PARECER PRÉVIO - PA00 - 23/2024

PROCESSO TC/MS	: TC/2829/2019
PROTOCOLO	: 1964987
TIPO DE PROCESSO	: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO
ÓRGÃO	: PREFEITURA MUNICIPAL DE COXIM
JURISDICIONADO	: ALUIZIO COMETKI SAO JOSE
ADVOGADO	: 1. JOÃO PAES MONTEIRO DA SILVA - OAB/MS 10.849 2. ANGÉLICA SAGGIN de SOUZA - OAB/MS nº 14.420 3. ISABELLA RODRIGUES DE ALMEIDA ABRÃO - OAB/MS n º 10.675
RELATOR	: CONS. SUBS. PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – PODER EXECUTIVO MUNICIPAL – INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO APLICÁVEL – ESCRITURAÇÃO DE MODO IRREGULAR – AUSÊNCIA DE BASE DOCUMENTAL PARA ESCRITURAÇÃO DA CONTA CAIXA – INCONSISTÊNCIA NO REGISTRO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS – DIVERGÊNCIA NA DOTAÇÃO ATUALIZADA – INCONSISTÊNCIA NOS SALDOS DE TRANSPORTE – AUSÊNCIA DE REGISTRO POR COMPETÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS AO RPPS – EXTRAPOLAMENTO DO TETO DE GASTO COM PESSOAL – PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO – INTEMPESTIVIDADE NA APRESENTAÇÃO DAS CONTAS – REMESSA INTEMPESTIVA DOS BALANCETES AO SICOM E DOS ANEXOS DO RREO – AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS – MANUTENÇÃO DE DISPONIBILIDADES DE CAIXA EM BANCO NÃO-OFICIAL – PRECEDENTES – ART. 927 DO CPC – RECOMENDAÇÃO.

Emite-se o parecer prévio contrário à aprovação das 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, expedindo-se as recomendações cabíveis.

PARECER PRÉVIO

Vista, relatada e discutida a matéria dos autos, na 15ª Sessão Ordinária Virtual do Tribunal Pleno, realizada de 11 a 14 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 Coxim/MS**, referente ao exercício financeiro de **2018**, sob a responsabilidade do Sr. **Aluizio Cometki São José**, 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, 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 Coxim/MS, referente ao exercício financeiro de 2018, 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 Coxim/MS e ao responsável técnico pelos demonstrativos contábeis para que observem, com maior rigor, as normas contábeis (MCASP; NBCASP; Lei 4.320/64) realizando os registros em atenção ao Princípio da Competência; **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, 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 Coxim-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 Controlador Interno para que adote 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) e o teto de gasto com pessoal (art. 20, III da LRF); **g)** pela **recomendação** à atual gestão municipal para que mantenha as disponibilidades de caixa do município 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, 14 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 Coxim - MS**, referente ao exercício financeiro de 2018, de responsabilidade do Sr. **ALUIZIO COMETKI SÃO JOSÉ**, prefeito municipal à época, remetida a esta Corte de Contas, nos termos estabelecidos na Resolução TCE/MS nº 88/2018.

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, com fundamento no art. 110, §§ 4º e 8º, do Regimento Interno desta Corte, e no art. 15, da Resolução TCE/MS n. 115/2019, considerando os procedimentos realizados, após analisadas as evidências obtidas, apresenta-se no quadro a seguir os achados do exame:

Item da Análise	Achados	Situação encontrada	Critério	Evidências
2.1.1	Prestação de Contas apresentada fora do prazo legal.	A Prestação de Contas referente ao exercício de 2018 foi apresentada fora do prazo legal.	Item 3.1.1, Letra A, Anexo III da Resolução TCE/MS n.º 88/2018.	Conforme protocolo de autuação (fl. 01)
2.1.2	Envio dos Balancetes Mensais fora do prazo regulamentar.	Os Balancetes Mensais referentes ao exercício de 2018 foram enviados ao sistema SICOM fora do prazo.	Inciso II, art. 31, da Resolução TCE/MS n.º 054/2016	Sistema SICOM
2.1.3	Envio dos Demonstrativos do RREO fora do prazo.	Foram enviados fora prazo legal no sistema e-Contas os Demonstrativos do 1º e 6º Bimestres do RREO.	Resolução TCE/MS n.º 49/2016.	TC/4476/2018.
2.1.7	Prestação de Contas não foi instruída com todos os documentos exigíveis.	Não foi encaminhada a totalidade das leis autorizativas da dívida fundada.	Item 3.1.1, Letra B23, Anexo III da Resolução TCE/MS n.º 88/2018.	Peças 22, 23 e 24.
2.1.9	Inconsistência nas disponibilidades do município.	Não foram apresentadas cópias da totalidade dos extratos bancários com saldos em 31/12/2018.	Art. 105 da Lei 4.320/64 Art. 43 da LRF.	Vide Apêndice B.
		O montante das conciliações apuradas está divergente do Caixa e Equivalente de Caixa.		
		O valor registrado na Relação de Contas Bancárias em 2018 está divergente de Caixa e Equivalente de Caixa.		Relação (Peça 37)
2.1.15	Inconsistências no registro referente às contribuições retidas dos servidores.	As contribuições retidas somente foram repassadas em janeiro e fevereiro/2019 – montante a registrar R$ 1.687.030,30 / montante registrado no passivo R$ 1.339.881,95 (conta 2.1.8.8.1.01.01).	MCASP 7ª Edição. Art. 1º da LRF.	SICOM Balancete de Verificação (peça 50).
2.1.16	Ausência de registro	Não foram registrados	MCASP 7ª Edi-	Item 4.1.6.1.2 e

	patrimonial da contribuição previdenciária patronal.	tempestivamente as contribuições patronais referentes às competências 06/2018 a 13/2018.	ção. Art. 1º da LRF.	4.2.2 da Análise - ANA - DFCGG/CCM - 8279/2020 (peça 68)
2.1.17	Balanço Patrimonial apresenta distorção de classificação na conta do Passivo.	Não foram reclassificadas para o Passivo Circulante as parcelas vincendas no período de até doze meses após a data das demonstrações contábeis, relativas aos parcelamentos do município junto ao Instituto de Previdência Municipal.	MCASP 7ª Edição.	Peças 23, fl. 398-399. Balanço Patrimonial (peça 20).
2.1.18	Despesa com pessoal acima do limite.	O Poder Executivo municipal extrapolou o limite de despesa com pessoal no exercício de 2018.	Art. 19, 20 e 23 da LRF.	Item 4.2.2 da Análise - ANA - DFCGG/CCM - 8279/2020 (peça 68).

Ato contínuo, a Procuradoria de Contas, por sua vez, acompanhou os achados da área técnica opinando pela emissão de parecer **Prévio Contrário à Aprovação** (PAR – 1ª PRC – 9704/2023):

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 do Município de Coxim-MS, referente ao exercício financeiro de 2018, sob a responsabilidade do Sr. **ALUÍZIO COMETKI SÃO JOSÉ**, 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 intempestividade na remessa das Contas de Governo a este Tribunal, ausência de remessa de documentos obrigatórios para instruir os autos, inconsistências/divergências nos demonstrativos contábeis acarretando a escrituração das contas de modo irregular, Despesa com Pessoal do Poder Executivo acima do limite estabelecido pela LRF, fatos que contrariam a Constituição Federal de 1988, a Lei Federal nº 4.320/64, Lei Complementar nº 101/2000, MCASP e também caracterizam as infrações previstas no artigo 42, incisos II, IV, VI, VIII e IX 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 aqui apuradas, priorizando o respeito aos limites estabelecidos pela LRF na gestão, assim como a atuação do Controle Interno, propiciando ampla transparência de dados no Portal da Transparência do Poder Executivo;
>
> III – **DETERMINAR** ao Gestor que sejam tomadas as providências estabelecidas no Parágrafo único, do artigo 22 e art. 23 da LRF, utilizando tais cautelas para

readequar e manter as despesas com pessoal do Poder Executivo **dentro** dos parâmetros estabelecidos legalmente;

IV – **DETERMINAR** a instauração de procedimento de Inspeção junto à Prefeitura Municipal de Coxim-MS, nos termos do artigo 29, da Lei Complementar nº 160/2012, a fim de apurar a ausência de repasse de contribuição previdenciária e de empenho de folha de pagamento, assim como a responsabilização dos Gestores;

V – **RECOMENDAR** a realização de concurso público para o cargo de Controlador Interno (caso não tenha sido realizado), e ainda, que o Controlador, ao elaborar seu Parecer, o faça demonstrando de forma inequívoca o acompanhamento das contas, instruindo o Parecer com a memória de cálculo e evidenciando o cumprimento das normas legais e constitucionais. Recomenda-se para os próximos exercícios, a utilização do modelo de relatório "Parecer Técnico Conclusivo emitido pela Unidade de Controle Interno sobre as Contas Anuais de Governo" disponibilizado por esta Corte de Contas, na página do Jurisdicionado.

VI – **COMUNICAR** à Câmara Municipal sobre a emissão de Parecer Prévio Contrário à Aprovação das contas anuais do Município de Coxim-MS (exercício de 2018), para os fins estabelecidos no § 2º e § 6º do artigo 33 da Lei Complementar nº 160/2012.

VII – **COMUNIQUE** o resultado do julgamento aos interessados nos moldes do artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

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 Coxim**, referente ao exercício financeiro de **2018**, sob a responsabilidade do Sr. **ALUIZIO COMETKI SÃO JOSÉ**, 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 Coxim, exercício 2018, o planejamento governamental foi definido por meio do PPA (Lei nº 1781/2017), da LDO (Lei nº 1.769/2017) e da LOA (Lei nº 1.782/2017), remetidos a esta Corte de Contas na Remessa nº 8464.

A autorização legislativa para o Orçamento Programa do Município de Coxim – MS, Lei Municipal nº 1.782/2017 (LOA), definiu para o exercício de 2018, receita estimada no valor de R$ 130.929.500,00 e despesa fixada em igual valor (peça 20 – Remessa nº 8464). De acordo com a Divisão de Fiscalização (fl. 942), no decorrer do exercício financeiro, ocorreu a abertura de créditos adicionais alterando a despesa para R$ 131.041.500,00.

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 2018, o Município de Coxim apresentou os seguintes índices:

Lei de Responsabilidade Fiscal		
Receita Corrente Líquida: R$ 100.301.455,90 (DFCGG)		
	R$ (DFCGG)	**%**
Gasto com Pessoal (Poder Executivo)	56.616.513,37	**56,45**
Disponibilidade de Caixa Líquida	1.910.603,50	**-**
Dívida Consolidada Líquida	(11.829.861,88)	**-11,79**

Fonte: ANA - DFCGG/CCM – 8279/2020, fls. 929-989;

Portanto, conforme evidencia a tabela acima com dados da análise da Divisão de Contas, fls. 929-989, a gestão do município de Coxim extrapolou o teto de gasto com pessoal, desrespeitando o limite estabelecido no art. 20, III, b da Lei de Responsabilidade Fiscal. Contudo, observo que no cálculo a Divisão de Fiscalização incluiu o valor de R$ 4.697.861,56 referente à folha do funcionalismo do mês dezembro, empenhada somente em janeiro de 2019 na rubrica de despesas de exercícios anteriores, em observância ao princípio da Competência. Além disso, a gestão do município de Coxim teria deixado de repassar ao RPPS parte do valor

devido, referente à contribuição previdenciária patronal, no montante de R$ 7.515.210,36.

