

PARECER PRÉVIO TC-057/2017 - PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO - TC-3821/2016 (APENSOS: TC-2408/2015 E TC-2409/2015)

JURISDICIONADO - PREFEITURA MUNICIPAL DE MUNIZ FREIRE

ASSUNTO - PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL

INTERESSADO - CARLOS BRAHIM BAZZARELLA

RESPONSÁVEL - PAULO FERNANDO MIGNONE

EMENTA

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – EXERCÍCIO DE 2015 –
REJEIÇÃO – FORMAR AUTOS APARTADOS PARA
APLICAÇÃO DE MULTA – DETERMINAÇÃO – ARQUIVAR.**

O EXMO. SR. CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO:

1 RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos da Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Muniz Freire, referente ao exercício de 2015, sob a responsabilidade do senhor Paulo Fernando Mignone - Prefeito Municipal.

A Secex Contas elaborou o **Relatório Técnico 454/2016** (fls. 06/49), no qual constatou indícios de irregularidades que foram apontados na **Instrução Técnica Inicial 1059/2016** (fls. 50/51), com sugestão de citação ao responsável, o que foi acolhido na **Decisão Monocrática 1616/2017** (fls. 53/55)

Devidamente citado, o responsável apresentou razões de defesa às fls. 60/99.

Os autos retornaram à Secex Contas, a qual elaborou a **Instrução Técnica Conclusiva 1699/2017** (fls. 104/142), opinando pela rejeição das contas, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades:

2. INDICATIVOS DE IRREGULARIDADE

2.1 INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DO ART. 25 DA LDO QUANTO À LIMITAÇÃO DE EMPENHO (item 5.2.1 do RT 454/2016)

Base Normativa: Art. 9º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) e 23 da LDO.

2.2 APURAÇÃO DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (item 5.3.1 do RT 454/2016)

Base Normativa: Artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964; artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.

2.3 DIVERGÊNCIA ENTRE O SALDO DA DÍVIDA FLUTUANTE E O SALDO DO PASSIVO FINANCEIRO EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL (item 7.2 do RT 454/2016)

Base legal: art. 105 da lei 4.320/1964.

2.4 INSCRIÇÕES DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE PARA PAGAMENTO (item 7.3 do RT 454/2016)

Base normativa: art. 55 da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF).

2.5 NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO ENTE E RETIDAS DE SERVIDORES (item 7.4 do RT 454/2016)

Base normativa: art. 195 da Constituição da República.

2.6 NÃO RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS RELACIONADAS AOS APOSENTADOS E PENSIONISTAS SOB RESPONSABILIDADE DO MUNICÍPIO (item 7.5 do RT 454/2016)

Base normativa: Normas Brasileiras de Contabilidade.

2.7 DESCUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL COM DESPESA DE PESSOAL – PODER EXECUTIVO (item 8.1.1 do RT 454/2016)

Base Normativa: alínea b, inciso III, do Artigo 20, 22 e 23 da LC 101/2000

Tal entendimento foi corroborado pelo Ministério Público de Contas, em manifestação da lavra do Excelentíssimo Procurador Luis Henrique Anastácio da Silva (**Parecer do Ministério Público de Contas 2147/2017** - fl. 146).

Havendo pedido de sustentação oral, feito pregão em 21 de junho de 2017.

É o breve relatório.

2 FUNDAMENTAÇÃO

Compulsando acuradamente os autos, verifico que o feito encontra-se devidamente instruído, portanto, apto a um julgamento, eis que observados todos os trâmites legais e regimentais.

Ratifico integralmente o posicionamento da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas para **tomar como razão de decidir a fundamentação exarada na Instrução Técnica Conclusiva 1699/2017** (fls. 104/142), abaixo transcrita:

2. INDICATIVOS DE IRREGULARIDADE

2.1 INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DO ART. 25 DA LDO QUANTO À LIMITAÇÃO DE EMPENHO (item 5.2.1 do RT 454/2016)

Base Normativa: Art. 9º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) e 23 da LDO.

Observou-se que o município de Muniz Freire, em 2015, não atingiu as metas estabelecidas na LDO para resultado primário (tabela 04 do RT 454/2016, fl. 13).

A Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) determina que a possibilidade de não realização das metas de resultado primário e nominal estabelecidas na LDO requer do responsável a promoção, por ato próprio e nos montantes necessários, da limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias (LDO), conforme transcrição:

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

Por seu turno a LDO do município contém a previsão em seu art. 23 de quais são os critérios a serem observados para a limitação de empenhos e movimentação financeira, na hipótese do não atingimento das metas de resultado nominal e primário:

Art. 23- Nas hipóteses previstas nos art. 9º e 31, inciso II, parágrafo 1º, da Lei Complementar nº 101, a limitação de empenhos das dotações orçamentárias e da movimentação financeira será aplicada aos Poderes Executivo e Legislativo de forma proporcional à participação de seus orçamentos, excluídas as duplicidades, na Lei Orçamentária Anual, no conjunto de "Outras despesas correntes", "Investimentos" e "Inversões financeiras" de cada Poder do Município.

Observou-se ainda que o município encerrou o exercício em análise com déficit orçamentário e financeiro, que o superávit financeiro proveniente de exercício anterior não é suficiente para cobrir o déficit orçamentário do exercício, como também recebeu pareceres de alerta deste TCEES pelo não cumprimento das metas e possui em sua LDO requisitos a serem observados diante de tal hipótese, sendo assim o responsável foi citados nos termos do art. 9º da LRF e 23 da LDO para justificar-se, trazendo aos autos os atos que implementaram a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS (fls. 63-64):

A Lei de Diretrizes Orçamentária Anual de 2015 estabeleceu dentre outras metas fiscais, uma meta de arrecadação de R\$ 59.000.000,00 (cinquenta e nove milhões de reais).

Através da análise técnica efetuada nos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, a Prefeitura Municipal de Muniz Freire observou, já nos primeiros bimestres do exercício financeiro de 2015, que a meta anual de arrecadação prevista tenderia a não se concretizar.

Sem sombra de dúvidas de que um dos principais fatores que contribuíram para a frustração da meta de arrecadação do município está atrelada à crise econômica que vem assolando as finanças dos municípios brasileiros, bem como à queda ocorrida na arrecadação do ICMS-Fundap.

Isto posto, não poderíamos deixar de relatar que, após a constatação de que a receita prevista tenderia a não se concretizar, a Prefeitura Municipal de Muniz Freire não mediu esforços no sentido de equacionar os dispêndios à realidade de arrecadação do município, expedindo o Decreto nº. 6.647/2015 que visasse justamente a contenção de despesas, conforme a seguir:

“Dispõe sobre ações de contenção de despesas no âmbito do Poder Executivo Municipal de Muniz Freire/ES, com a finalidade de equilibrar as contas públicas, e dá outras providências”.

Vale ressaltar que um dos fatores que vem contribuindo para a elevação dos gastos do município e inviabilidade de manutenção do índice de gasto com pessoal dentro do limite estabelecido na LRF, bem como o equilíbrio financeiro do município, está diretamente atrelado à municipalização de escolas que eram de manutenção e responsabilidade do Estado, que passaram para o município, o que veio a fazer com que o município aplicasse 100% dos recursos do FUNDEB com remuneração dos professores da educação básica e aplicasse ainda mais 14,40% dos recursos próprios da educação (MDE) com remuneração dos professores da educação básica.

Diante do exposto, no que se refere à adoção de medidas para a limitação de empenho, não restam dúvidas de que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire adotou todas as medidas necessárias para limitação de empenho, conforme Decreto Municipal n. 6.647/2015 (DOC. 001) e disposto no art. 9 da LRF, independentemente do objetivo ter sido ou não atingido.

ANÁLISE: A defesa apontou como um dos principais fatores para a frustração da meta de arrecadação do município, a crise econômica que vem assolando as finanças dos municípios brasileiros, bem como, a queda ocorrida na arrecadação do ICMS-Fundap, e ainda, a municipalização de escolas que eram de manutenção e responsabilidade do Estado e encaminhou cópia do decreto nº 6.647, de

29/09/2015 que disciplinou a contenção de gastos no município a partir de 1º/10/2015, com a finalidade de equilibrar as contas públicas.

Inicialmente, destaca-se o art.1º, §1º da Lei 101/2000 (LRF), onde estabelece que “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas”. (grifos da ITC)

Pode-se afirmar que foi criada a obrigação do gestor público de zelar pelo alcance do equilíbrio orçamentário e financeiro do ente público, em cada exercício; cabendo a ele, com base nas normas legais da administração dos recursos públicos, utilizar-se das ferramentas gerenciais para promover o equilíbrio das contas públicas, compatibilizando a realização dos gastos autorizados na lei orçamentária anual com a disponibilidade financeira.

Deve-se considerar que os casos fortuitos, como a crise financeira que caiu sobre a nação brasileira de modo geral, traz dificuldades para o gestor alcançar as metas estabelecidas originalmente na LDO e na LOA, especialmente para a arrecadação de receitas. Entretanto, o administrador público precisa utilizar-se das ferramentas legais para também reduzir a despesas, com a finalidade de atingir o equilíbrio entre receitas e despesas.

A LRF, por meio do art. 9º, direciona o caminho a ser seguido pelo gestor em caso de potencial possibilidade de não realização do resultado primário e nominal.

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

Além disso, a própria LDO do município, em seu art. 23, aponta os critérios a serem observados para a limitação de empenhos e movimentação financeira.

Conforme verifica-se no RT 454/2016 – fls. 13-14, o responsável recebeu pareceres de alerta desta Corte de Contas, pelo não atingimento da meta bimestral de arrecadação, referentes aos 1º, 2º, 3º e 4º bimestres/2015, do Resultado nominal referente aos 2º e 4º bimestres/2015 e do Resultado Primário referente ao 4º bimestre/2015 (Processos TC nºs 5813, 6851, 9823 e 12881/2015). E a própria defesa afirmou que “..através da análise técnica efetuada nos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, a Prefeitura Municipal de Muniz Freire observou, já nos primeiros bimestres do exercício financeiro de 2015, que a meta anual de arrecadação prevista tenderia a não se concretizar”.

No entanto, o município implementou medidas para contenção de gastos apenas a partir de 1º/10/2015; quando, de acordo com o art. 9º da LRF, tal limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias por ato próprio, deveria ser adotada já **nos trinta dias subsequentes ao não atingimento**, ou seja, a partir do segundo bimestre de 2015 já deveria ter-se iniciado as medidas de contenção de gastos pelo município em obediência ao art. 9º da LRF, segundo os critérios fixados pela LDO.

