



TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DE RONDÔNIA

SGCE

Secretaria Geral de
Controle Externo

RELATÓRIO E PROPOSTA DE PARECER

PREFEITURA MUNICIPAL DE THEOBROMA

PROCESSO: 02600/2020

RELATOR: CONSELHEIRO JOSÉ EULER P. PEREIRA DE MELO

Exercício de
2019

Secretário Geral de Controle Externo

Marcus César S. Pinto Filho

Secretário Executivo

Francisco Barbosa Rodrigues

Coordenador

Rodolfo Fernandes Kezerle

Gerentes

Antenor Rafael Bisconsin

Gilmar Alves dos Santos

José Aroldo Costa C. Júnior

Luana Pereira dos Santos Oliveira

Maiza Meneguelli Magalhães

Equipe de trabalho

Alexander Pereira Corners

Elisson Sanches de Lima

Ercildo Souza Araújo

Fernando Fagundes de Sousa

Gabryela Deyse Dias Vasconcelos

Ivanildo Nogueira Fernandes

Jonathan de Paula Santos

João Batista Sales do Reis

Marcos Alves Gomes

Martinho Cesar de Medeiros

Pedro Bentes Bernardo

Sumário

1. Introdução	4
2. Opinião sobre a execução do orçamento.....	7
2.1. Constituição Federal	8
2.2. Lei de Responsabilidade Fiscal	14
2.3. Monitoramento das determinações e recomendações.....	21
2.4. Opinião sobre a execução do orçamento	23
3. Opinião sobre o Balanço Geral do Município	24
3.1. Relatório de Auditoria do Balanço Geral do Município.....	25
3.2. Fundamentação técnica detalhada para a opinião emitida.....	26
3.3. Deficiências de Controle.....	29
4. Conclusão.....	30
5. Proposta de encaminhamento.....	33

1. Introdução

A Lei Complementar Estadual nº 154/1996 (Art. 1º, inciso III, e 35) reserva ao Tribunal de Contas do Estado de Rondônia a competência de apreciar, mediante parecer prévio conclusivo, as contas prestadas anualmente pelo chefe do Poder Executivo municipal. O parecer emitido pelo Tribunal subsidia o Poder Legislativo com elementos técnicos para emitir seu julgamento e, assim, atender a sociedade, no seu justo anseio por transparência e correção na gestão dos recursos públicos.

Encaminhadas pelo Excelentíssimo Senhor **Claudioмиro Alves dos Santos**, Prefeito Municipal, no dia **29.05.2020**, constituindo os autos de número **02600/2020**, as presentes contas referem-se ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2019, de responsabilidade do Senhor Claudioмиro Alves dos Santos, Prefeito Municipal no período de 1º.01 a 17.08.2019 e 1º.11 a 31.12.2019 e do Senhor Jose Abel Pinheiro, Prefeito Municipal no período de 17.08 a 1º.11.2019, e incluem os balanços gerais do município e o relatório do órgão central de controle Interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos de que trata o § 5º do art. 165 da Constituição Federal.

Registramos que o Tribunal emite parecer prévio apenas sobre as contas prestadas pelo chefe do poder executivo municipal, pois as contas do Poder Legislativo não são objeto de parecer prévio individual, mas efetivamente julgadas por esta Corte de Contas, em consonância com a Art. 71, II, da Constituição Federal. Nada obstante, o relatório sobre as contas de governo do chefe do Executivo municipal (CGCEM) contempla informações sobre o Poder Legislativo e demais entidade da administração direta e indireta, compondo, assim, um panorama abrangente da administração pública municipal.

A manifestação sobre as contas do chefe do Executivo por meio do parecer prévio representa a mais nobre das competências definidas pela Constituição Federal aos Tribunais de Contas e tem como objetivo subsidiar o julgamento realizado pela sociedade por meio dos seus representantes (Legislativo).

Este processo representa uma etapa do ciclo de *accountability* (prestação de contas) do setor público, onde a Administração presta contas ao Legislativo dos recursos autorizados no orçamento. Com a finalidade de aumentar o grau de confiança dos resultados apresentados pela Administração, o Tribunal de Contas, como órgão especializado e auxiliar do Legislativo no exercício do controle externo, emite o parecer prévio. Após a manifestação do Tribunal de Contas a prestação de contas está apta ao julgamento pelo Legislativo.

Além do parecer prévio, o Tribunal emite relatório sobre as contas do Chefe do Poder Executivo. O relatório compõe-se do resultado das fiscalizações realizadas pelo Tribunal de Contas no período e tem por objetivo subsidiar a apreciação do Tribunal e o julgamento realizado pelo Legislativo.

O parecer prévio exarado pelo Tribunal de Contas tem como objetivo assegurar ao Legislativo que a prestação de contas apresentada pela Administração representa a posição patrimonial e os resultados do período em análise, bem como se foram observados princípios constitucionais e legais na execução do orçamento.

Opinião sobre o Balanço Geral do Município

As demonstrações contábeis têm como objetivo apresentar aos usuários da informação contábil um retrato fidedigno do patrimônio e dos fluxos financeiros e econômicos da entidade num determinado momento ou período. O relatório de auditoria sobre o Balanço Geral do Município visa aumentar o grau de confiança dos usuários das Demonstrações Contábeis, reduzindo o risco de interpretações distorcidas realizadas pelos usuários na análise dos resultados e indicadores apresentados nas demonstrações contábeis.

A auditoria sobre o Balanço Geral do Município, apresentada neste relatório no capítulo 3, restringe-se a manifestar opinião sobre adequação da posição patrimonial e os resultados do período evidenciados nas Demonstrações Contábeis aplicadas ao Setor Público.

Foram objeto de análise do presente trabalho, para fins de manifestação da opinião, as Demonstrações Contábeis aplicadas ao Setor Público (Balanço Patrimonial, Balanço Financeiro, Balanço Orçamentário, Demonstração das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa e Notas explicativas) encerradas em 31.12.2019, publicadas e encaminhadas por meio da Prestação de Contas do Chefe do Executivo Municipal (PCCM) na data de 29.05.2020.

Opinião sobre a execução do orçamento

A opinião sobre a execução orçamentária, por sua vez, restringe-se a verificação do cumprimento dos princípios constitucionais e legais, com base nos procedimentos aplicados e no escopo delimitado pelo Tribunal de Contas para o exercício.

A auditoria teve por objetivo avaliar a adequação da gestão orçamentária e financeira do exercício quanto ao cumprimento das leis e normas pertinentes, notadamente no que tange às regras insculpidas na Constituição Federal, na Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual.

Por fim, ressaltamos que o resultado dessa avaliação não se configura em certificação acerca da regularidade da gestão, ou seja, a certificação da regularidade da condução dos recursos públicos pela Administração. Assim como não visa dar conformidade à aplicação da lei de licitação e contratos (Lei nº 8.666/93) e outras não especificadas no escopo do trabalho.

Relatório sobre as contas de governo do chefe do Executivo

Feitas estas breves considerações, finalizados os trabalhos e concluído o Relatório, apresentamos a seguir a síntese do conteúdo de cada uma das suas seções.

Além desta introdução, o Relatório contém outros quatro capítulos. O capítulo 2 apresenta os resultados dos exames realizados a respeito da conformidade da gestão orçamentária e financeira no exercício de 2019 às regras insculpidas na Constituição Federal, na Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA), em atenção ao disposto no art. 1º, inciso III, e Parágrafo único do art. 35 da Lei Complementar Estadual nº 154/1996 (LOT CER) e no § 1º do art. 49 do Regimento Interno do Tribunal. Esses exames embasam a opinião do Tribunal de Contas, quanto a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública municipal, para emissão do parecer prévio sobre as Contas do Chefe do Executivo Municipal em 2019.

No capítulo 3 são expostos os resultados e as conclusões da auditoria do Balanço Geral do Município (BGM) referente a 2019. O exame realizado almeja assegurar que os resultados evidenciados nas demonstrações contábeis consolidadas representam adequadamente as posições financeira, orçamentária e patrimonial do Município no exercício.

O capítulo 4 apresenta a conclusão deste Relatório.

Por fim, o capítulo 5 apresenta a proposta de apreciação das contas, bem como, as eventuais determinações e recomendações à Administração com o objetivo de alicerçar a missão constitucional deste Tribunal e de assegurar a observância dos princípios da legalidade, eficiência, legitimidade e economicidade na gestão pública, bem como no intuito de fomentar o aprimoramento da governança e da gestão públicas no âmbito da administração pública municipal.

Submetemos, assim, à apreciação do Excelentíssimo Senhor Relator, Conselheiro José Euler Potyguara Pereira de Mello, na forma prevista no Regimento Interno desta Corte, o relatório e a proposta de parecer prévio sobre as contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo Municipal.

