

Parecer Prévio 00159/2017-8

Processos: 03858/2016-5, 02406/2015-7, 02407/2015-1

Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito

Exercício: 2015

UG: PMG - Prefeitura Municipal de Guaçuí

Relator: Sérgio Manoel Nader Borges

Partes: PREFEITURA GUACUI , VERA LUCIA COSTA

Procuradores: ALTAMIRO THADEU FRONTINO SOBREIRO (OAB: 15786-ES), GREGORIO RIBEIRO DA SILVA (OAB: 16046-ES),

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DE PREFEITO
– EXERCÍCIO DE 2015 – PARECER PRÉVIO PELA
REJEIÇÃO DAS CONTAS – DETERMINAÇÃO –
RECOMENDAÇÃO – ARQUIVAR.**

O EXMO. SR. CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES:

RELATÓRIO

Tratam os autos de Prestação de Contas Anual de responsabilidade da Senhora **Vera Lucia Costa**, Prefeita à frente da Prefeitura Municipal de Guaçuí, no exercício financeiro de 2015, que foi analisada pelo corpo técnico conforme Relatório Técnico 074/2017 (fls. 259/319) e Instrução Técnica Inicial 0074/2017(fl. 320/321), sugerindo-se citação do responsável para esclarecer os indicativos de irregularidades a seguir listados:

5.1.1 Inobservância do princípio do equilíbrio no planejamento orçamentário.

5.1.2 Abertura de créditos adicionais com insuficiência de recursos orçamentários e financeiros e crédito especial aberto sem autorização legislativa.

5.2.1 Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho.

7.1 Restos a pagar não processados inscritos em 2015 espelhados no BALFIN e BALEXO, mas não evidenciados no RGFRAP e no RGFDCX.

7.2 Ausência de evidenciação das fontes/destinação de recursos no BALEXO e BALEXE.

7.3 Inconsistências nos saldos das fontes de recursos evidenciadas no anexo do BALPAT e os saldos informados no RGFDCX, bem como ausência de evidências documentais dos fatos geradores dos déficits financeiros nas fontes: saúde recursos próprios, MDE e FUNDEB 60% espelhadas no anexo ao BALPAT.

8.4.1 Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto as medidas para a estimativa e compensação da renúncia da receita, bem como, incompatibilidade entre o risco fiscal decorrente da diminuição de receita e a estimativa de renúncia de receita na LDO.

9.1.1 Aplicação de recursos na manutenção e no desenvolvimento do ensino abaixo do mínimo constitucional.

9.4 Não encaminhamento do parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social da Saúde

11.1 Indicativos de irregularidades apontados nos itens 5.11, 5.16 e 5.53 do relatório do controle interno (RELOCI).

Assegurado ao prestador o direito ao contraditório e à ampla defesa (DECM 148/2017 (fls. 323/324), as razões de justificativa foram juntadas aos autos (fls. 339/667) e o processo encaminhado à unidade técnica para análise conclusiva ITC 3189/2017, fls. 672/713) que concluiu nos seguintes termos:

CONCLUSÃO

Foi examinada a Prestação de Contas Anual relativa à Prefeitura Municipal de Guaçuí, exercício de 2015, formalizada de acordo com a Resolução TC 261/13 e alterações posteriores.

Quanto ao aspecto técnico-contábil e o disposto na legislação pertinente, opina-se no sentido de que este Egrégio Tribunal de Contas emita PARECER PRÉVIO, dirigido à Câmara Municipal de Guaçuí, recomendando a **REJEIÇÃO DAS CONTAS** da Sra. **Vera Lúcia Costa**, Prefeita Municipal durante o exercício de 2015, conforme dispõem o inciso III, art. 132, do Regimento Interno e o inciso III, art. 80, da Lei Complementar 621/2012, em virtude da manutenção dos seguintes itens:

- Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho (Item 5.2.1 do RT 74/2017);
- Restos a pagar não processados inscritos em 2015 espelhados no BALFIN e BALEXO, mas não evidenciados no RGFRAP e no RGFDCX (Item 7.1 do RT 74/2017);
- Inconsistências nos saldos das fontes de recursos evidenciadas no anexo do BALPAT e os saldos informados no RGFDCX, bem como ausência de evidências documentais dos fatos geradores dos déficits financeiros nas fontes: saúde recursos próprios, MDE e Fundeb 60% espelhadas no anexo ao BALPAT (Item 7.3 do RT 74/2017);
- Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto as medidas para a estimativa e compensação da renúncia da receita, bem como, incompatibilidade entre o risco fiscal decorrente da diminuição de receita e a estimativa de renúncia de receita na LDO (Item 8.4.1 do RT 74/2017).

Sugere-se ainda determinar:

- Que os relatórios relativos à LRF do exercício 2015 sejam retificados perante este Tribunal de modo consistente com os demais documentos e demonstrativos contábeis do município;
- Que nas próximas prestações de contas do prefeito, seja encaminhado o Relatório e parecer conclusivo emitido pelo órgão central do sistema de controle interno, contendo os elementos previstos no Anexo II, Tabela 6, em total atendimento ao Anexo I da IN TC 34/2015.

O Ministério Público Especial de Contas, por meio do Parecer (fls. 718/725), acolheu a proposição da Secretaria de Controle Externo e pugnou pela rejeição das Contas do Executivo Municipal, nos seguintes termos:

[...]

Posto isso, pugna o **Ministério Público de Contas**:

1 – seja emitido **PARECER PRÉVIO** recomendando-se ao Legislativo Municipal a **REJEIÇÃO** das contas do Executivo Municipal de Guaçuí, referente ao exercício de 2015, sob responsabilidade de **VERA**

LÚCIA COSTA, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c art. 71, inciso II, da Constituição do Estado do Espírito Santo;

2 – sejam formados autos apartados, no tocante ao apontamento descrito no item 5.2.1 do RT 0074/2017-1¹, instaurando-se novo contraditório em processo de fiscalização específico, com a finalidade de aplicar a sanção pecuniária ao responsável, com espeque no art. 136 da LC n. 621/12 c/c art. 5º, inciso III, §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.028/2000 e arts. 38, inciso II, e parágrafo único, 281 e 390, inciso III, do RITCEES;

3 – sejam, ainda, nos termos do art. 87, inciso VI, da LC n. 621/2012, expedidas as seguintes determinações ao Chefe do Executivo Municipal:

3.1 – aquela proposta pela SecexContas às fls. 709, e

3.2 – que o Poder Executivo Municipal para que divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do art. 48 da LC n. 101/00.

Por fim, com fulcro no inciso III² do art. 41 da Lei n. 8.625/93, bem como no parágrafo único³ do art. 53 da Lei Complementar nº 621/12, reserva-se, ainda, este *Parquet* ao direito de manifestar-se oralmente em sessão de julgamento.

Os autos integraram a pauta de julgamento da 33ª sessão ordinária da Segunda Câmara e, após sustentação oral e juntada de notas taquigráficas, memoriais e documentos com a finalidade de fazer prova do sustentado oralmente, foram encaminhados para análise técnica.

Ato contínuo, a SecexContas manifestou-se por meio da Manifestação Técnica 1399/2017, concluindo como segue:

PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Diante da defesa oral e memorial apresentados, considerando que não foram suficientes para dirimir os indicativos arguidos nos itens 2.1, 2.2 e 2.3 desta Manifestação Técnica:

2.1 Inobservância dos Requisitos da LRF e da LDO quanto à Limitação de Empenho (item 5.2.1 do RT 74/2017) - Base Normativa: Artigos 9º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) e 24 da Lei Municipal 1469/2014 (LDO);

¹ Item 5.2.1 – inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho.

² Art. 41. Constituem prerrogativas dos membros do Ministério Público, no exercício de sua função, além de outras previstas na Lei Orgânica:

III - ter vista dos autos após distribuição às Turmas ou Câmaras e **intervir nas sessões de julgamento, para sustentação oral ou esclarecimento de matéria de fato;**

³ Art. 53. São partes no processo o responsável e o interessado, que poderão praticar os atos processuais diretamente ou por intermédio de procurador regularmente constituído.

Parágrafo único. O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas terá os mesmos poderes e ônus processuais do responsável e do interessado, **observadas, em todos os casos, as prerrogativas asseguradas em lei.**

2.2 Restos a pagar não processados inscritos em 2015 espelhados no BALFIN e BALEXO, mas não evidenciados no RGFRAP e no RGFDX (item 7.1 do RT 74/2017) - Base Normativa: 50 e 55 inciso III da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF) e artigos 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal nº 4.320/64; e

2.3 Inconsistências nos saldos das fontes de recursos evidenciadas no anexo do BALPAT e os saldos informados no RGFDX, bem como ausência de evidências documentais dos fatos geradores dos déficits financeiros nas fontes: Saúde Recursos Próprios, MDE e FUNDEB 60% espelhadas no anexo ao BALPAT (item 7.3 do RT 74/2017) - Base Normativa: artigos 50 e 55 inciso III da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF) e artigos 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal nº 4.320/64.

Sugere-se manter o proposto na Instrução Técnica Conclusiva 3189/2017, opinado que este Egrégio Tribunal de Contas emita PARECER PRÉVIO, dirigido à Câmara Municipal de Guaçuí, recomendando a **REJEIÇÃO DAS CONTAS** da Sra. Vera Lucia Costa, Prefeita Municipal durante o exercício de 2015, face à constatação de graves infrações a normas constitucionais, legais e regulamentares de natureza contábil, orçamentária e financeira (relatadas nos itens 2.1, 2.2 e 2.3 desta Manifestação Técnica), conforme dispõem o inciso III do art. 132, do Regimento Interno deste Tribunal e o inciso III do art. 80, da Lei Complementar 621/2012.

