PROCESSO:	02083/2018
UNIDADE:	Prefeitura Municipal de Vilhena
INTERESSADO:	Tribunal de Contas do Estado de Rondônia
ASSUNTO:	Prestação de Contas do Chefe do Executivo Municipal – Exercício 2017
RESPONSÁVEIS:	Rosani T. P. da Costa Donadon - 420.218.632-04 - Prefeita Municipal Lorena Horbach - 325.921.912-91 - Contador Roberto Scalercio Pires - 386.781.287-04 - Controlador do Município
VOLUME DE RECURSOS FISCALIZADOS:	R$250.665.512,72 - Receita arrecadada
RELATOR:	Conselheiro Paulo Curi Neto

RELATÓRIO DE ANÁLISE DOS ESCLARECIMENTOS

INTRODUÇÃO

Trata-se de relatório de análise dos esclarecimentos sobre as possíveis distorções identificadas na instrução preliminar da auditoria realizada sobre a Prestação de Contas do Chefe do Executivo Municipal (PCCEM) de Vilhena, exercício financeiro de 2017.

Após a conclusão dos procedimentos de auditoria programados para o trabalho foram identificadas possíveis distorções, que em razão da materialidade e relevância poderiam levar a equipe de auditoria a modificar sua opinião sobre a Prestação de Contas do Chefe do Executivo Municipal.

Após a instrução preliminar (ID647073) a equipe de auditoria propôs ao Conselheiro Relator a realização de audiência dos responsáveis. A proposta foi acatada pelo Relator por meio da Decisão Monocrática – DDR Nº 00192/18-GCPCN, ID 647328. Os responsáveis apresentaram razões de justificativas por meio dos documentos (ID654802, ID654993 e ID654997). Assim, os autos retornam a esta Unidade Técnica para manifestação conclusiva em face das razões de justificativas apresentadas.

Antes de iniciarmos a análise dos esclarecimentos apresentados, vale ressaltar as seguintes informações.

A responsabilidade por prestar contas é privativa do Prefeito, por força Art. 96, Inciso XIV da Lei Orgânica do Município de Vilhena.

Os trabalhos realizados por esta Equipe técnica não visaram apuração de responsabilidade, ou seja, a identificação de conduta e nexo de causalidade das eventuais distorções e impropriedades encontradas nas auditorias sobre a PCCEM. Os trabalhos de auditoria realizados sobre a PCCEM tratam-se de trabalhos de certificação e visam exclusivamente expressar opinião sobre adequada representação do Balanço Geral do Município (BGM) e a conformidade da execução orçamentária

e fiscal, para fins de emissão de Parecer Prévio, nos termos do art. 35, da Lei Complementar Estadual n° 154/1996 (LOTCERO).

A solicitação de esclarecimentos por parte da equipe técnica da Administração Municipal, especificamente, ao responsável técnico pela elaboração dos Demonstrativos Contábeis, Sra. Lorena Horbach, CPF: 325.921.912-91 – Contadora (conforme assinatura do Demonstrativos Contábeis – ID621895), e responsável pela auditoria interna sobre a PCCEM do exercício, Sr. Roberto Scalercio Pires, CPF: 386.781.287-04 – Controladora (conforme assinatura do Relatório de Auditoria – ID621891), teve por finalidade apenas a coleta de informações técnicas quanto a existência ou não das possíveis distorções e impropriedades identificadas preliminarmente pela equipe de trabalho na auditoria sobre PCCEM do exercício, objetivando, tão simplesmente, subsidiar a emissão da opinião conclusiva desta Unidade técnica sobre adequada representação do Balanço Geral do Município (BGM) e a conformidade da execução orçamentária e fiscal, não representando qualquer avaliação de condutas dos mesmos sobre as distorções e impropriedades identificadas.

2. ANÁLISE DOS ESCLARECIMENTOS

Foram chamados aos autos para esclarecimento das possíveis distorções e impropriedades aportadas na instrução preliminar da Sra. Rosani Terezinha Pires da Costa Donadon - 420.218.632-04 - Prefeita Municipal, o Sr. Roberto Scalercio Pires - 386.781.287-04 - Controlador do Município e a Lorena Horbach - 325.921.912-91 na qualidade de responsável técnico pela elaboração dos demonstrativos contábeis (Contadora). Os mesmos apresentaram esclarecimento por meio dos documentos n. ID 654993, ID 654997 e ID 654802.

Preliminarmente os responsáveis, em síntese, informam que:

(a) Embora os achados de auditoria aludissem a ineficiência da Administração, tais fatos não procedem, uma vez que todos os atos praticados pela Gestão foram para resguardar o interesse público e na tentativa de administrar o orçamento público deixado pela Gestão anterior, acabou influenciando no atingimento das metas do exercício de 2017;

(b) Ressaltam que a função “fiscalização” não pode se confundir com o ato decisório em si, sendo este último de exclusiva competência das autoridades municipais que detêm a prerrogativa de decidir para o cumprimento das metas que fogem de todo o controle do Chefe do Poder Executivo.

(c) Informam que a fiscalização não resume a Controladoria, sendo apenas um dos pontos de controle efetivo, que a CGM editou inúmeras notas técnicas de caráter orientador com finalidade de aprimorar a eficiência nos atos de gestão e que a Controladoria Geral, Contabilidade Geral e Gabinete do Prefeito em nenhum momento deram aval ou mínimo sinal de aprovação de quaisquer dos atos que pudessem dar azo aos apontamentos da auditoria externa, já que a análise sempre foi criteriosa quanto ao trâmite geral dos feitos administrativos, sendo exigido o devido rigor de fiscalização.

(d) Por fim, concluem que é absolutamente desprovida de fundamentos a responsabilização dos destinatários dos mandados de Audiência, uma vez que comprovamos atuação prévia para boa Administração, porém nos limites em que ela se encontrava.

Quanto as alegações dos responsáveis (itens "a", "b", "c" e "d"), destacamos que a responsabilidade por prestar contas segundo o Art. 96, inciso XIV da Lei Orgânica do Município de Vilhena, é privativa do Chefe do Executivo Municipal, cabendo a este instituir os mecanismos de governança e controles para garantir o alcance dos objetivos definidos e a adequada prestação de contas da Entidade.

Ressaltamos, ainda, que a avaliação realizada sobre a PCCEM não teve como objetivo a avaliação da qualidade da gestão, mas sim de garantir/assegurar que os resultados do período foram adequadamente representados nos BGM e se a execução do orçamento foi realizada em conformidade com os preceitos constitucionais e legais. Para a partir dessas opiniões subsidiar a avaliação deste Tribunal (por meio do Parecer prévio) do legislativo e da sociedade.

Por fim, destacamos, mais uma vez, que a solicitação de esclarecimentos por parte da equipe técnica da Administração Municipal, especificamente, ao responsável técnico pela elaboração dos Demonstrativos Contábeis, Sra. Lorena Horbach, CPF: 325.921.912-91 – Contadora (conforme assinatura do Demonstrativos Contábeis – ID621895), e responsável pela auditoria interna sobre a PCCEM do exercício, Sr. Roberto Scalercio Pires, CPF: 386.781.287-04 – Controladora (conforme assinatura do Relatório de Auditoria – ID621891), teve por finalidade apenas a coleta de informações técnicas quanto a existência ou não das possíveis distorções e impropriedades identificadas preliminarmente pela equipe de trabalho na auditoria sobre PCCEM do exercício, objetivando, tão simplesmente, subsidiar a emissão da opinião conclusiva desta Unidade técnica sobre adequada representação do Balanço Geral do Município (BGM) e a conformidade da execução orçamentária e fiscal, não representando qualquer avaliação de condutas dos mesmos sobre as distorções e impropriedades identificadas.

Vencidas as preliminares, passamos a análise de mérito dos esclarecimentos apresentados pelos responsáveis frente as situações identificadas.

A1. Inconsistência das informações contábeis

Situação encontrada:
O Conselho Federal de contabilidade, por meio da NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público, aprovado em 23 de setembro de 2016, didaticamente expõe que o objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão, para a adequada prestação de contas e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

As informações geradas pela Contabilidade devem propiciar aos seus usuários base segura para as suas decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece.