Entretanto, ponderou a Auditoria à fl. 995 com vistas a emissão de decisão justa e segura sobre o tema que essa Corte de Contas adotasse o instrumento de inspeção (art. 29 da LO-TCE/MS) para apurar in loco a conduta identificada pela área técnica. Sem os referidos empenhos extemporâneos a gestão estaria abaixo do limite do gasto com pessoal estabelecido na LRF:

Apuração do Cumprimento do Limite Legal	Poder Executivo	Poder Legislativo	Total
Receita Corrente Líquida Ajustada	100.301.455,90	100.301.455,90	100.301.455,90
Despesa Total com Pessoal	44.403.441,45	2.985.607,60	47.389.049,05
% DA DESPESA SOBRE A RCL AJUSTADA	**44,27%**	**2,98%**	**47,25%**
Limite Máximo (Art. 19, III e Art. 20, III da LRF)	54.162.786,19	6.018.087,35	60.180.873,54
Limite Prudencial = (95%) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	51.454.646,88	5.717.182,99	57.171.829,86
Limite de Alerta = (90%) (inciso II do § 1º do art. 59 da LRF)	48.746.507,57	5.416.278,62	54.162.786,19

Sobre o cumprimento das despesas com pessoal, trataremos em tópico específico, pontuando se entendemos acertado ou não o cálculo apresentado pela equipe técnica. Por ora, basta demonstrar a existência de dois cálculos quanto ao limite legal de despesas com pessoal.

Acresça-se ainda que embora o gestor tenha em disponibilidade de caixa (antes da inscrição de restos a pagar não processados) na monta de R$ 1.910.603,50, foram inscritos no exercício R$ 2.430.380,82, ou seja, 27,20% superior ao montante disponível em caixa. Nesse sentido ponderou a área técnica (fl. 953):

> "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 com vistas ao equilíbrio das contas públicas, 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 Reis1, 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, 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.
>
> 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).

---

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

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, 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:

> O Demonstrativo visa a dar transparência ao montante disponível para fins da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas, pelo confronto da coluna dos RP empenhados e não liquidados do exercício com a disponibilidade de caixa líquida, segregados por vinculação [...]
>
> **O limite de inscrição em restos a pagar não processados, em cada exercício, é a disponibilidade de caixa líquida por vinculação de recursos**.
>
> [...]
>
> Na verificação da possibilidade de inscrição em restos a pagar não processados, da disponibilidade de caixa bruta devem ser deduzidas as despesas inscritas em restos a pagar processados, as despesas inscritas em restos a pagar não processados em exercícios anteriores e as demais obrigações de despesa que não tenham passado pela execução orçamentária. **Caso não haja suficiente disponibilidade de caixa para quitar todas essas obrigações, o limite de inscrição em restos a pagar já não estará sendo observado**.
>
> Após a demonstração do cálculo da disponibilidade de caixa para cada uma das vinculações existentes, deverá ser calculada a disponibilidade de caixa para os recursos não vinculados. Assim, esse demonstrativo apresenta o cálculo da disponibilidade de caixa e demonstra se o ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.
>
> 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. (grifo nosso)

Portanto, não pairam dúvidas de que o limite de inscrição em restos a pagar não processados, em cada exercício, é a disponibilidade de caixa. 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/2018
Repasse ao Poder Legislativo	7%	6,93% (Divisão) **regular** 6,99% (Auditoria) **regular**
Aplicação na área da Saúde	15%	22,53% (Divisão) **regular** 21,53 (Auditoria) **regular**
Aplicação área da Educação	25%	26,65% (Divisão) **regular** 26,63% (Auditoria) **regular**
Despesa Pessoal Legislativo	6%	2,98% (Divisão) **regular** 2,98% (Auditoria) **regular**
Despesa Pessoal Executivo	54%	56,45% (Divisão) **irregular** 44,27%(Auditoria) prejudicado*

Fonte: PAR – 1ª PRC – 9704/2023, fl. 1654.

Conforme evidencia o quadro acima no tocante ao gasto com pessoal a Auditoria considerou os dados constantes das DCASP sem incluir o empenho extemporâneo da folha do funcionalismo, o que enquadraria a despesa dentro dos limites da LRF, por sua vez, a Divisão de Contas acresceu aos registros contábeis o valor 4.697.861,56 relativo à folha de dezembro, empenhado em janeiro de 2019 e a contribuição patronal não empenhada a época própria, ensejando o desenquadramento legal. No tocante aos demais 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.

De acordo com a análise da DFCGG (fls. 929-989) o Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial demonstrou déficit orçamentário, resultado financeiro negativo e resultado patrimonial positivo:

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		
Frustração de Receita	19,33%	Previsão Atualizada da Receita: R$ 130.929.500,00 Receita Realizada: R$ 105.611.585,90
Economia na execução da despesa	16,44%	Dotação Atualizada: R$ 131.825.062,83 Despesa Empenhada: R$ 110.141.839,81
Déficit Orçamentário	R$ 4.530.253,91	
BALANÇO FINANCEIRO		
Resultado Financeiro Positivo	R$ 699.089,15	
BALANÇO PATRIMONIAL		
Patrimônio Líquido Apurado	R$ 50.682.624,20	

Sinteticamente, verifica-se um déficit orçamentário do exercício no valor de R$ 4.530.253,91, ocorrendo desequilíbrio entre o valor arrecadado e a despesa empenhada. Não constam informações, seja em Notas Explicativas (888-894), seja no Balanço Orçamentário (fls. 381-383) ou no Balanço Financeiro (fls. 384-385) acerca da utilização de recursos, a exemplo, de superávit financeiro do exercício anterior (2017), 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).

Ademais, a nota explicativa (fls.888-894) é meramente conceitual não apresentado 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 - 7123/2022; PAR GACS LLRP – 8643/2021 e PAR – 2ª PRC – 9704/2023), verifico que subsistem irregularidades quais sejam:

ANA – DFCGG/CCM–7123/2022:

- Prestação de Contas apresentada fora do prazo legal;
- Envio dos Balancetes Mensais fora do prazo regulamentar.;
- Envio dos Demonstrativos do RREO fora do prazo;
- Prestação de Contas não foi instruída com todos os documentos exigíveis;
- Escrituração de modo irregular: Inconsistência nas disponibilidades do

município; Inconsistências no registro referente às contribuições retidas dos servidores; Ausência de registro patrimonial da contribuição previdenciária patronal; Balanço Patrimonial apresenta distorção de classificação na conta do Passivo.

- Despesa com pessoal acima do limite.

PAR GACS LLRP -8643/2021

- Disponibilidade de Caixa em Banco Não Oficial;
- Cancelamento de Restos a Pagar Processados;
- Divergência na dotação atualizada (Anexo 11 X Anexo 12);
- Inconsistência nos saldos de transporte relativo ao PL do exercício anterior e resultado do exercício;

2.5.1 Intempestividade no envio prestação de contas de governo, envio das remessas do Sicom e dos demonstrativos do RREO e RGF

Cumpre salientar que assiste razão à DFCGG (fl. 930), à Auditoria (fl. 992) e ao Ministério Público de Contas (fl. 1653) ao pugnarem pela incidência das sanções cabíveis, tendo em vista que a entrega destas contas anuais de governo ocorreu em 02/04/2019, fora do prazo, que seria até 01/04/2019, violando as regras estabelecidas no Manual de Remessa de Informações, aprovado pela Resolução TCE/MS nº 88/2018, vigente à época (Anexo III, Item 3, Subitem 3.1.1, letra A). Contudo, considerando que a quantidade de dias em atraso (um dia de atraso = multa de 1 UFERMS) é diminuta e a execução se revelaria antieconômica, razão pela qual, neste caso concreto, a intempestividade pode ser ressalvada com **recomendação ao gestor**.

Quanto à remessa eletrônica dos dados e informações contábeis por meio do Sistema SICOM, esta deve ser realizada nos prazos definidos na Resolução TCE/MS nº 54/2016, art. 31. Contudo, apurou a DFCGG (fl. 931) que houve remessas realizadas fora do prazo estabelecido por esta Corte de Contas em todos os meses de 2018, as quais ocorreram efetivamente somente no ano de 2019. Em sua defesa, o jurisdicionado (fl. 1040) esclarece que o setor contábil do município teve dificuldade para implantar uma rotina confiável na elaboração dos relatórios do sistema. Informa que a partir do exercício de 2020 passou a entregar dentro do prazo as remessas do Sicom.

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 e acolhendo a manifestação da Procuradoria de Contas (fl. 1656) voto pela **recomendação ao atual gestor** da Prefeitura Municipal de Coxim-MS para que observe com maior rigor os prazos estabelecidos por este Tribunal, principalmente, quanto à remessa de documentos, dados e informações.

Da mesma forma, quanto à intempestividade do RREO apontada pela Divisão de Fiscalização (fl. 1626), conforme se observa nos autos apensos - TC/MS nº 4476/2018, tal apuração deverá ocorrer em procedimento próprio, conforme disposto no art. 27, da Resolução TCE/MS nº 49/2016, 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*, contudo, passível de recomendação para que apresente tempestivamente os anexos do RREO e RGF a essa Corte de Contas, conforme disciplinado pelo TCE/MS.

2.5.2 Ausência de documentos de remessa obrigatória

A equipe técnica também apontou, em análise inicial, a ausência de documentos de remessa obrigatória (fl. 932) de acordo com a Resolução TCE/MS nº 88/2018 (Anexo III, item 3, subitem 3.1.1). Após a apresentação de documentos e justificativas (fls. 1039-1622), a Divisão de Fiscalização ainda identificou ausentes os seguintes documentos:

- **Ausência de leis autorizativas da dívida fundada;**

Compulsando os autos verifico que a irregularidade consiste no fato da gestão de Coxim-MS não ter apresentado as leis que respaldam o parcelamento da dívida perante a Receita Federal no tocante a INSS e PASEP e ainda as operações de crédito junto à Caixa Econômica Federal, as quais totalizam R$ 13.493.998,10. Assim, constato que o valor referente a dívida fundada é expressivo, representando 36,01% do total do passivo a longo prazo do município.

Da checagem das peças constantes dos autos verifico que, de fato, não constam dos autos as leis autorizativas do parcelamento perante a Receita Federal, tampouco a autorização para contratação de operação de crédito nos termos propostos pela Lei 4.320/64:

> **Lei 4.320/64:**
>
> Artigo 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

> [...]
>
> VI ....
>
> § 4º O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras **que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate**.

Contudo, da análise da Lei Federal nº 11960/2009 e outras, que de tempos em tempos, prevêem o parcelamento de débitos previdenciários junto à União, a exemplo da Lei 13.485/2017 e art. 115 do ADCT com a redação dada pela EC nº 113/2021, não exigem autorização legislativa para sua assinatura.