2. Opinião sobre a execução do orçamento

Além de contribuir para a transparência da gestão, fornecendo informações sobre a atuação da Administração Municipal nas finanças públicas, os exames efetuados pelo Tribunal destinam-se ao exame da conformidade dessa atuação às normas regentes. Para isso, são realizadas fiscalizações específicas e análises da Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo Municipal, com o objetivo de subsidiar a emissão do parecer prévio exigido na Lei Complementar Estadual nº 154/1996 (Art. 1º, inciso III, e 35).

As fiscalizações¹ tiveram por objetivo avaliar a adequação da execução orçamentária e financeira do exercício de 2019 quanto ao cumprimento das leis e normas pertinentes, notadamente no que tange às regras insculpidas na Constituição Federal, na Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual.

Repisamos, por oportuno, que a opinião emitida por esta Corte de Contas restringe-se a expressar o cumprimento dos princípios constitucionais e legais na execução do orçamento, com base nos procedimentos aplicados e no escopo delimitado para o trabalho.

Vale salientar que o resultado dessa avaliação não se configura em certificação acerca da regularidade da gestão, ou seja, a certificação da regularidade da condução dos recursos públicos pela Administração. Assim, como não visa dar conformidade à aplicação da lei de licitação e contratos (Lei nº 8.666/93) e outras não especificadas no escopo do trabalho.

Ressaltamos que não foram parte do escopo das auditorias as despesas informadas a título de gastos com pessoal, sendo que a manifestação expressa neste relatório se restringe à conformidade do cumprimento do limite de gastos com pessoal disposto nos artigos 20, inciso III, e 23 da LC nº 101/2000 (LRF), com base nas informações encaminhadas pela Administração por meio do SIGAP Gestão Fiscal.

Outro destaque que se faz necessário é quanto ao cumprimento do limite de despesas com a aplicação mínima na saúde e educação, a manifestação expressa neste relatório limita-se a conformidade do cumprimento dos limites da educação (Art. 198, § 2º, inciso III, e 212 da CF/88) e a aplicação mínima

¹ Processos nº 02600/20 – PCCEM e Processo nº 02314/2019 – Acompanhamento da Gestão fiscal.

na saúde (Art. 77, inciso III, ADCT-CF/88), com base nas informações encaminhadas pela Administração por exigência da Instrução Normativa nº 22/TCE-RO-2007.

Isso posto, passamos a apresentação do capítulo. O capítulo é composto por duas seções. A seção 2.1 apresenta a análise do cumprimento da legislação orçamentária relativamente à abertura de créditos adicionais; à aplicação mínima de recursos em manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações e serviços públicos de saúde; ao repasse de recursos ao Poder Legislativo; cumprimento do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS. Em seguida, a seção 2.2 apresenta o resultado do cumprimento dos limites e parâmetros estabelecidos pela LRF (equilíbrio orçamentário e financeiro, disponibilidades de caixa e restos a pagar, metas fiscais, despesas com pessoal, operações de crédito e limite de endividamento, cumprimento da “regra de ouro”; e, transparência da execução orçamentária e gestão fiscal). A seção 2.3 resume o resultado do monitoramento das determinações e recomendações dos processos de prestação de contas do exercício anterior.

A seção 2.4, por sua vez, revela a opinião sobre a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública municipal, resultantes das verificações demonstradas na seção 2.1 a 2.3, a ser emitida no parecer prévio sobre as Contas do Chefe do Executivo Municipal relativas ao exercício de 2019.

2.1. Constituição Federal

A presente subseção do Relatório sobre as Contas do Chefe do Executivo visa apresentar os resultados da avaliação de conformidade da execução orçamentária e financeira dos orçamentos do Município em 2019 perante os dispositivos constitucionais que regem a matéria.

2.1.1. Instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA)

O Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) são instrumentos integrados de planejamento, estando um vinculado ao outro, razão pela qual uma boa execução orçamentária necessariamente dependerá de um adequado planejamento tático-estratégico das ações estatais (PPA), pois dele deriva a LDO (elo entre o planejamento tático-estratégico e o orçamento propriamente dito) e a LOA.

O PPA foi aprovado pela Lei nº 573/2017 de 13 de dezembro de 2017, para o período 2018/2021, elaborado pelo Prefeito, Claudiomiro Alves dos Santos.

A LDO, materializada na Lei nº 648/2018, de 12 de dezembro de 2018, definiu metas, prioridades e critérios para a elaboração e execução do orçamento do Município para o exercício financeiro de 2019. Em atendimento ao art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a LDO estabeleceu Metas Fiscais serem cumpridas e Riscos Fiscais a serem considerados.

A Lei nº 647/2018, de 12 de dezembro de 2018, aprovou o orçamento para o exercício de financeiro de 2019, estando nela compreendido o Orçamento Fiscal e o da Seguridade Social conforme art. 1º da LOA, a receita foi estimada no valor de R\$ 28.108.000,00 e fixando a despesa em igual valor, demonstrando o equilíbrio orçamentário na previsão.

Frisamos que a estimativa da Receita Orçamentária do período foi considerada inviável de acordo a Decisão Monocrática nº DM nº 0249/2018 (Processo nº 03258/18). Considerando que o lapso temporal para a análise destas contas (exercício de 2019) foi suficiente para permitir a avaliação das contas referentes ao exercício de 2020, no qual a Receita Orçamentária foi considerada viável, vide Decisão Monocrática nº DM nº 0305/2019-GCJEPPM-TC (Processo nº 02910/2019)), não proporemos recomendação de ajustes na metodologia da projeção de receita.

2.1.2. Alterações orçamentárias

Amparadas nas autorizações contidas na Lei Orçamentária e nas leis específicas que autorizam a abertura de Créditos Adicionais, o orçamento inicial foi atualizado (dotação atualizada) no valor de R\$33.547.796,62, equivalente a 119,35% do orçamento inicial. A tabela abaixo detalha as alterações ocorridas no período.

Tabela - Alterações do Orçamento inicial (R\$)

Alteração do Orçamento	Valor	%
Dotação Inicial	28.108.000,00	100,00
(+) Créditos Suplementares	2.209.666,67	7,86
(+) Créditos Especiais	4.764.184,01	16,95
(+) Créditos Extraordinários	-	-
(-) Anulações de Créditos	1.534.054,06	5,46
= Dotação Inicial atualizada (Autorização Final)	33.547.796,62	119,35
(-) Despesa Empenhada	32.199.211,88	114,56
= Recursos não utilizados	1.348.584,74	4,80

Fonte: Balanço Orçamentário e Quadro das alterações orçamentárias (TC-18)

Tabela - Composição das fontes de recursos (R\$)

Fonte de recursos	Valor	%
Superávit Financeiro	100.000,00	1,43
Excesso de Arrecadação	1.038.395,22	14,89

Anulações de dotação	1.534.054,06	22,00
Operações de Crédito	-	-
Recursos Vinculados	4.301.401,40	61,68
Total	6.973.850,68	100,00

Fonte: Quadro das alterações orçamentárias (TC-18)

A Lei Municipal nº 647/2018 (LOA) autorizou percentual de 20% para abertura de créditos adicionais suplementares diretamente por meio de decreto do Executivo. Durante o exercício foram abertos créditos adicionais suplementares com base na LOA, no valor de R\$2.209.666,67 representando 7,86%, revelando, dessa forma, que possuíam autorização legislativa.

Destacamos que para que o orçamento anual seja útil na utilização do cumprimento dos objetivos deve obedecer a certo nível de rigidez em traduzir as 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 a 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, sendo que a avaliação empreendida demonstrou o seguinte resultado:

Tabela – Cálculo do Excesso de Alterações do Orçamento (R\$)

Cálculo do Excesso de alterações orçamentárias	Valor	%
Dotação inicial (LOA) (a)	28.108.000,00	100
Anulações de dotação (b)	1.534.054,06	5,46
Operações de créditos (c)	0,00	0,00
Total de alterações orçamentárias por fontes previsíveis (d) = (b + c)	1.534.054,06	5,46
Situação	Não houve excesso	

Diante do exposto, concluímos, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, que as alterações orçamentárias realizadas pelo Município no período estão em conformidade com as disposições do Art. 167, incisos V e VI, da Constituição Federal e Art. 42 e 43 da Lei nº 4.320/64.

2.1.3. Educação

2.1.3.1. Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE

Com a finalidade de avaliar o cumprimento da aplicação mínima de 25% da receita resultante de impostos e transferências, conforme artigo 212 da CF/88, foram realizados exames nos registros dos pagamentos informados nos anexos da IN n. 22/TCER/2007, em confronto com as fontes dos recursos que custearam as despesas e conferência de cálculo.

Assim, concluímos, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, que o Município aplicou no exercício em gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino o montante de R\$ 5.027.679,63, o que corresponde a 27,58% da receita proveniente de impostos e transferências (R\$ 18.229.596,13), **CUMPRINDO** o limite de aplicação mínima (25%) disposto no artigo 212, da Constituição Federal.

