TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA
Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

PROCESSO:	2024/2017-TCER (Processo eletrônico) – Apensos: 4842/16, 0791/17, 0802/17 e 0862/17
SUBCATEGORIA:	Prestação de Contas
ASSUNTO:	Prestação de Contas – Exercício de 2016
JURISDICIONADO:	Município de Costa Marques
INTERESSADO:	Francisco Gonçalves Neto – Prefeito Municipal
RESPONSÁVEIS:	Francisco Gonçalves Neto (CPF: 037.118.622-68) Gilson Cabral da Costa (CPF: 649.603.664-00) Cláudio Xavier Custodio (CPF: 604.215.092-87)
ADVOGADOS:	Sem Advogados
RELATOR:	Conselheiro JOSÉ EULER POTYGUARA PEREIRA DE MELLO
GRUPO:	I
SESSÃO:	8ª Sessão Plenária, de 23 de maio de 2018.

CONTAS DE GOVERNO CUMPRIMENTO DOS ÍNDICES CONSTITUCIONAIS. EDUCAÇÃO, SAÚDE E REPASSES AO LEGISLATIVO. SITUAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DEFICITÁRIA. DESEQUILÍBRIO FINANCEIRO POR FONTE DE RECURSOS. COBRANÇA JUDICIAL INSATISFATÓRIA E SUBAVALIAÇÃO DA DÍVIDA ATIVA. METAS FISCAIS (NOMINAL E PRIMÁRIO) NÃO ATINGIDAS. EXCESSO DE 10,17% DO LIMITE DE DESPESA COM PESSOAL. REGRA DE FIM DE MANDATO DESCUMPRIDA (ART. 21, PARÁGRAFO ÚNICO DA LRF). EXCESSIVA ALTERAÇÃO ORÇAMENTÁRIA. EXISTÊNCIA DE IMPROPRIEDADES FORMAIS. DETERMINAÇÕES PARA CORREÇÃO E PREVENÇÃO. PARECER DESFAVORÁVEL À APROVAÇÃO DAS CONTAS.

1. A situação orçamentária líquida foi deficitária. Também houve déficit financeiro por fonte de recursos. Não houve a ocorrência de recursos não repassados de convênios.

2. A cobrança judicial e administrativa da dívida ativa não foi satisfatória, alcançando apenas 1,65% do saldo anterior. Ademais, houve subavaliação do valor da dívida.

3. Houve excessiva alteração do orçamento e, ainda, abertura de créditos adicionais suplementares sem autorização orçamentária.

4. O Município não atingiu as metas fiscais dos Resultados Nominal e Primário.

5. Os gastos com pessoal atingiram o percentual de 64,17% da Receita Corrente Líquida, estando, portanto, em desconformidade com o disposto no art. 20, II, “b” da Lei Complementar Federal n. 101/2000. Contudo, em que pese a irregularidade havida, o gestor estava, em 31.12.2016, iniciando o prazo para adoção das medidas prescritas no art.

23 da referida Lei. Portanto, esta irregularidade não compõe o rol daquelas que serviram de fundamento do voto.

6. As regras impostas para o fim de mandato são normas que, se descumpridas, maculam as contas ensejando sua reprovação, mesmo que o Município tenha observado os limites constitucionais de gastos com a Educação (42,87% na MDE e 76,41% no FUNDEB), Saúde (19,46%) e Repasse ao Legislativo (6,53%).

7. O Município de Costa Marques majorou em 5,26% sua despesa com pessoal nos últimos 180 dias do mandato do Chefe do Poder Executivo Municipal, ensejando, portanto, a reprovação das Contas. Precedentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, que tratam da prestação de contas do Município de Costa Marques, exercício de 2016, de responsabilidade de Francisco Gonçalves Neto, na condição de Prefeito Municipal, como tudo dos autos consta.

ACORDAM os Senhores Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, em consonância com o Voto do Relator, CONSELHEIRO JOSÉ EULER POTYGUARA PEREIRA DE MELLO, por unanimidade de votos, em:

I - Emitir parecer prévio **desfavorável à aprovação** das contas do Município de Costa Marques, exercício de 2016, de responsabilidade de Francisco Gonçalves Neto - Prefeito Municipal, com fulcro no inciso I do art. 71 da Constituição Federal c/c o inciso VI do art. 1º da Lei Complementar Estadual n. 154/1996, em razão das irregularidades e impropriedades abaixo elencadas, excepcionadas, no entanto, as contas da mesa Diretora do Poder Legislativo Municipal, dos convênios e contratos firmados, além dos atos de ordenação de despesas eventualmente praticados pelo chefe do Poder Executivo, que serão apreciados e julgados em autos apartados e diretamente por este Tribunal:

a) aumento (no valor nominal de R$ 2.378.531,95) das despesas com pessoal nos últimos 180 (cento e oitenta) dias do mandato do Chefe do Poder Executivo Municipal, na proporção de 5,26%, em infringência ao art. 21, parágrafo único da Lei Complementar Federal n. 101/2000;

b) desequilíbrio das contas representado pelo déficit financeiro por fonte de recursos no montante de R$ 3.744.563,99, bem como pelo déficit orçamentário no montante de R$ 2.346.393,44, em infringência ao § 1º do art. 1º da Lei Complementar Federal n. 101/2000;

c) inconsistências das informações contábeis, conforme exposto no relatório técnico acostado ao ID 491908, Achados de Auditoria A1, alíneas "a" a "d" e A5, em infringência aos arts. 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c o item 4, alíneas "c", "d" e "f" da Resolução CFC n. 1.132/08;

d) subavaliação da receita orçamentária evidenciada nos demonstrativos no valor de R$ 256.972,43, em infringência aos arts. 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c o item 4, alíneas "c", "d" e "f" da Resolução CFC n. 1.132/08;

e) superavaliação no saldo da conta Caixa e Equivalentes de Caixa ocasionada por: (i) pendências

de regularização na conciliação bancária superiores a 30 (trinta) dias, (ii) contabilização do saldo de contas que não foram relacionadas nas respostas de circularização e (iii) ausência de reconhecimento na contabilidade de saldo bancário informado na circularização bancária, em infringência aos arts. 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c o item 4, alíneas "c", "d" e "f" da Resolução CFC n. 1.132/08; MCASP 6ª Edição e NBC TSP Estrutura Conceitual;

f) subavaliação em R$ 282.634,97 do saldo da Dívida Ativa, em infringência aos arts. 39, 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c o art. 139 e seguintes do CTN; MCASP 6ª Edição e NBC TSP Estrutura Conceitual;

g) subavaliação das obrigações de precatórios, em infringência aos arts. 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c a Resolução CFC n. 1.137/08, MCASP e NBC TSP Estrutura Conceitual;

h) subavaliação do Passivo Exigível a curto prazo, em infringência aos arts. 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c o art. 29, III da Lei Federal n. 101/2000, Resolução CFC n. 1.137/08, MCASP e NBC TSP Estrutura Conceitual;

i) não efetividade da arrecadação de receitas tributárias, em infringência aos arts. 37, XXII e 132 da Constituição Federal c/c os arts. 11 e 12 da Lei Complementar Federal n. 101/2000;

j) ineficiência na gestão da cobrança administrativa da Dívida Ativa, em razão do Município não ter implementado as rotinas adequadas e suficientes para cobrança administrativa da Dívida Ativa, em infringência aos arts. 37, XII e 132 da Constituição Federal c/c os arts. 11 e 58 da Lei Complementar Federal n. 101/2000; arts. 3º, 141, 156, 201, 202 e 203 do CTN e parágrafo único do art. 1º da Lei Federal n. 9.492/1997;

k) não atendimento aos requisitos dos instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA) ocasionados por: (i) ausência de audiência pública para definição dos objetivos e metas constantes do PPA; (ii) ausência na LDO sobre as alterações na legislação tributária; (iii) ausência na LDO de critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal; (iv) ausência na LDO de normas relativas ao controle de custos; (v) ausência na LDO de normas relativas à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; (vi) ausência na LDO da forma de utilização da reserva de contingência; (vii) ausência na LOA de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia; e (viii) as receitas previstas não foram desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, em infringência aos arts. 37, 165 e 167 da Constituição Federal c/c os arts. 4º, 5º e 13 da Lei Complementar Federal n. 101/2000; arts. 2º, II e 3º, I e III da Decisão Normativa n. 002/2016-TCE-RO;

l) excesso de alterações orçamentárias por meio de abertura de créditos adicionais (no montante de R$ 12.011.015,48), equivalente a 42,49% do orçamento inicial, em infringência a jurisprudência desta Corte (Decisão n. 232/2011-Pleno. Processo n. 1133/2011-TCER);

m) abertura de créditos adicionais (no montante de R$ 89.787,40) sem autorização legislativa, em infringência aos arts. 42 e 43 da Lei Federal n. 4.320/1964;

n) não atendimento dos requisitos legais para abertura dos créditos adicionais, em infringência ao art. 167, V e VI da Constituição Federal c/c os arts. 42, 43 e 46 da Lei Federal n. 4.320/1964;

o) cancelamento indevido de empenhos no valor de R$ 459.726,88, em infringência ao art. 37,

caput (Princípio a Legalidade) da Constituição Federal c/c o § 1º do art. 1º da Lei Complementar Federal n. 101/2000 (Princípio da Transparência) e arts. 35, 76 e 92 da Lei Federal n. 4.320/1964;

p) não atingimento das metas de Resultados Nominal e Primário, em infringência ao Anexo de Metas Fiscais da LDO (Lei Municipal n. 695/2015) c/c o art. 9º da Lei Complementar Federal n. 101/2000;

II – Considerar, nos termos determinados nos §§ 1° e 2º do art. 8º da Resolução n. 173/2014-TCE-RO, que a Gestão Fiscal do Poder Executivo do Município de Costa Marques, relativa ao exercício de 2016, de responsabilidade de Francisco Gonçalves Neto - Prefeito Municipal, **não atende** aos pressupostos fixados na Lei Complementar Federal n. 101/2000, em razão do aumento da despesa com pessoal nos 180 (cento e oitenta) dias finais do mandato do Chefe do Poder Executivo Municipal, bem como pelo desequilíbrio das contas, decorrente dos déficits financeiro e orçamentário havidos no exercício, e ainda pelo não atingimento das metas dos resultados nominal e primário;

III – Determinar, via ofício, ao atual Prefeito do Município de Costa Marques, ou a quem lhe vier a substituir ou suceder, que:

a) realize os ajustes necessários para sanear as distorções identificadas na auditoria quanto à informações dos Balanços que compõe a Prestação de Contas, observando o disposto nas NBC TG 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro, bem como demonstre em Notas Explicativas à Demonstrações Financeiras do exercício de 2018 os ajustes realizados;

b) apresente a este Tribunal plano de ação com vistas a promover a efetiva arrecadação de todos os tributos de competência do município, por estar em desacordo com o art. 11 da LRF, contendo, no mínimo, as medidas a seguir elencadas:

i. estabelecer o organograma e adequar a legislação, definindo as atribuições e competências dos setores que integram a Secretaria Municipal de Fazenda;

ii. promover a efetiva atualização do Código Tributário Municipal;

iii. promover o treinamento de todos os agentes públicos responsáveis pela cobrança e arrecadação de créditos tributários, de forma que lhes seja possível utilizar com eficiência as mais modernas ferramentas de fiscalização;

iv. dotar a Secretaria Municipal da Fazenda de servidores de carreira, que possam ter a necessária autonomia e independência para agir, implantando rotinas que permitam a fiscalização das receitas de competência do município;

v. dotar o setor de fiscalização tributária de infraestrutura de funcionamento condizente com sua importância e atribuições, atendendo às reivindicações dos fiscais e atentando para o disposto no inciso XVIII do art. 37 da CF/88;

vi. realizar recadastramento no cadastro mobiliário, necessário para uma melhor gestão da receita tributária municipal;

vii. adotar planejamento de fiscalização com metodologia para escolha dos contribuintes a serem fiscalizados, com critérios objetivos adotando procedimento padrão;

viii. criar um controle efetivo de emissão de documentos fiscais utilizados na fiscalização, bem como de sua entrega aos agentes competentes, com o objetivo de elaborar relatórios gerenciais e demonstrar a inexistência de emissão em duplicidade, dentre outros;

ix. adotar procedimentos, medidas saneadoras e controles com vistas à inscrição na Dívida Ativa e efetiva cobrança de todos os valores devidos aos cofres municipais e não pagos, no intuito de evitar a decadência e prescrição dos créditos tributários e não tributários, que podem ensejar ao administrador público responsabilidade por crime de improbidade administrativa, nos termos do inciso X do art. 10 da Lei Federal n. 8.429/1992;

x. criar indicadores de desempenho da Procuradoria da Dívida Ativa com relação à cobrança judicial/recuperação de créditos e do acompanhamento das ações, para uma melhor eficiência do trabalho e de controle; e

xi. adotar providências para elaborar a nova Planta Genérica de Valores, de acordo com a Resolução CONFEA n. 345 e em consonância com a Lei Federal n. 5.194/1966;

c) adote medidas imediatas com vistas ao saneamento da irregularidade atinente à extrapolação do limite para as despesas com pessoal, na forma exigida pelo art. 23 da LRF;

d) atente para o efetivo cumprimento das diversas determinações exaradas no Processo n. 4140/2016-TCER, que versa acerca da fiscalização dos serviços de transporte escolar, a fim de corrigir as deficiências e irregularidades identificadas na gestão;

e) adote medidas para melhorar o desempenho do Município na prestação de serviços essenciais, tais como saúde e educação, a fim de que o cumprimento dos índices constitucionais mínimos de aplicação esteja acompanhado de efetiva e constante melhoria da qualidade de vida dos munícipes;

f) atente para o cumprimento das decisões da Corte, especialmente quanto à utilização do protesto extrajudicial como medida prévia de ajuizamento das execuções judiciais para os créditos tributários ou não tributários, sob pena de configurar descumprimento das decisões da Corte de Contas, o que poderá ensejar, *per si*, a emissão de parecer prévio pela reprovação das contas;

IV – Determinar, via ofício, ao atual Prefeito ou a quem lhe vier a substituir ou suceder, que no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, <u>institua</u>, por meio de ato normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), ou outro meio que entenda pertinente:

a) <u>rotinas de conciliação bancária</u> da movimentação financeira das contas bancárias que compõem a Unidade Consolidada do Município, contento no mínimo os seguintes requisitos: (i) procedimentos de conciliação; (ii) controle e registro contábil; (iii) atribuição e competência; (iv) requisitos das informações; (v) fluxograma das atividades; e (vi) responsabilidades, com o objetivo de demonstrar adequadamente o saldo da conta das disponibilidades e a movimentação financeira do período de acordo com as disposições da Lei Federal n. 4.320/1964, da Lei Complementar Federal n. 101/2000 e das demais normas de contabilidade aplicadas ao setor público;

b) <u>manual de procedimentos contábeis para registro e controle da dívida ativa</u> do Município contendo no mínimo os seguintes requisitos: (i) controle e registro contábil; (ii) atribuição e competência; (iii) procedimentos de inscrição e baixa; (iv) ajuste para perdas de dívida ativa: (v) requisitos das informações; (vi) fluxograma das atividades; e (vii) responsabilidades, com o objetivo de demonstrar adequadamente a posição e a movimentação dos direitos a receber dos valores inscritos

em dívida ativa de acordo com as disposições da Lei Federal n. 4.320/1964, da Lei Complementar Federal n. 101/2000 e das demais normas de contabilidade aplicadas ao setor público;

c) manual de procedimentos contábeis para registro e controle dos precatórios emitidos contra a fazenda pública municipal contento no mínimo os seguintes requisitos: (i) controle e registro contábil; (ii) atribuição e competência; (iii) fluxograma das atividades; (iv) requisitos das informações; e (v) responsabilidades, com a finalidade de demonstrar adequadamente a posição e a movimentação dos precatórios de acordo com as disposições da Lei Federal n. 4.320/1964, da Lei Complementar Federal n. 101/2000 e das demais normas de contabilidade aplicadas ao setor público;

d) manual de procedimentos contábeis contendo no mínimo os seguintes requisitos: (i) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de contabilidade municipal; (ii) procedimentos e cronogramas para envio de informações relevantes (calendário de fechamento contábil); (iii) procedimentos para preparação e revisão de reconciliações contábeis; (iv) políticas e procedimentos contábeis patrimoniais; (v) procedimentos para realização de lançamentos contábeis; (vi) lista de verificação para o encerramento do exercício e (vii) definição de papéis e responsabilidades no processo de fechamento contábil e elaboração das demonstrações contábeis;

e) manual de procedimentos orçamentários contendo no mínimo os seguintes requisitos: (i) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de planejamento e orçamento municipal; (ii) procedimentos para elaboração das peças orçamentárias; (iii) procedimentos para avaliação do cumprimento dos objetivos e metas estabelecidas no PPA, LDO e LOA; (iv) procedimentos para assegurar a alocação de recursos referentes à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, FUNDEB e saúde; (v) procedimentos para abertura de crédito adicionais, contendo requisitos e documentação suporte necessária, metodologia de cálculo das fontes de recursos; (vi) rotinas que assegurem a existência de disponibilidade financeira suficiente para cobertura das obrigações; e (vii) rotinas com a finalidade de assegurar o cumprimento do art. 21, parágrafo único da Lei de Responsabilidade Fiscal;

V – Determinar à Controladoria-Geral do Município que acompanhe e informe, por meio do Relatório Auditoria Anual (encaminhado junto as Contas Anuais), as medidas adotadas pela Administração quanto às determinações e recomendações deste voto, manifestando-se quanto ao atendimento ou não das determinações pela Administração;

VI – Determinar ao Controle Externo desta Corte que:

a) verifique, por ocasião da análise da prestação de contas do município relativa ao exercício de 2018, o cumprimento das determinações contidas nos itens III, IV e V deste voto;

b) realize a correta análise à luz do art. 42 da LRF, fazendo a clara indicação do valor do desequilíbrio de cada fonte, bem como que a insuficiência financeira (também de cada fonte) foi originada nos dois últimos quadrimestres do mandato;

c) adote medidas com vistas a garantir que doravante sejam chamados aos autos os gestores e agentes públicos que efetivamente atuaram no exercício sob exame, à fim de possibilitar o contraditório e a ampla defesa em sua máxima extensão;

VII - Determinar a exclusão da responsabilidade imputada na Decisão em Definição de Responsabilidade DM-GCJEPPM-TC 334/17 de Cláudio Xavier Custodio (CPF: 604.215.092-87)

Controlador, em razão de as impropriedades remanescentes a ele atribuídas não serem de sua responsabilidade;

VIII - Determinar a exclusão da responsabilidade imputada na Decisão em Definição de Responsabilidade DM-GCJEPPM-TC 334/17 de Gilson Cabral da Costa (CPF: 649.603.664-00) Contador, em razão de as impropriedades remanescentes a ele atribuídas não terem o condão de macular as contas em alusão;

IX – Dar ciência deste Acórdão:

a) aos interessados e responsáveis, via Diário Oficial Eletrônico deste Tribunal de Contas, cuja data de publicação deve ser observada como marco inicial para possível interposição de recursos, com supedâneo no inciso IV do art. 22 c/c o inciso IV do art. 29, ambos da Lei Complementar Estadual n. 154/1996, informando-os que seu inteiro teor está disponível para consulta no endereço eletrônico www.tce.ro.gov.br, em homenagem à sustentabilidade ambiental; e

b) via ofício ao Ministério Público de Contas, informando-o de que o inteiro teor do voto, decisão e parecer prévio está disponível para consulta no endereço eletrônico www.tce.ro.gov.br;

X – Determinar à Secretaria de Processamento e Julgamento – Departamento do Pleno que, ocorrendo o trânsito em julgado, reproduza mídia digital dos autos para ser encaminhada à Câmara Municipal de Costa Marques, para apreciação e julgamento, expedindo-se, para tanto, o necessário.