Para que este objetivo seja alcançado, as informações fornecidas pela contabilidade devem refletir os atos e fatos contábeis, revestindo-se de atributos, entre os quais são indispensáveis os seguintes: confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade.

Neste contexto, com a finalidade de avaliar se as informações encaminhadas por meio da Prestação de Contas do Chefe do Executivo Municipal (PCCEM) são confiáveis e delas podem ser extraídas informações úteis à sociedade, foram realizados confrontos entre as demonstrações contábeis, informações encaminhadas por meio do SIGAP e demais relatórios financeiros apresentados (TC's e outros). Os procedimentos limitaram-se a avaliação da consistência das informações. Após a realização dos procedimentos, identificamos as seguintes inconsistências:

a) Divergência de R$18.890.237,06 entre o saldo apurado da conta Caixa e Equivalente de Caixa (R$51.248.942,24) e o valor demonstrado no Balanço Patrimonial (R$32.358.705,18), a tabela a seguir detalha o saldo da divergência:

Descrição	Valor (R$)
1. Receita Arrecadada (Balanço Orçamentário)	250.665.512,72
2. Despesas Pagas (Balanço Orçamentário)	212.816.382,67
3. Transferências financeiras recebidas + recebimento extraorçamentários (BF)	130.515.908,28
4. Inscrição de Restos a Pagar (Balanço Financeiro)	20.105.119,50
5. Transferências financeiras concedidas + pagamentos extraorçamentários (BF)	123.524.719,23
6. Variação da disponibilidade decorrente da execução orçamentária (1-2)	37.849.130,05
7. Variação da disponibilidade decorrente da execução extraorçamentária (3-4-5)	-13.113.930,45
8. Variação do período apurada (6+7)	24.735.199,60
9. Saldo Inicial de Caixa e Equivalente de Caixa (SF do Balanço Patrimonial do exercício anterior)	26.513.742,64
10. Saldo Final de Caixa e Equivalente de Caixa apurado (9+8)	51.248.942,24
11. Saldo Final de Caixa e Equivalente de Caixa demonstrado no Balanço Patrimonial	32.358.705,18
12. Resultado (10-11) Confere?: 0 = Sim / Outros valores = Não (inconsistência)	**18.890.237,06**

**Obs. Parte da divergência apurada, refere-se à reclassificação do valor da conta investimento curto prazo para investimentos longo prazo.

b) Divergência no valor de R$-1.358.658,17 entre o saldo apurado para a Dívida Ativa (R$47.751.074,88) e o valor evidenciado com saldo final da Dívida Ativa constante das Notas Explicativas ao Balanço Patrimonial (R$49.109.733,05), a tabela a seguir detalha o saldo da divergência:

Descrição	Valor (R$)
1. Saldo do Exercício Anterior (SIGAP Contábil/Balancete de Verificação/Exercício anterior)	48.188.747,04
1.1. Dívida Ativa tributária - Curto Prazo	2.602.949,91
1.2. Dívida Ativa não tributária - Curto Prazo	225.882,25
1.3. Dívida Ativa tributária - Longo Prazo	43.641.785,29
1.4. Dívida Ativa não tributária - Longo Prazo	1.718.129,59
2. Inscrição (Nota Explicativa do Balanço Patrimonial)	7.925.609,77
3. Taxa, Juros e Multa (Nota Explicativa do Balanço Patrimonial)	0,00
4. Arrecadação da Receita de Dívida Ativa - Principal e Encargos (SIGAP Contábil/Balancete da Receita)	5.299.490,45
4.1. Arrecadação da Receita de Dívida Ativa tributária	2.280.886,31
4.2. Arrecadação da Receita de Dívida Ativa não tributária	2.031.113,81
4.3. Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa dos Tributos	986.264,54
4.4. Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa das Contribuições	0,00
4.5. Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa de Outras receitas	1.225,79

5. Cancelamento (Nota Explicativa do Balanço Patrimonial)	3.063.791,48
6. Saldo do Exercício Apurado (1+2+3-4-5)	47.751.074,88
7. Saldo do Exercício demonstrado no Balanço Patrimonial (Nota Explicativa do Balanço Patrimonial)	49.109.733,05
8. Resultado (6-7) Confere?: 0 = Sim / Outros valores = Não (inconsistência)	**-1.358.658,17**

c) Divergência no valor de R$-312.480,73 entre o saldo do Passivo Total de acordo com a Lei nº 4.320/1964 (R$293.498.243,39) e o valor demonstrado no Passivo Total de acordo com o MCASP (R$293.810.724,12), a tabela a seguir detalha o saldo da divergência:

Descrição	Valor
1. Ativo Financeiro (Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes)	32.402.965,74
2. Ativo Permanente (Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes)	307.642.999,66
3. Ativo Total de acordo com a Lei nº 4.320/1964 (1+2)	340.045.965,40
4. Ativo Circulante (Balanço Patrimonial - Quadro Principal)	36.239.884,38
5. Ativo Não Circulante (Balanço Patrimonial - Quadro Principal)	303.806.081,02
6. Ativo Total de acordo com o MCASP (4+5)	340.045.965,40
7. Resultado (3-6) Confere?: 0 = Sim / Outros valores = Não (inconsistência)	**0,00**
8. Passivo Financeiro (Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes)	89.638.300,33
9. Passivo Permanente (Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes)	203.859.943,06
10. Passivo Total de acordo com a Lei nº 4.320/1964 (8+9)	293.498.243,39
11. Passivo Circulante (Balanço Patrimonial - Quadro Principal)	2.204.097,07
12. Passivo Não Circulante (Balanço Patrimonial - Quadro Principal)	203.859.943,06
13. Restos a Pagar Não Processados (Coluna "f" do Anexo 1 - Balanço Orçamentário)	68.631.439,91
14. Restos a Pagar Não Processados inscritos no exercício (Balanço Financeiro)	19.115.244,08
15. Passivo Total de acordo com o MCASP ajustado em razão dos RP não processados (11+12+13+14)	293.810.724,12
16. Resultado (10-15) Confere?: 0 = Sim / Outros valores = Não (inconsistência)	**-312.480,73**

Objetos nos quais o achado foi constatado:
- SIGAP Contábil;
- Balanço Patrimonial;
- Balanço Orçamentário;
- Balanço Financeiro;
- Notas explicativas;

Critério de Auditoria:
- Lei nº 4.320/1964, artigos 85, 87 e 89;
- Itens 3.10 ao 3.18 da NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público.

Evidências:
- Balanço Patrimonial;
- Balanço Orçamentário;
- Balanço Financeiro;
- Notas explicativas;

Possíveis Efeitos:
- Ausência de representação fidedigna;
- Distorção dos resultados patrimonial e orçamentário (efeito real);
- Baixa confiabilidade das informações evidenciadas nos relatórios.

Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis (ID654802; 654997 e 654993) esclarecem, em síntese, que:

Quanto ao item "a"
A divergência de R$18.890.237,06 se refere a diferença entre os ingressos e os dispêndios nos investimentos e aplicações temporárias e o valor do realizável do Anexo XII – Balanço Financeiro.

Quanto ao item "b"
Alegam que não há distorção, pois, os valores inscritos na conta 11211 (Balancete Sigap) no valor de R$371.167,84 devem ser somados ao saldo do exercício anterior, totalizando R$48.559.914,88 e que os valores de R$986.264,54 e R$1.225,79 que totaliza R$1.358.658,17 referente inscrição e baixa de juros e multas de impostos que por um lapso não foi mencionado em notas explicativas ao Balanço Patrimonial.

Quanto ao item "c"
A situação encontrada se refere aos Restos a Pagar não Processados e Liquidados no Exercício conforme Anexo I – Balanço Orçamentário, sendo que a diferença é o valor liquidado e o valor pago neste Anexo, ou seja, que passou de exercício anteriores não liquidados para liquidados no exercício de 2017.