Nestes termos a Lei Orgânica de Coxim estabelece dentre as competências da Câmara Municipal:

> **LEI ORGÂNICA DO MUNICÍPIO DE COXIM.**
>
> Seção II
> **Das Atribuições da Câmara Municipal**
>
> **Art. 32** Cabe a Câmara Municipal, com a sanção do Prefeito, dispor sobre todas as matérias de competência do Município, especialmente sobre:
>
> I - tributos municipais, arrecadação e dispêndio de suas rendas;
>
> II - isenção e anistia em matéria tributária, bem como remissão de dívidas;
>
> III - orçamento anual, plano plurianual e autorização para abertura de créditos suplementares e especiais;
>
> IV - **obtenção e concessão de empréstimos e operações de créditos, bem como sobre a forma e os meios de pagamento**;
>
> V - organização e estrutura básica dos servidores públicos municipais, bem como sua concessão, permissão e autorização;
>
> VI - concessão administrativa de uso dos bens municipais;
>
> VII - alienação de bens públicos;
>
> VIII - aquisição de bens imóveis, salvo quando se tratar de doação sem encargo;
>
> IX - organização administrativa municipal, criação, transformação e extinção de

> cargos, empregos e funções públicas, bem como a fixação dos respectivos vencimentos;
>
> X - criação e estruturação de Secretarias Municipais e demais órgãos da administração pública, bem assim a definição das respectivas atribuições;
>
> XI - aprovação do Plano Diretor e demais Planos e Programas de governo;
>
> XII - autorização para a assinatura de convênios de qualquer natureza com outros municípios ou entidades públicas ou privadas;
>
> XIII - delimitação do perímetro urbano;
>
> XIV - transferência temporária da sede do governo municipal;
>
> XV - autorização para mudança de denominação de próprios, vias e logradouros públicos;
>
> XVI - aprovação do ordenamento, parcelamento, uso, zoneamento e ocupação do solo urbano;
>
> XVII - normas de polícia administrativa de competência do Município;
>
> XVIII - estabelecimento e implantação de política de educação para o trânsito e para o Meio Ambiente;
>
> XIX - concessão de auxílios e subvenções às Entidades Públicas ou Privadas;
>
> XX - aumento da remuneração de vencimentos dos servidores públicos;

Assim, no tocante ao parcelamento perante a União (INSS/PASEP), entendo que não consta na LO do município tal competência do legislativo, em que pese suas atribuições para se manifestar acerca dos interesses locais, assim como a legislação federal que trata do parcelamento não estabelecer a respectiva cobrança. Ademais, verifico que outras Tribunais já se debruçaram sobre tema:

> Tribunal Regional Federal da 5ª Região.
>
> ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM. PEDIDO DE SUSPENSÃO DE RENTENÇÃO E/OU BLOQUEIO DAS VERBAS. TERMO DE AMORTIZAÇÃO DE DÍVIDA FIRMADO ENTRE O ENTE MUNICIPAL E A AUTARQUIA

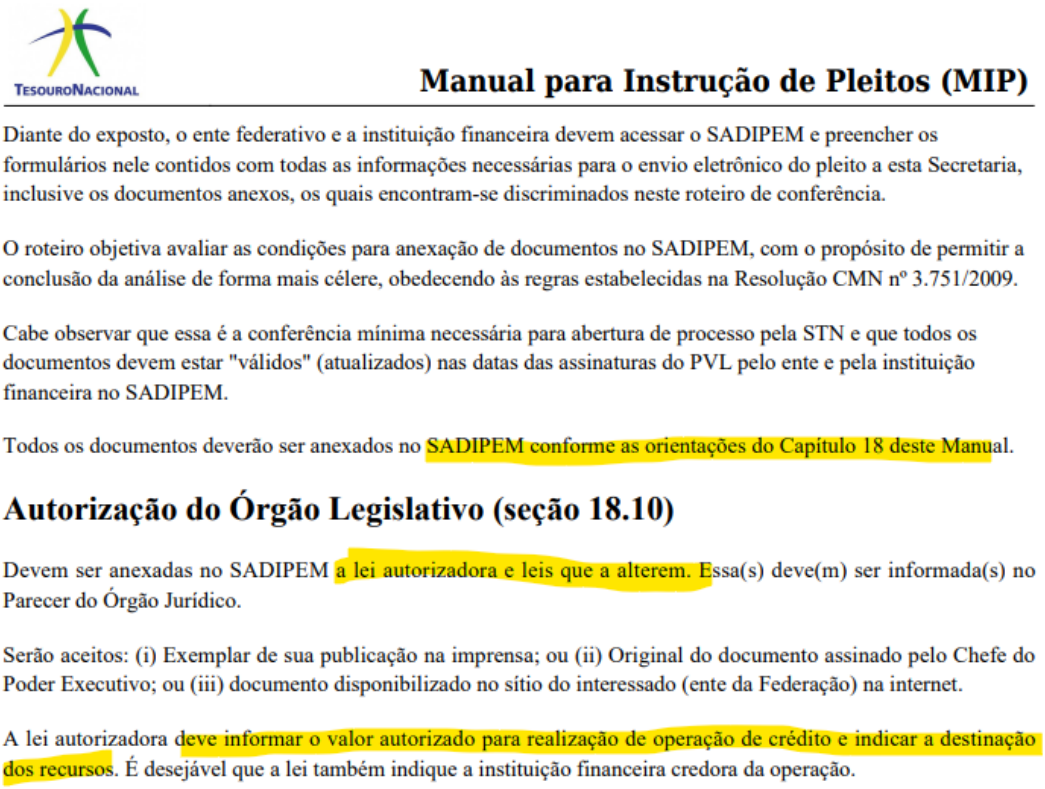
> PREVIDENCIÁRIA. ALEGAÇÃO QUANTO À ILEGALIDADE DO ACORDO ESTABELECIDO. **DESNECESSIDADE QUANTO À PRÉVIA AUTORIZAÇÃO DO PODER LEGISLATIVO LOCAL. -** Agravo de instrumento contra decisão singular concessiva de antecipação de tutela por meio da qual objetivava o município agravante abstenção, por parte do INSS, quanto à prática de retenção e/ou bloqueio do Fundo de Participação dos Municípios - FPM ou qualquer ato de cobrança em virtude do termo de amortização de dívida fiscal ou de termo de parcelamento de dívida fiscal; - Tese defendida pela agravante quanto à desnecessidade de o acordo entre a entidade munícipe e a autarquia previdenciária imprescindir de autorização do Poder Legislativo local para sua efetivação; - De imediato, a partir da redação dada pela EC 29/2000 restou assentada a questão acerca dos bloqueios e retenções dos recursos do FPM, diante do permissivo contido no art. 160, parágrafo único, inciso I, da Constituição Federal/88; - **A regra constitucional acima revela-se suficiente para afastar a exigência de autorização legislativa, à medida em que permite o condicionamento dos recursos do FPM ao pagamento dos créditos de titularidade da União e de suas autarquias, como é o caso do INSS, sem estabelecer qualquer outra espécie de impedimento ou condição, não cabendo, por sua vez, à legislação infraconstitucional**, hierarquicamente inferior, assim estabelecê-lo; - Precedente deste Regional; - Agravo de instrumento provido. (TRF-5 - AGTR: 64564 AL 2005.05.00.036045-4, Relator: Desembargador Federal Petrucio Ferreira, Data de Julgamento: 17/10/2006, Segunda Turma, Data de Publicação: Fonte: Diário da Justiça - Data: 11/12/2006 - Página: 662 - Nº: 236 - Ano: 2006).

Portanto, como se vê alhures, inexiste exigência, nas leis federais que autorizam parcelamentos da contribuição social devida à previdência social, de prévia autorização do Poder Legislativo para que os Municípios pudessem realizar o parcelamento/confissão da dívida junto à União. A jurisprudência pátria, enfrentando o tema, decidiu, em diversas ocasiões, que a regra estabelecida no art. 160, § único, inciso I é suficiente para que o município possa confessar seus débitos e efetivar termos de parcelamento junto ao INSS/RFB.

Por outro lado, tal regra, não é aplicável às operações de créditos e empréstimos obtidos junto a instituições financeiras. Observa-se, dentre as atribuições do poder legislativo de Coxim, explicitamente a necessidade de se requerer **autorização legislativa para realizar as referidas contratações**. Sendo assim acompanho em parte a manifestação da área técnica entendendo que se encontra ausente nos autos a Lei Autorizativa para contratação de operação de crédito cuja contratação no exercício foi de R$ 3.693.499,51, conforme demonstra o Anexo 16, fl. 390.

De outro modo entendo que a contratação de operação de crédito é processo rigoroso e sistemático. Compulsando o MIP (Manual para Instrução de Pleitos),

editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, que regulamenta os procedimentos de instrução dos pedidos de análise dirigidos ao Ministério da Fazenda – MF (verificação de limites e condições e análise da concessão de garantia) verifico que dentre a documentação exigida pela Ministério da Fazenda encontra-se a Lei Autorizativa perante o Poder Legislativo Local:



TESOURONACIONAL

Manual para Instrução de Pleitos (MIP)

Diante do exposto, o ente federativo e a instituição financeira devem acessar o SADIPEM e preencher os formulários nele contidos com todas as informações necessárias para o envio eletrônico do pleito a esta Secretaria, inclusive os documentos anexos, os quais encontram-se discriminados neste roteiro de conferência.

O roteiro objetiva avaliar as condições para anexação de documentos no SADIPEM, com o propósito de permitir a conclusão da análise de forma mais célere, obedecendo às regras estabelecidas na Resolução CMN nº 3.751/2009.

Cabe observar que essa é a conferência mínima necessária para abertura de processo pela STN e que todos os documentos devem estar "válidos" (atualizados) nas datas das assinaturas do PVL pelo ente e pela instituição financeira no SADIPEM.

Todos os documentos deverão ser anexados no SADIPEM conforme as orientações do Capítulo 18 deste Manual.

Autorização do Órgão Legislativo (seção 18.10)

Devem ser anexadas no SADIPEM a lei autorizadora e leis que a alterem. Essa(s) deve(m) ser informada(s) no Parecer do Órgão Jurídico.

Serão aceitos: (i) Exemplar de sua publicação na imprensa; ou (ii) Original do documento assinado pelo Chefe do Poder Executivo; ou (iii) documento disponibilizado no sítio do interessado (ente da Federação) na internet.

A lei autorizadora deve informar o valor autorizado para realização de operação de crédito e indicar a destinação dos recursos. É desejável que a lei também indique a instituição financeira credora da operação.

Fonte: MIP, Versão 2018.12.19

Desta forma, considerando que para obtenção de empréstimos junto a instituições financeiras é obrigatória a comprovação de cumprimento dos requisitos legais junto ao Ministério da Fazenda por força do art. 32, §1º, inciso I c/c art. 33, ambos da LRF, sem o que o empréstimo/financiamento não pode ser efetivado, entendo que ausência da Lei autorizativa, nestes autos, não importa em ausência de autorização, mas em instrução processual incompleta, razão pela qual opto pela ressalva e recomendação ao atual gestor para que junte aos autos as autorizações para contratação de dívidas e/ou operações equiparadas (art. 37 da LRF). Recomendo ainda, que as Notas Explicativas relativas ao Passivo não Circulante,

tragam as informações relativas aos dados da Dívida Fundada, tais como: lei autorizativa, montante contrato, prazo do contrato, taxas de juros, objeto, montante pago a título de amortização e juros no exercício. Tais informações agregam transparência ao endividamento da municipalidade, estando alinhadas com o princípio republicano, uma vez que demonstram as escolhas da municipalidade quanto às decisões de investimento e endividamento.

2.5.3 Escrituração de Modo Irregular;

No que tange à escrituração contábil das contas de governo em apreço constato que, em análise inicial, fls. 929-989, e em sede de reanálise, fls. 1623-1647, a Divisão de Fiscalização listou irregularidades na escrituração contábil, mencionadas na análise ANA – DFCGG/CCM -7123/2022. Além disso, verifico que subsistem irregularidades contábeis apontadas também pelo Corpo Técnico da Auditoria (fls. 991-1018), ambas listadas a seguir:

a. Inconsistência nas disponibilidades do município;
b. Inconsistências no registro referente às contribuições retidas dos servidores;
c. Ausência de registro patrimonial da contribuição previdenciária patronal;
d. Balanço Patrimonial apresenta distorção de classificação na conta do Passivo;
e. Divergência na dotação atualizada (Anexo 11 X Anexo 12);
f. Inconsistência nos saldos de transporte do exercício anterior;

a) Inconsistência nas Disponibilidades de Caixa do Município

No tocante à disponibilidade de caixa, apurou a Divisão de Fiscalização (1628) com base nos extratos bancários enviados (fls. 544-825; fls. 1085-1086; fls. 1280-1561; fl. 1586) que existiam documentos de suporte para a escrituração do caixa na monta de R$ 49.384.633,97. Entretanto, o saldo conciliado apurado foi de R$ 49.308.070,81 e o evidenciado nas DCASP na monta de R$ 49.809.072,11 (Anexo 14 – Consolidado, fl. 1142/1143). Assim, a diferença entre a base documental existente e o evidenciado nas demonstrações contábeis perfaz a quantia de R$ 424.438,14 (R$ 49.809.072,11 – R$ 49.384.633,97).