O Ministério Público Especial de Contas, manifestou-se em Parecer 3836/2017 (fls. 305), dissentindo da unidade técnica quanto ao afastamento da irregularidade narrada no item 8.4.1 do RT 74/2017 e reiterando, *in totum*, o parecer de fls. 718/725.

Após, conforme regular distribuição vieram os autos a este Magistrado de Contas para emissão de relatório e voto.

FUNDAMENTAÇÃO

Os presentes autos cuidam da **PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL** da Sra. Vera Lucia Costa, na condição de Chefe do Poder Executivo do Município de Guaçuí, no exercício de 2015, submetida a este Tribunal de Contas para, no exercício de sua competência constitucional delineada no art. 71, I da CF/88, **apreciação e emissão do Parecer Prévio**. Trata-se, pois, de Contas de Governo.

Conforme definido no Manual de Início de Mandato, editado por esta Corte de Contas em Novembro de 2016, "**Contas de governo são aquelas prestadas pelo chefe do Poder Executivo, compreendendo um conjunto de demonstrativos,**

documentos e informações de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional que permita a avaliação da gestão política do responsável. Expressa os resultados da atuação governamental, submetidos ao TCE-ES para apreciação e emissão de parecer prévio com vistas a auxiliar o julgamento levado a efeito pelo respectivo Poder Legislativo, a quem compete o julgamento em definitivo dessa espécie de contas.”

Também o Superior Tribunal de Justiça (ROMS 11060) definiu que “contas de governo” são contas globais que:

*“Demonstram o retrato da situação das finanças da unidade federativa (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). **Revelam o cumprir do orçamento**, dos planos de governo, dos programas governamentais, **demonstram os níveis de endividamento, o atender aos limites de gasto mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação e gastos com pessoal**. Consubstanciam-se, enfim, nos Balanços Gerais prescritos pela Lei 4.320/64.”*

Assim, fundamento meu voto com informações retiradas das análises técnicas relatadas nos autos, no intuito de auxiliar o julgamento das contas do Município de Guaçuí, relativas ao exercício de 2015 pelo Poder Legislativo Municipal.

Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal

De início destaco que os instrumentos de planejamento e orçamento (LDO e LOA) tramitam em autos apartados⁴, foram considerados pela Área Técnica na emissão de seu opinamento.

Execução orçamentária

Quanto a execução orçamentária consolidada, o Relatório Técnico Contábil (fls. 258/319), relata que o município arrecadou 79,42% da receita prevista e executou 74,87% da despesa autorizada, obtendo um resultado da execução orçamentária consolidado superávitário em R\$ 816,775,99, como demonstrado a seguir na tabela 1:

Tabela 1: Síntese da execução orçamentária

⁴ TC 2407/2015 – Lei de Diretrizes Orçamentárias e TC 2406/2015 – Lei Orçamentária Anual

	Previsão/Autorização	Execução
Receita orçamentária consolidada	89.750.000,00	71.276.400,96
Despesa orçamentária consolidada	94.107.773,00	70.459.624,97
Resultado da Execução Orçamentária		816.775,99

Fonte: RTC 74/2017 – Processo TC 3858/2016

Ainda quanto a execução orçamentária a unidade técnica apontou a abertura de créditos adicionais no total de R\$ 28.254.961,19, havendo elevação na autorização das despesas no montante de R\$ 4.357.773,00.

Gestão Fiscal e Limites Constitucionais

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00) tem como princípio básico a responsabilidade na gestão fiscal, e pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Para tanto, a LRF determina que os gestores pratiquem uma gestão fiscal compatibilizando a captação e a aplicação de recursos públicos, mediante a implementação de ações planejadas e transparentes que cumpram os limites constitucionais e que mantenham o equilíbrio das contas públicas.

Ressalto que, por força do art. 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal⁵, o TCEES realizou os acompanhamentos bimestrais (RREO) e quadrimestrais (RGF) no exercício de 2012, sobre os limites e condições atinentes às metas de resultado primário e nominal, à despesa com pessoal, à dívida consolidada, às operações de crédito, às garantias e contragarantias, entre outros aspectos relevantes da gestão fiscal do Município de Guaçuí.

Metas de Resultado Primário e Nominal

⁵ Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

- I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;
- II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;
- III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;
- IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;
- V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;
- VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Em seu art. 1º, § 1º, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece correspondência entre gestão fiscal responsável e a definição de metas de receitas e despesas:

Art. 1º [...]

§ 1º **A responsabilidade na gestão fiscal** pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, **mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas** e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

As metas de resultado entre receitas e despesas, estabelecidas, anualmente, na Lei de Diretrizes Orçamentárias⁶ são as metas de resultados nominal e primário, fixadas em valores correntes e constantes. São direcionadores da política fiscal de cada ente e, como ensina Carvalho Jr., na obra “*Entendendo Resultados Fiscais*”, tem como objetivo controlar a variação do endividamento do ente federado, em busca da busca permanente de sustentabilidade fiscal.

Neste contexto, verifico que, no exercício de 2015, não foram cumpridas as metas fiscais, como se demonstra a seguir:

Tabela 2: Metas Fiscais

	Meta estabelecida	Realizada
Resultado Primário	-7.835.273,00	-4.642.241,95
Resultado Nominal	-2.500.000,00	5.142.909,82

Fonte: RTC 74/2017 – Processo TC 3858/2016

Em decorrência do acompanhamento feito por este Tribunal de Contas, foi emitido pareceres de alerta pelo não atingimento da meta bimestral de arrecadação do 3º Bimestre de 2015, conforme processos TC 9821/2015.

Limites

Também a obediência aos limites e condições, no que tange a geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e

⁶ Art. 4º [...]

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem para os dois seguintes.

inscrição em Restos a Pagar, são pressupostos de uma gestão fiscal responsável, é o que dispõe o art. 1º, § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nesse passo, da análise retratada no Relatório Técnico Contábil e na Instrução Técnica Conclusiva extraem-se os seguintes dados:

Tabela 1: Resumo da verificação da observância aos limites

	Reais	Limite	Executado
Receita Corrente Líquida	64.247.981,47		
Despesa com pessoal			
Executivo	34.298.550,54	max. 54%	53,38%
Consolidada	35.501.387,61	max. 60%	55,26%
Dívida Consolidada Líquida	36292691,05	max. 120%	56,49%
Contratação de Operação de Crédito	0,00	max. 16%	0,00%
Contratação por Antecipação de Receita Orçamentária	0,00	max. 22%	0,00%
Garantias	0,00	max. 7%	0,00%
Receita Bruta de Impostos	32.303.869,38		
Manutenção do Ensino	9.253.374,92	min. 25%	28,64%
Receita vota parte FUNDEB	14.092.738,52		
Remuneração Magistério	10.935.473,04	min. 60%	77,60%
Receita de Impostos e Transferências	32.303.869,38		
Despesa com saúde	6.569.080,56	min. 15%	20,34%
Receita Tributária e transferências do exercício anterior	32.141.378,04		
Repasse do duodécimo ao Poder Legislativo	1.903.431,00	max. 7%	5,92%

Fonte: RTC 74/2017 e ITC 3189/2017- Processo TC 3858/2016

Na tabela acima demonstra-se o cumprimento dos limites legais e constitucionais

Execução Financeira

A execução financeira, evidenciada no Balanço Financeiro⁷, compreende a execução das receitas e das despesas orçamentárias, bem como, os recebimentos e pagamentos de natureza extraorçamentários, que, somados ao saldo do exercício anterior, resultará no saldo para o exercício seguinte.

Na análise empreendida a unidade técnica apurou que o saldo em espécie ao final do mesmo exercício montava R\$ 18.024.494,09.

Execução Patrimonial

As alterações ocorridas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução

⁷ art. 103 da Lei nº 4.320 de 1964.

orçamentária, evidenciadas na Demonstração de Variações Patrimoniais, geraram, no exercício, um déficit de R\$ 26.445.418,86.

Quanto a situação patrimonial, apresenta-se a seguir o resumo do Balanço Patrimonial Consolidado, que demonstra equilíbrio entre os ativos (aplicações de recursos) e passivos (origens de recursos) do município:

Tabela 4: Balanço Patrimonial resumido

Ativo	2015	2014	Variação
Circulante	23.265.457,48	27.549.547,49	-15,6%
Não Circulante	52.555.141,17	47.184.587,38	11,4%
TOTAL DO ATIVO	75.820.598,65	74.734.134,87	

Passivo e Patrimônio Líquido	2015	2014	Variação
Circulante	2.624.364,59	14.892.003,00	-82,4%
Não Circulante	151.374.907,22	120.747.063,48	25,4%
Patrimônio Líquido	- 78.178.673,16	-60.904.931,61	28,4%
TOTAL DO PASSIVO	75.820.598,65	74.734.134,87	

Fonte: RTC 74/2017 - Processo TC 3858/2016

O Balanço Patrimonial é acompanhado do quadro demonstrativo do superávit financeiro, apurado pela diferença entre o ativo e o passivo financeiros. Conforme registrado no relatório técnico contábil (fls. 277), no exercício de 2015, o superávit financeiro consolidado totalizou R\$ 13.602.694,89, originário de fontes vinculadas, nele contido o déficit financeiro da fonte 000 – Recursos Ordinários de R\$ - 4.059.980,24.

III – Das irregularidades

Quanto aos apontamentos da unidade técnica, entendo por bem **acompanhar** as razões lançadas na Instrução Técnica Conclusiva 3189/2017 (fls 672/713), pelos seus próprios fundamentos, cujo opinamento foi **pelo afastamento dos indícios** de irregularidade apontados no RTC 74/2017 que tratam de: Inobservância do princípio do equilíbrio no planejamento orçamentário; Abertura de créditos adicionais com insuficiência de recursos orçamentários e financeiros e crédito especial aberto sem

autorização legislativa; Ausência de evidenciação das fontes/destinação de recursos no BALEXO e BALEXE; Aplicação de recursos na manutenção e no desenvolvimento do ensino abaixo do mínimo constitucional; Não encaminhamento do parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social da Saúde e Indicativos de irregularidades apontados nos itens 5.11, 5.16 e 5.53 do relatório do controle interno (RELOCI).