2.1.3.2. Recursos do Fundeb

O artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e os artigos 21, § 2º, e 22 da Lei 11.494/2007 dispõem quanto à utilização integral dos recursos do fundo de manutenção e desenvolvimento da educação básica e de valorização dos profissionais da educação - Fundeb no exercício em que forem creditados, sendo pelo menos 60% destes recursos destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério.

Finalizado os trabalhos, concluímos, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, que o Município aplicou no exercício o valor de R\$ 6.535.235,20, o equivalente a 104,14% dos recursos oriundos do Fundeb, sendo que, deste total, foram aplicados na Remuneração e Valorização do Magistério o valor de R\$ 4.346.763,44, que corresponde a 69,27% do total da receita, **CUMPRINDO** o disposto no artigo 60, inciso XII, dos ADCT e nos artigos 21, § 2º, e 22 da Lei nº 11.494/2007.

A gestão dos recursos do Fundeb também deve observar a separação dos recursos, para garantia do cumprimento integral das disposições da Lei n. 11.494/2007, evitando o desvio de finalidade dos recursos do fundo, dessa forma examinamos a movimentação financeira, e o resultado dessa avaliação demonstrou a **consistência** dos saldos bancários no fim do exercício, evidenciando a regularidade na aplicação dos recursos do Fundeb.

2.1.4. Saúde

A Constituição Federal garantiu que a saúde é direito humano fundamental e social, reconhecida como direito de todos e dever do Estado, em que cada Ente programe suas políticas para assegurar o acesso igualitário a todos nas Ações e Serviços de Públicos de Saúde. Nesse contexto, ganha especial relevância verificar se o Município está aplicando a arrecadação dos Impostos que trata o art. 156 e os recursos previstos no art. 158 e alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal, na saúde dos munícipes conforme as disposições do artigo 7º da Lei Complementar nº 141/2012.

A análise revelou que o Município aplicou no exercício o montante de R\$ 3.115.450,70 em gastos com Ações e Serviços Públicos de Saúde, o que corresponde a 17,80% da receita proveniente de impostos e transferências (R\$ 17.501.555,63) **CUMPRINDO** com o limite de aplicação mínima (15%) disposto no artigo 7º da Lei Complementar nº 141/2012.

2.1.5. Repasse de recursos ao Poder Legislativo

Visando apurar o cumprimento das disposições constitucionais previstas no Art. 29-A, incisos I a VI, e §2º, incisos I e III, da CF/88, realizamos a conferência de cálculo por meio das informações encaminhadas no SIGAP Contábil, no Balanço Financeiro da Câmara Municipal e nos dados do IBGE (população estimada – exercício 2019). A tabela a seguir apresenta, em síntese, a apuração do limite de repasse com a finalidade de aferir o cumprimento das referidas disposições.

Tabela - Apuração do limite de repasse ao Poder Legislativo – R\$

Descrição	Valor (R\$)
<i>Receitas que compõe a Base de Cálculo (relativa ao exercício anterior)</i>	
1. Total das Receitas Tributárias - RTR	1.075.416,15
2. Total das Receitas de Transferências de Impostos - RTF	15.153.186,15
3. Total da Receita da Dívida Ativa - RDA	135.172,57
4. RECEITA TOTAL (1+ 2+3)	16.363.774,87
5. População estimada (IBGE) - Exercício anterior	10.395
6. Percentual de acordo com o número de habitantes	7,00
7. Limite Máximo Constitucional a ser Repassado ao Poder Legislativo Municipal = ((4x6)/100)	1.145.464,24
8. Repasse Financeiro realizado no período (Balanço Financeiro da Câmara)	1.145.521,80
9. Apuração do percentual de Repasse de Recursos ao Poder Legislativo ((9 ÷ 4)x100) %	7,00
Diferença (9 - 8)	57,56
Valor de devolução de recursos da Câmara ao Poder Executivo (Balanço Financeiro)	

Fonte: SIGAP Gestão Fiscal e Análise Técnica

Diante do exposto, concluímos, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, que os repasses financeiros efetivos ao Legislativo no exercício de 2019, no valor de R\$1.145.521,80 e equivalente a 7% das receitas apuradas no exercício anterior para fins apuração do limite 7%, estão em conformidade com o disposto no Art. 29-A, incisos I a VI, e §2º, incisos I e III, da CF/88.

2.1.6. Gestão previdenciária

O principal objetivo do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) é o de assegurar o pagamento dos benefícios a conceder e os benefícios já concedidos a seus segurados, que são os servidores públicos efetivos.

Por força do art. 40 da Constituição Federal, o município que é Ente instituidor do RPPS é o responsável por garantir a adequada gestão previdenciária, isto é, prover os meios necessários de forma suficiente para garantir o cumprimento da obrigação de pagar os benefícios concebidos em lei, ainda que haja descentralização da gestão mediante criação de pessoa jurídica (autarquia).

Destacamos que se houver extinção do RPPS, o município assumirá integralmente a responsabilidade pelo pagamento dos benefícios concedidos durante a sua vigência e será devedor de parte dos benefícios a serem concedidos pelo Regime Geral de Previdência Social (INSS), devido pelo tempo em que os servidores contribuíram para o RPPS municipal. Assim asseveramos a clara responsabilidade do município em relação à previdência dos seus servidores.

Com objetivo de verificar o cumprimento do princípio do equilíbrio financeiro e atuarial, realizamos procedimentos de auditoria quanto à conformidade do recolhimento para a Unidade Gestora das contribuições descontadas dos servidores e repasse das contribuições patronais devidas pelo ente. Também verificamos se o resultado atuarial do RPPS e se houve providencias para equacionamento de eventual déficit atuarial.

Destacamos que não foi avaliada a viabilidade financeira e orçamentária do plano de amortização adotado pelo município nos procedimentos de auditoria, em razão de limitação no escopo do trabalho.

Assim, os procedimentos de auditoria aplicados têm por objetivo demonstrar a conformidade da gestão previdenciária, limitada à verificação do repasse das contribuições previdenciárias e pagamento dos parcelamentos e providencias para equacionamento do déficit atuarial no caso de resultado deficitário

A análise revelou que o município vem cumprindo com suas obrigações de repasse das contribuições previdenciárias descontadas dos servidores, do pagamento da contribuição patronal e do pagamento dos parcelamentos e que adotou as providencias para equacionamento do déficit atuarial.

Ante o exposto, concluímos, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, que a gestão previdenciária do Município no exercício de 2019, está em conformidade com as disposições do Art. 40 da Constituição Federal de 1988 (Princípio do Equilíbrio Financeiro e Atuarial).

2.2. Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei Complementar 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), define a gestão fiscal responsável como o resultado da ação planejada e transparente, com vistas a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Para tanto, a LRF determina o cumprimento de metas de receitas e despesas, bem como a obediência a limites e condições no que se refere à renúncia de receita, geração de despesas com pessoal e outras de caráter obrigatório e continuado, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, mesmo por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

Além dos princípios expressos na LRF, o espírito da Responsabilidade Fiscal inspira as melhores práticas a serem adotadas pelos gestores, criando para a Administração Pública o dever de adotar comportamentos aptos a produzirem resultados que atendam à responsabilidade fiscal², como por exemplo:

- I – A prevenção de déficits, buscando-se o equilíbrio entre as aspirações da sociedade e os recursos que esta coloca à disposição da Administração Pública;
- II – A limitação da dívida pública a nível prudente, compatível com receita e patrimônio público, propiciando margem de segurança para absorção dos efeitos de eventos imprevistos, visando à preservação do patrimônio público;
- III – A adoção de política tributária previsível e estável com a observância das finanças públicas voltadas para a responsabilidade e qualidade na gestão fiscal; e
- IV – A transparência na elaboração e divulgação dos documentos orçamentários e contábeis.

² Conceito extraído do Projeto de Lei Complementar 14/2018, que trata da Lei de Responsabilidade Fiscal do Município de Porto Alegre, disponível no endereço www.camarapoa.rs.gov.br.

A Lei Complementar nº 101/00 estabelece para a efetividade da gestão fiscal responsável, a observância, entre outros, dos princípios do planejamento, do equilíbrio das contas públicas e transparência, de forma que a imposição de ajustes que devem ser observados durante todo o mandato, consoante a jurisprudência desta Corte.

A presente seção visa verificar a conformidade da execução orçamentária e financeira do Município em 2019 perante às normas da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), subsidiado pelas auditorias sobre a prestação de contas do chefe do Executivo Municipal e o processo de acompanhamento da Gestão Fiscal.