Em sua defesa, fl. 1045, o jurisdicionado apresenta tabela referente às conciliações e informa o envio dos extratos bancários. Contudo, pondera a área técnica que não foi apresentado a totalidade dos extratos bancários com saldos em 31/12/2018, reforçando a existência de divergência. Pondera ainda que diversos extratos encaminhados se encontravam em duplicidade, com existência, inclusive, de

alguns referentes aos anos de 2016, 2017 e 2022 (fls. 1572-1573). Por fim, aponta que a Relação de Contas Bancárias com os Saldos por Fontes de Recursos (fls. 487-490) registra na Coluna 2018 o montante R$ 50.128.645,69 divergindo daquele constante no Caixa e Equivalente de Caixa (BP). No Apêndice “B”, fl. 1645, consta tabela com dados dos extratos, conciliação bancária e contabilidade. Abaixo listo, de modo ilustrativo, parte da tabela elaborada:

B – EXTRATOS E CONCILIAÇÕES

Tabela - Verificação das Disponibilidades

Banco	Agência	Conta	Saldo conforme extrato (I)	Valores Lançados na contabilidade não creditados pelo banco (II)	Valores lançados na Contabilidade não debitados pelo banco (III)	Valores creditados pelo banco não lançados na contabilidade (IV)	Valores debitados pelo banco não lançados na contabilidade (V)	Saldo conciliado (I+II-III-IV+V)	Saldo conforme contabilidade	Extrato Folha
BB	0552-5	29.701-1	41,94	0,00	0,00	0,00	0,00	41,94	41,94	NA
BB	0552-5	10.124-9	1.935,12	0,00	0,00	0,00	0,00	1.935,12	1.935,12	NA
BB	0552-5	11.039-6	30,21	0,00	0,00	0,00	0,00	30,21	30,21	592/594
BB	0552-5	11.461-8	11.429,80	0,00	0,00	0,00	0,00	11.429,80	11.429,80	734/736
BB	0552-5	11.658-0	69,57	0,00	0,00	0,00	0,00	69,57	69,57	647/649
BB	0552-5	14.252-2	172.956,94	0,00	0,00	0,00	0,00	172.956,94	172.956,94	1584/1585
BB	0552-5	14.962-4	37.098,63	0,00	0,00	0,00	0,00	37.098,63	37.098,63	630/632
BB	0552-5	14.963-2	1.287,18	0,00	0,00	0,00	0,00	1.287,18	1.287,18	627/629
BB	0552-5	15.158-0	43.217,85	0,00	0,00	0,00	0,00	43.217,85	43.217,85	576/578
BB	0552-5	15.199-0	232.600,25	0,00	0,00	0,00	0,00	232.600,25	232.600,25	573/575
BB	0552-5	15.280-3	754,56	0,00	0,00	0,00	0,00	754,56	754,56	NA
BB	0552-5	15.280-3	54.433,21	0,00	494,64	0,00	0,00	53.938,57	53.938,57	546/548
BB	0552-5	15.429-6	345,07	0,00	0,00	0,00	0,00	345,07	345,07	NA
BB	0552-5	15.441-5	43.288,03	0,00	0,00	0,00	0,00	43.288,03	43.288,03	619/621
BB	0552-5	15.613-2	35,69	0,00	0,00	0,00	0,00	35,69	35,69	NA
BB	0552-5	15.639-6	8.217,65	0,00	0,00	0,00	0,00	8.217,65	8.217,65	737/739
CEF	1107	000182-5	130,02	0,00	0,00	0,00	0,00	130,02	130,02	582/585
CEF	1107	000217-1	28.964.918,65	0,00	56.667,89	0,00	0,00	28.908.250,76	28.908.250,76	1602/1609
CEF	1107	000288-0	344.189,82	0,00	171,00	0,00	0,00	344.018,82	344.018,82	1596/1598
CEF	1107	00198-1	43.325,02	0,00	0,00	0,00	0,00	43.325,02	43.325,02	701/703
CEF	1107	00250-3	11.260,24	0,00	0,00	0,00	0,00	11.260,24	11.260,24	622/624
CEF	1107	00348-8	43.810,75	0,00	0,00	0,00	0,00	43.810,75	43.810,75	760/761
CEF	1107	00349-6	75.129,45	0,00	0,00	0,00	0,00	75.129,45	75.129,45	762/764
CEF	1107	030601-7	3.794,26	0,00	0,00	0,00	0,00	3.794,26	3.794,26	650/651
CEF	1107	039957-0	14.274,61	0,00	0,00	0,00	0,00	14.274,61	14.274,61	1613
CEF	1107	049117-5	28.937,52	0,00	0,00	0,00	0,00	28.937,52	28.937,52	765/766
CEF	1107	050348-3	48.984,73	0,00	0,00	0,00	0,00	48.984,73	48.984,73	1610
CEF	1107	06325-9	107.171,21	0,00	0,00	0,00	0,00	107.171,21	107.171,21	NA
CEF	1107	34018-5	1.323,44	0,00	0,00	0,00	0,00	1.323,44	1.323,44	625/626
CEF	1107	624.000-7	642,00	0,00	0,00	0,00	0,00	642,00	642,00	NA
CEF	1107	624.001-5	1.331,13	0,00	0,00	0,00	0,00	1.331,13	1.331,13	NA
CEF	1107	624.003-1	1.412,09	0,00	0,00	0,00	0,00	1.412,09	1.412,09	NA
CEF	1107	624.004-0	241,78	0,00	0,00	0,00	0,00	241,78	241,78	NA
CEF	1107	624.005-8	1.366,06	0,00	0,00	0,00	0,00	1.366,06	1.366,06	NA
CEF	1107	624.007-4	963,64	0,00	0,00	0,00	0,00	963,64	963,64	NA
CEF	1107	647.115-0	246.441,56	0,00	0,00	0,00	0,00	246.441,56	246.441,56	1614
CEF	1107	647.118-1	49.386,52	0,00	0,00	0,00	0,00	49.386,52	49.386,52	719/721
CEF	1107	647.121-1	53.530,34	0,00	0,00	0,00	0,00	53.530,34	53.530,34	1615/1616
CEF	1107	647.136-0	27.753,93	0,00	0,00	0,00	0,00	27.753,93	27.753,93	722/724
CEF	1107	647.143-2	99.669,81	0,00	0,00	0,00	0,00	99.669,81	99.669,81	725/727
CEF	1107	647.146-7	113.251,21	0,00	0,00	0,00	0,00	113.251,21	113.251,21	731/733
CEF	1107	647.150-5	152.104,08	0,00	0,00	0,00	0,00	152.104,08	152.104,08	658/660
CEF	1107	647.155-0	247.357,09	0,00	0,00	0,00	0,00	247.357,09	247.357,09	NA
CEF	1107	647.164-5	237.773,72	0,00	0,00	0,00	0,00	237.773,72	237.773,72	777/779
CEF	1107	647.168-8	47.892,99	0,00	0,00	0,00	0,00	47.892,99	47.892,99	1443/1446
CEF	1107	672.001-7	9.271,13	0,00	0,00	0,00	0,00	9.271,13	9.271,13	655/657
SIC	0239	2392-2	56.630,15	0,00	0,00	0,00	0,00	56.630,15	56.630,15	NA
TOTAL			49.384.633,97	1,00	59.333,53	17.830,63	600,00	49.308.070,81	49.308.070,81	

Assim, com base na apuração da Divisão de Fiscalização, constato que subsiste, de fato, a inconsistência entre a base documental encaminhada e os registros contábeis efetivados, razão pela qual entendo restar configurada a ausência de documentação de suporte para escrituração da conta caixa (escrituração de modo irregular nos termos do art. 42, VIII da LO-TCE/MS).

b) Inconsistências no registro referente às contribuições retidas dos servidores; ausência nos registros da cota patronal e distorção no passivo

Apurou inicialmente (fl. 947-948) a Divisão de Fiscalização, com base nos dados do Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses (Secretaria de Previdência Social), que, no transcurso do exercício de 2018, o município de Coxim não repassou integralmente ao Instituto de Previdência Próprio às contribuições previdenciárias de seus servidores. Segundo a área técnica, parte das contribuições somente foi repassada ao IMPC no ano seguinte, conforme segue:

Competência	Valor	Mês de Repasse
06/2018	164.994,91	Janeiro/2019
07/2018	168.342,67	Fevereiro/2019
08/2018	171.261,21	Fevereiro/2019
09/2018	170.497,06	Fevereiro/2019
10/2018	256.461,31	Janeiro e fevereiro/2019
11/2018	257.341,17	Fevereiro/2019
12/2018	255.002,25	Fevereiro/2019
13/2018	243.129,72	Fevereiro/2019
Total	**1.687.030,30**	

A irregularidade contábil consiste, portanto, conforme a área técnica (fl. 1633), no fato de que não houve o registro adequado dos créditos exigíveis, em desobediência ao princípio da competência. Assim, apuraram os técnicos que o montante a registrar perfazia a soma de R$ 1.687.030,30 (vide tabela), entretanto, o montante registrado no passivo foi R$ 1.339.881,95 (conta 2.1.8.8.1.01.01).

Além disso, a equipe técnica constatou a ausência de reconhecimento/empenho da despesa relativo à quota patronal (fl. 948) cujo montante total alcançou R$ 7.515.210,38.

Em apertada síntese, o gestor (fl. 1062-1064) argumenta que os repasses ao IMPC foram regularizados por meio de parcelamentos e ainda aduz que o município teve dificuldades com a arrecadação o que impactou o pagamento das despesas, sobretudo, aquelas de caráter continuado.

Em sede de reanálise, a Divisão de Fiscalização (fls. 1633/1634) pondera a necessidade de realizar os registros de forma tempestiva e em obediência ao princípio da competência. Recorda que o art. 1º da LRF dispõe sobre o estabelecimento de metas de receita e despesa, o que não fora constatado no caso em apreço e, por fim, defende que a ausência de registros tempestivos causa distorção na contabilidade e prejuízo a correta apuração da despesa total com pessoal (art. 20, III da LRF).

No mesmo rumo, apurou a Divisão de Fiscalização, fl. 1634, que não houve o registro das contribuições previdenciárias patronais das competências 06/2018 a 13/2018 em Restos a Pagar (ausência de empenho). Segundo a área técnica com base nos manuais de contabilidade, as contribuições devem ser registradas no passivo do Ente respeitando o princípio da competência.

Reconhece o gestor à fl. 1063 que não houve repasses ao IMPC (Instituto Municipal de Previdência de Coxim) no exercício de 2018 referentes à cota patronal de seus empregados. Contudo, informa que tais despesas já haviam sido objeto de parcelamentos perante a secretaria de previdência social. Esclareceu ainda que os registros contábeis relativos à cota patronal do ente foram realizados nos demonstrativos do Instituto de Previdência.

Neste contexto, entendo que assiste razão à área técnica haja vista que a contabilidade do município falhou em não realizar os registros conforme princípio da Competência, de forma a evidenciar de forma clara e inequívoca a existência de passivo do ente municipal perante seu instituto de previdência. Tal fato, além de caracterizar uma violação ao princípio contábil da competência, viola a regra prevista no art. 60 da Lei 4.320/64 que proíbe a realização da despesa sem prévio empenho. Assim, independentemente de efetuar o pagamento ao RPPS deveria ter efetuado o empenho correspondente (fl. 949 e fls. 446-467 na qual não constam empenhos inscritos em RP ao RPPS). A não realização do empenho a época própria distorce o resultado orçamentário e os limites legais e constitucionais correspondentes.