Análise dos Esclarecimento dos Responsáveis:
Quanto ao item "a"
Conforme esclarecimentos dos responsáveis, verificou-se que parte da distorção encontrada se refere a variação de saldo de exercício de 2016 para 2017 da conta Investimentos e Aplicações Temporárias de Curto Prazo e Investimentos e Aplicações Financeiras Temporárias de Longo Prazo (R$81.913.368,86 – 100.795.057,86 = 18.881.689,00, ID621895 BP) referente a rendimentos em aplicações financeiras. A diferença remanescente (R$8.548,06) é imaterial conforme definição da materialidade do Município. Diante do exposto, opinamos pela descaracterização da situação encontrada.

Quanto ao item "b"
Em consulta ao Sigap – Balancete de Verificação, verificou-se que o saldo de R$371.167,84 (saldo final, exercício de 2016) na conta contábil 11211, não estava compondo o saldo do exercício anterior, assim ensejando a distorção no saldo evidenciado no procedimento de auditoria.

Recorte do SIGAP Contábil – Balancete de Verificação

BALANCETE VERIFICAÇÃO
Prefeitura Municipal de Vilhena
MÊS DE REFERÊNCIA: DEZEMBRO/2016 - REMESSA: Consolidada Encerrada

Nível	Código	Descrição	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Atual
S5	'1121100000000000000	CREDITOS TRIBUTARIOS A RECEBER - CONSOLIDACAO	8.035.488,94	542.451,62	8.206.772,72	371.167,84

Conforme os esclarecimentos apresentados, verificou-se que conforme Relatório Circunstanciado (ID 621892, p. 87) a Administração demonstrou a movimentação do estoque da dívida ativa no exercício, evidenciando a consistência do saldo entre o SIGAP Contábil e o Balanço Patrimonial.

Recorte do demonstrativo no Relatório Circunstanciado (ID 621891)

Apuração do saldo da Dívida Ativa

Descrição	Conta/Receita	Valor (R$)
1. Saldo do Exercício Anterior		**48.559.914,88**
1.1. Dívida Ativa tributária - Curto Prazo	1.1.2.5.1.01	2.974.117,75
1.2. Dívida Ativa não tributária - Curto Prazo	1.1.2.6.	225.882,25
1.3. Dívida Ativa tributária - Longo Prazo	1.2.1.1.1.04	43.641.785,29
1.4. Dívida Ativa não tributária - Longo Prazo	1.2.1.1.1.05.	1.718.129,59
2. Inscrição Principal		**7.925.609,77**
3. Inscrição Encargos (Juros, Correção e Multa)		**987.490,33**
4. Arrecadação da Receita de Dívida Ativa - Principal e Encargos		**5.299.490,45**
4.1. Arrecadação da Receita de Dívida Ativa tributária	1.9.3.1.00.00.00.00	2.280.886,31
4.2. Arrecadação da Receita de Dívida Ativa não tributária	1.9.3.2.00.00.00.00	2.031.113,81
4.3. Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa dos Tributos	1.9.1.3.00.00.00.00	986.264,54
4.4. Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa das Contribuições	1.9.1.4.00.00.00.00	0,00
4.5. Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa de Outras receitas	1.9.1.5.00.00.00.00	1.225,79
5 - TOTAL DE BAIXAS INDEPENDENTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA		**3.063.791,48**
6. Saldo do Exercício Apurado (1+2+3-4-5)		**49.109.733,05**
7. Saldo do Exercício demonstrado no Balanço Patrimonial		**49.109.733,05**
8. Resultado (6-7)		**0,00**

Pelo exposto, opinamos pela descaracterização da situação encontrada.

Quanto ao item "c"
A distorção apresentada no procedimento de auditoria foi em razão da liquidação dos restos a pagar não processados no exercício. Após a liquidação da obrigação o valor foi reconhecido no passivo circulante do Município, em razão do reconhecimento da obrigação com terceiros (fato gerador) na liquidação da despesa sob ótica patrimonial. Logo, esses valores não poderiam ter sido acrescidos ao passivo circulante na realização do teste de auditoria.

Pelo exposto, opinamos pela descaracterização da situação encontrada.

Conclusão:
Ante o exposto, conclui-se que os esclarecimentos foram suficientes para descaracterização da situação descrita no Achado A1.

A2. Superavaliação do saldo da conta "Caixa e Equivalentes de Caixa"
Situação encontrada:
Na definição do NBC TSP – Estrutura Conceitual, ativo é um recurso **controlado** no presente pela entidade como resultado de evento passado.

Entre os ativos mais importante de qualquer entidade estão as disponibilidades financeiras, classificáveis em Caixa e Equivalentes de Caixa. Caixa compreende numerário em espécie e depósitos bancários **disponíveis**. Equivalentes de caixa são aplicações financeiras de curto prazo,

de alta liquidez, que **são prontamente conversíveis** em montante conhecido de caixa e que estão sujeitas a um **insignificante risco** de mudança de valor (Item 7 da NBC TG 03).

Com o objetivo de avaliar se os saldos registrados nas contas Caixa e Equivalentes de Caixa representam adequadamente as disponibilidades financeiras da entidade auditada realizamos os seguintes procedimentos:

i. Circularização das instituições financeiras com a qual a entidade mantém relacionamento, com objetivo de confirmar os saldos ativos e passivos existentes em 31.12.2017;
ii. Elaboração do resumo das conciliações apresentadas pela entidade, analisando as pendências de valor superior ao Limite de Diferença de Auditoria (LDA) não regularizados ou pendentes de confirmação a mais de 30(trinta) dias;
iii. Confronto entre os valores registrados na contabilidade e os documentos de suporte que subsidiaram o registro contábil.

Após a realização de tais procedimentos, constatamos que o saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa encontra-se superavaliado em R$1.947.336,65, equivalente a 6,02% do valor total do saldo, cujo detalhamento das ocorrências segue abaixo:

a) Pendências de regularização na conciliação bancária superiores a 30 (trinta) dias

As conciliações bancárias apresentadas pela entidade apresentaram pendências de regularização superiores a 30 (trinta) dias no montante de R$ R$1.947.336,65, referente a conta corrente 679-0 da Caixa Econômica Federal.

As contas Caixa e Equivalentes de Caixa devem registrar somente os valores efetivamente disponíveis à entidade, em numerário, ou conversíveis em numerário num prazo máximo de 90 (noventa) dias.

As pendências identificadas decorrem de despesas e ou outras saídas de caixa que não possuem expectativas de benefícios futuros ou com remota probabilidade de conversão em numerário, desta forma não podendo ser classificada como Caixa e Equivalente de Caixa, como, por exemplo, cobrança de taxas e serviços bancários incorridos, sequestros judiciais decorrentes de decisões em sede de tutela antecipatória e descontos nos repasses de verbas constitucionais derivadas de parcelamentos com o ente repassador (Ex.: Parcelamento de débitos juntos ao INSS).

Objetos nos quais o achado foi constatado:
- Balanço Patrimonial (Conta Caixa e Equivalente de Caixa); e,
- Conciliações e Extratos Bancários.

Critério de Auditoria:
- Lei nº 4.320/1964, artigos 85, 87 e 89;
- Item 4, alínea “c”, “d” e “f”, da Resolução CFC nº 1.132/08 (Aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil);
- MCASP 6º Edição; e

- NBC TSP Estrutura Conceitual.

Evidências:
- Conciliação Bancária (ID 641886 págs. 2019);

Possíveis Efeitos:
- Superavaliação do ativo da entidade (efeito real);
- Distorção dos resultados patrimoniais e orçamentários (efeito real); e,
- Melhoria dos indicadores de desempenho financeiro e de gestão fiscal da entidade (efeito real).

Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis (ID654802; 654997 e 654993) esclarecem que as pendências em conciliação bancárias se referem a valores referentes a despesas previdenciárias do Fundo Municipal de Saúde debitadas na conta corrente 5.567-0 que não foram contabilizados devido à falta de orçamento. Ressaltam que que tal situação foi informada aos gestores e a Controladoria Geral e que a situação será resolvida nos próximos exercícios.

Análise dos Esclarecimento dos Responsáveis:
Conforme esclarecimentos dos responsáveis, as pendências em conciliação em prazo superior a 30 dias são despesas previdenciárias debitadas em conta corrente (C/C nº 5.567-0), ou seja, despesas que foram pagas, contudo, não foram empenhadas por falta de orçamento.