Da mesma forma, pelas mesmas razões de fato e de direito acompanho a manifestação técnica em relação aos itens 2.2 e 2.3 (7.1 e 7.3 do RT 74/2017), para **manter a irregularidade**, embora entenda tratar-se de uma irregularidade da qual não há demonstração de que decorra dano ao erário municipal.

Quanto aos demais itens, teço as considerações a seguir.

Inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho.
(item 5.2.1 do RT 74/2017)

Base normativa: artigo 9º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) e 24 da Lei Municipal 1469/2014 (LDO)

Segundo o Relatório Técnico 74/2017:

[...]

Observou-se que o município de Guaçuí, em 2015, não atingiu as metas estabelecidas na LDO para meta bimestral de arrecadação e resultado nominal (tabela 04).

[...]

Conforme transcrição do artigo 20 da LDO acima na limitação de empenho deverá ser obedecido o mecanismo de fonte/destinação de recursos previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Constatou-se pelo Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro por Fonte de Recursos, Anexo ao Balanço Patrimonial Consolidado - Exercício de 2015, que o município de Guaçuí registrou na fonte de Recursos Ordinários déficits financeiros de R\$ 4.059.980,24 e de R\$ 4.518.299,08 em 31/12/2015 e 31/12/2014 respectivamente.

Considerando a inexistência de superávit financeiro na fonte de recursos ordinários, ou seja, de livre aplicação, o município de Guaçuí não dispõe de caixa para cobrir os déficits financeiros nas fontes de recursos: MDE, FUNDEB 60%, Recursos Próprios Saúde, entre outras. Desta forma, configura-se a irregularidade prevista no parágrafo único do artigo 20 da Lei Municipal nº 4.026/2014 (LDO).

Fontes de Recursos	Exercício 2015	Exercício 2014
--------------------	----------------	----------------

101 MDE	-4.202.444,27	-500.098,33
103 FUNDEB – PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO (60%)	-8.646.800,85	-1.258.324,11
111 RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO DESTINADAS A EDUCAÇÃO	-1.057.708,54	-1.057.708,54
201-RECURSOS PRÓPRIOS - SAÚDE	-2.881.795,98	-1.095.860,96
204 RECURSOS DE CONVENIOS DESTINADOS A PROGRAMAS DE SAÚDE	-103.497,43	0,00
301 RECURSOS DO FNAS	-298.079,67	-47.074,90
302 RECURSOS DE CONVÊNIOS DESTINADOS A PROGRAMAS DE ASSISTÊNCIA SOCIAL	-247.884,58	0,00
RECURSOS DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA (RPPS)	-2.520.107,43	0,00
501 CONVÊNIOS DOS ESTADOS	-864.836,30	0,00
601 CIDE	-27.877,39	0,00
602 COSIP	-138.523,46	0,00

Fonte: Processo TC 3.858/2016 - Prestação de Contas Anual/2015

Observou- que a fonte 404 RECURSOS DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO encerrou o exercício de 2015 com superávit no valor de R\$ 14.970.767,54. Porém, é vedado utilizar os superávits financeiros alocados em recursos vinculados, para suportar déficits financeiros de objetos divergentes de suas vinculações ainda em que exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso, por força do artigo 8º, parágrafo único da LRF que reza:

Art. 8º [...]

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Considerando que o município de Guaçuí acumulou déficits financeiros na fonte de Recursos Ordinários ao final de 2014 (R\$ 4.518.299,08) e de 2015 (R\$ 4.059.980,24), apresentou déficits financeiros em 31/12/2015 nas fontes de recursos vinculados listadas na tabela 06 acima, considerando o não cumprimento das metas bimestral de arrecadação e de resultado nominal e considerando que o município de Guaçuí possui em sua LDO requisitos a serem observados diante de tal hipótese, **propõe-se, nos termos do art. 9º da LRF e do art. 20 da LDO, a citação da responsável 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.

As alegações trazidas pela responsável após a regular citação são reproduzidas a seguir:

[...] quanto à limitação de empenho, item 5.2.1 do RT n. 074/2017, O Município de Guaçuí tem buscado nos últimos anos equilibrar suas contas através de uma política austera de redução de gasto, cabendo destacar que, desde o início da gestão da Manifestante em 2013, foi necessária a negociação de mais de R\$ 32.000.000,00 (trinta e dois milhões de reais) em dívidas com o RPPS, RGPS e ainda com fornecedores e precatórios, gerando um valor mensal de mais de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) de pagamento dessas dívidas por mês, o que dificulta muito prever ações de redução.

Outro fato a ser observado foi a incansável busca de equilibrar os índices de gasto com pessoal, já que nos exercícios de 2011, 2012 estiveram acima dos limites previsto na Lei 101/2000.

Todos esses fatores somados ao crescente aumento de despesas públicas principalmente com o crescente aumento nos combustíveis, medicamentos, gêneros de alimentação para merenda escolar, serviços básicos de telefonia e energia elétrica, e principalmente ao não crescimento da receita pública na mesma proporção das despesas tornam cada vez mais difícil o equilíbrio entre receitas e despesas.

A Manifestante tem buscado desde que assumiu o Governo Municipal, prover esse equilíbrio entre receita e despesas, conseguir reduzir o gasto com pessoal, pagar dívida e principalmente manter contas públicas em dia.

Frisa-se que atitudes estão sendo tomadas, principalmente na busca e redução de gastos públicos, neste exercício de 2015, foram feitos decretos visando redução nas horas extras e também nas remunerações de secretários municipais e da própria Manifestante.

Sobre a limitação de empenho é importante frisar que os empenhos que ficaram são de obras contratadas através de convênios firmados com o Governo Federal, já explicado no item anterior e também referente ao RPPS, que foram parceladas no exercício seguinte.

É evidente que essa busca tem que ser constante, mas salienta-se mais uma vez que atitudes têm sido tomadas e por isso pede-se que seja afastada tal inconsistência.

As alegações apresentadas pela responsável após citação foram refutadas pela unidade técnica em sede de análises conclusivas conforme ITC 1399/2017, conforme se reproduz a seguir:

Inicialmente, cabe lembrar a premissa expressa no art.1º, §1º da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei 101/2000), 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”. (g.n.)

A partir da leitura desse dispositivo legal, 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.

Dessa forma, cabe ao gestor, balizado pelas 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.

Não obstante, 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, nesses momentos é mister que o administrador público utilize-se das ferramentas legais para também reduzir as despesas, a fim de atingir o equilíbrio entre receitas e despesas.

O art. 9º da LRF estabelece as diretrizes a serem adotadas pelo ente, no caso de verificação de possível não cumprimento das metas de resultado primário e nominal ao final de cada bimestre.

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.

Percebe-se que 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.

Ademais, a própria LDO do município, em seu art. 20, contempla quais os critérios a serem observados para a limitação de empenhos e movimentação financeira.

Ressalta-se, ainda, que os orçamentos devem refletir, por meio de levantamentos técnicos rigorosos, a realidade do município, considerando-se sua situação financeira real, a fim de auxiliar no atingimento do equilíbrio financeiro e orçamentário.

Com relação ao município de Guaçuí, consta do Balanço Orçamentário que o município teve um déficit de arrecadação, em relação ao previsto, de R\$18.473.599,04. As autorizações de despesas durante o exercício alcançaram o montante de R\$94.107.773,00, do qual foi empenhado um montante de R\$70.459.624,97. Considerando-se que o orçamento inicial foi de R\$89.750.000,00, houve aumento na autorização de despesas, sendo incrementada para R\$94.107.773,00, durante o exercício de 2015. Contudo, o que se verifica é que esse incremento decorreu da abertura de créditos adicionais especiais, provenientes de convênios.

A defendente afirma que o município “tem buscado nos últimos anos equilibrar suas contas através de uma política austera de redução de gasto”; que foi necessária a negociação de dívidas com as previdências própria e geral, além dos fornecedores e precatórios; que houve necessidade de equilibrar os gastos com pessoal em 2011 e 2012; e, ainda, que houve um crescente aumento de despesas públicas, como combustíveis, medicamentos, gêneros alimentícios para merenda escolar, telefonia, energia elétrica, além da queda na arrecadação.

Afirma, ainda, a gestora que vem buscando “prover esse equilíbrio entre receita e despesas, conseguir reduzir o gasto com pessoal, pagar dívida e principalmente manter contas públicas em dia”, enfatizando que “atitudes estão sendo tomadas, principalmente na busca e redução de gastos públicos” e, quanto à limitação de empenho, esclareceu “que os empenhos que ficaram são de obras contratadas através de convênios firmados com o Governo Federal, já explicado no item anterior e também referente ao RPPS, que foram parceladas no exercício seguinte”.

Nota-se que, apesar de ter ocorrido queda na arrecadação, culminando no descumprimento dos resultados nominal e primário estabelecidos na LDO, o município não empenhou despesas (R\$70.459.624,97) superiores às receitas realizadas (R\$71.276.400,96) no exercício. Analisando os dados de forma consolidada, aparentemente, as medidas adotadas pela gestão municipal refletiram no crescimento da situação financeira do município em 2015, quando houve significativo aumento no superávit financeiro, em

relação ao exercício anterior, de R\$8.592.824,80 para R\$13.602.694,89, conforme registrado no anexo ao Balanço Patrimonial.