Portanto, tenho que situação narrada nestes autos quanto à ausência de empenho, por competência, das contribuições patronais, prejudica a análise e confiabilidade dos dados contábeis, violando os artigos 60 e 63 da Lei 4.320/64 e o art. 1º da LRF, com impacto nos cálculos relativos aos limite legais e constitucionais, razão pela qual acompanho a análise técnica (fl. 1633) e o parecer ministerial e entendo irregular a conduta pela não demonstração dos valores empenhados mensalmente devidos ao RPPS.

Destaca-se que a irregularidade aqui discutida, é ausência do empenho e liquidação a época própria (art. 60 e 63 da Lei 4.320/64), que culmina, com o registro das despesas por competência, **deixando de impactar os limites legais e constitucionais e o resultado orçamentário do exercício**. O parcelamento dos débitos não é proibido pelo ordenamento jurídico, de modo que tal conduta não pode

ser sancionada, mas a ausência de empenho e liquidação, com o consequente reconhecimento da despesa por competência, conforme dito alhures, viola a regra prevista no art. 60 e 63 da Lei 4.320/64, caracterizando irregularidade, nos termos do art. 42, caput da LO/TCE/MS, além de ter como efeitos práticos a distorção do resultado orçamentário e dos limites legais conforme demonstrado pela equipe técnica à fl. 1633, importando ainda na escrituração do Balanço Orçamentário de forma irregular, pela subavaliação das despesas empenhadas, caracterizando a conduta prevista no art. 42, inciso VIII da LO/TCE/MS.

c) Divergência na Dotação Atualizada

A Auditoria em sua manifestação à fl. 997 identificou que os Anexos 11 (Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada) e o Balanço Orçamentário apresentam dados distintos acerca da dotação atualizada, perfazendo uma diferença entre ambos de R$ 294.239,66. Para a equipe técnica da Auditoria as inconsistências reforçam a tese de escrituração de modo irregular (art. 42, VIII da LO-TCE/MS).

O gestor não se manifestou acerca da inconsistência. Contudo, compulsando os novos demonstrativos apresentados em sede de resposta à intimação, fls. 1250-1274, verifico que a dotação atualizada constante no Balanço Orçamentário é de R$ 131.825.062,83 (vide fl. 1258) ainda divergente do Comparativo da Despesa, fl. 53. Não foram juntados aos autos um novo Anexo 11. Sendo assim, entendo que resta mantida as divergências contábeis, as quais configuram escrituração de modo irregular.

d) Inconsistência nos saldos de transporte das DCASP

Pontuou a Auditoria em sua manifestação (fls. 991-1018) que o saldo de transporte referente ao exercício anterior (2017) evidenciado nos balanços Financeiro e Patrimonial, ambos consolidados, da Prefeitura Municipal de Coxim, apresentavam divergências de valores no comparativo com as contas de governo de 2017 (TC/2670/2018). Compulsando a resposta à intimação (fls. 1039-1622) verifico que o gestor não se pronunciou especificamente acerca da inconsistência aventada. Por sua vez, a par dos novos balanços apresentados (fls.1258-1268) constato que ainda subsistem divergências relativas aos saldos do exercício anterior. A título de exemplo recorro ao Balanço Patrimonial:

COXIM
REFEITURA MUNICIPAL DE COXIM - Consolidado
Balanço Geral
Anexo 14 - Balanço Patrimonial
Ano de 2018
CE/MS, Resolução nº 2/04/2019

2017	Nr.	G2 - ESPECIFICAÇÃO	NOTA[1]	2018	2017
		PASSIVO			
52.668.371,51	43	Passivo Circulante	0	4.579.424,06	2.021.358,87
50.508.161,26	44	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo	0	190.953,29	16.032,58
2.160.210,25	45	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	0	0,00	0,00
0,00	46	Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	0	553.075,36	357.831,52
0,00	47	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	0	0,00	0,00
0,00	48	Obrigações de Repartições a Outros Entes	0	0,00	0,00
0,00	49	Provisões a Curto Prazo	0	0,00	0,00
0,00	50	Demais Obrigações a Curto Prazo	0	3.835.395,41	1.647.494,77
2.160.210,25	51	Total do Passivo Circulante	0	4.579.424,06	2.021.3558,7
0,00	52	Passivo Não Circulante	0	87.359.684,93	76.391.622,92
0,00	53	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo	0	27.247.547,77	20.275.492,08
0,00	54	Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	0	10.225.218,84	6.229.212,52
52.668.371,51	55	Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo	0	0,00	0,00
72.944.196,32	56	Obrigações Fiscais a Longo Prazo	0	0,00	0,00
46.560.244,89	57	Provisões a Longo Prazo	0	49.886.918,32	49.886.918,32
46.560.244,89	58	Demais Obrigações a Longo Prazo	0	0,00	0,00
0,00	59	Resultado Diferido	0	0,00	0,00
0,00	60	Total do Passivo Não Circulante	0	87.359.684,93	76.391.622,92
46.459.855,82	61	Patrimônio Líquido	0	50.682.624,20	47.199.529,64
0,00	62	Patrimônio Social e Capital Social	0	0,00	0,00
0,00	63	Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0	0,00	0,00
0,00	64	Reservas de Capital	0	0,00	0,00
100.389,07	65	Ajustes de Avaliação Patrimonial	0	0,00	0,00
0,00	66	Reservas de Lucros	0	0,00	0,00
0,00	67	Demais Reservas	0	0,00	0,00
0,00	68	Resultados Acumulados	0	50.682.624,20	47.199.586,04
0,00	69	Resultado do exercício	0	3.483.038,16	5.923.541,14
0,00	70	Resultado de Exercícios Anteriores	0	47.199.586,04	37.749.111,16
0,00	71	Ajuste de Exercícios Anteriores	0	0,00	3.526.933,74
0,00	72	(-) Ações / Cotas em Tesouraria	0	0,00	0,00
0,00	73	Total do Patrimônio Líquido	0	50.682.624,20	47.199.586,04
0,00	74	TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMONIO LÍQUIDO	0	142.621.733,19	125.612.567,83
26.383.951,43					

Fonte: Publicação do Balanço Patrimonial, disponível à fl. 1260, apresentado em resposta à intimação.

COXIM
NICIPAL DE COXIM - Consolidado
Balanço Geral
.4 - Balanço Patrimonial
Ano de 2017
ão nº 2/04/2018

	PASSIVO				
	Nr.	G2 - ESPECIFICAÇÃO	NOTA[1]	2017	2016
0,00	43	Passivo Circulante	0,00	0,00	0,00
.226,39	44	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo	0,00	16.032,58	37.394,16
.464,12	45	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	0,00	0,00	0,00
0,00	46	Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	0,00	357.831,52	313.391,34
0,00	47	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	0,00	0,00	0,00
0,00	48	Obrigações de Repartições a Outros Entes	0,00	0,00	0,00
0,00	49	Provisões a Curto Prazo	0,00	0,00	0,00
0,00	50	Demais Obrigações a Curto Prazo	0,00	1.647.494,77	2.418.668,19
0,00	51	Total do Passivo Circulante	0,00	2.021.358,87	2.769.453,69
.464,12	52	Passivo Não Circulante	0,00	0,00	0,00
0,00	53	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo	0,00	20.275.492,08	16.186.073,28
0,00	54	Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	0,00	6.229.212,52	4.896.611,10
.690,51	55	Fornecedores a Longo Prazo	0,00	0,00	0,00
0,00	56	Obrigações Fiscais a Longo Prazo	0,00	0,00	0,00
.118,21	57	Provisões a Longo Prazo	0,00	49.886.918,32	42.785.685,56
.118,21	58	Demais Obrigações a Longo Prazo	0,00	0,00	0,00
0,00	59	Resultado Diferido	0,00	0,00	0,00
0,00	60	Total do Passivo Não Circulante	0,00	76.391.622,92	63.868.369,94
.118,21	61	Patrimônio Líquido	0,00	0,00	0,00
0,00	62	Patrimônio Social e Capital Social	0,00	0,00	0,00
0,00	63	Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0,00	0,00	0,00
0,00	64	Reservas de Capital	0,00	0,00	0,00
0,00	65	Ajustes de Avaliação Patrimonial	0,00	0,00	0,00
0,00	66	Reservas de Lucros	0,00	0,00	0,00
0,00	67	Demais Reservas	0,00	0,00	0,00
0,00	68	Resultados Acumulados	0,00	47.221.942,82	41.276.044,90
0,00	69	Resultado do exercício	0,00	6.168.678,24	- 92.733,50
0,00	70	Resultado de Exercícios Anteriores	0,00	37.526.330,84	37.841.844,66
0,00	71	Ajuste de Exercícios Anteriores	0,00	3.526.933,74	3.526.933,74
0,00	72	(-) Ações / Cotas em Tesouraria	0,00	0,00	0,00
0,00	73	Total do Patrimônio Líquido	0,00	47.221.942,82	41.276.044,90
0,00	74	TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMONIO LÍQUIDO	0,00	125.634.924,61	107.913.868,53
.059,81					
.502,00					

Fonte: Balanço Patrimonial, fl. 382 do TC/2670/2018

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.

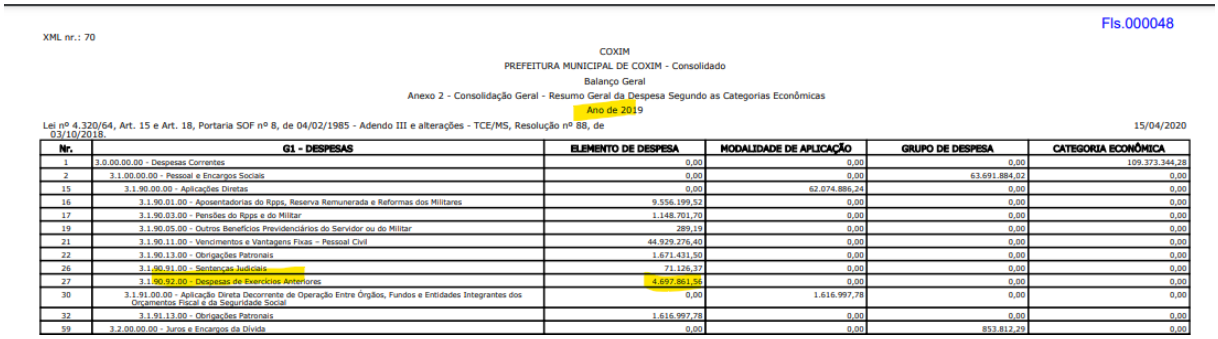
2.5.2 Despesa com pessoal acima do limite.

Conforme a análise da Divisão de Contas, fls. 929-989, a gestão do município de Coxim extrapolou o teto de gasto com pessoal, desrespeitando o limite estabelecido no art. 20, III, b da Lei de Responsabilidade Fiscal. Contudo, observo que no cálculo a Divisão de Fiscalização incluiu o valor de R$ 4.697.861,56 referente à folha do funcionalismo do mês dezembro, empenhada somente em janeiro de 2019 na rubrica de despesas de exercícios anteriores, em desatendimento ao princípio da Competência.