Dessa forma, constata-se **insuficientes** as medidas adotadas através do decreto nº 6.647, de 29/09/2015 que disciplinou a contenção de gastos no município a partir de 1º/10/2015, apesar de o município apresentar desde o 1º bimestre/2015 tendência ao descumprimento da meta anual de arrecadação, não atingir as metas estabelecidas na LDO para resultado primário e encerrar o

exercício em análise com déficit orçamentário e financeiro, não sendo o superávit financeiro proveniente de exercício anterior suficiente para cobrir o déficit orçamentário do exercício.

Sendo assim, sugere-se a **manutenção da irregularidade** apontada neste item.

2.2 APURAÇÃO DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (item 5.3.1 do RT 454/2016)

Base Normativa: Artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964; artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.

No confronto entre os totais da Receita Arrecadada e da Despesa Orçamentária Executada, apurou-se Déficit Orçamentário no montante de R\$ 6.112.345,13, conforme demonstrado a seguir:

| Tabela 10: Resultado da execução orçamentária | | Em R\$ 1,00 |
|---|--|-----------------------|
| Receita total arrecadada | | 47.465.349,88 |
| Despesa total executada (empenhada) | | 53.577.695,01 |
| Resultado da execução orçamentária (déficit) | | (6.112.345,13) |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), apurou-se, ainda, o seguinte déficit financeiro no exercício:

| Tabela 11: Resultado Financeiro apurado | | Em R\$ 1,00 |
|---|--|-----------------------|
| (A) Ativo Financeiro | | 7.410.487,86 |
| (B) Passivo Financeiro | | 11.076.278,18 |
| (A) – (B) = Resultado Financeiro | | (3.665.840,32) |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Cabe registrar que no exercício anterior (2014), conforme informações extraídas do Processo TC 3628/2015, o Município não obteve Superávit Financeiro que pudesse fazer face ao Déficit Orçamentário apurado no exercício em análise.

JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS (fls. 64-65):

No que se refere ao déficit orçamentário apurado no exercício de 2015 de R\$ 6.112.345,13 (seis milhões, cento e doze mil, trezentos e quarenta e cinco reais e treze centavos), um dos principais fatores que contribuíram para que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire encerrasse o exercício financeiro de 2015 com o déficit em questão, deve-se ao fato da arrecadação realizada em 2015 ter sido de tão somente 80,45% da meta prevista, que associada ao excesso de gasto com pessoal gerado em decorrência da desastrosa medida de municipalização das escolas, fez com que encerrássemos o exercício financeiro de 2015 com o déficit em questão, déficit este que não pode ser integralmente acobertado pelo superávit financeiro do exercício anterior.

No que se refere ao déficit financeiro, este ocorreu em virtude, principalmente, da ocorrência do déficit orçamentário apurado no exercício de 2015 ter sido maior do que o superávit financeiro apurado no balanço do exercício anterior.

Apesar da ocorrência de déficit orçamentário e financeiro no exercício financeiro de 2015, não podemos deixar de destacar que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire não mediu esforços no sentido de equacionar os gastos à realidade de arrecadação, conforme podemos constatar do Decreto nº. 6.647/2015 (DOC. 001) que estabelece ações de contenção de gastos.

Isto posto, requeremos deste egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, uma vez que o déficit apurado, é decorrente, principalmente, do agravamento da crise econômica de 2015 e da desastrosa decisão de municipalizar escolas que eram do estado, o que fez com o município gerasse mais despesas do que efetivamente arrecadou.

ANÁLISE: Alega a defesa que o déficit orçamentário apurado no exercício de 2015 deve-se ao fato de a arrecadação realizada em 2015 ter sido tão somente 80,45% da meta prevista, associada ao excesso de gasto com pessoal gerado em decorrência da desastrosa medida de municipalização das escolas; e que o déficit financeiro ocorreu em virtude, principalmente, da ocorrência do déficit orçamentário apurado no exercício de 2015.

Conforme já comentado (item 2.1), o responsável recebeu pareceres de alerta desta Corte de Contas, pelo não atingimento da meta bimestral de arrecadação referentes aos 1º, 2º, 3º e 4º bimestres/2015, e, a própria defesa afirmou (justificativa do item 2.1) que “...através da análise técnica efetuada nos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, a Prefeitura Municipal de Muniz Freire observou, já nos primeiros bimestres do exercício financeiro de 2015, que a meta anual de arrecadação prevista tenderia a não se concretizar”.

De acordo com o art. 9º da LRF, se verificado, **ao final de um bimestre**, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias por ato próprio, deveria ser adotada já nos **trinta dias subsequentes ao não atingimento da meta fixada**, porém, as medidas para contenção de gastos no município foram implementadas apenas a partir de 1º/10/2015, quando **poderia tê-las tomado já a partir do segundo bimestre do exercício 2015**.

Sendo assim, sugere-se a **manutenção da irregularidade** apontada neste item.

2.3 DIVERGÊNCIA ENTRE O SALDO DA DÍVIDA FLUTUANTE E O SALDO DO PASSIVO FINANCEIRO EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL (item 7.2 do RT 454/2016)

Base legal: art. 105 da lei 4.320/1964.

Da análise do balanço Patrimonial e do Demonstrativo da Dívida Flutuante, observa-se divergência no valor do Passivo Financeiro evidenciado, como segue:

| Tabela 19: Passivo Financeiro | Em R\$ 1,00 |
|--------------------------------------|-------------------|
| Demonstrativo | Valor |
| Balanço Patrimonial | 11.076.278,18 |
| Demonstrativo da Dívida Flutuante | 11.081.191,89 |
| (=) Divergência (I - II) | (4.913,71) |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

É importante destacar que, ao consolidar os saldos dos Passivos Financeiros das demais unidades gestoras chega-se ao resultado de R\$ 11.081.191,89, logo se conclui que o saldo evidenciado no Demonstrativo da Dívida Flutuante é o correto.

Sendo assim, o saldo evidenciado no Balanço Patrimonial está incorreto, o que indica distorção no valor do superávit financeiro.

JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS (fls. 65-68):

Antes de apresentarmos as alegações referentes à divergência constatada entre o saldo do passivo financeiro e o saldo da dívida fluante, relatamos:

Preliminarmente, o balanço patrimonial previsto no art. 105 da Lei Federal nº. 4.320/64 deve evidenciar o ativo e passivo financeiro do ente, componentes estes indispensáveis para a apuração do superávit financeiro do exercício, utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais suplementares, conforme disposto no art.43 da Lei Federal nº. 4.320/64, conforme a seguir:

Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

- I - O Ativo Financeiro;
- II - O Ativo Permanente;
- III - O Passivo Financeiro;
- IV - O Passivo Permanente;
- V - O Saldo Patrimonial;
- VI - As Contas de Compensação.

§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e

§ 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outros pagamentos independentem de autorização orçamentária.

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

As contas representativas do ativo circulante e passivo circulante são diferenciadas umas das outras por meio de um atributo específico que permita atender o critério da Lei, permitindo separar o ativo e passivo em financeiro e permanente, uma vez que todos os lançamentos e o plano de contas são acompanhados do atributo “F” ou “P”, indicando se a conta é financeira ou permanente, haja vista que na composição do balanço patrimonial, não é possível ser identificado o grupo de contas do ativo e passivo financeiro, mas sim o ativo e passivo circulante e não circulante, com base na nova estrutura dos demonstrativos contábeis estabelecida pela NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Neste contexto, o grupo de contas do Passivo Circulante e Passivo não Circulante NÃO contemplam as despesas que ainda não passaram pelo estágio da liquidação, ou seja, os Restos a Pagar Não Processados, o que impossibilita a apuração do superávit financeira simplesmente através da análise das contas dos grupos 1 e 2 com atributo “F”, fazendo-se necessário a inclusão no computo de apuração do superávit financeiro, as despesas empenhadas a liquidar, objetivando atender plenamente o disposto no art. 58 da Lei Federal 4.320/64, conforme a seguir:

Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Vejamos o que dispõe a Parte IV do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público do MCASP, da 5ª edição, índice “04.05.02 Contas Financeiras e Permanentes”, página 18:

No Balanço Patrimonial, o passivo financeiro representa as obrigações decorrentes do empenho da despesa, liquidadas ou não, mas que ainda não foram pagas. Nesse conceito incluem-se despesas orçamentárias

que ainda não se constituíram em passivo circulante ou não-circulante (classe 2).

Dessa forma o passivo financeiro não será composto apenas pelas contas da Classe 2 (Passivo e Patrimônio Líquido) com atributos (F), pois a essas contas deve-se somar o saldo dos empenhos emitidos cujos fatos geradores dos passivos exigíveis não tenham ainda acontecido. Este saldo é obtido na conta “Crédito Empenhado a Liquidar”.

Diante do exposto, não figuram no passivo circulante as despesas empenhadas e não liquidadas que podem ser identificadas através das contas contábeis nº. “622130100 – crédito empenhado a liquidar”, a conta nº. “631100000 – RP não processados a liquidar” e a conta “631710000 – RP não processados a liquidar – inscrição no exercício, ou simplesmente através da conta de DDR – Disponibilidade por Destinação de Recursos nº. “821120000 – Disponibilidade por Destinação de Recursos comprometida por Empenho”.

Desta forma, não procede a tentativa de se apurar o passivo financeiro com base simplesmente na análise das obrigações de curto prazo apresentadas no balanço patrimonial e os restos a pagar não processados, haja vista que tanto o ativo quanto o passivo circulante possuem contas com atributo “F” e atributo “P”, além de não contemplar os restos a pagar não processados, ao passo que o Demonstrativo da Dívida Flutuante, contempla somente as contas do passivo de curto prazo com atributo “F”.

Objetivando sanarmos os fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão e comprovarmos de forma documental que o passivo financeiro evidenciado através do balanço patrimonial consolidado (contas com atributo “F”) do município se encontra em conformidade com os valores apresentados no demonstrativo da dívida flutuante, estamos apresentando listagem de contas do passivo com atributo “F” (doc. 002) e o Demonstrativo da Dívida Flutuante (doc. 003), onde podemos constatar que inexistente divergência entre ambos os demonstrativos, conforme demonstrado a seguir:

| Demonstrativo | Valor |
|---|---------------|
| Balanço Patrimonial - Contas com Atributo “F” | 11.081.191,89 |
| Demonstrativo da Dívida Flutuante | 11.081.191,89 |
| (=) Divergência (I-II) | 0,00 |

ANÁLISE: As estruturas das demonstrações contábeis contidas nos anexos da Lei 4.320/1964 foram atualizadas pela Portaria STN 438/2012, em consonância com os novos padrões da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), e, em função dessa atualização, somente são exigidos para fins de MCASP o Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL).