Entretanto, o superávit financeiro apurado compõe-se de recursos vinculados e ordinários (não vinculados), conforme demonstrado na Tabela 17 do RT 74/2017, reproduzida a seguir:

Tabela 01: Resultado financeiro apurado no Balanço Patrimonial **Em R\$ 1,00**

Destinação de recursos	Déficit/superávit
Recursos Ordinários	-4.059.980,24
Recursos Vinculados	17.662.675,13
Total das fontes	13.602.694,89

Fonte: Processo TC 3.858/2016 - Prestação de Contas Anual/2015.

Nesse sentido, à luz do disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF, verifica-se que o anexo ao Balanço Patrimonial evidencia um **déficit de recursos ordinários de R\$ 4.059.980,24**, sendo insuficiente, portanto, para acobertar as fontes vinculadas que encerraram o exercício com déficit financeiro, a saber: R\$4.202.444,27 em MDE; R\$ 8.646.800,85 em FUNDEB 60%; R\$1.057.708,54 em recursos de operações de crédito destinadas à educação; R\$2.881.795,98 em recursos próprios da saúde; R\$103.497,43 em recursos de convênios destinados a programas da saúde; R\$298.079,67 em recursos do FNAS; R\$ 247.884,58 em recursos de convênios destinados a programas de assistência social; R\$ 2.520.107,43 em recursos do RPPS; R\$ 864.836,30, convênios dos estados; R\$27.877,39 em recursos do CIDE; e, R\$ 138.523,46, COSIP; indicando utilização indevida de recursos vinculados em finalidade diversa, caracterizando-se a inobservância quanto à limitação de empenho.

Por fim, não obstante a defendente frisar, com relação à limitação de empenho, que “os empenhos que ficaram são de obras contratadas através de convênios firmados com o Governo Federal”, permanece o déficit nos recursos ordinários sem justificativas e/ou cobertura, uma vez que os recursos vinculados possuem destinação específica.

Diante do exposto, sugere-se a **manutenção** da irregularidade apontada neste item.

Em sede sustentação oral a responsável trouxe novas alegações que foram analisadas e refutadas pela unidade técnica:

Defesa Oral, fls. 739-740:

O primeiro indicativo seria uma suposta inobservância da Lei de Responsabilidade Fiscal e da LDO quanto à limitação de empenho. Não tive a oportunidade de analisar nenhuma prestação de contas de 2015 que não tenha tido essa irregularidade. Na verdade, isso é um tema novo que a área técnica tem sugerido em todas as PCAs e isso se deve à queda de arrecadação vivida no Município, no ano de 2015 – ontem mesmo, fiz uma sustentação plenária do próprio Município de Vitória, em que esse tema é comum e acredito que está ligado em todos os setenta e oito municípios do Estado do Espírito Santo. Este Tribunal já está deliberando, e no Plenário já houve deliberação sobre esse indicativo de irregularidade. Estou juntando aqui, exatamente, a comprovação de que, após a queda de arrecadação, a gestora tomou todas as medidas necessárias para corrigir e equilibrar as

contas públicas; foi emitido o Decreto nº 9543/2015 e esse Decreto surtiu efeito; foram tomadas todas as medidas necessárias para fazer o enfrentamento à queda de arrecadação; esse enfrentamento trouxe resultado positivo, porque no ano de 2016 o Município equilibrou as suas contas, ou seja, foi superavitário; este Plenário já tem o entendimento, inclusive, nas contas de 2015 do prefeito de Cariacica que entende que esse motivo, mesmo que mantida essa irregularidade, uma vez sendo adotadas as medidas de austeridade e, uma vez sendo possível verificar o equilíbrio das contas no exercício de 2016, não há que se falar em desaprovação das contas por essa inconsistência. É um fato que acometeu a todos os municípios e a defesa acredita que esse apontamento não é suficiente para macular as contas, e o próprio Plenário já sedimentou esse entendimento. O Acórdão foi publicado, recentemente, no mês de setembro, demonstrando que essa irregularidade não tem o condão de macular as contas anuais de governo. A área técnica também questiona nesse mesmo apontamento a existência de déficit financeiro. Na verdade, houve apenas uma inconsistência meramente formal. Neste ano, se observarmos a planilha que está sendo juntada, houve um superávit financeiro em cada unidade gestora e, claramente, este apontamento foi uma irregularidade meramente formal. Estamos juntando a documentação comprobatória, nesse sentido, inclusive um demonstrativo que analisa o superávit e o déficit financeiro apurado no balanço patrimonial de cada unidade gestoras, também estamos requerendo essa documentação no sentido de comprovar que este apontamento não subsiste.

Memorial, fls. 746-749:

O primeiro indício de irregularidade mantido, item 2.2 da ITC, trata sobre a inobservância dos requisitos da LRF e da LDO quanto à limitação de empenho. Questiona-se a comprovação nos autos de atos que teriam sido implementados para limitação de empenho e movimentação financeira.

4. Em primeiro lugar, houve expedição de ato por parte do Município de Guaçuí, consubstanciado no Decreto n. 9.543/2015, cópia em anexo (**doc. 01**), demonstrando-se que foram tomadas medidas para fazer o enfrentamento à queda de arrecadação, inclusive com devolução de subsídios por parte dos Secretários Municipais.

5. Tocante aos déficits financeiros abordados pela equipe técnica no presente apontamento, esclarece a Manifestante que houve o empenho realizado na fonte equivocada. No entanto, observando o quadro apresentado do demonstrativo de Superávit/Déficit Financeiro por Fonte de Recursos, constante do Balanço Patrimonial Consolidado, e confrontando-se com os anexos individualizados por unidade gestora, denota-se claramente que trata-se de equívoco de escrituração em relação à classificação da fonte de recursos, onde é possível observar que houve superávit financeiro em cada unidade gestora, assim os valores não poderiam estar deficitários no demonstrativo de fonte de recursos.

6. Analisando o demonstrativo do superávit/déficit financeiro apurado no balanço patrimonial de cada unidade gestora, que novamente encaminha-se para análise, documentos em anexo (**doc. 02**), demonstra-se claramente que houve equívocos quanto à classificação das fontes de recursos, refletindo assim diretamente no balanço patrimonial consolidado do Município. Toma-se o exemplo do FAPS - Fundo de Aposentadoria e Pensão dos Servidores Públicos Municipais, conforme tabela abaixo:

FAPSPMG – FUNDO DE APOSENTADORIA E PENSÃO	
RECURSOS ORDINÁRIOS	(2.188.663,03)
RECURSOS ORDINÁRIOS	(2.188.663,03)
RECURSOS VINCULADOS	16.994.142,55
RECURSOS DO SUS	1.198.373,50
DEMAIS RECURSOS VINCULADOS A SAÚDE	57.054,54
RECURSOS DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA (RPPS)	(2.520.107,43)
RECURSOS DO FUNDO PREVIDENCIÁRIO	3.288.054,40
RECURSOS DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO	14.970.767,54
TOTAL	14.805.479,52

7. O exemplo acima mostra que a fonte de recurso classificada em "recursos ordinários" que no caso seria recurso de taxa de administração, "recursos do SUS"; ainda "demais recursos vinculados a saúde"; além de outros equívocos apresentados, sendo que em todas as unidades gestoras apresenta-se situações da mesma forma narrada acima.

8. De certo que equívocos como os narrados dificultam a análise por parte do TCEES. Todavia o TCEES presta um memorável papel oportunizando os esclarecimentos dos fatos controversos, e evidentemente que após a execução orçamentária e financeira do exercício não há mais como proceder às mudanças para promover os acertos contábeis necessários, razão pela qual se justifica o ocorrido na forma narrada.

9. Salienta-se que neste exercício de 2015, **houve muitos problemas a serem enfrentados no setor de contabilidade pública do Município**, quando se tinha uma empresa prestando serviços de locação de sistema informatizado para o Município (VDF Sistemas Ltda.), porém **a referida empresa não estava conseguindo compatibilizar os arquivos para o envio do Cidades WEB**, sendo um dos motivos exatamente esse da fonte de recursos, pois apresentava diversas inconsistências.

10. **Esse fato foi motivo de várias visitas da Manifestante ao TCEES pedindo orientação acerca das atitudes a serem tomadas. Assim em novembro de 2015, migrou-se para o sistema da E&L Produções de Software Ltda.**, fazendo a migração dos dados para este sistema e providenciando o envio das informações ao Cidades WEB. **Conforme pode se observar no sistema, o mês de janeiro de 2015 foi enviado no dia 15/12/2015.**

11. De fato, **ocorreram diversos equívocos na escrituração dos dados**, porém, **tratou-se de equívocos, e não de má-fé**, e também há de convir que **houve superávit financeiro**, as receitas estiveram superiores à despesa, os equívocos não trouxeram nenhum ônus ao erário municipal, os limites constitucionais com saúde, educação e gasto com pessoal estiveram dentro dos limites da lei, orientações acerca dos fatos foram pedidas ao TCEES, atitudes foram tomadas, decretos emitidos, sistema informatizado substituído, tudo buscando resolver a situação calamitosa enfrentada.

12. Por fim solicita-se que seja utilizado o princípio da razoabilidade que deve nortear as decisões desse Tribunal, além da boa-fé e a vontade de acertar estão enraizadas nas atitudes do Município, não podendo no caso a Manifestante ser responsabilizada e ter contas rejeitadas por equívocos de escrituração que não trouxeram nenhum dano real ao erário municipal.

O defendente ainda juntou aos autos cópia do Decreto 9.543/2015 (fls. 756-763) e cópias dos balanços patrimoniais das unidades gestoras municipais e consolidado (fls. 765-790).

ANÁLISE TÉCNICA: Primeiramente, deve-se esclarecer que os questionamentos a respeito da limitação de empenho, foram em função do **não atingimento das metas fiscais de resultado primário e nominal, estabelecidas na LDO**, que foram apurados no RT 74/2017-5, conforme abaixo demonstrado:

O **resultado primário** (resultado da arrecadação do governo menos os gastos, *exceto juros da dívida*), avalia se o governo está gastando mais do que a arrecadação. Observa-se acima que em 2015 houve déficit primário de R\$ 4.642.241,95, quando a meta fixada na LDO era de um superávit primário de R\$ 3.200.000,00.