O primeiro ponto o qual deve ser analisado é o pagamento de despesas sem prévio empenho, conforme afirmado pelos responsáveis, dado que a despesa pública tem um estágio a ser percorrido e que deve seguir estritamente aos ritos estabelecidos nos Artigos 59, 60, 62, 63, 64 e Lei 4.320/64, quais sejam, empenho, liquidação e pagamento.

> *Art. 59 - "O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos".*
>
> *Art. 60 - "É vedada a realização de despesa sem prévio empenho".*
>
> *Art. 62 - "O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após a sua regular liquidação". Ou seja, a liquidação da despesa é que permite à Administração reconhecer a dívida como líquida e certa, surgindo daí a obrigação de pagamento, desde que as cláusulas contratadas tenham sido cumpridas.*
>
> *Art. 63 - "A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito".*
>
> *§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:*
>
> *I – a origem e o objeto do que se deve pagar;*
>
> *II - a importância exata a pagar;*
>
> *III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.*

> *§ 2º A liquidação da despesa, por fornecimentos feitos ou serviços prestados, terá por base:*
>
> *I - a contrato, ajuste ou acordo respectivo;*
>
> *II - a nota de empenho;*
>
> *III - os comprovantes da entrega do material ou da prestação efetiva do serviço.*
>
> *Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.*
>
> *Parágrafo único. A ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade.*
>
> *Art. 65. O pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituídas, por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento".*

E o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967, dispõe:

> *"Art. 1º São crimes de responsabilidade dos Prefeitos Municipais, sujeitos ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara dos Vereadores:*
>
> *V - ordenar ou efetuar despesas não autorizadas por lei, ou realizá-las em desacordo com as normas financeiras pertinentes;*
>
> *XIV - Negar execução a lei federal, estadual ou municipal, ou deixar de cumprir ordem judicial, sem dar o motivo da recusa ou da impossibilidade, por escrito, à autoridade competente;"*

Portanto, é principiológico que a execução da despesa do Poder Público deve cercar-se de todos os cuidados à confirmação de sua regular execução, sob pena de configuração de crime de responsabilidade disposto no Decreto-Lei 201/7967.

Ademais, ordenar ou permitir a realização de despesa não autorizada constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário (art.10, IX da Lei 8.429/92).

O desvio de poder pode ser aferido pela ilegalidade explícita (frontal violação ao texto legal) ou por comportamento censurável do agente, valendo-se da competência própria para atingir a finalidade alheia àquela abonada pelo interesse público. Pela apreciação da motivação do ato administrativo, se revelado o mau uso da competência e da finalidade e despojada esta do superior interesse público, tem-se o ato viciado, violando a moralidade administrativa. O ato então deve ser imediatamente desfeito – declarado nulo.

Dessa forma, conforme esclarecimentos dos responsáveis ao informar que a situação encontrada é decorrente de pagamento de despesas previdenciárias, os quais não foram empenhadas por falta de orçamento, situação que não foi um caso isolado, pois desde o exercício de 2014 vem ocorrendo

(conforme conciliação bancária), demonstrando, inclusive ausência de planejamento na elaboração do orçamento público, configurando desrespeito ao disposto na Lei 4.320/1964, Lei 8.429/92 – Lei de Improbidade Administrativa e Decreto-Lei 201/1967 – Crimes de Responsabilidade

E por fim, o segundo ponto, é que, contabilmente, a despesa deve ser reconhecida no momento da ocorrência do fato gerador, ou seja, em obediência ao princípio contábil da competência, independentemente da situação orçamentária. Dessa forma, o registro contábil deveria ter sido realizado no momento de sua ocorrência com a respectiva baixa contábil no momento de seu pagamento, independente da execução orçamentária. Já sob a ótica orçamentária a Administração deveria ter comunicado e solicitando autorização do Parlamento para imediata evidenciação da execução da despesa (empenho, liquidação e pagamento).

A situação revela as deficiências nos controles internos da Entidade, tanto na identificação e demonstração das suas obrigações, quanto na execução das despesas e rotinas de conciliação, essa última já evidenciada na auditoria das contas do exercício anterior – Processo nº 1529/2017.

Ressalta-se, ainda, que não cabe ao Chefe do Executivo a alegação de desconhecimento das situações sob sua responsabilidade. A Administração representada pelo Chefe do Executivo deve instituir os mecanismos de governança e controles para garantir o alcance dos objetivos definidos e a adequada prestação de contas da Entidade.

Por fim, destacamos, quanto à infringência apresentadas pela Administração da ordenação ou permissão da realização de despesa não autorizada (sem prévio empenho), que as evidências não são suficientes e adequadas para a suscitar a responsabilização.

Conclusão:
Conclui-se, pelas razões expostas, que os esclarecimentos não foram suficientes para descaracterização da situação encontrada.

Determinação:
Alertar à Administração do Município de Vilhena acerca da possibilidade deste Tribunal emitir opinião pela não aprovação das contas do Chefe do Executivo Municipal, no exercício seguinte, em caso de ordenação, permissão, ou manutenção da realização de despesa não autorizada (sem prévio empenho), ou em ou realizá-las em desacordo com as normas financeiras pertinentes.

Determinar à Administração do Município de Vilhena que:

(a) Identifique e contabilize (sob a ótica patrimonial e orçamentária), no prazo de 90 dias contados da notificação, todas obrigações da Entidade com terceiros, evidenciando em Notas explicativas do exercício seguinte os ajustes realizados de acordo com disposto nas NBC TG 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro.

(b) institua, no prazo de 180 dias contados da notificação, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de conciliação bancárias da movimentação financeira das contas bancárias que compõe a Unidade Consolidada do Município contento no mínimo os seguintes requisitos: (a) procedimentos de conciliação;

(b) controle e registro contábil; (c) atribuição e competência; (d) requisitos das informações; e (e) fluxograma das atividades; e (f) 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 nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público.

A3. Subavaliação do saldo da Dívida Ativa

Situação encontrada:
Com o objetivo de avaliar se os créditos inscritos em Dívida Ativa são recebíveis e estão no valor adequado, bem como se foi contabilizada a provisão para perdas estimadas na realização da Dívida Ativa, com o objetivo de apresentar o valor realizável do ativo da entidade, analisamos o Resumo da Dívida Ativa Tributária e Não Tributária do Município, considerando potencialmente prescritos, desta forma, passiveis de estimativa de perda os:

a) Créditos tributários inscritos anteriores a 2007;
b) Créditos não tributários inscritos anteriores a 2008;

Após a realização da avaliação, verificamos que o Município não contabilizou no BG os valores referentes a correção monetária e encargos da dívida ativa (potencialmente prescritos) que totalizam R$ 29.320.092,31 e que ao menos o valor de R$2.600.806,92 inscritos em Dívida Ativa registrados no BGM não são totalmente realizáveis pois inexiste estimativa de perdas por não recebimento de créditos inscritos em Dívida Ativa.

Título	Saldo BGM	Ajuste a débito (encargos)	Ajuste a crédito (prescrição)	Saldo ajustado
Crédito de Longo Prazo	**44.166.872,53**	**29.320.092,31**	**2.600.806,92**	**70.886.157,92**
Dívida Ativa Tributária	42.096.492,12	23.906.251,36		66.002.743,48
Dívida Ativa Não Tributária	2.070.380,41	5.413.840,95		7.484.221,36
(Ajustes de Perdas de Créditos a Longo Prazo)	-		2.600.806,92	(2.600.806,92)

Frise-se, ainda, que detectamos que o e os créditos pertinentes a Autarquia Municipal – SAAE.

Objetos nos quais o achado foi constatado:
- Balanço Patrimonial (Dívida Ativa);

Critério de Auditoria:
- Lei nº 4.320/1964, artigos 39, 85, 87 e 89;
- CTN art. 139 e seguintes;
- MCASP 6º Edição;
- NBC TSP Estrutura Conceitual.

Evidências:
Resumo da Dívida Ativa Tributária e Não Tributária, por exercício, fornecido pela Administração Municipal.