No entanto, a Lei 4.320/64 encontra-se ainda em vigor, e este Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, através da Instrução Normativa 34/2015, que regulamenta a remessa dos dados da prestação de contas anual das entidades municipais da administração direta e indireta regidas pela Lei Federal 4.320/64, incluiu a remessa do arquivo DEMDFL - Demonstrativo da Dívida Flutuante (Anexo 17 Lei 4.320/1964), acompanhado de notas explicativas e outros quadros elucidativos que se fizerem necessários (Artigo 101 da Lei Federal 4.320/64).

Em sua defesa o gestor ratifica o total de R\$ 11.081.191,89 para o Passivo Financeiro, evidenciado no Demonstrativo da Dívida Flutuante, e para

comprovação encaminhou relatório listando as contas do passivo financeiro evidenciado através do balanço patrimonial consolidado (contas com atributo "F") do município, em conformidade com os valores apresentados na listagem das contas integrantes do passivo financeiro com atributo "f" (doc. 002) e o Demonstrativo da Dívida Flutuante (doc. 003), com valores compatíveis entre eles. Confirmando assim, que o saldo evidenciado no Balanço Patrimonial está incorreto, o que indica distorção de R\$ 4.913,71 no resultado financeiro, que constitui em déficit financeiro de R\$ 3.670.754,03.

Sendo assim, sugere-se a **manutenção da irregularidade** apontada neste item. No entanto, considerando que o indicativo de irregularidade apontado neste item não se constitui em impropriedade de natureza grave, apta a contaminar a integralidade das contas, opina-se por determinar ao atual Chefe do Executivo que, nos próximos exercícios, promova as ações corretivas necessárias a fim de que os demonstrativos contábeis estejam consistentes entre si.

2.4 INSCRIÇÕES DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE PARA PAGAMENTO (item 7.3 do RT 454/2016)

Base normativa: art. 55 da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF).

Verificou-se do quadro demonstrativo dos restos a pagar (tabela 16) e do balancete orçamentário da despesa (BALEXO) que houve no exercício de 2015 a inscrição em restos a pagar não processados no valor de R\$ 1.341.688,76.

Entretanto, o município encerrou o exercício com um déficit financeiro R\$ 3.665.840,32, indicando que não havia disponibilidade financeira para suportar tais inscrições, infringindo assim o limite previsto no art. 55 da Lei Complementar 101/2000:

Art. 55. O relatório conterá:

(...)

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

(...)

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

(...)

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

A irregularidade pode ser confirmada no próprio relatório de gestão fiscal do 3º quadrimestre de 2015 do município, encaminhado junto a esta PCA (RGFRAP):

Relatório de Gestão Fiscal
Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar
Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

FABIOLA ALVES LOPES Assinada digitalmente por:
FABIOLA ALVES LOPES
0308-20163131-3146242

Município: Muniz Freire
Poder: Executivo
Período: 3º Quadrimestre - 2015

RGF - Anexo 5 (LRF, art. 55, inciso III, alíneas "a" e "b")

(R\$ 1,00)

| IDENTIFICAÇÃO DOS RECURSOS | DISP. DE CAIXA BRUTA (a) | OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS | | | | DISP. DE CAIXA LÍQ. (ANTES DA INSC. EM RP NÃO PROC. DO EXERC.) (f=a-(b+c+d+e)) | RP EMP. E NÃO LIQ. DO EXERC. | EMP. NÃO LIQ. CANCELADOS (NÃO INSC. POR INSUF. FINANC.) |
|---|--------------------------|--|-----------------------------------|---------------------------------------|---------------------------|--|------------------------------|---|
| | | RP LIQ. E NÃO PAGOS DE EXERC. ANT. (b) | RP LIQ. E NÃO PAGOS DO EXERC. (c) | RP EMP. E NÃO LIQ. DE EXERC. ANT. (d) | DEMAIS OBRIG. FINANC. (e) | | | |
| TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (I) | 5.027.821,10 | 154.218,41 | 5.598.242,54 | 56.596,33 | 312.477,98 | -1.093.714,16 | 657.137,74 | 0,00 |
| AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE | 61.260,05 | 116.125,11 | 899.040,72 | 0,00 | 312.477,98 | -1.266.303,76 | 20.951,64 | 0,00 |
| MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO | 9.746,40 | 1.900,00 | 257.563,01 | 0,00 | 0,00 | -259.716,61 | 3.230,00 | 0,00 |
| 60% DOS RECURSOS DO FUNDEB (PROF. MAGISTÉRIO) | 664.952,87 | 0,00 | 2.411.203,32 | 0,00 | 0,00 | -1.746.210,45 | 0,00 | 0,00 |
| 40% DOS RECURSOS DO FUNDEB (DEMAIS DESPESAS) | 32,38 | 0,00 | 982.785,47 | 0,00 | 0,00 | -982.753,09 | 3.180,00 | 0,00 |
| OUTROS RECURSOS VINCULADOS | 4.291.789,40 | 36.193,30 | 1.037.650,02 | 56.596,33 | 0,00 | 3.161.349,75 | 629.776,10 | 0,00 |
| TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (II) | 1.296.596,30 | 60.945,67 | 1.333.931,82 | 15.094,50 | 2.437.313,35 | -2.550.689,04 | 688.902,76 | 0,00 |
| RECURSOS NÃO VINCULADOS | 1.296.596,30 | 60.945,67 | 1.333.931,82 | 15.094,50 | 2.437.313,35 | -2.550.689,04 | 688.902,76 | 0,00 |
| TOTAL (III) = (I + II) | 6.324.417,40 | 215.164,08 | 6.932.174,36 | 71.690,83 | 2.749.791,33 | -3.644.403,20 | 1.346.040,50 | 0,00 |
| REGIME PRÓPRIO DE PREVID. SERVIDORES (1) | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

(1) A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

Deve-se anotar que a apuração por vínculo é uma especificação contida no art. 8º, parágrafo único da LRF, qual seja, os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Ressalte-se que o não cumprimento do limite prejudica o município, na medida em que é requisito para a concessão de transferências voluntárias, conforme disposições do art. 25, § 1º, IV da LRF.

JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS (fls. 68-69):

Conforme relatado pelo técnico subscritor do respeitável relatório técnico nº. 454/2016, o município de Muniz Freire inscreveu em restos a pagar não processados, a importância de 1.341.688,76, que diante da ausência de existência de superávit financeiro, não possuía cobertura para sua inscrição no passivo do município.

Ocorre que a insuficiência de caixa para inscrição de restos a pagar não processados ocorreu pelo fato do município ter frustrada sua expectativa de arrecadação em 11.534.650,12, uma vez que a previsão de arrecadação foi de R\$ 59.000.000,00, e o município arrecadou efetivamente R\$ 47.465.349,88, em virtude do profundo agravamento da crise econômica que assolou as finanças dos municípios brasileiros e até mesmo da União, levando o Governo Federal a apresentar o orçamento de 2016 com déficit de R\$ 30,5 bilhões.

Neste sentido, caso a expectativa de arrecadação tivesse sido de ao menos 90% do previsto, e não de 80,45% como ocorreu, o município não teria, sem sombra de dúvidas, inscrito valores em restos a pagar sem disponibilidade financeira para sua cobertura.

Diante do exposto, requeremos deste egrégio Tribunal de Contas o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, uma vez que o déficit apurado, é decorrente, principalmente, do agravamento da crise econômica de 2015 e que a Prefeitura Municipal de Muniz Freire não mediu esforços no sentido de equacionar os gastos à realidade de arrecadação, conforme podemos contatar do Decreto nº. 6.647/2015 (DOC. 001) que estabelece ações de contenção de gastos.

ANÁLISE: A defesa alegou que *“a insuficiência de caixa para inscrição de restos a pagar não processados ocorreu pelo fato do município ter frustrada sua expectativa de arrecadação”*, e ainda que *“em virtude do profundo agravamento da crise econômica que assolou as finanças dos municípios brasileiros e até mesmo da União, levando o Governo Federal a apresentar o orçamento de 2016 com déficit”*.

Primeiramente, observa-se que não há em toda LRF, opções, exceções ou mesmo margem de tolerância para seu descumprimento.

Conforme já comentado (itens 2.1 e 2.2), o responsável recebeu pareceres de alerta desta Corte de Contas, pelo não atingimento da meta bimestral de arrecadação referentes aos 1º, 2º, 3º e 4º bimestres/2015, e, a própria defesa afirmou (justificativa do item 2.1) que *“...através da análise técnica efetuada nos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, a Prefeitura Municipal de Muniz Freire observou, já nos primeiros bimestres do exercício financeiro de 2015, que a meta anual de arrecadação prevista tenderia a não se concretizar”*.

De acordo com o art. 9º da LRF, se verificado, **ao final de um bimestre**, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias por ato próprio, deveria ser adotada já nos **trinta dias subsequentes ao não atingimento da meta fixada**.

No presente item está sendo analisada a inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento, regra esta prevista no art. 55 da LRF.

Ou seja, a LRF estabelece mecanismos de controle para realização de despesa e inscrição em restos a pagar durante todo o mandato, seja por limitação do empenho, cujo controle se dá bimestralmente, e/ou ao final de cada exercício, ao vedar a inscrição de restos a pagar não processados por falta de disponibilidade financeira. E no exercício em exame, os indicativos de irregularidades apontados no presente processo pela área técnica revelam que o município não adotou nenhum desses mecanismos.

Ressalta-se a regra imposta pelo artigo 55, III, b da LRF, qual seja, de acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, o Anexo 5 integra o Relatório de Gestão Fiscal, deve ser elaborado no último quadrimestre (ou semestre) de cada exercício financeiro, nos seguintes termos:

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

Assim, não vislumbra-se razão ao gestor, posto que a inscrição em restos a pagar, ainda que não processados, pressupõe a existência de lastro financeiro para o seu pagamento, nos termos da gestão fiscal responsável.

Sendo assim, sugere-se a **manutenção da irregularidade** apontada neste item.

2.5 NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO ENTE E RETIDAS DE SERVIDORES (item 7.4 do RT 454/2016)

Base normativa: art. 195 da Constituição da República.

Do demonstrativo da dívida flutuante (DEMDFL) e do balancete orçamentário da despesa (BALEXO) verificou-se que a contribuição previdenciária não tem sido recolhida regularmente, causando o endividamento do município com as autarquias federal e municipal.