O **resultado nominal** (equivale à arrecadação de impostos menos os gastos, *incluindo os juros da dívida*), representa a total necessidade de financiamento do setor público. Em 2015, houve um resultado nominal

positivo⁸ de R\$ 5.142.909,82, enquanto a meta estipulada na LDO era de um resultado negativo de R\$ 2.500.000,00, ou seja, ao final do exercício, a necessidade de financiamento era superior em R\$ 7.642.909,82 à previsão contida na LDO.

Ressalta-se que, embora o defendente afirme que os valores evidenciados no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial apresentam equívoco relacionado à classificação das fontes de recursos, não foram informados os valores corretos do resultado financeiro por fonte de recursos.

Cabe destacar, ainda, que a afirmação de que “houve superávit financeiro em cada unidade gestora” não é verdadeira. Conforme se observa na prestação de contas anual da Câmara Municipal (proc. TCEES 3464/2016) e nos balanços patrimoniais às folhas 765 a 790, a única unidade gestora que apresentou superávit financeiro no exercício de 2015 foi o Fundo de Aposentadoria e Pensão dos Servidores Públicos Municipais. Além disso, as unidades gestoras Prefeitura Municipal, Fundo Municipal de Saúde e Fundo Municipal de Educação também apresentaram déficit financeiro ao término do exercício de 2015, conforme demonstrado no quadro a seguir:

Unidade Gestora	Superávit/Déficit Financeiro - 2014	Superávit/Déficit Financeiro - 2015
Câmara Municipal	0,00	55.661,62
Prefeitura Municipal	(4.183.716,50)	(61.526,48)
Fundo Municipal de Saúde	(520.557,54)	(411.345,77)
Fundo Municipal de Assistência Social	(325.932,50)	144.684,48
Fundo Municipal de Educação	(2.385.240,25)	(995.775,40)
Fundo de Aposentadoria e Pensão	15.918.307,40	14.805.479,52
Total das UG's	8.502.860,61	13.537.177,97

Conforme depreende-se da tabela acima, não é necessária a classificação das obrigações por fonte de recurso para verificar que o resultado financeiro do exercício anterior foi deficitário em todas as unidades gestoras do Poder Executivo Municipal, com exceção do Fundo de Aposentadoria e Pensão. Considerando que os recursos financeiros do Regime Próprio de Previdência são comprometidos com o pagamento dos benefícios previdenciários, consoante lei federal, constata-se a inexistência de superávit financeiro do exercício anterior para fazer frente aos resultados primário e nominal negativos ocorridos no exercício em análise.

Quando à expedição de Decreto 9.543/2015 em 28/08/2015 estabelecendo medidas de contenção de despesas, depreende-se que tais medidas foram insuficientes, uma vez que não foram capazes de impedir que o resultado primário fosse inferior em R\$ 7.842.241,95 à meta prevista na LDO. A medida se mostra também intempestiva, tendo em vista que, conforme dados declaratórios encaminhados pelo município por meio do sistema LRFWEB, já no 1º bimestre de 2015 o RREO sinalizava o descumprimento das metas, o que demandou do responsável, nos termos do art. 9º da LRF, que por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, fosse implementada a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

⁸ O **Resultado Positivo** significa que aumentou a dívida.

Exercício: 2015
Período: 1º Bimestre
Ente: Guaçuí

Poder/Ente	Remessa das Informações ao Tribunal de Contas	Publicidade - Relatório Resumido de Execução Orçamentária	Meta Bimestral de Arrecadação	Meta Fiscal da Receita Primária estabelecida na LDO	Meta Fiscal da Despesa Primária estabelecida na LDO	Resultado Primário estabelecido na LDO	Resultado Nominal estabelecido na LDO
Guaçuí							
Executivo	Remeteu fora do prazo <i>Ver detalhes</i>	Publicou no prazo <i>Ver detalhes</i>	Não aplicável	Não aplicável	Não aplicável	Não aplicável	Não aplicável
Município	Não aplicável	Não aplicável	Meta: 16.175.000,01 Realizado: 11.340.582,20 Não atingiu	Meta: 14.134.920,64 Realizado: 11.931.094,48 Tende ao não atingimento <i>Ver detalhes</i>	Meta: 13.626.984,13 Realizado: 8.919.382,79 Tende ao atingimento <i>Ver detalhes</i>	Meta: 507.936,51 Realizado: 3.011.711,69 Tende ao atingimento <i>Ver detalhes</i>	Meta: -396.825,40 Realizado: 3.129.308,24 Tende ao não atingimento <i>Ver detalhes</i>

A insuficiência das medidas de limitação de gastos também se mostra no déficit financeiro referente ao exercício de 2015, apurado nas unidades gestoras Prefeitura Municipal (R\$ 61.526,48), Fundo Municipal de Saúde (R\$ 411.345,77) e Fundo Municipal de Educação (R\$ 995.775,40),

Diante de todo o exposto, sugere-se a **manter** este indicativo de irregularidade

Pois bem. *In casu*, em pleno acordo com a LRF, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) do Município de Guaçuí, para o exercício de 2015, estabeleceu que a limitação de empenho deveria ocorrer em duas situações:

- 1) quando verificado que o comportamento da receita puder afetar o resultado primário e nominal (*caput*, art. 20 da LDO)
- 2) ultrapassado o limite de endividamento público e enquanto perdurar o excesso (art. 39 da LDO)

De plano, quero rememorar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) foi introduzida na gestão pública brasileira num contexto de crise econômica, fiscal e administrativa, após diversos planos de estabilização econômica sem êxito

Matias Pereira⁹, em sua obra *Finanças públicas: a política orçamentária do Brasil* ensina que ,

“[...] a Lei de Responsabilidade Fiscal apresenta-se como um código de conduta para os administradores públicos de todo o país, nos três poderes e nas três esferas de governo – União, Estado e Municípios.

[...] A LRF foi criada com o objetivo de definir normas de finanças públicas orientadas para a gestão fiscal.

⁹ Matias Pereira, José: **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. 2. ed. – São Paulo : Atlas, 2003.

É razoável destacar que a gestão fiscal, preconizada pela LRF, orienta-se para a captação de recursos (arrecadação), para o controle dos gastos públicos e, neste sentido, busca a contenção/gestão do endividamento para minimizar o comprometimento de recursos com encargos financeiros dele decorrentes.

Ely Célia Corbari¹⁰, comenta que

A LRF parte de um conjunto de medidas de políticas econômicas adotadas pelo Governo Federal no bojo do programa de estabilização fiscal e está fundamentada nos princípios do planejamento, transparência, controle e responsabilidade. **A LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas à responsabilidade na gestão fiscal, cujo objetivo é controlar o avanço do endividamento com a fixação de regras, limites e postura gerencial.**[g.n.]

Para alcançar os fins propostos, a LRF, em seu artigo 1º, estabeleceu os seguintes postulados de gestão fiscal responsável: i) ação planejada e transparente; ii) prevenção de riscos e correção de desvios que afetem o equilíbrio das contas públicas; iii) garantia de equilíbrio das contas, via cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas, com limites e condições para renúncia de receitas e geração de despesas com pessoal, seguridade, dívida, operações de créditos, concessão de garantias e inscrição em restos a pagar.

Neste contexto, analisa-se nos presentes autos, a adoção das medidas previstas no art. 9º da LRF combinado com o art. 20 e 39 da Lei Municipal 4.026/2014 (Lei de Diretrizes Orçamentárias, para o exercício de 2015), para o alcance das metas de resultado primário e nominal, estabelecidas no planejamento do Município.

Passo então ao significado atribuído pela doutrina e pela Secretaria do Tesouro Nacional em seu Manual dos Demonstrativos Fiscais (MDF), à métrica de resultado primário e nominal.

Segundo **Weder Oliveira**, em sua obra **Curso de responsabilidade fiscal**¹¹:

(...) **resultado nominal** (...) **visa quantificar a variação da dívida pública em determinado período** e que um aumento nessa variação é indicativo de que o governo, naquele período, teve que recorrer a operações de crédito (financiamento, empréstimos ou emissão de título) para custear a totalidade de suas despesas.

¹⁰ Corbari, Ely Célia. **Grandes municípios brasileiros: estrutura do endividamento e impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal** – Curitiba, 2008. Dissertação disponível em <http://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/17200/Dissertacao_ElyCelia_UFPR.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, p. 68

¹¹ OLIVEIRA, Weder de. **Curso de Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2015. p. 83,84

[...]

resultado primário mede a capacidade do governo de arcar com suas despesas com juros e outros encargos incidentes sobre a dívida contraída anteriormente sem ter que recorrer a novas operações de crédito, ou seja, recorrendo apenas às fontes de receitas inerentes à sua condição de poder público e prestador de serviços públicos (tributos, essencialmente).

J.R. Caldas Furtado, na obra *Direito financeiro*¹² esclarece

Resultado nominal é a diferença entre as receitas e as despesas públicas, incluindo receitas e despesas financeiras, os efeitos da inflação (correção monetária) e da variação cambial. [...] esse **resultado indica, efetivamente, o montante de recursos que o setor público necessitou captar junto ao sistema financeiro, ao setor privado e ao resto do mundo para realização de suas despesas orçamentárias.**

[...]

Em outras palavras, **o superávit primário representa quanto o governo conseguiu economizar para pagamento da dívida pública.**

Antonio Carlos Costa d'Avila Carvalho Jr¹³, em sua obra "*Entendendo resultados fiscais*" ao comentar o § 1º do art. 1º da LRF que determina o cumprimento de metas de resultado, argumenta que tais metas tem como objetivo controlar a variação do endividamento do ente federado.

