando processo licitatório e se há para a municipalidade vantagens na contratação do banco privado em detrimento das instituições financeiras oficiais.

Compulsando a jurisprudência desta Corte de Contas é possível encontrar inúmeras decisões no sentido de RESSALVA, com recomendação ao gestor, cito a título exemplificativo: Acórdão 631/2023 proferido no TC/7466/2015, Acórdão 387/2022 proferido no TC/2192/2018 e Acordão 999/2020 proferido no TC/4398/2016. Assim, a jurisprudência desta Corte de Contas tem RESSALVADO a manutenção das disponibilidades de caixa em bancos não oficiais **quando não há agência bancária de banco oficial no município**. Embora tal posicionamento seja adotado por outras Cortes de Contas, a exemplo do TCE/PR (Consulta nº 881648/16), cada TCE fixou a seus jurisdicionados algumas balizas, como a necessidade de licitação, dispensa ou inexigibilidade, entre outras regras da administração pública a serem seguidas. O TCE/SC balizou seus entendimentos por meio do Prejulgado nº 2381, recentemente

revisado.

A contrário sensu, meu entendimento pessoal é que, na atualidade a ausência de banco oficial não autoriza o gestor público a movimentar recursos em bancos não oficiais, pois o pagamento à fornecedores, a realização de transferências bancárias, boletos de cobrança, entre outros, são efetuados de forma eletrônica, ou seja, via *internet*. Aliás, este é meio adotado pelos Municípios para movimentar os recursos fundo a fundo transferidos para o FUNDEB e para a Saúde. Atualmente, é possível ter uma conta corrente em banco oficial localizado em outro munícipio e efetuar pagamentos, sem necessidade de deslocamento, para instituições bancárias situadas em qualquer local do país e tudo isso em tempo real.

O outro ponto é que, mesmo que a contratação seja para concessão da folha de pagamento, a licitação é necessária, ou seja, o cumprimento das regras de contratação para bancos não oficiais (seja por licitação ou por inexigibilidade). **Neste contexto, é importante alertar os gestores que as ressalvas contidas nos precedentes citados não configuram dispensa do cumprimento das regras de contratações públicas. Tais entendimentos eram por mim defendidos enquanto membro do Corpo Especial e, estando na posição de emissão de voto, ainda não me deparei com argumentos suficientes para alterá-la.** Faço tais reflexões, e a par da determinação contida no art. 927 do CPC, mantenho o entendimento dos precedentes citados, considerando que a situação encontrada pode ser objeto de RESSALVA, mas o faço com as cautelas já citadas: segurança dos recursos aplicados em bancos não oficiais, necessidades de cumprir as normas relativas à contratação pública e o fato de que a regra geral é manutenção das disponibilidades em bancos oficiais.

Sendo assim, considerando os argumentos mencionados e sobretudo o art. 927 do CPC, entendo que o fato pode ser objeto de ressalva com **recomendação** para que o gestor mantenha suas disponibilidades de caixa em bancos oficiais e, quando não o fizer por estar amparado em situação excepcional, como é o caso de folha de pagamento, o faça considerando as demais regras de contratação pública (licitação, dispensa ou inexigibilidade), em atenção ao art. 37, inc. XXI, da CF/88.

3. DAS IRREGULARIDADES/IMPROPRIEDADES ENSEJADORAS DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO E DAS RECOMENDAÇÕES

IRREGULARIDADE /IMPROPRIEDADE	DISPOSITIVO LEGAL	DESFECHO
Remessa dos balancetes do SICOM fora do prazo.	Resolução TCE/MS 54/2016, art. 31.	**RECOMENDAÇÃO**
Ausência de documentos de remessa obrigatória	Resolução TCE/MS 54/2016.	**RECOMENDAÇÃO**