Em relação à parte patronal, foi verificado saldo em restos a pagar nas funções da Educação e Saúde em percentuais relevantes, a saber:

Tabela 20: Rubrica 31901300000 – Encargos Sociais Em R\$ 1,00

| Fonte | Liquidado (A) | Pago (B) | A Pagar (C) | (C)/(A) |
|---|---------------|------------|--------------|---------|
| 11010000 - MDE | 132.420,54 | 2.336,80 | 130.083,74 | 98,24% |
| 11030000 - FUNDEB - PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO (60%) | 1.444.745,98 | 159.504,70 | 1.285.241,28 | 88,96% |
| 11020000 - FUNDEB - OUTRAS DESPESAS (40%) | 143.479,78 | 12.282,05 | 131.197,73 | 91,44% |
| 11030000 - FUNDEB - PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO (60%) | 387.724,80 | 0,00 | 387.724,80 | 100,00% |
| 12010000 - RECURSOS PRÓPRIOS - SAÚDE | 423.434,41 | 300.907,03 | 122.527,38 | 28,94% |
| Total | 2.531.805,51 | 475.030,58 | 2.056.774,93 | 81,24% |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015 – arquivo BALEXO

Em relação aos valores retidos de servidores, os demonstrativos contábeis evidenciam que ficou sem recolhimento à autarquia federal um valor correspondente a 74,72% do que foi retido no exercício:

Tabela 21: INSS SERVIDORES Em R\$ 1,00

| | Inicial | Inscrição (A) | Baixa | S. Final (B) | (B) / (A) |
|---------------------------------|------------|---------------|--------------|--------------|-----------|
| 218810102001 INSS de servidores | 772.753,83 | 2.157.803,62 | 1.318.813,10 | 1.612.359,65 | 74,72% |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015 – arquivo DEMDFL

Portanto, os valores demonstrados nos quadros acima, como devidos, são relevantes e passíveis de incidência de juros e multas.

JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS (fls. 69-73):

Inicialmente, ressaltamos a ocorrência de um possível equívoco ocorrido na apuração dos valores efetivamente liquidados e pagos levantados pela equipe técnica deste egrégio Tribunal de Contas, pois ao contrário do que fora levantado através da “tabela 20” do relatório Técnico nº. 454/2016, os valores efetivamente liquidados e pagos não condizem com os efetivamente registrados.

Quanto ao valor liquidado de obrigação patronal, o valor apresentado no balancete por elemento de despesa é de R\$ 5.378.886,52 (três milhões, trezentos e setenta e oito mil, oitocentos e oitenta e seis reais e cinquenta e dois centavos), sendo que deste montante, R\$ 2.986.956,41 (dois milhões, novecentos e oitenta e seis mil, novecentos e cinquenta e seis reais e quarenta e um centavos) foram pagos no exercício, restando uma despesa inscrita em restos a pagar processados de obrigações patronais de R\$ 2.391.930,11, conforme documentação em anexo e demonstrado a seguir:

| Balancete da despesa Consolidado | |
|--|--------------|
| (A) Contribuições patronais liquidadas | 5.378.886,52 |
| (B) Contribuições patronais pagas | 2.986.956,41 |
| (C) Diferença (A-B) - Valor | 2.391.930,11 |
| (D) Percentual recolhido (C/A) | 55,53 |

| Demonstrativo da Dívida Flutuante | |
|--|--------------|
| (A) Contribuições Retida no Exercício | 2.157.803,62 |
| (B) Contribuições Recolhida no Exercício | 1.318.813,10 |
| (C) Diferença (A-B) - Valor | 838.990,52 |
| (D) Percentual recolhido (C/A) | 38,88 |

Conforme apresentado, o valor de obrigações patronais do INSS recolhidos no próprio exercício de 2015 foi de R\$ 2.986.956,41 (dois milhões, novecentos e oitenta e seis mil, novecentos e cinquenta e seis reais e quarenta e um centavos), representando 55,53% do valor devido, e o valor recolhido de INSS de servidores foi de R\$ 1.318.813,10 (um milhão, trezentos e dezoito mil, oitocentos e treze reais e dez centavos), representando 38,88% do valor devido.

O baixo percentual de recolhimento de obrigação patronal no exercício em relação ao valor devido não ocorreu de forma proposital por parte do município, mas sim pela dificuldade financeira vivenciada pela Prefeitura Municipal de Muniz Freire/ES ao longo dos últimos anos, se acentuando ainda mais no exercício de 2015 em decorrência do agravamento da crise financeira do país, limitando drasticamente a capacidade do município em

honrar os compromissos assumidos, diante das limitações em equilibrar o fluxo de caixa aos dispêndios existentes e assumidos.

Sem sombra de dúvida que um dos fatores que vem dificultando a Prefeitura Municipal de Muniz Freire/ES a equilibrar o seu fluxo de caixa, reside na ausência de perspectiva de a curto prazo, reduzir as despesas com pessoal de forma a adequar o município ao limite legal previsto no art. 20 da LRF, pois conforme já relatado em resposta ao Termo de Citação nº. 1.236/2015, processo nº. 2795/2014, item "7.1.1 – Realização de despesas com Pessoal acima dos limites legais da LRF", um dos fatores que está contribuindo de forma irreversível para a elevação do gasto com pessoal do município, está atrelada à municipalização das escolas que pertenciam ao Estado.

Tal decisão de municipalizar as escolas que eram do Estado foi extremamente DESASTROSA para as finanças do município, haja vista que os recursos recebidos eram e se tornaram ainda mais insuficientes para honrar sequer a folha de pagamento dos profissionais do magistério, muito menos para quitar as demais despesas, tais como transporte, energia, águas, pessoal administrativo, manutenção da estrutura física das escolas, dentre outras, contribuindo para elevar o índice de gasto com os profissionais do magistério de 81,92% em 2010, para 114,40% em 2015, comprometendo a totalidade dos recursos recebidos do FUNDEB com o pagamento dos profissionais do magistério, devendo ainda, ser complementada com recursos do MDE, situação esta que poderá, em um futuro não distante, ocasionar a falência do município, caso as escolas municipalizadas não sejam novamente assumidas pelo Governo do Estado.

Várias foram as tentativas da administração municipal de estadualizar as escolas que haviam sido municipalizadas, porém todas frustradas, sendo que ao término de 2014 e início de 2015, a questão gerou um embate jurídico entre o Município e o Governo do Estado, com repercussão na mídia televisiva e impressa. Estadualizar as escolas que foram municipalizadas é a única saída para o município de Muniz Freire possa se adequar ao índice de gasto com pessoal e evitar o descumprimento do disposto no artigo 19, inciso III; artigo 20, inciso III, alínea "b" e artigo 22, Parágrafo Único da LRF, evitando desta forma, com que o município entre em uma situação de total colapso financeiro.

Neste aspecto, fica evidente que a situação do gasto com pessoal do município de Muniz Freire está se agravando severamente em função das escolas municipalizadas, haja vista que se o município exonerasse todos os cargos comissionados e todos os secretários municipais da folha de pagamento, ainda assim tais medidas não seriam suficientes para adequar o índice de gasto com pessoal do município aos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Somente a título de exemplo, apresentamos estudo realizado pelo município para apurar o impacto financeiro das escolas municipalizadas, onde constatamos que a despesa com pessoal gerada pelas escolas é de R\$ 5.125.764,18 (cinco milhões, cento e vinte e cinco mil, setecentos e sessenta e quatro reais e dezoito centavos) e a receita arrecadada do FUNDEB para manutenção das mesmas escolas municipalizadas é de R\$ 4.304.623,85 (quatro milhões, trezentos e quatro mil, seiscentos e vinte e três reais e oitenta e cinco centavos), conforme a seguir:

| GASTO ANUAL DO MUNICÍPIO COM PESSOAL DAS ESCOLAS MUNICIPALIZADAS X RECEITA ARRECADADA | | |
|--|--|--|
| Nome da Escolar | Despesa Anual com Pessoal - FUNDEB 60% | Receita do FUNDEB transferida com base no Censo |
| Escola Córrego Rico | 41.539,62 | 80.765,79 |
| Escola Ipê Peroba | 82.396,73 | 109.610,72 |
| Escola Amorim | 114.608,60 | 149.993,61 |
| Escola de Tombos | 863.125,16 | 660.789,15 |
| Escola de Alto Norte | 718.367,09 | 494.690,33 |
| Escola Santa Joana | 1.861.157,76 | 1.733.820,35 |
| Escola Maria Áurea Barroso | 1.534.596,24 | 1.074.953,91 |
| (=) TOTAL | 5.125.764,18 | 4.304.623,85 |

Conforme apresentado, fica evidente que a municipalização das escolas relatadas no quadro anterior, cujo levantamento já foi apresentado pelo município junto a SEDU, vem impactuando negativamente nas finanças do município, uma vez que os recursos recebidos são insuficientes para quitar, se quer, com o pagamento dos profissionais do magistério, muito menos para honrar com os demais compromissos assumidos.

Isto posto, não nos restou outra alternativa senão a de priorizar o pagamento dos servidores municipais em detrimento das demais obrigações patronais e obrigações assumidas com fornecedores. Neste sentido, a única medida administrativa cabível para que o município pudesse honrar com o pagamento dos servidores e ainda manter a sua regularidade fiscal, foi pleitear junto à Secretaria da Receita Federal, o parcelamento dos valores não recolhidos em favor do INSS, inserindo os valores não recolhidos em parcelamento da dívida com débito automático no FPM, como forma de, ao menos no curto prazo, darmos condições do município de honrar com a quitação da folha de pagamento dos servidores, pois se assim não fosse, as consequências sociais e econômicas seriam ainda mais desastrosas para o município.

Diante do exposto, requeremos deste egrégio Tribunal de Contas o saneamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, reconhecendo que não houve, em momento algum, ausência de recolhimento do INSS devido para priorizar o pagamento de fornecedores, mas sim para honrar o pagamento dos servidores municipais, sendo que os valores não recolhidos foram devidamente inseridos em parcelamento junto à Secretaria da Receita Federal, conforme relatados anteriormente, como condição vital para que o município pudesse honrar com o pagamento dos servidores e manter-se em situação de adimplência perante a Secretaria da Receita Federal, por meio da obtenção da Certidão Negativa de Débitos relativo a Tributos Federais e à Dívida Ativa da União, evitando com isso, o bloqueio de transferências constitucionais e voluntários, situação esta que poderia agravar ainda mais a situação financeira do município naquele momento.

ANÁLISE: Primeiramente a defesa contesta os saldos a pagar apontados pela área técnica e aponta os seguintes valores a Pagar:

- Contribuição Patronal - valor liquidado a pagar: R\$ 2.391.930,11, correspondendo a 55,53% do total liquidado (R\$ 5.378.886,52);
- Contribuição do Servidor – valor retido a recolher: R\$ 838.990,52, correspondendo a 38,88% do total retido (2.157.803,62);

A seguir, passou a justificar-se pelo atraso nos pagamentos, em virtude de dificuldades financeiras no município, da crise financeira no país e à elevação do

gasto com pessoal do município atrelada à municipalização das escolas que pertenciam ao Estado.