Possíveis Efeitos:
- Superavaliação do ativo da entidade (efeito real);
- Inadequação do saldo da Dívida Ativa (efeito real);
- Distorção dos resultados patrimoniais (efeito real); e
- Melhoria dos indicadores de desempenho financeiro (efeito potencial).

Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis (ID654802; 654997 e 654993) esclarecem que foi solicitado ao departamento responsável para que gere o relatório com os valores corretos da correção monetária e encargos da dívida para devida inscrição no exercício, bem como, para que no exercício corrente, realize a contabilização/ajustes das estimativas de perdas com créditos tributários e não tributários potencialmente prescritos.

Análise dos Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis confirmam que não há registro contábil, tanto das correções monetárias, juros e multas, bem como, dos ajustes para perdas com a dívida ativa e que a situação encontrada será corrigida no exercício corrente.

Conclusão:
Pelo exposto, conclui-se que os esclarecimentos não foram suficientes para descaracterização da situação encontrada.

Determinação:
Determinar à Administração que institua, no prazo de 180 dias contados da notificação, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas contábeis para registro e controle da dívida ativa do Município contento no mínimo os seguintes requisitos: (a) controle e registro contábil; (b) atribuição e competência; (c) procedimentos de inscrição e baixa; (d) registro dos encargos, juros e multas pelo regime de competência; (e) ajuste para perdas de dívida ativa 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 nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público (NBC TSP Estrutura Conceitual e MCASP, 7ª Edição, item 5.3 – Contabilização da Dívida Ativa).

A4. Representação inadequada das provisões matemáticas previdenciárias
Situação encontrada:
Na definição do NBC TSP – 03 uma provisão deve ser reconhecida quando: (a) a entidade tem obrigação presente (formalizada ou não) decorrente de evento passado; (b) for provável que seja necessária a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potenciais de serviços para que a obrigação seja liquidada; e (c) uma estimativa confiável possa ser realizada acerca do valor da obrigação.

Em consonância com as Normas Internacionais (*IPSAS 39 - Employee Benefits do International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), o CPC 33 (Benefícios a empregados) conceitua o Plano de benefício: (a) a obrigação da entidade patrocinadora é prover os benefícios acordados com os empregados atuais e antigos e (b) o risco atuarial (risco associado ao

descasamento das premissas de que o custo dos benefícios seja maior que o esperado) e o risco de investimento recaem parcial ou inteiramente na entidade patrocinadora.

As orientações do órgão fiscalizador dos Regimes Próprios de Previdência Social (Secretaria de Políticas Previdenciárias – Ministério da Fazenda) adotam como um dos seus pilares o registro das reservas matemáticas previdenciárias, consoante, o MCASP (item 10.5.4. - Provisão Matemática Previdenciária) define esse registro como:

> A diferença a maior entre os valores provisionados para fazer face à totalidade dos compromissos futuros do plano para com seus beneficiários e dependentes e as contribuições correspondentes, representando o valor presente do total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente.

Para verificação do adequado reconhecimento das provisões matemáticas pelos Municípios que possuem Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos (RPPS) realizamos os seguintes procedimentos:

i. Obtenção do "Relatório de Avaliação Atuarial" emitido por atuário contratado pelo próprio fundo gestor do RPPS municipal, contendo valor presente dos benefícios futuros (benefícios a conceder e os benefícios concedidos), demonstrando a situação atuarial do regime previdenciário; e,

ii. Confronto entre os valores apresentados no "Relatório de Avaliação Atuarial" e os registrados na contabilidade sob a rubrica "Provisão Matemática de Benefícios Concedidos" e "Provisão Matemática de Benefícios a Conceder".

Após a realização de tais procedimentos constatamos que o valor das provisões matemáticas conforme avaliação atuarial totaliza R$214.667.230,13, composto pelo valor das provisões de benefícios concedidos e provisões de benefícios a conceder, conforme quadro abaixo:

Provisões de Benefícios Concedidos	R$ 36.948.326,61
Provisões de Benefícios à Conceder	R$ 177.718.903,52
Provisão Matemática Atuarial	**R$ 214.667.230,13**

Contudo, o valor total representado no Balanço Geral do Município para as Provisões Matemáticas Previdenciárias foi de apenas R$85.358.043,12.

O valor dessa divergência é equivalente ao Plano de Amortização no importe de R$129.309.187,01 indevidamente registrado no BGM do Município, em conta redutora do passivo, contudo, o responsável pela cobertura do déficit previdenciário é o próprio município.

Desta forma, concluímos que as provisões matemáticas previdenciárias no Balanço Geral do Município estão **subavaliadas** em R$129.309.187,01.

Objetos nos quais o achado foi constatado:
- Balanço Patrimonial (Conta 2.2.7 – Provisões Matemáticas Previdenciárias a longo prazo).

- Relatório da Avaliação Atuarial.

Critério de Auditoria:
- Artigo 50 Lei Complementar 101/2000;
- MCASP 6º Edição; e,
- NBC TSP – 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.

Evidências:
- Relatório da Avaliação Atuarial.

Possíveis Efeitos:
- Subavaliação do Passivo Atuarial (efeito real);
- Ocultação de endividamento público (efeito real); e
- Ausência de transparência quanto ao custo previdenciário dos servidores e sua afetação ao patrimônio público (efeito real).

Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis esclarecem que os lançamentos foram feitos em conformidade com o Anexo 6 – Provisões Matemáticas Previdenciárias – Registro Contábeis, pág. 59 – em anexo, com base no cálculo atuarial realizado pela Caixa Econômica Federal.

Análise dos Esclarecimento dos Responsáveis:
Embora os responsáveis (ID654802; 654997 e 654993) informem que fizeram o registro contábil de acordo com o Anexo 6 – Provisões Matemáticas Previdenciárias – Registro Contábeis, pág. 59 (Avaliação Atuarial), tais lançamentos são adequados ao Instituto de Previdência, pois o valor do Plano Previdenciário – Plano de Amortização se trata de um direito do RPPS.

Para o Município se trata de uma obrigação a pagar/amortização do déficit. Tal distorção ocorre no nível de consolidação das contas do Município, não evidenciando a obrigação atuarial do Município com o RPPS. O lançamento realizado no nível de consolidação omite a obrigação no Balanço Consolidado do Município, passando uma falsa impressão de equilíbrio atuarial na Entidade.

A situação não foi se quer objeto de apresentação em notas explicativa do Balanço Patrimonial, evidenciando o valor e os seus impactos presentes e futuros nas finanças públicas do Município, evidenciando a falta de transparência da Administração com os usuários da informação.

Conclusão:
Ante o exposto, conclui-se que os esclarecimentos não foram suficientes para descaracterização da situação encontrada.

A5. Não atendimento dos requisitos dos instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA)

Situação encontrada:
Com a finalidade de se verificar se houve o atendimento dos requisitos constitucionais e legais na formalização dos instrumentos de planejamento, foram avaliadas as peças orçamentárias (exame documental do PPA, LDO e LOA) da entidade.

Dos 19 itens verificados, 06 foram negativados. Assim, foram identificadas as seguintes deficiências nos controles constituídos para criação dos instrumentos de planejamento:

a) Ausência no PPA de estrutura que defina de forma adequada as metas, com o propósito de viabilizar a implementação e a gestão das políticas públicas (Art. 165, §1º, da Constituição Federal); *no que pese a descrição no PPA de diretrizes e objetivos, as metas não estão bem definidas, carecem de clareza, além de não possuir destaque qualitativo.*
b) Ausência na LDO de avaliação da situação financeira e atuarial (Art. 4, §2º, inciso IV, da Lei de Responsabilidade Fiscal); *contém apenas a projeção atuarial do RPPS, sem a devida avaliação da situação financeira e atuarial.*
c) Ausência na LDO de critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Art. 4º, "b", inciso I, da Lei de Responsabilidade Fiscal);
d) Ausência na LDO de normas relativas ao controle de custos (Art. 4º, "e", inciso I, da Lei de Responsabilidade Fiscal);
e) Ausência na LDO de normas relativas à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos (Art. 4º, "e", inciso I, da Lei de Responsabilidade Fiscal);
f) 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 (Art. 5º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal);

Objetos nos quais o achado foi constatado:
- Plano Plurianual (Lei Municipal nº 4.793/17);
- Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei Municipal nº 4.479/16); e,
- Lei de Orçamentária Anual (Lei Municipal nº 4.520/16).