Neste contexto, pondera a Auditoria à fl. 995, que o cálculo do gasto de pessoal restou prejudicado e opinou pela apuração do fato em sede de inspeção (art. 29 da LO-TCE/MS). Sem os referidos empenhos extemporâneos a gestão estaria abaixo do limite do gasto com pessoal estabelecido na LRF (DFCGG – fl. 951):

Apuração do Cumprimento do Limite Legal	Poder Executivo	Poder Legislativo	Total
Receita Corrente Líquida Ajustada	100.301.455,90	100.301.455,90	100.301.455,90
Despesa Total com Pessoal	44.403.441,45	2.985.607,60	47.389.049,05
% DA DESPESA SOBRE A RCL AJUSTADA	**44,27%**	**2,98%**	**47,25%**
Limite Máximo (Art. 19, III e Art. 20, III da LRF)	54.162.786,19	6.018.087,35	60.180.873,54
Limite Prudencial = (95%) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	51.454.646,88	5.717.182,99	57.171.829,86
Limite de Alerta = (90%) (inciso II do § 1º do art. 59 da LRF)	48.746.507,57	5.416.278,62	54.162.786,19

Pois bem, conforme vimos alhures a regra na esfera pública é o registro por competência, **sendo o empenho prévio (art. 60 da Lei 4.320/64) e a liquidação da despesa feita mensalmente uma vez que o servidor prestou o serviço, observando a ocorrência do fato gerador (art. 63 da Lei 4.320/64)**. Constata-se da análise elaborada pela Divisão de Fiscalização, fls. 950-952, com base nos dados parciais apresentados no TC/4283/2020, contas de governo da Prefeitura de Coxim exercício 2019, que foram inscritos em Despesas de Exercícios Anteriores o valor de R$ 4.697.861,56, os quais foram acrescidos às despesas desse exercício para fins do cômputo do gasto com pessoal. Vejamos:



Fls.000048

XML nr.: 70

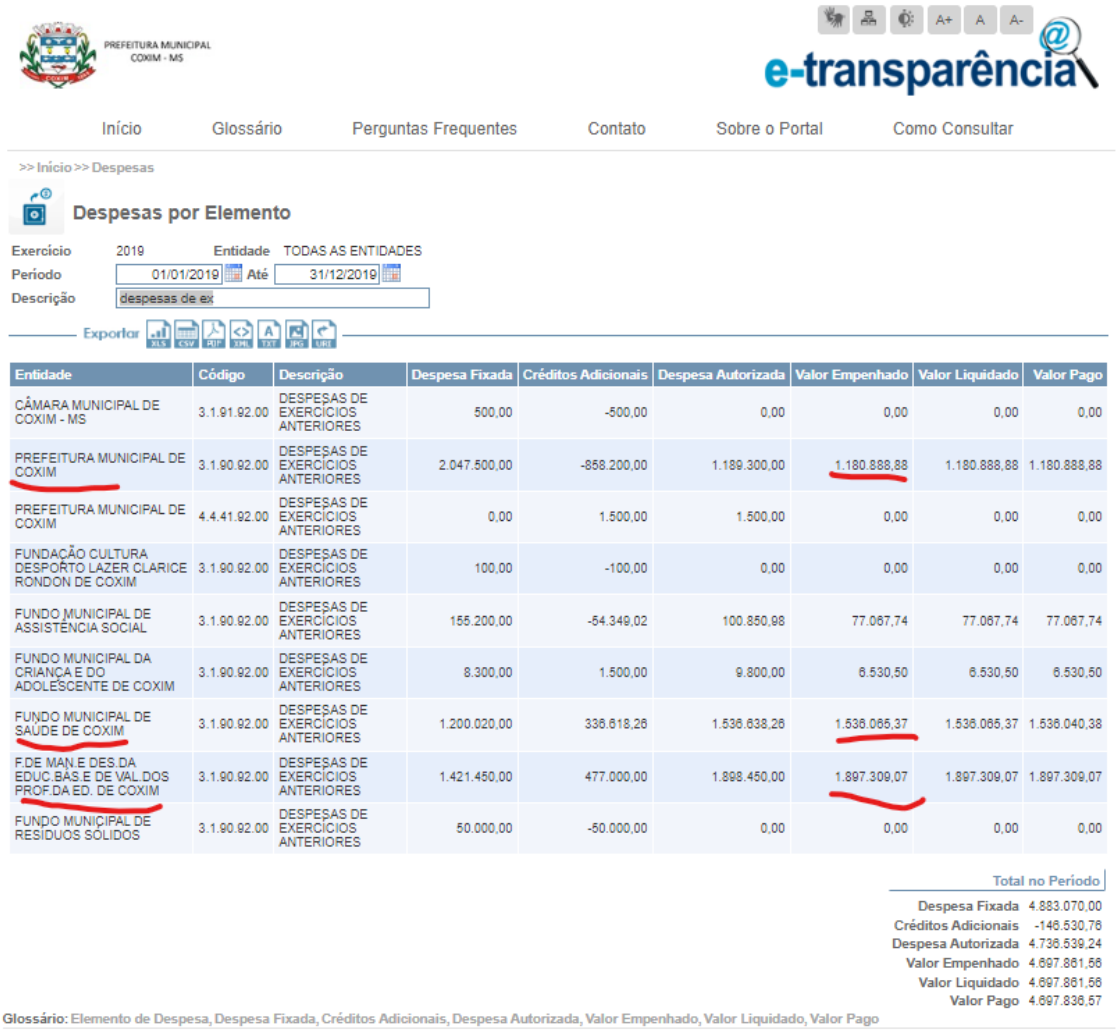
COXIM
PREFEITURA MUNICIPAL DE COXIM - Consolidado
Balanço Geral
Anexo 2 - Consolidação Geral - Resumo Geral da Despesa Segundo as Categorias Econômicas
Ano de 2019

Lei nº 4.320/64, Art. 15 e Art. 18, Portaria SOF nº 8, de 04/02/1985 - Adendo III e alterações - TCE/MS, Resolução nº 88, de 03/10/2018. 15/04/2020

Nr.	G1 - DESPESAS	ELEMENTO DE DESPESA	MODALIDADE DE APLICAÇÃO	GRUPO DE DESPESA	CATEGORIA ECONÔMICA
1	3.0.00.00.00 - Despesas Correntes	0,00	0,00	0,00	109.373.344,28
2	3.1.00.00.00 - Pessoal e Encargos Sociais	0,00	0,00	63.691.884,02	0,00
15	3.1.90.00.00 - Aplicações Diretas	0,00	62.074.886,24	0,00	0,00
16	3.1.90.01.00 - Aposentadorias do Rpps, Reserva Remunerada e Reformas dos Militares	9.556.199,52	0,00	0,00	0,00
17	3.1.90.03.00 - Pensões do Rpps e do Militar	1.148.701,70	0,00	0,00	0,00
19	3.1.90.05.00 - Outros Benefícios Previdenciários do Servidor ou do Militar	289,19	0,00	0,00	0,00
21	3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil	44.929.276,40	0,00	0,00	0,00
22	3.1.90.13.00 - Obrigações Patronais	1.671.431,50	0,00	0,00	0,00
26	3.1.90.91.00 - Sentenças Judiciais	71.126,37	0,00	0,00	0,00
27	3.1.90.92.00 - Despesas de Exercícios Anteriores	4.697.861,56	0,00	0,00	0,00
30	3.1.91.00.00 - Aplicação Direta Decorrente de Operação Entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social	0,00	1.616.997,78	0,00	0,00
32	3.1.91.13.00 - Obrigações Patronais	1.616.997,78	0,00	0,00	0,00
59	3.2.00.00.00 - Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00	853.812,29	0,00

Fonte: TC/4283/2020 – fl. 48

Da análise do Anexo 02, exercício de 2019, observa-se que a municipalidade reconheceu despesas de exercícios anteriores, no subgrupo pessoal e encargos em montante considerável, os quais totalizam R$ 4.697.861,58. Em Consulta ao Portal da Transparência constatamos o seguinte:



PREFEITURA MUNICIPAL COXIM - MS

e-transparência

Início | Glossário | Perguntas Frequentes | Contato | Sobre o Portal | Como Consultar

>> Início >> Despesas

Despesas por Elemento

Exercício 2019 Entidade TODAS AS ENTIDADES
Período 01/01/2019 Até 31/12/2019
Descrição despesas de ex

Exportar

Entidade	Código	Descrição	Despesa Fixada	Créditos Adicionais	Despesa Autorizada	Valor Empenhado	Valor Liquidado	Valor Pago
CÂMARA MUNICIPAL DE COXIM - MS	3.1.91.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	500,00	-500,00	0,00	0,00	0,00	0,00
PREFEITURA MUNICIPAL DE COXIM	3.1.90.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	2.047.500,00	-858.200,00	1.189.300,00	1.180.888,88	1.180.888,88	1.180.888,88
PREFEITURA MUNICIPAL DE COXIM	4.4.41.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	0,00	1.500,00	1.500,00	0,00	0,00	0,00
FUNDAÇÃO CULTURA DESPORTO LAZER CLARICE RONDON DE COXIM	3.1.90.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	100,00	-100,00	0,00	0,00	0,00	0,00
FUNDO MUNICIPAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL	3.1.90.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	155.200,00	-54.349,02	100.850,98	77.067,74	77.067,74	77.067,74
FUNDO MUNICIPAL DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE DE COXIM	3.1.90.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	8.300,00	1.500,00	9.800,00	6.530,50	6.530,50	6.530,50
FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE DE COXIM	3.1.90.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	1.200.020,00	336.618,26	1.536.638,26	1.536.065,37	1.536.065,37	1.536.040,38
F.DE MAN.E DES.DA EDUC.BÁS.E DE VAL.DOS PROF.DA ED. DE COXIM	3.1.90.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	1.421.450,00	477.000,00	1.898.450,00	1.897.309,07	1.897.309,07	1.897.309,07
FUNDO MUNICIPAL DE RESÍDUOS SÓLIDOS	3.1.90.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	50.000,00	-50.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00

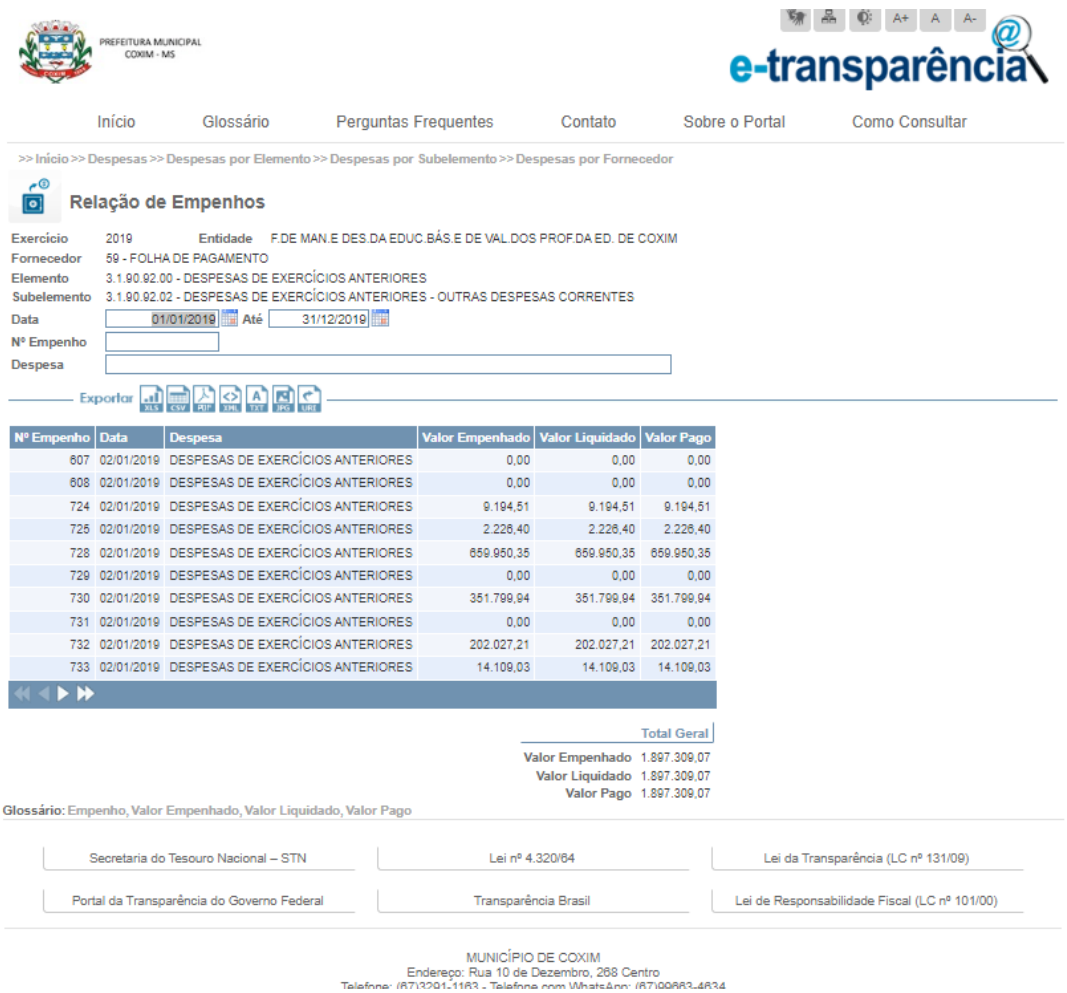
Total no Período

Despesa Fixada	4.883.070,00
Créditos Adicionais	-146.530,76
Despesa Autorizada	4.736.539,24
Valor Empenhado	4.697.861,56
Valor Liquidado	4.697.861,56
Valor Pago	4.697.836,57