Alega que houve tentativas da administração municipal de estadualizar as escolas que haviam sido municipalizadas, porém todas frustradas, gerando um embate jurídico entre o Município e o Governo do Estado. Que, *“a situação do gasto com pessoal do município de Muniz Freire está se agravando severamente em função das escolas municipalizadas, haja vista que se o município exonerasse todos os cargos comissionados e todos os secretários municipais da folha de pagamento, ainda assim tais medidas não seriam suficientes para adequar o índice de gasto com pessoal do município aos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.”*

E que não houve, em momento algum, ausência de recolhimento do INSS devido para priorizar o pagamento de fornecedores, mas sim para honrar o pagamento dos servidores municipais, sendo que os valores não recolhidos foram devidamente inseridos em parcelamento junto à Secretaria da Receita Federal com débito automático no FPM.

Contrastando com as alegações da defesa, a título exemplificativo, observou-se do sistema de dados CidadES, prestações de contas bimestrais, que o município contratou em 2015, um valor total de R\$ 228.265,00 em shows, revelando-se como uma política pública de “o que o governo escolhe fazer ou não fazer”.

| Nº Contrato | Objeto | Valor R\$ |
|-------------|--|-------------------|
| 35/2015 | CONTRATAÇÃO DA EMPRESA PARA LOCAÇÃO DE SONORIZAÇÃO, PARA SER UTILIZADO EM FESTAS DE DIVERSAS ESCOLAS MUNICIPAIS NOS MESES DE JUNHO E JULHO DE 2015 | 7.535,00 |
| 58/2015 | Contratação de empresa para apresentação de rodeio, no Parque de Exposições “Dyrceo Santos”, para apresentação durante a 124ª Festa de Emancipação Política e 35ª Festa Agropecuária de Muniz Freire, que será realizada no período de 23 a 26 de julho de 2015 | 62.000,00 |
| 57/2015 | CONTRATAÇÃO DE APOIO PARTICULAR PARA GARANTIR A SEGURANÇA DA POPULAÇÃO E O BOM ANDAMENTO DA 124ª FESTA DE EMANCIPAÇÃO POLÍTICA E 35ª FESTA AGROPECUÁRIA DE MUNIZ FREIRE, QUE SERÁ REALIZADA NO PERÍODO DE 23 A 26 DE JULHO DO CORRENTE ANO | 7.830,00 |
| 55/2015 | Contratação de empresa para locação de palco, som e iluminação que serão utilizados na sede deste Município, por ocasião da realização da Festa de 124 anos de Emancipação Política e Festa Agropecuária de Muniz Freire, no período de 23 a 26 de julho de 2015 | 54.900,00 |
| 50/2015 | Contratação de empresa especializada para apresentação de Show Musical artístico com Erick Monteiro, no Parque de Exposição Dyrceo Santos, na sede deste município, a ser realizado dia 25/07/2015, às 23:00 horas, por ocasião da realização da Festa de 124 | 40.000,00 |
| 51/2015 | Contratação de empresa especializada para apresentação de Show Musical artístico com o Trio Forrazão, no Parque de Exposição Dyrceo Santos, na sede deste município, a ser realizado dia 24/07/2015, às 23:00 horas, por ocasião da realização da Festa de 124 | 18.000,00 |
| 54/2015 | Contratação de Empresa Especializada para apresentação de Show Musical Artístico com Alex Campanha, no Parque de Exposição Dyrceo Santos, na sede deste município, a ser realizado dia 26/07/2015, às 21:00 horas, por ocasião da realização da Festa de 124 | 10.000,00 |
| 52/2015 | Contratação de empresa especializada para apresentação de shows musicais artísticos no Parque de Exposição “Dyrceo Santos”, na sede deste município, por ocasião da realização da Festa de 124 anos de Emancipação Política e Festa Agropecuária de Muniz Freire | 22.500,00 |
| 53/2015 | Contratação de empresa especializada para apresentação de Show Musical artístico com a Banda Zen, nas proximidades da Praça Antônio Guizzardi, na sede deste município, a ser realizado dia 25/07/2015, às 18:00 horas, por ocasião da realização da Festa de 1 | 5.500,00 |
| | Total | 228.265,00 |

Relativamente aos os saldos a pagar apontados pela área técnica, verifica-se que o Demonstrativo da Dívida Flutuante - DEMDFL evidencia um saldo de INSS retido dos servidores a recolher de 1.612.359,65, observa-se, que a defesa desconsiderou o saldo anterior a ser recolhido pelo ente. Quanto à obrigação patronal, observa-se que o Relatório Técnico apontou apenas aqueles que indicavam saldo significativo a pagar, no entanto, o saldo total a pagar confere com o apresentado na defesa.

A defesa não trouxe aos autos comprovação do parcelamento junto à Secretaria da Receita Federal, e o Demonstrativo da Dívida Fundada (DEMDF) de 2015 evidencia apenas pagamento do saldo já existente, 221430101000 INSS A PAGAR - DEBITO PARCELADO, não tendo sido contabilizado novo parcelamento.

Sendo assim, sugere-se a **manutenção da irregularidade** apontada neste item.

2.6 NÃO RECONHECIMENTO DAS PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS RELACIONADAS AOS APOSENTADOS E PENSIONISTAS SOB RESPONSABILIDADE DO MUNICÍPIO (item 7.5 do RT 454/2016)

Base normativa: Normas Brasileiras de Contabilidade

Verificou-se do Balancete da Despesa (BALEXO) que o município empenhou e liquidou na Secretaria M. de Administração, em 2015, um valor de R\$ 1.655.076,51 em aposentadorias e pensões pertinentes à previdência municipal.

O município não possui RPPS cadastrado no sistema CidadeWeb, mas arcou com as despesas previdenciárias pertinentes a servidores municipais. Entretanto, não há reconhecimento contábil no passivo não circulante do município, nas rubricas provisões matemáticas previdenciárias a longo prazo, do valor pertinente à reserva matemática previdenciária, o que contraria as normas contábeis em vigor.

JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS (fls. 73-74):

Conforme fora devidamente relatado pelo técnico subscritor do respeitável relatório técnico contábil em questão, o município de Muniz Freire, atualmente, não possui Regime Próprio de Previdência Social. Portanto, os valores que estão sendo pagos pelo município de aposentadorias e pensões se refere aos servidores que prestaram serviços para o município em administrações anteriores, cuja obrigação de pagamento ficou a cargo do município.

Tal situação ocorreu em virtude do município ter instituído o “Serviço Municipal de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Muniz Freire” através da Lei Municipal nº. 1.425/97, regulamentado pela Portaria nº. 4.992 de 05 de fevereiro de 1999 e que após alguns meses de funcionamento, foi extinto através da Lei Municipal nº. 1.517 de 23 de junho de 1999, que em seu art. 4º estabeleceu:

Art. 4º- O município assumirá integralmente a responsabilidade pelo pagamento dos benefícios concedidos durante a sua vigência, bem como daqueles cujos requisitos necessários à sua concessão foram implementados anteriormente à extinção do SEPAM/JOMA.

Diante do exposto, requeremos deste egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, dada a impossibilidade de se efetuar o registro contábil de reserva matemática, diante da extinção do Regime Próprio de Previdência Municipal ocorrido através da Lei Municipal nº. 1.517/99 (DOC. 005).

ANÁLISE: Conforme a defesa, o município de Muniz Freire, atualmente, não possui Regime Próprio de Previdência Social, os valores que estão sendo pagos pelo município a título de aposentadorias e pensões se referem aos benefícios dos servidores que prestaram serviços para o município em administrações anteriores, cuja obrigação de pagamento ficou a cargo do município, tendo em vista que o município instituiu o “Serviço Municipal de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Muniz Freire” através da Lei Municipal nº. 1.425/97, regulamentado pela Portaria nº. 4.992 de 05 de fevereiro de 1999 e, após alguns meses de funcionamento, o extinguiu através da Lei Municipal nº. 1.517 de 23 de junho de 1999, que em seu art. 4º estabeleceu:

Art. 4º- O município assumirá integralmente a responsabilidade pelo pagamento dos benefícios concedidos durante a sua vigência, bem como

daqueles cujos requisitos necessários à sua concessão foram implementados anteriormente à extinção do SEPAM/JOMA.

Conforme consulta ao site da previdência¹, o RPPS não se extingue simplesmente pela previsão expressa na lei, na verdade, a partir dessa previsão legal, ele entra em processo de extinção; normalmente possuirá servidores já aposentados e também pensionistas, cujos pagamentos dos proventos continuarão sendo de responsabilidade do próprio RPPS, assim como servidores que já tenham implementados os requisitos necessários a obtenção de seus benefícios, cuja concessão e pagamento dos proventos também será de responsabilidade do RPPS. Desta forma o RPPS entra em processo de extinção, sendo responsável pelo pagamento dos proventos aos seus inativos e pensionistas até o falecimento do último desses, ainda que custeado com recursos do tesouro, quando então se dará a extinção definitiva do RPPS.

Os recursos previdenciários do RPPS em extinção poderão ser utilizados somente para: pagamento de benefícios previdenciários concedidos e a conceder; quitação dos débitos com o RGPS; constituição ou manutenção do fundo previdenciário previsto no art. 6º da Lei n.º 9.717/98; e pagamentos relativos à compensação previdenciária entre regimes de que trata a Lei nº 9.796, de 1999.

O Ente detentor de RPPS em extinção, fica responsável por manter ou editar lei que discipline o seu funcionamento e as regras para concessão de benefícios de futuras pensões ou de aposentadorias aos servidores que possuíam direito adquiridos na data da lei que alterou o regime previdenciário dos servidores, até a extinção definitiva.

Entende-se, portanto, que o “Serviço Municipal de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Muniz Freire”, não está extinto, mas sim, em extinção, estando o Ente (Município de Muniz Freire) responsável pelo pagamento dos benefícios previdenciários já concedidos, e aqueles para os quais foram implementados os requisitos necessários à sua concessão à época da edição da Lei Municipal nº. 1.517/1999.

Sendo assim, o Ente deve contabilizar as receitas e despesas decorrentes de tais benefícios, bem como, atender as demais regras do Registro Contábil impostas aos regimes próprios de previdência, incluindo o reconhecimento das provisões matemáticas decorrentes dos benefícios previdenciários já concedidos, e daqueles para os quais foram implementados os requisitos necessários à sua concessão à época da edição da Lei Municipal nº. 1.517/1999.