Critério de Auditoria:
- Artigos 37, 165 e 167 da Constituição Federal;
- Artigos 4º, 5º e 13 da Lei de Responsabilidade Fiscal; e
- Art. 2º, II, e Art. 3º, I e III, da Decisão Normativa n. 002/2016/TCE-RO.

Evidências:
- Plano Plurianual (Lei Municipal nº 4.793/17);
- Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei Municipal nº 4.479/16); e,
- Lei de Orçamentária Anual (Lei Municipal nº 4.520/16).

Possíveis Efeitos:
- Não cumprimento dos objetivos e metas dos programas (efeito real);
- Desequilíbrio na execução orçamentária e financeira (efeito potencial);
- Não cumprimento dos mínimos com saúde e educação (efeito potencial); e,
- Excesso de alterações orçamentárias (efeito real).

Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis (ID654802; 654997 e 654993) esclarecem que:

a) Para atendimento do item se faz necessário implantação de sistemas que sejam integrados entre si e alimentados em tempo real para que seja demostrada as metas, em destaque, qualitativamente. Ressaltam que isso demanda tempo e em curto prazo, não dispõem de ferramenta para o cumprimento deste item.
b) O relatório de avaliação financeira não vem sendo apresentado, mas a partir deste exercício será apresentado quando da elaboração da próxima LDO.
c) Quanto a forma de limitação de empenho, informam que está contida no artigo 50 da Lei 4.479/2016 – LDO.
d) O à Administração vai demandar tempo para implantação de sistema para atender os achados que solicitam controle de custos, no entanto, a Administração estará através do Controle Interno elaborando instrução normativa para atendimento ao item.
e) Da mesma forma que o item anterior, informam que dependem da implantação do sistema.
f) O Município nunca apresentou esse demonstrativo regionalizado em função de nunca terem elaborado anteriormente, no entanto, estão tomando providência e esforços para apresenta-lo na LOA do próximo exercício.

Análise dos Esclarecimento dos Responsáveis:
Quantos aos itens “a”, “b”, “d” “e” e “f” os responsáveis confirmaram que tais itens ainda não foram atendidos e que dependem de sistema para implantação, sendo que alguns pode demais tempo, não sendo possível, implementar em curto prazo.

Quanto ao item “c”, LDO – Lei 4.915/2016 em seu artigo 50, §3º dispõe sobre a forma e critérios de limitação de empenho - §3º da Lei 4.915/2016: As despesas que são obrigações constitucionais ou legais do Município constantes do Anexo I desta lei, as destinadas ao serviço da dívida, as decorrentes de sentenças judiciais, bem como folha de pagamento e encargos sociais, não serão objeto de limitação.

Conclusão:
Ante o exposto, conclui-se que os esclarecimentos dos responsáveis não foram suficientes para descaracterizar a situação encontrada quanto aos itens “a”, “b”, “d” “e” e “f”.

Determinação:
Determinar à Administração que institua, no prazo de 180 dias contados da notificação, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), manual de procedimentos orçamentários contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de planejamento e orçamento municipal; (b) procedimentos para elaboração das peças orçamentárias; (c) procedimentos para avaliação do cumprimento dos objetivos e metas estabelecidas no PPA, LDO e LOA;

A6. Não atendimento dos requisitos para abertura dos créditos adicionais

Situação encontrada:
Em relação ao atendimento dos requisitos constitucionais e legais para abertura dos créditos adicionais, foi selecionada uma amostra para a realização dos procedimentos no montante de R$68.507.147,81, representando 57% do total dos créditos adicionais abertos no período. A análise evidenciou a seguinte ocorrência:

a) Ausência de demonstração da memória de cálculo das fontes de recursos para abertura dos créditos (art. 43, § 1º, da Lei nº 4.320/64) nos decretos nº 38737/17, 39008/17, 39340/17, 39341/17, 40172/17, 41057/17 e 41203/17.

As situações encontradas são reflexo de deficiências nos controles constituídos pela Administração.

Objetos nos quais o achado foi constatado:
- TC-18 (demonstrativos das alterações orçamentárias); e,
- Decretos de abertura de créditos adicionais.

Critérios de auditoria:
Art. 167, V e VI da Constituição Federal;
Art. 42 e 43 da Lei nº 4.320/64.

Evidência:
- Decretos nº 38737/17, 39008/17, 39340/17, 39341/17, 40172/17, 41057/17 e 41203/17

Possíveis Efeitos:
- Desequilíbrio na execução orçamentária e financeira (Efeito Potencial);

Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis (ID654802; 654997 e 654993) esclarecem que já adotaram providências, emitindo memorando ao setores responsáveis, para que a abertura de créditos adicionais que tem como fonte de recursos, o superávit financeiro, seja por fonte de recursos e em relação aos créditos adicionais abertos com a fonte de recursos excesso de arrecadação, informam que há relatórios demonstrando a previsão em confronto com a arrecadação, contudo, há folha em relação ao cálculo de sazonalidade e verificação da tendência do exercício, falhas estas que serão corrigidas a partir deste exercício.

Análise dos Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis confirmam que não há demonstração da memória de cálculo das fontes de recursos (Superávit Financeiro) para abertura dos créditos adicionais e que há falhas em relação ao em relação ao cálculo de sazonalidade e verificação da tendência do exercício em relação a fonte de recursos excesso de arrecadação e que a situação será corrigida a partir deste exercício.

Conclusão:
Ante o exposto, conclui-se que os esclarecimentos dos responsáveis não foram suficientes para descaracterização da situação encontrada.

Determinação:
Determinar à Administração que institua, no prazo de 180 dias contados da notificação, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa) procedimentos para abertura de crédito adicionais, contendo requisitos e documentação suporte necessária, metodologia de cálculo das fontes de recursos; (f) rotinas que assegurem a existência de disponibilidade financeira suficiente para cobertura das obrigações; e (g) rotinas com a finalidade de assegurar o cumprimento do Art. 21, Parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A7. Excesso de alterações orçamentárias

Situação encontrada:
O princípio da programação orçamentária é estruturado a partir de projetos e atividades, vinculados a Programas, estes, por sua vez, provenientes do planejamento plurianual. Existem, portanto vinculações orçamentárias para a aplicação dos recursos que devem obedecer a compatibilidade entre os Planos e atendimento dos objetivos da Administração no curto e médio prazo.

Para que o orçamento anual seja útil na utilização do cumprimento dos objetivos deve obedecer a certo nível de rigidez em traduzir a ações planejadas e aplicações de recursos e alcance da finalidade proposta, isto é, a Administração deve seguir o próprio planejamento e executar o orçamento conforme sua programação, evitando alterações do orçamento em meio a execução de forma a desvirtuar programação orçamentária.

O Tribunal de Contas por meio da sua jurisprudência considera que as alterações orçamentárias podem ocorrer até o limite de 20% sobre a dotação inicial, sob pena de comprometimento da programação pelo excesso de modificação.

Para compreender se as alterações orçamentárias foram excessivas, necessário se faz analisar se houve mudança da programação, com foco nas fontes utilizadas:

a) Superávit Financeiro: o superávit financeiro é apurado no encerramento do exercício, momento em que a LOA, bem como a programação do exercício, já estão aprovados, portanto, a utilização dessa fonte não altera a programação original, apenas a incrementa;
b) Anulação de Dotação: representa mudança de prioridade no gasto governamental, causando de modo direto a mudança na programação já estabelecida;
c) Operações de Crédito: não altera a dotação inicial pois incrementa o orçamento, contudo é uma fonte previsível, isto é, a programação do orçamento pode prever a realização de operação de créditos;
d) Recursos Vinculados: são oriundos de convênios (União/Estado) que não foram previstos no orçamento, e, por se tratar de transferências voluntárias, o município não pode incluir sua previsão na LOA, sob pena de superestimação da arrecadação.