Por sua vez o MDF¹⁴ 8ª edição assim, define:

Resultado Primário

Resultado obtido a partir do cotejo entre receitas e despesas orçamentárias de um dado período que impactam efetivamente a dívida estatal. **O resultado primário pode ser entendido, então, como o esforço fiscal direcionado à diminuição do estoque da dívida pública.**

Contudo, é preciso salientar que o **principal parâmetro de endividamento eleito pelo legislador foi a Dívida Consolidada Líquida – DCL.**

[...]

Resultado Nominal

Para fins do arcabouço normativo criado pela LRF e pela RSF nº

¹² FURTADO, J. R. Caldas. **Direito Financeiro**. 4. ed. rev. ampl. e atual. Belo Horizonte: Fórum, 2013. P. 111 e112

¹³ CARVALHO JR., Antonio Carlos Costa d'Avila, FEIJÓ. Paulo Henrique. Entendendo resultados fiscais: teoria e prática de resultado primário e nominal. 1ª ed. Brasília: Gestão Públicas, 2015, p. 201.

¹⁴ BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional/STN. Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) – 8 ed. 2017.

40/2001, o resultado nominal representa a variação da DCL em dado período e pode ser obtido a partir do resultado primário por meio da soma da conta de juros (juros ativos menos juros passivos). (g.n.)

[...]

Portanto, as metas de resultado primário e nominal não cumpridas em 2015, estão intrinsecamente relacionadas ao grau de endividamento do Ente. Assim, a análise da não limitação de empenho de forma a garantir o atingimento das metas fiscais, precisa ser cotejada com o nível de endividamento do Município.

O **limite da dívida consolidada líquida (DCL) dos municípios** foi fixado pelo Senado Federal¹⁵ **em 1,2 vezes a Receita Corrente Líquida. A partir do instante em que ultrapassar este limite**, além de ficar impedido de contratar operações de crédito, na forma do inciso I, § 1º do art. 31 da LRF, **deverá tomar providências no sentido de reduzir a DCL por meio da obtenção de resultado primário necessário** à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, a limitação de empenho, na forma do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, é o que determina do inciso II, § 1º do art. 31 da LRF.

Por oportuno, a Resolução Senado Federal nº 40 em seu art. 1º assim define dívida consolidada líquida:

§ 1º Considera-se, para os fins desta Resolução, as seguintes definições:

[...]

III - dívida pública consolidada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, do Estado, do Distrito Federal ou do Município, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses, dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos, e das operações de crédito, que, embora de prazo inferior a 12 (doze) meses, tenham constado como receitas no orçamento;

[...]

V - **dívida consolidada líquida: dívida pública consolidada deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros**

Ainda mais, a Lei de Diretrizes Orçamentárias do Município e Guaçuá, para o exercício de 2015, determinou que “ultrapassado o limite de endividamento público e enquanto perdurar

¹⁵ Resolução do Senado Federal nº 40/2001.

o excesso” o Poder Executivo deveria obter o resultado primário necessário por meio da limitação de empenho e movimentação financeira (art. 39 da LDO).

No entanto, **a análise técnica (Relatório Técnico RT 74/2017) demonstra que ao final de 2015, a dívida consolidada líquida do Município de Guaçuí totalizava R\$ 36.292.691,05,** representando 56,49% da Receita Corrente Líquida. Portanto, não se caracterizava o descumprimento do limite de endividamento, aliás, ainda há ampla margem até o limite de 120%.

Da mesma forma, ao se analisar a variação nominal da Dívida Consolidada Líquida verifica-se uma elevação de apenas R\$ 64.054,67, o que representa 0,1% da Receita Corrente Líquida, não representando a meu ver, crescimento desordenado, como se demonstra:

	2015	2014	Varição
DCL (valor nominal)	36.292.691,05	36.228.636,38	64.054,67

Fonte: Relatório Técnico 75/2017;

Desta forma, **não vejo configurada a imperiosa necessidade de gerar resultado primário para controlar e/ou reduzir o estoque da dívida, nos termos do art. 31 da LRF e do art.39 da LDO municipal. Portanto,** em relação ao não atingimento das metas de resultado primário e nominal, estabelecidas pela própria gestão do Município de Guaçuí por meio da Lei de Diretrizes Orçamentárias, para o exercício de 2015, estou convencido de que, **sob o aspecto do endividamento, não está caracterizada a gestão fiscal irresponsável. Portanto, sobre este aspecto, relevo a intempestividade na expedição do ato de limitação de empenho para reestabelecimento do cumprimento das metas.**

Entretanto, como apontado pela unidade técnica, a LDO do Município de Guaçuí, para o exercício de 2015, estabeleceu também que deveria haver **limitação de empenho se verificado que o comportamento da receita afetaria o resultado primário e nominal (caput, art. 20 da LDO), devendo ser considerado o resultado financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior, em cada fonte de recursos (§ Único art. 20. Da LDO)**

Quanto a esta imposição, considero que as manifestações técnicas são elucidativas:

Instrução Técnica Conclusiva:

Com relação ao município de Guaçuí, consta do Balanço Orçamentário que o município teve um déficit de arrecadação, em relação ao previsto, de R\$18.473.599,04. As autorizações de despesas durante o exercício

alcançaram o montante de R\$94.107.773,00, do qual foi empenhado um montante de R\$70.459.624,97. Considerando-se que o orçamento inicial foi de R\$89.750.000,00, houve aumento na autorização de despesas, sendo incrementada para R\$94.107.773,00, durante o exercício de 2015. Contudo, o que se verifica é que esse incremento decorreu da abertura de créditos adicionais especiais, provenientes de convênios.

A defendente afirma que o município "tem buscado nos últimos anos equilibrar suas contas através de uma política austera de redução de gasto"; que foi necessária a negociação de dívidas com as previdências própria e geral, além dos fornecedores e precatórios; que houve necessidade de equilibrar os gastos com pessoal em 2011 e 2012; e, ainda, que houve um crescente aumento de despesas públicas, como combustíveis, medicamentos, gêneros alimentícios para merenda escolar, telefonia, energia elétrica, além da queda na arrecadação.

Afirma, ainda, a gestora que vem buscando "prover esse equilíbrio entre receita e despesas, conseguir reduzir o gasto com pessoal, pagar dívida e principalmente manter contas públicas em dia", enfatizando que "atitudes estão sendo tomadas, principalmente na busca e redução de gastos públicos" e, quanto à limitação de empenho, esclareceu "que os empenhos que ficaram são de obras contratadas através de convênios firmados com o Governo Federal, já explicado no item anterior e também referente ao RPPS, que foram parceladas no exercício seguinte".

Nota-se que, apesar de ter ocorrido queda na arrecadação, culminando no descumprimento dos resultados nominal e primário estabelecidos na LDO, o município não empenhou despesas (R\$70.459.624,97) superiores às receitas realizadas (R\$71.276.400,96) no exercício. Analisando os dados de forma consolidada, aparentemente, as medidas adotadas pela gestão municipal refletiram no crescimento da situação financeira do município em 2015, quando houve significativo aumento no superávit financeiro, em relação ao exercício anterior, de R\$8.592.824,80 para R\$13.602.694,89, conforme registrado no anexo ao Balanço Patrimonial.

Entretanto, o superávit financeiro apurado compõe-se de recursos vinculados e ordinários (não vinculados), conforme demonstrado na Tabela 17 do RT 74/2017, reproduzida a seguir:

Tabela 01: Resultado financeiro apurado no Balanço Patrimonial Em R\$ 1,00

Destinação de recursos	Déficit/superávit
Recursos Ordinários	-4.059.980,24
Recursos Vinculados	17.662.675,13
Total das fontes	13.602.694,89

Fonte: Processo TC 3.858/2016 - Prestação de Contas Anual/2015.

Nesse sentido, à luz do disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF, verifica-se que o anexo ao Balanço Patrimonial evidencia um **déficit de recursos ordinários de R\$ 4.059.980,24**, sendo insuficiente, portanto, para

acobertar as fontes vinculadas que encerraram o exercício com déficit financeiro, a saber: R\$4.202.444,27 em MDE; R\$ 8.646.800,85 em FUNDEB 60%; R\$1.057.708,54 em recursos de operações de crédito destinadas à educação; R\$2.881.795,98 em recursos próprios da saúde; R\$103.497,43 em recursos de convênios destinados a programas da saúde; R\$298.079,67 em recursos do FNAS; R\$ 247.884,58 em recursos de convênios destinados a programas de assistência social; R\$ 2.520.107,43 em recursos do RPPS; R\$ 864.836,30, convênios dos estados; R\$27.877,39 em recursos do CIDE; e, R\$ 138.523,46, COSIP; indicando utilização indevida de recursos vinculados em finalidade diversa, caracterizando-se a inobservância quanto à limitação de empenho.

Por fim, não obstante a defendente frisar, com relação à limitação de empenho, que "os empenhos que ficaram são de obras contratadas através de convênios firmados com o Governo Federal", permanece o déficit nos recursos ordinários sem justificativas e/ou cobertura, uma vez que os recursos vinculados possuem destinação específica.

Manifestação Técnica:

[...]

Ressalta-se que, embora o defendente afirme que os valores evidenciados no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial apresentam equívoco relacionado à classificação das fontes de recursos, não foram informados os valores corretos do resultado financeiro por fonte de recursos.