A Orientação Normativa SPS nº 02/2009 trata da Contabilidade, em seu Capítulo III Seção IV – Da Escrituração Contábil, onde estabelece, entre outras orientações, **que a escrituração contábil do RPPS, ainda que em extinção, deverá ser distinta da mantida pelo ente federativo, inclusive quanto às rubricas destacadas no orçamento para pagamento de benefícios, e obedecer às normas e princípios contábeis e ao disposto na Portaria MPS 916/2003 e atualizações**². (Grifos da ITC)

A contabilização da Provisão Matemática Previdenciária, nomenclatura contábil do passivo atuarial, encontra-se em perfeita consonância com o disposto na Norma Internacional de Contabilidade – NIC nº 19, que regulamenta o registro contábil das Provisões, Passivos e Ativos Contingentes, reconhecendo como provisões

¹ Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/perguntas-frequentes/regime-proprio-de-previdencia-perguntas-e-respostas/>>, acesso em:08/5/2017.

² Disponível em: <http://www.abipem.org.br/files/00003288.pdf>. Acesso em:09/05/2017.

aquelas obrigações que provêm de fatos passados existentes independentemente de ações futuras da entidade, esclarecendo que para que um passivo cumpra com os requisitos para o seu reconhecimento deve existir não só uma obrigação presente, mas também a probabilidade de saída de recursos para honrar essa obrigação, como é o caso da Provisão Matemática Previdenciária dos RPPS, que representa o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente³, em determinada data, a valor presente. O registro contábil da Provisão Matemática Previdenciária também é respaldado pelos Princípios Fundamentais de Contabilidade da Prudência, Competência e Oportunidade.

Diante de todo o exposto, sugere-se a **manutenção da irregularidade** apontada neste item.

Sugere-se, ainda, DETERMINAÇÃO para que o Ente contabilize as receitas de contribuições previdenciárias, bem como as provisões matemáticas decorrentes dos benefícios previdenciários já concedidos, e aqueles para os quais foram implementados os requisitos necessários à sua concessão à época da edição da Lei Municipal nº. 1.517/1999.

2.7 DESCUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL COM DESPESA DE PESSOAL – PODER EXECUTIVO (item 8.1.1 do RT 454/2016)

Base Normativa: alínea b, inciso III, do Artigo 20, 22 e 23 da LC 101/2000

Foi constatado, que o Poder Executivo canalizou em despesa de pessoal e encargos sociais o montante de R\$ 29.160.407,56, resultando, numa aplicação de 64,12% em relação à receita corrente líquida apurada para o exercício (R\$ 45.481.343,07).

Conclui-se, portanto, que o Poder Executivo descumpriu o limite legal de 54% estabelecido no artigo 20, inciso III, alínea “b” da Lei Complementar nº 101/00, excedendo-o em R\$ 4.600.482,30, que equivale a 10,12% de excedente.

Foram emitidos pareceres de alerta ao responsável nos 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2015 (Processos TC 6842/2015, 12881/2015 e 1402/2016).

Assim, consultaram-se os dados declaratórios encaminhados via sistema LRFWEB, no período de 2012 a 2015, e verificou-se os seguintes resultados:

Tabela 24: Despesas com pessoal – poder executivo Em R\$ 1,00

| PERÍODO | DESP. PESSOAL | RCL | % |
|--------------|---------------|---------------|-------|
| 1º QUAD/2012 | 20.528.769,92 | 41.275.812,46 | 49,74 |
| 2º QUAD/2012 | 22.867.195,05 | 42.303.514,78 | 54,06 |
| 3º QUAD/2012 | 24.190.545,99 | 43.087.017,43 | 56,14 |
| 1º QUAD/2013 | 25.616.208,06 | 43.798.310,02 | 58,49 |
| 2º QUAD/2013 | 25.457.348,46 | 43.754.121,52 | 58,18 |
| 3º QUAD/2013 | 26.596.975,24 | 44.646.581,09 | 59,57 |
| 1º QUAD/2014 | 27.411.289,42 | 45.803.427,62 | 59,85 |

³A **avaliação atuarial** é o estudo técnico desenvolvido com base nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, cujo **objetivo principal é estabelecer**, de forma suficiente e adequada, **os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano**. Além de subsidiar o preenchimento do Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA), exigido anualmente pelo Ministério da Previdência Social, a avaliação atuarial será encaminhada como anexo do Projeto de Lei das Diretrizes Orçamentárias, ao Poder Legislativo. (g.n) Disponível em: <http://www.abipem.org.br/files/00003288.pdf>. Acesso em: 09/05/2017.

| | | | |
|--------------|---------------|---------------|-------|
| 2º QUAD/2014 | 27.931.332,13 | 46.369.065,08 | 60,24 |
| 3º QUAD/2014 | 27.887.843,18 | 46.023.697,15 | 60,59 |
| 1º QUAD/2015 | 27.821.087,43 | 40.828.263,16 | 68,14 |
| 2º QUAD/2015 | 28.381.950,61 | 45.367.341,14 | 62,56 |
| 3º QUAD/2015 | 28.742.411,66 | 45.481.343,07 | 63,2 |

Fonte: LRF-Web

Da análise da tabela acima, constata-se que o limite da despesa com pessoal do Poder Executivo extrapolou o limite legal, de 54%, já no segundo quadrimestre de 2012.

Nesse sentido, assim determina a Lei de Responsabilidade Fiscal em seu artigo 23, abaixo transcrito:

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos [§§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição](#).

Logo, verifica-se que o Município deveria ter reduzido o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, ou seja, até o final do 1º quadrimestre do exercício de 2013. Entretanto, não é isso o que se verifica, pois ao analisar os dados da tabela acima, observa-se que o percentual de gasto com pessoal cresceu cada vez mais chegando a 68,14% no 1º quadrimestre de 2015 e fechando esse exercício com um percentual de 64,12%, conforme apurado por esta Corte de Contas.

Ademais, é importante destacar que o descumprimento da despesa com pessoal sujeita o responsável às penalidades previstas na Lei 10.028/00, às quais competem ao TCEES:

Art. 5º Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:
I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei;
II – propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei;
III – deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei;
IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.
§ 1º A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.
§ 2º A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida. (grifo nosso).

Por todo o exposto, considerando que a presente irregularidade já fora apontada na análise das Prestações de Contas Anual dos exercícios de 2012, 2013 e 2014, e até o presente exercício o gestor responsável não adotou as medidas necessárias a fim de reconduzir as despesas com pessoal aos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal, opina-se no sentido de citar o gestor responsável a fim de apresentar as justificativas que julgar necessárias.

JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS (fls. 74-80):

Inicialmente, no que se refere ao montante da Receita Corrente Líquida apurada por este Egrégio Tribunal de Contas, não há o que se questionar, pois a mesma se encontra em total conformidade com o que estabelece o inciso IV do art. 2º da Lei de Responsabilidade Fiscal nº. 101/2000. Da mesma forma, a despesa total com pessoal apurada pela respeitável equipe técnica deste egrégio Tribunal de Contas encontra-se em conformidade com os valores apresentados pelo município, não divergindo dos valores efetivamente apresentados pela Prefeitura Municipal de Muniz Freira anexo à PCA-Prestação de Contas Anual de 2015.

É bem verdade que um dos maiores desafios dos gestores públicos está na capacidade de gerir e controlar as despesas com pessoal do ente, controle esse necessário de ser cada vez mais intensificado em virtude do baixo crescimento das receitas municipais em relação aos índices de reajustes de pessoal pleiteados pelos sindicatos, que na maioria dos casos são requeridos com base no IPCA e na concessão de reajustes do Piso Nacional de algumas categorias, dentre elas a dos profissionais do magistério.

No caso específico do município de Muniz Freire, um dos fatores que vem contribuindo negativamente para a manutenção do elevação índice de gasto com pessoal, reside no fato do município ter, em gestões anteriores, municipalizado escolas estaduais que eram geridas e mantidas pelo Governo Estadual.

No primeiro momento, a proposta do Governo do Estado parecia benéfica aos municípios, uma vez que iria elevar as receitas do ente com o aporte de recursos do FUNDEB e conceder ao município a possibilidade de gerir os gastos e investimentos das escolas municipalizadas de forma direta e objetiva.

Ocorre que a opção do município em municipalizar as escolas que eram do Estado foi simplesmente DESASTROSA para as finanças do município, situação esta que poderá, em poucos anos, ocasionar a falência do município, caso as escolas municipalizadas não sejam novamente assumidas pelo Governo do Estado.

Várias foram as tentativas da administração municipal de estadualizar as escolas que haviam sido municipalizadas, porém todas frustradas, sendo que ao término de 2014 e início de 2015 a questão gerou um embate jurídico entre o Município e o Governo do Estado. Estadualizar as escolas municipalizadas seria a única saída para o município tentar se adequar ao limite máximo de gasto com pessoal e evitar a sua falência.

Esta situação é tão grave e está tomando tamanha proporção, ao ponto de que se o município exonerasse todos os cargos comissionados e todos os secretários municipais, ainda assim tais medidas não seriam suficientes para adequar o município ao limite máximo de gasto com pessoal imposto pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

O segundo ponto que passaremos a abordar, diz respeito ao entendimento difuso exarado por diversos Tribunais de Contas dos Estados relativo ao fato de considerar ou expurgar da despesa com pessoal os integrantes do PACS e ESF, sendo computado como gasto com pessoal tão somente a parcela desembolsada pelo município. Além da divergência de entendimento no cômputo da despesa com pessoal relativo ao PACS e ESF, há divergência também, na apuração da Receita Corrente Líquida,

sendo considerado por alguns Tribunais de Contas, as transferências intergovernamentais do PACS e ESF na base de cálculo da RCL, enquanto que para outros Tribunais, tais valores deverão ser expurgados da base de cálculo da Receita Corrente Líquida.

Se esse entendimento fosse unânime entre os Tribunais de Contas do País, o gasto com pessoal não só do município de Muniz Freire, como dos demais municípios do país seria bem menor.

Apesar de que se este procedimento de dedução dos recursos do PACS e ESF fosse adotado pelo TCEES, ainda assim o município ficaria acima do limite legal de gasto com pessoal, mas a exclusão no índice seria muito benéfica para o município.

Neste ponto, o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo se manifestou, ainda que preliminarmente, através da Orientação Técnica nº. 005/2014, processo TC nº. 0216/2014 em tramitação nesta Corte de Contas, “que as transferências relativas às ações de governo PACS e PSF são transferências correntes, que, portanto, se incluem no computo da RCL”, bem como opinou pela impossibilidade de se considerar as despesas com remuneração dos servidores atuantes no PACS e PSF como Outros serviços de terceiros – pessoa física”, devendo, ao contrário, ser computadas para os fins dos arts. 18a 23 da LC n. 101/2000, como despesas com pessoal.