2.2.1. Equilíbrio orçamentário e financeiro

O equilíbrio financeiro, nos termos prescritos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, pressupõe o controle da disponibilidade de caixa e da geração de obrigações na execução financeira da despesa, com objetivo de harmonizar a geração de obrigações de despesa e a disponibilidade de recursos, assim evitar desequilíbrios que tem consequências danosas como o endividamento, ausência de investimentos ou decomposição do patrimônio público.

Conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP, há necessidade de identificar a destinação dos recursos arrecadados pelo mecanismo denominado Fonte de Recursos, processo pelo qual os recursos públicos são destinados a determinada aplicação a partir das vinculações estabelecidas por lei.

Verificamos o equilíbrio financeiro a partir da demonstração das disponibilidades de Caixa e Restos a Pagar (Art. 55, III, LRF) (ID 975890), com base na premissa de que os recursos não vinculados (fonte livre) sejam suficientes para cobertura de possíveis fontes de recurso vinculadas deficitárias após a inscrição dos Restos a Pagar, evidenciando o resultado apresentado pela Administração e o apurado pela equipe técnica, com as respectivas notas referentes à composição dos valores acrescidos ao resultado.

Tabela – Memória de cálculo apuração das Disponibilidades por Fonte

Identificação dos recursos	Recursos não vinculados (I)	Recursos vinculados (II)	Total (III) = (I + II)
Disponibilidade de Caixa Bruta (a)	321.265,04	16.670.460,63	16.991.725,67
OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS			
Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos de Exercícios Anteriores (b)		1.598,00	1.598,00

Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos do Exercício (c)	38.588,85	54.394,13	92.982,98
Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)		607.637,22	607.637,22
Demais Obrigações Financeiras (e)	47.215,58	42.724,36	89.939,94
Disponibilidade de Caixa Líquida (Antes da inscrição em restos a pagar não processados) (f)=(a-(b+c+d+e))	235.460,61	15.964.106,92	16.199.567,53
Restos a pagar empenhados e não liquidados do exercício (g)	129.060,71	1.459.029,94	1.588.090,65
Convênios/contratos empenhados e não repassados no exercício (h)		1.822.050,06	1.822.050,06
Superavaliação do Caixa	44.461,38		44.461,38
Empenhos cancelados	2.000,00		2.000,00
Disponibilidade de Caixa apurada (i) = (f + h- g)	61.938,52	16.286.465,59	16.348.404,11

Fonte: SIGAP e análise técnica.

A avaliação individual das fontes vinculadas apresentou algumas das fontes com insuficiência de recurso após a inscrição dos restos a pagar, cujo resultado final a qual está demonstrado na tabela seguinte:

Tabela – Identificação das fontes de recursos com insuficiência financeira

Descrição da fonte de recursos	Valor (em R\$)
10010046 - Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	- 4.631,03
10020047 - Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	- 8.218,13

Fonte: SIGAP

Após o levantamento dos resultados por fonte e identificação das fontes vinculadas deficitárias, verificamos se nas fontes ordinárias, isto é, as fontes de recursos livres ou não vinculados havia saldo suficiente para cobrir o déficit apresentado nas fontes de recursos vinculados, conforme detalhado a seguir:

Tabela – Memória de cálculo da avaliação da disponibilidade financeiro (por fonte de recurso)

Descrição	Valor (R\$)
Total das fontes de recursos não vinculados (a)	61.938,52
Total das Fontes Vinculadas Deficitárias (b)	-12.849,16
Resultado (c) = (a + b)	49.089,36
Situação	Suficiência financeira

Fonte: SIGAP e análise técnica.

Conforme demonstrado no quadro acima, embora os testes tenham revelado fontes vinculadas deficitárias, o montante dos recursos livres disponíveis foi suficiente para cobri-las.

Dessa forma, concluímos, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, que as disponibilidades de caixa são suficientes para a cobertura das obrigações financeiras (passivos financeiros) assumidas até 31.12.2019, demonstrando que foram observadas as disposições dos artigos 1º, §1º, 9º e 42 da Lei Complementar nº 101/2000.

2.2.2. Despesas com Pessoal

As despesas com pessoal na Administração Municipal podem representar cerca de 60% da RCL, neste contexto, o acompanhamento e controle são de suma importância no equilíbrio das contas municipais. A seguir, são apresentados os valores consolidados e individuais por poderes da execução da despesa total com pessoal, bem como os percentuais dos limites de gastos com pessoal previstos na LRF.

Tabela - Demonstração do limite de Despesa Total com Pessoal (2019)

Discriminação	Executivo	Legislativo	Consolidado
1. Despesa Total com Pessoal - DTP	15.742.978,50	772.816,96	16.515.795,46
2. Receita Corrente Líquida - RCL	29.339.458,24	29.339.458,24	29.339.458,24
% da Despesa Total com Pessoal (1 ÷ 2)	53,66	2,63	56,29
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

Assim, concluímos, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, que a Despesa Total com Pessoal do exercício de 2019 está em conformidade com as disposições do art. 20, inciso III, da Lei Complementar 101/2000.

2.2.3. Cumprimento das Metas Fiscais

A LRF estatui, no § 1º do seu art. 4º, que o projeto de lei de diretrizes orçamentárias conterá anexo em que serão estabelecidas as metas de resultado primário e nominal e de montante da dívida pública para o exercício a que se referir e para os dois seguintes, dessa forma, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei municipal 1.052/2019) estabeleceu as metas de resultado a serem alcançadas pela Administração.

O resultado primário representa a diferença entre as receitas e despesas não financeiras ou primárias, é apurado tradicionalmente pela metodologia “acima da linha” com enfoque no fluxo da execução

orçamentária do exercício e indica se os níveis de gastos orçamentários do Município são compatíveis com a sua arrecadação, representando o esforço fiscal direcionado à diminuição do estoque da dívida pública.

O resultado nominal é obtido a partir do resultado primário por meio da soma da conta de juros (juros ativos menos juros passivos). Ainda, pela metodologia abaixo da linha, representa a diferença entre o saldo da dívida consolidada líquida em 31 de dezembro de determinado ano em relação ao apurado em 31 de dezembro do ano anterior, essa metodologia possui enfoque no estoque da dívida.

Tabela – Demonstração do resultado primário e nominal

	Descrição	Valor (R\$)	
"acima da linha"	META DE RESULTADO PRIMARIO	-516.002,51	
	1. Total das Receitas Primárias	32.502.204,63	
	2. Total das Despesa Primárias	31.105.071,79	
	3. Resultado Apurado	1.397.132,84	
	Situação	Atingida	
	META DE RESULTADO NOMINAL	1.406.586,30	
	4. Juros Nominais (4.1- 4.2)	56.698,18	
	4.1 Juros Ativos	56.698,18	
	4.2 Juros Passivos	-	
	9. Resultado Nominal Apurado (Resultado Primário + Juros Nominais)	1.453.831,02	
	Situação	Atingida	
"abaixo da linha"		Exercício Anterior	Exercício Atual
	Dívida Consolidada	12.026.763,11	11.449.282,93
	Deduções	3.255.273,38	2.862.369,27
	Disponibilidade de Caixa	2.735.960,90	2.343.056,79
	Disponibilidade de Caixa Bruta	3.881.567,76	2.437.601,47
	(-) Restos a Pagar Processados	1.145.606,86	94.544,68
	Demais Haveres Financeiros	519.312,48	519.312,48
	Dívida Consolidada Líquida	8.771.489,73	8.586.913,66
RESULTADO NOMINAL ABAIXO DA LINHA		184.576,07	
Ajuste Metodológico	Varição do Saldo de Restos a Pagar		1.051.062,18
	Receita de Alienação de Investimentos Permanentes		-
	Passivos Reconhecidos na Dívida Consolidada		469.624,79
	Variações Cambiais		-
	Pagamentos de Precatórios integrantes da DC		91.815,23
	Outros Ajustes		1.942.507,57
	RESULTADO NOMINAL AJUSTADO		1.453.831,02

RESULTADO PRIMÁRIO ABAIXO DA LINHA
(resultado nominal ajustado - juros nominais)

1.397.132,84

Consistência Metodológica	Metodologia	Resultado Primário	Resultado Nominal
	Acima da Linha		1.397.132,84
Abaixo da Linha		1.397.132,84	1.453.831,02
	Avaliação	Consistência	Consistência

Fonte: SIGAP Gestão Fiscal e LDO

Pelo exposto, concluímos, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, que a Administração cumpriu a meta de resultado nominal fixada na LDO (Lei nº 648/2018) para o exercício de 2019.