Dotação ilimitada	Arts. 165 §8º e 167, VI e VII ambos da CF/88, art. 7, I da Lei 4.320/64 e art. 5º, §4º da LRF	**RECOMENDAÇÃO**
Extrapolamento do teto de gasto com pessoal	Art. 20, III da LCF 101/2000.	**IRREGULARIDADE** Art. 42, caput, VI da LO-TCE/MS.
Ausência de transparência fiscal - Publicação extemporânea dos Demonstrativos Fiscais (RREO e RGF)	Art. 55, § 2º, da LRF	**RECOMENDAÇÃO**
Escrituração Irregular dos Demonstrativos Contábeis	Art. 101 e 105 da Lei 4.320/64; MCASP 7ª Edição	**IRREGULARIDADE** Art. 42, inc. VIII, da LO-TCE/MS
Manutenção de disponibilidades de caixa em banco não-oficial	Art. 164 § 3ª da Constituição Federal	**RECOMENDAÇÃO**

DISPOSITIVO

Diante do exposto, consubstanciado na análise da Divisão de Fiscalização de Contas de Governo e de Gestão (DFCGG), nos pareceres ofertados pela Auditoria e pelo Ministério Público de Contas e, com fundamento no art. 80, §1º do Regimento Interno deste TCE/MS, **VOTO**:

1. Pela emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO** da Prestação de Contas de Governo do Município de Jaraguari/MS, referente ao exercício financeiro de 2017, sob a responsabilidade do Sr. **EDSON RODRIGUES NOGUEIRA**, Prefeito Municipal - à época, com fulcro no que dispõem o art. 21, inciso I, da Lei Complementar nº 160/2012, c/c arts. 117, 118, § único, e 119, inciso III, do Regimento Interno - TCE/MS, pelas razões expostas no relatório-voto, tendo em vista as infrações praticadas nos termos do art. 42, caput, incisos VI e VIII da LO-TCE/MS, sem prejuízo da apreciação dos demais atos praticados no mesmo período;

2. Pela **COMUNICAÇÃO** à Câmara Municipal sobre a emissão de **Parecer Prévio Contrário à Aprovação** das Contas Anuais do Município de Jaraguari/MS, referente ao exercício financeiro de 2017, para os fins estabelecidos no art. 33, § 2º e § 6º da Lei Complementar nº 160/2012;

3. A fim de não incorrer nas mesmas impropriedades, nos termos do art. 185, IV, b, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas (RITC/MS), aprovado pela Resolução TCE/MS nº 98/2018, especificamente:

a. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor da Prefeitura Municipal de Jaraguari/MS para que observe, com maior rigor, os limites da despesa com pessoal e à adoção das medidas cabíveis para controle das despesas conforme previsão disposta na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) n° 101/2000;

b. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para que adote providências no controle do passivo financeiro, com a promoção de procedimentos

administrativos criteriosos, à luz da legislação pertinente, com o objetivo de analisar as despesas que necessitam ser inscritas em restos a pagar, de forma a não comprometer o andamento do exercício seguinte, para o salutar equilíbrio das contas públicas no final de mandato;

c. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para que esclarecimentos a respeito de eventuais divergências ou distorções de informações relevantes, a exemplo, acerca do déficit orçamentário seja inserido em Notas Explicativas;

d. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para adoção de medidas no caso de frustração na arrecadação da receita, verificada no final de cada bimestre, que pode comprometer o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, de acordo com os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias, a fim de manter o equilíbrio entre receitas e despesas, com vistas ao não comprometimento do exercício seguinte, inclusive para não exigir medidas mais duras por ocasião da execução orçamentária no último ano de mandato;

e. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor da Prefeitura Municipal de Jaraguari-MS para que observe com maior rigor os prazos estabelecidos por este Tribunal, principalmente, quanto a remessa de documentos, dados e informações;

f. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para que observe com maior rigor as determinações expostas na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em especial, o art. 48, quanto à dar maior transparência da gestão fiscal, celeridade e tempestividade na publicação dos demonstrativos, objetivando o controle e o monitoramento por parte da sociedade, considerando que o descumprimento do prazo prescrito no art. 55, § 2º sujeita o ente ao não recebimento de transferências voluntárias e contratação de operações de crédito, exceto as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária, até que a situação seja regularizada;

g. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor:

- Que deixe de consignar no Projeto da LOA, encaminhada ao Legislativo, de forma a evitar conflito com os arts. 165, §8º e 167, VI e VII ambos da CF/88, art. 7, I da Lei 4.320/64 e art. 5º, §4º da LRF: a utilização de altos percentuais de suplementação evitando inúmeros ajustes orçamentários, ou seja, o percentual limite de suplementação deve ser em patamar adequado, sob a égide dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; as desonerações/exclusões ao cálculo da margem orçamentária; e, a autorização para transposição, remanejamento e transferência;

- Que estabeleça, caso ainda não exista, de maneira normatizada procedimentos criteriosos para alteração orçamentária, de forma a evitar as irregularidades;

- Que seja evidenciado em Notas Explicativas o montante de alterações

orçamentárias efetuadas, bem como o cálculo da margem e os recursos utilizados, como forma de agregar transparência ao Legislativo e aos cidadãos acerca do montante de alterações efetuadas, a fim de demonstrar eficiência no processo de planejamento.

h. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor, ao responsável contábil e ao Controlador Interno para que observem com maior rigor a tempestividade na publicação dos demonstrativos contábeis e na emissão do Parecer Técnico do Controlador Interno, objetivando maior transparência da gestão fiscal, oportunizando a participação e o controle social;

i. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao Controlador Interno na adoção de fiscalização do cumprimento dos limites impostos pela LRF, com ênfase na verificação dos limites e condições para inscrição em restos a pagar (art. 59, II, da LRF);

j. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao Controlador Interno para que insira em seu plano de fiscalização a avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, conforme disposto no art. 74, II, CF/88;

k. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao Controlador Interno acerca da necessidade da fiscalização dos procedimentos adotados para alteração orçamentária e suas constatações devem constar do parecer remetido a este TCE/MS, haja vista que avaliar o cumprimento do orçamento e a execução orçamentária é uma das finalidades previstas para o sistema de controle interno consubstanciadas no art. 74, incisos I e II da CF/88;

l. Pela **RECOMENDAÇÃO** ao atual gestor para que mantenha suas disponibilidades de caixa em bancos oficiais e, quando não o fizer por estar amparado em situação excepcional, como é o caso de folha de pagamento, o faça considerando as demais regras de contratação pública (licitação, dispensa ou inexigibilidade), em atenção ao art. 37, inc. XXI, da CF/88.

4. Pela **COMUNICAÇÃO** do resultado do julgamento ao interessado, nos termos do art. 50, da Lei Complementar nº 160/2012 c/c o artigo 99, do Regimento Interno - TCE/MS.

DELIBERAÇÃO

Como consta na ata, a deliberação foi por unanimidade, firmada nos termos do voto da Relatora, pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação da prestação de contas anuais de governo, pela comunicação à Câmara Municipal, e pelas recomendações.

Presidência do Exmo. Sr. Conselheiro Jerson Domingos.

Relatoria da Exma. Sra. Conselheira-Substituta Patrícia Sarmento dos Santos.

Tomaram parte na deliberação os Exmos. Srs. Conselheiros Osmar Domingues Jeronymo, Marcio Campos Monteiro e Flávio Kayatt, e o Exmo. Sr. Conselheiro-Substituto Célio Lima de Oliveira.

O Exmo. Sr. Conselheiro-Substituto Leandro Lobo Ribeiro Pimentel declarou-se impedido de votar.

Presente o Exmo. Sr. Procurador-Geral do Ministério Público de Contas, João Antônio de Oliveira Martins Júnior.

Campo Grande, 13 de dezembro de 2023.

Conselheira-Substituta **PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS**

Relatora (Ato Convocatório n. 03/2023)

PMS / VAB