Portanto, para verificação de excesso, apuramos o percentual de cancelamento/mudança da programação (Anulação de Dotação), conforme segue:

Descrição	Valor (R$)	%
Alteração do Orçamento	**0,00**	**0,00**

Dotação Inicial	**234.074.732,16**	**100,00**
(+) Créditos Suplementares	77.472.216,14	33,10
(+) Créditos Especiais	42.914.109,68	18,33
(+) Créditos Extraordinários	0,00	0,00
Total de Créditos Adicionais abertos no período	**120.386.325,82**	**51,43**
Cálculo do Excesso de alterações orçamentárias		
Dotação inicial (LOA) (a)	234.074.732,16	100,00
Anulações de dotação (b)	48.763.893,78	20,83
Operações de créditos (c)	0,00	0,00
Total de alterações orçamentárias por fontes previsíveis (d) = (b + c)	48.763.893,78	20,83
Situação (Se d > 20% "Excesso de alterações"; Se d < = 20% "Não houve excesso"		**Excesso de alterações**

Verificamos que as alterações do orçamento inicial somente dos créditos adicionais abertos com as fontes previsíveis (anulação de dotações) somam o valor de R$48.763.893,78, o equivalente a 20,83% do orçamento inicial (234.074.732,16), contrariando a jurisprudência desta Corte que firmou entendimento como razoável o limite de até 20% para as alterações orçamentárias.

Objetos nos quais o achado foi constatado:
- TC-18 (demonstrativos das alterações orçamentárias).

Critério de Auditoria:
- Jurisprudência TCE/RO - Decisão n. 232/2011 - Pleno (Processo nº 1133/2011).

Evidência:
- TC-18 (demonstrativos das alterações orçamentárias).

Possíveis Efeitos:
- Distorção dos objetivos e metas definidos nos instrumentos de planejamento.

Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis (ID654802; 654997 e 654993) esclarecem que o percentual apurado deve ser sopesado pois a gestão de 2017 solicitou a elaboração de informação técnica por meio do documento 007/2017/CGM que orienta quanto a necessidade de adoção de planejamento para elaboração do orçamento. Ressaltam ainda que o orçamento foi elaborado pela gestão anterior, recaindo somente para gestão de 2017, a adequação conforme a necessidade imediata de execução.

Análise dos Esclarecimento dos Responsáveis:
Embora a Lei Orçamentária anual tenha sido elabora pela gestão anterior, as alterações orçamentárias promovidas foram no exercício de 2017 que é de responsabilidade ao atual gestor, o qual exerceu o controle sobre o orçamento, inclusive solicitando alterações orçamentárias ao Poder Legislativo.

Ressalta-se também que a Administração do Município é responsável pela instituição de controles suficientes e adequados, devendo adotar mecanismos de controle para que o orçamento não seja desconfigurado com excessivas alterações orçamentárias.

Conclusão:
Dessa forma, conclui-se que os esclarecimentos dos responsáveis não foram suficientes para descaracterizar a situação encontrada.

A8. Não atingimento da meta de resultado nominal

Situação encontrada:
A meta fixada autorizou o aumento da dívida fiscal líquida de até R$6.192.893,00, entretanto, o resultado apurado evidenciou um aumento de R$32.492.180,56.

Segue abaixo memória de cálculo da situação encontrada evidenciando o resultado apresentados pela Administração e apurado através da execução dos procedimentos com a respectiva nota referente à composição dos valores acrescidos ao resultado.

Tabela – Memória de cálculo da Meta de resultado nominal

Descrição	Apresentados (SIGAP Gestão fiscal)	Apurado (Auditoria)
1. Dívida Fiscal Líquida - Exercício anterior	57.698.824,43	57.698.824,43
2. Dívida Fiscal Líquida - Exercício Atual	88.243.668,34	90.191.004,99
3. Resultado Nominal Realizado (2-1)	30.544.843,91	32.492.180,56
4. Meta Anual Fixada na LDO (R$)	6.192.893,00	6.192.893,00
5. % Realizado = (3/4)*100	493,22	524,67
6. % Variação = (4-3)/(4)*100	-393,22	-424,67
Situação (Atingida/Não Atingida)	**Não atingida**	**Não atingida**

Notas a tabela de Memória de cálculo da Meta de resultado nominal

Item 2 – Dívida Fiscal Líquida - Exercício Atual
Foi acrescido o valor R$ 1.947.336,65 referente à superavaliação identificada, em auditoria, no saldo da disponibilidade.

Objetos nos quais o achado foi constatado:
- Processo nº 2999/17 (Processo de acompanhamento da gestão fiscal).

Critério de Auditoria:
- Art. 53, III, art. 4º, § 1º, e art.9º LRF.

Evidências:
- Processo nº 2999/17 (Processo de acompanhamento da gestão fiscal).

Possíveis Efeitos:
- Não atingimento dos resultados definidos; e
- Desequilíbrio fiscal.

Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis (ID654802; 654997 e 654993) esclarecem que a meta de resultado nominal não foi atingida em razão dos valores apurados pela auditoria que considerou o valor de R$1.947.336,65 referente as pendências em conciliação bancária superiores a 30 dias, contudo esse valor, não representa mais disponibilidade financeira e sim orçamentária.

Análise dos Esclarecimento dos Responsáveis:
Embora os responsáveis justifiquem que a meta não foi atingida em razão do procedimento de auditoria que desconsiderou o valor de R$1.947.336,65 do saldo de caixa, situação que aumenta a dívida fiscal líquida do exercício, a meta de resultado nominal sem esse procedimento já não tinha sido atingida conforme pode ser observado na tabela abaixo, pois a meta fiscal de resultado nominal fixada na LDO previa um aumento da dívida no valor em até R$.6192.893,00 e esta foi aumentada em R$30.544.843,91 sem consideração do procedimento de auditoria decorrente da superavaliação do saldo de caixa.

Descrição	Apresentados (SIGAP Gestão fiscal)	Apurado (Auditoria)
1. Dívida Fiscal Líquida - Exercício anterior	57.698.824,43	57.698.824,43
3. Resultado Nominal Realizado (2-1)	30.544.843,91	32.492.180,56
4. Meta Anual Fixada na LDO (R$)	6.192.893,00	6.192.893,00
5. % Realizado = (3/4)*100	493,22	524,67
6. % Variação = (4-3)/(4)*100	-393,22	-424,67
Situação (Atingida/Não Atingida)	**Não atingida**	**Não Atingida**

Quanto a dedução de R$1.947.336,65 do saldo de caixa, conforme A2, este deve ser deduzido do caixa e equivalente de caixa, dado que este recurso não pertence mais ao Município, pois foi utilizado para pagamento de contribuições previdenciárias e deixado em conciliação bancária por insuficiência de dotação orçamentária. Dessa forma, esse valor não vai gerar benefícios futuros para entidade. Tal valor foi ajustado para apuração do resultado da meta nominal pois no cálculo é considerado e saldo de caixa e equivalente de caixa.

Conclusão:
Dessa forma, conclui-se que os esclarecimentos dos responsáveis não foram suficientes para descaracterização da situação encontrada.

A9. Não atendimento das determinações e recomendações

Situação encontrada:
Na avaliação do cumprimento das determinações e recomendações exaradas pelo Tribunal nas contas do Chefe do Executivo Municipal de exercícios anteriores desta Administração, restaram identificadas as seguintes situações:

a) (Acórdão APL-TC 00461/16, Item II "2" – Processo nº 1586/16). Adotar o uso do protesto extrajudicial como medida prévia ao ajuizamento das execuções judiciais para os créditos tributários e não tributários, visando incrementar a arrecadação. Situação: Não atendeu. Comentários: A Administração não comprovou o atendimento da determinação por meio da manifestação do Relatório de Auditoria Anual do Controle Interno (ID 621891);

b) (Acórdão APL-TC 00461/16, Item II "3" – Processo nº 1586/16). Comprovar todas as baixas realizadas na Dívida Ativa, especificando os valores correspondentes à arrecadação e eventuais cancelamentos, revisões ou ajustes, sendo que em caso de cancelamento ou qualquer outro lançamento que acarrete na redução desses ativos, deverá ser demonstrado a esta Corte a observância ao disposto no artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Situação: Não atendeu. Comentários: Com base no Relatório de Auditoria Anual do