2.2.4. Limite de Endividamento

O limite de endividamento do exercício do Município é definido pelo o artigo 3º, inciso II, da Resolução do Senado Federal nº 40/2001, o qual estabelece que a Dívida Consolidada Líquida³ não pode ultrapassar o percentual máximo de 120% da Receita Corrente Líquida. Realizamos a verificação do cumprimento deste limite conforme resultado a seguir:

Tabela – Memória de cálculo da apuração do limite de endividamento

Dívida Consolidada Líquida	2019
Receita Corrente Líquida (a)	29.339.458,24
Dívida Consolidada Líquida (Excluído o RPPS) (R\$) (b)	8.586.913,66
% Limite apurado s/ RCL (c) = (b/a)	29%
% Limite para emissão do Alerta (108%)	108
% Limite Legal (120%)	120

Fonte: SIGAP Gestão fiscal

Verifica-se que, conforme apurado, o endividamento do município, equivale a 29% da Receita Corrente Líquida-RCL, portanto, é inferior ao limite de alerta, 108% da RCL de que trata o artigo 59, § 1º, inciso III da LRF e, também, ao limite máximo (120%), de que trata o artigo 3º, inciso II, da Resolução do Senado federal nº 40/2001.

³ A Dívida Consolidada Líquida corresponde ao montante da Dívida Consolidada (composta de: a) as obrigações financeiras do ente da Federação, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados; b) as obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a doze meses, ou que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento; c) os precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos) deduzidas das disponibilidades e haveres financeiros líquidos de Restos a Pagar Processados.

2.2.5. “Regra de Ouro” e a Preservação do Patrimônio Público

A denominada Regra de Ouro⁴ corresponde a vedação constitucional (Artigo 167, inciso III) da previsão de realização de receitas das operações de crédito excedentes ao montante das despesas de capital, com objetivo de impedir que sejam realizados empréstimos para financiar despesas correntes, como pessoal, custeio administrativo e juros, o que implica na necessidade de a Administração gerar resultado primário suficiente para pagar o montante de juros da dívida e assim controlar o endividamento.

Tabela - Avaliação da “Regra de Ouro”

Descrição	Valor (R\$)
1. Previsão de Receitas de operação de créditos na LOA	0,00
2. Previsão de Despesa de Capital na LOA	1.210.252,36
Resultado (1-2)	-1.210.252,36

Situação**Cumprido**

Fontes: LOA e análise técnica

Além do controle do endividamento, a conformidade na execução do orçamento de capital prevê a preservação do patrimônio público, com vedação ao desinvestimento de ativos e bens para gastar com despesas correntes, conforme a LRF (Art. 44). Dessa forma realizamos procedimentos para verificar a conformidade da execução do orçamento de capital, conforme a seguir:

Tabela – Avaliação da conformidade da execução do orçamento de capital e preservação do patrimônio público

Descrição	R\$
1. Total da Receita de Capital	2.196.078,19
2. Total das Despesas de Capital	3.321.503,32
Resultado (1-2)	-1.125.425,13

Destinação dos recursos de alienação de Ativos

Descrição	Valor (R\$)
1. Receita de Alienação (BO)	0,00
2. Saldo Financeiro a Aplicar do Exercício Anterior (RREO - Anexo XIV)	-
3. Investimentos (RREO - Anexo XIV)	-
4. Inversões Financeiras (RREO - Anexo XIV)	-
5. Amortização da Dívida (RREO - Anexo XIV)	-
6. Despesas correntes do RPPS (RREO - Anexo XIV)	-
7. Contribuições para o Regime Próprio dos Servidores Públicos (RREO - Anexo XIV)	-
8. Saldo Financeiro do exercício atual (2019)	-
Resultado (1+2-3-4-5-6-7-8)	-

⁴ Conceito de um princípio de finanças da literatura internacional que separa o orçamento corrente do orçamento de capital, com objetivo de vedar o financiamento de despesas correntes via endividamento.

Avaliação**Cumprido**

Fonte: Lei Orçamentária Anual; Balanço Orçamentário; RREO - Anexo XIV- Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos.

Com base nos procedimentos aplicados, as despesas de capital foram superiores às receitas de capital, portanto houve financiamento de despesa de capital pelas receitas correntes. Quanto à aplicação da receita de alienação de bens, constatamos que não foi utilizada no exercício de 2019.

Dessa forma, após os procedimentos executados, concluímos que houve cumprimento da regra de ouro, assim como da regra de preservação do patrimônio público (destinação do produto da alienação de bens).

2.2.6. Transparência da Gestão Fiscal

Toda a Lei de Responsabilidade Fiscal é pautada pelo princípio de transparência do gasto público objetivando o equilíbrio das contas, e, a LRF inclui como instrumentos de transparência o incentivo ao Controle Social de responsabilidade da Administração, a qual deve divulgar nos meios eletrônicos, os Planos, as Leis Orçamentárias, as Prestação de Contas com o respectivo Parecer Prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório da Gestão Fiscal (art. 48).

Além disso, deve ser garantida a participação popular na fase de planejamento dos programas além da disponibilidade das informações do gasto público.

Nossa avaliação revelou que a Administração disponibilizou em seu Portal da Transparência <http://170.79.85.239:8079/transparencia/> todas as informações enumeradas no artigo 48 da LRF, contendo dos elementos para acompanhamento pelo cidadão dos gastos públicos, dando, dessa forma, transparência à gestão fiscal.

Diante do exposto, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, concluímos que as informações disponibilizadas no seu Portal da Transparência <http://170.79.85.239:8079/transparencia/> atendem as disposições do artigo 48 da LRF.

2.3. Monitoramento das determinações e recomendações

No Parecer Prévio sobre as contas do governo do chefe do Executivo municipal dos exercícios anteriores, este Tribunal formulou determinações e recomendações à Administração, buscando assegurar a observância aos princípios da legalidade, eficiência, legitimidade, economicidade e da continuidade dos serviços na gestão pública municipal.

Assim, foram analisadas as determinações e recomendações constantes das contas de governo do chefe do Executivo municipal dos exercícios anteriores consideradas em aberto, ou seja, excluídas aquelas que já foram consideradas atendidas na análise do exercício anterior. Abaixo apresentamos uma síntese do resultado dessa avaliação.

Foram monitoradas 25 (vinte e cinco) determinações, sendo 08 (oito) referentes ao Acórdão APL-TC 00385/19 (Processo 01426/19), 07 (sete) referentes ao Acórdão APL-TC 00547/18 (Processo 02189/18), 06 (seis) referentes ao Acórdão APL-TC 00204/18 (Processo 02087/17) e 04 (seis) referentes ao Acórdão APL-TC 00364/16 (Processo 01705/16).

Desse total, treze determinações foram consideradas “atendidas”, representando 52% das determinações do período, sete foram consideradas em “em andamento”, representando 28% e cinco foram consideradas “não atendidas, representando 20%. A tabela abaixo apresenta a análise das determinações “não atendidas”.

Tabela. Análise das determinações “não atendidas”

Nº PROC.	DECISÃO	DESCRIÇÃO DA DETERMINAÇÃO/ RECOMENDAÇÃO	RESULTADO DA AVALIAÇÃO	NOTA AUDITOR
02189/18	Acórdão APL-TC 00547/18	c) observe os alertas, determinações e recomendações exaradas no âmbito da prestação de contas de 2015 (Processo n. 1705/2016/TCER), por meio do Acórdão APL-TC 364/2016, bem como o Acórdão APL-TC 00204/2018, exarado no processo 2087/2017;	Não atendeu	As determinações exaradas na prestação de contas de 2015 (Processo n. 1705/2016/TCER - Acórdão APL-TC 00364/16) foram examinadas e conforme demonstrado nesta análise foram consideradas atendidas. No que concerne às determinações contidas no Acórdão APL-TC 00204/2018, exarado no processo 2087/2017, estas foram analisadas e embora a maior parte tenham sido consideradas atendidas, identificamos que não foram adotadas as medidas necessárias para dar cumprimento à determinações expedidas naqueles autos.
02189/18	Acórdão APL-TC 00547/18	e) institua controles internos adequados para garantir a correta prestação de contas da Administração Municipal, de modo a não apresentar falhas nas demonstrações contábeis, tampouco na execução do orçamento;	Não atendeu	O exame de consistência dos demonstrativos contábeis revelou a existência de nova inconsistência entre o superávit financeiro apurado no Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes e o demonstrado no Quadro do Superávit e Déficit Financeiro do Balanço Patrimonial e contabilização incorreta do saldo da conta Provisões Matemáticas do Balanço Patrimonial.
02189/18	Acórdão APL-TC 00547/18	g) Determine ao setor responsável de contabilidade, que promova rigorosa auditoria nos lançamentos contábeis antes de processar o encerramento do exercício e de elaborar as peças contábeis e em sendo constatados erros, os ajustes devem ser realizados no exercício em que o fato for conhecido, sendo demonstrado na conta “ajustes de exercícios anteriores”, devidamente aclarados em notas explicativas.	Não atendeu	O exame de consistência dos demonstrativos contábeis revelou a existência de nova inconsistência entre o superávit financeiro apurado no Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes e o demonstrado no Quadro do Superávit e Déficit Financeiro do Balanço Patrimonial e contabilização incorreta do saldo da conta Provisões Matemáticas do Balanço Patrimonial.
02189/18	Acórdão APL-TC 00547/18	V – Determinar, via ofício, ao atual Controlador-Geral do Município para que acompanhe e informe, por intermédio do Relatório de Auditoria Anual (integrante das contas anuais), as medidas adotadas pela Administração quanto às determinações e recomendações dispostas neste voto, manifestando-se quanto ao atendimento ou não das determinações pela Administração;	Não atendeu	O relatório de auditoria de 2019 (ID 941190) não abordou as determinações constantes no presente Acórdão.
02087/17	Acórdão APL-TC 00204/18	Item II, 2.10. DETERMINAR, via ofício, ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Theobroma, ou a quem venha substituí-lo ou sucedê-lo legalmente, que: 2.10. Observe os alertas e as determinações propostos no item 7, do relatório técnico (fls. 585/588, ID 517046).	Não atendeu	O relatório de auditoria de 2019 (ID 941190) não demonstrou as providências adotadas pela Administração quanto à: instauração de rotinas de conciliação bancária, procedimentos contábeis para o registro e controle da dívida ativa, procedimentos contábeis para registro e controle dos precatórios emitidos contra a fazenda pública municipal, rotinas de procedimentos, competência e cronograma de procedimentos contábeis, rotinas e procedimentos de planejamento orçamentário, plano de ação para promoção da efetiva arrecadação dos tributos municipais. (item 7.3 do relatório técnico às págs. 585/588, ID 517046, Processo n. 2087/17).