XI – Após, arquive-se os autos.

Participaram do julgamento os Conselheiros JOSÉ EULER POTYGUARA PEREIRA DE MELLO (Relator), VALDIVINO CRISPIM DE SOUZA, WILBER CARLOS DOS SANTOS COIMBRA, os Conselheiros-Substitutos OMAR PIRES DIAS (em substituição regimental ao Conselheiro PAULO CURI NETO) e FRANCISCO JÚNIOR FERREIRA DA SILVA (em substituição regimental ao Conselheiro BENEDITO ANTÔNIO ALVES), o Conselheiro Presidente EDILSON DE SOUSA SILVA; e a Procuradora-Geral Substituta do Ministério Público de Contas, ÉRIKA PATRÍCIA SALDANHA DE OLIVEIRA.

Porto Velho, quarta-feira, 23 de maio de 2018.

(assinado eletronicamente) JOSÉ EULER POTYGUARA PEREIRA DE MELLO Conselheiro Relator Mat.11	(assinado eletronicamente) EDILSON DE SOUSA SILVA Conselheiro Presidente Mat. 299

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA
Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

PROCESSO:	2024/2017-TCER (Processo eletrônico) – Apensos: 4842/16, 0791/17, 0802/17 e 0862/17
SUBCATEGORIA:	Prestação de Contas
ASSUNTO:	Prestação de Contas – Exercício de 2016
JURISDICIONADO:	Município de Costa Marques
INTERESSADO:	Francisco Gonçalves Neto – Prefeito Municipal
RESPONSÁVEIS:	Francisco Gonçalves Neto (CPF: 037.118.622-68)
	Gilson Cabral da Costa (CPF: 649.603.664-00)
	Cláudio Xavier Custodio (CPF: 604.215.092-87)
ADVOGADOS:	Sem Advogados
RELATOR:	Conselheiro JOSÉ EULER POTYGUARA PEREIRA DE MELLO
GRUPO:	I
SESSÃO:	8ª Sessão Plenária, de 23 de maio de 2018.

RELATÓRIO

1. Versam os presentes autos sobre a prestação de contas do Município de Costa Marques, exercício de 2016, de responsabilidade de Francisco Gonçalves Neto, na condição de Prefeito Municipal. O registro nesta Corte de Contas deu-se no prazo legal, em cumprimento ao disposto na alínea "a" do art. 52 da Constituição Estadual c/c o inciso VI do art. 11 da Instrução Normativa n. 13/2004-TCER.

2. Os balancetes dos meses de janeiro, fevereiro e março foram encaminhados a este Tribunal a destempo[1], em infringência ao art. 53 da Constituição Estadual c/c o art. 5º da Instrução Normativa n. 19/2006-TCER. Contudo, a impropriedade não foi apontada pela unidade técnica e tampouco o gestor foi chamado a prestar esclarecimentos, uma vez que não houve prejuízo à análise.

3. O responsável pelo setor de contabilidade, Gilson Cabral da Costa – CRC-RO 002816/O-7, está devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade como Contador.

4. Os atos de gestão praticados no exercício foram objeto de auditorias[2] por parte deste Tribunal.

5. A instrução preliminar destacou impropriedades[3] que ensejaram a definição de responsabilidade[4] do Prefeito Municipal, bem como do Contador e do Controlador geral do município.

[1] Em consulta ao sistema SIGAP-Módulo Contábil verifica-se que houve prorrogação dos prazos para 23 de maio de 2016. Ainda assim, ocorreu envio intempestivo.
[2] Foram realizadas auditorias no Balanço Geral do Município.
[3] Documento ID 491908 – Impropriedades elencadas às fls. 218.

6. Embora todos os agentes responsáveis tenham sido devidamente instados apenas o senhor Cláudio Xavier Custódio apresentou suas alegações de defesa[5].

7. Em seguida consta análise do corpo técnico concluindo que as razões de justificativa, acompanhadas de documentos supervenientes à guisa de suporte probatório, não foram suficientes a sanar as irregularidades anteriormente apontadas, remanescendo irregularidades graves, notadamente o déficit financeiro por fontes de recursos; a extrapolação do limite máximo das despesas com pessoal; o descumprimento do art. 21 da LRF; e o cancelamento de empenhos cujas despesas já haviam sido liquidadas e sem justificativa detalhada. Assim, pugnou pela emissão de "*parecer prévio contrário à aprovação*" das contas anuais, conforme estabelece o art. 35 da Lei Complementar Estadual n. 154/1996.

8. O *Parquet* de Contas corroborou o entendimento técnico e opinou[6] pela emissão de parecer prévio pela reprovação das contas.

9. Integram os autos o relatório anual de auditoria[7], bem como os relatórios quadrimestrais[8], elaborados pelo Controle Interno do Poder Executivo.

10. É, em síntese, o relatório.

VOTO

CONSELHEIRO JOSÉ EULER POTYGUARA PEREIRA DE MELLO

11. Tendo feito estudo pormenorizado dos autos, passo ao exame dos tópicos analisados pelo Controle Externo - Comissão de Análise das Contas de Governo Municipal - no que tange aos aspectos orçamentários, financeiros e patrimoniais, repasse ao Legislativo, além dos gastos com educação, saúde e pessoal promovidos pela Administração do Município de Costa Marques, relativos ao exercício de 2016.

12. Necessário destacar que os demonstrativos contábeis foram examinados à luz das alterações advindas da implantação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

1 – DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

[4] Mandados de audiência ns. 387, 388 e 389/2017/DP-SPJ – Documentos ID 493932, 493933 e 493931 (Recebidos em 13/9/2017).
[5] Documento ID 504249, protocolo n. 12495/17.
[6] Parecer n. 0054/2018-GPGMPC, da lavra do Procurador-Geral em exercício Adilson Moreira de Medeiros (Documento ID 567946, fls. 408/456).
[7] Documento ID 448533.
[8] Processo 0862/2017-TCER (apenso).

13. O orçamento fiscal do município, aprovado pela Lei Municipal n. 707, de 23 de dezembro de 2015, estimou a receita e fixou a despesa para o exercício no montante de R$ 28.267.207,25.

14. O Município não encaminhou a projeção de receita para o exercício em análise. Em que pese a irregularidade havida, os responsáveis não foram instados a apresentar justificativas e alegações de defesa. Assim, a irregularidade em comento não será incluída no rol das irregularidades evidenciadas na apreciação destas contas.

1.1 – Dos Instrumentos de Planejamento PPA, LDO e LOA

15. Com a finalidade de avaliar os controles constituídos sobre os instrumentos de planejamento e verificar se houve o atendimento dos requisitos constitucionais e legais na sua formalização, a unidade técnica avaliou as peças orçamentárias (exame documental), bem como aplicou questionários juntos aos responsáveis pelas atividades de planejamento e orçamento da entidade.

16. Do exame dos dados obtidos, constatou-se a existência de não conformidades[9] nos controles constituídos sobre os instrumentos de planejamento e alterações orçamentárias.

17. Em razão das falhas apresentadas, o Chefe do Poder Executivo e o Controlador foram instados a apresentar suas alegações de defesa.

18. O controlador interno, senhor Cláudio Xavier Custódio, apresentou defesa (documento ID 504249) alegando falta de legitimidade passiva, uma vez que não exercia o cargo de controlador interno no exercício de 2016, declarando ter assumido o referido cargo somente no exercício de 2017.

19. De fato, o responsável comprovou (fls. 9 e seguintes do documento ID 504249) haver sido nomeado para o cargo de assessor de controle interno tão somente em 1º de janeiro de 2017, não possuindo, portanto, responsabilidade sobre as irregularidades havidas no exercício de 2016.

20. O Prefeito, por sua vez, não apresentou qualquer justificativa. O corpo instrutivo concluiu[10] que os instrumentos de planejamento não estão em conformidade com os princípios constitucionais e legais, em razão das inconformidades remanescentes, quais sejam: (i) ausência de audiência pública para definição dos objetivos e metas constantes do PPA; (ii) ausência na LDO sobre as alterações na legislação tributária; (iii) ausência na LDO de critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal; (iv) ausência na LDO de normas relativas ao controle de custos; (v) ausência na LDO de normas relativas à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; (vi) ausência na LDO da forma de utilização da reserva de contingência; (vii) ausência na LOA de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia; e (viii) as receitas previstas não foram desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação.

[9] ID 491908 – inconformidades listadas no achado A10 – fls. 196/199.
[10] ID 522206.

1.2– Das Alterações no Orçamento

21. No decorrer do exercício, como estão a demonstrar as peças que compõem os autos, ocorreram alterações no orçamento em razão da abertura de créditos suplementares, que podem ser assim demonstradas:

Dotação Inicial.....	**R$**	**28.267.207,25**
(+) Créditos Adicionais Suplementares.....	R$	12.011.015,48
(+) Créditos Especiais.....	R$	1.722.252,95
(-) Anulações.....	R$	12.011.015,48
(=) Despesa Autorizada.....	**R$**	**29.989.460,20**
(-) Despesa Empenhada.....	R$	28.670.707,67
(=) Saldo de Dotação.....	**R$**	**1.318.752,53**
Variação Final/Inicial.....	%	6,09%

Fonte: Relatório técnico, fls. 348 e anexo TC 18 – Quadro Demonstrativo das Alterações Orçamentárias[11].

22. Os créditos adicionais abertos no exercício examinado atingiram o montante de R$ 13.733.268,43, equivalendo a 48,58% do total inicialmente orçado. Dos créditos adicionais, os suplementares representam 87,46% e os especiais 12,54%.

23. A LOA autorizou o Poder Executivo a abertura de créditos adicionais suplementares até o limite de 20% do total inicialmente orçado, diretamente por meio de decreto do Executivo.

24. Segundo apontou a unidade técnica, foram abetos com fundamento na LOA o equivalente a 20,32% da dotação inicial, perfazendo o valor de R$ 89.787,40 de créditos adicionais suplementares sem autorização orçamentária.

25. Verificou-se, também, que as alterações do orçamento inicial somente por meio dos créditos adicionais somam o valor de R$ 12.011.015,48, o equivalente a 42,49% do orçamento inicial, contrariando a jurisprudência desta Corte que firmou entendimento como razoável o limite de até 20% para as alterações orçamentárias.

26. A auditoria realizada pelo corpo instrutivo avaliou, ainda, as documentações de suporte dos créditos adicionais abertos no período, constatando as seguintes ocorrências: (i) ausência de exposição de justificativa para abertura dos créditos adicionais, relativos aos Decretos ns. 1699, 1757, 1825, 1826, 1875, 1910/2016 (art. 42 da Lei nº 4.320/1964); e (ii) ausência de demonstração da memória de cálculo da fonte de recursos para abertura de crédito, referente ao Decreto n. 1875 (art. 43, § 1º, da Lei Federal n. 4.320/1964).

27. Instados acerca das irregularidades, os responsáveis quedaram-se inertes.

28. Dito isso, prossigo a análise.

29. A contraposição entre o orçamento inicial de R$ 28.267.207,25 e a despesa autorizada final de R$ 29.989.460,20 evidencia uma variação de 6,09%.

30. Como recursos para abertura de créditos adicionais foram utilizadas as seguintes fontes:

[11] Documento ID 448542.

RECURSOS P/ ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS:	Valor (R$)	%
Recursos de excesso de arrecadação	0,00	0,00
Anulações de dotações orçamentárias	12.011.015,48	87,46
Superávit financeiro	1.028.151,71	7,49
Recursos vinculados	694.101,24	5,05
TOTAL	**13.733.268,43**	**100,00**

Fonte: Relatório técnico, fls. 348 e anexo TC 18 - Quadro Demonstrativo das Alterações Orçamentárias.

31. Conforme se observa, foram abertos créditos adicionais por meio de superávit financeiro no montante de R$ 1.028.151,71. Compulsando os autos da prestação de contas do exercício de 2015[12], verifica-se que a Municipalidade não dispunha de superávit financeiro do exercício anterior para fazer face a abertura dos créditos sob esta rubrica, ao revés, o resultado financeiro em 2015 foi deficitário em R$ 79.152,77.

32. Nada obstante a falha havida, esta não foi apontada pela unidade de controle externo, não sendo dada oportunidade aos responsáveis para apresentar suas alegações de defesa e/ou documentos. Portanto, não deve compor o rol de infringências que dão suporte a emissão de juízo de valor acerca destas Contas.

1.3 – Da Receita

33. A execução da receita atingiu o equivalente a 93,12% da inicialmente prevista, vez que a receita efetivamente arrecadada atingiu o montante de R$ 26.324.314,23. Entretanto, este resultado refere-se unicamente a aspectos financeiros, não refletindo nem eficiência nem eficácia das ações.

34. As receitas por fontes e a participação absoluta e relativa de cada uma delas no montante da receita arrecadada são assim demonstradas:

RECEITA POR FONTES	Valor (R$)	%
Receita Tributária	807.613,97	3,07
Receita de Contribuições	0,00	0,00
Receita Patrimonial	185.154,90	0,70
Receita de Serviços	0,00	0,00
Transferências Correntes	24.227.318,48	92,03
Outras Receitas Correntes	393.602,88	1,50
Alienação de Bens	0,00	0,00
Transferências de Capital	710.624,00	2,70
Operações de Crédito	0,00	0,00
Receita Arrecadada Total	**26.324.314,23**	**100,00**

Fonte: Relatório técnico, fls. 374.

[12] Processo n. 1559/2016-TCER.

35. As fontes mais expressivas foram as referentes às transferências correntes e receitas tributárias, que equivalem respectivamente a 92,03% e 3,07% da arrecadação total.

1.3.1 – Do Desempenho das Receitas tributárias (Esforço tributário)

36. A Unidade Técnica analisou o desempenho das receitas tributárias por meio do quociente do esforço tributário, que é o indicador que evidencia o esforço da administração visando à arrecadação das receitas próprias. A tabela abaixo demonstra a composição da receita tributária no exercício e a sua participação na receita realizada:

Composição da receita tributária (2013 a 2016) - R$

Receita	2013	%	2014	%	2015	%	2016	%
Receita de Impostos	660.440,84	3,06	518.830,72	2,03	999.066,72	3,93	743.983,73	2,83
IPTU	165.702,80	0,00	125.060,10	0,49	47.157,64	0,19	47.795,64	0,18
IRRF	57.608,87	0,27	752,77	0,00	185.024,27	0,73	68.593,10	0,26
ISSQN	374.747,44	1,74	381.382,65	1,50	655.119,13	2,58	577.792,09	2,19
ITBI	62.381,73	0,29	11.635,20	0,05	111.765,68	0,44	49.802,90	0,19
Taxas	156.969,47	0,73	36.971,61	0,14	56.290,46	0,22	63.630,24	0,24
Contribuições de Melhoria	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total de Receita Tributária	**817.410,31**	**3,79**	**555.802,33**	**2,18**	**1.055.357,18**	**4,15**	**807.613,97**	**3,07**
Total de Receita Arrecadada	**21.577.256,34**	**100**	**25.505.382,90**	**100**	**25.439.287,61**	**100**	**26.324.314,23**	**100**

Fonte: SIGAP – Módulo Gestão Fiscal. Acesso em 20 abr. 2018 e PT n. Q A2 – Análise do Desempenho da Receita Tributária[13].

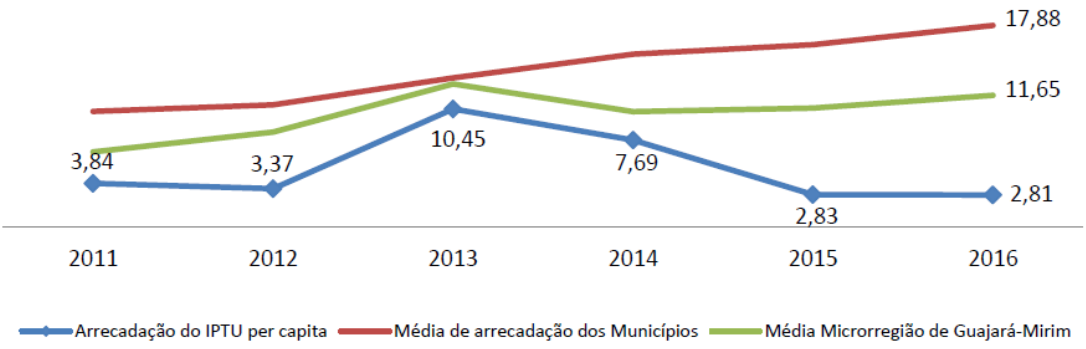
37. A receita de impostos e taxas perfez, no exercício de 2016, o montante de R$ 807.613,97, alcançando o percentual de 3,07% de participação nas receitas realizadas, percentual esse baixo de contribuição das receitas próprias na participação das receitas realizadas.

38. Quando comparado ao exercício anterior (2015), verifica-se redução da participação da receita própria na composição das receitas realizadas no período.

39. O gráfico abaixo evidencia a evolução do IPTU nos últimos 6 (seis) anos, sob a ótica orçamentária, não levando em consideração os valores inscritos em dívida ativa do IPTU.

[13] Subsistema de Contas Anuais.

Gráfico - Evolução do IPTU per capita (2011 a 2016) - R$



Fonte: Análise técnica e IBGE

40. A arrecadação do IPTU vem demonstrando redução consecutiva nos últimos anos. Ademais, conforme ressaltou a unidade técnica, quando comparado o IPTU aos demais municípios do Estado constata-se mau desempenho da arrecadação, demonstrando evolução bem abaixo da média da região e dos demais municípios.

1.3.2 – Da Receita da Dívida Ativa

41. A receita da dívida ativa apresenta-se da seguinte forma:

Saldo do exercício anterior	R$	3.814.423,72
(+) Inscrição no exercício, taxas, juros e multas	R$	704.537,94
(-) Cobrança no exercício	R$	63.015,64
(-) Cancelamento no exercício	R$	17.302,70
(=) Saldo para o exercício seguinte	R$	4.438.643,32

Fonte: PT n. QA2 – Quociente do Esforço na Cobrança da Dívida Ativa – Subsistema Contas Anuais.

42. O corpo instrutivo em seu relatório inicial apontou divergência[14] de R$ 3.004.896,08 entre o saldo da dívida ativa apurado e o demonstrado no Balanço Patrimonial – Notas Explicativas.

43. A unidade técnica constatou[15], ainda, após analisar o resumo da dívida ativa tributária e não tributária, considerando os créditos potencialmente prescritos, que a dívida ativa encontrava-se subavaliada em R$ 282.634,97.

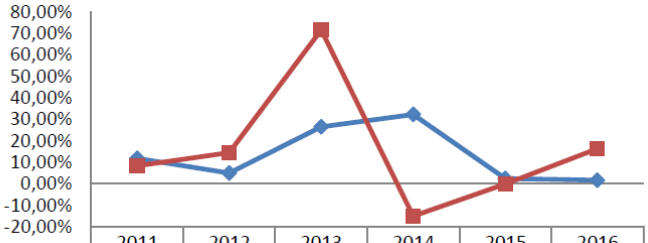
44. Instados, os agentes responsabilizados não apresentaram qualquer esclarecimento, remanescendo, portanto, as irregularidades.

45. A arrecadação da dívida ativa (R$ 63.015,64) equivale a 1,65% do saldo anterior pendente, o que representa um desempenho inexpressivo.

[14] Achado de auditoria A1, alínea "b".
[15] Achado de Auditoria A4.

46. O gráfico a seguir apresenta o histórico do esforço na cobrança da dívida ativa e a variação do saldo da conta de dívida ativa ao longo dos últimos seis anos. A análise leva em conta o montante em estoque, o percentual de realização da receita e a variação dos valores em relação ao ano anterior.

Quociente do Esforço na Cobrança e Variação do Saldo da Dívida Ativa (2011 a 2016)



	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Esforço na cobrança da Dívida Ativa	11,76%	5,00%	26,47%	32,25%	2,36%	1,65%
%Variação do Saldo da Dívida Ativa	8,29%	14,42%	71,65%	-15,09%	-0,15%	16,36%

1.4 – Da Despesa

47. A despesa realizada foi da ordem de R$ 28.670.707,67, havendo as despesas correntes[16] absorvido 95,12% e as de capital[17] 4,88% do total da despesa realizada.

48. O corpo instrutivo, ao examinar o desempenho da despesa empenhada comparando com a despesa planejada[18], constatou que atingiu o percentual de 95,60%.

49. Analisando o comprometimento da despesa global com relação à efetivamente realizada, as peças acostadas aos autos demonstram o comprometimento da receita da ordem de 108,91%, apresentando déficit orçamentário no montante de R$ 2.346.393,44, que será melhor analisado no tópico "1.5" deste voto.

50. As despesas executadas por função de Governo e sua evolução nos últimos exercícios assim ocorreu:

Função	2014	%	2015	%	2016	R$ %
Legislativa	1.000.464,96	3,98	1.037.779,87	3,97	1.080.394,67	3,77
Administração	4.822.587,67	19,19	5.273.236,10	20,19	4.180.452,14	14,58
Assistência Social	1.083.117,30	4,31	934.540,36	3,58	1.158.016,50	4,04
Saúde	4.825.649,68	19,20	4.437.709,58	16,99	6.686.610,75	23,32
Educação	11.141.404,52	44,33	12.526.504,14	47,96	13.846.925,42	48,30
Cultura	0,00	0,00	0,00	0,00	1.253,80	0,00
Urbanismo	216.458,26	0,86	0,00	0,00	0,00	0,00
Agricultura	473.156,48	1,88	361.216,35	1,38	302.845,52	1,06

[16] No montante de R$ 27.272.989,59.
[17] No montante de R$ 1.397.718,08.
[18] A dotação atualizada foi no montante de R$ 29.989.460,20.

Energia	17.350,00	0,07	0,00	0,00	45.150,00	0,16
Transporte	791.682,57	3,15	652.345,42	2,50	717.082,69	2,50
Desporto e Lazer	27.560,00	0,11	0,00	0,00	0,00	0,00
Encargos Especiais	949.531,35	3,78	895.124,07	3,43	651.976,18	2,27
Total	**25.132.504,53**	**100,00**	**26.118.455,89**	**100,00**	**28.670.707,67**	**100,00**

Fonte: SIGAP – Módulo Gestão Fiscal[19]. Acesso em 20 abr. 2018 e Relatório Técnico, fls. 377.

1.4.1 – Da Despesa com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e Valorização do Magistério

51. A despesa com a MDE teve o seguinte comportamento:

Aplicação na MDE

DISCRIMINAÇÃO	VALOR (R$)
Total Geral de Impostos – Educação	17.698.957,74
Valor legal mínimo (25% sobre R$ 17.698.957,74)	4.424.739,43
Valor efetivamente aplicado na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (42,87%)	**7.587.244,83**
Valor a maior	3.162.505,40

Fonte: Relatório técnico, fls. 350 e PT n. QA2- Apuração do limite das despesas com MDE (Subsistema Contas Anuais).

52. Assim demonstrado, constata-se que o preceito constitucional, inserto no art. 212 da Carta Magna, relativo às despesas com educação foi cumprido, uma vez que foi aplicado o montante de R$ 7.587.244,83, correspondendo a 42,87% das receitas resultantes de impostos e transferências constitucionais.

1.4.1.1 – Do Cumprimento do Plano Municipal de Educação

53. Para materializar o direito à educação em todos os níveis de ensino (básico e superior), em todas suas modalidades (EJA, especial e profissional) e etapas (educação infantil, fundamental e médio), os Entes da Federação, em cumprimento à expressa determinação do art. 214, da Constituição Federal, e do inciso I do art. 9º da Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB), instituíram o Plano Nacional de Educação PNE-Lei n. 13005/14), de duração decenal (2014/2024), com o objetivo de articular o sistema nacional de educação em regime de colaboração e definir

[19] Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção relativo ao 6º bimestre.

diretrizes, objetivos, metas e estratégias de implementação para assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino, por meio de ações integradas dos poderes públicos das diferentes esferas federativas.

54. Em consonância com as diretrizes impostas pelo Plano Nacional, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios criaram, por lei, seus correspondentes planos de educação, visando, de forma colaborativa, atuarem para materialização das metas e estratégias previstas no PNE, promovendo a articulação interfederativa na implementação das políticas educacionais.

55. Registre-se, que o PNE e os planos instituídos pelos Estados e municípios são acima de tudo, instrumentos de planejamento de nível estratégico, que definem as diretrizes, metas, indicadores e resultados a serem alcançados em longo prazo e dependerão, por força da complexidade e profundidade do que se busca implementar, da efetiva participação e esforço conjunto de todas as instâncias de governança, gestão e controle.

56. Assim, o Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, no seu papel constitucional precípuo de exercer o controle externo (art. 71 da CF), no decorrer do exercício de 2016, passou a fiscalizar o cumprimento das metas do plano municipal de educação de Costa Marques.

57. Os trabalhos iniciais restringiram-se a fiscalização do cumprimento das Metas 1 e 3[20] do PNE, e teve como objetivo específico cientificar os atuais gestores, em seu primeiro ano de mandato, sobre a situação de seus municípios e da necessidade de adequarem suas gestões ao cumprimento das metas instituídas, sob pena de reprovação das contas dos anos subsequentes em caso de verificação do não cumprimento e/ou o risco de descumprimento das metas por inobservância das boas práticas ou compromissos gerenciais firmados nos Planos de Ação.

58. O cruzamento das bases de dados de 2016 realizado pelo sistema de acompanhamento das metas 1 e 3 (desenvolvido por esta Corte) revelou o seguinte resultado:

Tabela – Resultado Acompanhamento do Plano Municipal de Educação

Indicadores	Exigido	Apurado sistema	Prazo limite	Evolução do indicador entre 2015/2016	Média necessária por ano para cumprimento da meta	Situação
Pré-escola (indicador 1A da Meta 1)	100%	50,84	2016	-	-	DESCUMPRIMENTO
Creche (indicador 1B da Meta 1)	50%	6,61	2024	-0,85	5,42	RISCO DE DESCUMPRIMENTO
Universalização do ensino para jovens entre 15 e 17 anos (indicador 1A da Meta 3)	100%	65,01	2016	-	-	DESCUMPRIMENTO
Elevar taxa de matrícula líquida (indicador 1B da Meta 3)	85%	36,61	2024	-5,40	6,05	RISCO DE DESCUMPRIMENTO

Fonte: Processo n. 3109/2017] - Auditoria de acompanhamento do cumprimento das metas do Plano Nacional da Educação.

59. Não obstante o resultado evidenciado no demonstrativo acima, o corpo instrutivo registrou que este não compôs a base para sua manifestação quanto a execução do orçamento, bem como não foi objeto de oitiva dos agentes responsáveis, por já estar sendo objeto de análise nos autos

[20] A priorização de tais metas se deu para alinhar a atuação do TCE/RO aos trabalhos realizados no âmbito da ATRICON, bem como em razão do prazo destas metas haver expirado em 2016.

do processo n. 3109/2017-TCER, que versa sobre auditoria do Plano de Educação do Município de Costa Marques.

60. Ainda com relação à auditoria no PNE, importa destacar que nos autos de n. 3109/2017-TCER foi afastado pelo Relator, Cons. Valdivino Crispim de Souza, o achado que trata da universalização do ensino para jovens entre 15 e 17 anos, uma vez que refere-se ao ensino médio, *"competência prioritária do Estado de Rondônia, incumbindo ao Município de Costa Marques oferecer a educação infantil em creches e pré-escolas, e, com prioridade, o ensino fundamental, conforme determinado no art. 211, § 2º e § 3º, da Constituição Federal".*

1.4.1.2 - Dos Indicadores da Gestão do Transporte Escolar - IGTE

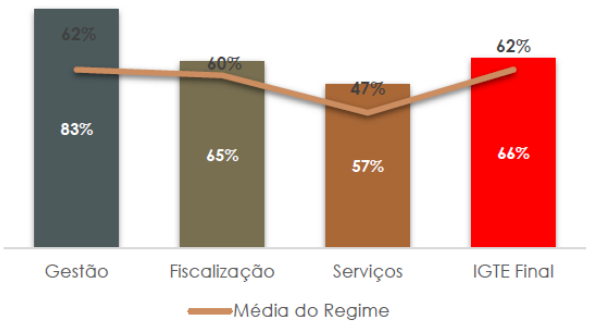
61. Segundo atestou o corpo instrutivo, o serviço de transporte escolar, ofertado pelos poderes públicos municipais aos alunos da rede pública municipal e estadual, foi objeto de fiscalização[21] pelo Tribunal no exercício de 2016.

62. A fiscalização no município, objeto do processo n. 4140/2016-TCER, que teve natureza de auditoria de conformidade, abrangendo quatro eixos temáticos, a saber: gestão administrativa (estrutura administrativa, ferramentas e práticas de gestão e controles em nível de atividade), processos de contratação (requisitos legais), fiscalização (atividades de controle praticadas) e qualidade dos serviços prestados (condições gerais dos serviços, a exemplo da segurança dos veículos/embarcações).

63. Com os dados consolidados de todos os Municípios, o TCE criou o Indicador de Gestão do Transporte Escolar (IGTE), que mede o nível de gestão do transporte escolar dos municípios e proporciona uma visão instantânea da situação do transporte escolar público, servindo, também, como instrumento de avaliação e uma referência a ser mantida e superada pelos municípios.

64. No gráfico abaixo, as médias apresentadas referem-se aos municípios que possuem o mesmo regime de execução do serviço: direto (serviços prestados na íntegra em frota própria); indireto (contratação de empresa(s) para prestar todo o serviço) e misto (parte próprio e parte contratado).

Gráfico - Notas dos 4 eixos avaliados e Nota Final do IGTE



[21] Processo n. 0317/2017-TCER, que versa sobre os resultados consolidados das auditorias de conformidades do transporte escolar realizadas nos municípios do Estado no exercício de 2016.

65. De acordo com a avaliação, Costa Marques obteve nota final do IGTE de 66%, considerado em estágio insuficiente, situando-se na 2ª posição dentre os 8 municípios que utilizaram o regime direto em 2016.

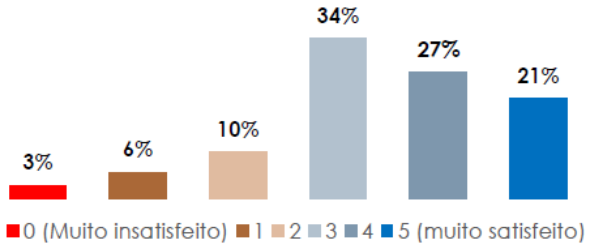
66. O corpo instrutivo destacou que o Município de Costa Marques obteve resultados acima da média do regime em todos os eixos, com destaque para o eixo de gestão administrativa.

67. Destacou, ainda, que "*os aspectos dos controles constituídos pela Administração, os quais, em face das situações encontradas, não são adequados e nem suficientes para garantir a adequada prestação de contas e, tampouco, proporcionam segurança razoável de que os recursos do programa de transporte escolar ofertado pelo município estão sendo regularmente aplicados*".

68. Já quanto às condições dos serviços de transporte escolar ofertados, registrou que, em geral, não estão de acordo com a legislação vigente.

69. A pesquisa realizada demonstrou que o serviço é percebido de maneira satisfatória pelos alunos, cujo nível de satisfação foi aferido mediante aplicação de questionários com os usuários do transporte. No entanto, houve um percentual considerável de alunos insatisfeitos, o que exige da Administração adoção de medidas para a melhoria dos serviços ofertados.

Gráfico - Notas dos 4 eixos avaliados e Nota Final do IGTE



70. Por fim, salientou que nos autos do processo n. 4140/2016-TCER[22] foram exaradas várias determinações ao gestor para que promova medidas de correção das deficiências e irregularidades identificadas na gestão transporte escolar do Município, as quais estão sendo monitoradas nos autos do processo n. 1199/2017-TCER.

71. Registre-se, por oportuno, que nos autos desta prestação de contas o gestor não foi instado a se manifestar quanto a qualidade do serviço de transporte escolar e controles instituídos para fiscalização, vez que esta matéria já está sendo tratada no processo de monitoramento[23].

1.4.1.3 - Do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB

72. O Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB), medido a cada dois anos, foi criado em 2005 com o objetivo de avaliar a qualidade de cada escola e de cada rede de ensino, uma vez que expressa, em valores (de 0 a 10) os resultados mais importantes da educação: aprendizagem e fluxo.

[22] Versa sobre auditoria de conformidade no Transporte Escolar em Costa Marques.
[23] Processo n. 1199/2017-TCER.

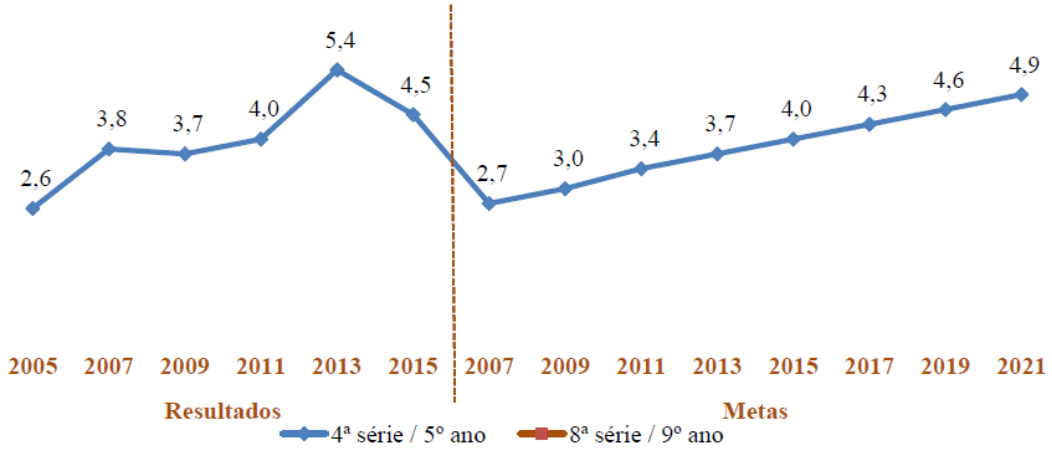
73. Funciona como um indicador nacional que possibilita o monitoramento da qualidade da Educação pela população por meio de dados concretos, com o qual a sociedade pode se mobilizar em busca de melhorias. Para tanto, o IDEB é calculado a partir de dois componentes: a taxa de rendimento escolar (aprovação) e as médias de desempenho nos exames aplicados pelo Inep. Os índices de aprovação são obtidos a partir do Censo Escolar, realizado anualmente.

74. O IDEB nos municípios é calculado com base no aprendizado dos alunos em português e matemática (Prova Brasil) e no fluxo escolar (taxa de aprovação).

75. Importa observar que os dados mais recentes disponibilizados pelo MEC são referentes ao ano de 2015.

76. O gráfico a seguir mostra a evolução do IDEB do município desde 2005 frente a projeção da meta fixada até 2021.

Gráfico – Comparativo do resultado e meta do IDEB (4ª série/5º ano e 8ª série/9º ano)



Fonte: Instituto Nacional de Estudo e Pesquisa Educacionais Anísio Teixeira – Inep.
* O município não possui resultados para a 8ª série/ 9º ano.

a) IDEB Anos Iniciais (4ª série/5º ano)

77. Pois bem. De acordo com as informações extraídas do site do QEdu[24], o Município de Costa Marques nos anos iniciais do ensino básico alcançou IDEB de 4,5, da seguinte maneira:

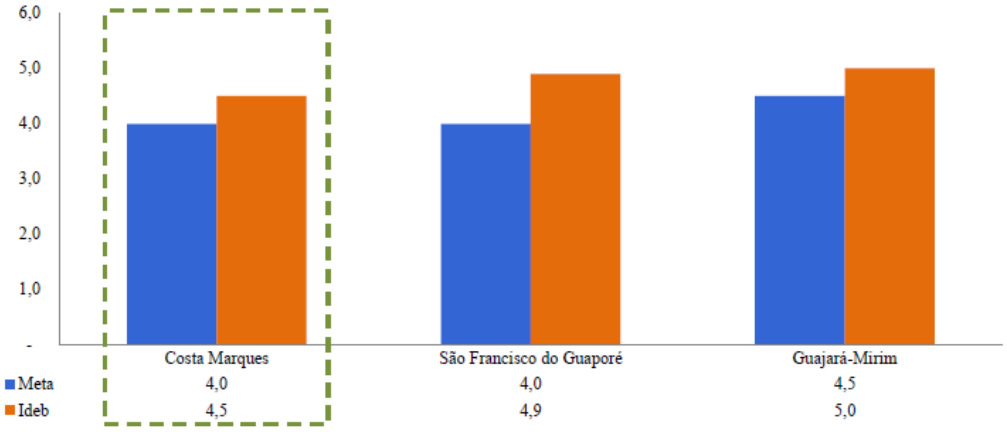
4ª série/5º ano (Rede Municipal)		
IDEB	Indicador de Aprendizado	Indicador de Fluxo
4,5	5,00	0,89

78. De acordo com o informativo da educação criado pela Secretaria de Gestão Estratégica da Presidência do TCE – SECGEP/TCE-RO, o Município de Costa Marques ficou na 38ª posição dentre os municípios de Rondônia na nota alcançada no IDEB anos iniciais.

[24] http://www.qedu.org.br/cidade/4433-costa-marques/ideb. Acesso em: 24 abr. 2018.

79. O gráfico abaixo demonstra a posição do Município em comparação com os demais Municípios de sua microrregião.

Gráfico - Comparativo do Ideb 2015 – Municípios da Microrregião - Ideb 2015 – 4ª série/ 5º ano



Fonte: Instituto Nacional de Estudo e Pesquisa Educacionais Anísio Teixeira – Inep.

b) IDEB Anos Finais (8ª série/9º ano)

80. Consoante os dados extraídos do site do QEdu, o MEC não divulgou a nota do IDEB/2015 dos anos finais em virtude de ausência de dados para os filtros selecionados.

1.4.2 – Do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Básico e de Valorização do Magistério - FUNDEB

81. A receita do FUNDEB foi assim composta:

(+) Recebimento efetivo do FUNDEB	R$	6.925.876,59
(+) Aplicação Financeira	R$	6.010,46
Total	**R$**	**6.931.887,05**
Das aplicações		
Pagamento Pessoal (60%)	R$	4.159.132,23
Outras Despesas Ensino Básico (40%)	R$	2.772.754,82
Total	**R$**	**6.931.887,05**
Da comparação		
Despesas pagas com Pessoal (76,41%)	R$	5.296.776,75
Outras Despesas Ensino Básico (19,86%)	R$	1.376.695,88
Total	**R$**	**6.673.472,63**

Fonte: Subsistema Contas Anuais – PT QA2-Apuração da Aplicação dos Recursos do FUNDEB.

82. Conforme o quadro acima apresentado, conclui-se que os gastos na remuneração dos profissionais do magistério do ensino básico atingiram o valor de R$ 5.296.776,75, correspondendo ao percentual de 76,41% da receita do FUNDEB e em outras despesas do ensino básico, o valor de R$

1.376.695,88, correspondendo ao percentual de 19,86%. Desse modo, houve cumprimento do disposto no art. 60 do ADCT da Constituição Federal e art. 22, parágrafo único e incisos da Lei Federal n. 11.494/07.

83. A unidade técnica, ao analisar a movimentação financeira do FUNDEB[25], verificou que o saldo financeiro deveria ser negativo no valor de R$ 68.623,86, em razão da superioridade das despesas em relação às disponibilidades financeiras. Apurou-se que o saldo nas contas do FUNDEB foi positivo de R$ 2.229,95. Portanto, a composição dos valores registrada nos autos indica que houve aplicação de recursos próprios na execução das contas do FUNDEB.

1.4.3 – Da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde

84. A despesa realizada com ações e serviços públicos de saúde alcançou o montante de R$ 3.444.042,45, correspondendo ao percentual de 19,46% do total das receitas arrecadadas de impostos e transferências constitucionais (R$ 17.698.957,74). Portanto, o percentual gasto atende o disposto no art. 7º da Lei Federal n. 141/2012.

1.5 – Do Balanço Orçamentário

85. O Balanço Orçamentário, cuja elaboração ocorreu nos termos da Portaria STN 438/2012, encontra-se assim demonstrado:

Receitas Orçamentárias	Previsão Inicial	Previsão Atualizada (a)	Receitas Realizadas (b)	Saldo c = (b–a)
Receitas Correntes	26.211.251,02	26.705.352,26	25.613.690,23	(1.091.662,03)
Receitas de Capital	2.055.956,23	2.255.956,23	710.624,00	(1.545.332,23)
SUBTOTAL DAS RECEITAS (I)	28.267.207,25	28.961.308,49	26.324.314,23	(2.636.994,26)
Refinanciamento (II)	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito Internas	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito Externas	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (III) = (I + II)	28.267.207,25	28.961.308,49	26.324.314,23	(2.636.994,26)
Déficit (IV)	0,00	0,00	2.346.393,44	-
TOTAL (V) = (III + IV)	**28.267.207,25**	**28.961.308,49**	**28.670.707,67**	-
Saldo de Exercícios Anteriores (Utilizados p/ créditos adicionais)	-	-	-	
Superávit Financeiro	-	-	-	
Reabertura de créditos adicionais	-	-	-	

Despesas Orçamentárias	Dotação Inicial (d)	Dotação Atualizada (e)	Despesas Empenhadas (f)	Despesas Liquidadas (g)	Despesas Pagas (h)	Saldo de dotação i = (e–f)
Despesas Correntes	25.241.488,18	28.405.474,10	27.272.989,59	27.272.308,10	24.346.104,05	1.132.484,51
Despesas de Capital	2.826.754,01	1.583.021,04	1.397.718,08	1.220.085,09	1.215.815,09	185.302,96
Reserva de Contingência	198.965,06	965,06	0,00	0,00	0,00	965,06
Reserva do RPPS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBTOTAL DAS DESPESAS (VI)	28.267.207,25	29.989.460,20	28.670.707,67	28.492.393,19	25.561.919,14	1.318.752,53
Amortização da						

[25] Sistema Contas Anuais – PT Q A2-Movimentação Financeira do FUNDEB.

Dívida/ Refinanciamento (VII)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VIII) = (VI + VII)	28.267.207,25	29.989.460,20	28.670.707,67	28.492.393,19	25.561.919,14	1.318.752,53
Superávit (IX)			-	-	-	-
TOTAL (X) = (VII + IX)	**28.267.207,25**	**29.989.460,20**	**28.670.707,67**	**28.492.393,19**	**25.561.919,14**	**1.318.752,53**

Fonte: Balanço Orçamentário/2016 - Documento ID 448535.

86. Do confronto entre a receita realizada (R$ 26.324.314,23) e a despesa realizada (R$ 28.670.707,67), resultou no déficit de execução orçamentária da ordem de R$ 2.346.393,44.

87. O déficit orçamentário somente é aceitável caso exista superávit financeiro do exercício anterior, tendo em vista que este não é recepcionado como receita orçamentária.

88. No caso vertente, o município não possuía superávit financeiro líquido do exercício anterior, portanto, restou configurado o descumprimento do § 1º do art. 1º da Lei Complementar n. 101/2000.

89. Importa destacar que o Município de Costa Marques não possui regime de previdência próprio. Destarte, a aferição do equilíbrio orçamentário e financeiro do Poder Executivo foi empreendida de forma consolidada.

2 – DA EXECUÇÃO FINANCEIRA

90. O Balanço Financeiro encontra-se assim demonstrado:

INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
Especificação	**Exercício Atual**	**Especificação**	**Exercício Atual**
Receita Orçamentária (I)	26.324.314,23	Despesa Orçamentária (VI)	28.670.707,67
Receitas Extraorçamentárias (II)	3.226.980,64	Despesas Extraorçamentárias (VII)	1.779.794,49
Interferências Financeiras (III)	8.031.390,93	Interferências Financeiras (VIII)	8.031.390,93
Saldo do Exercício Anterior (IV)	2.227.255,37	Saldo para Exercício Seguinte (IX)	1.328.048,08
TOTAL (V) = (I+II+III+IV)	**39.809.941,17**	**TOTAL (X) = (VI+VII+VIII+IX)**	**39.809.941,17**

Fonte: Balanço Financeiro/2016 - Documento ID 448536.

91. O saldo disponível em 31/12/2016 foi no montante de R$ 1.328.048,08 e confere[26] com o demonstrado no Balanço Patrimonial consolidado.

92. Do confronto entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, resultou em **déficit financeiro geral** na ordem de R$ 2.309.362,63[27], veja-se:

Ativo Financeiro ..... R$ 1.328.048,08

[26] PT n. QA1-Teste de saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa – Subsistema de Contas Anuais.
[27] Ativo Financeiro (R$ 1.328.048,08) – Passivo Financeiro (R$ 3.637.410,71). Valores conforme consta no Balanço Patrimonial, documento ID 448537, fls. 69 dos autos.

(-) Passivo Financeiro	R$	3.637.410,71
**Saldo Financeiro (Déficit)..... **	**R$**	**2.309.362,63**

93. Em que pese tenha havido déficit financeiro geral, conforme bem observou o *Parquet* de Contas, o gestor não foi instado a se manifestar acerca desta irregularidade, não podendo, portanto, constar do rol de infringências que ensejam a reprovação das contas.

94. O corpo técnico ao proceder a análise das disponibilidades financeiras por fonte, constatou[28] que houve insuficiência financeira (de R$ 2.021.901,73) de recursos vinculados e insuficiência financeira (de R$ 883.809,57) de recursos não vinculados, apurando-se indisponibilidade de caixa de R$ 2.905.711,30.

95. Não bastasse a insuficiência havida, constatou-se, ainda, subavaliação das obrigações financeiras (no montante de R$ 561.722,52) e superavaliação da disponibilidade de caixa e equivalente de caixa (no montante de R$ 277.130,17), apurando-se ao final indisponibilidade financeira de R$ 3.744.563,99.

96. Em consulta ao Anexo TC-38[29] no intento de verificar a possibilidade de recursos de convênios não repassados até o final do exercício haverem influenciado no déficit financeiro apresentado, constata-se que aquele demonstrativo encontra-se sem movimento, ou seja, não ocorreu tal hipótese.

97. Chamados a prestar esclarecimentos, os responsáveis quedaram-se inertes.

2.1 – Da análise do Estoque de Restos a Pagar

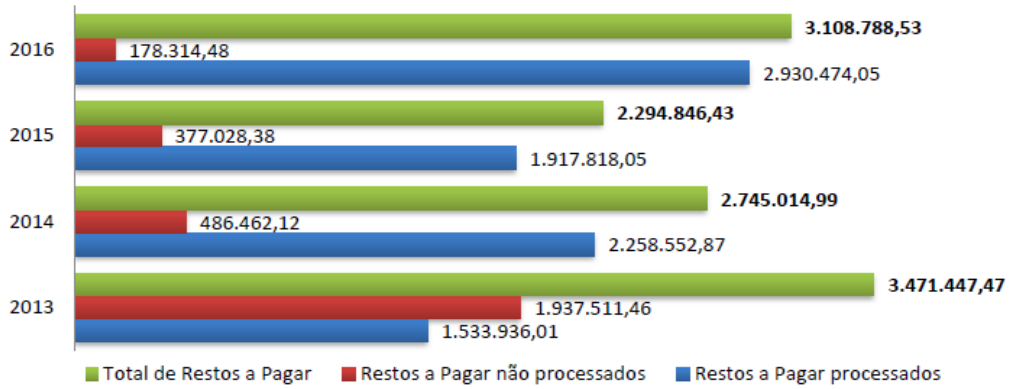
98. A análise dos restos a pagar é fundamental para a compreensão da execução orçamentária e financeira de cada exercício, principalmente em face do expressivo volume de recursos inscritos nessa rubrica nos últimos anos.

99. De acordo com a Lei Federal n. 4.320/1964, pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas. As despesas empenhadas que não foram pagas no mesmo exercício são inscritas em restos a pagar, se dividem em processados e não processados. Os primeiros referem-se a despesas liquidadas, com obrigação cumprida pelo fornecedor de bens ou serviços e já verificada pela Administração, mas ainda não pagas. No segundo caso, enquadram-se as despesas não liquidadas.

100. O gráfico a seguir apresenta os valores inscritos e reinscritos em restos a pagar nos últimos quatro anos.

[28] Fls. 356 – Documento ID 522206.
[29] Documento ID 448544.

Gráfico - Evolução de Inscrição de Restos a Pagar por período (2013 a 2016) - R$



101. O saldo no exercício representa 10,84% dos recursos empenhados (R$ 28.670.707,67). A situação evidencia uma boa política de gestão dos valores inscritos em restos a pagar. O corpo técnico destacou que o saldo do estoque de restos a pagar ao final do exercício de 2016 é composto apenas pelas inscrições do exercício (R$ 3.108.788,53).

3 – DA EXECUÇÃO PATRIMONIAL

102. Ao término do exercício, a situação dos bens, direitos e obrigações, consignados no Balanço Patrimonial consolidado, sucintamente, assim se apresentou:

ATIVO	
Especificação	**Exercício Atual**
ATIVO CIRCULANTE	**4.345.366,86**
Caixa e Equivalentes de Caixa	1.328.048,08
Créditos a Curto Prazo	3.017.318,78
Demais Créditos e Valores a Curto Prazo	0,00
Investimentos Temporários	0,00
Estoques	0,00
VPD Pagas Antecipadamente	0,00
ATIVO NÃO CIRCULANTE	**14.385.730,06**
Ativo Realizável a L. Prazo	959.181,69
Investimentos	0,00
Imobilizado	13.426.548,37
Intangível	0,00

PASSIVO	
Especificação	**Exercício Atual**
PASSIVO CIRCULANTE	**3.459.096,23**
Obrigações Trab., Previdenciárias e Assistências a Pagar a Curto Prazo	2.599.295,45
Emprést. e Financiamentos a C. Prazo	0,00
Fornecedores e Contas a Pg a Curto Prazo	755.615,02
Obrigações Fiscais a C. Prazo	1,90
Demais Obrigações a C. Prazo	104.183,86
Provisões a C. Prazo	0,00
PASSIVO NÃO CIRCULANTE	**706.185,46**
Obrigações Trab., Previdenciárias e Assistências a Pagar a Longo Prazo	15.053,25
Emprést. e Financiamento a L. Prazo	691.132,21
Fornecedores e Contas a Pg a L. Prazo	0,00
Obrigações Fiscais a L. Prazo	0,00
Demais Obrigações a L. Prazo	0,00
Provisões a L. Prazo	0,00
Resultado Diferido	0,00
TOTAL DO PASSIVO	**4.165.281,69**

PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Especificação	**Exercício Atual**
PATRIMÔNIO SOCIAL E CAPITAL SOCIAL	**0,00**

		Patrimônio Social	0,00
		Ajustes de Avaliação Patrimonial	(16.269,10)
		Resultados Acumulados	14.582.025,60
		TOTAL DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	**14.565.756,50**
TOTAL	**18.731.096,92**	**TOTAL**	**18.731.038,19**

Ativo Financeiro	1.328.048,08	Passivo Financeiro	3.637.410,71
Ativo Permanente	17.402.990,11	Passivo Permanente	706.185,46
SALDO PATRIMONIAL			**14.387.442,02**

Fonte: Balanço Patrimonial/2016 – Documento ID 448537.

103. Procedido ao exame das contas pertinentes ao Balanço Patrimonial, a Comissão de Auditoria deste Tribunal registrou que remanesceram as seguintes ocorrências: **(a)** subavaliação da receita orçamentária; **(b)** superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa em R$ 277.130,17; **(c)** subavaliação do saldo da Dívida Ativa em R$ 282.634,97; **(d)** subavaliação das obrigações de curto e longo prazo de precatórios em R$ 1.284.462,72; **(e)** subavaliação de passivo exigível a curto prazo em R$ 561.722,52; e **(f)** inconsistência das informações contábeis.

104. A unidade técnica destacou[30] que estas distorções somaram um efeito total na ordem de R$ 1.840.680,44, o que representa cerca de 12,63% do total do patrimônio líquido registrado no Balanço Geral do Município (BGM), motivando a opinião técnica com ressalva, no que concerne ao BGM.

105. Assim, propôs seja determinado à Administração Municipal que institua manual de procedimentos contábeis de modo a implementar "*controles adequados e efetivos à atividade de fechamento contábil*".

106. O *Parquet* de Contas corroborou o entendimento técnico.

107. Acolho os opinativos ministerial e técnico, devendo, portanto, esta Corte tecer determinações ao gestor.

108. Disto isso, prossigo a análise.

109. A situação do patrimônio financeiro é a seguinte:

Ativo Financeiro
(Caixa e equivalentes de caixa) R$ 1.328.048,08
(-) Passivo Financeiro
(Restos a Pagar, Depósitos, Convênios, Diversos) R$ 3.637.410,71
(=) Situação Financeira Líquida Negativa **(R$ 2.309.362,63)**

110. Conforme minuciosamente destacado alhures (item 2 deste voto), nada obstante tenha havido déficit financeiro geral, o gestor não foi instado a apresentar esclarecimentos e/ou defesa.

111. De outro norte, ao examinar as disponibilidades financeiras por fontes, verificando recursos vinculados e não vinculados, o corpo instrutivo apurou ao final indisponibilidade financeira de R$ 3.744.563,99, o que representa desequilíbrio das contas.

[30] Item 2.1.2 do Relatório Técnico ID 522206, fls. 321.

4 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS

112. Analisando a Demonstração das Variações Patrimoniais, verifica-se que o reflexo do resultado patrimonial do exercício na situação líquida inicial, resultou no saldo patrimonial a seguir demonstrado:

Ativo Real Líquido do ano anterior	R$	16.403.015,51
(+) Resultado Patrimonial do exercício (Déficit)	R$	(1.820.989,91)
(+) Ajustes de exercícios anteriores	R$	0,00
Saldo Patrimonial	**R$**	**14.582.025,60**

Fonte: Demonstração das Variações Patrimoniais (Documento ID 448538); Balanço Patrimonial (Documento ID 448537) e Subsistema de Contas Anuais – PT n. QA1-Teste do Saldo do Resultado Patrimonial.

113. O saldo patrimonial do exercício anterior (ativo real líquido), no montante de R$ 16.403.015,51, em confronto com o resultado patrimonial do exercício (déficit), no valor de R$ 1.820.989,91, consigna o novo saldo patrimonial (ativo real líquido), no total de R$ 14.582.025,60, o qual confere com a conta apresentada a este título no Balanço Patrimonial.

114. O corpo instrutivo em suas análises, trouxe outra forma de evidenciar o resultado patrimonial, que é a interpretação do quociente do resultado das variações patrimoniais.

115. Esse quociente resulta da relação entre o total das Variações Patrimoniais Aumentativas e o total das Variações Patrimoniais Diminutivas.

Tabela - Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais (2014 a 2016)

Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros (1÷2)	**2014**	**2015**	**2016**
1. Variações Patrimoniais Aumentativas	36.645.209,74	35.652.590,45	37.857.401,85
2. Variações Patrimoniais Diminutivas	34.326.276,85	33.680.362,99	39.678.391,76
Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros	**1,07**	**1,06**	**0,95**

Fonte: Demonstrações contábeis consolidada.

116. A situação revela que no confronto entre as receitas e despesas, sob o aspecto patrimonial, no exercício de 2016 déficit no resultado patrimonial. Ressalta-se que o objetivo das entidades do setor público é o atendimento dos serviços públicos, buscando-se, sempre que possível, o equilíbrio das contas públicas, também, sob o aspecto patrimonial.

5 – DO REPASSE DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO MUNICIPAL

117. O Executivo Municipal efetuou, no exercício, repasses de R$ 1.086.999,12 para o Poder Legislativo, correspondendo a 6,53% da receita arrecadada no ano anterior, que foi de R$ 16.649.980,50, portanto, aquém do limite máximo legal de 7%, disposto no inciso I do art. 29-A da Carta Magna, com a redação dada pela Emenda Constitucional n. 58/2009.

6 – DO ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL – IEGM

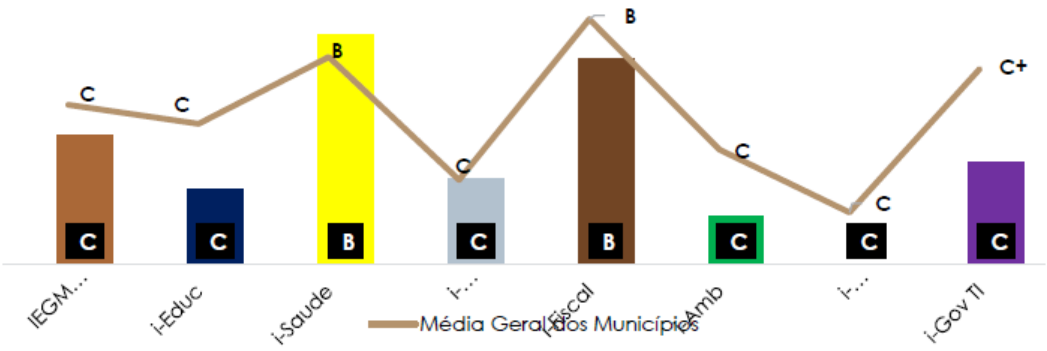
118. Conforme o Acordo de Cooperação Técnica e Operacional n. 001/2016[31], o Tribunal aplicou nos municípios do Estado o IEGM – Índice de Efetividade da Gestão Municipal, que tem como objetivo aperfeiçoar as ações governamentais por meio da medição da eficiência e eficácia das políticas públicas, em sete setores: Educação; Saúde; Planejamento; Gestão Fiscal; Meio Ambiente; Proteção dos Cidadãos e Governança de Tecnologia da Informação.

119. Os dados foram obtidos mediante autoavaliação dos municípios.

120. Após ponderação das notas alcançadas nos sete indicadores – calculada conforme metodologia única adotada nacionalmente –, o Município é enquadrado em uma das cinco faixas de resultado: "A" (altamente efetiva), "B+" (muito efetiva), "B" (efetiva), "C_+" (em fase de adequação) e "C" (baixo nível de adequação).

121. Os gráficos a seguir apresentam os resultados gerais alcançados pelo Município nos sete indicadores. Destaca-se que o Município teve suas respostas validadas pela equipe de fiscalização.

Gráfico - Indicadores do IEGM 2016 - Município vs. Média dos Municípios



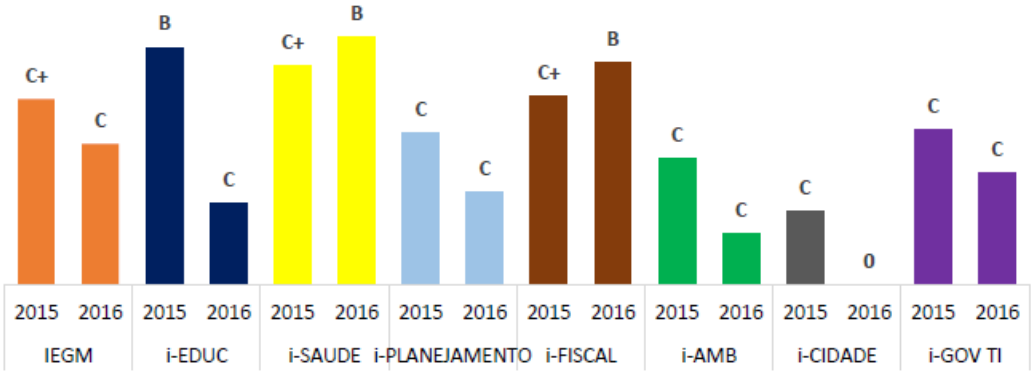
122. Segundo atestou a unidade técnica, a nota obtida pelo Município em 2016 foi C (baixo nível de adequação), na média dos municípios rondonienses.

123. O corpo instrutivo destacou negativamente as notas obtidas no i-Educação e i-Ambiental, que se situaram bem abaixo da média dos municípios rondonienses, assim como o i-Cidade, que obteve pontuação zero.

124. Por fim, após analisar comparativamente os exercícios de 2015 e 2016, a unidade técnica consignou que a nota final do Município de Costa Marques no IEGM sofreu decréscimo, ao sair da faixa de pontuação "C_+" (em fase de adequação) em 2015 para "C" (baixo nível de adequação) em 2016.

[31] Acordo celebrado entre o Instituto Rui Barbosa (IRB) e os Tribunais de Contas dos Estados de São Paulo e de Minas Gerais, criando a Rede Nacional de Indicadores (Rede Indicon), havendo o Tribunal de Contas de Rondônia aderido ainda no exercício de 2016.

Gráfico - Indicadores do IEGM - Variação do Município - 2015-2016



7 – DA GESTÃO FISCAL

125. A análise da gestão fiscal foi extraída dos autos de n. 4842/2016-TCER[32], bem como dos relatórios da unidade técnica.

126. O corpo técnico desta Corte, ao realizar exame consolidado da gestão fiscal relativa aos 1º e 2º semestres de 2016, concluiu que restaram impropriedades. Assim, foi oportunizado nestes autos ao responsável o exercício do contraditório e da ampla defesa.

127. Dos dados apurados nas contas de gestão fiscal do exercício se extrai:

7.1 – Da Despesa com Pessoal

128. O total da despesa com pessoal informada pelo Poder Executivo no SIGAP, foi no valor de R$ 15.651.468,72, corresponde à 62,67% da RCL (R$ 24.973.239,13).

129. No entanto, a equipe técnica desta Corte constatou, com fulcro na declaração do Contador, Gilson Cabral da Costa, constante no Subsistema Contas Anuais[33] que parte da despesa com folha de pagamento (relativa aos meses de novembro, dezembro e 13º salário de 2016) não foi empenhada (R$ 101.995,64), devendo, apesar disso, ser considerada como despesa efetivamente realizada no exercício.

130. Ademais, fora constatado[34] que houve cancelamento indevido de empenhos relativos à folha de pagamento no montante de R$ 271.431,60, devendo, igualmente, compor o resultado.

---

[32] Apensos a estes autos.
[33] Auditoria – Papel de Trabalho QA2.16 – A Administração atendeu ao limite da Despesa Total com Pessoal?
[34] Achado de Auditoria A7, fls. 190/191 do Relatório Técnico acostado ao ID 491908, *verbis*: "*a) Ausência de justificativa para a anulação do Empenho n. 1907/2016, de 30/12/2016, no valor de R$ 241.160,39, relativa ao* ***processo n. 1130/2016****. Trata-se de despesa com folha de pagamento da Secretaria da Educação. Foi anulada a liquidação e o pagamento da despesa;*
[...]
e) Ausência de justificativa para anulação do Empenho n. 2072/2016, de 30/12/2016, no valor de R$ 30.271,21, relativa ao ***processo n. 1160/2016****. O empenho seria para cobrir despesa com encargos sociais, referente à folha da Secretaria da Educação e foi liquidado, pago e posteriormente anulado. "* (grifos originais)

131. A ausência de empenhamento, assim como o cancelamento indevido dessas despesas resultou, ainda, em subavaliação do passivo exigível curto prazo, conforme exposto alhures (item 3 deste voto).

132. Portanto, à despesa total com pessoal do Executivo foi somado o montante de R$ 373.427,24[35], referente a despesa não empenhada em 2016, conforme informado em declaração do contador, bem como à despesa empenhada e indevidamente cancelada.

133. Assim, os gastos com pessoal (no montante de R$ 16.024.865,96[36]), o índice verificado para essa despesa (64,17%) encontra-se em desconformidade com o disposto no art. 169 da Constituição Federal e a alínea "b" do inciso III do art. 20 da Lei Complementar Federal n. 101/2000, que fixou como limite máximo para aquela despesa o percentual de 54% da RCL.

Tabela - Demonstração do limite de Despesa Total com Pessoal (2016)

Discriminação	Executivo	Legislativo	Consolidado
1. Despesa Total com Pessoal - DTP	16.024.895,96	750.327,88	16.401.796,60
2. Receita Corrente Líquida - RCL	24.973.239,13	24.973.239,13	24.973.239,13
% da Despesa Total com Pessoal (1 ÷ 2)	64,17%	3,00%	67,17%
Limite máximo (inciso III, art. 20 da LRF)	54%	6%	60%
Limite prudencial (parágrafo único, art. 22 da LRF)	51,30%	5,70%	57,00%
Limite de alerta (inciso II do §1º do art. 59 da LRF)	48,60%	5,40%	54,00%

Fonte: SIGAP Gestão Fiscal e Análise Técnica

134. Instado sobre a irregularidade, o Controlador Interno, Cláudio Xavier Custódio alegou[37] ilegitimidade passiva, uma vez que assumiu o cargo de controlador tão somente no exercício de 2017, conforme fez prova nos autos.

135. Quanto aos demais responsáveis, não houve a apresentação de esclarecimentos e/ou documentos, permanecendo, portanto, a irregularidade.

136. O *Parquet* de Contas opinou que a irregularidade deve remanescer, no entanto destacou que o prazo para retorno parcial e integral da despesa ao limite não findou no exercício de 2016, tendo o ultrapassado o limite no 1º semestre de 2016.

137. Assim, em que pese tenha ocorrido a irregularidade, esta não deve motivar por si só a reprovação das contas, porquanto o gestor estava, em 31.12.2016, iniciando o prazo para adoção das medidas prescritas no art. 23 da LRF.

138. No que diz respeito ao apontamento ora apresentado, esta relatoria corrobora o parecer ministerial, uma vez que é o posicionamento mais adequado a ser adotado ao caso em tela.

139. Importante colacionar aos autos excerto da consulta formulada pelo Município de Ji-Paraná acerca do tema, *verbis*:

Parecer Prévio n. 24/2004

[35] R$ 101.995,64 (achado de auditoria A18) + R$ 271.431,60 (achado de auditoria A7, alíneas "a" e "e") = R$ 373.427,24.
[36] R$ 15.651.468,72 (despesa informada pelo Município via SIGAP) + R$ 101.995,64 (despesa com pessoal não empenhada, conforme declarado pelo Contador do ente municipal) + R$ 271.431,60 (despesa com folha de pagamento cujos empenhos foram indevidamente cancelados) = R$ 16.024.895,96.
[37] Defesa acostada ao ID 504249.

> [...]
> III – O Município que já houver atingido o limite máximo de gasto com pessoal e que definiu data para revisão geral anual das remunerações de seus servidores, se fazê-lo terá que prazo para o incremento de arrecadação e corte de despesas com pessoal de outras naturezas para adequar-se? **Aplica-se o disposto no art. 23LC 101/00 ou considera-se a ressalva prevista na parte final do inciso I do parágrafo único do mesmo diploma legal?**
>
> O Município que já houver atingido o limite máximo com despesa de pessoal e tenha marcado data para a revisão geral anual, só poderá fazê-la se obedecidos os limites e condições impostos pelo artigo 169 e seus parágrafos da Constituição Federal e os parâmetros e condições constantes dos artigos 19 e 20, da Lei Complementar Federal nº 101/2000. **Sempre que houver qualquer excesso ao limite legal de gasto com pessoal, deve-se eliminar o percentual excedente na forma preconizada no próprio artigo 169, §§ 3º e 4º e artigo 23 e respectivos parágrafos da Lei Complementar Federal nº 101/2000**. (TCE-RO. Proc. n. 1944/2003. De minha Relatoria. Julgado em: 15/04/2004) (grifo nosso)

140. Como visto, diante das regras aplicadas ao caso em questão, entende-se que é concedido ao responsável o prazo de 2 (dois) quadrimestres para a recondução das despesas ao patamar legal (54%), devendo ser, no mínimo, 1/3 do excesso reduzido no 1º quadrimestre.

141. Compulsando os autos[38] da prestação de contas do Município relativa ao exercício anterior (2015), verifica-se que em 31/12/2015 a despesa com pessoal atingiu 53,05% da RCL, portanto, dentro do limite máximo legal estabelecido.

142. De acordo com as informações extraídas dos autos da gestão fiscal, ao final do primeiro semestre de 2016 as despesas com pessoal alcançaram o percentual de 58,91% da RCL, sendo o gestor alertado[39] que a despesa com pessoal encontrava-se acima do limite legal.

143. Conforme muito bem expôs o MPC[40] quando da análise da prestação de contas do Município de Alto Alegre dos Parecis, relativa ao exercício de 2016, onde ocorreu idêntica situação, *verbis*:

> [...] embora o exercício (2016) ora tratado seja coincidente com o fim de mandato, e, por isso, a regra tenha contornos mais inflexíveis[41] que nos anos iniciais do ciclo político, essa Corte vem reputando a falha como gravíssima[42], a ponto de ensejar a emissão de Parecer Prévio pela reprovação das contas, apenas quando findo o prazo de recondução sem que se tenha retornado ao patamar legal (54%).
>
> **Logo, embora a falha seja grave e permaneça no rol de infringências remanescentes da defesa, não se deve atribuir a emissão de Parecer Prévio pela rejeição das contas a essa infringência, especialmente porque o prazo para recondução ainda não havia encerrado em 31.12.2016**. (Grifo nosso)

[38] Processo n. 1559/2016-TCER.
[39] Termo de Alerta de Responsabilidade Fiscal n. 155/2016 (documento ID 393836), de 21 de dezembro de 2016. (Processo n. 4842/2016-TCER).
[40] Parecer n. 373/2017-GPGMPC (ID 533007), exarado nos autos de n. 1473/2017-TCER.
[41] Como se vê do teor do art. 23, § 4º da LRF.
[42] Processo n. 1411/2014 (Prestação de contas de Nova Mamoré) e processo n. 1490/2016 (Prestação de contas de Guajará Mirim).

144. Assim, ante o exposto, em que pese tenha remanescido a grave irregularidade, não se deve atribuir a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas a essa falha, especialmente porque o prazo para recondução do percentual ainda não havia se encerrado em 31/12/2016.

7.2 – Dos Resultados Nominal e Primário

145. A meta fiscal do resultado nominal, que constitui a dívida consolidada menos as disponibilidades de caixa, aplicações financeiras e demais ativos financeiros, não foi alcançada (atingiu o montante de R$ 3.280.831,97), situando-se acima da prevista.

Tabela - Demonstração do Resultado Nominal (2016) - R$

Descrição	Apresentados (SIGAP Gestão fiscal)	Apurado (Auditoria)
1. Dívida Fiscal Líquida - Exercício anterior	-2.642.564,79	-2.642.564,79
2. Dívida Fiscal Líquida - Exercício Atual	-200.360,02	638.267,18
3. Resultado Nominal Realizado (2-1)	2.442.204,77	3.280.831,97
4. Meta Anual Fixada na LDO (R$)	-68.354,09	-68.354,09
5. % Realizado = (3/4)*100	-3.572,87	-4.799,76
6. % Variação = (4-3)/(4)*100	3.672,87	4.899,76
Situação (Atingida/Não Atingida)	**Não atingida**	**Não atingida**

Fonte: SIGAP Gestão Fiscal e LDO

146. O Município projetou redução do estoque da dívida fiscal líquida de R$ 68.354,09. Entretanto, o resultado do apurado revelou aumento de R$ 3.280.831,97, não atingindo, destarte, a meta fixada na LDO.

147. Relativamente ao resultado primário, que vem a ser a diferença entre receitas e despesas fiscais, constata-se que a meta fiscal também não foi atingida, tendo em vista que o resultado primário informado pela municipalidade até o 6º bimestre (no montante de - R$ 1.701.257,68) ficou abaixo da meta fixada na LDO.

Tabela - Demonstração do Resultado Primário

Discriminação	2016
1. Receitas Primárias	26.139.159,33
2. Despesas Primárias	27.840.417,01
3. Resultado Primário (1-2)	-1.701.257,68
4. Meta fixada na LDO	722.953,03
5. % realizado = (3/4)*100	Não atingida

Fonte: SIGAP Gestão Fiscal e LDO

7.3– Do limite de Endividamento

148. O conceito de endividamento utilizado na apuração dos limites é o da Dívida Consolidada Líquida, que é obtido deduzindo-se da Dívida Consolidada ou Fundada os valores do Ativo Disponível e Haveres Financeiros líquido dos valores inscritos em Restos a Pagar Processados, conforme estabelece o art. 42 da LRF. A Dívida Consolidada, por sua vez, compreende o montante das

obrigações financeiras, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses, nos termos do art. 29 da LRF.

149. O montante da dívida consolidada líquida foi de R$ 638.267,18, que, em cotejo com a receita corrente líquida do período (R$ 24.973.239,13), resultou no percentual de 2,56%. Sendo, assim, o Município cumpriu o limite máximo (120%) definido pelo inciso II do artigo 3º da Resolução do Senado Federal n. 40/2001.

8 – DAS REGRAS DE FINAL DE MANDATO

8.1 - Do cumprimento ao disposto no parágrafo único do art. 21, da Lei Complementar Federal n. 101/2000

150. Segundo o disposto no art. 21 da Lei Complementar Federal n. 101/2000, é nulo de pleno direito o ato que provoque aumento de despesa com pessoal e não atenda: (a) as exigências dos arts. 16 e 17 dessa mesma lei complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição Federal; (b) o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.

151. O parágrafo único do art. 21 da citada lei complementar diz também que é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento de despesa com pessoal expedido nos 180 (cento e oitenta) dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

152. Segundo atestou o corpo instrutivo, houve aumento das despesas com pessoal nos últimos 180 dias de mandato.

153. Conforme minuciosamente explicitado em linhas pretéritas (item 7, subitem 7.1 deste voto), a unidade de controle externo corretamente incluiu no cômputo do montante total da despesa do segundo semestre o valor correspondente à folha de pagamento não empenhada em relativa aos meses de novembro, dezembro e 13º salário de 2016 (R$ 101.995,64) e o valor correspondente ao cancelamento indevido de empenhos relativos à folha de pagamento (R$ 271.431,60), atingindo, assim, em 31.12.2016 os gastos com pessoal o montante de R$ 16.024.865,96.

154. Contudo, ao apurar o cumprimento da regra contida no parágrafo único do art. 21 da LRF, por equívoco, incluiu tão somente o valor correspondente a folha de pagamento não empenhada (R$ 101.995,64), conforme se verifica no quadro apresentado no relatório exordial (fls. 212 – documento ID 491908) e no relatório técnico de análise das justificativas (fls. 303 – documento ID 522205):

Tabela – Aumento da Despesa Total com Pessoal (comparação entre o 1º e 2º semestre)

Período	Montante da Receita Corrente Líquida (RCL) (x)	Montante de Despesa com Pessoal (DP) (y)	Despesa com Pessoal em relação a RCL (z) = (y / z)
Primeiro Semestre de 2016 (a)	23.166.104,54	13.646.364,01	58,91%
Segundo Semestre de 2016 (b)	24.973.239,13	15.753.464,36	63,08%
Aumento (c) = (b - a)	**1.807.134,59**	**2.107.100,35**	**4,17%**

Fonte: SIGAP Gestão Fiscal e Análise técnica.

155. Nada obstante a falha havida, se considerássemos os valores apontados pela unidade técnica, o que se constata é que no segundo semestre houve aumento percentual (de 4,17%) e nominal (de R$ 2.107.100,35) da despesa total com pessoal, descumprindo-se, portanto, a regra do parágrafo único do art. 21 da LRF, sendo suficiente a ensejar a emissão de parecer prévio pela reprovação das contas.

156. No entanto, esclareço que acrescentamos à despesa total com pessoal o valor correspondente ao cancelamento indevido de empenhos relativos à folha de pagamento (R$ 271.431,60)[43], sendo os resultados efetivamente os seguintes:

Tabela – Aumento da Despesa Total com Pessoal (comparação entre o 1º e 2º semestre)

Período	Montante da Receita Corrente Líquida (RCL) (x)	Montante de Despesa com Pessoal (DP) (y)	Despesa com Pessoal em relação a RCL (z) = (y / z)
Primeiro Semestre de 2016 (a)	23.166.104,54	13.646.364,01	58,91%
Segundo Semestre de 2016 (b)	24.973.239,13	16.024.895,96	64,17%
Aumento (c) = (b - a)	**1.807.134,59**	**2.378.531,95**	**5,26%**

Fonte: SIGAP Gestão Fiscal e Análise técnica (Documento ID 491908, fls. 211).

157. O que se constata é que no segundo semestre houve aumento percentual (de 5,26%) e nominal (de R$ 2.378.531,95) da despesa total com pessoal. A RCL também teve aumento, contudo este foi menor que o aumento havido nos gastos com pessoal.

158. Instados acerca da grave irregularidade, os agentes responsabilizados não apresentaram qualquer documento nem tampouco razões firmes para afastar a irregularidade. Assim, a unidade de controle externo pugnou pela sua manutenção.

159. Submetido os autos à manifestação ministerial, o *Parquet* corroborou o entendimento técnico e acrescentou:

> [...]
> *In casu*, caberia ao gestor comprovar, mediante a apresentação de firmes razões e documentos, que o aumento da despesa havido nos últimos 180 dias do mandato não se deu por motivos inerentes à sua própria vontade ou que decorreu de qualquer das exceções reconhecidas pela Corte como capazes de isentar o gestor de responsabilidade.
>
> A corroborar tal entendimento, oportuno transcrever excerto do Voto condutor do Parecer Prévio n. 28/2013-Pleno (Proc. 1554/13/TCER), no qual a Corte manifestou-se pela reprovação das contas municipais de Vilhena, no exercício de 2012, o qual consubstancia a exata visão do Parquet acerca da forma adequada de aferir o cumprimento da norma em epígrafe:
>
> > **15. Proibição de Assunção de Despesa com Pessoal nos Últimos 180 dias do Mandato (art. 21, parágrafo único da LRF).**
> >
> > Das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal, referentes às despesas com pessoal vocacionadas para o final do mandato, nenhuma assume tanta relevância como a constante do art. 21, parágrafo único, cujo teor é o seguinte:
> >
> > *Art. 21. Omissis*

[43] Conforme apurado no Achado de Auditoria A7, alíneas "a" e "e" – documento ID 491908.

Parágrafo Único. Também é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos 180 (cento e oitenta) dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

A complexidade e a repercussão dessa vedação requerem análise mais detida.

De início, cabe relembrar que o intérprete não pode se prender apenas ao aspecto gramatical da norma jurídica, devendo se lançar ao exame do contexto em que está inserida e dos fins que tenciona atingir. Do contrário, as conclusões extraídas padecerão de fragilidade, por resultarem de análise que perscrutou apenas um dos aspectos da teoria dos signos.

Tais aspectos não serão olvidados neste momento e sua aplicação propiciará o deslinde de algumas divergências instaladas na doutrina.

O eminente Conselheiro do TCE/RS, Dr. Helio Saul Mileski, ao analisar o dispositivo sub examine teve o denodo de evidenciar sua finalidade, *in verbis*:

"A regra tem cunho de moralidade pública e visa a coibir a prática de atos de favorecimento aos quadros de pessoal, mediante concessões em final de mandato, no sentido de evitar o comprometimento dos orçamentos futuros e uma possível inviabilização das novas gestões".

Na dicção de Maria Sylvia Zanella di Pietro:

"... o dispositivo não proíbe os atos de investidura ou os reajustes de vencimentos ou qualquer outro tipo de ato que acarrete aumento de despesa, mas veda que haja aumento de despesa com pessoal no período assinalado. Assim, nada impede que atos de investidura sejam praticados ou vantagens pecuniárias sejam outorgadas, desde que haja aumento da receita que permita manter o órgão ou Poder no limite estabelecido no art. 20 ou desde que o aumento da despesa seja compensado com atos de vacância ou outras formas de diminuição da despesa com pessoal. As proibições de atos de provimento em período eleitoral costumam constar de leis eleitorais, matéria que escapa aos objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal. A intenção do legislador com a norma do parágrafo único foi impedir que, em fim de mandato, o governante pratique atos que aumentem o total de despesa com pessoal, comprometendo o orçamento subsequente ou até mesmo superando o limite imposto pela lei, deixando para o sucessor o ônus de adotar as medidas cabíveis para alcançar o ajuste".

Instalaram-se na doutrina duas correntes: de um lado, os que sustentam que o incremento de gasto com pessoal deve ser aferido tendo como referência proporção (percentual) da receita corrente líquida – RCL; de outro, os que afirmam que o paradigma é em valores absolutos, são os nominalistas.

Tal testilha tem desdobramentos que superam o mero academicismo.

Para os proporcionalistas, novas despesas com pessoal podem ser realizadas nos últimos 180 dias do mandato, desde que o percentual de referência não seja superado. Tal hipótese é possível tanto com a redução em valores absolutos da despesa com pessoal, de modo a compensar os novos gastos, quanto com o aumento da receita corrente líquida, sendo possível, neste caso, o incremento da despesa com pessoal em números correntes, sem que se materialize inobservância do indigitado parágrafo único.

É ilustrativo e merece transcrição o exemplo apresentado por Flávio C. de Toledo Júnior e Sérgio Ciquera Rossi, ambos proporcionalistas, *litteratim*:

Admitindo que no mês de junho a despesa com pessoal do legislativo represente 3% da receita corrente líquida, referida Câmara poderá, naqueles cento e oitenta dias, elevar nominalmente tal gasto, conquanto o percentual resultante não ultrapasse o verificado em junho (3%) e desde que atendam às restrições do limite prudencial e do instrumento que regula o processo eleitoral da Nação, a Lei nº 9.504, de 1997.

Para os nominalistas, ainda que ocorra aumento na receita corrente líquida, novos gastos com pessoal no período sob restrição somente são lícitos se forem precedidos de redução, no mesmo quantitativo, dos gastos com pessoal em números correntes.

Qual itinerário palmilhar?

O deslinde desta questão pressupõe análise contextualizada da Lei Complementar nº 101/00. As limitações de despesa veiculadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, notadamente as de pessoal, são construídas na forma de proporção da receita corrente líquida. Destarte, não há motivo para que neste limite seja abandonado o método que permeia os demais lindes desta Lei.

Sobre a matéria pontificam com precisão Toledo Júnior e Ciquera Rossi:

Em suma, a apuração desse gasto [com pessoal] relaciona sempre duas variáveis fazendárias: a despesa de pessoal de cada Poder e a receita corrente líquida de todo o ente federado; se é assim sempre, a barreira em debate [art. 21, parágrafo único] não poderia ser observada de maneira diversa.

Aquelas duas variáveis, ademais, incorporam doze meses de execução orçamentária; não há despesa de pessoal e receita corrente líquida de um, de dois ou de seis meses, mas, tão só, de doze meses. Aqui, a tese nominal perde fundamento vez que se ampara em cifras monetárias de apenas dois meses, o que antecede os cento e oitenta dias do final de mandato (junho) e o mês em que se quer criar despesas de pessoal.

A despeito da contundência dos argumentos empregados pelos insignes autores paulistas, entende-se que tal corrente não deve ser aplicada em sua forma pura.

Em pelo menos uma situação a posição proporcional deve ser combinada com a corrente nominal (corrente mista). Trata-se da hipótese em que ocorre diminuição da receita corrente líquida, mantendo, a despesa com pessoal, sua representação em valores absolutos.

Nesse caso, apesar do gestor não ter promovido nos últimos 180 dias do mandato nenhuma nova despesa com pessoal, operar-se-á elevação do dispêndio com pessoal em percentual da receita corrente líquida. A prosperar a tese proporcional pura, seria forçoso reconhecer a violação da baliza em tela.

Todavia, despiciendo esforço para se depreender que não há se falar em ilícito nessa hipótese, pois, como não foi praticado nenhum novo ato que resulte em aumento de gasto com pessoal, inviável a aplicação da sanção de nulidade. Somente o ato que ocasiona o incremento é nulo e viu-se que na situação ventilada não houve atuação comissiva por parte do gestor que tenha por corolário novas despesas. Em outros termos, não há ato a ser nulificado, não havendo, por conseguinte, ilicitude.

Apenas se a redução da receita corrente líquida estiver combinada com o aumento de gasto com pessoal em números correntes é que estará caracterizada a infração à norma legal.

Com efeito, em regra deve ser aplicada a corrente proporcional pura e, na hipótese de redução da receita corrente líquida, a corrente mista.

Para que a violação legal reste concretizada é suficiente a edição de ato nos 180 dias finais do mandato, tendo o aumento de despesa com pessoal ocorrido nesse período ou no exercício seguinte.

Com isso, lei que promova aumento de despesa com pessoal, editada no período sujeito à restrição (últimos 180 dias do mandato), cuja eficácia seja diferida ao primeiro exercício do mandato seguinte caracteriza ofensa à norma em comento. Interessante registrar que a amplitude desta norma contrasta com a previsão correspondente da Lei nº 10.028 (Lei dos Crimes Fiscais).

O art. 359-G do Código Penal prevê que constitui crime contra as Finanças Públicas "ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento de despesa com pessoal, nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato ou da legislatura".

Interpretação sistemática e teleológica do art. 21, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101/00 conduzem à conclusão de que existem exceções ao limite em exame, apesar de não expressas.

Para que fiquem caracterizadas as exceções que serão relacionadas a seguir, o que isentará o gestor de responsabilidade, é fundamental que o ato praticado nos últimos 180 dias do mandato seja motivado.

I – Abono de vantagens a professores do ensino fundamental;

II – Calamidade pública;

III – Crescimento vegetativo da folha;

IV – Revisão geral anual, derivada de lei anterior a 5 de julho;

V – Cumprimento de decisão judicial.

Por fim, a Lei de Responsabilidade Fiscal, por tudo que se viu, consubstancia importante contribuição para a probidade da gestão pública, pois refreia o ímpeto perdulário dos gestores em fim de gestão ao cominar severas sanções.

Feito esse apanhado teórico, enfrentar-se-á o caso concreto posto à apreciação desta Corte.

A ofensa ao parágrafo único do art. 21 da LRF não é de fácil verificação, pois o aumento da despesa nesse caso pode resultar de fatos que não guardam nenhuma correlação com os atos praticados pelo gestor. Ademais disso, há atos que, muito embora causem o incremento da despesa do período em restrição, não podem deixar de ser praticados pelo gestor.

Fácil ver que não basta a mera constatação do aumento da despesa do período, há se demonstrar as razões pelas quais o incremento ocorreu e, além disso, se era possível ao gestor contê-lo.

Por outro lado, diante da omissão do gestor em demonstrar que o incremento da despesa se deu por motivos alheios à sua vontade ou por atos que não podiam deixar de ser praticados, há que se presumir, com base no dever legal de prestar contas, pelo descumprimento do art. 21, parágrafo único, da LRF.

Dessa forma, além de aduzir as causas (excepcionais ou não) que suscitaram o aumento da despesa, deve o gestor, por meio da enunciação de valores

detalhados, evidenciar como se deu a elevação dos gastos com pessoal, sob pena de manifestação desfavorável à aprovação das contas.

Ilustrativamente, a alegação do crescimento vegetativo da folha de pessoal deve ser acompanhada de demonstrativo que individualize os valores que compõem tal incremento, ou seja, as quantias relativas à progressão de carreira, aos anuênios e aos quinquênios etc. Necessário, ainda, uma análise comparativa entre as despesas ocorridas no 1º semestre com as praticadas no 2º, de modo a indicar de quanto foi o incremento do período em análise.

Igual sistemática deve ser utilizada quando o aumento de despesa resultar de atos praticados em período diverso daquele que está sendo objeto de análise. Em suma, necessário que o gestor desonere-se, por meio da apresentação de documentos idôneos, do dever legal de demonstrar que cumpriu o comando legal.

Por outro lado, as informações ofertadas pelo gestor devem ser objeto de cuidadosa análise por parte desta Corte, de modo a verificar se há uma correlação direta entre os dados ofertados e a alegações aduzidas.

O Controle Externo, ao examinar o cumprimento do comando legal em apreço, assentou que o Município, no período em restrição, elevou a despesa com pessoal em 0,50% em relação a receita corrente líquida.

Chamados aos autos, alegou o Prefeito, em síntese, que tal aumento ocorreu em razão da desoneração de impostos federais que compõem o fundo de participação dos municípios (FPM), em virtude do crescimento vegetativo da folha e em função do pagamento de direitos adquiridos de servidores, decorrente de ato expedido anteriormente ao período restritivo.

Ao final, afirmou que o aumento de 0,50% representa aproximadamente o valor de R$ 160.398,98, que significa pouco mais de 3,16% do total da folha de pagamento do mês de dezembro de 2012.

Relativamente à alegação do decréscimo de arrecadação, tal assertiva, como bem demonstrou o Controle Externo, não pode ser acolhida, porquanto, ao invés de diminuição, o Município obteve incremento de receita, consoante transcrição a seguir:

"Verifica-se que mesmo com um cenário desfavorável, como alega a atual administração, as transferências correntes de recursos do governo federal e estadual do exercício em tela, em relação ao anterior, tiveram aumento de 3,48% e, em relação a 2010, uma elevação de 28,75%. Por sua vez, as transferências de recursos do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) no exercício analisado também apresentaram uma evolução positiva comparada com 2011 de 3,82% e de 36,73% com o de 2010. Assim, a arrecadação total do município obteve um incremento de 11,80% em relação ao ano anterior e de 39,05% comparado com o exercício de 2010. "

Quanto ao crescimento vegetativo da folha de pagamento, convém dizer, em anuência à manifestação do MPC, que o gestor não se desonerou da obrigação de demonstrar que o incremento do gasto com pessoal constatado deu-se, exclusivamente, em razão de tal circunstância.

Ademais disso, tendo em vista o rol significativo de contratações ocorridas no período proibitivo, um total de 118 (cento e dezoito) servidores, é razoável inferir que o incremento apontado resultou, em sua maior parte, das admissões ocorridas no interregno em restrição, e não em virtude do aumento involuntário da folha.

> De igual forma, não obstante a defesa tenha aduzido como causa do crescimento da folha a implementação de direito adquirido de servidores, deixou de enunciar os atos que, porventura, tenham embasado a concessão dos direitos pecuniários. Assim sendo, cumpre rechaçar tal alegação, já que se encontra desacompanhada de elementos probatórios.
>
> Verifica-se dos autos que, muito embora a receita corrente líquida tenha sofrido um acréscimo (R$ 1.014.685,47), o aumento da despesa com pessoal, por seu turno, foi ainda maior (1.175.084,45). Fácil ver, portanto, que o gestor não se conduziu com a acuidade requerida pela lei, pois elevou a despesa com pessoal além do limite permitido, conforme enunciado no quadro abaixo:

APURAÇÃO DO AUMENTO DA RCL E DA DESPESA COM PESSOAL				
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	VALOR R$	DESPESA COM PESSOAL	VALOR R$	DESPESA com PESSOAL em Relação à RCL
No 1º Semestre	135.525.626,32	No 1º Semestre	67.280.705,81	49,64%
No 2º Semestre	136.540.311,79	No 2º Semestre	68.455.790,26	50,14%
Aumento	**1.014.685,47**	Aumento	**1.175.084,45**	**0,50%**
Aumento Percentual	**0,75%**	Aumento Percentual	**1,75%**	

> Acrescente-se, ainda, que o gestor deixou de indicar quando de sua defesa as razões e as circunstâncias que motivaram as 118 (cento e dezoito) contratações realizadas no interregno em restrição. Em outros termos, não se desincumbiu do dever legal de demonstrar que as admissões foram realizadas em função de situações excepcionais, vale dizer, que ocorreram por motivos alheios à sua vontade.
>
> Muito embora o aumento da despesa com pessoal seja um percentual fracionado (0,50%), o contexto fático está a indicar que o gestor não agiu com a diligência necessária, pois, ao proceder às contratações no período proibitivo, não se limitou ao estritamente necessário ao atendimento das circunstâncias excepcionais, contendo a despesa ao mesmo patamar de crescimento da receita corrente líquida.
>
> Diante do exposto, em concordância com o entendimento técnico e ministerial, as Contas do Município de Vilhena devem receber manifestação desfavorável à sua aprovação.
>
> Impositivo, ainda, determinar à Administração que, quando da comprovação do cumprimento do art. 21, parágrafo único, da LRF, apresente (i) o fluxo mensal de contratação e exoneração dos servidores admitidos no período proibitivo, (ii) o gasto mensal com pessoal do último ano de mandato (iii) o valor do crescimento vegetativo da folha, (iv) os valores atinentes à concessão da revisão geral anual, (v) a quantia concernente à readequação salarial porventura ocorrida, (vi) a importância relativa ao cumprimento de decisão judicial e, ainda, (vii) as circunstâncias e os motivos que ensejaram as admissões de pessoal no período em restrição, tudo isso acompanhado da metodologia de cálculo adotada. (Grifou-se)

Consoante extrai-se do elucidativo julgado, o aumento proporcional das despesas com pessoal, acompanhado de aumento da RCL, somado à ausência de justificativas para o crescimento do gasto no período restritivo, como constatado no caso em apreço. (Grifo nosso)

160. Assim, acolho os opinativos técnico e ministerial, para considerar descumprida a regra do artigo 21, parágrafo único da LRF, destacando que o aumento das despesas com pessoal nos

180 dias finais de mandato é irregularidade que *per si* tem o condão de ensejar a reprovação das contas.

8.2 - Do cumprimento ao disposto no art. 42 da Lei Complementar Federal n. 101/2000

161. Segundo o disposto no art. 42 da Lei Complementar n. 101/2000, é vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20 da mesma lei, nos últimos dois semestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito. Ainda no parágrafo único do mesmo artigo, na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

162. De acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), para apuração do cumprimento desta regra, deve-se utilizar do Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar.

163. Segundo atestou o corpo técnico, as disponibilidades de caixa não foram suficientes para a cobertura das obrigações financeiras assumidas até 31/12/2016, descumprindo, assim, as disposições do art. 42 da LRF.

164. Observa-se, contudo, como muito bem assinalado pelo *Parquet* de Contas, que para caracterizar afronta ao art. 42 da LRF necessário perquirir se, de fato, as obrigações sem cobertura financeira decorrem de despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato.

165. Analisando a documentação acostada aos autos não é possível afirmar tal assertiva, restando, portanto, prejudicada a análise deste dispositivo legal.

166. Conforme exposto alhures (item 2 deste voto), restou comprovado que houve desequilíbrio das contas pela insuficiência de recursos para suprir as obrigações ao final do exercício, em afronta ao § 1º do art. 1º da LRF. No entanto, não foi possível afirmar que o desequilíbrio foi originado pela assunção de novas obrigações, contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato, como veda o art. 42 da referida lei.

167. Assim, entendo que esta infringência deve ser excluída do rol de irregularidades ensejadoras da reprovação das contas, em consonância com o entendimento ministerial.

9 – DA GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

168. O Município não instituiu o regime próprio de previdência, desta forma, as contribuições previdenciárias dos servidores são recolhidas para o regime geral de previdência.

10 – DAS DETERMINAÇÕES NAS CONTAS DE GOVERNO DE 2014 E 2015

169. Nas decisões sobre as Contas do Governo do Chefe do Executivo Municipal dos exercícios anteriores, este Tribunal formulou determinações e recomendações aos órgãos e entidades responsáveis pela realização das receitas e pela execução das despesas públicas, buscando assegurar a

observância aos princípios da legalidade, eficiência, legitimidade, economicidade e da continuidade dos serviços na gestão pública.

170. O processo de n. 0079/2016-TCER, relativo às contas do exercício de 2014 foi apreciado em 18 de maio de 2017, ou seja, após o exercício ora em exame, uma vez que tão somente em 02 de dezembro de 2015[44] o gestor efetivamente apresentou aquelas contas a esta Corte.

171. A unidade técnica, com o propósito de garantir a continuidade das ações de controle, analisou as informações constantes das Contas de Governo do Chefe do Executivo Municipal 2015 (Processo n. 1559/2016-TCER), para verificar o atendimento das determinações e recomendações expedidas.

172. Contudo, há que se observar que os autos de n. 1559/2016-TCER, relativos às contas do exercício de 2015 foram apreciados no dia 15.12.2016. Os ofícios foram encaminhados aos responsáveis no dia 18.01.2017, conforme explicitado na certidão técnica acostada às fls. 340 (documento ID 394181) do referido processo, portanto, posterior ao exercício de 2016, não havendo tempo hábil para os responsáveis envidarem esforços para seu cumprimento.

173. Assim, necessário postergar a análise do cumprimento do Acórdão APL-TC 00462/16 para a ocasião do exame da prestação de contas do exercício de 2017, em razão de não ter havido tempo hábil para seu cumprimento quando do envio das contas do exercício de 2016.

11 – DO CONTROLE INTERNO

174. Nada obstante as graves irregularidades que permeiam as presentes contas, em especial o alarmante percentual dos gastos com pessoal e o aumento daquela despesa nos últimos 180 (cento e oitenta) dias do mandato, o órgão de controle interno emitiu relatório, certificado e parecer de auditoria[45] opinando pela aprovação com ressalvas das contas. Juntamente, foi encaminhado o pronunciamento do atual Prefeito, certificando que tomou conhecimento das conclusões constantes dos relatórios e pareceres emitidos pelo controle interno, sobre as contas de 2016.

175. Foi instado o senhor Cláudio Xavier Custodio, Controlador Interno do Município, acerca das irregularidades ocorridas no exercício de 2016, uma vez que seria responsável pelo acompanhamento dos atos e revisão.

176. Notificado[46], o senhor Claudio protocolizou defesa[47], aduzindo:

> [...]
>
> Diante do que restará exposto e corroborado pela documentação que ora se faz juntar, há de se ver que o Peticionante deve ser excluído do presente *mandamus* no que concerne a falta de *legitimatio ad causam passiva*.
>
> Cumpre-nos informar que o ora Peticionante foi nomeado por meio do Decreto nº 044/GAB/2017 (Doc. 01), publicado em 01 de janeiro de 2017, ao cargo de ASSESSOR DE CONTROLE INTERNO (sem ônus) por prazo indeterminado. Desta feita, por óbvio não pode ser responsabilizado por nenhum dos apontamentos aludidos nos

[44] Documento ID 243209 – Protocolo n. 13992/15 de 02/12/2015, anexado aos autos de n. 0079/2016-TCER.
[45] Documento ID 448533
[46] Mandado de audiência 0389/2017-DP-SPJ (ID 493931).
[47] Documento ID 504249.

> "achados de auditoria", visto que não fazia parte da Administração Pública Municipal no Exercício de 2016, logo não é parte legítima da presente responsabilização. [...]

177. Para confirmar suas alegações colacionou aos autos cópia do decreto de nomeação (fls. 9 do documento ID 504249).

178. Compulsando a documentação constante do referido documento, verifico que assiste razão ao defendente, pois os responsáveis pelo Controle Interno no exercício de 2016 eram Rosália Wilhelm[48] (de 1º de janeiro até 21 de agosto de 2016) e Hugo Pereira dos Santos[49] (a partir de 19 de setembro até 31 de dezembro de 2016). No entanto, os controladores à época não foram chamados aos autos.

179. Em consulta ao processo n. 0862/2017-TCER, que trata dos relatórios do Controle Interno do Município de Costa Marques no exercício de 2016, constata-se a seguinte documentação:

- Recomendação n. 002/2016-ACI (ID 321586 – pag. 21/22) datada de 19/5/2016, subscrita pela senhora Rosália Wilhelm, alertando o Prefeito e os Secretários Municipais acerca da situação da despesa com pessoal naquele período, especialmente por se tratar de final de mandato, bem como prejuízos e penalidades advindos da continuidade da prática (inclusive chamando atenção para a incidência da Lei Federal n. 10.028/2000), tecendo recomendações e solicitando providências urgentes;

- Relatório relativo ao 1º quadrimestre de 2016 (ID 296128) datado de 27/5/2016, subscrito por Rosália Wilhelm, não conclusivo em razão de problemas no sistema SIGAG e a precariedade da internet. A então Controladora informou que tão logo regularizada a situação enviaria o relatório;

- Relatório relativo ao 1º semestre de 2016 (ID 321586) datado de 30/7/2016, subscrito por Rosália Wilhelm, expondo as medidas adotadas em 2015 no intento de reduzir os gastos com pessoal e informando que, no seu entender, aquelas medidas vinham surtindo efeito, uma vez que ao final do exercício de 2015 a despesa com pessoal atingira o percentual de 53,05% da RCL. Aduziu que em janeiro de 2016 o Prefeito havia revogado[50] os decretos que traziam cláusulas com medidas de contenção de despesa, o que teria acentuado o crescimento dos gastos com pessoal já no primeiro semestre de 2016. Informou que órgão de controle interno emitiria nova recomendação aos gestores do Município para envidarem esforços no sentido de adequar-se à LRF;

- Relatório relativo ao 3º quadrimestre de 2016 (ID 397880) datado 24/1/2017, subscrito pelo senhor Cláudio Xavier Custódio, o qual aponta que a despesa com pessoal em 31/12/2016 atingiu o percentual de 62,67% da RCL e aduz que fora ultrapassado o limite de alerta e tece recomendação ao atual gestor.

180. Pois bem. No contexto das presentes contas é imperativo concluir que, malgrado tenha havido a extrapolação do limite dos gastos com pessoal e ainda o aumento daquela despesa nos 180 dias finais do mandato, a senhora Rosália, controladora interna no período de janeiro até agosto de

[48] Decreto de nomeação n. 0459/GAB/2013, de 30/09/2013 e decreto de exoneração 1.807/GAB/2016, de 29/07/2016.
[49] Decreto de nomeação n. 1.854/GAB/2016, de 19/09/2016 e decreto de exoneração 036/GAB/2017, de 1º/01/2017.
[50] Por meio do Decreto n. 1.492/GAB/2016, de 11/1/2016.

2016, cumpriu com o seu dever ao detectar o problema, informar ao gestor e, ainda, oferecer sugestões de soluções.

181. Com relação ao senhor Hugo, controlador interno a partir de setembro até dezembro de 2016, não consta dos autos relativos aos relatórios quadrimestrais de controle interno qualquer documento por ele subscrito, não cabendo, portanto, responsabilização.

182. Acerca da não responsabilização dos agentes do Controle Interno, em razão de haverem cumprido o seu mister, não obstante tenha restado irregularidades graves na conta, trago à colação excerto de voto proferido nesta Corte:

> [...] Notificado, o senhor Edvardy em suas alegações de defesa aduziu que no desempenho da função de controlador interno envidou esforços para que a despesa total com pessoal retornasse ao limite legal. A provar o alegado colacionou aos autos os seguintes documentos[51]:
>
> [...]
>
> Assim, imperativo concluir que, em que pese tenha havido a extrapolação do limite dos gastos com pessoal e sua crescente quadrimestre após quadrimestre, o senhor Edvardy cumpriu com seu dever ao detectar o problema, informar ao gestor e, ainda, oferecer sugestões de soluções.
>
> Portanto, corroboro o entendimento da unidade técnica desta Corte de que com relação ao senhor Edvardy a irregularidade está elidida. (TCE-RO. Proc. n. 1410/2014. Rel. Cons. Edilson de Sousa Silva. Julgado em: 23/06/2015) (grifo original)

183. No que se refere a atuação do senhor Cláudio, este foi chamado nestes autos solidariamente ao Prefeito, por não haver acompanhado *pari passu* a gestão. Contudo, durante a instrução processual restou comprovado ele somente assumiu como controlador interno em 1º de janeiro de 2017, não sendo, destarte, responsável pelo acompanhamento e revisão dos atos relativos ao exercício de 2016.

184. Quanto ao fato de haver emitido, já no exercício de 2017, parecer relativo ao 3º quadrimestre de 2016, bem como relatório e parecer anual em desacordo com a realidade, não foi oportunizado ao responsável o devido contraditório por esta irregularidade.

185. Por fim, ainda atinente ao Controle Interno, importante destacar que foram aprovadas por este Tribunal de Contas, por meio do Conselho Superior de Administração (CSA), duas novas normas que estão diretamente ligadas aos sistemas de controle interno, quais sejam: Instrução Normativa n. 44/2015 e Decisão Normativa n. 002/2016.

186. Destarte, deve o atual Prefeito observar o contido no atual regramento, de modo a acompanhar as inovações e aprimoramentos verificados ultimamente nos controles internos.

12 – DA SITUAÇÃO DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS DOS EXERCÍCIOS ANTERIORES

187. As contas relativas ao exercício de 2013 a 2015 receberam parecer desfavorável à aprovação pelo egrégio Plenário desta Corte, como está a demonstrar o quadro abaixo.

[51] Fls. 401/413.

Exercício	Processo	Data do Julgamento	Parecer
2013	1410/14[52]	25/06/2015	Desfavorável
2014	0079/16[53]	18/05/2017	Desfavorável
2015	1559/16[54]	15/12/2016	Desfavorável

Fonte: PCe desta Corte. Acesso em 24 abr. 2018.

DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

188. De tudo o quanto foi exposto, restou evidenciado o cumprimento dos mandamentos constitucionais e legais relativos à educação (42,87% na MDE); ações e serviços públicos de saúde (19,46%); aplicação do mínimo de 60% dos recursos do FUNDEB na valorização do magistério (76,41%); bem como nos repasses ao Legislativo (6,53%). Excetua-se desse contexto de regularidade a extrapolação dos gastos com pessoal, o aumento dessa despesa nos últimos 180 (cento e oitenta) dias do mandato do Chefe do Poder Executivo Municipal e, ainda os déficits orçamentário e financeiro por fonte de recursos, que será abordado mais adiante.

189. Consoante assinalado na parte inaugural deste voto, embora todos os agentes responsáveis tenham sido devidamente instados, não foi interposta qualquer espécie de documento ou justificativas dos responsáveis acerca das falhas e irregularidades apontadas nos autos. Tão somente o Controlador Interno que assumiu em janeiro de 2017 veio aos autos alegando falta de legitimidade passiva (documento ID 504249, p. 3).

190. Quanto aos demais responsáveis, destaco que este Relator em que pese tenha indeferido a prorrogação de prazo pleiteada, facultei apresentação fora do prazo enquanto não conclusa a análise técnica (DM GCJEPPM-TC 00370/17 - ID 505265). Contudo, transcorreram 25 (vinte e cinco) dias desde a notificação[55] até a análise empreendida pela unidade de controle externo sem que aportasse documentação justificativa.

191. Pois bem. É importante registrar, conforme exposto no item 6 deste voto (parágrafo 118 e seguintes), que a nota obtida pelo Município de Costa Marques no que se refere ao Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM) foi C (baixo nível de adequação), situando-se na média dos municípios rondonienses.

192. De acordo com o informativo da educação elaborado pela Secretaria de Gestão Estratégica da Presidência[56] desta Corte, Costa Marques ficou na 38ª posição dentre os municípios de Rondônia na nota alcançada no IDEB anos iniciais. Com relação aos anos finais, o Município não foi avaliado.

193. Da avaliação feita na gestão do serviço de transporte escolar[57], a comissão de auditoria deste Tribunal concluiu que o resultado da pesquisa com os alunos usuários do transporte registra "*o serviço é percebido pelos alunos de maneira satisfatória, ainda assim, o fato de haver um*

[52] Parecer Prévio n. 05/2015-PLENO. Rel. Cons. Edilson de Sousa Silva.
[53] Parecer Prévio PPL-TC 00006/17. De minha Relatoria.
[54] Parecer Prévio PPL-TC 00070/16. De minha Relatoria.
[55] Por meio dos Ofícios ns. 1612 e 1613/2017/DP-SPJ – IDs 505264 e 505265.
[56] SECGEP/TCE-RO.
[57] Indicadores da gestão do transporte Escolar (IGTE).

percentual considerável de alunos insatisfeitos exige da Administração adoção de medidas para a melhoria dos serviços ofertados exigindo-se da Administração adoção de medidas para a melhoria dos serviços ofertados".

194. Conforme muito bem destacou o *Parquet* de Contas:

> Ainda que consideradas todas as limitações do exame realizado pelo corpo técnico em relação ao Município de Costa Marques, sob o aspecto qualitativo do expressivo investimento público em educação (42,87% da receita de impostos) e saúde (19,46% da receita de impostos), constata-se que o Município deverá empreender prementes esforços no sentido de melhorar seu desempenho na prestação desses serviços essenciais, porquanto o cumprimento formal dos índices constitucionais mínimos exigidos deve ser acompanhado de efetiva e constante melhoria da qualidade de vida dos munícipes.

195. Ao final da instrução processual restou comprovado que os gastos com pessoal atingiram o percentual de 64,17% da Receita Corrente Líquida, estando, portanto, em desconformidade com o disposto no art. 20, II, "b" da Lei Complementar Federal n. 101/2000.

196. Importa destacar que a unidade técnica desta Corte acertadamente incluiu no cômputo dessa despesa a importância de R$ 373.427,24, referente a parte da despesa com folha de pagamento de novembro, dezembro e 13º salário de 2016 que não foi empenhada no exercício, bem como a despesa empenhada e indevidamente cancelada.

197. Nada obstante tenha remanescido irregularidade relativa ao descumprimento do art. 20 da LRF, o gestor estava, em 31.12.2016, no prazo para adoção das medidas prescritas no art. 23 da referida Lei. Portanto, esta infringência deve ser excluída do rol daquelas que servirão de fundamento do voto.

198. Quanto a regra do art. 21, parágrafo único da LRF observa-se seu descumprimento, uma vez que ao final do 2º semestre a despesa com pessoal ficou acima em 5,26% do evidenciado ao final do 1º semestre. A Receita Corrente Líquida também teve aumento no 2º semestre de 2016, todavia este foi menor que o aumento havido nos gastos com pessoal.

199. Esta Corte de Contas possui entendimento pacificado no sentido de que o aumento da despesa com pessoal nos 180 (cento e oitenta) dias finais do mandato do Chefe do Poder Executivo é irregularidade grave o suficiente a ensejar, por si só, a emissão de parecer pela não aprovação das contas. Nesse sentido, apenas a título exemplificativo, traz-se à colação precedentes deste Tribunal, conforme se depreende das decisões proferidas nos processos de contas de governo ns. 1596/2013 (Parecer Prévio n. 32/2013. Rel. Cons. Edilson de Sousa Silva), 1610/2013 (Parecer Prévio n. 8/2014-Pleno. Rel. Cons. Wilber Carlos dos Santos Coimbra), 1534/2013 (Parecer Prévio n. 27/2013-Pleno. Rel. Cons. Valdivino Crispim de Souza), 1570/2013 (Parecer Prévio n. 31/2013-Pleno. Rel. Cons. Paulo Curi Neto), 1588/2013 (Parecer Prévio n. 20/2014. Rel. Cons. Wilber Carlos dos Santos Coimbra) e 1489/2013 (Parecer Prévio n. 20/2013-Pleno. Rel. Cons. Valdivino Crispim de Souza).

200. Em arremate, conforme bem pontuou o *Parquet* de Contas, "*o aumento proporcional das despesas com pessoal, acompanhado de aumento da RCL, somado à ausência de justificativas para o crescimento do gasto no período restritivo, como constatado no caso em apreço, descumpre o preceito estatuído no art. 21, parágrafo único, da LRF".*

201. Não menos grave, observa-se desequilíbrio nas contas, uma vez que as situações orçamentária e financeira apresentaram resultados negativos, negativos, respectivamente nos montantes de R$ 2.346.393,44 e R$ 2.309.362,63, evidenciando, destarte, descumprimento do princípio do equilíbrio das contas públicas, estabelecido no § 1º do art. 1º da LRF.

202. Contudo, conforme bem observou o *Parquet* de Contas, no que se refere ao déficit financeiro geral o gestor não foi cientificado, não podendo, portanto, esta irregularidade constar do rol de infringências que ensejam a reprovação das contas.

203. Quando da auditoria realizada pela unidade técnica, ao proceder análise das disponibilidades financeiras por fonte de recursos constatou-se que houve insuficiência de caixa no montante de R$ 3.744.563,99.

204. Remanesceram, ainda, as seguintes irregularidades: (i) excessivas alterações no orçamento; (ii) abertura de créditos adicionais suplementares sem autorização legislativa; (iii) não atingimento das metas de Resultados Nominal e Primário; (iv) subavaliação da receita orçamentária; (v) superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa; (vi) subavaliação do saldo da Dívida Ativa; (vii) subavaliação das obrigações de curto e longo prazo de precatórios; (viii) subavaliação de passivo exigível a curto prazo; (ix) inconsistência das informações contábeis; (x) deficiências nos controles internos; e (xi) não atendimento de requisitos constitucionais e legais na elaboração dos instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA).

205. Por derradeiro, registro ainda que malgrado tenha havido a extrapolação do limite dos gastos com pessoal e ainda o aumento daquela despesa nos 180 dias finais do mandato, a senhora Rosália, controladora interna no período de janeiro até agosto de 2016, cumpriu com o seu dever ao detectar o problema, informar ao gestor e, ainda, oferecer sugestões de soluções.

206. Com relação ao senhor Hugo, controlador interno a partir de setembro até dezembro de 2016, não consta dos autos relativos aos relatórios quadrimestrais de controle interno qualquer documento por ele subscrito, não cabendo, portanto, responsabilização.

207. No que se refere a atuação do senhor Cláudio, este foi chamado nestes autos solidariamente ao Prefeito, por não haver acompanhado *pari passu* a gestão. Contudo, durante a instrução processual restou comprovado ele somente assumiu como controlador interno em 1º de janeiro de 2017, não sendo, destarte, responsável pelo acompanhamento e revisão dos atos relativos ao exercício de 2016.

208. As manifestações tanto do Órgão de Controle Externo da Corte quanto do Ministério Público de Contas foram pela emissão de parecer prévio desfavorável à aprovação das presentes contas, em razão das graves irregularidades havidas, em especial pelo aumento da despesa com pessoal nos 180 dias finais do mandato do Chefe do Poder Executivo Municipal e pelo desequilíbrio das contas, decorrente dos déficits financeiro e orçamentário.

209. Por derradeiro, ratifico *in totum* as determinações e recomendações sugeridas pelo corpo instrutivo e pelo *Parquet* de Contas em seus opinativos conclusivos.

210. Isto posto, pelas razões minuciosamente acima expendidas considero que as contas do Município de Costa Marques, relativas ao exercício de 2016, **não são merecedoras de aprovação** pela Augusta Câmara Municipal, porquanto em consonância com os judiciosos pareceres do Ministério

Público de Contas e da Unidade Técnica porquanto submeto a este egrégio Plenário voto no sentido de:

I - Emitir parecer prévio **desfavorável à aprovação** das contas do Município de Costa Marques, exercício de 2016, de responsabilidade de Francisco Gonçalves Neto - Prefeito Municipal, com fulcro no inciso I do art. 71 da Constituição Federal c/c o inciso VI do art. 1º da Lei Complementar Estadual n. 154/1996, em razão das irregularidades e impropriedades abaixo elencadas, excepcionadas, no entanto, as contas da mesa Diretora do Poder Legislativo Municipal, dos convênios e contratos firmados, além dos atos de ordenação de despesas eventualmente praticados pelo chefe do Poder Executivo, que serão apreciados e julgados em autos apartados e diretamente por este Tribunal:

a) aumento (no valor nominal de R$ 2.378.531,95) das despesas com pessoal nos últimos 180 (cento e oitenta) dias do mandato do Chefe do Poder Executivo Municipal, na proporção de 5,26%, em infringência ao art. 21, parágrafo único da Lei Complementar Federal n. 101/2000;

b) desequilíbrio das contas representado pelo déficit financeiro por fonte de recursos no montante de R$ 3.744.563,99, bem como pelo déficit orçamentário no montante de R$ 2.346.393,44, em infringência ao § 1º do art. 1º da Lei Complementar Federal n. 101/2000;

c) inconsistências das informações contábeis, conforme exposto no relatório técnico acostado ao ID 491908, Achados de Auditoria A1, alíneas "a" a "d" e A5, em infringência aos arts. 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c o item 4, alíneas "c", "d" e "f" da Resolução CFC n. 1.132/08;

d) subavaliação da receita orçamentária evidenciada nos demonstrativos no valor de R$ 256.972,43, em infringência aos arts. 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c o item 4, alíneas "c", "d" e "f" da Resolução CFC n. 1.132/08;

e) superavaliação no saldo da conta Caixa e Equivalentes de Caixa ocasionada por: (i) pendências de regularização na conciliação bancária superiores a 30 (trinta) dias, (ii) contabilização do saldo de contas que não foram relacionadas nas respostas de circularização e (iii) ausência de reconhecimento na contabilidade de saldo bancário informado na circularização bancária, em infringência aos arts. 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c o item 4, alíneas "c", "d" e "f" da Resolução CFC n. 1.132/08; MCASP 6ª Edição e NBC TSP Estrutura Conceitual;

f) subavaliação em R$ 282.634,97 do saldo da Dívida Ativa, em infringência aos arts. 39, 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c o art. 139 e seguintes do CTN; MCASP 6ª Edição e NBC TSP Estrutura Conceitual;

g) subavaliação das obrigações de precatórios, em infringência aos arts. 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c a Resolução CFC n. 1.137/08, MCASP e NBC TSP Estrutura Conceitual;

h) subavaliação do Passivo Exigível a curto prazo, em infringência aos arts. 85, 87 e 89 da Lei Federal n. 4.320/1964 c/c o art. 29, III da Lei Federal n. 101/2000, Resolução CFC n. 1.137/08, MCASP e NBC TSP Estrutura Conceitual;

i) não efetividade da arrecadação de receitas tributárias, em infringência aos arts. 37, XXII e 132 da Constituição Federal c/c os arts. 11 e 12 da Lei Complementar Federal n. 101/2000;

j) ineficiência na gestão da cobrança administrativa da Dívida Ativa, em razão do Município não ter implementado as rotinas adequadas e suficientes para cobrança administrativa da Dívida Ativa, em

infringência aos arts. 37, XII e 132 da Constituição Federal c/c os arts. 11 e 58 da Lei Complementar Federal n. 101/2000; arts. 3º, 141, 156, 201, 202 e 203 do CTN e parágrafo único do art. 1º da Lei Federal n. 9.492/1997;

k) não atendimento aos requisitos dos instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA) ocasionada por: (i) ausência de audiência pública para definição dos objetivos e metas constantes do PPA; (ii) ausência na LDO sobre as alterações na legislação tributária; (iii) ausência na LDO de critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal; (iv) ausência na LDO de normas relativas ao controle de custos; (v) ausência na LDO de normas relativas à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; (vi) ausência na LDO da forma de utilização da reserva de contingência; (vii) ausência na LOA de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia; e (viii) as receitas previstas não foram desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, em infringência aos arts. 37, 165 e 167 da Constituição Federal c/c os arts. 4º, 5º e 13 da Lei Complementar Federal n. 101/2000; arts. 2º, II e 3º, I e III da Decisão Normativa n. 002/2016-TCE-RO;

l) excesso de alterações orçamentárias por meio de abertura de créditos adicionais (no montante de R$ 12.011.015,48), equivalente a 42,49% do orçamento inicial, em infringência a jurisprudência desta Corte (Decisão n. 232/2011-Pleno. Processo n. 1133/2011-TCER);

m) abertura de créditos adicionais (no montante de R$ 89.787,40) sem autorização legislativa, em infringência aos arts. 42 e 43 da Lei Federal n. 4.320/1964;

n) não atendimento dos requisitos legais para abertura dos créditos adicionais, em infringência ao art. 167, V e VI da Constituição Federal c/c os arts. 42, 43 e 46 da Lei Federal n. 4.320/1964;

o) cancelamento indevido de empenhos no valor de R$ 459.726,88, em infringência ao art. 37, *caput* (Princípio a Legalidade) da Constituição Federal c/c o § 1º do art. 1º da Lei Complementar Federal n. 101/2000 (Princípio da Transparência) e arts. 35, 76 e 92 da Lei Federal n. 4.320/1964;

p) não atingimento das metas de Resultados Nominal e Primário, em infringência ao Anexo de Metas Fiscais da LDO (Lei Municipal n. 695/2015) c/c o art. 9º da Lei Complementar Federal n. 101/2000;

II – Considerar, nos termos determinados nos §§ 1° e 2º do art. 8º da Resolução n. 173/2014-TCE-RO, que a Gestão Fiscal do Poder Executivo do Município de Costa Marques, relativa ao exercício de 2016, de responsabilidade de Francisco Gonçalves Neto - Prefeito Municipal, **não atende** aos pressupostos fixados na Lei Complementar Federal n. 101/2000, em razão do aumento da despesa com pessoal nos 180 (cento e oitenta) dias finais do mandato do Chefe do Poder Executivo Municipal, bem como pelo desequilíbrio das contas, decorrente dos déficits financeiro e orçamentário havidos no exercício, e ainda pelo não atingimento das metas dos resultados nominal e primário;

III – Determinar, via ofício, ao atual Prefeito do Município de Costa Marques, ou a quem lhe vier a substituir ou suceder, que:

a) realize os ajustes necessários para sanear as distorções identificadas na auditoria quanto à informações dos Balanços que compõe a Prestação de Contas, observando o disposto nas NBC TG 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro, bem como demonstre em Notas Explicativas à Demonstrações Financeiras do exercício de 2018 os ajustes realizados;

b) apresente a este Tribunal plano de ação com vistas a promover a efetiva arrecadação de todos os tributos de competência do município, por estar em desacordo com o art. 11 da LRF, contendo, no mínimo, as medidas a seguir elencadas:

i. estabelecer o organograma e adequar a legislação, definindo as atribuições e competências dos setores que integram a Secretaria Municipal de Fazenda;

ii. promover a efetiva atualização do Código Tributário Municipal;

iii. promover o treinamento de todos os agentes públicos responsáveis pela cobrança e arrecadação de créditos tributários, de forma que lhes seja possível utilizar com eficiência as mais modernas ferramentas de fiscalização;

iv. dotar a Secretaria Municipal da Fazenda de servidores de carreira, que possam ter a necessária autonomia e independência para agir, implantando rotinas que permitam a fiscalização das receitas de competência do município;

v. dotar o setor de fiscalização tributária de infraestrutura de funcionamento condizente com sua importância e atribuições, atendendo às reivindicações dos fiscais e atentando para o disposto no inciso XVIII do art. 37 da CF/88;

vi. realizar recadastramento no cadastro mobiliário, necessário para uma melhor gestão da receita tributária municipal;

vii. adotar planejamento de fiscalização com metodologia para escolha dos contribuintes a serem fiscalizados, com critérios objetivos adotando procedimento padrão;

viii. criar um controle efetivo de emissão de documentos fiscais utilizados na fiscalização, bem como de sua entrega aos agentes competentes, com o objetivo de elaborar relatórios gerenciais e demonstrar a inexistência de emissão em duplicidade, dentre outros;

ix. adotar procedimentos, medidas saneadoras e controles com vistas à inscrição na Dívida Ativa e efetiva cobrança de todos os valores devidos aos cofres municipais e não pagos, no intuito de evitar a decadência e prescrição dos créditos tributários e não tributários, que podem ensejar ao administrador público responsabilidade por crime de improbidade administrativa, nos termos do inciso X do art. 10 da Lei Federal n. 8.429/1992;

x. criar indicadores de desempenho da Procuradoria da Dívida Ativa com relação à cobrança judicial/recuperação de créditos e do acompanhamento das ações, para uma melhor eficiência do trabalho e de controle; e

xi. adotar providências para elaborar a nova Planta Genérica de Valores, de acordo com a Resolução CONFEA n. 345 e em consonância com a Lei Federal n. 5.194/1966;

c) adote medidas imediatas com vistas ao saneamento da irregularidade atinente à extrapolação do limite para as despesas com pessoal, na forma exigida pelo art. 23 da LRF;

d) atente para o efetivo cumprimento das diversas determinações exaradas no Processo n. 4140/2016-TCER, que versa acerca da fiscalização dos serviços de transporte escolar, a fim de corrigir as deficiências e irregularidades identificadas na gestão;

e) adote medidas para melhorar o desempenho do Município na prestação de serviços essenciais, tais como saúde e educação, a fim de que o cumprimento dos índices constitucionais mínimos de aplicação esteja acompanhado de efetiva e constante melhoria da qualidade de vida dos munícipes;

f) atente para o cumprimento das decisões da Corte, especialmente quanto à utilização do protesto extrajudicial como medida prévia de ajuizamento das execuções judiciais para os créditos tributários ou não tributários, sob pena de configurar descumprimento das decisões da Corte de Contas, o que poderá ensejar, *per si*, a emissão de parecer prévio pela reprovação das contas;

IV – Determinar, via ofício, ao atual Prefeito ou a quem lhe vier a substituir ou suceder, que no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, <u>institua</u>, por meio de ato normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), ou outro meio que entenda pertinente:

<u>a)</u> <u>rotinas de conciliação bancária</u> da movimentação financeira das contas bancárias que compõem a Unidade Consolidada do Município, contento no mínimo os seguintes requisitos: (i) procedimentos de conciliação; (ii) controle e registro contábil; (iii) atribuição e competência; (iv) requisitos das informações; (v) fluxograma das atividades; e (vi) responsabilidades, com o objetivo de demonstrar adequadamente o saldo da conta das disponibilidades e a movimentação financeira do período de acordo com as disposições da Lei Federal n. 4.320/1964, da Lei Complementar Federal n. 101/2000 e das demais normas de contabilidade aplicadas ao setor público;

<u>b)</u> <u>manual de procedimentos contábeis para registro e controle da dívida ativa</u> do Município contento no mínimo os seguintes requisitos: (i) controle e registro contábil; (ii) atribuição e competência; (iii) procedimentos de inscrição e baixa; (iv) ajuste para perdas de dívida ativa: (v) requisitos das informações; (vi) fluxograma das atividades; e (vii) responsabilidades, com o objetivo de demonstrar adequadamente a posição e a movimentação dos direitos a receber dos valores inscritos em dívida ativa de acordo com as disposições da Lei Federal n. 4.320/1964, da Lei Complementar Federal n. 101/2000 e das demais normas de contabilidade aplicadas ao setor público;

<u>c)</u> <u>manual procedimentos contábeis para registro e controle dos precatórios</u> emitidos contra a fazenda pública municipal contento no mínimo os seguintes requisitos: (i) controle e registro contábil; (ii) atribuição e competência; (iii) fluxograma das atividades; (iv) requisitos das informações; e (v) responsabilidades, com a finalidade de demonstrar adequadamente a posição e a movimentação dos precatórios de acordo com as disposições da Lei Federal n. 4.320/1964, da Lei Complementar Federal n. 101/2000 e das demais normas de contabilidade aplicadas ao setor público;

<u>d)</u> <u>manual de procedimentos contábeis</u> contento no mínimo os seguintes requisitos: (i) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de contabilidade municipal; (ii) procedimentos e cronogramas para envio de informações relevantes (calendário de fechamento contábil); (iii) procedimentos para preparação e revisão de reconciliações contábeis; (iv) políticas e procedimentos contábeis patrimoniais; (v) procedimentos para realização de lançamentos contábeis; (vi) lista de verificação para o encerramento do exercício e (vii) definição de papéis e responsabilidades no processo de fechamento contábil e elaboração das demonstrações contábeis;

e) manual de procedimentos orçamentários contendo no mínimo os seguintes requisitos: (i) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de planejamento e orçamento municipal; (ii) procedimentos para elaboração das peças orçamentárias; (iii) procedimentos para avaliação do cumprimento dos objetivos e metas estabelecidas no PPA, LDO e LOA; (iv) procedimentos para assegurar a alocação de recursos referentes à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, FUNDEB e saúde; (v) procedimentos para abertura de crédito adicionais, contendo requisitos e documentação suporte necessária, metodologia de cálculo das fontes de recursos; (vi) rotinas que assegurem a existência de disponibilidade financeira suficiente para cobertura das obrigações; e (vii) rotinas com a finalidade de assegurar o cumprimento do art. 21, parágrafo único da Lei de Responsabilidade Fiscal;

V – Determinar à Controladoria Geral do Município que acompanhe e informe, por meio do Relatório Auditoria Anual (encaminhado junto as Contas Anuais), as medidas adotadas pela Administração quanto às determinações e recomendações deste voto, manifestando-se quanto ao atendimento ou não das determinações pela Administração;

VI – Determinar ao Controle Externo desta Corte que:

a) verifique, por ocasião da análise da prestação de contas do município relativa ao exercício de 2018, o cumprimento das determinações contidas nos itens III, IV e V deste voto;

b) realize a correta análise à luz do art. 42 da LRF, fazendo a clara indicação do valor do desequilíbrio de cada fonte, bem como que a insuficiência financeira (também de cada fonte) foi originada nos dois últimos quadrimestres do mandato;

c) adote medidas com vistas a garantir que doravante sejam chamados aos autos os gestores e agentes públicos que efetivamente atuaram no exercício sob exame, à fim de possibilitar o contraditório e a ampla defesa em sua máxima extensão;

VII - Determinar a exclusão da responsabilidade imputada na Decisão em Definição de Responsabilidade DM-GCJEPPM-TC 334/17 de Cláudio Xavier Custodio (CPF: 604.215.092-87) Controlador, em razão de as impropriedades remanescentes a ele atribuídas não serem de sua responsabilidade;

VIII - Determinar a exclusão da responsabilidade imputada na Decisão em Definição de Responsabilidade DM-GCJEPPM-TC 334/17 de Gilson Cabral da Costa (CPF: 649.603.664-00) Contador, em razão de as impropriedades remanescentes a ele atribuídas não terem o condão de macular as contas em alusão;

IX – Dar ciência da decisão:

a) aos interessados e responsáveis, via Diário Oficial Eletrônico deste Tribunal de Contas, cuja data de publicação deve ser observada como marco inicial para possível interposição de recursos, com

supedâneo no inciso IV do art. 22 c/c o inciso IV do art. 29, ambos da Lei Complementar Estadual n. 154/1996, informando-os que seu inteiro teor está disponível para consulta no endereço eletrônico www.tce.ro.gov.br, em homenagem à sustentabilidade ambiental; e

b) via ofício ao Ministério Público de Contas, informando-o de que o inteiro teor do voto, decisão e parecer prévio está disponível para consulta no endereço eletrônico www.tce.ro.gov.br;

X – Determinar à Secretaria de Processamento e Julgamento – Departamento do Pleno que, ocorrendo o trânsito em julgado, reproduza mídia digital dos autos para ser encaminhada à Câmara Municipal de Costa Marques, para apreciação e julgamento, expedindo-se, para tanto, o necessário.

XI – Após, arquive-se os autos.

É como voto.

Em 23 de Maio de 2018

EDILSON DE SOUSA SILVA
PRESIDENTE

JOSÉ EULER POTYGUARA PEREIRA DE
RELATOR