Glossário: Elemento de Despesa, Despesa Fixada, Créditos Adicionais, Despesa Autorizada, Valor Empenhado, Valor Liquidado, Valor Pago

Fonte: https://s2.asp.srv.br/etransparencia.pm.coxim.ms/servlet/wwdespesaelemento?hwDPYhVbYpphlHW9cfLLxRl2+P8IpnM70_+TnqkD8uQQBnb4HLGWp3LyO3rZ2IUOKECMcpBQVHLfF3Z7WrT1mw== acesso em 03/12/2023 – 13:58

No Portal de Transparência é possível detalhar os empenhos. Destaco, a título exemplificativo o detalhamento das despesas do FUNDEB:



PREFEITURA MUNICIPAL
COXIM - MS

e-transparência

Início | Glossário | Perguntas Frequentes | Contato | Sobre o Portal | Como Consultar

>> Início >> Despesas >> Despesas por Elemento >> Despesas por Subelemento >> Despesas por Fornecedor

Relação de Empenhos

Exercício 2019 **Entidade** F.DE MAN.E DES.DA EDUC.BÁS.E DE VAL.DOS PROF.DA ED. DE COXIM
Fornecedor 59 - FOLHA DE PAGAMENTO
Elemento 3.1.90.92.00 - DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
Subelemento 3.1.90.92.02 - DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - OUTRAS DESPESAS CORRENTES
Data 01/01/2019 Até 31/12/2019
Nº Empenho
Despesa

Exportar

Nº Empenho	Data	Despesa	Valor Empenhado	Valor Liquidado	Valor Pago
607	02/01/2019	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	0,00	0,00	0,00
608	02/01/2019	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	0,00	0,00	0,00
724	02/01/2019	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	9.194,51	9.194,51	9.194,51
725	02/01/2019	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	2.226,40	2.226,40	2.226,40
728	02/01/2019	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	659.950,35	659.950,35	659.950,35
729	02/01/2019	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	0,00	0,00	0,00
730	02/01/2019	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	351.799,94	351.799,94	351.799,94
731	02/01/2019	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	0,00	0,00	0,00
732	02/01/2019	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	202.027,21	202.027,21	202.027,21
733	02/01/2019	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	14.109,03	14.109,03	14.109,03

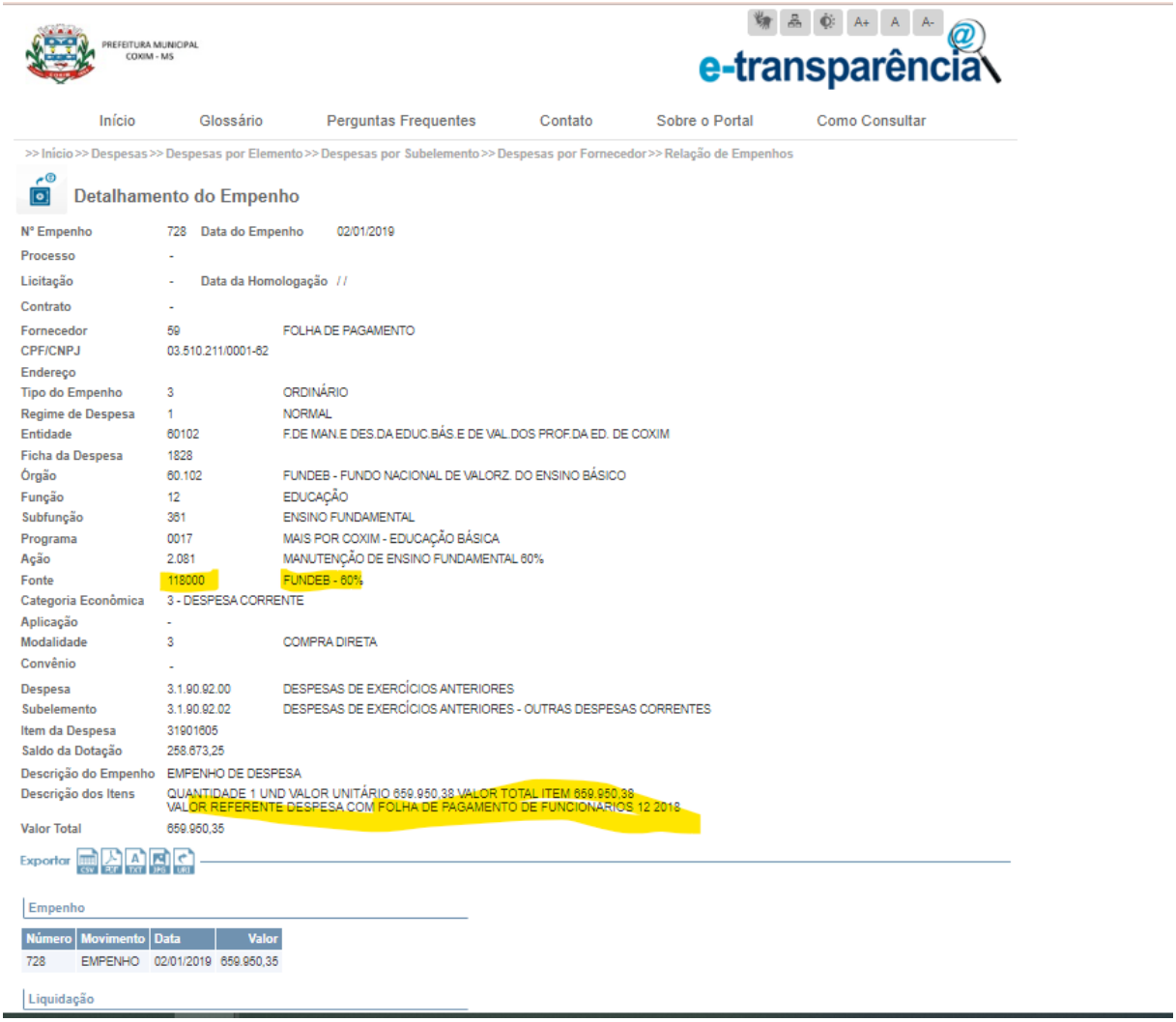
Total Geral	
Valor Empenhado	1.897.309,07
Valor Liquidado	1.897.309,07
Valor Pago	1.897.309,07

Glossário: Empenho, Valor Empenhado, Valor Liquidado, Valor Pago

Secretaria do Tesouro Nacional – STN | Lei nº 4.320/64 | Lei da Transparência (LC nº 131/09)
Portal da Transparência do Governo Federal | Transparência Brasil | Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00)

MUNICÍPIO DE COXIM
Endereço: Rua 10 de Dezembro, 268 Centro
Telefone: (67)3291-1163 - Telefone com WhatsApp: (67)99663-4634

Fonte: https://s2.asp.srv.br/etransparencia.pm.coxim.ms/servlet/wwdespesafornecedor?4QgjyOrmMecSiYhVvSy5h+FsYnoEqfCvU8O__YYHHu+Chi8DTsFdIZYMC1Fo0NOGrZiVmltd+cMHnMF+j8XHOBBoPOtY_6gJXLdQ2AAM8EU= acesso em 03/12/2023 – 14:01



PREFEITURA MUNICIPAL COXIM - MS

e-transparência

Início | Glossário | Perguntas Frequentes | Contato | Sobre o Portal | Como Consultar

>> Início >> Despesas >> Despesas por Elemento >> Despesas por Subelemento >> Despesas por Fornecedor >> Relação de Empenhos

Detalhamento do Empenho

Nº Empenho	728 Data do Empenho	02/01/2019
Processo	-	
Licitação	- Data da Homologação	/ /
Contrato	-	
Fornecedor	59	FOLHA DE PAGAMENTO
CPF/CNPJ	03.510.211/0001-62	
Endereço		
Tipo do Empenho	3	ORDINÁRIO
Regime de Despesa	1	NORMAL
Entidade	60102	F.DE MAN.E DES.DA EDUC.BÁS.E DE VAL.DOS PROF.DA ED. DE COXIM
Ficha da Despesa	1828	
Órgão	60.102	FUNDEB - FUNDO NACIONAL DE VALORZ. DO ENSINO BÁSICO
Função	12	EDUCAÇÃO
Subfunção	361	ENSINO FUNDAMENTAL
Programa	0017	MAIS POR COXIM - EDUCAÇÃO BÁSICA
Ação	2.081	MANUTENÇÃO DE ENSINO FUNDAMENTAL 60%
Fonte	118000	FUNDEB - 60%
Categoria Econômica	3 - DESPESA CORRENTE	
Aplicação	-	
Modalidade	3	COMPRA DIRETA
Convênio	-	
Despesa	3.1.90.92.00	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
Subelemento	3.1.90.92.02	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - OUTRAS DESPESAS CORRENTES
Item da Despesa	31901605	
Saldo da Dotação	258.673,25	
Descrição do Empenho	EMPENHO DE DESPESA	
Descrição dos Itens	QUANTIDADE 1 UND VALOR UNITÁRIO 659.950,38 VALOR TOTAL ITEM 659.950,38 VALOR REFERENTE DESPESA COM FOLHA DE PAGAMENTO DE FUNCIONARIOS 12 2018	
Valor Total	659.950,35	

Exportar

Empenho

Número	Movimento	Data	Valor
728	EMPENHO	02/01/2019	659.950,35

Liquidação

Fonte: https://s2.asp.srv.br/etransparencia.pm.coxim.ms/servlet/wpdespesaempenho?RhDKYj0fmEx9fzfAfPPLpxtufYS+DEhXUDCA95ojpGh0QPTTjhDhxUYM5IX3dGHs – acesso em 03/12/2023 – 14:06

O detalhamento dos empenhos, na Prefeitura Municipal, no FMS e no FUNDEB, demonstram a procedência do apontamento da equipe técnica, comprovando que, de fato, a folha de pagamento de dezembro de 2018, foi empenhada em janeiro de 2019, DISTORCENDO a apuração do montante da despesa de pessoal no exercício de 2018 e o resultado orçamentário do exercício.

Em sua defesa (fl. 1065), o gestor não esclarece se houve de fato o empenho da folha do funcionalismo em janeiro de 2019, pautando sua justificativa no fato da receita municipal ter sofrido uma queda de arrecadação o que impactou diretamente o índice

do gasto com pessoal. Ponderou ainda que os limites de gasto com pessoal encontram-se dentro do limite para os exercícios seguintes.

Do cotejo entre as informações trazidas pela DFCGG (fls. 950-952), defesa do jurisdicionado (fl. 1065) e o Portal da Transparência, entendo acertado o procedimento adotado pela Divisão de Contas de incluir a despesa empenhada em janeiro/2019 na rubrica 3.1.90.92 – Despesa de Exercícios Anteriores - subgrupo pessoal e encargos na despesa com pessoal relativa ao exercício de 2018, porque tal procedimento tem amparo no art. 18, §2º da LRF, in verbis:

> 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.
>
> § 2o A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, **adotando-se o regime de competência**.