Fonte: Análise Técnica.

Ante o exposto, com base nos procedimentos executados, concluímos que o Município não atendeu as determinações exaradas por este Tribunal de contas no item II, subitem 2.10, do Acórdão APL-TC 00204/18 (Processo nº 02087/17) e nos itens V e III, subitens “c”, “e” e “g”, do Acórdão APL-TC 00547/18 (Processo nº 02189/18).

Deste modo, cabe realizar o seguinte alerta a Administração:

ALERTA

Reiterar à Administração do Município de Theobroma as determinações exaradas por este Tribunal de Contas no item II, subitem 2.10, do Acórdão APL-TC 00204/18 (Processo nº 02087/17) e nos itens V e III, subitens “c”, “e” e “g”, do Acórdão APL-TC 00547/18 (Processo nº 02189/18).

2.4. Opinião sobre a execução do orçamento

Em cumprimento ao art. 1º, inciso III, e parágrafo único do art. 35 da Lei Complementar Estadual nº 154/1996 (LOT CER) e § 1º do art. 49 do Regimento Interno do Tribunal, foi examinado a Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo Municipal sobre a execução dos Orçamentos em 2019, com o objetivo de concluir sobre a observância às normas constitucionais e legais na execução dos orçamentos do Município e nas demais operações realizadas com recursos públicos municipais.

Com base em nosso trabalho, descrito neste relatório, exceto pelos efeitos dos assuntos descritos no parágrafo “Base para opinião com ressalva”, não temos conhecimento de nenhum fato que nos leve a acreditar que não foram observados os princípios constitucionais e legais aplicáveis que regem a administração pública municipal, bem como as normas constitucionais, legais e regulamentares na execução do orçamento do Município e nas demais operações realizadas com recursos públicos municipais, de acordo com as disposições da Constituição Federal, Lei 4.320/1964 e da Lei Complementar 101/2000.

Base para opinião com ressalva

Segue abaixo as ocorrências que motivaram a opinião:

- i. Não atendimento das determinações exaradas por este Tribunal de Contas (detalhado no item [2.3](#));

3. Opinião sobre o Balanço Geral do Município

O objetivo deste capítulo é apresentar os resultados e as conclusões da auditoria sobre o Balanço Geral do Município (BGM) referente ao exercício de 2019, que, por sua vez, tem o intuito de verificar se as demonstrações consolidadas do Município representam adequadamente a situação patrimonial e os resultados financeiros e orçamentários do exercício encerrado em 31.12.2019.

A opinião sobre o BGM é produto dos trabalhos realizados pela Coordenadoria Especializada em Finanças Municipais. A auditoria foi conduzida de acordo com as normas de auditoria do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia e, no que aplicável, com o Manual de Auditoria Financeira (Resolução nº 234/2017/TCE-RO).

Alcance e limitações

Em razão de limitações a execução dos trabalhos, tais como prazo para manifestação e o volume de informações, os procedimentos de assecuração limitaram-se: a verificação da integridade dos demonstrativos contábeis (Balanço Patrimonial, Orçamentário, Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração dos Fluxos de Caixa), representação adequada da posição do conta de Caixa e Equivalente de Caixa (existência e realização), avaliação dos créditos inscritos em dívida ativa (potencial de realização e ajuste para perdas) e verificação de integridade da receita corrente líquida e representação adequada do passivo atuarial.

Frisamos que não foram objeto de auditoria as receitas e despesas que compõem o resultado patrimonial do Município, em especial, as despesas relacionadas com remuneração dos servidores, cujo percentual pode representar até 60% da Receita Corrente Líquida (RCL).

As constatações apresentadas neste capítulo referem-se somente ao aspecto contábil das transações e saldos auditados. As análises sobre os aspectos orçamentário e fiscal constam no Capítulo 2.

3.1. Relatório de Auditoria do Balanço Geral do Município

3.1.1. Opinião

Em cumprimento ao art. 68 da Lei Orgânica do Município de Theobroma e ao art. 1º, inciso III, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (LOT CER), foram examinadas as demonstrações contábeis consolidadas do Município relativas ao exercício encerrado em 31.12.2019. Tais demonstrações integram a Prestação de Contas Anual do Chefe do Executivo Municipal e contemplam a execução e a análise dos orçamentos. São compostas pelos Balanços Patrimonial, Orçamentário e Financeiro, pelas Demonstrações das Variações Patrimoniais e dos Fluxos de Caixa e suas respectivas Notas Explicativas.

Com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, exceto pelos efeitos dos assuntos descritos no parágrafo “Base para opinião com ressalva”, não temos conhecimento de nenhum fato que nos leve a acreditar que as demonstrações contábeis consolidadas do Município, compostas pelos balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial e pelas Demonstrações das Variações Patrimoniais e dos Fluxos de Caixa, não representam adequadamente a situação patrimonial em 31.12.2019 e os resultados orçamentário, financeiro e patrimonial relativos ao exercício encerrado nessa data, de acordo com as disposições da Lei 4.320/1964, da Lei Complementar 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público.

3.1.2. Base para opinião com ressalva

Segue abaixo as ocorrências que motivaram a opinião:

- i. Subavaliação da conta provisões matemáticas previdenciárias LP em R\$7.285.425,12 (detalhado no item [3.2.1](#));

3.1.3. Responsabilidade da administração e da governança pelas demonstrações contábeis

Nos termos do art. 69, inciso XVIII, da Lei Orgânica do Município de Theobroma, compete privativamente ao Prefeito prestar contas anualmente à Câmara Municipal, dentro de sessenta dias, após a abertura da sessão legislativa referente ao exercício financeiro anterior.

Nesta condição, é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis de acordo com a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000 e demais normas de contabilidade do setor público, bem como pelos controles internos determinados como necessários para permitir a

elaboração das demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro.

3.1.4. Responsabilidade do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia pela auditoria do BGM

Compete ao Tribunal, de acordo com seu mandato constitucional e legal, nos termos do art. 1º, inciso III, e Parágrafo único do art. 35 da Lei Complementar Estadual nº 154/1996 (LOT CER) e §1º do art. 49 do Regimento Interno do Tribunal, emitir parecer prévio sobre as contas anuais do Chefe do Executivo Municipal, manifestando-se quanto à adequação dos resultados apresentados e a posição patrimonial, financeira e orçamentária demonstrados nos balanços gerais do Município e no relatório sobre a execução dos orçamentos.

No que se refere à auditoria do Balanço Geral do Município, os objetivos são a aplicação dos procedimentos de auditoria para reduzir o risco de assecuração a um nível aceitável de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e emitir relatório de auditoria contendo a opinião.

A auditoria foi conduzida de acordo com as normas de auditoria do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia e, no que aplicável, com o Manual de Auditoria Financeira (Resolução nº 234/2017/TCE-RO).

3.2. Fundamentação técnica detalhada para a opinião emitida

As demonstrações contábeis têm como objetivo apresentar aos usuários da informação contábil um retrato fidedigno do patrimônio e dos fluxos financeiros e econômicos da entidade num determinado momento ou período. No caso da auditoria sobre as demonstrações contábeis consolidadas do Município apresentadas na Prestação das Contas do Chefe do Executivo Municipal de 2019, tais demonstrações devem retratar o patrimônio do Município em 31.12.2019 e os fluxos financeiros e orçamentários no período.