Cabe destacar, ainda, que a afirmação de que "houve superávit financeiro em cada unidade gestora" não é verdadeira. Conforme se observa na prestação de contas anual da Câmara Municipal (proc. TCEES 3464/2016) e nos balanços patrimoniais às folhas 765 a 790, a única unidade gestora que apresentou superávit financeiro no exercício de 2015 foi o Fundo de Aposentadoria e Pensão dos Servidores Públicos Municipais. Além disso, as unidades gestoras Prefeitura Municipal, Fundo Municipal de Saúde e Fundo Municipal de Educação também apresentaram déficit financeiro ao término do exercício de 2015, conforme demonstrado no quadro a seguir:

Unidade Gestora	Superávit/Déficit Financeiro - 2014	Superávit/Déficit Financeiro - 2015
Câmara Municipal	0,00	55.661,62
Prefeitura Municipal	(4.183.716,50)	(61.526,48)
Fundo Municipal de Saúde	(520.557,54)	(411.345,77)
Fundo Municipal de Assistência Social	(325.932,50)	144.684,48
Fundo Municipal de Educação	(2.385.240,25)	(995.775,40)
Fundo de Aposentadoria e Pensão	15.918.307,40	14.805.479,52

Total das UG's	8.502.860,61	13.537.177,97
-----------------------	---------------------	----------------------

Conforme depreende-se da tabela acima, não é necessária a classificação das obrigações por fonte de recurso para verificar que o resultado financeiro do exercício anterior foi deficitário em todas as unidades gestoras do Poder Executivo Municipal, com exceção do Fundo de Aposentadoria e Pensão. Considerando que os recursos financeiros do Regime Próprio de Previdência são comprometidos com o pagamento dos benefícios previdenciários, consoante lei federal, constata-se a inexistência de superávit financeiro do exercício anterior para fazer frente aos resultados primário e nominal negativos ocorridos no exercício em análise.

[...]

Com base nos arquivos enviados pela defesa, especialmente no Balanço Patrimonial – Demonstrativo de Superávit e Déficit Financeiro por fonte de recursos, verifiquei ainda que as fontes de recurso que apresentaram déficit financeiro em 2015, quando comparadas com o resultado financeiro de 2014, apresentam, no todo, um aumento de R\$ 17.030.489,06, como demonstrado a seguir.

Fontes de Recursos	Exercício 2015	Exercício 2014	Variação (2015-2014)
000 RECURSOS ORDINARIOS	-4.059.980,24	-4.518.299,08	458.318,84
101 MDE	-4.202.444,27	-500.098,33	3.702.345,94
103 FUNDEB – PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO (60%)	-8.646.800,85	-1.258.324,11	7.388.476,74
111 RECURSOS DE OPERAÇÕES DE CREDITO DESTINADAS A EDUCAÇÃO	-1.057.708,54	-1.057.708,54	
201-RECURSOS PRÓPRIOS - SAÚDE	-2.881.795,98	-1.095.860,96	1.785.935,02
204 RECURSOS DE CONVÊNIOS DESTINADOS A PROGRAMAS DE SAÚDE	-103.497,43	0	103.497,43
301 RECURSOS DO FNAS	-298.079,67	-47.074,90	251.004,77
302 RECURSOS DE CONVÊNIOS DESTINADOS A PROGRAMAS DE ASSISTÊNCIA SOCIAL	-247.884,58	0	247.884,58
RECURSOS DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDENCIA (RPPS)	-2.520.107,43	0	2.520.107,43
501 CONVÊNIOS DOS ESTADOS	-864.836,30	0	864.836,30
601 CIDE	-27.877,39	0	27.877,39
602 COSIP	-138.523,46	0	138.523,46
Total	-25.049.536,14	-8.477.365,92	16.572.170,22

Este aumento representa 97 dias de arrecadação do município no exercício de 2015, o que a meu ver não pode ser considerado inexpressivo.

Arrecadação Anual	71.276.400,96
(-) Arrecadação do Instituto de Previdência	8.729.932,35
(a) = Arrecadação	62.546.468,61
(b) = Média diária(a/365 dias)	171.360,19
(c) = Aumento no déficit financeiro por fonte	16.572.170,22
(d = c/b) n° de dias de arrecadação	96,71

Desta forma verifica-se um descompasso na execução orçamentária dos recursos das fontes vinculadas e, até mesmo, nos recursos ordinários, o qual não foi suprido pela expedição do Decreto Municipal 9.543/2015 para contenção de despesas.

Conforme mencionado pela Unida Técnica:

Quando à expedição de Decreto 9.543/2015 em 28/08/2015 estabelecendo medidas de contenção de despesas, depreende-se que tais medidas foram insuficientes, uma vez que não foram capazes de impedir que o resultado primário fosse inferior em R\$ 7.842.241,95 à meta prevista na LDO. **A medida se mostra também intempestiva, tendo em vista que, conforme dados declaratórios encaminhados pelo município por meio do sistema LRFWEB, já no 1º bimestre de 2015 o RREO sinalizava o descumprimento das metas, o que demandou do responsável, nos termos do art. 9º da LRF, que por ato próprio e nos montantes necessários,** nos trinta dias subsequentes, fosse implementada a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. [g.n.]

[...]

Ressalto que, embora a defesa tenha argumentado que a apuração do déficit financeiro por fonte seja resultado de lançamentos equivocados, “não foram informados os valores corretos do resultado financeiro por fonte de recursos” nem trazidos elementos comprobatórios.

Assim, ainda que a dívida consolidada líquida do município, em 2015, não estivesse acima do limite, o crescimento do déficit financeiro nas fontes de recursos, demonstra desequilíbrio entre receitas e despesas naquelas fontes de recursos, exigindo da chefe do poder executivo, contingenciamento maior que aquele promovido por meio do Decreto 9.543/2015 em 28/08/2015, tal qual preconizado pela Lei de Diretrizes Orçamentárias em seu art. 20.

Por todo o exposto, acompanho a unidade técnica e o *Parquet* de Contas pela **manutenção da presente irregularidade.**

Ressalto que as metas de resultado também são instrumento de gerência e podem e devem ser utilizadas para tal fim, não podendo o executivo abrir mão de acompanhá-las e de conduzir a gestão para seu atingimento. Neste sentido, Antonio Carlos Consta d'Avila Carvalho Jr.¹⁶ ensina,

A principio só será preciso determinado ente obter meta de superávit primário, se houver necessidade de redução do endividamento. Como regra geral, a função dos governos é arrecadar tributos da sociedade e devolver sob a forma de contraprestação de bens e serviços. Assim, se o governo arrecada e não gasta com o fornecimento de serviços ou execução de obras em benefício da sociedade, para simplesmente ter sobra de caixa, como se fosse lucro, na essência não está cumprindo sua função.

[...] A meta fiscal será estabelecida em função da necessidade ou não de redução do endividamento de cada ente da Federação, mas mesmo quando o ente não possui dívida pode trabalhar com meta de superávit primário que funcione como “reserva técnica” para eventualidades não previstas, assim como, de forma prudente, se faz no orçamento doméstico. [...]

[...] Sim, o ente pode anunciar que terá como meta um déficit primário, pois o objetivo da Lei de Responsabilidade Fiscal não é proibir os entes de se endividarem, mas que haja um controle do endividamento em patamares responsáveis ou dentro dos limites fixados. [...]

[...]

Assim, **o mais importante é estabelecer a meta fiscal acompanhada das justificativas técnicas que nortearam a decisão do governante** em determinado exercício de gastar mais ou menos do que vai arrecadar. [...]

Assim, ante o risco a que se expõe a administração ao não perseguir as metas traçadas, entendo que cabe determinar ao gestor municipal o exato cumprimento da Lei em relação aos atos de limitação de empenho previstos no art. 9º da LRF e recomendar o aprimoramento no estabelecimento de metas, adequando-as aos objetivos de sua gestão, de forma a atender o art. 4º, §§ 1º e 2º.

Deixo, entretanto, de determinar a formação de autos apartados para aplicação de multa, por entender que, ainda que o contingenciamento de despesas não tenha

¹⁶ CARVALHO JR., Antonio Carlos Costa d'Avila, FEIJÓ. Paulo Henrique. Entendendo resultados fiscais: teoria e prática de resultado primário e nominal. 1ª ed. Brasília: Gestão Públicas, 2015, p. 242-244.

atingido todos os objetivos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal e na Lei de Diretrizes Orçamentárias do Município, a chefe do poder executivo, mesmo sem expedição de alerta por este Tribunal de Contas, agiu expedindo ato de contingenciamento das despesas. Digo isto porque, conforme processo TC 9821/2015, o Parecer de Alerta desta Corte, data de 16 de outubro de 2015, enquanto que o Decreto Municipal de contingenciamento, foi emitido em 28 de agosto de 2015.

INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LRF E DA LDO QUANTO AS MEDIDAS PARA A ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DA RECEITA, BEM COMO, INCOMPATIBILIDADE ENTRE O RISCO FISCAL DECORRENTE DA DIMINUIÇÃO DE RECEITA E A ESTIMATIVA DE RENÚNCIA DE RECEITA NA LDO. (ITEM 8.4.1 DO RT 74/2017 e ITEM 2.4 DA MT 1399/2017)

O Relatório Técnico apontou o que segue:

Examinando os anexos de metas fiscais e de riscos fiscais que acompanham a Lei 4.206/2014, constatou-se a projeção de renúncia de receita pelo município de Guaçuí. De acordo com Anexo de metas fiscais – Renúncia de Receita, juntado às fls. 42 do Proc. TC 2.407/2015, o município de Guaçuí estimou compensar a renúncia do IPTU no exercício de 2015 com redução das despesas com investimentos no valor de R\$ 50.000,00. Assim, não foram demonstradas, caso existam, as medidas para compensação da renúncia da receita, ou seja, as provenientes de elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo, não sendo demonstrado o cumprimento do artigo 8º da LDO e artigo 14 da LC 101/2000.

Conforme demonstrado a fls. 43 do Proc. TC 2.407/2016, o risco fiscal com a diminuição da arrecadação municipal em função da redistribuição da receita totaliza R\$ 5.000.000,00, sendo incompatível com a estimativa da renúncia de receita de R\$ 50.000,00 apresentada no anexo que acompanha a LDO/2014 (fls. 42, Proc. TC 2.407/2016), configurando-se falta de transparência na ação planejada que visa prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas do município de Guaçuí e, portanto, o descumprimento do artigo 1º da LRF

[...]