Por outro lado, e divergindo do entendimento da Orientação Técnica do TCEES nº. 005/2014, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais se manifestou através das consultas nº. 656.574, 700.774, 832.420 e 838.571, consignado que:

levando-se em conta que os programas são compartilhados entre entes da Federação, cada esfera de governo lançará como despesa de pessoal a parcela que lhe couber na remuneração do agente e não a totalidade, sendo que a parte restante, isto é, aquela advinda da transferência intergovernamental, por meio dos programas em comento, usada para pagamento do pessoal contratado, será contabilizada como “Outros Serviços de Terceiros - pessoa física”, a título de transferência recebida, não integrando, portanto, as despesas com pessoal, para efeito do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Quanto às despesas realizadas com o pagamento de servidores efetivos que atuam em ações da Atenção Básica, fora referendado o art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal que considera como despesas com pessoal todos os gastos do ente com servidores ocupantes de cargos, funções ou empregos, independentemente da forma de ingresso na carreira pública.

Neste ponto, fora considerado que o pagamento dos servidores do PSF realizado com recursos próprios deverá ser lançado como “despesa de pessoal”.

Nesta esteira, ressaltou que a parte ou a totalidade da despesa que for paga com recursos provenientes de transferências intergovernamentais, deverá ser contabilizada como “Outros Serviços de Terceiros – pessoa física”, não integrando as despesas com pessoal.

No que se refere à inclusão ou exclusão da transferência dos recursos provenientes do PACS e ESF no cômputo da Receita Corrente Líquida, fora ainda relatado que, não obstante o valor objeto da transferência intergovernamental do PACS e ESF não ser considerada para fins de gasto

com pessoal, essa mesma transferência irá compor a receita corrente líquida (RCL) do Município.

Corroborando que a questão de inclusão ou exclusão no gasto com pessoal da despesa com os profissionais do PACS e ESF, custeada com recursos provenientes das transferências intergovernamentais possui entendimentos difusos entre os Tribunais de Contas dos Estados, passamos a analisar o entendimento exarado pelo Tribunal de Rondônia, processo nº. 4242/2003, Parecer Prévio nº. 177/2003, conforme a seguir:

...

É DE PARECER que se responda a consulta nos seguintes termos:

- a) por tratar-se de programas custeados pela União os gastos com pessoal integrantes dos PACS/PSF deverão ser expurgados do montante da Despesa com Pessoal para efeito de cumprimento dos limites estabelecidos nos artigos 18 e 19, da Lei Complementar Federal nº 101/000, sendo que o valor da dedução deverá limitar-se ao valor da parcela transferida pela União;
- b) considerando que os programas em pauta são compartilhados por mais de uma esfera de governo, caberá ao município computar em Despesa com *Pessoal o valor da parcela desembolsada pelos seus próprios cofres quando esta se destinar a custear gastos com pessoal* inseridos nos PACS/PSF;
- c) em função da orientação contida na alínea "a", as transferências efetivadas pela União destinadas ao custeio dos programas em questão, embora classificadas como receitas correntes, deverão ser deduzidas da base de cálculo da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Da análise do Parecer nº. 177/2003 do TCE de Rondônia, tem-se resumidamente, que a despesa com pessoal dos integrantes do PACS e ESF deverão ser expurgados do montante da despesa com pessoal, sendo computado como gasto com pessoal a parcela desembolsada pelo município. No que se refere à Receita Corrente Líquida, entendeu o TCE de Rondônia que tais valores deverão ser deduzidos da base de cálculo da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Isto posto, suponhamos que um determinado município estivesse apresentado a seguinte situação fiscal ao término do exercício financeiro:

| PODER EXECUTIVO | |
|---|---------------|
| (=) Total da Despesa Bruta com Pessoal | 23.220.000,00 |
| (-) Despesas não computadas (§ 1º do art. 19-LRF) | (0,00) |
| (=) Despesas Líquidas com Pessoal | 23.220.000,00 |
| Receita Corrente Líquida | 43.000.000,00 |
| Índice de Gasto com Pessoal | 54,00% |

De posse dos números apresentados, ainda que hipoteticamente, se este município fosse contemplado a ampliar o Programa de Agentes Comunitários da Saúde (PACS) e Estratégia da Saúde (ESF) passando a receber mais 200.000,00 (duzentos mil reais) para o PACS e R\$ 300.000,00 (trezentos mil) para o ESF, sendo que o recurso recebido custearia totalmente o gasto com pessoal dos profissionais dos programas, a situação fiscal do município seria ainda mais asseverada, conforme a seguir:

| PODER EXECUTIVO | |
|--|---------------|
| (=) Total da Despesa Bruta com Pessoal | 23.220.000,00 |
| (-) Despesas não computadas (§ 1º do art. 19 da LRF) | (0,00) |
| (+) Despesas com PACS | 200.000,00 |
| (+) Despesas com ESF | 300.000,00 |
| (=) Despesas Líquidas com Pessoal | 23.720.000,00 |
| Receita Corrente Líquida | 43.000.000,00 |
| (+) Receita do PACS | 200.000,00 |
| (+) Receita da ESF | 300.000,00 |
| (=) Total da Receita Corrente Líquida | 43.500.000,00 |
| Índice de Gasto com Pessoal | 54,53% |

Apesar da aparente benéfica para o município em ser contemplado com o recebimento adicional de recursos do PACS e ESF, os referidos valores poderão produzir resultados devastadores na Gestão Fiscal do ente. Portanto, considerar a totalidade dos gastos com o PACS e ESF, custeada com recursos de transferências intergovernamentais, no gasto total com pessoal do município, causará, indubitavelmente, reflexos altamente prejudiciais no controle da Gestão Fiscal do município, que está tendo de conviver com o dilema de “governar” e administrar gastos em ascendência, com arrecadação em queda, uma vez que as despesas de custeio da máquina pública se elevam de forma desproporcional ao crescimento da receita.

Assim, consideramos que o entendimento exarado pelo egrégio Tribunal de Contas de Minas Gerais é o mais sensato e menos perverso à gestão fiscal dos municípios, além de “NÃO” ser uma ação que possa vir a inibir ou até mesmo inviabilizar, sobre o ponto de vista fiscal, a ampliação dos programas PACS e ESF do Governo Federal nos municípios que se encontram na mira da LRF, o que poderia causar prejuízos diretos aos cidadãos que já se encontram demasiadamente desassistidos pelo Poder Público em ações e serviços públicos de saúde.

Diante de todo o exposto e levando-se em consideração os efeitos negativos gerados pela municipalização das escolas, bem como a divergência de entendimento do computo ou não dos recursos do PACS e ESF no gasto com pessoal, requeremos deste egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos motivos que ensejaram a citação do item em questão, visto que o fator preponderante que ocasionou a elevação do gasto com pessoal do município, foi a municipalização de escolas realizado em administrações anteriores, não sendo, portanto, coerente imputar ao atual gestor a responsabilidade por ações desastrosas adotadas em gestões passadas, pois reduzir as despesas com pessoal vinculadas ao FUNDEB implicaria, inevitavelmente, em fechamento de unidades escolares, o que seria um caos para a educação do município.

ANÁLISE: Esta corte emitiu pareceres de alerta ao responsável nos 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2015 (Processos TC 6842/2015, 12881/2015 e 1402/2016). O Poder executivo de Muniz Freire encontra-se em situação de descumprimento do limite legal de despesa com pessoal desde o 1º quadrimestre/2012, entende-se, assim, que o prazo estabelecido no art. 23 da LRF para recondução aos limites aceitáveis pelo município já foram ultrapassados, sem que o município adotasse as medidas necessárias para reconduzir as despesas com pessoal aos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal, perdurando o excesso.

A defesa alega que um dos fatores que mais contribuiu negativamente para a manutenção do elevado índice de gasto com pessoal, foi a municipalização das escolas estaduais que eram geridas e mantidas pelo Governo Estadual em gestões anteriores, haja vista que os recursos recebidos do FUNDEB não são suficientes para cobrir a totalidade da folha de pagamento dos profissionais do

magistério, e ainda quitar as demais despesas, comprometendo a totalidade dos recursos recebidos do FUNDEB com o pagamento dos profissionais do magistério, devendo ainda, ser complementada com recursos do MDE, dada a ausência de sustentabilidade do FUNDEB. Defendeu, ainda, alterações na forma de cálculo da despesa com pessoal, e na apuração da Receita Corrente Líquida, de forma mais benéfica aos municípios.

Quanto à possibilidade de deduzir das despesas com pessoal o pagamento de pessoal do PFS e PACS, somos pela impossibilidade, e entendemos serem vedadas por não encontrarem amparo legal nas deduções taxadas no artigo 19, § 1º, incisos I a VI da Lei de Responsabilidade Fiscal, a seguir:

Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados: [...]

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

- I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;
- II - relativas a incentivos à demissão voluntária;
- III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6o do art. 57 da Constituição;
- IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2o do art. 18;
- V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional no 19;
- VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:
 - a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
 - b) da compensação financeira de que trata o § 9o do art. 201 da Constituição;
 - c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.
- VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:
 - a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
 - b) da compensação financeira de que trata o § 9o do art. 201 da Constituição;
 - c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

Assim, as despesas com pessoal que não se enquadrarem no dispositivo legal acima transcrito, deverão ser computadas no cálculo da despesa com pessoal e encargos sociais para fins do limite legal, inclusive aquelas argumentadas pelo gestor como passíveis de dedução.

A LRF não faz concessões relativas ao descumprimento, mas priva o Ente de receber transferências voluntárias; obter garantia direta ou indireta de outro Ente; ou contratar operações de crédito, enquanto perdurar o excesso. Entretanto, indica as medidas a serem adotadas para reconduzir as despesas de pessoal ao nível aceitável.

No entanto, não foram acostados aos autos documentos pertinentes a esta irregularidade, bem como, observa-se a ausência de alegações e documentos que comprovem a adoção de ações efetivas visando sanear o descumprimento, em obediência aos artigos 22 e 23 §§ 1º e 2º da LRF, bem como aqueles previstos no art. 169 da CF/88.

Para o descumprimento a preceitos estabelecidos na Lei 101/00 há as restrições fiscais, que afetam o ente, impedindo-o de receber transferências voluntárias ou contrair operações de crédito; e a sanção ao pagamento de multa com recursos próprios, que afeta o responsável pelas contas, nos termos da Lei 10.028/2000.