Durante uma auditoria de demonstrações, podem ser detectadas distorções que alterem a compreensão desse retrato patrimonial em 31.12.2019. Entende-se como distorção a diferença entre a informação contábil declarada e a informação contábil requerida, considerando a estrutura de relatório financeiro aplicável, no que concerne ao valor, à classificação, à apresentação ou à divulgação de um ou mais itens das demonstrações, alterando a percepção do usuário sobre as informações ali contidas.

Segundo a ISSAI 1450, distorção é a diferença entre o valor divulgado, a classificação, apresentação ou divulgação de um item nas demonstrações contábeis e o valor, a classificação, apresentação ou divulgação que é requerido para que o item esteja de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

De acordo com essa classificação, são descritas a seguir as distorções identificadas na auditoria do Balanço Geral do Município de 2019. Abaixo, é apresentada a versão resumida do Balanço Patrimonial (BP), conforme as informações divulgadas pelo órgão central de contabilidade do Município. A coluna intitulada “Ref.” identifica a referência à distorção verificada na classe de conta apresentada.

Tabela – Resumo do Balanço Patrimonial publicado pela Administração do Exercício de 2019 (R\$)

ATIVO	2019	Ref.	PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	2019	Ref.
Ativo Circulante	25.893.292,71		Passivo Circulante		
Caixa e Equivalentes de Caixa	6.875.571,35		Obrigações Trab., Prev. e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo	5.205,15	
Créditos a Curto Prazo	851.998,13		Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo		
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	17.659.656,31		Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	46.754,38	
Estoques	506.066,92		Obrigações Fiscais a Curto Prazo		
VPD Pagas Antecipadamente			Obrigações de Repartições a Outros Entes		
Total do Ativo Circulante			Provisões a Curto Prazo		
Ativo Não Circulante			Demais Obrigações a Curto Prazo	41,79	
Realizável a Longo Prazo	11.745.952,99		Total do Passivo Circulante	52.001,32	
Créditos de Longo Prazo			Passivo Não Circulante		
Dívida Ativa Tributária			Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assist.	10.565.294,55	
Dívida Ativa não Tributária			Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo	159.871,98	
(-) Ajustes para Perdas de Créditos de LP			Obrigações Fiscais a Longo Prazo		
Investimentos Temporários a Longo Prazo			Provisões a Longo Prazo	39.444.755,23	3.2.1
Estoques			Demais Obrigações a Longo Prazo		
VPD pagas antecipadamente			Resultado Diferido		
Investimentos			Total do Passivo Não Circulante	50.169.921,76	
Imobilizado	41.123.367,26		Patrimônio Líquido		
Intangível			Patrimônio Social e Capital Social		
Diferido			Adiantamento Para Futuro Aumento de Capital		
Total do Ativo Não Circulante	52.869.320,25		Reservas de Capital		
			Ajustes de Avaliação Patrimonial	-570.708,23	
			Reservas de Lucros		
			Demais Reservas		
			Resultados Acumulados	29.111.398,11	
			Resultado do exercício		
			Resultados de exercícios anteriores		
			Ajustes de exercícios anteriores		
			Outros resultados		
			(-) Ações / Cotas em Tesouraria		
			Total do Patrimônio Líquido	28.540.689,88	
TOTAL DO ATIVO	78.762.612,96		TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	78.762.612,96	

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado do Município

3.2.1. Subavaliação da conta provisões matemáticas previdenciárias LP em R\$ 7.285.425,12, em razão da utilização da data-base de cálculo atuarial ser significativamente divergente da data do Balanço Patrimonial

O Município utilizou a avaliação do resultado atuarial com data-base de 31.12.2018 (ID 973261) para o reconhecimento e mensuração da obrigação no fechamento contábil de 31.12.2019, contrariando as disposições da NBC TSP 15 (itens 59 e 60) e Portaria 464/2018 (art. 38).

Segundo as disposições do art. 38 da Portaria 464/2018:

§ 1º A base de dados cadastrais, funcionais e remuneratórios dos beneficiários do RPPS a ser utilizada na avaliação atuarial deverá:

I - observar, no mínimo, as informações previstas no leiaute de que trata o art. 41;

II - estar posicionada entre setembro e dezembro do exercício relativo à avaliação atuarial anual com data focal em 31 de dezembro; e

III - abranger os servidores afastados ou cedidos a outros entes federativos.

§ 2º Poderão ser utilizados critérios de ajuste da base de dados cadastrais para o seu posicionamento na data focal da avaliação, com a devida adequação do passivo atuarial, desde que demonstrados no Relatório da Avaliação Atuarial.

A divergência de lapso temporal entre as duas posições (12 meses) gerou uma subavaliação no valor R\$ R\$7.285.425,12 no saldo da conta contábil do passivo de longo prazo “Provisão Matemática Previdenciária”. A tabela abaixo sintetiza a distorção identificada.

Comparativo das provisões matemáticas encerradas em 31.12.2018 e 31.12.2019

Descrição	1. Posição em 31.12.2018	2. Posição em 31.12.2019	3. Diferença = (2-1)
A. Reserva Matemática benefícios já concedidos	4.975.027,38	6.085.084,24	1.110.056,86
B. Reserva Matemática benefícios a conceder	23.448.547,75	23.667.528,63	218.980,88
C. Reservas Matemáticas (RMBaC + RMBC (A+B))	28.423.575,13	29.752.612,87	1.329.037,74
D. Ativos garantidores	22.467.187,75	25.099.391,82	2.632.204,07
E. Resultado Atuarial (D-C)	-5.956.387,38	-4.653.221,05	1.303.166,33

Fonte: Avaliação Atuarial encerrada em 31.12.2018 (ID 973261) e em 31.12.2019 (ID 973263).

Posição das Provisões Matemáticas no Balanço Patrimonial x Avaliação Atuarial em 31/12/2019

Descrição	Valor
1. Posição das Provisões Matemáticas no Balanço Patrimonial em 31.12.2019	22.467.187,75
2. Posição das Provisões Matemáticas na Avaliação Atuarial data base 31.12.2019	29.752.612,87
3. Diferença entre as provisões matemáticas do BP e da Avaliação Atuarial com data base 31.12.2019= (1 -2)	-7.285.425,12

Fonte: Balanço Patrimonial (ID 941194) e Avaliação Atuarial encerrada em 31.12.2019 (ID 973263).

Conforme destacado na tabela comparativo das provisões matemáticas encerradas em 31.12.2018 e 31.12.2019 os valores registrados no Balanço Patrimonial do Ente na conta Provisões a Longo Prazo se refere aos valores dos Ativos garantidores dos compromissos do plano de benefício registrados na avaliação atuarial encerrada em 31.12.2018 (ID 973261) no valor de R\$22.467.187,75, ocasionando, por conseguinte, a distorção acima mencionada.

3.3. Deficiências de Controle

3.3.1. Dívida ativa

Por fim, visando verificar os controles existentes e, conseqüentemente, certificar se a composição dos “Créditos a Receber em Dívida Ativa” no Balanço Patrimonial tem representação fidedigna do saldo realizável, foram aplicadas técnicas de análise documental e aplicação de questionário com a Administração.

Como resultado, verificou-se deficiências no controle da dívida ativa em razão das seguintes constatações: a) inexistência de normatização/critério para realização de ajustes para perdas dos créditos a receber decorrente de créditos inscritos em Dívida Ativa; e b) inexistência de avaliação para classificação em curto ou longo prazo dos direitos a receber decorrentes dos créditos inscritos em dívida ativa.

Contudo, ainda assim, a administração realizou ajustes para perdas no saldo da conta da dívida ativa, conforme consta no Balanço Patrimonial, ID 941194. Frise-se que, neste caso, a ausência de controle, por si só, não caracteriza um achado de auditoria financeira, representando apenas uma deficiência de controle no processo de geração da informação elevando o risco de distorção no saldo da conta.

4. Conclusão

Finalizados os trabalhos passamos a descrever os principais resultados evidenciados neste relatório, e ao final, com fundamentos nos resultados apresentados, a proposta de parecer prévio sobre as contas do exercício.

Opinião sobre a execução orçamentária

O resultado da avaliação revelou que as alterações orçamentárias (créditos adicionais) do período foram realizadas em conformidade com as disposições do art. 167, incisos V e VI, da Constituição Federal e art. 42 e 43 da Lei nº 4.320/64.

Quanto aos limites constitucionais, foram executados em conformidade com preceitos constitucionais e legais, em relação às aplicações na Educação (MDE 27,58% e Fundeb, 104,14%, sendo 69,27% na Remuneração e Valorização do Magistério) e na Saúde (17,80%) e ao repasse ao Poder Legislativo (7%).