Em síntese, em suas alegações de defesa a responsável argumentou que a renúncia de receita, muito embora prevista, não chegou a ser efetivada e que a previsão de renúncia, tratou-se de um erro grosseiro na elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentária, argumentos refutados pela Unidade Técnica.

Todavia, a unidade técnica sugeriu o afastamento da irregularidade, a partir da seguinte ponderação:

Em consulta ao sítio eletrônico da Câmara Municipal de Guaçuí¹⁷, não foram encontradas leis que concedessem ou ampliassem benefícios ou incentivos de natureza tributária dos quais decorresse renúncia de receitas referentes ao exercício de 2015.

Assim, em que pese a ausência de elementos suficientes para que se ateste que a previsão de renúncia de receita contida na LDO seja resultante de um “equivoco grotesco”, pode-se concluir que a referida previsão realmente não foi concretizada.

Cabe destacar aqui o disposto no artigo 14 da LRF:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: (Vide Medida Provisória nº 2.159, de 2001) (Vide Lei nº 10.276, de 2001)

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

(...)

Observa-se do caput do artigo transcrito que, caso a renúncia fosse efetivada, esta deveria atender o disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Contudo, apenas a previsão contida na LDO não chega a caracterizar a situação descrita no artigo 14 da LRF.

Assim sendo, embora a previsão de renúncia de receita não tenha sido acompanhada de alguma das medidas de compensação previstas no inciso II do artigo 14 da LRF, entende-se que o regramento contido no referido artigo não foi descumprido, uma vez que a renúncia prevista não chegou a se efetivar.

Ressalta-se ainda que, em face da baixa relevância do valor previsto para a renúncia de receita, e diante do excesso de arrecadação de receitas de IPTU acima da previsão, entende-se que a ausência de previsão de medidas de compensação válidas não seria capaz de afetar significativamente o equilíbrio das contas.

O Ministério Público Especial de Contas, divergiu da unidade técnica, manifestando-se como segue:

Não é possível concordar com a tese apresentada pela Unidade Técnica, eis desconsidera o próprio objetivo máximo da LRF, que é a

¹⁷ < <http://www3.cmguacui.es.gov.br/legislacao/>>. Acesso em 16/10/2017.

responsabilidade fiscal, olvidando de que o Anexo de Metas Fiscais deve conter demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia da receita, por força do art. 4º, § 2º, inciso V, da LRF.

Deve-se registrar que “a temática das renúncias de receitas guarda estreita relação com a sustentabilidade fiscal e a efetividade das políticas públicas, razão pela qual a concessão ou ampliação de uma renúncia, além de atender às exigências específicas do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, também deve pautar-se pelos pressupostos gerais da gestão fiscal responsável, insculpidos no § 1º do art. 1º desse mesmo diploma legal, quais sejam: planejamento, transparência, prevenção de riscos e correção de desvios” (TCU, Acórdão 263/2016 – Plenário, Rel. Raimundo Carreiro).

Destarte, o alcance das metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias não é capaz de minorar a irregularidade aqui identificada por inexistir, no plano orçamentário, (i) a apresentação de estimativa do impacto orçamentário financeiro no exercício em que se deva iniciar sua vigência e nos dois subsequentes; (ii) o atendimento às disposições da LDO, uma vez que ausente o respectivo impacto orçamentário financeiro na elaboração do Anexo de Metas Fiscais; e (iii) a demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da LOA e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da LDO ou a adoção de medidas de compensação para a renúncia de receita, bem como por contrariar os pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável insculpidos no art. 1º, § 1º, da LRF.

Nesta toada, cabível rememorar o posicionamento dessa Corte de Contas[7] de que a inobservância às exigências do art. 14 da LRF é prejudicial ao equilíbrio fiscal do Município.

4. A concessão de isenção de IPTU sem observância das exigências do artigo 14 da LRF é prejudicial ao equilíbrio fiscal do Município. Cuidam os autos de Representação em face do Prefeito Municipal de Cariacica, noticiando a ocorrência de indícios de irregularidades em projeto de lei, posteriormente aprovado, que instituiu isenção de IPTU a imóveis localizados em logradouros públicos sem pavimentação, desacompanhado das medidas previstas no art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF). O relator asseverou que a lei municipal instituidora da isenção “não observou os requisitos e condições para concessão de benefícios ou incentivos fiscais constantes do artigo 14 da LRF, não podendo ser considerada legal do ponto de vista da responsabilidade fiscal”. Destacou que a isenção pode impactar os resultados a serem analisados na prestação de contas anual do Município. E concluiu pela procedência da representação, tendo em vista a inexistência de qualquer lastro probatório que indicasse as medidas de compensação aos cofres públicos, restando prejudicado o equilíbrio fiscal. O Plenário, à unanimidade, decidiu por conhecer a presente representação, entendendo que a instituição da renúncia de receita tributária colocou em risco o equilíbrio fiscal da municipalidade, e determinando ao atual Prefeito que “se abstenha de encaminhar projeto de lei com proposta de renúncia de receita sem observar, de forma justificada e expressa, se a medida atende às disposições da lei de diretrizes orçamentárias do ano em que entrou em vigor, bem como se preenche pelo menos um dos incisos do caput do

art. 14 da LRF” Acórdão TC-106/2017-Plenário, TC 6766/2015, relator Conselheiro Marco Antonio da Silva, publicado em 20/03/2016.

Assim sendo, não é possível admitir que o acréscimo elencado tenha modificado as constatações do Relatório Técnico, pois divergem daquelas que seriam aptas a aumentar a receita, nos precisos moldes do art. 14, inciso II, da LRF, quais sejam: elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo e majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Assim, é incontroversa a importância que a LRF estabeleceu sobre o assunto, visto 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.

Desta forma, deve permanecer o apontamento, eis que confirmada a ausência de demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita no Anexo de Metas Fiscais da LDO para os dois exercícios seguintes, bem como de atendimento a umas das condições alternativas dispostas nos incisos I e II do art. 14 da LRF.

Pois bem. É fato que a Lei de Responsabilidade Fiscal é clara quanto à necessidade de se incluírem no Anexo de Metas Fiscais da LDO o demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita, conforme preceitua o inciso V do § 2º do art. 4º. Tal exigência não foi cumprida pelo Município. Todavia, o fato de a renúncia de receita prevista para o exercício, não ter sido efetivada em 2015, anula o impacto não dimensionado pela LDO e que deveria ter sido considerado na estimativa da receita e da despesa, na Lei Orçamentária (art. 165 da CF/88, c/c art. 5º, inciso II da LRF).). Desta forma, ainda que haja uma falha na elaboração da LDO, entendo-a como formal.

Assim, inspirando-me em decisão do Plenário do TCU (Acórdão 747/2010 – Plenário TCU) em 2010, ao constatar que o Anexo de Metas Fiscais, que integrava o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União, não continha o demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado, voto pela expedição de determinação ao atual gestor do Município de Guaçuí para que, no exercício em que houver previsão de renúncia de receitas, providencie a inserção, no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, do demonstrativo das medidas de compensação às renúncias de receita, em atendimento ao disposto no art. 4º, § 2º, inciso V, da LRF.

Por todo o exposto, divergindo parcialmente da Área Técnica e do Ministério Público Especial de Contas, **VOTO** para que seja adotada a deliberação que ora submeto à apreciação deste Colegiado.

SERGIO MANOEL NADER BORGES

Conselheiro Relator

1. PARECER PRÉVIO

VISTOS, relatados e discutidos estes autos **RESOLVEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da segunda Câmara, ante as razões expostas pelo relator, em:

1.1. Emitir **PARECER PRÉVIO** recomendando à Câmara Municipal de Guaçuí a **REJEIÇÃO DAS CONTAS** de responsabilidade da **Sr^a. Vera Lucia Costa**, Prefeito Municipal, **exercício de 2015**, nos termos do art. 80, inciso III, da Lei Complementar nº 621/2012, c/c o art. 132, inciso III do Regimento Interno.

1.2. DETERMINAR ao atual responsável pelas contas municipais que:

a. quando da edição de decreto de limitação de empenho, observe o disposto no art. 9º da Lei Complementar 101/2000, especialmente quanto ao prazo a definição de montante de empenho a ser limitado;

b. no exercício em que houver previsão de renúncia de receitas, providencie a inserção, no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, do demonstrativo das medidas de compensação às renúncias de receita, em atendimento ao disposto no art. 4º, § 2º, inciso V, da LRF

c. divulgue amplamente, inclusive por meios eletrônicos de acesso ao público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo Parecer Prévio, na forma inscrita no art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

1.3. RECOMENDAR que a atual Administração do Município de Guaçuí observe o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 4º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, especialmente quanto ao estabelecimento de metas de resultado primário e nominal que reflitam os

objetivos da gestão e estejam adequadas ao planejamento plurianual.

1.4. Dar ciência ao interessado;

1.5. Após o trânsito em julgado, **arquite-se.**

2. Por maioria, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro em substituição João Luiz Cotta Lovatti, que acompanhou integralmente a área técnica.

3. Data da Sessão: 06/12/2017 - 40ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sérgio Manoel Nader Borges (relator) e Domingos Augusto Taufner;

4.2. Conselheiro substituto: João Luiz Cotta Lovatti (em substituição).

CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

Presidente

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

CONSELHEIRO JOÃO LUIZ COTTA LOVATTI

Em substituição

Fui presente:

PROCURADOR ESPECIAL DE CONTAS LUIS HENRIQUE ANASTÁCIO DA SILVA

Em substituição ao procurador-geral

Lido na sessão do dia: 07/03/2018

EDUARDO GIVAGO COELHO MACHADO

Secretário-adjunto das sessões