Dado o descumprimento com despesa de pessoal desde 2012, bem como do período de adequação previsto em lei para retorno ao limite legal, não observado até a presente data, sendo que o único afetado foi o município ao ser submetido ao risco de ser prejudicado pelas vedações contidas no art. 23, § 3º da Lei 101/00, sugere-se **manter o indicativo de irregularidade** e a emissão de acórdão com fins de aplicação de multa nos termos do art. 454 do RITCCES, aprovado pela Resolução TC 261/2013, bem como do art. 5º, IV, § 1º da Lei 10.028/2000, considerando-se ainda, que constou do apontamento feito ao responsável tal hipótese, respeitando-se assim a ampla defesa e o contraditório.

GESTÃO FISCAL

3.1 DESPESAS COM PESSOAL

3.1.1. Limite das Despesas com Pessoal

| Despesas com pessoal – Poder Executivo: | | Em R\$ 1,00 |
|---|--|---------------|
| Descrição | | Valor |
| Receita corrente líquida – RCL | | 45.481.343,07 |
| Despesas totais com pessoal | | 29.160.407,56 |
| % das despesas totais com pessoal em relação à RCL | | 64,12% |

| Despesas com pessoal consolidadas | | Em R\$ 1,00 |
|---|--|---------------|
| Descrição | | Valor |
| Receita corrente líquida – RCL | | 45.481.343,07 |
| Despesas totais com pessoal | | 30.774.954,04 |
| % das despesas totais com pessoal em relação à RCL | | 67,67% |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Considerando as despesas consolidadas, anterior não foram cumpridos o limite legal de 60% e o limite prudencial de 57%. Descumprimento tratado no Item 2.7.

3.2 DÍVIDA PÚBLICA CONSOLIDADA

De acordo com o RTC 454/16, a dívida consolidada líquida não extrapolou o limite de 120% estabelecido na legislação; conforme evidenciado a seguir:

| Dívida consolidada líquida | | Em R\$ 1,00 |
|--|--|---------------|
| Descrição | | Valor |
| Dívida consolidada | | 5.112.582,33 |
| Deduções | | 6.855.607,92 |
| Dívida consolidada líquida | | - |
| Receita corrente líquida - RCL | | 45.481.343,07 |
| % da dívida consolidada líquida sobre a RCL | | - |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

3.3 OPERAÇÃO DE CRÉDITOS E CONCESSÃO DE GARANTIAS

| Operações de crédito (Limite 16% RCL) | | Em R\$ 1,00 |
|---|---------------|-------------|
| Descrição | Valor | |
| Receita corrente líquida – RCL | 45.481.343,07 | |
| Montante global das operações de crédito | 0,00 | |
| % do montante global das operações de crédito sobre a RCL | 0% | |
| Amortização, juros e demais encargos da dívida | 0,00 | |
| % do comprometimento anual com amortização, juros e encargos da dívida sobre a RCL | 0% | |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

| Garantias concedidas (Limite 22% RCL) | | Em R\$ 1,00 |
|--|---------------|-------------|
| Descrição | Valor | |
| Receita corrente líquida – RCL | 45.481.343,07 | |
| Montante global das garantias concedidas | 0,00 | |
| % do montante global das garantias concedidas sobre a RCL | 0% | |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

| Operações de crédito – ARO (Limite 7% RCL) | | Em R\$ 1,00 |
|--|---------------|-------------|
| Descrição | Valor | |
| Receita corrente líquida – RCL | 45.481.343,07 | |
| Montante global das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias | 0,00 | |
| % do montante global das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias sobre a RCL | 0% | |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

De acordo com os demonstrativos encaminhados não foram extrapolados no exercício os limites de contratação de operação de créditos previstos em Resolução do Senado Federal (16% e 7% Receita Corrente Líquida) e no art. 167 da Constituição da República, bem como não houve concessão de garantias ou recebimento de contra garantias.

.4 RENÚNCIA DE RECEITA

De acordo com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual do município, aprovadas para o exercício sob análise, constata-se a inexistência de previsão para beneficiar instituições com renúncia de receita.

4. GESTÃO DA SAÚDE E DA EDUCAÇÃO

4.1 APLICAÇÃO DE RECURSOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO

| Aplicação na manutenção e desenvolvimento ensino | | Em R\$ 1,00 |
|--|----------------------|-------------|
| Destinação de recursos | Valor | |
| Receitas provenientes de impostos | 2.859.699,90 | |
| Receitas provenientes de transferências | 25.475.253,99 | |
| Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino | 28.334.953,89 | |
| Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino | 10.640.378,79 | |
| % de aplicação | 37,55% | |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Da tabela acima verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional de 25% relacionado à educação.

4.2 REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIODestinação de recursos do FUNDEB prof. Magistério Em R\$
1,00

| Destinação de recursos | Valor |
|---|---------------------|
| Receitas líquidas provenientes do FUNDEB | 8.961.295,22 |
| Valor destinado ao pagamento dos profissionais do magistério | 8.505.982,55 |
| % de aplicação | 94,92% |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Da tabela acima verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional de 60% relacionado ao pagamento dos profissionais do magistério.

4.3 APLICAÇÃO DE RECURSOS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDEAplicação recursos em ações serviços públicos saúde Em R\$
1,00

| Destinação de recursos | Valor |
|--|---------------------|
| Receitas provenientes de impostos | 2.859.699,90 |
| Receitas provenientes de transferências | 25.475.253,99 |
| Base de cálculo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde | 28.334.953,89 |
| Valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde | 6.288.205,30 |
| % de aplicação | 22,19% |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Da tabela 9 verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional de 15% relacionado às ações e serviços públicos de saúde.

4.4 TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVOAplicação recursos em ações serviços públicos saúde Em R\$
1,00

| Descrição | Valor |
|--|---------------------|
| Receita tributária e transferências – 2012 (Art. 29-A CF/88) | 27.742.677,95 |
| % máximo para o município | 7% |
| Valor máximo permitido para transferência | 1.941.987,46 |
| Valor efetivamente transferido | 1.936.196,86 |

Fonte: Processo TC 3821/2016- Prestação de Contas Anual/2015

Verifica-se da tabela acima, bem como do RT 454/2016 que foi respeitado o limite constitucional relacionado às transferências efetuadas à Câmara Municipal.

3 DISPOSITIVOAnte o exposto, obedecidos todos os trâmites processuais e legais, **corroborando integralmente** o entendimento da área técnica e do Ministério Público de Contas,

com fulcro no artigo 80, III da Lei Complementar 621/2012 c/c art. 71, inciso II da Constituição Estadual, **VOTO**:

3.1 Pela emissão de **PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO** das contas do senhor Paulo Fernando Mignone - Prefeito Municipal de Muniz Freire, relativas ao exercício financeiro de 2015, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades:

3.1.1 Inobservância dos requisitos da LRF e do art. 25 da LDO quanto à limitação de empenho;

3.1.2 Apuração de déficit orçamentário e financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas;

3.1.3 Inscrições de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento;

3.1.4 Não recolhimento das contribuições previdenciárias do ente e retidas de servidores;

3.1.5 Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município;

3.1.6 Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal – Poder Executivo

3.2 Pela **formação de autos apartados**, nos termos do art. 134, inciso III e § 2º c/c art. 281 do RITCEES, com a finalidade de responsabilizar pessoalmente o Prefeito Municipal pelo descumprimento do disposto no art. 5º, inciso VI, §§ 1º e 2º, da Lei 10.028/2000, pelo indício de irregularidade apontado no **item 3.1.6 deste Voto** - Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal – Poder Executivo;

3.3 Pela **determinação** ao ente para que:

3.3.1 Contabilize as receitas de contribuições previdenciárias, bem como as provisões matemáticas decorrentes dos benefícios previdenciários já concedidos, e aqueles para os quais foram implementados os requisitos necessários à sua concessão à época da edição da Lei Municipal nº. 1.517/1999;

3.3.2 Nos próximos exercícios, promova as ações corretivas necessárias a fim de eliminar inconsistências entre demonstrativos contábeis identificadas no RT 454/2016, em especial o item 7.2 – Divergência entre o saldo da Dívida Flutuante e o Saldo do Passivo evidenciado no Balanço Patrimonial.

PARECER PRÉVIO

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo TC-3821/2016, **RESOLVEM** os Srs. conselheiros da Primeira Câmara do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em sessão realizada no dia vinte e oito de junho de dois mil e dezessete, à unanimidade, nos termos do voto do relator, conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo:

1. Recomendar a **rejeição** das contas do senhor Paulo Fernando Mignone, Prefeito Municipal de Muniz Freire, relativas ao exercício financeiro de 2015, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades:

1.1 Inobservância dos requisitos da LRF e do art. 25 da LDO quanto à limitação de empenho;

1.2 Apuração de déficit orçamentário e financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas;

1.3 Inscrições de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente para pagamento;

1.4 Não recolhimento das contribuições previdenciárias do ente e retidas de servidores;

1.5 Não reconhecimento das provisões matemáticas previdenciárias relacionadas aos aposentados e pensionistas sob responsabilidade do município;

1.6 Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal – Poder Executivo;

2. Formar autos apartados nos termos do art. 134, inciso III e § 2º c/c art. 281 do Regimento Interno, com a finalidade de responsabilizar, pessoalmente, o Prefeito Municipal pelo descumprimento do disposto no art. 5º, inciso VI, §§ 1º e 2º, da Lei 10.028/2000, pelo indício de irregularidade apontado no item 3.1.6 do voto do relator - Descumprimento do limite legal com despesa de pessoal – Poder Executivo;

3. Determinar ao ente que:

3.1 Contabilize as receitas de contribuições previdenciárias, bem como as provisões matemáticas decorrentes dos benefícios previdenciários já concedidos, e aqueles para os quais foram implementados os requisitos necessários à sua concessão à época da edição da Lei Municipal 1.517/1999;

3.2 Nos próximos exercícios, promova as ações corretivas necessárias a fim de eliminar inconsistências entre demonstrativos contábeis identificadas no RT 454/2016, em especial o item 7.2 – Divergência entre o saldo da Dívida Flutuante e o Saldo do Passivo evidenciado no Balanço Patrimonial;

3. Arquivar os autos após o trânsito em julgado.

Composição

Reuniram-se na Primeira Câmara para apreciação os senhores conselheiros Sebastião Carlos Ranna de Macedo, presidente, Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun e o senhor conselheiro em substituição Marco Antonio da Silva. Presente, ainda, o senhor procurador especial de contas Heron Carlos Gomes de Oliveira, em substituição ao procurador-geral do Ministério Público Especial de Contas.

Sala das Sessões, 28 de junho de 2017.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Presidente

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

CONSELHEIRO MARCO ANTONIO DA SILVA

Em substituição

Fui presente:

PROCURADOR ESPECIAL DE CONTAS HERON CARLOS GOMES DE OLIVEIRA

Em substituição ao procurador-geral

EDUARDO GIVAGO COELHO MACHADO

Secretário-adjunto das sessões