Importante destacar que, caso esta Corte de Contas mantivesse entendimento contrário, ou seja, entendesse pela não inclusão de tais despesas no exercício financeiro de 2018, tais despesas também não seriam computadas no exercício financeiro de 2019, por força da regra de cálculo prevista no art. 19, §1ª, inciso IV da LRF, que a seguir reproduzo:

> Art. 19 (...)
>
> § 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo**, não serão computadas as despesas**:
>
> [...]
>
> IV - decorrentes de decisão judicial e **da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18**;

Portanto, com fundamento no art. 18, §2º da LRF acolho o cálculo da DFCGG no que tange a inclusão das despesas empenhadas na rubrica 3.1.90.92 – Despesas de Exercícios Anteriores – Grupo de Natureza da Despesa pessoal e encargos.

Feitas tais considerações, necessário analisar se foi correta a inclusão de R$ 7.515.210,36 (fl. 951) a título de contribuição patronal que deixou de ser empenhado no exercício em que era devida, violando a regra prevista no art. 60 da Lei 4.320/64. O montante devido consta apurado pela Divisão de Contas à fl. 948, com base nas informações obtidas no DIPR. O fato apurado pela DFCGG às fls. 948 e 951 foi reconhecido pelo gestor à fl. 1063. Portanto a despesa em questão que deixou de ser empenhada a época própria deve ser incluída na base de cálculo da despesa de pessoal que considera a despesa por competência, por força do art. 18, §2º da LRF. Sendo assim, acolho o cálculo apresentado pela DFCGG à fl. 952, o qual reproduzo a seguir:

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL	Poder Executivo	Poder Legislativo	Total
Receita Corrente Líquida Ajustada	100.301.455,90	100.301.455,90	100.301.455,90
Despesa Total com Pessoal	56.616.513,37	2.985.607,60	59.602.120,97
% DA DESPESA SOBRE A RCL AJUSTADA	**56,45%**	**2,98%**	**59,42%**
Limite Máximo (Art. 19, III e Art. 20, III da LRF)	54.162.786,19	6.018.087,35	60.180.873,54
Limite Prudencial = (95%) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	51.454.646,88	5.717.182,99	54.162.786,19
Limite de Alerta = (90%) (inciso II do § 1º do art. 59 da LRF)	48.746.507,57	5.416.278,62	54.162.786,19

rte por: JANICE RODRIGUES DOS S

Considerando a necessidade de apurar a despesa de pessoal pelo regime de competência por força do art. 18, §2º da LRF, resta comprovado que o Município de Coxim extrapolou o limite de cálculo da despesa com pessoal, incorrendo na infração tipificada no art. 42, caput e inciso VI da LO/TCE/MS, pela inobservância do limite legal imposto pelo art. 20, inciso III, alínea b da LRF.

2.5.3 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. 996 constam disponibilidades de caixa depositadas em bancos não oficiais, (Banco Bradesco e Sicredi, conforme apuração por amostragem (fls. 508-509, fl. 534 e fl. 539).

Em sua defesa, o jurisdicionado à fl. 1078 informa o encaminhamento da Lei Municipal nº 1.216/2005, autorizando a movimentação financeira no Sicredi e o Contrato nº 28/2018 com o Banco Bradesco, cujo objeto é o gerenciamento da Folha de Pagamento. Apresentou ainda, fl. 1079, julgados dessa Corte de Contas com ressalvas a respeito do tema. Da análise da documentação acostada aos autos, identifico à fl. 1235 o contrato com Banco Bradesco, de acordo com clausula primeira tem por objeto operar com exclusividade a folha de pagamento dos servidores da Prefeitura pelo prazo de 5 anos. Também consta da fl. 1231 cópia da Lei 1216/2005, autorizando o município a realizar depósitos na Cooperativa Sicredi.

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.

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, inc. 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.

Importante destacar ainda que o PARECER C nº 13/2022, trouxe aos jurisdicionados deste TCE/MS algumas balizas para a contratação de cooperativas singulares de crédito. E neste contexto**, entendo a solução de consulta consubstanciada no PARECER C nº 13/2022 não como autorização plena para que os Jurisdicionados mantenham suas disponibilidades em cooperativas de**

crédito, até porque a consulta ressalta a necessidade de cumprir o art. 164, §3º da CF/88, mas a enxergo como um alerta ao gestor para as cautelas descritas nos normativos do BACEN e da CMN, visando a segurança dos recursos públicos.

Ademais, compulsando a jurisprudência desta Corte de Contas é possível encontrar, de fato, 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 e 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.

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

IRREGULARIDADE/IMPROPRIEDADE	DISPOSITIVO LEGAL	DESFECHO
Intempestividade na apresentação das contas de governo	Resolução TCE/MS 88/2018 Anexo III, item 3, subitem 3.1.1.	**RECOMENDAÇÃO**
Remessa dos balancetes do Sicom fora do prazo.	Resolução TCE/MS 54/2016, art. 31.	**RECOMENDAÇÃO**
Remessa intempestiva dos Anexos do RREO	Resolução TCE/MS 54/2016, Anexo III item 3.1.2	**RECOMENDAÇÃO**
Ausência de documentos de remessa obrigatória	Resolução TCE/MS 54/2016.	**RECOMENDAÇÃO**
Escrituração de Modo Irregular: Ausência de base documental para escrituração da conta caixa; Inconsistência no registro das contribuições previdências – desrespeito ao Princípio da Competência: RECOMENDAÇÃO. Divergência na dotação atualizada; Inconsistência nos saldos de transporte Ausência de registro por competência das contribuições devidas ao RPPS em clara violação ao art. 60 e 63 da Lei 4.320/64.	Lei 4.320/64 MCASP	**IRREGULAR:** Infração nos termos do art. 42, VIII da LO-TCE/MS. RECOMENDAÇÃO RI/TCE/MS – Art. 119, I, a e b.
Extrapolamento do teto de gasto com pessoal	Art. 20, III da LCF 101/2000.	**IRREGULARIDADE** Art. 42, caput e inciso VI

		Cálculo da DFCGG atendeu o disposto no art. 18, §2º da LRF. Art. 1º da LRF
Manutenção de disponibilidades de caixa em banco não-oficial	Art. 164 § 3ª da Constituição Federal	**RECOMENDAÇÃO** em decorrência dos precedentes desta Corte de Contas (Art. 927 do CPC).

Analisando-se um panorama geral destas Contas de Governo, observa-se primeiramente a existência de um déficit orçamentário da ordem de aproximadamente R$ 4,5 milhões, correspondente a 4,11% do montante total da despesa empenhada (fl. 957), sendo este o primeiro indicativo de desequilíbrio nas contas públicas da municipalidade. O segundo indicativo de desequilíbrio detectado pelo corpo técnico foi a inscrição em Restos a Pagar sem a correspondente disponibilidade de caixa. Observa-se (fl. 954) que a disponibilidade de caixa da municipalidade era R$ 1,9 milhões, mas que foram inscritos em restos a pagar R$ 2,4 milhões. Quanto à inscrição em RP sem disponibilidade de caixa, a mesma não foi objeto de irregularidade nestes autos, por não tratar-se do último ano de mandato (LRF – art. 42), contudo, tal fato é mais um indicativo de desequilíbrio financeiro e orçamentário, conforme pontuado no item 2.2 deste relatório voto.

Além disso, detectou a equipe técnica a ausência de repasse e registro da contribuição patronal, fato que além de distorcer o resultado orçamentário (que seria maior se a despesa fosse empenhada a época própria) distorceu a apuração da despesa com pessoal. Conforme demonstrado à fl. 949, a equipe técnica apurou um aumento de 39,22% do endividamento da municipalidade para com o seu RPPS, comprometendo a sustentabilidade e a saúde financeiro do Regime Próprio de Previdência, sendo portanto, mais um indicador de desequilíbrio das contas públicas.

Por fim, apurou a DFCCG que a folha de pagamento do mês de dezembro/2018 foi empenhada em janeiro de 2019 na rubrica 319092 – Despesas de Exercícios Anteriores. Tal fato, a exemplo do que ocorreu com a quota patronal devida ao RPPS, distorceu o resultado orçamentário do exercício (que representaria um déficit orçamentário substancialmente maior que o apurado), e a apuração da despesa com pessoal.

Objetivando trazer ao conhecimento desta Corte de Contas a informação real das contas públicas da municipalidade e em linha com o disposto no art. 18, §2º da

LRF a equipe técnica refez os cálculos da despesa com pessoal (fls. 950-952) apurando, a partir do regime de competência, que a despesa com pessoal atingiu 56,45% da RCL, extrapolando o limite legal.

As justificativas do gestor foram no seguinte sentido: Ausência de disponibilidade de caixa de aproximadamente R$ 500 mil reais, representando 0,49% da RCL não representa desequilíbrio das contas públicas (fl. 1069), que a despesa com pessoal foi extrapolada porque a arrecadação municipal (fl. 1066) apresentou queda e quanto aos repasses ao RPPS (fl. 1063) reconhece a ausência dos repasses e o parcelamento.

Neste contexto, além da queda da arrecadação, o gestor não trouxe nenhum outro argumento para que esta Corte de Contas pudesse contrapor, com o desequilíbrio das contas públicas demonstrado ao longo dos dois relatórios técnicos (peças 68 e 132) e as dificuldades reais enfrentadas pelo gestor (art. 22 da LINDB). Ademais, conforme bem pontuado pela DFCGG na peça 132, era dever do gestor, diante da frustação de receita, demonstrar a utilização do mecanismo de controle das contas públicas previsto no art. 9º da LRF, promovendo a limitação de empenho e movimentação financeira. Em nenhum momento, o ato formal que promove a limitação de empenho e movimentação financeira foi juntado aos autos.

Portanto, a situação encontrada nestes autos demonstra o comprometimento da correta apuração do resultado orçamentário, pela ausência de empenho da contribuição patronal e pelo empenho da folha de dezembro/2018 em janeiro de 2019, fato que compromete a execução orçamentária, a apuração das despesas com pessoal e dos limites legais. O déficit orçamentário, somado a falta de disponibilidade de caixa para inscrição em restos a pagar, o extrapolamento dos limites da despesa com pessoal e o aumento do endividamento junto ao RPPS demonstram o desequilíbrio das contas públicas, e atraem a incidência dos artigos 42, caput e incisos VI e VIII (escrituração irregular), culminando, com a presente proposta de julgamento pela EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO A APROVAÇÃO.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, consubstanciado na análise da Divisão de Fiscalização de Contas de Governo e de Gestão (DFCGG) e 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 Coxim/MS, referente ao exercício financeiro de 2018, sob a responsabilidade do Sr. **ALUIZIO COMETKI SÃO JOSÉ**, 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, 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 Coxim/MS, referente ao exercício financeiro de 2018, 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 Coxim/MS e ao responsável técnico pelos demonstrativos contábeis para que observem, com maior rigor, as normas contábeis (MCASP; NBCASP; Lei 4.320/64) realizando os registros em atenção ao Princípio da Competência;

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, 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 Coxim-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 Controlador Interno para que adote 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) e o teto de gasto com pessoal (art. 20, III da LRF);

g. Pela **RECOMENDAÇÃO** à atual gestão municipal para que mantenha as disponibilidades de caixa do município 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, Flávio Kayatt e o Exmo. Sr. Conselheiro-Substituto Celio 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, 14 de dezembro de 2023.

Conselheira-Substituta **PATRÍCIA SARMENTO DOS SANTOS**

Relatora (Ato Convocatório n. 03/2023)

PMS