A análise revelou que o município cumpriu com suas obrigações de repasse das contribuições previdenciárias descontadas dos servidores, do pagamento da contribuição patronal e dos parcelamentos), e que adotou as providências para equacionamento do déficit atuarial (Art. 1º, da Lei n. 5.313/20). Desta forma, concluímos que a Administração atendeu as disposições do Art. 40 da Constituição Federal de 1988 (princípio do equilíbrio financeiro e atuarial).

No tocante ao equilíbrio orçamentário e financeiro, concluímos que a Administração atendeu as disposições dos artigos 1º, §1º, e 42 da Lei Complementar 101/2000, demonstrando que as disponibilidades de caixa são suficientes para a cobertura das obrigações financeiras (passivos financeiros) assumidas até 31.12.2019.

O Município atendeu aos limites de despesa com pessoal, evidenciando o percentual de 56,29% da receita corrente líquida, sendo 53,66% atribuído ao Poder Executivo e 2,63% ao Legislativo, de acordo com as disposições do Art. 20, inciso III, da Lei Complementar 101/2000.

Quanto as metas fiscais, constatamos o cumprimento do Anexo de Metas Fiscais da LDO (Lei nº 683/2019 c/c art. 1º, § 1º; art. 4º, §1º; art. 59, I da Lei Complementar nº 101/2000), em face do atingimento da meta de resultado primário e nominal.

No que se refere a regra de ouro, a regra de preservação do patrimônio público (destinação do produto da alienação de bens) e aos requisitos de transparência para o planejamento, execução orçamentária

e fiscal, bem como com fomento à participação social para controle dos gastos públicos e a disponibilização de informações da execução orçamentária e financeira com os requisitos exigidos, concluímos que a Administração atendeu as disposições regulamentares e legais.

Em relação ao monitoramento das determinações e recomendações, foram monitoradas 25 determinações, sendo que treze determinações foram consideradas “atendidas”, representando 52% das determinações do período, sete foram consideradas em “em andamento”, representando 28% e cinco foram consideradas “não atendidas, representando 20%. A tabela abaixo apresenta a análise das determinações “não atendidas”.

Opinião sobre o Balanço Geral do Município

Identificamos que o Município utilizou a avaliação do resultado atuarial com data-base de 31.12.2018 (ID 973261) para o reconhecimento e mensuração da obrigação no fechamento contábil de 31.12.2019, contrariando as disposições da NBC TSP 15 (itens 59 e 60) e Portaria 464/2018 (art. 38).

A divergência de lapso temporal entre as duas posições (12 meses) gerou uma subavaliação no valor R\$ R\$7.285.425,12 no saldo da conta contábil do passivo de longo prazo “Provisão Matemática Previdenciária”.

Também constatamos deficiências no controle da dívida ativa em razão das seguintes ocorrências: a) inexistência de normatização/critério para realização de ajustes para perdas dos créditos a receber decorrente de créditos inscritos em Dívida Ativa; e b) inexistência de avaliação para classificação em curto ou longo prazo dos direitos a receber decorrentes dos créditos inscritos em dívida ativa.

Contudo, ainda assim, a Administração realizou ajustes para perdas no saldo da conta da dívida ativa, conforme consta no Balanço Patrimonial, ID 941194. Frise-se que, neste caso, a ausência de controle, por si só, não caracteriza um achado de auditoria financeira, representando apenas uma deficiência de controle no processo de geração da informação elevando o risco de distorção no saldo da conta.

Proposta de parecer prévio

Considerando que, exceto pelos efeitos das distorções (detalhada no item [3.2.1](#)), não temos conhecimento de nenhum fato que nos leve a acreditar que as contas não representam adequadamente a posição patrimonial e financeira do ente em 31 de dezembro do exercício financeiro, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Considerando que, exceto pelas ressalvas na opinião sobre a execução orçamentária (detalhada no item [2.5](#)), não temos conhecimento de nenhum outro fato que nos leve a acreditar que as contas não estão de acordo com os princípios constitucionais e legais aplicáveis que regem a administração pública municipal.

Considerando que, em que pese, a relevância do não atendimento das determinações exaradas por este Tribunal de Contas no item II, subitem 2.10, do Acórdão APL-TC 00204/18 (Processo nº 02087/17) e nos itens V e III, subitens “c”, “e” e “g”, do Acórdão APL-TC 00547/18 (Processo nº 02189/18), essas não são suficientes para comprometer os resultados apresentados, tratando-se de determinações para aperfeiçoamento do sistema de controle interno da Administração, não se tratando de irregularidade ou impropriedades na execução do orçamento ou na transparência dos resultados da gestão.

Considerando que as deficiências e impropriedades identificadas na instrução, individualmente ou em conjunto, em nossa opinião, não comprometem ou poderão comprometer, em função da materialidade e relevância, os objetivos gerais de governança pública e os objetivos específicos previstos em lei e nos instrumentos de planejamento governamental.

Considerando, ainda, que não identificamos o exercício negligente ou abusivo, ou seja, ação ou omissão no exercício da direção superior da administração que tenha resultado ou que poderão resultar em desvios materialmente relevantes em relação aos objetivos de governança e os objetivos específicos previstos em lei e nos instrumentos de planejamento governamental.

Ante todo o exposto, propomos, com o fundamento no art. 9º, 10 e 14 da Resolução n. 278/2019/TCE-RO, a emissão de parecer prévio pela aprovação das contas do chefe do Executivo municipal de Theobroma, atinentes ao exercício financeiro de 2019, de responsabilidade do Senhor do Senhor Claudiomiro Alves dos Santos, Prefeito Municipal no período de 1º.01 a 17.08.2019 e 1º.11 a 31.12.2019 e do Senhor Jose Abel Pinheiro, Prefeito Municipal no período de 17.08 a 1º.11.2019.

Por fim, em função das deficiências e impropriedades identificadas, faz necessário reiterar as determinações não atendidas e alertar a Administração, acerca da possibilidade deste Tribunal emitir parecer prévio pela rejeição das Contas, caso as determinações exaradas não sejam implementadas nos prazos e condições estabelecidos, por analogia, as disposições do Parágrafo 1º do artigo 16 e caput do art. 18 da Lei Complementar n. 154/96.

5. Proposta de encaminhamento

Diante do exposto, submetem-se os autos ao Gabinete do Excelentíssimo Senhor Conselheiro-Relator **José Euler Potyguara Pereira de Mello**, propondo:

5.1. Emitir parecer prévio pela aprovação das contas do chefe do Executivo municipal de Theobroma, atinentes ao exercício financeiro de 2019, de responsabilidade do **Senhor Claudiomiro Alves dos Santos**, Prefeito Municipal no período de 1º.01 a 17.08.2019 e 1º.11 a 31.12.2019 e do Senhor **Jose Abel Pinheiro**, Prefeito Municipal no período de 17.08 a 1º.11.2019, nos termos dos artigos 9º, 10 e 14, da Resolução nº 278/2019/TCER e artigo 35, da Lei Complementar nº 154/96 (LOTCE-RO);

5.2. Alertar a Administração do município de Theobroma sobre a possibilidade deste Tribunal emitir parecer prévio pela rejeição das Contas, caso as determinações reiteradas não sejam implementadas nos prazos e condições estabelecidos ou apresente justificativa pelo seu não atendimento;

5.3. Reiterar à Administração do município de Theobroma as determinações no item II, subitem 2.10, do Acórdão APL-TC 00204/18 (Processo nº 02087/17) e nos itens V e III, subitens “c”, “e” e “g”, do Acórdão APL-TC 00547/18 (Processo nº 02189/18), comprovando o seu atendimento por meio da prestação de contas do exercício de referência da notificação;

5.4. Dar conhecimento ao responsável e a Administração do município, nos termos do artigo 22, inciso IV, da Lei Complementar Estadual n. 154/96, acrescentado pela LC n. 749/13, informando-lhes que o Relatório Técnico, o Parecer Ministerial, o Voto, o Parecer Prévio e o Acórdão estão disponíveis no sítio eletrônico deste Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, no endereço <https://tcero.tc.br/>;

5.5. Determinar à Secretaria de Processamento e Julgamento que, após o trânsito em julgado, encaminhe os autos ao Poder Legislativo Municipal de Theobroma para apreciação e julgamento, expedindo-se, para tanto, o necessário. Ato contínuo archive-os.



TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DE RONDÔNIA

Em, 19 de Outubro de 2021



ANTENOR RAFAEL BISCONSIN
Mat. 452
COORDENADOR ADJUNTO

Em, 19 de Outubro de 2021



JOAO BATISTA SALES DOS REIS
Mat. 544
AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO

Em, 19 de Outubro de 2021



RODOLFO FERNANDES KEZERLE
Mat. 487
COORDENADOR DA COORDENADORIA
ESPECIALIZADA DE CONTROLE
EXTERNO 2