Controle Interno (ID 621891), exercício de 2017, constata-se que a Administração não apresentou os motivos dos cancelamentos e, tão pouco, se atentem às exigências constantes no art.14, da Lei de Responsabilidade Fiscal;

c) (Acórdão APL-TC 00461/16, Item II "4" – Processo nº 1586/16). Adotar mecanismos técnicos que resultem na fixação de Meta do Resultado Nominal real, evitando a ocorrência de inconsistência dos valores previstos com os executados, utilizando as normas técnicas da Secretaria do Tesouro Nacional - STN, em observância ao princípio do planejamento - artigo 1º, § 1º, e às disposições do artigo 9º, todos da Lei de Responsabilidade Fiscal. Situação: Não atendeu. Comentários: A Administração não comprovou o atendimento da determinação por meio da manifestação do Relatório de Auditoria Anual do Controle Interno (ID 621891);

d) (Acórdão APL-TC 00461/16, Item II "5" – Processo nº 1586/16). Encaminhar ao TCE-RO toda a documentação necessária à perfeita apuração dos recursos que financiam a abertura de crédito adicional, especialmente os advindos de excesso de arrecadação. Situação: Não atendeu. Comentários: Em análise dos documentos que deram suporte a abertura dos créditos adicionais, constatou-se a ocorrência de deficiência na demonstração dos recursos disponíveis (memória de cálculo) na data da abertura dos créditos, sobretudo em relação as fontes de superávit financeiro e excesso de arrecadação;

e) (Acórdão APL-TC 00461/16, Item II, 6, "a" – Processo nº 1586/16) Ordenar ao responsável pela Contabilidade Municipal que: a- realize (registre) o reconhecimento de taxas, juros e correção monetária incidente sobre os créditos inscritos em dívida ativa (tributária e não tributária), previstos em contratos ou normativos legais, pelo regime de competência, em consonância com o disposto no item 5.3.2 do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) 6ª edição; Situação: Não atendeu. Comentários: Conforme consulta ao quadro principal e Nota Explicativa do Balanço Patrimonial, constatou-se que o Ente não atendeu a presente determinação, haja vista que continua a não contabilizar os encargos da dívida ativa, registrando em balanço apenas o valor referente ao principal;

f) (Acórdão APL-TC 00461/16, Item II "7" – Processo nº 1586/16) Ordenar ao Órgão de Controle Interno que acompanhe possíveis cancelamentos de créditos, visando coibir negligência na arrecadação de tributos. Situação: Não atendeu. Comentários: A Administração não comprovou o atendimento da determinação, haja vista que não apresentou manifestação nesse sentido, no Relatório de Auditoria Anual do Controle Interno (ID 621891);

g) (Acórdão APL-TC 00461/16, Item III "a" – Processo nº 1586/16) informe por meio do Relatório Auditoria Anual as medidas adotadas pela Administração com o objetivo de reduzir a projeção do déficit atuarial ou equalizar os resultados ao longo dos exercícios futuros, e, ainda, caso a Administração não adote as medidas sugeridas, informe os motivos e as medidas adotadas pelo sistema de controle interno. Situação: Não atendeu. Comentários: O Relatório de Auditoria Anual do Controle Interno (ID 621891), exercício de 2017, não apresentou qualquer esclarecimento em relação a esta determinação.

Objetos nos quais o achado foi constatado:
- Processo nº 1586/16.
- Relatório de Auditoria Anual do Controle Interno (ID 621891), exercício de 2017

Critério de Auditoria:
- Parágrafo 1º do artigo 16 e caput do art. 18 da Lei Complementar n. 154/96.

Evidências:
- Relatório de Auditoria Anual do Controle Interno (ID 621891), exercício de 2017

Possíveis Efeitos:
- Ausência de continuidade e processo de melhoria na gestão.

Esclarecimento dos Responsáveis:
Os responsáveis (ID654802; 654997 e 654993) esclarecem, em síntese, que:

Quanto ao item "b"
Demonstram a composição da dívida ativa em 2015, seu cancelamento decorrente a inscrição indevida, revisões de lançamento, descontos de parcelamentos e isenções concedidas, totalizando R$563.784,69. Também demonstrou o valor cobrando no exercício (R$3.885.129,63), correspondente a 29,99% do valor inscrito no exercício. Ainda informaram que foram realizadas cobranças administrativas e judiciais, realizadas atualizações de imóveis urbanos com o objetivo de regularizar construções de terrenos e realização de parcelamento de débitos.

Por último, que os valores dos débitos em cobrança judicial totalizam R$25.447.471,92. Dessa forma, entendem que a Administração vem promovendo todos os esforços na esfera administrativa e judicial para recebimento dos créditos inscritos em dívida ativa.

Quanto aos demais itens, não foram apresentadas razões de justificativa.

Análise dos Esclarecimento dos Responsáveis:
Quanto ao item "a", os responsáveis não apresentaram razões de justificativa, não apresentaram comprovação que instituíram o uso do protesto extrajudicial como medida prévia ao ajuizamento das execuções judiciais para os créditos tributários e não tributários, visando incrementar a arrecadação.

Quanto ao item "b" embora os responsáveis informem os valores referente os valores correspondentes à arrecadação e eventuais cancelamentos, revisões ou ajustes, demonstrando a composição da dívida no exercício de 2015, não foram demonstrados quanto as isenções e cancelamentos, se houve renúncia de receita bem como, em caso positivo, as medidas de compensação de receita, conforme disposto no art. 14 da LRF.

Quanto ao item "c", em razão do achado A8 deste relatório, conclui-se que ainda não foram adotados mecanismo para que a meta fiscal de resultado nominal fixada na LDO seja cumprida.

Quanto ao item “d”, em razão do achado A6 deste relatório, conclui-se que a Administração ainda não adotou mecanismos à perfeita apuração dos recursos que financiam a abertura de crédito adicional, especialmente os advindos de excesso de arrecadação e superávit financeiro.

Quanto ao item “e” em razão do resultado no achado A3, conclui-se que a Administração ainda não registra os encargos da dívida ativa (juros, multas e correção monetária) pelo regime de competência.

Quanto ao item “f”, o órgão de controle interno não apresentou razões de justificativa.

Quanto ao item “g”, O Relatório de Auditoria Anual do Controle Interno (ID 621891), exercício de 2017, não apresentou qualquer esclarecimento em relação a esta determinação.

Conclusão:
Ante o exposto, conclui-se que os esclarecimentos dos responsáveis não foram suficientes para descaracterização das situações encontrada nos itens “a”, “b”, “c”, “d”, “e” “f” e “g”.

3. CONCLUSÃO

Finalizados os trabalhos de análise dos esclarecimentos apresentados sobre os achados constantes na instrução preliminar (ID647073), conclui-se pela descaracterização das situações encontrada nos achados A1, e pela manutenção dos achados A2; A3; A4; A5; A6; A7; A8 e A9, itens “a”, “b”, “c”, “d”, “e”, “f” e “g”.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Diante do exposto, submetem-se os autos, ao Gabinete do Excelentíssimo Senhor Conselheiro Relator Wilber Carlos dos Santos Coimbra com a proposta de relatório e parecer prévio sobre as contas de governo do Chefe do Poder Executivo Municipal de Vilhena.

Porto Velho, 21 de setembro de 2018+

Respeitosamente,

(assinado eletronicamente)
Maiza Meneguelli
Auditora de Controle Externo – Mat. 485

Revisão,

(assinado eletronicamente)
Rodolfo Fernandes Kezerle
Auditor de Controle Externo – Mat. 487
Coordenador Geral
Portaria nº. 430/2018

Em, 21 de Setembro de 2018

Assinado Eletronicamente

Embasamento legal: art. 1º da Lei Federal 11.419/06; art. 58-C da Lei Complementar 799/14 c/c art. 4º da Resolução 165/14 do TCERO.

MAIZA MENEGUELLI
Mat. 485
AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO

Em, 25 de Setembro de 2018

Assinado Eletronicamente

Embasamento legal: art. 1º da Lei Federal 11.419/06; art. 58-C da Lei Complementar 799/14 c/c art. 4º da Resolução 165/14 do TCERO.

GISLENE RODRIGUES MENEZES
Mat. 486
AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO