Parecer Prévio 00112/2024-4 - Plenário

Processos: 10290/2019-7, 00573/2022-1, 00454/2021-7, 05166/2017-2
Classificação: Recurso de Reconsideração
UG: PMNV - Prefeitura Municipal de Nova Venécia
Relator: Rodrigo Coelho do Carmo
Recorrente: MARIO SERGIO LUBIANA
Procuradores: CARLOS ESTEVAN FIOROT MALACARNE (OAB: 12401-ES), FRANK CORREA, FRANCISCO ADAO SILVA DE CARVALHO

RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO EM FACE DO PARECER PRÉVIO 0031/2019-8 – UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA – ACÓRDÃO 1077/2023 – PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE – PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE – PRINCÍPIO DA ISONOMIA - DAR PROVIMENTO PARCIAL – REFORMAR O PARECER PRÉVIO 00031/2019-8-PRIMEIRA CÂMARA – REGULAR COM RESSALVA - CIENTIFICAR – ARQUIVAR.

A OPINIÃO DO TCEES SOBRE AS PRESTAÇÕES DE CONTAS, EM CONSONÂNCIA COM A LEI DE INTRODUÇÃO ÀS NORMAS DO DIREITO BRASILEIRO E COM O DIREITO FUNDAMENTAL AO TRATAMENTO ISONÔMICO, DEVE CONSIDERAR AS CIRCUNSTÂNCIAS FÁTICAS DELINEADAS NOS AUTOS QUE ENVOLVEM AS IRREGULARIDADES, OS ESFORÇOS EMPREENDIDOS PARA CUMPRIR OS DITAMES DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E A NECESSIDADE DE GARANTIR TRATAMENTO EQUITATIVO A TODOS OS GESTORES. ESSA ABORDAGEM ASSEGURA QUE OS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA JUSTIÇA SEJAM DEVIDAMENTE RESPEITADOS

Assinado por SERGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO 05/09/2024 13:49
Assinado por ODILSON SOUZA BARBOSA JUNIOR 05/09/2024 14:11
Assinado por LUIS HENRIQUE ANASTACIO DA SILVA 05/09/2024 14:15
Assinado por SEBASTIAO CARLOS RANNA DE MACEDO 05/09/2024 14:55
Assinado por LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA 05/09/2024 15:27
Assinado por DAVI DINIZ DE CARVALHO 05/09/2024 15:36
Assinado por RODRIGO FLAVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN 05/09/2024 19:19
Assinado por DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER 05/09/2024 19:49
Assinado por RODRIGO COELHO DO CARMO 06/09/2024 09:41

VOTO DO RELATOR

O EXMO. SR. CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO:

1. RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso de Reconsideração interposto pelo Sr. Mario Sérgio Lubiana, em face do **Parecer Prévio TC 31/2019-6 – Primeira Câmara, proferido nos autos do Processo TC 5166/2017,** que concluiu pela emissão de Parecer Prévio recomendando a rejeição das contas do ora Recorrente, em razão da manutenção das seguintes irregularidades:

> **1.2.1 Apuração de déficit orçamentário** (item 2.2 da ITC 2298/2018 e 4.3.1 do RT 1108/2017);
> Base Normativa: Artigos 48, alínea "b"; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964;
>
> **1.2.2 Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas** (item 2.3 da ITC 2298/2018 e 4.3.2 do RT 1108/2017);
> Base Normativa: artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000.
>
> **1.2.3 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento** (item 2.5 da ITC 2298/2018 e 7.4.1.1a do RT 1108/2017);
> Base Normativa: art. 42 da LRF.
>
> **1.2.4 Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho** (item 2.6 da ITC 2298/2018 e 7.4.1.1b do RT 1108/2017);
> Base Normativa: Art.167, II da Constituição da República, arts. 59 e 60 da Lei 4320/64.

Com vistas à verificação do requisito de admissibilidade relacionado à tempestividade recursal, os autos foram à **Secretaria Geral das Sessões** que, por meio do **Despacho 29420/2019-9**, certificou que o prazo para interposição do presente recurso venceu em 13/06/2019.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Considerando, que o Recorrente protocolou o recurso em 14/06/2019, constatou-se a intempestividade da peça recursal, o que deu ensejo à remessa dos autos ao Ministério Público de Contas para manifestação, na forma regimental.

Ato contínuo, o **Ministério Público de Contas**, por meio do **Parecer 2811/2019**, da lavra do Procurador Dr. Luis Henrique Anastácio da Silva, pugnou pelo não conhecimento do recurso de reconsideração, por força de sua intempestividade.

Em seguida, prolatei o Voto 1734/2020-6, que fora acolhido pelos demais membros desta Corte e culminou na **Decisão 723/2020-6**, **conhecendo o presente expediente recursal**, bem como remetendo o feito à SEGEX para a devida instrução.

Em observância ao rito regimental e verificado que a peça recursal versa sobre matéria eminentemente contábil, manifestou-se o **Núcleo de Controle Externo de Contabilidade – NContas (Despacho 26431/2020-5)**, por meio da **Manifestação Técnica 2787/2020-1**, cujas conclusões e propostas de encaminhamento foram acolhidas pelo **NRC - Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas (Despacho 30968/2020-1)**, nos seguintes termos:

> **IV – CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**
>
> As justificativas trazidas pela defesa **não promoveram a elucidação dos fatos**, apenas corroboraram com os apontamentos realizados pela Área Técnica, constituindo-se em graves infrações à norma legal ou regulamentar.
>
> Desta forma opinamos pelo **NÃO** PROVIMENTO das razões recursais apresentadas e pela manutenção do Parecer Prévio TC 31/2019, no sentido de recomendar ao Poder Legislativo de Nova Venécia, a REJEIÇÃO da prestação de contas anual do exercício de 2016, na forma do art. 80 da LC 621/2012, sob responsabilidade do Senhor **Mario Sergio Lubiana**, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades:
> **Apuração de déficit orçamentário** (item 2.2 da ITC 2298/2018 e 4.3.1 do RT 1108/2017); Base Normativa: Artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964;
> **Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas** (item 2.3 da ITC 2298/2018 e 4.3.2 do RT 1108/2017); Base

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Normativa: artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000.
>
> **Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento** (item 2.5 da ITC 2298/2018 e 7.4.1.1a do RT 1108/2017); Base Normativa: art. 42 da LRF
>
> **Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho** (item 2.6 da ITC 2298/2018 e 7.4.1.1b do RT 1108/2017); Base Normativa: Art. 167, II da Constituição da República, arts. 59 e 60 da Lei 4320/64.

Ato contínuo, o Ministério Público de Contas, ao analisar o presente, posicionou-se anuindo à proposta contida na Instrução Técnica de Recurso 00278/2020-3, pugnando pelo não provimento ao recurso de reconsideração, mantendo-se incólume o Parecer Prévio TC 031/2019-8.

Posteriormente, pautado, o presente processo recebeu sustentação oral por meio do Protocolo 15479/2020-3. N data de 08/12/2020 este Egrégio Tribunal de Contas decidiu nos termos do Parecer Prévio TC 129/2020- Plenário. *In verbis:*

> **1. PARECER PRÉVIO TC-129/2020 – PLENÁRIO**
>
> VISTOS, relatados e discutidos os autos, **RESOLVEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão do **Plenário**, ante as razões expostas pelo Relator, em:
>
> **1.1. Dar provimento parcial**, ao recurso de reconsideração para reformar o Parecer Prévio 31/2019-8 no sentido de:
>
> **1.1.1. Manter** as irregularidades contidas nos itens **4.3.1 e 4.3.2** do **RT 1108/2017**, porém, **sem o condão de macular as contas**;
>
> **1.1.2. Emitir PARECER PRÉVIO** recomendando à Câmara Municipal de Nova Venécia **REJEIÇÃO** da Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Nova, exercício de 2016, do Sr. Mario Sergio Lubiana, em razão da **mantença dos itens 7.4.1.1a** e **7.4.1.1b** do **RT 1108/2017**;
>
> **1.2. Manter** os demais termos do **Parecer Prévio 31/2019-18**;
>
> **1.3. Dar ciência** ao Recorrente do teor da decisão tomada por este Tribunal;
>
> **1.4. Remeter** os autos ao Ministério Público de Contas, após a confecção deste Acórdão nos termos do art. 62, parágrafo único da LC nº 621/2012;
>
> **1.5. Arquivar** os autos após o trânsito em julgado.
>
> **2.** Por maioria, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que manteve o seu voto, pela negativa de provimento ao recurso, e os conselheiros Sérgio Manoel Nader Borges, que votou por converter o julgamento em diligência interna para nova manifestação da área técnica, e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha, que o acompanhou.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> **3.** Data da Sessão: 08/12/2020 - 47ª Sessão do Plenário
>
> **4.** Especificação do quórum:
>
> **4.1.** Conselheiros: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (Presidente), Rodrigo Coelho do Carmo (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Domingos Augusto Taufner, Sérgio Manoel Nader Borges e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

Inconformado, o Sr. Mário Sérgio Lubiana interpôs Embargos de Declaração em face do Parecer Prévio TC 129/2020-7– Plenário, proferido nos autos do Processo TC 10290/2019-7. Pautado para a 19ª Sessão Ordinária do Plenário, realizada em 22/04/2021, proferi o Voto do Relator 1723/2021-6 onde acompanhei integralmente o entendimento técnico e Ministerial.

Todavia, sobreveio vista do Conselheiro Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha que posteriormente manifestou-se no seguinte sentido (Voto Vista 00034/2021-3):

> **1. Conhecer** o presente recurso, diante do preenchimento dos requisitos de admissibilidade recursal.
>
> **2. Encaminhar** os autos à Secretaria Geral de Controle Externo a fim de que essa proceda, por meio de seu setor competente, a análise dos argumentos trazidos pelo embargante, em especial quanto à argumentação no sentido da divergência do decisum recorrido com os precedentes alegados que estariam em contrário, conforme artigos 926 e489, § 1º, incisos IV eVI do Código de Processo Civil.

Retomada a votação, está egrégia Corte de Contas decidiu nos termos do Voto Vista 00034/2021-3, o que ensejou o encaminhamento dos autos novamente ao Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas (NRC) para realização de nova manifestação.

Após nova análise, posicionou-se o NRC, por meio da Instrução Técnica de Recurso 243/2021-8, no sentido de negar provimento ao presente embargos de declaração, retificando integralmente o opinamento explicitado na Instrução Técnica TC nº 00033/2021-9. Todavia, sugeriu alternativamente a instauração de uniformização de jurisprudência nos termos do art. 356 do Regimento Interno (Resolução 261/2013).

Encaminhados os autos ao Ministério Público de Contas, o mesmo se manifestou por meio do Parecer 4126/2021-9 (evento 24), da lavra do Procurador Luis Henrique

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Anastácio da Silva, de onde se extrai sua anuência com a proposta contida na ITR 243/2021-8.

Em 23/09/2021, o Plenário desta Corte de Contas decidiu por meio de Sessão Plenária a negar provimento aos embargos de declaração, e de ofício anular o Parecer Prévio 00129/2020-7 (Processo 10290/2019-7) para que fosse arguido em sede do recurso de reconsideração o incidente de uniformização de jurisprudência, nos moldes do art. 356 da Resolução TC nº 261/2013, para que o Plenário possa, de forma legítima, apreciar a arguição do referido incidente, nos termos do Parecer Prévio 00079/2021-1.

Nesses termos, em sede do processo TC 10290/2019-7 (Recurso de Reconsideração), o Plenário desta Corte de Contas decidiu através da Decisão 03843/2021-1 por:

> **1. DECISÃO TC-3843/2021-1:**
>
> **VISTOS**, relatados e discutidos estes autos, DECIDEM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão Colegiada, ante as razões expostas pelo relator por:
>
> **1.1. Admitir o incidente de uniformização de jurisprudência** tendo em vista a existência de deliberações diversas desta Corte de Contas no que tange as irregularidades tratadas nos presentes autos, quais sejam: "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento" e "Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho";
>
> b. **Determinar** a formação de autos apartados para apreciação do incidente ora admitido, na forma do art. 356 do RITCEES;
>
> c. **Sobrestar** o julgamento do presente Recurso de Reconsideração até a apreciação do Incidente;
>
> d. **Dar ciência** aos interessados.
>
> 2. Unânime
>
> 3. Data da Sessão: 2/12/2021 - 62ª Sessão Ordinária do Plenário.
>
> 4. Especificação do quórum:
>
> 4.1. Conselheiros: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (presidente), Rodrigo Coelho do Carmo (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo,

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Domingos Augusto Taufner e Sérgio Manoel Nader Borges.

4.2. Conselheiro substituto: Marco Antonio da Silva (em substituição).

5. Membro do Ministério Público de Contas: Procurador Geral Luís Henrique Anastácio da Silva.

Nesses termos, a instauração do incidente se deu tendo em vista a existência de deliberações diversas desta Corte de Contas a respeito da: “Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento” e “Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho”. Tendo novamente o Plenário deste Tribunal de Contas decidido por meio do Acórdão 01077/2023-1, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO TC-01077/2023-1

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão Plenária, ante as razões expostas pelo relator, em:

1.1 Admitir o presente Incidente de Uniformização de Jurisprudência, porquanto preenchidos os requisitos de admissibilidade previstos no artigo art. 356 do RITCEES;

1.2 Reconhecer a existência de divergência jurisprudencial, eis que constatados entendimentos divergentes desta Corte de Contas ao julgar casos com circunstâncias fáticas semelhantes ou até mesmo idênticas, no tocante a “**Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento**”, em relação aos seguintes processos e decisões correspondentes:

1.2.1 Parecer Prévio TC 017/2016 (Processo TC 3339/2013), examinado no **tópico 4.1.1** deste Estudo, e **Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019)**, examinado no **item IV.1** deste voto, nos quais o TCEES entendeu, respectivamente, por recomendar a aprovação das contas e por recomendar a aprovação das contas, com ressalva;

1.2.2 Parecer Prévio TC 31/2019 (Processo TC 5166/2019), no qual o TCEES **manteve a irregularidade** e **recomendou a rejeição das contas do gestor**.

1.3 Reconhecer a existência de divergência jurisprudencial, eis que constatados entendimentos divergentes desta Corte de Contas ao julgar casos com circunstâncias fáticas semelhantes ou até mesmo idênticas, no

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

tocante a **"realização de despesa orçamentária sem prévio empenho"**, em relação aos seguintes processos e decisões correspondentes:

1.3.1 Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019), examinado no **tópico item IV.2** deste voto, no qual o TCEES entendeu por recomendar a aprovação das contas, com ressalva;

1.3.2 Parecer Prévio TC 31/2019 (Processo TC 5166/2019), no qual o TCEES **manteve a irregularidade** e **recomendou a rejeição das contas do gestor**.

1.4 Fixar entendimento de que, a partir desta Decisão, a análise das irregularidades "**Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento**", e **"realização de despesa orçamentária sem prévio empenho"**, deve observar se foi cumprido o estabelecido no **artigo 9º da LRF** que determina que o controle de despesas sem disponibilidade de caixa não se aplica apenas no último ano do mandato, mas durante toda a gestão. Se a arrecadação não atender às metas fiscais estabelecidas, o gestor deve limitar os empenhos e movimentações financeiras nos 30 dias subsequentes.

Além disso, deve ser avaliada a culpabilidade do agente público na análise de irregularidades, com foco em atos dolosos ou com erro grosseiro. A aplicação da pena deve levar em consideração a legalidade estrita, as dificuldades práticas enfrentadas pelo agente e as consequências de suas ações, conforme os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

1.5 Apensar os autos ao Processo TC 10290/2019, do qual se originou o incidente, para que seja dado prosseguimento a apreciação do processo principal e a tramitação daqueles alcançados, na forma do artigo 357 do Regimento Interno deste Tribunal;

1.6 Remeter a decisão ao Núcleo de Jurisprudência e Súmula (NJS), para oportuna apreciação da possibilidade de elaboração de enunciado de súmula sobre a matéria.

1.7 ARQUIVAR os autos, após os trâmites regimentais.

2. Unânime.
3. Data da Sessão: 23/11/2023 - 58ª Sessão Ordinária do Plenário.
4. Especificação do quórum:
4.1. Conselheiros: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (presidente), Rodrigo Coelho do Carmo (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Domingos Augusto Taufner, Sérgio Manoel Nader Borges e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

Portanto, após o trânsito em julgado do Acórdão TC-01077/2023-1, proferido nos autos TC 573/2022 (Uniformização de Jurisprudência). Nos termos do item 1.5 do

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Acórdão 01077/2023-1, o Processo TC 573/2022 (Uniformização de Jurisprudência) foi apensado aos autos que originou o incidente (Processo 10290/2019), para que seja dado prosseguimento a apreciação do processo principal e a tramitação, daqueles alcançados, na forma do artigo 357 do Regimento Interno deste Tribunal.

Encerrado o sobrestamento dos autos TC 10290/2019, o presente processo foi encaminhado a área técnica através do despacho 04502/2024-9, para que o fosse elaborada manifestação técnica tendo em vista o Acórdão TC-01077/2023-1, proferido nos autos TC 573/2022 (Uniformização de Jurisprudência).

Por meio da Manifestação Técnica 00555/2024-3, o Núcleo de Controle Externo de Auditoria e Gestão Fiscal (NGF) se manifestou que considerando o entendimento fixado pelo Acórdão 1.077/2023-1 – Plenário, constatamos que, mesmo alertado tempestivamente por esta Corte de Contas, o Chefe do Poder Executivo municipal de Nova Venécia não promoveu no exercício de 2016, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, caput, da Lei Complementar 101/2000, razão pela qual ratificamos o entendimento constante da subseção III.3 da Manifestação Técnica 2.787/2020-1 (Processo TC- 10.290/2019-7), que trata das “Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem disponibilidade de caixa para pagamento”. Em ato contínuo, o Núcleo de Controle Externo de Contabilidade (NCONTAS) ratificou o entendimento constante da subseção III.4 da Manifestação Técnica 2787/2020-1.

Por sua vez, o Núcleo de Recursos e Consultas (NRC) concluiu que o entendimento fixado no Acórdão 1077/2023, não enseja, no presente caso, qualquer mudança de entendimento ou conclusão, reitera-se *in totum* a análise e conclusão contidas na Manifestação Técnica 2706/2020-6, ratificada pela Instrução Técnica de Recurso ITR 278/2020, que pugnaram pelo NÃO PROVIMENTO ao presente Recurso de Reconsideração, mantendo-se incólume o Parecer Prévio TC 031/2019-8.

Remetido os autos ao Ministério Público de Contas, o Excelentíssimo Procurador Luis Henrique Anastácio da Silva por meio do Parecer 01586/2024-1 anui à proposta contida na Instrução Técnica de Recurso 00195/2024-7, evento 61.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Pautados os autos a Sessão Ordinária da 2ª Câmara, foi apresentada sustentação oral e lançados aos autos documentos, ocasião em que o processo foi retirado de pauta e remetido à análise técnica complementar, resultando na Manifestação Técnica de Defesa Oral 00028/2024-2 (evento 68), de onde se extrai que as alegações e documentos ora trazidos não trouxeram novos elementos, o que não se mostrou suficiente a ensejar qualquer mudança de entendimento ou conclusão postos. Assim, a proposição técnica foi no sentido de manter os termos da ITR 195/2024, sugerindo o conhecimento do recurso e, no mérito, seu desprovimento. De igual forma se posicionou o órgão ministerial no bojo do Parecer 2897/2024 (evento 71).

É o relatório.

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1. DA ADMISSIBILIDADE

Consoante já consignado, o presente expediente recursal já fora **CONHECIDO** nos termos da **Decisão 00723/2020-6**. Portanto, em homenagem ao princípio do *tantum devolutum quantum appelatum*, passo a me manifestar somente em relação a matéria impugnada pelo recorrente.

3. DO MÉRITO RECURSAL.

Tratam os autos originários de Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Nova Venécia, exercício de 2016, resultou na opinião da área técnica em recomendar ao Poder Legislativo a REJEIÇÃO da Prestação de Contas Anual, conforme se depreende do Relatório de Diligência - RD 00001/2019.

Por meio da Petição Recurso 157/2019 e Peças Complementares 13137/2019-4 a 13139/2019-3, o sr. Mario Sergio Lubiana requereu que o presente recurso de reconsideração fosse conhecido, com efeito suspensivo. E no mérito, solicitou seu provimento, a fim de atribuir nova decisão ao processo TC-5166/2017, por ser medida de inteira justiça, afastando as irregularidades apontadas, e reformando o parecer prévio para que seja recomendado ao Poder Legislativo Municipal a APROVAÇÃO, mesmo que com ressalvas da Prestação de Contas Anual da prefeitura Municipal de Nova Venécia referente ao exercício de 2016.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

3.1. DOS INDÍCIOS DE IRREGULARIDADES

3.1.1. APURAÇÃO DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO (item 4.3.1 do RT 1108/2017, 2.2 da ITC 2298/2018, 2.1 da MT 0875/2018 e II do RD 00001/2019)

***Base Normativa**: Artigos 48, alínea "b"; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964;*

Conforme exposto no item 4.3.1 do RT 1108/2017, ao confrontar os totais da Receita Arrecadada e da Despesa Orçamentária Executada, apurou-se Déficit Orçamentário no montante de R$ 98.417,69, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 09: Resultado da execução orçamentária — **Em R$ 1,00**

Receita total arrecadada	113.591.743,90
Despesa total executada (empenhada)	113.690.161,59
Resultado da execução orçamentária (déficit)	**-98.417,69**

Fonte: Processo TC 05166/2017-2 - Prestação de Contas Anual/2016

Ademais, foi apurado o não reconhecimento de despesas orçamentárias no exercício sob análise, no montante de R$ 989.962,83, tendo sido lançadas à conta da execução orçamentária de exercício seguinte, 2017. Devidamente citado, o responsável afirmou em sua defesa apresentada nos autos TC 5166/2017-2 que o déficit orçamentário de R$ 98.417,69 representa apenas 0,09% da despesa executada e foi coberto pelo superávit financeiro de R$ 6.406.260,46 do ano anterior (2015). Quanto à despesa de exercício anterior (2016) de R$ 989.962,83 registrada em 2017, o defendente explica que se refere a um valor empenhado em 2016, anulado devido à falta de liquidação. Em 2017, por questões de economia processual, utilizou-se os processos já em tramitação para reempenhar essas despesas, simulando que fossem do exercício anterior. Além disso, enviou uma lista de anulações de empenhos realizadas entre 01/10/16 e 31/12/16, totalizando R$ 10.429.790,20.

Posteriormente, através de sustentação oral realizada nos autos TC 5166/2017-2, bem como, das notas taquigráficas afirmou a defesa do recorrente que o déficit orçamentário foi de R$ 98.417,69, enquanto o superávit financeiro do exercício anterior foi de R$ 6.406.000,00. E que embora a área técnica não tenha aceitado a justificativa de que o superávit do exercício anterior compensaria o déficit atual, argumentando que despesas empenhadas em 2017 como despesas do exercício anterior, no valor de R$ 989.000,00, não deveriam ser consideradas. Ponderou a

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

defesa que mesmo se esse valor fosse incluído na execução de 2016, o déficit seria de apenas R$ 1.088.000,00, que ainda seria coberto pelo superávit anterior. Além disso, foi mencionado decisões anteriores em que o mesmo entendimento contábil foi aceito pelo tribunal.

Já em sede recursal, por meio da petição de recurso 154/2019-1, os patronos do sr. Mário Sérgio Lubiana, utilizaram como base para sua contestação a última posição exarada pelo corpo técnico desta Corte de Contas e considerada no Parecer Prévio ora guerreado, ponderando novamente que o déficit orçamentário de 2016, no valor de R$ 98.417,69, foi coberto pelo superávit financeiro de R$ 6.406.260,46 apurado no Balanço Patrimonial do exercício de 2015.

Contudo, o corpo técnico desta Corte de Contas, mais uma vez por meio da Manifestação Técnica 02787/2020-1, rejeitou as argumentações apresentadas pelo ora recorrente, tendo em vista que o superávit financeiro de R$ 6.406.260,46 registrado no Anexo ao Balanço Patrimonial de 2015, não representaria, fidedignamente, a realidade do município em face dos indicativos de descontrole dos saldos das fontes de recursos.

Pois bem. De forma inicial, é imperioso destacar que se entende por resultado orçamentário, o valor apurado a partir do confronto entre o total de receitas arrecadadas e o total de despesas empenhadas, podendo ser superavitário ou deficitário. Tal entendimento pode ser observado pela visualização do Anexo 12 (Balanço Orçamentário) constante da Lei 4.320/64, bem como das informações expostas no Manual de Contabilidade Pública Aplicada ao Setor Público, 6º Edição.

Sendo o papel do Balanço Orçamentário demonstrar as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas. Assim o comparativo deve considerar para apuração do resultado orçamentário do exercício, os valores arrecadados e os valores empenhados. Nesse sentido, vale mencionar a definição de empenho constante do art. 58 da lei 4.320/64:

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

E o art. 35 da mesma lei:

> Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:
>
> I - as receitas nele arrecadadas;
> II - **as despesas nele legalmente empenhadas**. (grifo nosso)

Portanto, entendesse que qualquer despesa, processada ou não, pertencem ao exercício financeiro no qual foi empenhada, criando para esse mesmo exercício uma obrigação que poderá ou não ser efetivada.

Já com relação ao resultado financeiro, entende-se o valor resultante do confronto entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, podendo ser superavitário ou deficitário. Tal definição pode ser extraída da leitura do art. 43, § 2º, da lei 4.320/64, reproduzida abaixo:

> Art. 43 [...]
>
> [...]
>
> § 2º Entende-se por superávit financeiro a **diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro**, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de credito a eles vinculadas.
>
> [...]

Apurando-se ao final do exercício, quando da elaboração do Balanço Patrimonial, o resultado financeiro, o qual, segundo o próprio art. 43, em seu § 1º, em caso de superávit financeiro, poderá ser utilizado para abertura de créditos adicionais no próximo exercício.

Esse resultado financeiro, que reflete a interação entre os recursos disponíveis ao ente público e suas obrigações, acumulados até o final do exercício financeiro, não dependentes de autorização orçamentária, está associado única e exclusivamente ao exercício em que foi apurado, não podendo posteriormente ser modificado, com exceção de eventuais retificações, as quais deverão ser realizadas observando-se as regras estabelecidas nas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Ademais, o reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis deve ser realizado à conta do patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas. Tal conduta visa impedir que ao debitar ou creditar o resultado diretamente na conta do

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

patrimônio líquido, um fato gerador de exercícios anteriores que distorça a apuração dos resultados do exercício corrente.

No presente caso concreto, apontou o RT 1108/2017 com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), o déficit financeiro em diversas fontes especificadas a seguir no exercício de 2016, resultado do confronto entre ativo e passivo financeiros, sendo que a fonte recursos ordinários não possui resultado positivo suficiente para a cobertura:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R$)
MDE	-158.276,57
Fundeb (40%)	-57.244.982,36
Recursos do FNDE	-24.427,98
Recursos Próprios - Saúde	-28.088.428,51
Demais Recursos Vinculados A Saúde	-479.274,49
Convênios dos Estados	-13.545.650,41
Convênios da União	-2.216.093,97

Diante do déficit financeiro nas diversas fontes de recurso, o corpo técnico desta Corte de Contas rejeitou reiteradamente os argumentos de defesas apresentados, conforme consta na ITC 2298/2018, na MT 875/2018 e no RD 0001/2019, uma vez que o superávit financeiro de R$ 6.406.260,46 registrado no Anexo ao Balanço Patrimonial de 2015, não representa, fidedignamente, a realidade do município em face dos indicativos de descontrole dos saldos das fontes de recursos. Descontrole que pode ser observado pelo registro de superávit na fonte de recursos próprios de 19,5 milhões de reais e déficits de 42,2 milhões na fonte FUNDEB 405, 13,5 milhões em recursos próprios saúde e 10,3 milhões em convênios do estado, que não são superados pela fonte de recursos próprios.

Portanto, resta evidente que o recorrente não forneceu argumentos suficientes para avaliar os saldos das fontes de recursos registradas no Anexo ao Balanço Patrimonial de 2015. Desse modo, não é possível determinar se realmente existia um superávit no exercício de 2015, capaz de compensar o déficit orçamentário ocorrido em 2016. Cabe destacar que, conforme mencionado no RD 0001/2019, o ônus da prova cabe ao responsável pelas contas. Sendo assim, tendo em vista que a irregularidade permaneceu caracterizada, **mantenho o presente apontamento**.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

3.1.2. APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS (item 4.3.2 do RT 1108/2017, 2.3 da ITC 2298/2018, 2.2 da MT 0875/2018 e I do RD 00001/2019)

Base Normativa: *artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000.*

Apontou o item 4.3.2 do RT 1108/2017, com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), verificou-se o déficit financeiro nas diversas fontes especificadas a seguir, resultado do confronto entre ativo e passivo financeiros, sendo que a fonte recursos ordinários não possui resultado positivo suficiente para a cobertura:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R$)
MDE	-158.276,57
Fundeb (40%)	-57.244.982,36
Recursos do FNDE	-24.427,98
Recursos Próprios - Saúde	-28.088.428,51
Demais Recursos Vinculados A Saúde	-479.274,49
Convênios dos Estados	-13.545.650,41
Convênios da União	-2.216.093,97

Ademais, conforme foi verificado das prestações de contas mensais de 2017, efetuadas no sistema CidadES, verificou-se o empenho em despesas de exercícios anteriores em um montante de R$ 989.962,83, valor este relevante, pago às fontes de recursos R$ 285.347,95 Não Vinculadas, R$ 320.140,38 Educação recursos próprios, R$ 131.286,20 Saúde recursos próprios e R$ 394.687,24 Saúde recursos SUS. Ou seja, a ausência de reconhecimento da totalidade da despesa orçamentária em 2016 compromete ainda mais o quadro deficitário apresentado acima.

Cabe registrar que, nos termos do parágrafo único, do art. 8º, da Lei Complementar 101/00, os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso. Pelo exposto, o responsável foi citado para que pudesse apresentar suas alegações de defesa e/ou documentos que pudessem esclarecer este indicativo de desequilíbrio das contas públicas.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Ainda no Processo 5166/2017-2, contestou o responsável a alegação de desequilíbrio das contas públicas com base no superávit financeiro registrado no último exercício. Ele também levanta a questão de que o Relatório Técnico menciona apenas as contas com saldo negativo, sem incluir as fontes com saldo positivo. Ao confrontar as fontes de saldos positivos e negativos, ele argumenta que isso resulta em um superávit financeiro de R$ 8.013.291,55.

Além disso, ele aponta inconsistências nos valores das fontes de recursos quando analisadas individualmente. Os valores registrados nas fontes de recursos ordinários (R$ 40.355.702,51), nas fontes FUNDEB 60% (R$ 29.586,93), FUNDEB 40% (R$ -57.244.982,36) e Saúde rec. próprios (R$ -28.088.428,51) no demonstrativo de superávit/déficit financeiros do Balanço Patrimonial são questionados como incorretos.

Esclarece ainda que esse demonstrativo é apenas uma peça acessória que não compromete a precisão das contas apresentadas no Balanço Patrimonial. Ele também menciona que, segundo o setor de contabilidade do município, as inconsistências nos recursos por fonte, conforme mencionado no Relatório Técnico 1108/17, surgiram da base de dados do sistema de contabilidade, que acumulava valores de forma aleatória devido à falta de controle por fontes durante um período anterior.

Portanto, ele assegura que instruiu o setor contábil a analisar minuciosamente essas discrepâncias, garantindo que o próximo Parecer Contábil Anual (PCA) de 2018 reflita de maneira precisa o detalhamento do superávit/déficit financeiro apresentado no Balanço Patrimonial.

Consta ainda no Relatório de Diligência 00001/2019-7, que o gestor aduziu, em sede de resposta à comunicação de diligência, que em atenção ao solicitado foram realizados ajustes nas fontes de recursos, sendo que após tais medidas poderiam ser observados os seguintes resultados referentes ao superávit financeiro do exercício:

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

DISPONIBILIDADE BRUTA DE CAIXA	R$ 11.902.894,48
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS	R$ 3.102.616,62
DISPONIBILIDADE DE CAIXA ANTES DOS RESTOS A PAGAR NÃO PROC	R$ 8.800.277,86
RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS	R$ 842.110,40
DISPONIBILIDADE LÍQUIDA DE CAIXA APÓS RESTOS A PAGAR NÃO PROC	R$ 7.598.167,46
VALOR DO SUPERÁVIT FINANCEIRO NO ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL	R$ 8.013.291,55

Nessa fase processual foram anexados novos anexos ao Balanço Patrimonial através das Peças Complementares 3.064/2019 e 3.065/2019 no Processo TC 5166/2017-2, onde se extraiu os seguintes saldos:

MUNICIPIO DE NOVA VENÉCIA
CONSOLIDADO
ESPIRITO SANTO
27.167.428/0001-80
DEMONSTRATIVO DO SUPERÁ- VIT/DEFÍ- CIT FINANCEIRO APURADO NO BALANÇO PATRIMONIAL
BALANÇO - EXERCÍCIO DE 2016

DESTINAÇÃO DOS RECURSOS	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR
RECURSOS ORDINÁRIOS	**1.208.301,04**	**19.479.892,59**
0.01 - RECURSOS ORDINÁRIOS	1.208.301,04	19.479.892,59
RECURSOS VINCULADOS	**6.804.990,51**	**(13.073.632,13)**
0.01 - MDE	1.032,65	(158.276,57)
0.02 - FUNDEB - OUTRAS DESPESAS (60%)	(545.577,00)	(42.231.151,21)
0.03 - FUNDEB - PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO (60%)	(308.367,49)	22.888.568,64
0.07 - RECURSOS DO FNDE	506.063,06	1.931.464,52
0.08 - RECURSOS DE CONVÊNIOS DESTINADOS À PROGRAMAS DE EDUCAÇÃO - CONTRAPARTIDA CONVÊNIO	209.655,31	2.174.109,03
0.21 - RECURSOS PRÓPRIOS - SAÚDE	(175.305,14)	(3.549.372,91)
0.15 - RECURSOS DO SUS	427.594,38	2.138.774,05
0.24 - RECURSOS DE CONVÊNIOS DESTINADOS À PROGRAMAS DE SAÚDE - CONTRAPARTIDA CONVÊNIO	0,00	35.576,70
0.29 - DEMAIS RECURSOS VINCULADOS À SAÚDE	212.297,42	250.165,40
0.31 - RECURSOS DO FNAS	442.345,24	342.657,35
0.39 - DEMAIS RECURSOS DESTINADOS À ASSISTÊNCIA SOCIAL	481.861,13	432.503,42
0.43 - RECURSOS DO FUNDO PREVIDENCIÁRIO	0,00	330.197,04
0.51 - CONVÊNIOS DOS ESTADOS - CONTRAPARTIDA CONVÊNIO	(231.828,29)	(1.103.476,68)
0.52 - CONVÊNIOS DA UNIÃO - CONTRAPARTIDA CONVÊNIO	1.142.965,97	(2.054.540,30)
0.71 - CIDE	87,24	93.397,74
0.74 - ROYALTIES DO PETRÓLEO	5.552,04	12.015.384,97
0.75 - ROYALTIES DO PETRÓLEO ESTADUAL	836,74	6.038.436,80
0.93 - ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS	0,00	74.907,06
0.99 - OUTROS RECURSOS DE APLICAÇÃO VINCULADA	(1.251,88)	6.284.150,00
TOTAL	**8.013.291,55**	**6.406.260,46**

Com base nas novas informações, o NCONTAS por meio do Relatório de Diligência 00001/2019-7 corrigiu alguns saldos das seguintes fontes de recursos:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R$)	Resultado Financeiro Ajustado (R$)
MDE	-158.276,57	1.032,65
Fundeb (40%)	-57.244.982,36	-545.577,00
Fundeb (60%)	29.124.586,93	308.367,49
Recursos do FNDE	-24.427,98	506.063,06
Recursos Próprios - Saúde	-28.088.428,51	-175.305,14
Demais Recursos Vinculados A Saúde	-479.274,49	212.297,42
Convênios dos Estados	-13.545.650,41	-231.828,29
Convênios da União	-2.216.093,97	1.142.965,97

Todavia, conforme consta do RT, deve-se considerar que a contabilidade municipal deixou de reconhecer no exercício Despesas de Exercício Anterior – DEA no valor de

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

R$ 285.347,95 na fonte Não Vinculadas; R$ 320.140,38 na fonte Educação Recursos Próprios; R$ 131.286,20 na fonte Saúde Recursos Próprios e R$394.687,24 na fonte Saúde Recursos SUS.

Portanto, tais valores devem ser levados a efeito para apuração correta do resultado financeiro de 2016:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro Ajustado (R$)	DEA	Resultado Financeiro Ajustado II (R$)
MDE	1.032,65	320.140,38	-319.107,73
Fundeb (40%)	-545.577,00	-	-545.577,00
Fundeb (60%)	308.367,49	-	308.367,49
Recursos do FNDE	506.063,06	-	506.063,06
Recursos Próprios - Saúde	-175.305,14	131.286,20	-306.591,34
Demais Recursos Vinculados A Saúde	212.297,42	-	212.297,42
Convênios dos Estados	-231.828,29	-	-231.828,29
Convênios da União	1.142.965,97	-	1.142.965,97
Não Vinculados	1.308.300,04	285.347,95	1.022.952,09
Saúde SUS	4.815.700,38	394.687,24	4.421.013,14

Nesse passo, restou evidente que a fonte de recursos 000 (recursos próprios ou não vinculados, R$ 1.022.952,09) não existe saldo suficiente para cobrir o déficit de demais fontes deficitárias (R$ -1.403.104,36), tendo entendido o NCONTAS que as irregularidades apontadas nos itens 4.3.2 e 6.1 do RT 1.108/2017 (itens 2.2 e 2.3 da MT 875/2018, respectivamente) não foram sanadas.

Em sede do presente recurso de reconsideração, mais uma vez, informou o recorrente que tomou com base para a contestação a última posição da área técnica desta Corte e considerada no Parecer Prévio ora guerreado, ou seja, o item I do Relatório de Diligência 00001/2019. Por meio do qual o recorrente vem respeitosamente discorda do entendimento técnico, uma vez que embora também possa ser utilizada de forma auxiliar para este fim, o Anexo de Disponibilidades não tem por objetivo apurar saldo para cobertura de compromissos financeiros existentes, mas, demonstrar os saldos por fontes que poderão ser utilizadas no exercício posterior para a abertura de créditos adicionais, uma vez que o demonstrativo correto para se apurar os saldos existentes por fontes de recursos para a cobertura dos compromissos financeiros existentes é o Anexo 5 do Relatório de Gestão Fiscal, que também consta como um dos motivos que

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

recomendou a rejeição das contas, no entanto, será objeto de defesa do item 1.2.3 do Parecer Prévio ora guerreado.

Assim, uma vez demonstrado em resposta à Diligência determinada que os ajustes nas fontes de recursos constantes do Anexo de Disponibilidade foram efetivamente feitos conforme demonstrado na Tabela acima e que estes guardam consonância com os valores efetivamente existentes nas demais peças da PCA em questão, pede-se o afastamento da presente irregularidade, ou no mínimo a mitigação dos seus efeitos, uma vez cumprido com a determinação na Diligência no sentido de se ajustar tais valores.

Por último, há de se considerar que na PCA de 2017 – Processo TC- 03728/2018-9, o RT 551/2018, tratou em seu item 6.2 indicativo de irregularidade semelhante. Por ocasião das justificativas, o gestor apresentou justificativa semelhante ao que consta da defesa do presente item, sendo feito menção, inclusive aos ajustes feitos em novembro de 2018 para atendimento à Diligência aqui já mencionada. Ao analisar a justificativa ali apresentada, o técnico que a analisou, apresentou a seguinte manifestação tratada no item 2.4 da ITC 872/2019-1, *in verbis*:

> Das argumentações e documentos apresentados, depreende-se que o gestor reconhece a incompatibilidade entre os demonstrativos contábeis, reforçando que “a desconformidade se encontra no Anexo de Disponibilidades do BALPAT e não no Anexo 5 do RGF”, a qual decorre da ausência de controle das disponibilidades por fontes de recursos. No entanto, afirma o gestor que os lançamentos de ajustes foram realizados ainda no exercício de 2018.
>
> Constam anexos à defesa, o Anexo 5 RGF (Peça Complementar 1846/2019-8), o demonstrativo do superávit/déficit financeiro apurado no Balanço Patrimonial (Peça Complementar 1835/2019-1) e o Termo de Verificação das Disponibilidades (Peça Complementar 1836/2019-4), todos referentes à situação do município em novembro/2018.
>
> Observa-se que os referidos demonstrativos se encontram compatíveis, indicando que os ajustes foram realizados, corroborando as alegações do defendente.
>
> Entretanto, ressalta-se que o Balanço Patrimonial de 2017 não retrata a real situação do município, restando comprovada a incompatibilidade entre os demonstrativos contábeis.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Ante todo o exposto, sugere-se **manter** o indicativo de irregularidade. (grifo no original)
>
> Não obstante, à luz do disposto no artigo 162 da Resolução TC 261/2013, **sugere-se que a irregularidade apontada seja considerada passível de ressalva, tendo em vista que a impropriedade decorreu de ausência de conciliação entre os demonstrativos contábeis. Nesse sentido, registra-se que seriam inócuas determinações ao gestor responsável, uma vez os ajustes necessários guardam relação com as medidas já adotadas para a inconsistência relatada no item 2.3 (6.1 do RT).** (grifo no original)

Trouxe ainda o recorrente que ao final a autora da referida ITC propôs a emissão de Parecer Prévio recomendando ao Legislativo municipal a aprovação das referidas contas, o que de fato aconteceu conforme Parecer Prévio TC- 0027/2019-6, Primeira Câmara, publicado no DOE desta Corte do dia 10/06/2019, devendo dar ao presente caso o mesmo tratamento, uma vez que se trata de situação semelhante e do mesmo município, não justificando a adoção de decisões diferentes em situações iguais.

Inicialmente, é importante destacar que os conceitos de resultado financeiro e disponibilidade de caixa líquida são distintos, porém, é possível identificar discrepâncias na evidenciação do resultado financeiro ao comparar o anexo 5 do relatório de gestão fiscal com o balanço patrimonial, especialmente considerando a apuração da disponibilidade líquida de caixa realizada pela área técnica desta Corte, conforme tabela 22 do relatório técnico.

É relevante ressaltar que um resultado financeiro superavitário possibilita a abertura de créditos adicionais em exercícios subsequentes, conforme previsto na Lei 4320/64. Além disso, de acordo com o parágrafo único do artigo 8º da Lei Complementar 101/00, os recursos vinculados a finalidades específicas devem ser utilizados exclusivamente para atender ao seu objeto de vinculação, mesmo que em exercício diferente daquele em que ocorreu o ingresso.

Neste caminho, é fundamental observar que uma das características essenciais da informação contábil é sua representação fidedigna dos fenômenos econômicos que pretende retratar. Essa representação é alcançada quando é completa, neutra e livre de erros materiais.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Considerando os seguintes pontos: 1 - O descontrole das fontes de recursos evidenciado nos demonstrativos e documentos contábeis presentes na Prestação de Contas Anual (PCA), inclusive nos demonstrativos adicionais apresentados nas Peças Complementares 3.064/2019 e 3.065/2019, conforme previamente relatado no Relatório de Diagnóstico 0001/2019; 2 - A não contabilização, no exercício correspondente, de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) nos valores de R$ 285.347,95 na fonte Não Vinculadas, R$ 320.140,38 na fonte Educação Recursos Próprios, R$ 131.286,20 na fonte Saúde Recursos Próprios e R$ 394.687,24 na fonte Saúde Recursos SUS, conforme mencionado no Relatório Técnico 1108/2017; e 3 - A constatação de que na fonte de recursos 000 (recursos próprios ou não vinculados) não há saldo suficiente para cobrir o déficit das demais fontes deficitárias (R$ -1.403.104,36), conclui-se que a irregularidade persiste. Sendo assim, **mantenho o presente apontamento**.

3.1.3. DESPESAS CONTRAÍDAS NOS DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DE MANDATO SEM SUFICIENTE DISPONIBILIDADE DE CAIXA PARA PAGAMENTO (item 7.4.1.1 a do RT 1108/2017, 2.5 da ITC 2298/2018, 2.4 da MT 0875/2018 e III do RD 00001/2019).

Base Normativa: *art. 42 da LRF.*

Apontou o item 7.4.1.1 a do RT 1108/2017 que com vistas ao equilíbrio das contas públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu, em seu artigo 42, a vedação ao titular de Poder ou órgão, de contrair, nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), ao discorrer sobre o tema em seu Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), assim se pronunciou:

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

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Apesar de a restrição estabelecida no art. 42 se limitar aos dois últimos quadrimestres do respectivo mandato, a LRF estabelece que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, o que impõe que ajustes devam ser observados no decorrer de todo o mandato, de forma que as receitas não sejam superestimadas, nem haja acúmulo excessivo de passivos financeiros.
>
> [...]
>
> Ao assumir uma obrigação de despesa através de contrato, convênio, acordo, ajuste ou qualquer outra forma de contratação no seu último ano de mandato, o gestor deve verificar previamente se poderá pagá-la, valendo-se de um fluxo de caixa que levará em consideração "os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício" e não apenas nos dois últimos quadrimestres.
>
> [...]
>
> De acordo com o art. 42, as despesas decorrentes de obrigações contraídas nos últimos dois quadrimestres, deverão ser pagas até o final do ano ou, se for o caso, ser pagas no ano seguinte com recursos provisionados no ano anterior. Para cumprimento da regra, o limite a ser observado é o de disponibilidade de caixa, considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício. Para que essas despesas possam ser pagas, é preciso pagar primeiramente os credores mais antigos, ou seja, deve-se respeitar a ordem cronológica das obrigações.

Em relação ao art. 42 da LRF, **observados as vinculações dos recursos públicos** (parágrafo único do art. 8º da mesma lei), a verificação do cumprimento se dá pelo confronto das obrigações contraídas com a disponibilidade de caixa existente, levando-se em conta os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício e não apenas nos dois últimos quadrimestres.

Entende-se como assunção de obrigação de despesa aquela proveniente de contrato, convênio, acordo, ajuste **ou qualquer outra forma de contratação.** Nesse aspecto, dispõe a Lei 8.666/1993 (art. 62):

> O instrumento de contrato é obrigatório nos casos de concorrência e de tomada de preços, bem como nas dispensas e inexigibilidades cujos preços estejam compreendidos nos limites destas duas modalidades de licitação, e facultativo nos demais em que a Administração puder **substituí-lo por outros instrumentos hábeis**, tais como **carta-contrato, nota de empenho de despesa, autorização de compra ou ordem de execução de serviço**. (grifo nosso).

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Entende-se, portanto, que, na ausência do instrumento de contrato, a nota de empenho pode extrapolar o aspecto meramente orçamentário-financeiro e assumir natureza contratual.

Do detalhamento a seguir observou-se que o Poder Executivo contraiu obrigações de despesa no período vedativo com insuficiência de recursos financeiros para pagamento, nas seguintes fontes de recursos:

Disponibilidade de caixa antes da inscrição dos restos a pagar não processados (R$):

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida 30/04	Dispon. Líquida 31/12
		Até 31/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	296.096,83	17.193,40	464.071,27	278.903,43	-185.167,84
Educação - Recursos próprios	215.785,82	1.253,31	926.313,06	214.532,51	-711.780,55
Total	**511.882,65**	**18.446,71**	**1.390.384,33**	**493.435,94**	**-896.948,39**

Disponibilidade de caixa após da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício (R$):

Destinação dos Recursos	Dispon. Líquida antes inscrição RPNP	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida em 30/04	Dispon. Líquida Em 31/12
		Até 31/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	-185.167,84	119.880,00	1.543,50	-305.047,84	-306.591,34
Educação - Recursos próprios	-711.780,55		80.252,58	-711.780,55	-792.033,13
Total	**-896.948,39**	**119.880,00**	**81.796,08**	**-1.016.828,39**	**-1.098.624,47**

Observa-se a inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade de caixa suficiente para pagamento, o que é vedado pelo art. 55 da LRF, e que a disponibilidade líquida de caixa na fonte “não vinculado” (Tabela 22, R$ 987.051,89) não é suficiente

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

para acobertar a insuficiência de caixa das fontes Saúde e Educação recursos próprios (R$ -1.098.624,47).

Os restos a pagar empenhados e liquidados no período vedativo, derivados ou não de contratações pactuadas são os evidenciados no APÊNDICE G deste Relatório Técnico, nas fontes Educação (Recursos próprios, Recursos programas federais eOutros recursos).

Consta do referido APÊNDICE G as seguintes informações sobre as obrigações de despesa consideradas na apuração: nº e data do empenho, fornecedor, histórico da despesa, classificação dos restos a pagar entre processados e não processados, valor, fonte de recursos, nº e data de assinatura do contrato/congênere.

Diante do exposto, o responsável foi citado nos autos TC 5166/2017-2, para que pudesse de apresentar suas justificativas. Em atendimento ao termo de citação, alegou o responsável que refez os cálculos, excluindo o montante de R$ 989.688,52, computado na coluna de consignações, referente a despesas de exercícios anteriores empenhado no exercício de 2017.

Tendo ponderado que o valor registrado na coluna de consignações da tabela elaborada por esta corte de contas para apuração do cumprimento do art. 42 da LRF, é incorreto, não se referindo a despesa sem empenho do exercício de 2016.

Assim, conforme seus cálculos em nova tabela, o valor disponível na fonte de recursos não vinculados passou a ser de R$ 1.272.399,84, e que seria suficiente para absorver os saldos negativos das fontes saúde rec. próprios e educ. recursos próprios, respectivamente nos montantes de R$ -175.305,14 e R$ -471.892,75.

Por sua vez, através de sustentação oral nos autos TC 5166/2017-2 afirmou o responsável que a área técnica chegou a uma conclusão baseada na disponibilidade de caixa em 31/12, deduzindo os restos a pagar processados e não processados, as consignações e somando as despesas empenhadas em 2017 como despesa de exercício anterior. No entanto, essa inclusão não está respaldada nos normativos citados. A área técnica chegou ao valor de R$ 989.000,00 somando os empenhos de despesa de exercício anterior de 2017 às contas de 2016, mas não excluiu os valores

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

anulados dos mesmos restos a pagar de 2016, resultando em uma inconsistência de tratamento. Ao aplicar a correção adequada, obtém-se uma disponibilidade de caixa positiva de R$ 60.623,16, como demonstrado no memorial.

Corroborando com os argumentos apresentados em sustentação oral, foi protocolizada documentação pelo gestor responsável na data da sustentação oral, com os seguintes esclarecimentos:

Tabela 22): Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar - Desconsiderando o valor de R$ 989.688,52

Identificação dos Recursos	Disp. Caixa Bruta	RP Liq. Exerc. Ant.	RP Liq.	RP Ñ Liq Ex. Ant.	DEA Consig*	Disp. Liq. Antes dos RP Ñ Liq.	RPNL	Disp. Liquida
			Obrigações Financeiras					
Saúde - Rec. Próprios	296.096,83	11.553,60	338.424,87	0,00	0,00	-53.881,64	121.423,50	**-175.305,14**
Saúde - Rec. SUS	5.272.102,20	0,00	133.075,70	0,00	0,00	5.139.026,50	201.615,01	4.937.411,49
Saúde - Outros Rec.	232.085,25	0,00	0,00	0,00	0,00	232.085,25	0,00	232.085,25
Educação - Rec. Proprios	215.785,82	0,00	607.425,99	0,00	0,00	-391.640,17	80.252,58	**-471.892,75**
Educação - Rec. P. Federais	1.446.764,76	0,00	940.701,70	0,00	0,00	506.063,06	0,00	506.063,06
Educação - Outros Rec.	299.658,71	0,00	0,00	0,00	0,00	299.658,71	0,00	299.658,71
Demais Vinculadas	2.471.197,59	38.197,47	7.752,97	68.768,42	456.230,09	1.900.248,64	438.596,75	1.461.651,89
RPPS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Não Vinculadas	1.669.193,32	0,00	396.570,92	0,00	0,00	1.272.622,40	222,56	**1.272.399,84**
Total	**11.902.884,48**	**49.751,07**	**2.423.952,15**	**68.768,42**	**456.230,09**	**8.904.182,75**	**842.110,40**	**8.062.072,35**

Devendo-se, portanto ser afastado o indicativo de irregularidade.

No entanto, caso tal argumento não seja aceito, deve ser levado em consideração o seguinte.

Conforme consta do RT e da ITC, para a apuração dos valores que levaram a afirmativa de que houve descumprimento do art. 42 da LRF, foi considerado nos cálculos feitos, a inclusão do valor já contestado de R$ 989.688,52 referente a despesas empenhadas em 2017 como despesas de exercícios anteriores, dados estes que segundo o RT foram extraídos das PCM's do exercício de 2017.

Ocorre, Senhor Conselheiro que destas mesmas PCM's constam a anulação em 2017 de Restos a Pagar da Saúde referente a 2016 na fonte Recursos Próprios, conforme doc. 03, no valor de R$ 172.195,74, valor este que constou da apuração do RT para se chegar ao valor de uma Disponibilidade Líquida de Caixa na Fonte Recursos Próprios no valor de R$ -306.591,34.

Assim, se para apurar o valor para efeito de cumprimento do art. 42 da LRF em 2016, o RT e a ITC incluíram na referida base de cálculo os valores empenhados em 2017 a conta do elemento de despesas de exercícios anteriores no valor de R$ 989.688,52 constante das PCM's

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

de 2017, deveriam os autores das mesmas peças terem utilizados o mesmo critério e abatido do valor apurado como insuficiência de caixa aquilo que foi anulado referente aos restos a pagar de 2016 em 2017 na fonte Saúde Recursos Próprios no valor de R$ 172.195,74 também demonstrados nas PCM's de 2017.

Dessa forma, à luz daquilo que consta do RT quanto a este item e considerado pela ITC, o valor da insuficiência de caixa demonstrada na Tabela 22 do RT e na tabela constante da página 15 da ITC à conta da Fonte Saúde Recursos Próprios, seria de R$ - 111.572,58, resultado da subtração de R$ -1.098.624,47 negativo nas fontes Saúde Recursos Próprios (R$ - 306.591,34) e Educação Recursos Próprios (R$ 792.033,13), contra um saldo positivo de R$ 987.051,89 na fonte de recursos não vinculados.

Porém, do valor negativo na fonte Saúde Recursos Próprios de R$ 306.591,34, deve ser deduzido o valor de R$ 172.195,74, referente a anulação de Restos a Pagar de 2016 em 15/09/2017 por meio do Decreto 0013239/2017, empenho nº 0000010/2016 em favor da Sociedade Beneficente São Camilo no valor de R$ 5.913,97 e em 29/03/2017 por meio do Decreto 0012831/2017, empenho nº 00000992/2016 em favor da Eco Empreendimentos Ambiental Ltda EPP no valor de R$ 166.281,77, docs. 04 e 05, respectivamente.

Isto posto, o resultado final dos cálculos para efeito do cumprimento do artigo 42 da LRF no exercício em questão seria o seguinte:

a) Insuficiência de caixa na fonte Saúde Recursos Próprios R$ - 134.395,60, resultado do valor de R$ -306.591,34 constante da tabela 22 do RT e da tabela constante da página 15 da ITC, deduzido os restos a pagar anulados em 2017 referente a 2016, doc. 03 no valor de R$ 172.195,74;

b) Insuficiência de caixa na fonte Educação Recursos Próprios R$ - 792.033,13, conforme da tabela 22 do RT e da tabela constante da página 15 da ITC;

c) Suficiência de caixa na fonte Recursos não vinculados, conforme tabela 22 do RT R$ 987.051,89;

d) = c (– a –b), que é igual R$ 987.051,89 (R$ - 134.395,60 – R$ 792.033,13), ou seja, R$ 987.051,89 - R$ 926.428,73, que é igual a uma suficiência de caixa positiva no valor de R$ 60.623,16.

Assim, por todo o exposto, fica demonstrado que mesmo sendo considerado incluso no cálculo para efeito da apuração do art. 42 o valor empenhado em 2017 como despesas de exercícios anteriores apurados nas PCM's no valor de R$ 989.688,52 como pugna a área técnica, quando se exclui do valor dos restos a pagar da fonte saúde recursos próprios considerados na análise na base de cálculo da tabela 22 do RT, a parte anulada em 2017, de um valor de insuficiência

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> de caixa de R$ 111.572,58, este se torna suficiente em R$ 60.623,16, demonstrando assim não existir descumprimento do art. 42 da LRF pelo gestor em 2016, motivo pelo qual deve ser afastado o presente indicativo de irregularidade.

Por sua vez, tomando como base para a contestação, os entendimentos exarados na ITC 02298/2018-2 e na MT 00875/2018-4 em sede recursal, considerando que não foram acatados os argumentos apresentados, em sede recursal (Petição Recurso 154/2019-1) inova o recorrente ao afirmar que em 2013 e 2014, Nova Venécia sofreu danos significativos devido às chuvas torrenciais, resultando na queda da passarela da cidade e danos às estruturas das pontes. Afirma que o município apresentou um Plano de Trabalho à Secretaria Nacional de Defesa Civil para reconstruir essas infraestruturas, iniciando as obras com os Contratos 33/2015 e 86/2015. No entanto, atrasos no repasse de recursos pelo Governo Federal levaram o município a transferir recursos não vinculados para o convênio, esperando reembolso posterior. O repasse federal foi feito em janeiro de 2017, após o término do exercício de 2016, levando o município a transferir os recursos novamente para uma conta poupança. Este valor, aplicado em 31/12/2018, totalizava R$ 1.170.770,94. A insuficiência de caixa apurada para 31/12/2016 foi de -R$ 111.572,58, sendo coberta pelos recursos transferidos, deixando um saldo de R$ 948.542,36. Por fim, consta na defesa que esta insuficiência representa apenas 0,98% das despesas totais do exercício e que a crise financeira nacional impactou severamente as receitas municipais. Tendo relacionado decisões anteriores do Tribunal de Contas que consideraram circunstâncias semelhantes como não fundamentos para rejeição das contas.

Pois bem. A Lei Complementar 101/2000 confere aos Tribunais de Contas a responsabilidade de fiscalizar e aplicar os limites e condições estabelecidos na legislação fiscal. No caso específico do artigo 42, é importante ressaltar que sua apuração segue metodologias baseadas nos normativos da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que são replicados em normas próprias pelos Tribunais de Contas Estaduais (TCEs).

No contexto de Nova Venécia, a apuração do artigo 42 foi realizada com base nas disponibilidades financeiras (TVDISP) e nos compromissos assumidos pelo município (DEMDFL, DEMRAP, etc.). Todos os valores considerados nessa apuração estão

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

registrados no sistema CidadES, cujo banco de dados é exclusivamente alimentado pelo gestor municipal.

De maneira consistente, a metodologia utilizada para apuração do cumprimento do art. 42, em obediência às instruções técnicas desta Corte, cercou-se de um robusto arcabouço jurídico formado pela LRF, as portarias STN nº. 553/2014 e portaria conjunta STN-SOF nº 01 de 10 de dezembro de 2014, bem como da Portaria 700/2014 que tratam, em síntese, da aprovação e do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) e da 6ª edição do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

Portanto, para calcular o cumprimento do artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, inicia-se com a disponibilidade bruta de caixa. A partir dessa quantia, são subtraídos os Restos a Pagar Processados e os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores. O montante remanescente é denominado Disponibilidade Líquida de Caixa e pode ser utilizado para cobrir os Restos a Pagar Não Processados do exercício atual.

Neste mesmo sentido o TCEES já pacificou alguns entendimentos sobre a matéria, dentre os quais apontamos os processos TC 3083/2013[1], 3.096/2013[2], 2.948/2013[3] e 3.242/2013[4] como precedentes sobre a metodologia aplicada na apuração do artigo 42 da LRF. Além disso, a, Decisão Normativa TC 001/2018, de 29 de maio de 2018, sobre a fixação e a ratificação das disposições a fim de apurar o cumprimento do artigo 42 da LRF, dentre as quais citamos:

> **II -** Para apuração da disponibilidade líquida de caixa serão deduzidos:
>
> **a)** Todos os encargos e demais compromissos a pagar até o final do exercício, inclusive os restos a pagar não processados de exercícios anteriores**, independentemente da natureza da despesa**

[1] Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Marechal Floriano (2012). Relator Conselheiro Substituto João Luiz Cotta Lovatti
[2] Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Irupi (2012). Relator Conselheiro Domingos Augusto Taufner.
[3] Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Alegre (2012). Relator Conselheiro Substituto Marco Antônio da Silva.
[4] Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Iconha (2012). Relator Conselheiro Substituto Marco Antônio da Silva.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> **contratada ser de caráter continuado ou não, revestindo-se ou não de caráter de essencialidade, emergência e cuja não celebração importe em prejuízo à continuidade do serviço público**; **(grifo nosso)**
>
> (...)
>
> IV - O ato de "contrair obrigação de despesa" será considerado no momento da assunção da obrigação, ou seja, da emissão do ato administrativo gerador da despesa, da data de assinatura do contrato, convênio, acordo, ajuste e outros instrumentos congêneres ou, na ausência desses, da data do empenho da despesa, na forma do artigo 62 da Lei 8.666/1993.
>
> (...)
>
> VI - As obrigações de despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres do último ano de mandato e inscritas em restos a pagar processados e não processados, com insuficiência de disponibilidade de caixa, configuram o descumprimento do caput, do art. 42 da Lei Complementar nº. 101/2000, observado o disposto no inciso V, do artigo 1º desta Decisão Normativa.

Posteriormente, tendo como motivação o presente processo, através da Decisão 03843/2021-1 (evento 45), este Tribunal de Contas instaurou incidente de uniformização de jurisprudência para que fosse apurado a existência de deliberações diversas desta Corte de Contas no que tange as irregularidades tratadas nos presentes autos, quais sejam: "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento" e "Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho".

No âmbito do Processo 00573/2022-1, essa questão foi analisada e resultou na emissão do Acórdão 01077/2023-1 pelo Plenário, que assim concluiu:

> 1.4. Fixar entendimento de que, a partir desta Decisão, a análise das irregularidades "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento", e "realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", deve observar se foi cumprido o estabelecido no artigo 9º da LRF que determina que o controle de despesas sem disponibilidade de caixa não se aplica apenas no último ano do mandato, mas durante toda a gestão. Se a arrecadação não atender às metas fiscais estabelecidas, o gestor deve limitar os empenhos e movimentações financeiras nos 30 dias subsequentes.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Neste caminho, o Núcleo de Recursos e Consultas – NRC solicitou ao Núcleo de Controle Externo de Auditoria e Gestão Fiscal (NGF) por meio do Protocolo 2540/2024-1 que fosse efetuado levantamento de informações acerca de não atingimento das metas bimestrais de arrecadação dos exercícios de 2013 a 2016 da Prefeitura Municipal de Nova Venécia.

Através da Manifestação Técnica 00555/2024-3, o NGF informou que em pesquisa ao sistema LRFWeb, constatou-se que houve a emissão de alerta pelo não cumprimento das metas de arrecadação nos bimestres evidenciados no quadro a seguir:

PERÍODO	NECESSIDADE DE ALERTA?	HOUVE PROCESSO DE ALERTA	Nº PROCESSO	Nº TERMO DE NOTIFICAÇÃO	DATA DA PUBLICAÇÃO/ NOTIFICAÇÃO
1º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
2º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
3º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
4º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
5º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
6º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
1º BIMESTRE/2014	SIM	NÃO	-	-	-
2º BIMESTRE/2014	NÃO	-	-	-	-
3º BIMESTRE/2014	NÃO	-	-	-	-
4º BIMESTRE/2014	NÃO	-	-	-	-
5º BIMESTRE/2014	NÃO	-	-	-	-
6º BIMESTRE/2014	NÃO	-	-	-	-
1º BIMESTRE/2015	SIM	NÃO	-	-	-
2º BIMESTRE/2015	NÃO	-	-	-	-
3º BIMESTRE/2015	NÃO	-	-	-	-
4º BIMESTRE/2015	NÃO	-	-	-	-
5º BIMESTRE/2015	NÃO	-	-	-	-
6º BIMESTRE/2015	SIM	NÃO	-	-	-
1º BIMESTRE/2016	NÃO	-	-	-	-
2º BIMESTRE/2016	SIM	SIM	4.446/2016-3	1.523/2016-4	24/08/2016
3º BIMESTRE/2016	SIM	SIM	7.030/2016-7	2.245/2016-4	31/10/2016
4º BIMESTRE/2016	SIM	SIM	9.204/2016-3	50.827/2016-3	29/12/2016
5º BIMESTRE/2016	SIM	NÃO	-	-	-
6º BIMESTRE/2016	SIM	NÃO	-	-	-

Quadro 1 - Levantamento de necessidade de emissão de alerta de não atingimento das metas bimestrais de arrecadação

Assim, considerando as informações disponíveis nos sistemas LRFWeb e e-TCEES, foi constatado o não atingimento das metas bimestrais de arrecadação nos seguintes períodos: 1º bimestre de 2014; 1º bimestre e 6º bimestre de 2015; 2º bimestre ao 6º bimestre de 2016. Destes, o corpo técnico desta corte constatou a emissão de alerta ao Poder Executivo municipal de Nova Venécia pelo não atingimento das metas

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

bimestrais de arrecadação no 2º, 3º e 4º bimestres de 2016, conforme processos e termos de notificação elencados no Quadro 1.

Diante do exposto, concluiu o NGF em sede da Manifestação Técnica 00555/2024-3 que mesmo alertado tempestivamente por esta Corte de Contas, o Chefe do Poder Executivo municipal de Nova Venécia não promoveu no exercício de 2016, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, caput, da Lei Complementar 101/2000.

Cabe ainda trazer o que o Plenário desta Corte de Contas decidiu na Uniformização de Jurisprudência (Processo TC 573/2022-1) através do Acórdão 48238/2023-1:

> (...)
>
> O arcabouço legal que norteia a responsabilidade fiscal é a Lei Complementar n. 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) –, abrangendo todos os entes governamentais, na qual estão estabelecidas "normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal", que define, no § 1º do art. 1º, que:
>
> §1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.
>
> Nesse passo, o artigo 9º[5] da LRF, dispôs que o controle pela Administração Pública sobre a contração de despesas sem suficiente

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

§ 1o No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

disponibilidade de caixa não é necessária somente no último ano de mandato, em vista do cumprimento do artigo 42 da LRF, mas em todos os exercícios da gestão, pois, caso não haja arrecadação suficiente para cumprir as metas de resultado primário e nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, esta deve determinar que o gestor estabeleça critérios para a limitação de empenhos e movimentação financeira nos 30 dias subsequentes ao bimestre em que se constatar o desequilíbrio.

Esse instrumento é fundamental, já que permite o controle das metas fiscais, uma vez que o executivo deve estabelecer a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso (artigo 8º da LRF[6]). Por meio deles, o ente tem condições de estabelecer previsões de dispêndios mensais, dentro das reais possibilidades de arrecadação. Assim, tal controle permite à administração averiguar as possibilidades de redução do gasto e, caso necessário, realizar o corte orçamentário-financeiro mediante a limitação de empenhos e movimentação financeira.

É evidente, portanto, que a intenção da LRF é determinar o controle permanente do gasto público e proporcionar o constante equilíbrio das contas, eliminando a possibilidade de que metas de resultado previstas não sejam alcançadas em função da queda de arrecadação e/ou aumento de despesas. Por esse motivo, atenção especial deve

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, as relativas à inovação e ao desenvolvimento científico e tecnológico custeadas por fundo criado para tal finalidade e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias. (Redação dada pela Lei Complementar nº 177, de 2021)

§ 3o No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. (Vide ADI 2238)

§ 4o Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1o do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5o No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.

[6] Art. 8o Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4o, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.
Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

ser dada ao controle das metas que devem ser concomitantemente acompanhadas e avaliadas ao final de cada bimestre, conforme determina a LRF.

A LRF, também define em seu artigo 20[7], quem são os destinatários das regras impostas pelo artigo 42, constando o titular do Poder Executivo Municipal legitimado nesse rol. Nesse perspectiva, é incontestável a necessidade de obediência ao dispositivo legal em comento pelo Chefe do Executivo Municipal.

Para tanto, determina o artigo 42 da LRF que:

Seção VI

---

[7] **Art. 20.** A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

I - na esfera federal:
a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;
b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;
c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional no 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar; (Vide Decreto nº 3.917, de 2001)
d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;
II - na esfera estadual:
a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado; (Vide ADI 6533)
b) 6% (seis por cento) para o Judiciário; (Vide ADI 6533)
c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo; (Vide ADI 6533)
d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados; (Vide ADI 6533)
III - na esfera municipal:
a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
b) 54% (cinqüenta e quatro por cento) para o Executivo.
§ 1o Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar. (Vide ADI 6533)
§ 2o Para efeito deste artigo entende-se como órgão:
I - o Ministério Público;
II - no Poder Legislativo:
a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;
b) Estadual, a Assembléia Legislativa e os Tribunais de Contas;
c) do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;
d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
III - no Poder Judiciário:
a) Federal, os tribunais referidos no art. 92 da Constituição;
b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver.
§ 3o Os limites para as despesas com pessoal do Poder Judiciário, a cargo da União por força do inciso XIII do art. 21 da Constituição, serão estabelecidos mediante aplicação da regra do § 1o.
§ 4o Nos Estados em que houver Tribunal de Contas dos Municípios, os percentuais definidos nas alíneas a e c do inciso II do caput serão, respectivamente, acrescidos e reduzidos em 0,4% (quatro décimos por cento).
§ 5o Para os fins previstos no art. 168 da Constituição, a entrega dos recursos financeiros correspondentes à despesa total com pessoal por Poder e órgão será a resultante da aplicação dos percentuais definidos neste artigo, ou aqueles fixados na lei de diretrizes orçamentárias.
§ 6o (VETADO)
§ 7º Os Poderes e órgãos referidos neste artigo deverão apurar, de forma segregada para aplicação dos limites de que trata este artigo, a integralidade das despesas com pessoal dos respectivos servidores inativos e pensionistas, mesmo que o custeio dessas despesas esteja a cargo de outro Poder ou órgão. (Incluído pela Lei Complementar nº 178, de 2021)

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Dos Restos a Pagar

> **Art. 42**. É **vedado** ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, **nos últimos dois quadrimestres** do seu mandato, **contrair obrigação de despesa** que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte **sem que haja suficiente disponibilidade de caixa** para este efeito. (Vide Lei Complementar nº 178, de 2021)
>
> Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

Nota-se que a intenção do legislador ao aprovar a Lei de Responsabilidade Fiscal, e consequentemente o artigo 42, foi promover o equilíbrio financeiro do setor público, obrigando os representantes públicos a deixarem uma boa herança administrativa aos futuros governantes. Em consequência, os novos governantes podem iniciar seu mandato sem se preocupar com complicações orçamentárias advindas de obrigações financeiras contraídas em governos anteriores e, assim, ser capaz de implementar as políticas públicas planejadas em sua integralidade.

(...)

Constata-se ainda que o **legislador intencionalmente impôs** severas **sanções pelo descumprimento do art. 42**, tal entendimento fica ainda mais claro, quando analisamos a **Lei Nº 10.028, de 19 de outubro de 2000 (Lei de Crimes Fiscais).**

Assim, a **Lei de Responsabilidade Fiscal não contempla**, em termos gerais, **nenhum elemento extraordinário que justifique a dispensa da obrigação imposta pelo artigo 42 da LRF**, a qual requer que o administrador mantenha recursos financeiros disponíveis para cobrir as despesas acumuladas nos **dois últimos quadrimestres**, mesmo diante de situações como a quedada arrecadação.

Desse modo, **não pode ser admitido** que **a queda na arrecadação** justifique a **exclusão da aplicação de sanções** ao Município e, por conseguinte, ao gestor. Também não deve prosperar qualquer fundamentação que pondere que a queda de arrecadação, em conjunto com a observância de todos os limites de despesa previstos na LRF e com a alegada insignificância do valor a descoberto sem disponibilidade de caixa são suficientes para mitigar a

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> irregularidade. Pois, o legislador estipulou na **Lei de Responsabilidade Fiscal mecanismos** em prol do gestor, a exemplo do **acompanhamento bimestral das receitas** e da **limitação de empenho e movimentações financeiras (art. 9º da LRF)**, para que seja efetuado o **controle tempestivo dos gastos públicos** justamente para se precaver com relação a esta hipótese de **queda de arrecadação**.

Com base no Acórdão 48238/2023-1, que uniformizou jurisprudência (Processo TC 573/2022-1), fica claro que, mesmo alertado oportunamente por esta Corte de Contas, o Chefe do Poder Executivo municipal de Nova Venécia não tomou as medidas necessárias, dentro do prazo de trinta dias subsequentes, para promover a limitação de empenho e movimentação financeira, conforme estabelecido no artigo 9º, caput, da Lei Complementar 101/2000. Portanto, o descumprimento do artigo 42 em conjunto com o artigo 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000 foi evidenciado pela contração de despesas nos dois últimos quadrimestres sem a existência, em 31/12/2016, do lastro financeiro necessário para honrá-las. **Assim, a irregularidade está mantida.**

3.1.4. REALIZAÇÃO DE DESPESA ORÇAMENTÁRIA SEM PRÉVIO EMPENHO (item 7.4.1.1b do RT 1108/2017, 2.6 da ITC 2298/2018, 2.5 da MT 0875/2018 e III do RD 00001/2019).

Base Normativa: *Art. 167, II da Constituição da República, arts. 59 e 60 da Lei 4320/64.*

Apontou o item 7.4.1.1b do RT 1108/2017 que ao analisar as prestações de contas mensais de 2017, efetuadas no sistema CidadES, o empenho em despesas de exercícios anteriores em um montante de R$ 989.962,83, valor este relevante, pago às fontes de recursos R$ 285.347,95 Não Vinculadas, R$ 320.140,38 Educação recursos próprios, R$ 131.286,20 Saúde recursos próprios e R$ 394.687,24 Saúde recursos SUS:

UnidadesGestoras	Ano	Mes	CodigoOrgao	Funcao	SubFuncao	Programa	Ação	Despesa	Fonte	DespesaPaga
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	120	4	122	121	2.073	339092	10000000	79,11
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	20	4	122	21	2.176	339092	10000000	86,88
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	160	4	122	161	2.193	339092	10000000	105,28

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	50	4	122	51	2.150	339092	10000000	168,97
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	40	4	123	41	2.033	339092	10000000	506,61
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	30	4	122	31	2.021	339092	10000000	1.234,07
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	10	4	122	11	2.174	339092	10000000	1.683,45
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	60	12	122	61	2.092	339092	10000000	2.276,71
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	140	4	122	141	2.074	339092	10000000	4.191,04
Fundo Municipal de Assistência Social de Nova Venécia	2017	1	70	4	122	71	2.039	339092	10000000	4.572,07
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	60	12	365	63	2.110	339092	10000000	6.309,56
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	60	12	361	62	2.100	339092	10000000	10.570,70
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	110	4	122	111	2.189	339092	10000000	11.678,34
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	1	100	4	122	101	2.085	339092	10000000	12.126,04
Fundo Municipal de Saúde de Nova Venécia	2017	1	80	10	122	81	1.160	339092	12010000	12.663,42
Fundo Municipal de Saúde de Nova Venécia	2017	1	80	10	122	81	1.160	339092	12030000	251.056,23
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	160	4	122	161	2.193	339092	10000000	560,00
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	50	4	122	51	2.150	339092	10000000	1.120,00
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	120	4	122	121	2.073	339092	10000000	1.120,00
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	20	4	122	21	2.176	339092	10000000	1.680,00
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	130	4	122	131	2.073	339092	10000000	2.268,62
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	10	4	122	11	2.174	339092	10000000	3.920,00
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	40	4	123	41	2.033	339092	10000000	6.142,00
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	90	4	122	91	2.085	339092	10000000	9.119,80
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	100	4	122	101	2.085	339092	10000000	12.324,50
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	140	4	122	141	2.074	339092	10000000	13.012,89
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	30	4	122	31	2.021	339092	10000000	14.998,32
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	60	12	122	61	2.092	339092	10000000	24.652,99
Fundo Municipal de Assistência Social de Nova Venécia	2017	2	70	4	122	71	2.039	339092	10000000	25.396,00
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	60	12	365	63	2.110	339092	10000000	83.428,22
Fundo Municipal de Saúde de Nova Venécia	2017	2	80	10	122	81	1.160	339092	12010000	117.803,78
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	110	4	122	111	2.189	339092	10000000	156.464,90
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	2	60	12	361	62	2.100	339092	10000000	192.902,20
Fundo Municipal de Saúde de Nova Venécia	2017	4	80	10	122	81	1.160	339092	12030000	2.132,07
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	6	10	4	122	11	2.174	339092	10000000	165,98
Fundo Municipal de Saúde de Nova Venécia	2017	8	80	10	122	81	1.160	339092	12010000	819,00
Prefeitura Municipal de Nova Venécia	2017	9	140	4	122	141	2.074	339092	10000000	348,77
									Total	**989.688,52**

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Notou-se que os registros contábeis constam notadamente em janeiro e fevereiro de 2017, antes do encaminhamento da PCA de 2016, e que o cômputo do valor na aferição da disponibilidade de caixa líquida evidenciada no anexo 5 do RGF foi determinante, refletindo na apuração do art. 42 da LRF. Diante do exposto, o responsável foi citado para que pudesse apresentar suas alegações de defesa, acompanhadas de documentos de prova, tendo em vista evidências de execução de despesas em 2016 sem prévio empenho.

Na defesa apresentada ainda nos autos TC 5166/2017-2, afirmou o gestor que nenhuma das despesas empenhadas em 2017 como despesas de exercícios anteriores se encontravam realizadas em 2016, configurando-se em despesas não liquidadas que foram anuladas ao final de 2016. E os empenhos em 2017 como despesas do exercício anterior assim foram registradas por questão de economia processual, utilizando-se os mesmos processos que já se encontravam em tramitação.

Acrescenta que se a administração tivesse intenção de utilizar as anulações como forma de burlar a LRF, as referidas despesas teriam sido empenhadas como pertencentes ao exercício de 2017. Destaca que em 2016 foram anulados empenhos no montante de R$ 10.429.790,20, conforme listagem de anulações encaminhada em peça complementar. Por fim, afirma que não há no relatório técnico documentação que comprove a realização de despesas sem prévio empenho.

Por ocasião da sustentação oral efetuada nos autos TC 5166/2017-2, o defendente apresentou esclarecimentos, conforme notas taquigráficas, onde afirmou que quanto as possíveis despesas realizadas sem empenho prévio, que violaria diversos dispositivos legais, incluindo os artigos 59, 60 da Lei 4.320 e o artigo 167, inciso II, da Constituição Federal. Argumentou o gestor que tais despesas se enquadram no artigo 37 da Lei 4.320/1964 que permite o pagamento de despesas de exercícios anteriores com saldo suficiente para cobri-las, bem como restos a pagar com prescrição interrompida e compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente. Ele ressalta que as despesas se referiam a 2016, mas foram processadas em 2017 devido a circunstâncias específicas, como contas de água, luz e telefone. Além disso, o gestor argumenta que não houve intenção de burlar a

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

legislação, uma vez que havia superávit orçamentário e financeiro para cobrir tais despesas. Portanto, ele defende que os empenhos foram realizados de acordo com a lei e não contradizem os dispositivos mencionados.

Na documentação protocolizada pelo gestor responsável na data da sustentação oral, consta ainda um memorial de defesa com os seguintes esclarecimentos:

> No entender da área técnica, os valores empenhados em 2017 como despesas de exercícios anteriores, representariam a realização de despesa sem empenho prévio, uma vez que estes decorreriam do exercício de 2016, implicando, então, em infringência aos Art. 167, II da Constituição da República e arts. 59 e 60 da Lei 4320/64.
>
> No entanto, vejamos o que reza a Lei 4.320/64 em seu artigo 37 quando trata do Título IV Do Exercício Financeiro, *in verbis*:
>
> > Art. 37. **As despesas de exercícios encerrados**, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, **que não se tenham processado na época própria**, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida **e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente** poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica. (grifamos)
>
> Ou seja, o que foi feito – empenhar em 2017 despesas de 2016 que não foram processados na época própria – está em consonância com o art. 37 da Lei 4.320/64, sem infringir o Art. 167, II da Constituição da República e arts. 59 e 60 da Lei 4320/64, como quer fazer crer a ITC.
>
> Estamos anexando a este memorial – com a devida vênia de Vossa Excelência - cópia integral de literalmente todos os processos listados pelo RT na alínea “b” do item 7.4.1.1 e apropriado pela ITC, para comprovar que apesar de se tratar despesas contínuas, como afirma a área técnica, as mesmas não chegaram ao conhecimento da administração em 2016, motivo pelo qual não foram empenhadas em 2016, mas, tão somente em 2017, justificando o empenho naquele exercício.
>
> Lado outro, há de se registrar que sob o aspecto financeiro a administração não teria porque ter propositalmente postergado os empenhos, uma vez que conforme devidamente justificado no item anterior, mesmo a área técnica tendo incluído tal valor como despesas do exercício de 2016, ficou demonstrado a suficiência financeira de todas as despesas do exercício de 2016, seja consignações, depósitos, restos a pagar processados e não processados e o montante de R$ 989.688,52 empenhados em 2017 como despesas de exercícios anteriores, registrando que esta última situação aconteceu sob protestos expresso na justificativa inicial apresentada pelo gestor.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Registre-se ainda que também sob o aspecto orçamentário não haveriam motivos também para a administração fazer tal postergação, uma vez que conforme demonstrado no 1º item desta defesa, mesmo acrescendo o valor de R$ 989.688,52 referente a despesas de exercícios anteriores ao valor do déficit orçamentário efetivamente ocorrido de R$ 98.417,69, o superávit financeiro demonstrado no Balanço Patrimonial de 2015 no valor de R$ 6.406.260,46 se mostraria suficiente para suprir tal déficit.
>
> Assim fica demonstrado que não houve realização de despesa sem prévio empenho como quer fazer crer a ITC, pois, os empenhos realizados em 2017 como despesas de exercícios anteriores cumpriram literalmente o que reza o art. 37 da Lei 4.320/64, uma vez que estas somente foram empenhadas em 2017 porque não foram processadas à época certa, no entanto, existam crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las e somente foram reconhecidas após o exercício correspondente, motivo pelo qual deve ser também afastado o presente indicativo de irregularidade.

Pois bem. Em sede recursal afirmam os patronos do requerente que tomaram como base para a contestação deste item, os entendimentos exarados na ITC 02298/2018-2 e na MT 00875/2018-4, uma vez que a Diligência determinada nos autos, não teve o condão de apurar diretamente a irregularidade relatada neste item.

Aduz o recorrente que os autores do Relatório Técnico, da Instrução Técnica e da Manifestação Técnica afirmam categoricamente que houve realização de despesa sem prévio empenho devido às despesas empenhadas em 2017 como despesas de exercícios anteriores pertencerem ao exercício de 2016. No entanto, os empenhos foram feitos de forma estimada em 2016 para despesas contínuas, como água, energia, telefone e vale alimentação, mas as faturas correspondentes não foram recebidas até 31/12/2016 para a liquidação da despesa. Os saldos remanescentes desses empenhos foram anulados em 2016 e reempenhados em 2017, como mencionado pelo autor da Manifestação Técnica. Todos os credores e serviços desses empenhos refeitos em 2017 constam da lista de empenhos anulados em 2016. Portanto, uma análise minuciosa comprovaria que as despesas empenhadas em 2017 como despesas de exercícios anteriores já haviam sido empenhadas em 2016, mas foram anuladas devido à falta de faturas para liquidação até 31/12/2016. Dessa forma, se não houve efetivamente realização de despesa sem prévio empenho, como sugerido pelas análises técnicas, o indicativo de irregularidade deve ser afastado.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Diante dos fatos narrados, passo a analisar o indicativo de irregularidade. Cabe destacar que em sede da MT 875/2018 (5166/2017-2) o corpo técnico desta Corte de Contas analisou as justificativas apresentadas pelo gestor, *in verbis*:

> Compulsando os argumentos apresentados, bem como a extensa documentação apresentada pela defesa, verifica-se que os mesmos não merecem prosperar, visto que, em uma rápida consulta ao histórico das despesas empenhadas no exercício seguinte, na rubrica "Despesas de Exercícios Anteriores", verifica-se que a grande maioria trata-se de despesas contínuas, tais como: **ticket alimentação; consumo de água; energia elétrica; telecomunicações; dentre outras**, ou seja, despesas essas que efetivamente cumpriram o estágio da liquidação, ou seja, **houve a efetiva prestação do serviço, e que deveriam ter sido apropriadas no período correto, em observância ao princípio da competência, conforme art. 50, II da Lei Complementar 101/00, logo não poderia ter seus empenhos cancelados.**
>
> As despesas foram executadas em 2016, ou seja, os serviços de fornecimento de energia elétrica, de água, telefonia e outros, foram executados em 2016, sem que tenha havido o prévio empenho por parte do Poder Executivo.
>
> Dispõe o art. 167, II da Constituição da República:
>
> Art. 167. São vedados:
>
> *II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;*
>
> E os arts. 59 e 60 da Lei Complementar 4320/64:
>
> Art. 59 - O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.
>
> (...)
>
> § 2º Fica, também, vedado aos Municípios, no mesmo período, assumir, por qualquer forma, compromissos financeiros para execução depois do término do mandato do Prefeito.
>
> (...)

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.
>
> § 1º Em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho.
>
> § 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.
>
> § 3º É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento.

Conforme exposto no item anterior deste voto, no âmbito do Processo 00573/2022-1, essa questão foi analisada e resultou na emissão do Acórdão 01077/2023-1 pelo Plenário, que assim concluiu:

> 1.4. Fixar entendimento de que, a partir desta Decisão, a análise das irregularidades “Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento”, e “realização de despesa orçamentária sem prévio empenho”, deve observar se foi cumprido o estabelecido no artigo 9º da LRF que determina que o controle de despesas sem disponibilidade de caixa não se aplica apenas no último ano do mandato, mas durante toda a gestão. Se a arrecadação não atender às metas fiscais estabelecidas, o gestor deve limitar os empenhos e movimentações financeiras nos 30 dias subsequentes.

Neste caminho, o Núcleo de Recursos e Consultas – NRC solicitou ao Núcleo de Controle Externo de Auditoria e Gestão Fiscal (NGF) por meio do Protocolo 2540/2024-1 que fosse efetuado levantamento de informações acerca de não atingimento das metas bimestrais de arrecadação dos exercícios de 2013 a 2016 da Prefeitura Municipal de Nova Venécia.

Através da Manifestação Técnica 00555/2024-3, o NGF informou que em pesquisa ao sistema LRFWeb, constatou-se que houve a emissão de alerta pelo não cumprimento das metas de arrecadação nos bimestres evidenciados no quadro a seguir:

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

PERÍODO	NECESSIDADE DE ALERTA?	HOUVE PROCESSO DE ALERTA	Nº PROCESSO	Nº TERMO DE NOTIFICAÇÃO	DATA DA PUBLICAÇÃO/ NOTIFICAÇÃO
1º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
2º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
3º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
4º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
5º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
6º BIMESTRE/2013	NÃO	-	-	-	-
1º BIMESTRE/2014	SIM	NÃO	-	-	-
2º BIMESTRE/2014	NÃO	-	-	-	-
3º BIMESTRE/2014	NÃO	-	-	-	-
4º BIMESTRE/2014	NÃO	-	-	-	-
5º BIMESTRE/2014	NÃO	-	-	-	-
6º BIMESTRE/2014	NÃO	-	-	-	-
1º BIMESTRE/2015	SIM	NÃO	-	-	-
2º BIMESTRE/2015	NÃO	-	-	-	-
3º BIMESTRE/2015	NÃO	-	-	-	-
4º BIMESTRE/2015	NÃO	-	-	-	-
5º BIMESTRE/2015	NÃO	-	-	-	-
6º BIMESTRE/2015	SIM	NÃO	-	-	-
1º BIMESTRE/2016	NÃO	-	-	-	-
2º BIMESTRE/2016	SIM	SIM	4.446/2016-3	1.523/2016-4	24/08/2016
3º BIMESTRE/2016	SIM	SIM	7.030/2016-7	2.245/2016-4	31/10/2016
4º BIMESTRE/2016	SIM	SIM	9.204/2016-3	50.827/2016-3	29/12/2016
5º BIMESTRE/2016	SIM	NÃO	-	-	-
6º BIMESTRE/2016	SIM	NÃO	-	-	-

Quadro 1 - Levantamento de necessidade de emissão de alerta de não atingimento das metas bimestrais de arrecadação

Assim, considerando as informações disponíveis nos sistemas LRFWeb e e-TCEES, foi constatado o não atingimento das metas bimestrais de arrecadação nos seguintes períodos: 1º bimestre de 2014; 1º bimestre e 6º bimestre de 2015; 2º bimestre ao 6º bimestre de 2016. Destes, o corpo técnico desta corte constatou a emissão de alerta ao Poder Executivo municipal de Nova Venécia pelo não atingimento das metas bimestrais de arrecadação no 2º, 3º e 4º bimestres de 2016, conforme processos e termos de notificação elencados no Quadro 1.

Diante do exposto, concluiu o NGF em sede da Manifestação Técnica 00555/2024-3 que mesmo alertado tempestivamente por esta Corte de Contas, o Chefe do Poder Executivo municipal de Nova Venécia não promoveu no exercício de 2016, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, caput, da Lei Complementar 101/2000.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Cabe ainda trazer o que o Plenário desta Corte de Contas decidiu na Uniformização de Jurisprudência (Processo TC 573/2022-1) através do Acórdão 48238/2023-1:

> Quanto a análise realizada no item **IV.2 deste voto**, em relação a **"Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho (art. 60 da Lei 4.320/64)".**
>
> Dispõe o art. 167, II da Constituição Federal:
>
> > **Art.167. São vedados:**
> >
> > **II- a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;**
>
> A Lei n° 4.320/64, em seu art. 48, prevê as regras pertinentes ao processamento da despesa, que são os estágios da despesa: empenho, liquidação e pagamento. O empenho da despesa, em singelas definições é a reserva de uma determinada quantia da dotação orçamentária para aquela despesa específica. Nos termos da lei, o art. 58 da Lei n.° 4.320/64 dispõe que é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição. Em verdade, trata-se de uma garantia para o credor de que determinado valor se materializará nos termos da contratação, está reservado a ele. Nesse sentido, é vedada legalmente, a realização de despesa sem prévio empenho, é dizer, em toda situação o empenho é prévio ao gasto público. Nesses moldes que o art. 60 da Lei n° 4.320/64 é objetivo e literal:
>
> > **Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.**
>
> É por meio do empenho que o Poder Público toma conhecimento das características de suas obrigações assumidas, bem como do montante que irá ser despendido e o que ainda não foi utilizado. Em suma, o empenho é um mecanismo de programação e controle da despesa pública. O documento formal que concretiza o empenho é a nota de empenho, dela constando uma série de informações sobre o nome do credor, dotação orçamentária, tipo de empenho, valor empenhado, especificação da despesa e assinatura da autoridade competente.
>
> Existem três tipos de empenhos, a saber: empenho ordinário, empenho por estimativa e empenho global. O empenho ordinário é utilizado para as despesas normais, tem valor definido, sendo pago em uma única prestação. Por sua vez, o empenho por estimativa ocorre quando não se pode determinar com exatidão o valor total da despesa. Assim, faz-se uma previsão da despesa durante o exercício financeiro e empenha o valor estimado. Tal fato ocorre com despesas de água, luz etc. O empenho global é utilizado para as despesas provenientes de contratos em que ocorre parcelamento. Nesse caso o empenho é global, levando-se em

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

consideração o valor total da despesa. Assim, evita-se o empenho mensal de cada parcela do contrato, diminuindo a burocracia administrativa. Vale ressaltar que cada empenho se refere a créditos orçamentários de um único exercício financeiro.

Neste diapasão, uma vez efetuado o empenho e a emissão da nota respectiva, a despesa será objeto de liquidação. Nos termos do art. 63 da Lei n°4.320/64 que define o segundo estágio da despesa pública, liquidação, vejamos:

> **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.
>
> Â§ 1° 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.

Desta feita, após o empenho, a Administração Pública faz a verificação dos documentos e demais títulos acerca da realização da despesa e consequentemente do direito do credor. Ou seja, averígua-se a prestação do serviço, fornecimento dos bens, se de fato o credor realizou sua função obrigacional para só depois ocorrer o pagamento.

Assim, após a liquidação, cumpriu-se a condição para que a despesa seja paga. A última fase da despesa pública ocorre com o pagamento. Em seara pública, é necessário transcorrer referido trâmite legal - respeitando suas fases, marcha própria - para, ao final, quitar a obrigação.

Somente depois da regular liquidação, é que se exara a ordem de pagamento, documento subscrito pela autoridade competente determinando o regular pagamento. Nos termos dos arts. 64 e 65 da Lei n°4.320/64, a ordem de pagamento é efetuada pelo departamento de contabilidade do órgão e o pagamento propriamente dito, realizado pela tesouraria. De qualquer forma, na maioria dos órgãos públicos, ambos departamentos se encontram acoplados.

De mais a mais, cumpre destacar que o regime contábil da despesa pública é o Regime de Competência. Explica-se. Segundo o art. 35 da Lei n° 4.320/64 , pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas. É dizer, quando se empenha a despesa num determinado ano, esse exercício que será onerado, ainda que venha a ser paga no exercício seguinte.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Neste diapasão, ultrapassadas as fases da despesa pública, o legislador já previu antecipadamente possíveis ocorrências em que as despesas não comportam a previsão de receitas. Pensando nisso, a LRF dispõe no art. 9º a limitação de empenho se, ao final de cada bimestre, a realização da receita não corresponder ao cumprimento de metas de resultado primário, previsto no Anexo de Metas Fiscais. Tal previsão legal se trata de verdadeiro **controle da execução orçamentária**. Caso se constate que a receita realizada não irá comportar a obtenção das metas, os Poderes constituídos e o Ministério Público deverão reduzir despesas por meio da limitação de empenho nos 30 (trinta) dias subsequentes.

E os arts. 59 e 60 da Lei Complementar 4.320/64:

> Art. 59 – O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.
>
> (...)
>
> **§ 2º Fica, também, vedado aos Municípios, no mesmo período, assumir, por qualquer forma, compromissos financeiros para execução depois do término do mandato do Prefeito.**
>
> (...)
>
> **Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.**
>
> § 1º Em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho.
>
> **§ 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.**
>
> § 3º É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento.

É importante destacar que **as obrigações de despesas resultantes da execução orçamentária que não forem pagas até o encerramento do exercício serão inscritas em restos a pagar processados (relativos a despesas liquidadas)** e **não processados (relativos a despesas não liquidadas**). A adequada evidenciação da suficiência ou insuficiência financeira ao final do exercício depende da correta escrituração destas duas contas.

Contudo, é cediço que **os restos a pagar inscritos não podem superar o montante das disponibilidades financeiras**. Além disso, **as notas de empenho das despesas que superem este limite deverão ser canceladas.** Tendo em vista que, atualmente, para figurar no passivo das entidades públicas as despesas deverão ser inscritas em restos a pagar, **o cancelamento de notas de empenho representa, do ponto de vista contábil, a subevidenciação das obrigações patrimoniais.**

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Assim, só poderá ser inscrito em restos a pagar o montante relativo à disponibilidade financeira existente ao final do mandato. As notas de empenhos de despesas não liquidadas devem ser anuladas, se não houve disponibilidade financeira suficiente à sua inscrição em restos a pagar, procedendo-se à emissão de novas notas de empenho no exercício vindouro, como despesa de exercícios anteriores. **Tal procedimento seria necessário porque o ato de anular a Nota de empenho não anula a obrigação contratada.**
>
> Além disso, é importante frisar ainda que a limitação de inscrição em restos a pagar resulta em equilíbrio fiscal, **mas esse equilíbrio seria alcançado caso não fossem assumidas despesas em limites superiores à disponibilidade financeira**. Uma vez contraída a obrigação, esta deve ser evidenciada no Balanço Patrimonial e demais demonstrativo contábeis, o que não ocorrerá se forem canceladas as notas de empenho da despesa.
>
> Assim, **o simples cancelamento da nota de empenho, impedindo a inscrição em restos a pagar, não representa diminuição do déficit público**, porque **este ato não exclui a obrigação do poder público diante do contrato administrativo firmado**. Desse modo, **a realização de despesas sem prévia emissão de empenho constitui despesas irregulares, que ofendem a tríade do gasto público (empenho, liquidação e pagamento), a qual deve ser obrigatoriamente seguida pelos Gestores Públicos, na gerência dos recursos públicos, em cumprimento aos dispositivos legais**.

Portanto, uma vez que o serviço foi efetivamente prestado, deveria ter sido apropriado no período correto, em conformidade com o princípio da competência e o artigo 50, II da Lei Complementar 101/00. Logo, seus empenhos não poderiam ter sido cancelados. Casos excepcionais são considerados apenas quando o conhecimento da despesa ocorre no exercício seguinte, permitindo o pagamento na dotação de natureza "despesa de exercício anterior".

Assim sendo, o pagamento dessa despesa na modalidade do artigo 37 da Lei 4.320/64, referente a despesas de exercícios anteriores, não isenta o gestor da irregularidade. Foi apenas a maneira encontrada para que os credores de boa-fé pudessem, de forma justa em minha perspectiva, receber pelos serviços efetivamente prestados, conforme defendido pelo próprio responsável. Portanto, diante do exposto, **mantenho a presente irregularidade**, uma vez que permaneceu configurada.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

4. DO JULGAMENTO

4.1. DA ANÁLISE DE CONDUTA DO RESPONSÁVEL (conforme preceitua o art. 28 da LINDB)

Responsável: sr. Mário Sérgio Lubiana.

O **Acórdão 01077/2023-1 – Plenário** proferido nos autos TC 573/2022-1 estabeleceu diretrizes claras sobre os temas **"Despesas contraídas sem disponibilidade de caixa"** e **"Realização de despesa sem empenho prévio".** Essa **decisão do Plenário da Corte de Contas** visa assegurar a uniformidade de entendimento na aplicação das leis e regulamentos que regem a gestão dos recursos públicos no Brasil. Tal uniformização fortalece a governança e a integridade na administração pública, contribuindo para a eficiência, legalidade e confiança da sociedade nas instituições governamentais. Sendo imperioso destacar enunciado da referida decisão:

> **1.** É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.
>
> **2.** Consonante os arts. 60 e 63 da Lei nº 4.320/64 é vedada a realização de despesa sem prévio empenho.
>
> **3.** Consonante o artigo 9º da LRF, o controle das despesas sem disponibilidade de caixa deve ser aplicado não apenas no último ano do mandato, mas ao longo de toda a gestão. Em casos em que a arrecadação não atenda às metas fiscais estabelecidas, é incumbência do gestor público limitar os empenhos e as movimentações financeiras nos 30 dias subsequentes.
>
> **4.** A culpabilidade do agente é amparada na avaliação de reprovabilidade da conduta praticada ou omissa, respectivamente, por quem praticou ou por quem tinha o dever de fazê-lo.
>
> **5.** O artigo 28 da LINDB[8], passou a condicionar a responsabilização do agente público à prática de ato doloso ou de ato contaminado por erro grosseiro, restringindo, com isso, as hipóteses de responsabilização de agentes públicos por atuação culposa.

[8] Art. 28. O agente público responderá pessoalmente por suas decisões ou opiniões técnicas em caso de dolo ou erro grosseiro.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

6. O erro grosseiro a que se refere o art. 28 da LINDB, ainda que se entenda como culpa grave ou como erro inescusável, deve ser considerado como aquele que não seria cometido pelo homem médio se estivesse nas mesmas circunstâncias do agente público cuja conduta está sob julgamento.

7. As tomadas de decisões serão ancoradas, principalmente, na mensuração da gravidade da conduta do agente, sempre estimando as possíveis consequências jurídicas e administrativas do ato de gestão.

8. Deve, pois, ser levada em consideração a obediência à citada lei, sem que se percam de vista os princípios da eficiência, razoabilidade e economicidade, sempre em atenção ao interesse público, analisando as diferentes correntes doutrinárias; posicionamento do Poder Judiciário acerca do tema; verificação dos parâmetros dos Tribunais de Contas na avaliação do cumprimento dessas exigências legais pelos seus entes fiscalizados e, por fim, exame das consequências resultantes da desobediência aos dispositivos legais.

9. É possível que se tenha uma conduta típica (prevista em lei como ilícita) e antijurídica (contrária ao ordenamento vigente), sem a reprovabilidade sobre ato ou omissão.

10. A legalidade estrita é que norteará quando da manutenção ou não da irregularidade. No entanto, quando se fala em sanção ao agente, deve-se observar as dificuldades práticas que ele enfrentou (art. 22 LINDB) e suas consequências (art. 20 LINDB), sendo passível de justificativa esse descumprimento, tendo, ainda, seus atos analisados conforme a gravidade (art. 28 LINDB).

Cabe rememorar ainda que o Poder Legislativo estabeleceu a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) como o principal instrumento legal para a gestão fiscal em todos os níveis governamentais. A LRF exige transparência e planejamento na gestão fiscal, incluindo o cumprimento de metas de receitas e despesas, além de limites em áreas como renúncia de receitas, gastos com pessoal e endividamento. O controle de despesas sem disponibilidade de caixa é exigido durante toda a gestão, não apenas no último ano do mandato, e a LRF impõe sanções severas para o descumprimento. Além disso, a Lei n° 4.320/64 estabelece o processo de despesa, incluindo empenho, liquidação e pagamento, com o empenho sendo proibido de exceder os créditos orçamentários. A realização de despesas sem empenho prévio é considerada irregular e contrária aos princípios do gasto público.

Superadas as Lei 4.320/1964 e de Responsabilidade Fiscal, **deve-se analisar a culpabilidade do agente, de forma que esta passa a ser o principal fator a ser**

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

considerado no julgamento. Se o ato é contrário a lei, não há que se questionar a irregularidade, no entanto, faz-se necessário analisar se aquele ato é culpável.

A análise da culpabilidade é fundamental para a aplicação justa de sanções, sendo considerada um elemento-chave na avaliação do ato praticado por agentes públicos. O artigo 28 da Lei nº 12.376, de 2010, estabelece que a responsabilização do agente público está condicionada à prática de ato doloso ou contaminado por erro grosseiro, limitando as hipóteses de responsabilização por atuação culposa. Nos Tribunais de Contas, o artigo 28 da LINDB ganha destaque, pois a culpabilidade do agente torna-se um elemento central na apreciação dos julgamentos.

Nessa toada, já houve posicionamento sobre o tema nos autos do TC 3331/2019 e do TC 4383/2018, ambos da relatoria do Conselheiro Rodrigo Chamoun, de cujo teor destaca-se o trecho:

> É imperioso reconhecer que **erro grosseiro é o contrário de erro escusável**, sendo, portanto, injustificável por ofender conhecimentos ou deveres elementares e, mesmo que a lei não tenha dito, advém de uma ação culposa que pode ser decorrente de uma atitude imprudente, negligente ou imperita, e não de um mero equívoco justificável.

Nesse sentido, é a lição dos professores Floriano de Azevedo Marques Neto e Rafael Véras de Freitas:

> [...] O **"erro grosseiro",** por sua vez, **terá lugar quando o agente público incorrer em negligência, imprudência ou imperícia irrecusáveis no exercício de seu mister** (por exemplo, quando expedir um ato administrativo de cassação de uma licença, com base numa legislação revogada). **Não se trata de violar a probidade, por divergência de interpretações com o seu controlador, mas de atuar com menoscabo e com desídia para com a função pública**. (**O artigo 28 da nova LINDB:** um regime jurídico para o administrador honesto. Disponível em < https://www.conjur.com.br/2018-mai-25/opiniao-lindb-regime-juridico-administra dor-honesto> Acesso em 25/05/2018)

Considerando todo esse contexto, **passo a análise da conduta empreendida pelo gestor em face das seguintes irregularidades**:

- **Apuração de déficit orçamentário** (item 2.2 da ITC 2298/2018 e 4.3.1 do RT 1108/2017);
- **Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas** (item 2.3 da ITC 2298/2018 e 4.3.2 do RT 1108/2017;

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

- **Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento** (item 7.4.1.1a do RT 1108/2017, 2.5 da ITC 2298/2018, 2.4 da MT 0875/2018 e III do RD 00001/2019);
- **Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho** (item 7.4.1.1b do RT 1108/2017, 2.6 da ITC 2298/2018, 2.5 da MT 0875/2018 e III do RD 00001/2019).

Ao confrontar os totais da Receita Arrecadada e da Despesa Orçamentária Executada, resultando em um déficit, portanto, restou configura irregularidade orçamentária. Através da petição recursal, o gestor justificou essa situação argumentando que o déficit foi coberto pelo superávit financeiro do ano anterior e explicou o registro de despesas de exercícios anteriores em 2017. Além disso, enviou uma lista de anulações de empenhos realizadas em exercícios anteriores e mencionou decisões anteriores do tribunal. No entanto restou configurado o descontrole nos saldos das fontes de recursos.

Da mesma forma, o responsável enfrentou irregularidade financeira ao confrontar ativos e passivos nas diversas fontes de recursos, resultando em déficit em algumas fontes. Houve também o empenho de despesas de exercícios anteriores em montante relevante, não reconhecido na prestação de contas de 2016. O gestor contestou a alegação de desequilíbrio, mencionando ajustes feitos nas fontes de recursos e apontando inconsistências nos valores, contudo os demonstrativos contábeis permaneceram incompatíveis.

Por sua vez, quanto as irregularidades **"Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento"**, e **"realização de despesa orçamentária sem prévio empenho"**, o Plenário desta Corte de Contas decidiu de forma unânime por meio do **Acórdão 01077/2023-1 – Plenário** proferido nos autos TC 573/2022-1 que deve-se analisado o cumprimento do estabelecido no artigo 9º da LRF que determina que o controle de despesas sem disponibilidade de caixa não se aplica apenas no último ano do mandato, mas durante toda a gestão. Se a arrecadação não atender às metas fiscais estabelecidas, o gestor deve limitar os empenhos e movimentações financeiras nos 30 dias subsequentes.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Quanto ao apontamento **“Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento”**, alegou o gestor que no exercício de 2013 e no início de 2014, o município foi severamente afetado por chuvas torrenciais que deixaram rastro de destruição no município, tendo relacionado em sua defesa notícias e vídeos para comprovar a alegação (Petição de Recurso 00154/2019-1). Traz ainda que em virtudes dos prejuízos causados pelas enchentes apresentou à Secretaria Nacional de Defesa Civil um Plano de Trabalho previsto para reconstruir a Passarela que interliga os dois lados da Cidade e a reconstrução da ponte sobre o Rio Santa Rosa passando o mesmo por ajustes.

Diante de atrasos por parte da união, ainda em 2016 foi transferido recursos não vinculados para uma conta de convênio para fosse efetuado os pagamentos às empresas contratadas. O repasse esperado do governo federal chegou apenas em janeiro de 2017, após o encerramento do exercício fiscal, resultando em um desfalque no caixa municipal. Ao receber o recurso já no exercício seguinte, o município transferiu o valor para uma conta poupança, que cresceu com investimentos. O saldo disponível em 2018 era de R$ 1.170.770,94. Justificou o gestor que a insuficiência de caixa em 2016 foi de R$ -111.572,58, mas os recursos transferidos em 2017 cobriram essa lacuna, deixando um excedente de R$ 948.542,36.

Cabe destacar que permaneceu caracteriza o reconhecimento de despesas sem prévio empenho, sem saldo financeiro capaz de suportar esse valor ora reconhecido no patrimônio, fazendo com que gerasse o desequilíbrio das contas públicas, bem como a ausência de disponibilidade de caixa para cumprir com os restos a pagar do final do mandato.

Conforme exposto nos itens 3.1.3 e 3.1.3 deste voto, concluiu o Núcleo de Controle Externo de Auditoria e Gestão Fiscal (NGF) através da Manifestação Técnica 00555/2024-3 que mesmo alertado tempestivamente por esta Corte de Contas, o Chefe do Poder Executivo municipal de Nova Venécia não promoveu no exercício de 2016, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, caput, da Lei Complementar 101/2000. Tendo o NRC se manifestado por meio da ITR 00195/2024-7 que quanto à culpabilidade do agente, entende-se que agiu, ao menos, com erro

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

grosseiro. O §1º do art. 12 do Decreto 9.830/2019, estabelece que “considera-se erro grosseiro aquele manifesto, evidente e inescusável praticado com culpa grave, caracterizado por ação ou omissão com elevado grau de negligência, imprudência ou imperícia”.

Bem como, o uso de recursos próprios para compensar a ausência de repasses do governo federal acabou comprometendo a gestão municipal. Isso resultou em despesas contraídas sem prévio empenho, o que desequilibrou as contas públicas. Além disso, os recursos vinculados através das celebrações de do Contrato 33/2015 para a reconstrução da Passarela e o 86/2015 para a reconstrução da Ponte específico não podem ser utilizados para outras despesas, limitando a flexibilidade financeira do município. Essa situação evidencia a importância de um planejamento adequado e da observância das normas fiscais para garantir a saúde financeira e a transparência na gestão pública.

Considerando que o gestor foi devidamente alertado de forma tempestiva sobre o não alcance das metas bimestrais de arrecadação durante o segundo, terceiro e quarto bimestres de 2016, e, portanto, estava ciente da não realização dessas metas. Apesar disso, optou por não agir, deixando de tomar as medidas necessárias, conforme exigido pelo artigo 9º da Lei Complementar 101/2000, para restringir o empenho e a movimentação financeira dentro do prazo de trinta dias subsequentes. Dessa forma, entende-se que houve uma clara manifestação de erro grave por parte do responsável. Assim, **nego provimento ao presente recurso, mantendo incólume o Parecer Prévio TC 00031/2019-8 - Primeira Câmara, conforme a análise de conduta realizada neste item**.

5. CONCLUSÃO

Nesses termos, **acompanhando integralmente a área técnica e o Ministério Público de Contas**, VOTO no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte deliberação que submeto à sua consideração.

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, DELIBERAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão Plenária, ante as razões expostas pelo relator, em:

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

1. **Conhecer** o presente Recurso de Reconsideração, tendo em vista o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, com fundamento no art. 405 do RITCEES;

2. **Negar provimento** ao recurso, mantendo incólume o Parecer Prévio TC 00031/2019-8 – Primeira Câmara, nos termos da análise de conduta realizada no item 4 deste voto;

3. **Dar ciência** aos interessados;

4. **Remeter** os autos ao Ministério Público de Contas, posteriormente à confecção do Parecer Prévio, nos termos do art. 62, parágrafo único da LC 621/2012;

5. **Arquivar** os autos após trânsito em julgado.

RODRIGO COELHO DO CARMO

Conselheiro Relator

VOTO VISTA

O EXMO. SR. CONSELHEIRO DAVI DINIZ DE CARVALHO:

RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso de Reconsideração interposto pelo Sr. Mario Sérgio Lubiana, em face do **Parecer Prévio TC 31/2019-6 – Primeira Câmara, proferido nos autos do Processo TC 5166/2017,** que concluiu pela emissão de Parecer Prévio recomendando a rejeição das contas do ora Recorrente, em razão da manutenção das seguintes irregularidades:

> **1.2.1 Apuração de déficit orçamentário** (item 2.2 da ITC 2298/2018 e 4.3.1 do RT 1108/2017);

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Base Normativa: Artigos 48, alínea “b”; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964;

1.2.2 Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas (item 2.3 da ITC 2298/2018 e 4.3.2 do RT 1108/2017);
Base Normativa: artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 101/2000.

1.2.3 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento (item 2.5 da ITC 2298/2018 e 7.4.1.1a do RT 1108/2017);
Base Normativa: art. 42 da LRF.

1.2.4 Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho (item 2.6 da ITC 2298/2018 e 7.4.1.1b do RT 1108/2017);
Base Normativa: Art.167, II da Constituição da República, arts. 59 e 60 da Lei 4320/64.

Por meio da **Decisão 723/2020-6-Plenário (evento 16)**, os Conselheiros do TCEES decidiram **conhecer o presente expediente recursal**, bem como remeter o feito à SEGEX para a devida instrução.

Ato contínuo o Núcleo de Controle Externo de Contabilidade – NCONTAS, manifestou-se por meio da **Manifestação Técnica 2787/2020-1 (evento 22)**, cujas conclusões e propostas de encaminhamento foram acolhidas na **Instrução Técnica de Recurso 00278/2020-3 (evento 24)**, nos seguintes termos:

IV – CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

As justificativas trazidas pela defesa **não promoveram a elucidação dos fatos**, apenas corroboraram com os apontamentos realizados pela Área Técnica, constituindo-se em graves infrações à norma legal ou regulamentar.

Desta forma opinamos pelo **NÃO** PROVIMENTO das razões recursais apresentadas e pela manutenção do Parecer Prévio TC 31/2019, no sentido de recomendar ao Poder Legislativo de Nova Venécia, a REJEIÇÃO da prestação de contas anual do exercício de 2016, na forma do art. 80 da LC

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

621/2012, sob responsabilidade do Senhor **Mario Sergio Lubiana**, tendo em vista a manutenção das seguintes irregularidades:

Apuração de déficit orçamentário (item 2.2 da ITC 2298/2018 e 4.3.1 do RT 1108/2017); Base Normativa: Artigos 48, alínea "b"; 75, 76 e 77, da Lei Federal nº 4.320/1964;

Apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas (item 2.3 da ITC 2298/2018 e 4.3.2 do RT 1108/2017); Base Normativa: artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000.

Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento (item 2.5 da ITC 2298/2018 e 7.4.1.1a do RT 1108/2017); Base Normativa: art. 42 da LRF

Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho (item 2.6 da ITC 2298/2018 e 7.4.1.1b do RT 1108/2017); Base Normativa: Art. 167, II da Constituição da República, arts. 59 e 60 da Lei 4320/64.

Indo os autos ao Ministério Público de Contas, este posicionou-se, por meio do **Parecer Ministerial 03394/2020-1 (evento 28)**, anuindo à proposta contida na Instrução Técnica de Recurso 00278/2020-3.

Posteriormente, pautado, o presente processo recebeu sustentação oral, conforme petição intercorrente 1036/2020-6 (evento 31) e dois votos vistas - 00127/2020 (evento 33) e 00140/2020 (evento 35).

Após, este Egrégio Tribunal de Contas decidiu, por maioria, conforme o voto do relator e nos termos do Parecer Prévio TC 129/2020 – Plenário, *In verbis:*

1. PARECER PRÉVIO TC-129/2020 – PLENÁRIO

VISTOS, relatados e discutidos os autos, **RESOLVEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão do **Plenário**, ante as razões expostas pelo Relator, em:

1.1. Dar provimento parcial, ao recurso de reconsideração para reformar o Parecer Prévio 31/2019-8 no sentido de:

1.1.1. Manter as irregularidades contidas nos itens **4.3.1 e 4.3.2** do **RT 1108/2017**, porém, **sem o condão de macular as contas**;

1.1.2. Emitir PARECER PRÉVIO recomendando à Câmara Municipal de Nova Venécia **REJEIÇÃO** da Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Nova, exercício de 2016, do Sr. Mario Sergio Lubiana, em razão da **mantença dos itens 7.4.1.1a** e **7.4.1.1b** do **RT 1108/2017**;

1.2. Manter os demais termos do **Parecer Prévio 31/2019-18**;

1.3. Dar ciência ao Recorrente do teor da decisão tomada por este Tribunal;

1.4. Remeter os autos ao Ministério Público de Contas, após a confecção deste Acórdão nos termos do art. 62, parágrafo único da LC nº 621/2012;

1.5. Arquivar os autos após o trânsito em julgado.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> **2.** Por maioria, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que manteve o seu voto, pela negativa de provimento ao recurso, e os conselheiros Sérgio Manoel Nader Borges, que votou por converter o julgamento em diligência interna para nova manifestação da área técnica, e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha, que o acompanhou. (g.n.)
>
> **3.** Data da Sessão: 08/12/2020 - 47ª Sessão do Plenário
>
> **4.** Especificação do quórum:
>
> **4.1.** Conselheiros: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (Presidente), Rodrigo Coelho do Carmo (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Domingos Augusto Taufner, Sérgio Manoel Nader Borges e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

Inconformado com o resultado da apreciação, o Sr. Mário Sérgio Lubiana interpôs Embargos de Declaração em face do Parecer Prévio TC 129/2020-7 - Plenário**,** cujo processamento ocorreu nos autos do Processo TC 00454/2021-7**.**

Por meio da Decisão 01373/2021-3 – Plenário, os embargos de declaração (TC 00454/2021-7) foram conhecidos, e os autos encaminhados à Secretaria Geral de Controle Externo para que, por meio de seu setor competente, realizasse a análise dos argumentos trazidos pelo embargante, especialmente no que tange à alegação de divergência entre o decisum recorrido e os precedentes invocados, conforme artigos 926 e 489, § 1º, incisos IV e VI do Código de Processo Civil.

Após a manifestação da unidade técnica (ITR 00243/2021-8,TC 00454/2021-7, evento 20) e do Ministério Público Especial de Contas (Parecer 04126/2021, TC 00454/2021-7, evento 24) o Plenário, por meio do Parecer Prévio 0079/2021-1, decidiu negar provimento aos Embargos de Declaração e, de ofício, anular o Parecer Prévio 00129/2020-7 (Processo 10290/2019-7) para que fosse arguido, em sede do recurso de reconsideração, o incidente de uniformização de jurisprudência, nos moldes do art. 356 da Resolução TC nº 261/2013, para que o Plenário pudesse, de forma legítima, apreciar a arguição do referido incidente, conforme estabelecido no Parecer Prévio 00079/2021-1 (TC 00454/2021-7, evento 27).

Ato subsequente, por meio da Decisão 03843/2021-1 (TC 10290/2019-7, evento 45) o Plenário decidiu a**dmitir o incidente de uniformização de jurisprudência, determinar** a formação de autos apartados para apreciação do incidente admitido, na forma do art. 356 do RITCEES, e **sobrestar** o julgamento do presente Recurso de Reconsideração até a apreciação do Incidente.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Em seguida foi autuado o Processo 00573/2022-1 para apreciação do Incidente de Uniformização, em virtude da existência de deliberações divergentes desta Corte de Contas quanto às irregularidades tratadas nos presentes autos, a saber: "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento" e "Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho".

Ouvidos o Núcleo de Jurisprudência e Súmulas (NJS), que se manifestou por meio do Estudo Técnico de Jurisprudência 00011/2023-9 (TC 00573/2022-1, evento 07) e o Ministério Público Especial de Contas (TC 00573/2022-1, evento 11), o Plenário, por meio do Acórdão 01077/2023-1 (TC 00573/2022-1, evento 15), decidiu nos seguintes termos:

> **ACÓRDÃO TC-01077/2023-1**
>
> VISTOS, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão Plenária, ante as razões expostas pelo relator, em:
>
> **1.1 Admitir** o presente Incidente de Uniformização de Jurisprudência, porquanto preenchidos os requisitos de admissibilidade previstos no artigo art. 356 do RITCEES;
>
> **1.2 Reconhecer a existência de divergência jurisprudencial**, eis que constatados entendimentos divergentes desta Corte de Contas ao julgar casos com circunstâncias fáticas semelhantes ou até mesmo idênticas, no tocante a "**Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento**", em relação aos seguintes processos e decisões correspondentes:
>
> 1.2.1 Parecer Prévio TC 017/2016 (Processo TC 3339/2013), examinado no tópico 4.1.1 deste Estudo, e Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019), examinado no item IV.1 deste voto, nos quais o TCEES entendeu, respectivamente, por recomendar a aprovação das contas e por recomendar a aprovação das contas, com ressalva;
>
> 1.2.2 Parecer Prévio TC 31/2019 (Processo TC 5166/2019), no qual o TCEES manteve a irregularidade e recomendou a rejeição das contas do gestor.
>
> **1.3 Reconhecer a existência de divergência jurisprudencial**, eis que constatados entendimentos divergentes desta Corte de Contas ao julgar casos com circunstâncias fáticas semelhantes ou até mesmo idênticas, no tocante a **"realização de despesa orçamentária sem prévio empenho"**, em relação aos seguintes processos e decisões correspondentes:
>
> **1.3.1 Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019)**, examinado no **tópico item IV.2** deste voto, no qual o TCEES entendeu por recomendar a aprovação das contas, com ressalva;

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

1.3.2 Parecer Prévio TC 31/2019 (Processo TC 5166/2019), no qual o TCEES manteve a irregularidade e recomendou a rejeição das contas do gestor.

1.4 Fixar entendimento de que, a partir desta Decisão, a análise das irregularidades "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento", e "realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", deve observar se foi cumprido o estabelecido no artigo 9º da LRF que determina que o controle de despesas sem disponibilidade de caixa não se aplica apenas no último ano do mandato, mas durante toda a gestão. Se a arrecadação não atender às metas fiscais estabelecidas, o gestor deve limitar os empenhos e movimentações financeiras nos 30 dias subsequentes.

Além disso, deve ser avaliada a culpabilidade do agente público na análise de irregularidades, com foco em atos dolosos ou com erro grosseiro. A aplicação da pena deve levar em consideração a legalidade estrita, as dificuldades práticas enfrentadas pelo agente e as consequências de suas ações, conforme os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

1.5 Apensar os autos ao Processo TC 10290/2019, do qual se originou o incidente, para que seja dado prosseguimento a apreciação do processo principal e a tramitação daqueles alcançados, na forma do artigo 357 do Regimento Interno deste Tribunal;

1.6 Remeter a decisão ao Núcleo de Jurisprudência e Súmula (NJS), para oportuna apreciação da possibilidade de elaboração de enunciado de súmula sobre a matéria.

1.7 ARQUIVAR os autos, após os trâmites regimentais.

Unânime.

Data da Sessão: 23/11/2023 - 58ª Sessão Ordinária do Plenário.

Especificação do quórum:

Conselheiros: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (presidente), Rodrigo Coelho do Carmo (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Domingos Augusto Taufner, Sérgio Manoel Nader Borges e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

Após o trânsito em julgado do Acórdão TC-01077/2023-1 (TC 573/2022, evento 20) os autos foram encaminhados ao NJS para oportuna apreciação da possibilidade de elaboração de enunciado de súmula sobre a matéria objeto da uniformização de jurisprudência, nos termos do art. 357, § 2º, do RITCEES. Entretanto, conforme o Estudo Técnico de Jurisprudência 0004/2024-7 (TC 00573/2022-1, evento 22), "**não foram identificadas 5 deliberações** desta Corte de Contas no mesmo sentido do entendimento fixado no acórdão supramencionado, o que **impossibilita a elaboração de enunciado de súmula**".

Cumpridas as determinações do Acórdão 1077/2023-1, foi dado prosseguimento à apreciação do Processo TC 10290/2019.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Desta forma, os autos foram encaminhados pelo Relator à área técnica (TC 10290/2019, evento 054) para análise e manifestação após a prolação do Acórdão 1077/2023-1.

Em razão da especificidade da matéria, os autos receberam manifestações do Núcleo de Controle Externo de Auditoria e Gestão Fiscal – NGF (Manifestação Técnica 555/2024-3) e do Núcleo de Controle Externo de Contabilidade – NCONTAS (Manifestação Técnica 951/2024-6). Em seguida, foram encaminhados ao Núcleo de Recursos e Consultas que se manifestou por meio da Instrução Técnica de Recurso – ITR 00195/2024-7, acolhendo as conclusão das manifestações dos núcleos especializados, nos seguintes termos:

> **Instrução Técnica de Recurso – ITR 00195/2024-7 (TC 10290/2019-7)**
>
> [...]
>
> Conforme se depreende das análises constantes das Manifestações Técnicas 555/2024 e 951/2024, durante os exercícios de 2013 a 2016 as metas bimestrais de arrecadação não foram atingidas nos seguintes períodos: 1º bimestre de 2014; 1º bimestre e 6º bimestre de 2015; 2º bimestre ao 6º bimestre de 2016. E o Poder Executivo recebeu o alerta desta Corte de Contas nos 2º, 3º e 4º bimestre de 2016. Contudo, mesmo alertado tempestivamente, não promoveu por ato próprio e nos montantes necessários e nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º caput, da Lei Complementar 101/2000.
>
> Logo, entende-se que as irregularidades se encontram configuradas, eis que houve clara afronta ao estabelecido no art. 9º, caput da Lei 101/2000.
>
> Quanto à culpabilidade do agente, entende-se que agiu, ao menos, com erro grosseiro. O §1º do art. 12 do Decreto 9.830/2019, estabelece que "considera-se e**rro grosseiro** aquele manifesto, evidente e inescusável praticado com culpa grave, caracterizado por ação ou omissão com elevado grau de negligência, imprudência ou imperícia".
>
> No presente caso, constata-se que o gestor foi tempestivamente alertado pelo não atingimento das metas bimestrais de arrecadação no 2º, 3º e 4º bimestres de 2016. Ou seja, estava ciente do não atingimento das metas de arrecadação. E, mesmo assim, omitiu-se, deixando de promover no exercício de 2016, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, *caput*, da Lei Complementar 101/2000. Deste modo, entende-se configurada a prática de **erro grosseiro** por parte do responsável.
>
> Assim, levando-se em consideração o entendimento fixado no Acórdão 1077/2023, conclui-se pela manutenção das irregularidades "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento" e "Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", bem como entende-se configurada a responsabilidade do gestor pela prática de erro grosseiro.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> **3. CONCLUSÃO**
>
> Diante do exposto, tendo em vista que o entendimento fixado no Acórdão 1077/2023, não enseja, no presente caso, qualquer mudança de entendimento ou conclusão, **reitera-se *in totum* a análise e conclusão contidas na Manifestação Técnica 2706/2020-6, ratificada pela Instrução Técnica de Recurso ITR 278/2020, que pugnaram pelo NÃO PROVIMENTO** ao presente Recurso de Reconsideração, mantendo-se incólume o Parecer Prévio TC 031/2019-8.

O **Ministério Público de Contas**, por meio do Parecer Ministerial 01586/2024-1 (TC 10290/2019-7, evento 63), da lavra do Exmo. Procurador Luis Henrique Anastácio da Silva, anuiu à proposta contida na Instrução Técnica de Recurso 00195/2024-7.

Pautados os autos, na 26ª Sessão Ordinária do Plenário deste Tribunal de Contas, foi realizada sustentação oral pelo recorrente, que apresentou os Memoriais (10290/2019-7, evento 64) e a Peça Complementar 15547/2024 (evento 65). Estes documentos foram submetidos à análise da unidade técnica competente que, ao final, elaborou a Manifestação Técnica de Defesa Oral 00028/2024-2 (evento 68), a qual concluiu nos seguintes termos:

> **3. CONCLUSÃO/PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**
>
> Por todo o exposto, tendo em vista que as argumentações apresentadas pelo procurador, em sede de sustentação oral não foram suficientes para ensejar qualquer mudança de entendimento ou conclusão, **reitera-se *in totum* a análise e conclusão contidas na Instrução Técnica de Recurso ITR 0195/2024, que pugnou pelo CONHECIMENTO** do presente recurso e, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, mantendo-se incólume o Parecer Prévio TC 031/2019.

O **Ministério Público de Contas**, por meio do Parecer Ministerial 02897/2024-9 (,TC 10290/2019-7, evento 71), da lavra do Exmo.. Procurador Luis Henrique Anastácio da Silva, anuiu à proposta contida na Manifestação Técnica de Defesa Oral 0028/2024-2.

Pautado o processo na 37ª Sessão Ordinária do Plenário, realizada em 25 de julho do corrente ano, com o intuito de me inteirar de modo mais minucioso acerca dos fundamentos do voto proferido pelo ilustre Relator, solicitei vistas.

É o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

DA ADMISSIBILIDADE

Manifesto-me em consonância com o voto do Relator 03205/2024-2:

> Consoante já consignado, o presente expediente recursal já fora **CONHECIDO** nos termos da **Decisão 00723/2020-6**. Portanto, em homenagem ao princípio do *tantum devolutum quantum appelatum*, passo a me manifestar somente em relação a matéria impugnada pelo recorrente.

DAS CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES ACERCA DO PROCESSO 573/2022-1 – UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA

Dada que a minha indicação, nomeação e posse como Membro deste E. Tribunal de Contas Estadual ocorreu em março do corrente ano, e tendo em vista que, por conseguinte, não tive oportunidade de participar da apreciação do incidente de uniformização manejado no Processo TC 573/2022-1 antes da minha manifestação sobre o mérito, venho, respeitosamente, propor uma reflexão acerca da tese firmada por ocasião da apreciação daqueles autos, resultante na prolação do Acórdão 01077/2023-1 - Plenário.

Minha proposição fundamenta-se no fato de que a tese em questão tem sido a base do entendimento adotado para a apreciação do presente recurso de reconsideração, tanto pela Área Técnica quanto pelo Relator. Dessa forma, para que eu possa emitir meu voto vista nestes autos, é imperativo, inicialmente, que expresse meu posicionamento sobre as conclusões e os encaminhamentos decorrentes daquela decisão.

I. OBJETIVO DO INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA (PROCESSO 573/2022)

Conforme a Decisão TC 3843/2021-1 – Plenário (TC 10290/2019-7, evento 45) os autos do Processo TC 573/2022 foram formados para "**examinar a possível existência de deliberações diversas desta Corte de Contas no que tange as irregularidades tratadas** nos presentes autos, quais sejam: "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa

para pagamento” e “Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho””. (grifo nosso)

Desta forma, conforme se extrai tanto do Estudo Técnico de Jurisprudência quanto do voto e do Acórdão 1077/2023 (todos do Processo TC 573/2022-1), foram realizadas análises comparativas entre o Parecer Prévio 031/2019 e as deliberações indicadas pelo recorrente e pelo relator do voto vencedor do Parecer Prévio TC 079/2021-Plenário.

Além disso, conforme o Acórdão 1077/2023-Plenário, nessas análises, realizadas apenas em tese, foram examinados os seguintes aspectos:

1) **em princípio, as justificativas apresentadas** pelo Sr. Mario Sérgio Lubiana no recurso de reconsideração (Processo TC 10290/2019), as quais não foram analisadas no Parecer Prévio TC 31/2019 (Processo TC 5166/2019), **são reconhecidas ou não pela jurisprudência deste Tribunal de Contas em casos similares** (paradigmas). **O propósito é determinar se essas justificativas podem ou não ser usadas para exonerar o gestor de responsabilidade** em relação à mesma irregularidade, a saber: “**Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento”** (Item 7.4.1.1.a do RT 1108/2017) e,
2) a possibilidade de os argumentos apresentados pelo gestor serem aceitos ou não como motivo para isentá-lo de responsabilidade ou até mesmo afastar o apontamento, no caso da irregularidade **Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho”** (Item 7.4.1.1.b do RT 1108/2017).

II.DAS CONCLUSÕES DO ESTUDO TÉCNICO DE JURISPRUDÊNCIA 11/2022

Após as análises técnicas, o Estudo Técnico de Jurisprudência o Estudo Técnico de Jurisprudência concluiu que as circunstâncias fáticas do caso analisado possuem similaridades com as deliberações paradigmáticas anteriores, senão vejamos:

5 CONCLUSÃO

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

A interpretação do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal já despertou diversas discussões nos órgãos colegiados no TCEES. Talvez nenhum outro tema tenha sido tão debatido nesta Corte.

Denota-se que a jurisprudência do TCEES sobre o tema, depois de muito oscilar, evoluiu com o tempo e se assentou em torno do entendimento pela irregularidade, tendo sido editada Decisão Normativa TC 001/2018 para consolidar o entendimento desta Corte.

Contudo, **diante de circunstâncias excepcionais, analisadas em cada caso concreto, esta Corte de Contas tem se posicionado por manter a irregularidade no campo da ressalva, afastando a responsabilidade de gestores, ou, até mesmo, por recomendar a aprovação das contas, no caso de restar descaracterizado o próprio nexo de causalidade da conduta do gestor em relação à irregularidade**. (grifo nosso)

No presente Estudo Técnico de Jurisprudência, buscou-se verificar se as circunstâncias fáticas, analisadas na deliberação recorrida (Parecer Prévio TC 31/2019 – Processo TC 5166/2019), assim como aquelas alegadas pelo Sr. Mario Sérgio Lubiana, Prefeito Municipal de Nova Venécia, em sede recurso de reconsideração (Processo TC 10290/2019), guardavam relação de similaridade com as circunstâncias fáticas excepcionais, objeto de análise por esta Corte de Contas nas deliberações paradigmas, que teriam justificado afastar a responsabilidade dos gestores ou descaracterizar a irregularidade, em casos específico.

Posto isso, **chegou-se à conclusão de existência de similaridade entre as circunstâncias fáticas objeto de análise pela deliberação recorrida** (Parecer Prévio TC 31/2019 – Processo TC 5166/2019) **e aquelas que foram objeto de análise por 02 (duas) deliberações paradigmas** (Parecer Prévio TC 017/2016 – Processo TC 3339/2013; e Parecer Prévio TC 036/2021 – Processo TC 15225/2019), de modo que cabe a esta Corte de Contas, no presente Incidente de Uniformização de Jurisprudência, decidir qual(is) entendimento(s) deve(m) prevalecer, diante da divergência jurisprudencial. (grifo nosso)

III.DAS CONCLUSÕES DO ACÓRDÃO 1077/2023

Reproduz-se a seguir, na íntegra, as conclusões havidas no voto condutor do Acórdão 1077/2023:

[...]

Inicialmente, é essencial destacar que as práticas de "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento" e "Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho" estão interligadas, envolvendo aspectos críticos de controle, legalidade e transparência na execução do orçamento público. Nesse cenário, a harmonização de entendimento desempenha um papel crucial na garantia da uniformidade na aplicação das leis e regulamentos que regem a gestão dos recursos públicos no Brasil. Isso se configura como um elemento fundamental para o fortalecimento da governança e da integridade na administração pública, promovendo não apenas a eficiência e a legalidade, mas também a confiança da sociedade nas instituições governamentais.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

À vista disso, cabe a este Relator, no presente Incidente de Uniformização de Jurisprudência, decidir qual(is) entendimento(s) deve(m) prevalecer, diante da divergência jurisprudencial. Passo a me manifestar.

O arcabouço legal que norteia a responsabilidade fiscal é a Lei Complementar n. 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) –, abrangendo todos os entes governamentais, na qual estão estabelecidas "normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal", que define, no § 1º do art. 1º, que:

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

Nesse passo, o artigo 9º[9] da LRF, dispôs que o controle pela Administração Pública sobre a contração de despesas sem suficiente disponibilidade de caixa não é necessária somente no último ano de mandato, em vista do cumprimento do artigo 42 da LRF, mas em todos os exercícios da gestão, pois, caso não haja arrecadação suficiente para cumprir as metas de resultado primário e nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, esta deve determinar que o gestor estabeleça critérios para a limitação de empenhos e movimentação financeira nos 30 dias subsequentes ao bimestre em que se constatar o desequilíbrio.

Esse instrumento é fundamental, já que permite o controle das metas fiscais, uma vez que o executivo deve estabelecer a programação financeira e o

---

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

§ 1o No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, as relativas à inovação e ao desenvolvimento científico e tecnológico custeadas por fundo criado para tal finalidade e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias. (Redação dada pela Lei Complementar nº 177, de 2021)

§ 3o No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. (Vide ADI 2238)

§ 4o Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1o do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5o No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

cronograma de execução mensal de desembolso (artigo 8º da LRF[10]). Por meio deles, o ente tem condições de estabelecer previsões de dispêndios mensais, dentro das reais possibilidades de arrecadação. Assim, tal controle permite à administração averiguar as possibilidades de redução do gasto e, caso necessário, realizar o corte orçamentário-financeiro mediante a limitação de empenhos e movimentação financeira.

É evidente, portanto, que a intenção da LRF é determinar o controle permanente do gasto público e proporcionar o constante equilíbrio das contas, eliminando a possibilidade de que metas de resultado previstas não sejam alcançadas em função da queda de arrecadação e/ou aumento de despesas. Por esse motivo, atenção especial deve ser dada ao controle das metas que devem ser concomitantemente acompanhadas e avaliadas ao final de cada bimestre, conforme determina a LRF.

A LRF, também define em seu artigo 20[11], quem são os destinatários das regras impostas pelo artigo 42, constando o titular do Poder Executivo

---

[10] Art. 8o Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4o, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.
Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

[11] **Art. 20.** A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:
I - na esfera federal:
a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;
b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;
c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional no 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar; (Vide Decreto nº 3.917, de 2001)
d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;
II - na esfera estadual:
a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado; (Vide ADI 6533)
b) 6% (seis por cento) para o Judiciário; (Vide ADI 6533)
c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo; (Vide ADI 6533)
d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados; (Vide ADI 6533)
III - na esfera municipal:
a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.
§ 1o Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar. (Vide ADI 6533)
§ 2o Para efeito deste artigo entende-se como órgão:
I - o Ministério Público;
II - no Poder Legislativo:
a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;
b) Estadual, a Assembleia Legislativa e os Tribunais de Contas;
c) do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;
d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
III - no Poder Judiciário:
a) Federal, os tribunais referidos no art. 92 da Constituição;

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Municipal legitimado nesse rol. Nesse perspectiva, é incontestável a necessidade de obediência ao dispositivo legal em comento pelo Chefe do Executivo Municipal.

Para tanto, determina o artigo 42 da LRF que:

> **Seção VI**
>
> **Dos Restos a Pagar**
>
> **Art. 42**. É **vedado** ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, **nos últimos dois quadrimestres** do seu mandato, **contrair obrigação de despesa** que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte **sem que haja suficiente disponibilidade de caixa** para este efeito. (Vide Lei Complementar nº 178, de 2021)
>
> Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

Nota-se que a intenção do legislador ao aprovar a Lei de Responsabilidade Fiscal, e consequentemente o artigo 42, foi promover o equilíbrio financeiro do setor público, obrigando os representantes públicos a deixarem uma boa herança administrativa aos futuros governantes. Em consequência, os novos governantes podem iniciar seu mandato sem se preocupar com complicações orçamentárias advindas de obrigações financeiras contraídas em governos anteriores e, assim, ser capaz de implementar as políticas públicas planejadas em sua integralidade.

Destaca-se que esta Corte de Contas através da Decisão Normativa TC 001/2018, de 29 de maio de 2018 fixou e ratificou os critérios e orientações sobre a fiscalização das disposições do art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000[12], a metodologia definida vai ao encontro dos princípios da transparência e da afetação dos recursos vinculados (art. 8º, parágrafo único, LRF).

Constata-se ainda que o **legislador intencionalmente impôs** severas **sanções pelo descumprimento do art. 42**, tal entendimento fica ainda mais claro, quando analisamos a **Lei Nº 10.028, de 19 de outubro de 2000 (Lei de Crimes Fiscais).**

Assim, a **Lei de Responsabilidade Fiscal não contempla**, em termos gerais, **nenhum elemento extraordinário que justifique a dispensa da obrigação imposta pelo artigo 42 da LRF**, a qual requer que o administrador mantenha recursos financeiros disponíveis para cobrir as despesas acumuladas nos **dois**

---

b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver.
§ 3o Os limites para as despesas com pessoal do Poder Judiciário, a cargo da União por força do inciso XIII do art. 21 da Constituição, serão estabelecidos mediante aplicação da regra do § 1o.
§ 4o Nos Estados em que houver Tribunal de Contas dos Municípios, os percentuais definidos nas alíneas a e c do inciso II do caput serão, respectivamente, acrescidos e reduzidos em 0,4% (quatro décimos por cento).
§ 5o Para os fins previstos no art. 168 da Constituição, a entrega dos recursos financeiros correspondentes à despesa total com pessoal por Poder e órgão será a resultante da aplicação dos percentuais definidos neste artigo, ou aqueles fixados na lei de diretrizes orçamentárias.
§ 6o (VETADO)
§ 7º Os Poderes e órgãos referidos neste artigo deverão apurar, de forma segregada para aplicação dos limites de que trata este artigo, a integralidade das despesas com pessoal dos respectivos servidores inativos e pensionistas, mesmo que o custeio dessas despesas esteja a cargo de outro Poder ou órgão. (Incluído pela Lei Complementar nº 178, de 2021)

[12] https://www.tcees.tc.br/biblioteca/ato-normativo/detalhes-ato-nomativo/?id=5303

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

últimos quadrimestres, mesmo diante de situações como a quedada arrecadação.

Desse modo, **não pode ser admitido** que **a queda na arrecadação** justifique a **exclusão da aplicação de sanções** ao Município e, por conseguinte, ao gestor. Também não deve prosperar qualquer fundamentação que pondere que a queda de arrecadação, em conjunto com a observância de todos os limites de despesa previstos na LRF e com a alegada insignificância do valor a descoberto sem disponibilidade de caixa são suficientes para mitigar a irregularidade. Pois, o legislador estipulou na **Lei de Responsabilidade Fiscal mecanismos** em prol do gestor, a exemplo do **acompanhamento bimestral das receitas** e da **limitação de empenho e movimentações financeiras (art. 9º da LRF)**, para que seja efetuado o **controle tempestivo dos gastos públicos** justamente para se precaver com relação a esta hipótese de **queda de arrecadação**. (destaque nosso)

Quanto a análise realizada no item **IV.2 deste voto**, em relação a **"Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho (art. 60 da Lei 4.320/64)".**

Dispõe o art. 167, II da Constituição Federal:

> **Art.167. São vedados:**
>
> **II- a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;**

A Lei n° 4.320/64, em seu art. 48, prevê as regras pertinentes ao processamento da despesa, que são os estágios da despesa: empenho, liquidação e pagamento. O empenho da despesa, em singelas definições é a reserva de uma determinada quantia da dotação orçamentária para aquela despesa específica. Nos termos da lei, o art. 58 da Lei n.° 4.320/64 dispõe que é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição. Em verdade, trata-se de uma garantia para o credor de que determinado valor se materializará nos termos da contratação, está reservado a ele. Nesse sentido, é vedada legalmente, a realização de despesa sem prévio empenho, é dizer, em toda situação o empenho é prévio ao gasto público. Nesses moldes que o art. 60 da Lei n° 4.320/64 é objetivo e literal:

> **Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.**

É por meio do empenho que o Poder Público toma conhecimento das características de suas obrigações assumidas, bem como do montante que irá ser despendido e o que ainda não foi utilizado. Em suma, o empenho é um mecanismo de programação e controle da despesa pública. O documento formal que concretiza o empenho é a nota de empenho, dela constando uma série de informações sobre o nome do credor, dotação orçamentária, tipo de empenho, valor empenhado, especificação da despesa e assinatura da autoridade competente.

Existem três tipos de empenhos, a saber: empenho ordinário, empenho por estimativa e empenho global. O empenho ordinário é utilizado para as despesas normais, tem valor definido, sendo pago em uma única prestação. Por sua vez, o empenho por estimativa ocorre quando não se pode determinar com exatidão o valor total da despesa. Assim, faz-se uma previsão da despesa durante o exercício financeiro e empenha o valor estimado. Tal fato ocorre com despesas de água, luz etc. O empenho global é utilizado para as despesas provenientes de contratos em que ocorre parcelamento. Nesse caso o empenho é global, levando-se em consideração o valor total da despesa. Assim, evita-se o empenho mensal de cada parcela do contrato, diminuindo a

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

burocracia administrativa. Vale ressaltar que cada empenho se refere a créditos orçamentários de um único exercício financeiro.

Neste diapasão, uma vez efetuado o empenho e a emissão da nota respectiva, a despesa será objeto de liquidação. Nos termos do art. 63 da Lei n°4.320/64 que define o segundo estágio da despesa pública, liquidação, vejamos:

> **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.
>
> Â§ 1° 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.

Desta feita, após o empenho, a Administração Pública faz a verificação dos documentos e demais títulos acerca da realização da despesa e consequentemente do direito do credor. Ou seja, averígua-se a prestação do serviço, fornecimento dos bens, se de fato o credor realizou sua função obrigacional para só depois ocorrer o pagamento.

Assim, após a liquidação, cumpriu-se a condição para que a despesa seja paga. A última fase da despesa pública ocorre com o pagamento. Em seara pública, é necessário transcorrer referido trâmite legal - respeitando suas fases, marcha própria - para, ao final, quitar a obrigação.

Somente depois da regular liquidação, é que se exara a ordem de pagamento, documento subscrito pela autoridade competente determinando o regular pagamento. Nos termos dos arts. 64 e 65 da Lei n°4.320/64, a ordem de pagamento é efetuada pelo departamento de contabilidade do órgão e o pagamento propriamente dito, realizado pela tesouraria. De qualquer forma, na maioria dos órgãos públicos, ambos departamentos se encontram acoplados.

De mais a mais, cumpre destacar que o regime contábil da despesa pública é o Regime de Competência. Explica-se. Segundo o art. 35 da Lei n° 4.320/64 , pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas. É dizer, quando se empenha a despesa num determinado ano, esse exercício que será onerado, ainda que venha a ser paga no exercício seguinte.

Neste diapasão, ultrapassadas as fases da despesa pública, o legislador já previu antecipadamente possíveis ocorrências em que as despesas não comportam a previsão de receitas. Pensando nisso, a LRF dispõe no art. 9º a limitação de empenho se, ao final de cada bimestre, a realização da receita não corresponder ao cumprimento de metas de resultado primário, previsto no Anexo de Metas Fiscais. Tal previsão legal se trata de verdadeiro **controle da execução orçamentária**. Caso se constate que a receita realizada não irá comportar a obtenção das metas, os Poderes constituídos e o Ministério Público deverão reduzir despesas por meio da limitação de empenho nos 30 (trinta) dias subsequentes.

E os arts. 59 e 60 da Lei Complementar 4.320/64:

> Art. 59 – O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.
>
> (...)
>
> **§ 2º Fica, também, vedado aos Municípios, no mesmo período, assumir, por qualquer forma, compromissos financeiros para execução depois do término do mandato do Prefeito.**
>
> (...)

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> **Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.**
>
> § 1º Em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho.
>
> **§ 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.**
>
> § 3º É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento.

É importante destacar que **as obrigações de despesas resultantes da execução orçamentária que não forem pagas até o encerramento do exercício serão inscritas em restos a pagar processados (relativos a despesas liquidadas)** e **não processados (relativos a despesas não liquidadas**). A adequada evidenciação da suficiência ou insuficiência financeira ao final do exercício depende da correta escrituração destas duas contas.

Contudo, é cediço que **os restos a pagar inscritos não podem superar o montante das disponibilidades financeiras**. Além disso, **as notas de empenho das despesas que superem este limite deverão ser canceladas.** Tendo em vista que, atualmente, para figurar no passivo das entidades públicas as despesas deverão ser inscritas em restos a pagar, **o cancelamento de notas de empenho representa, do ponto de vista contábil, a subevidenciação das obrigações patrimoniais.**

Assim, só poderá ser inscrito em restos a pagar o montante relativo à disponibilidade financeira existente ao final do mandato. As notas de empenhos de despesas não liquidadas devem ser anuladas, se não houve disponibilidade financeira suficiente à sua inscrição em restos a pagar, procedendo-se à emissão de novas notas de empenho no exercício vindouro, como despesa de exercícios anteriores. **Tal procedimento seria necessário porque o ato de anular a Nota de empenho não anula a obrigação contratada.**

Além disso, é importante frisar ainda que a limitação de inscrição em restos a pagar resulta em equilíbrio fiscal, **mas esse equilíbrio seria alcançado caso não fossem assumidas despesas em limites superiores à disponibilidade financeira**. Uma vez contraída a obrigação, esta deve ser evidenciada no Balanço Patrimonial e demais demonstrativo contábeis, o que não ocorrerá se forem canceladas as notas de empenho da despesa.

Assim, **o simples cancelamento da nota de empenho, impedindo a inscrição em restos a pagar, não representa diminuição do déficit público**, porque **este ato não exclui a obrigação do poder público diante do contrato administrativo firmado**. Desse modo, **a realização de despesas sem prévia emissão de empenho constitui despesas irregulares, que ofendem a tríade do gasto público (empenho, liquidação e pagamento), a qual deve ser obrigatoriamente seguida pelos Gestores Públicos, na gerência dos recursos públicos, em cumprimento aos dispositivos legais**.

Pois bem.

Diante do exposto, resta evidente que o Poder Legislativo determinou que o arcabouço legal da responsabilidade fiscal é a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), nele foi estabelecido normas para a gestão fiscal em todos os entes governamentais. A LRF pressupõe a ação planejada e transparente na gestão fiscal, incluindo o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e limites em várias áreas, como renúncia de receita, despesas com pessoal, dívidas e operações de crédito.

O artigo 9º da LRF estabelece que o controle de despesas sem disponibilidade de caixa não se aplica apenas no último ano do mandato, mas durante toda a gestão. Se a arrecadação não atender às metas fiscais estabelecidas, o gestor

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

deve limitar os empenhos e movimentações financeiras nos 30 dias seguintes. (destaque nosso)

A LRF visa ao controle permanente do gasto público para garantir o equilíbrio das contas, independentemente da queda na arrecadação. A obrigação de manter a disponibilidade de caixa nos últimos dois quadrimestres do mandato, conforme o artigo 42 da LRF, é essencial para garantir uma herança administrativa saudável para os futuros governantes. Da mesma forma, ela define que o titular do Poder Executivo Municipal deve obedecer ao artigo 42 uma vez que o descumprimento desse artigo acarreta severas sanções, conforme a Lei de Crimes Fiscais (Lei Nº 10.028, de 19 de outubro de 2000).

Por sua vez, a Lei n° 4.320/64 estabelece o processo de despesa, incluindo o empenho, que é a reserva de dotação orçamentária para a despesa, a liquidação, que verifica o direito do credor, e o pagamento. A LRF permite a limitação de empenho se as metas fiscais não forem cumpridas, o que ajuda a controlar a execução orçamentária.

Sendo o artigo 59 da Lei n° 4.320/64 responsável por proibir o empenho de despesas que excedam os créditos orçamentários. Bem como, foi estabelecido que o empenho deve ser feito previamente, e a despesa só pode ocorrer depois da liquidação. É imperioso destacar que o cancelamento de notas de empenho não anula a obrigação contratada. Portanto, a realização de despesas sem a emissão prévia de empenho é irregular e fere os princípios do gasto público, que devem ser seguidos pelos gestores públicos em conformidade com a lei.

Superadas as Lei 4.320/1964 e de Responsabilidade Fiscal, exsurge a **necessidade de se analisar a culpabilidade do agente, de forma que esta passa a ser o principal fator a ser considerado no julgamento**. Se o ato é contrário a lei, não há que se questionar a irregularidade, no entanto, faz-se necessário analisar se aquele ato é culpável.

Em boa parte, essas circunstâncias acabam constituindo um conjunto de elementos para a aferição da boa-fé daquele que praticou o ato, conceito aberto que tem sido ponderado para fins de aplicação de sanção.

O que se busca com a análise da culpabilidade é o alcance da verdadeira justiça, utilizando-se desta como um pressuposto para a valoração da aplicação da pena, bem como um olhar para mensuração do ato, seja este grave, moderado ou leve**.**

À vista disso, o artigo 28 da Lei nº 12.376, de 2010[13], passou a condicionar a responsabilização do agente público **à prática de ato doloso ou de ato contaminado por erro grosseiro**, restringindo, com isso, as hipóteses de responsabilização de agentes públicos por atuação culposa.

No âmbito dos Tribunais de Contas, a relevância do artigo 28 da LINDB se manifesta especialmente sob a perspectiva de que a culpabilidade do agente passa a constituir elemento protagonista na apreciação de julgamento.

Nessa toada, já houve posicionamento sobre o tema nos autos do TC 3331/2019 e do TC 4383/2018, ambos da relatoria do Conselheiro Rodrigo Chamoun, de cujo teor destaca-se o trecho:

> É imperioso reconhecer que erro grosseiro é o contrário de erro escusável, sendo, portanto, injustificável por ofender conhecimentos ou deveres elementares e, mesmo que a lei não tenha dito, advém de uma ação culposa que pode ser decorrente

[13] Art. 28. O agente público responderá pessoalmente por suas decisões ou opiniões técnicas em caso de dolo ou erro grosseiro.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> de uma atitude imprudente, negligente ou imperita, e não de um mero equívoco justificável.

Nesse sentido, é a lição dos professores Floriano de Azevedo Marques Neto e Rafael Véras de Freitas:

> [...] O "erro grosseiro", por sua vez, terá lugar quando o agente público incorrer em negligência, imprudência ou imperícia irrecusáveis no exercício de seu mister (por exemplo, quando expedir um ato administrativo de cassação de uma licença, com base numa legislação revogada). Não se trata de violar a probidade, por divergência de interpretações com o seu controlador, mas de atuar com menoscabo e com desídia para com a função pública. (**O artigo 28 da nova LINDB:** um regime jurídico para o administrador honesto. Disponível em < https://www.conjur.com.br/2018-mai-25/opiniao-lindb-regime-juridico-administra dor-honesto> Acesso em 25/05/2018)

Vê-se, portanto, que o art. 28, da LINDB não condicionou a responsabilização do agente público à existência de dolo ou culpa, como tradicionalmente se conhecia. Passou-se a **avaliar as condutas a partir da existência de dolo ou de erro grosseiro**, e não mais de culpa, independentemente de sua gradação (levíssima, leve ou grave). Desta forma, o reconhecimento de uma "irregularidade ou antijuricidade" não é fator determinante para que se aplique a sanção. Ressalta-se, contudo, que isso não torna menos importante a sua identificação, pois é a partir daí que passa a ser possível encontrar o caminho para a solução do ato até então identificado como irregular.

Já tendo por base os elementos acima expostos para a análise de aplicação de penalidade, tem-se como escopo, ainda, a apreciação conforme dispõe o art. 20 da Lei de Introdução as Normas do Direito Brasileiro[14] – Lei nº 13.655, bem como os "princípios constitucionais" explícitos (legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência) e implícitos, tais como: a boa-fé objetiva, a razoabilidade e a proporcionalidade, quando na avaliação da conduta dos agentes públicos.

Desse modo, a decisão não se baseia em percepções pessoais, mas sim na avaliação objetiva da gravidade da conduta do agente, considerando as consequências legais e administrativas. A motivação da decisão busca encontrar uma harmonia entre as normas e os fatos em julgamento. Aplicar o direito à realidade é um desafio, já que se deve equilibrar a conformidade legal com a realidade prática, sem ignorar nenhum dos dois aspectos.

Sob esse mesmo viés da observância das circunstâncias fáticas na aplicação do direito, a Lei de Introdução ao Direito Brasileiro –LINDB, preceituada no art. 22, que ao operador do direito competirá na aplicação das normas, considerar as dificuldades reais do gestor, sem prejuízo do direito dos administrados. Sendo esperado que a conduta a ser empreendida pelo responsável resguarde Constituição da República e os diversos normativos legais que regem as finanças públicas, sendo inescusável o erro que o homem médio não cometeria.

Portanto, é plenamente possível que se tenha uma conduta típica (prevista em lei como ilícita) **e antijurídica** (contrária ao ordenamento vigente), **sem a reprovabilidade sobre ato ou omissão. É possível, portanto, haver o**

[14] Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.
Parágrafo único. A motivação demonstrará a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, inclusive em face das possíveis alternativas".

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> **reconhecimento de uma irregularidade sem a imputação de sanção, na hipótese de afastamento da culpabilidade/responsabilidade do agente.**
>
> Observe-se, assim, que não se está dizendo que não se observará **a literalidade da Lei ou regras** que o administrador tenha eventualmente violado, pelo contrário, a **legalidade estrita é que norteará quando da manutenção ou não da irregularidade.** No entanto, quando se fala em sanção ao agente, deve-se observar as **dificuldades práticas que ele enfrentou** (art. 22 LINDB) **e suas consequências** (art. 20 LINDB)**, sendo passível de justificativa esse descumprimento, tendo, ainda, seus atos analisados conforme a gravidade** (art. 28 LINDB).
>
> Deste modo, passa-se à análise das irregularidades, reconhecendo-as como regular apenas quando a materialização, ou como definido acima, a antijuricidade, não tiver ocorrido. No mais, **o foco do julgamento será sob a ótica dos preceitos contidos na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) e também considerando eventuais excludentes de culpabilidade e ilicitude** a serem verificadas, merecendo, ainda, a avaliação do caso concreto à luz dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, erro grosseiro e culpa grave.

Desta fundamentação, exsurge o Acórdão 1077/2023 que, além de outras deliberações, reconhece a existência de divergência jurisprudencial entre o Acórdão 031/2019 e o Parecer Prévio TC 017/2016 (Processo TC 3339/2013) e o Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019) e fixa entendimento a ser empregado na análise das irregularidades em questão, conforme a seguir reproduzido:

> 1. ACÓRDÃO TC-01077/2023-1:
>
> Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas em:
>
> 1.1 Admitir o presente Incidente de Uniformização de Jurisprudência, porquanto preenchidos os requisitos de admissibilidade previstos no artigo art. 356 do RITCEES;
>
> 1.2. Reconhecer a existência de divergência jurisprudencial, eis que constatados entendimentos divergentes desta Corte de Contas ao julgar casos com circunstâncias fáticas semelhantes ou até mesmo idênticas, no tocante a "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento", em relação aos seguintes processos e decisões correspondentes:
>
> 1.2.1 Parecer Prévio TC 017/2016 (Processo TC 3339/2013), examinado no tópico 4.1.1 deste Estudo, e Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019), examinado no item IV.1 deste voto, nos quais o TCEES entendeu, respectivamente, por recomendar a aprovação das contas e por recomendar a aprovação das contas, com ressalva;
>
> 1.2.2 Parecer Prévio TC 31/2019 (Processo TC 5166/2019), no qual o TCEES manteve a irregularidade e recomendou a rejeição das contas do gestor;
>
> 1.3. Reconhecer a existência de divergência jurisprudencial, eis que constatados entendimentos divergentes desta Corte de Contas ao julgar casos

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

com circunstâncias fáticas semelhantes ou até mesmo idênticas, no tocante a "realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", em relação aos seguintes processos e decisões correspondentes:

1.3.1 Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019), examinado no tópico item IV.2 deste voto, no qual o TCEES entendeu por recomendar a aprovação das contas, com ressalva;

1.3.2 Parecer Prévio TC 31/2019 (Processo TC 5166/2019), no qual o TCEES manteve a irregularidade e recomendou a rejeição das contas do gestor;

1.4. Fixar entendimento de que, a partir desta Decisão, a análise das irregularidades "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento", e "realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", deve observar se foi cumprido o estabelecido no artigo 9º da LRF que determina que o controle de despesas sem disponibilidade de caixa não se aplica apenas no último ano do mandato, mas durante toda a gestão. Se a arrecadação não atender às metas fiscais estabelecidas, o gestor deve limitar os empenhos e movimentações financeiras nos 30 dias subsequentes.

Além disso, deve ser avaliada a culpabilidade do agente público na análise de irregularidades, com foco em atos dolosos ou com erro grosseiro. A aplicação da pena deve levar em consideração a legalidade estrita, as dificuldades práticas enfrentadas pelo agente e as consequências de suas ações, conforme os princípios da proporcionalidade e razoabilidade;

1.5. Apensar os autos ao Processo TC 10290/2019, do qual se originou o incidente, para que seja dado prosseguimento a apreciação do processo principal e a tramitação daqueles alcançados, na forma do artigo 357 do Regimento Interno deste Tribunal;

1.6. Remeter a decisão ao Núcleo de Jurisprudência e Súmula (NJS), para oportuna apreciação da possibilidade de elaboração de enunciado de súmula sobre a matéria;

1.7. ARQUIVAR os autos, após os trâmites regimentais.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 23/11/2023 - 58ª Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (presidente), Rodrigo Coelho do Carmo (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Domingos Augusto Taufner, Sérgio Manoel Nader Borges e Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha.

Destaco que a tese fixada no item 1.4 do Acórdão 1077/2023, estabeleceu as seguintes diretrizes a serem observadas na análise das irregularidades **Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento e realização de despesa orçamentária sem prévio empenho:**

1) Observar se foi cumprido o que estabelece o artigo 9º da LRF;

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

2) fixa entendimento que o artigo 9º da LRF exige que o controle de despesas sem disponibilidade de caixa não se aplique apenas no último ano do mandato, mas durante toda a gestão;

3) Que deve ser avaliada a culpabilidade do agente público na análise de irregularidades, com ênfase em atos dolosos ou com erro grosseiro e que a aplicação da penalidade deve considerar a legalidade estrita, as dificuldades práticas enfrentadas pelo agente e as consequências de suas ações, em conformidade com os princípios da proporcionalidade e razoabilidade. No tocante a esta última diretriz destaco que, como parte das razões de decidir, o Acordão 1077/2023 assim estabelece:

> Desse modo, **não pode ser admitido** que **a queda na arrecadação** justifique a **exclusão da aplicação de sanções** ao Município e, por conseguinte, ao gestor. Também não deve prosperar qualquer fundamentação que pondere que a queda de arrecadação, em conjunto com a observância de todos os limites de despesa previstos na LRF e com a alegada insignificância do valor a descoberto sem disponibilidade de caixa são suficientes para mitigar a irregularidade. Pois, o legislador estipulou na **Lei de Responsabilidade Fiscal mecanismos** em prol do gestor, a exemplo do **acompanhamento bimestral das receitas** e da **limitação de empenho e movimentações financeiras (art. 9º da LRF)**, para que seja efetuado o **controle tempestivo dos gastos públicos** justamente para se precaver com relação a esta hipótese de **queda de arrecadação.**

Antes de apresentar minha divergência, registro que não foi elaborado enunciado de súmula para a tese fixada. Conforme consta no Estudo Técnico de Jurisprudência 004/2024 (TC 573/2022-1, evento 22), "**não foram identificadas 5 deliberações desta Corte de Contas no mesmo sentido do entendimento fixado no acórdão supramencionado, o que impossibilita a elaboração de enunciado de súmula**."

IV. DA DIVERGÊNCIA EM RELAÇÃO A APLICAÇÃO NESTES AUTOS DO ENTENDIMENTO FIXADO NO ACÓRDÃO 1077/2023

Com a devida vênia, entendo que as diretrizes fixadas pelo Acórdão 1077/2023 não podem e não devem ser aplicadas ao julgamento deste recurso de reconsideração.

Em um Estado Democrático de Direito, como o nosso, é fundamental que todos sejam tratados de maneira igualitária pelos julgadores. Nesse sentido, é inadmissível que haja divergência de julgamentos em questões idênticas, pois isso comprometeria

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

direitos fundamentais, como a isonomia, garantidos pelo artigo 5º da Constituição Federal de 1988.

Assim, é inegável que, com base nas decisões deste Egrégio Tribunal de Contas em casos análogos, forma-se uma expectativa legítima dos jurisdicionados de obter um julgamento justo e equitativo, em consonância com o entendimento que orientou tais decisões.

No presente caso, foi admitido o incidente de uniformização de jurisprudência, com o propósito de verificar se as alegações do recorrente eram reconhecidas pela jurisprudência deste Tribunal em casos similares (paradigmas). Consoante ao Estudo Técnico de Jurisprudência, após um exame detalhado, incluindo análise comparativa, concluiu-se que há similaridade entre as alegações do recorrente e algumas das decisões por ele invocadas. Em tais casos, o TCEES posicionou-se por manter a irregularidade no campo da ressalva, afastando a responsabilidade dos gestores, ou até mesmo por recomendar a aprovação das contas. Vejamos:

> Contudo, diante de circunstâncias excepcionais, analisadas em cada caso concreto, esta Corte de Contas tem se posicionado por manter a irregularidade no campo da ressalva, afastando a responsabilidade de gestores, ou, até mesmo, por recomendar a aprovação das contas, no caso de restar descaracterizado o próprio nexo de causalidade da conduta do gestor em relação à irregularidade. (
>
> [...]
>
> Posto isso, chegou-se à conclusão de existência de similaridade entre as circunstâncias fáticas objeto de análise pela deliberação recorrida (Parecer Prévio TC 31/2019 – Processo TC 5166/2019) **e aquelas que foram objeto de análise por 02 (duas) deliberações paradigmas** (Parecer Prévio TC 017/2016 – Processo TC 3339/2013; e Parecer Prévio TC 036/2021 – Processo TC 15225/2019), de modo que cabe a esta Corte de Contas, no presente Incidente de Uniformização de Jurisprudência, decidir qual(is) entendimento(s) deve(m) prevalecer, diante da divergência jurisprudencial (grifo nosso),
>
> **Estudo Técnico de Jurisprudência 11/2023 (Conclusões)**

Quais foram essas circunstâncias excepcionais analisadas em cada caso concreto, nas quais esta Corte de Contas decidiu manter a irregularidade no campo da ressalva, afastando a responsabilidade dos gestores ou até mesmo recomendar a aprovação das contas?

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Tanto o Estudo Técnico de Jurisprudência 11/2023 quanto o Acórdão 1077/2023 revelam que, para a irregularidade 'Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento', foram considerados motivos relevantes para afastar ou mitigar a responsabilidade do gestor, tais como:

- A ausência de recebimento de repasses de convênios;
- A queda na arrecadação nos últimos três exercícios;
- A obediência aos indicadores utilizados para medir o equilíbrio da gestão fiscal, que indicavam uma boa gestão.

Essas circunstâncias foram levadas em consideração nas análises realizadas, influenciando a decisão pela manutenção da irregularidade no campo da ressalva ou pela recomendação de aprovação das contas. Vejamos:

1) no que tange à irregularidade "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento":

No Parecer Prévio TC 017/2016 – Processo TC 3339/2013, no qual o TCEES entendeu por recomendar a aprovação das contas:

> ... esta **Corte de Contas** considerou a **ausência de recebimento** pelo Município **de repasses de recursos previstos em convênios**, cujo **montante** seria **superior** à **indisponibilidade de caixa**, como **motivo relevante** para **afastar a irregularidade** de **indisponibilidade de caixa** para cobrir as **despesas assumidas** nos **02 (dois) últimos quadrimestres** do mandato**.**
>
> **(Trecho extraído do Estudo Técnico de Jurisprudência 11/2023)**

No Parecer Prévio **TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019)**, no qual o TCEES entendeu por recomendar a aprovação das contas, com ressalvas:

> ... tomando por base o **precedente** firmado no **julgamento das contas** do **exercício de 2016** da **Prefeitura de Alto Rio Novo**, consubstanciado no **Parecer Prévio 00106/2018-4** (Processo TC 05099/2017-4), esta **Corte de Contas** considerou como **motivos fáticos relevantes** para **afastar a responsabilidade** do **Prefeito Municipal de Jaguaré**, no **Parecer Prévio TC 036/2021** **(Processo**

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> **TC 15225/2019)**: **a)** a ocorrência de **queda de arrecadação**, nos **03 (três) primeiros exercícios** (2013, 2014 e 2015) do mandato do gestor; e **b)** a **obediência aos "indicadores utilizados para medir o equilíbrio da gestão fiscal"**, apesar da referida queda de arrecadação. Tais **situações**, no entender desta Corte de Contas, manifestado no **Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019)**, teriam demonstrado uma **boa gestão dos recursos públicos** no âmbito do **Município de Jaguaré**, o que **justificaria a aprovação das contas, com ressalvas**, do então **Prefeito.**
>
> **(Trecho extraído do Estudo Técnico de Jurisprudência 11/2023)**

2) No caso da irregularidade "Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho":

No Parecer Prévio **TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019)**, no qual o TCEES entendeu por recomendar a aprovação das contas, com ressalvas:

> ... constatou-se que o **Município de Jaguaré** terminou o **exercício de 2016** com um **saldo, não utilizado**, de **despesas autorizadas** pelo legislativo no montante de **R$ 982.866,37** (novecentos e oitenta e dois mil, oitocentos e sessenta e seis reais e trinta e sete centavos), **valor insuficiente para cobrir todas as despesas de exercícios anteriores**, reconhecidas em **2017**.
>
> Nesse contexto, esta **Corte de Contas** considerou como **motivos fáticos relevantes** para **afastar a responsabilidade** do **Prefeito Municipal de Jaguaré**, no **Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019)**: **a)** a ocorrência de **queda de arrecadação**, que atingiu o **Município de Jaguaré**, durante o mandato do gestor (2013-2016), em decorrência da "crise econômica que assolou todo Brasil em 2015"; e **b)** o **respeito aos "limites legais e constitucionais", que demonstraram "uma gestão financeira e fiscal equilibrada"**, apesar da referida queda de arrecadação. Tais **situações**, no entender desta Corte de Contas, manifestado no **Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019)**, teriam demonstrado uma **boa gestão dos recursos públicos** no âmbito do **Município de Jaguaré**, o que **justificaria a aprovação das contas, com ressalvas**, do então **Prefeito.**
>
> **(Trecho extraído do Estudo Técnico de Jurisprudência 11/2023)**

Portanto, à luz do exposto, concluo que, ao considerar as particularidades de cada caso, esta Corte de Contas tem adotado um entendimento contextualizado na análise das Prestações de Contas. Esta abordagem está em plena conformidade com os

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

princípios estabelecidos pelos Arts. 20 e 22 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) [15].

O Art. 20 da LINDB estabelece que, nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se deve decidir com base em valores jurídicos abstratos sem considerar as consequências práticas da decisão. Assim, a análise contextualizada das Prestações de Contas permite que a Corte de Contas avalie as implicações práticas das ações dos gestores, garantindo que as decisões reflitam não apenas o cumprimento estrito da lei, mas também as realidades e impactos das condutas analisadas.

Ademais, o Art. 22 da LINDB determina que, na interpretação das normas sobre gestão pública, devem ser considerados os obstáculos e as dificuldades reais enfrentadas pelos gestores, bem como as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados. Esse dispositivo reforça a necessidade de uma abordagem que leve em conta as circunstâncias práticas que impuseram, limitaram ou condicionaram a ação do agente público.

Assim, ao aplicar uma análise contextualizada, a Corte busca assegurar que a decisão sobre a regularidade das condutas e atos administrativos seja justa e proporcional, reconhecendo as limitações e desafios enfrentados pelos gestores, e garantindo que os direitos dos administrados sejam respeitados. Essa interpretação e aplicação das normas asseguram uma gestão pública mais equitativa e eficiente, alinhada aos princípios de razoabilidade e proporcionalidade.

Por óbvio, que o controle dos gastos públicos para assegurar o cumprimento dos limites de endividamento, como exigido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, deve ser

---

[15] Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.
Parágrafo único. A motivação demonstrará a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, inclusive em face das possíveis alternativas.
Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados.
§ 1º Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

mantido ao longo de toda a gestão administrativa, e não se restringir apenas aos últimos quadrimestres do mandato. No entanto, estou convencido de que situações excepcionais, devidamente comprovadas, podem justificar a atenuação da gravidade das irregularidades e, em alguns casos, até mesmo afastar a responsabilidade direta do gestor, conforme demonstrado pelos precedentes analisados no Processo TC 573/2022-1.

Reforço que, especialmente na apreciação das contas do Executivo Municipal relativas ao Exercício de 2016, este Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCEES) fez uso da medida prevista na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB). Na minha visão, o Estudo Técnico de Jurisprudência 11/2023 esclarece e evidencia essa prática. Esse estudo demonstra como o TCEES aplicou uma análise contextualizada e flexível, alinhada aos princípios da LINDB, ao considerar as circunstâncias excepcionais e os desafios enfrentados pelos gestores.

Desta forma, no exame das irregularidades, de forma contextualizadas, foram considerados a queda de arrecadação, a ausência de repasses previstos em convênios, o respeito aos limites legais e constitucionais, dentre outros obstáculos e dificuldades reais dos gestores.

Portanto, especialmente na análise dos processos relativos à Prestação de Contas do exercício de 2016, ainda em apreciação, considero que a aplicação dos novos parâmetros de julgamento estabelecidos pelo Acórdão 1077/2023 compromete o princípio da isonomia. Tal mudança poderia gerar uma disparidade no tratamento das contas, contrariando o princípio de igualdade perante a lei e prejudicando a previsibilidade e a equidade no processo de controle externo.

É imprescindível ressaltar que o princípio da isonomia, consagrado como cláusula pétrea pela Constituição Federal, é um direito fundamental que deve ser rigorosamente observado em todas as decisões judiciais e administrativas. A isonomia assegura que todos sejam tratados de forma igualitária perante a lei, e sua violação comprometeria a confiança dos jurisdicionados na justiça e no devido processo legal.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Neste contexto, qualquer divergência nos julgamentos de casos idênticos seria inaceitável, sob pena de violação ao direito fundamental à isonomia, pilar essencial de um Estado Democrático de Direito. A meu convencimento, é imperativo que esta Corte assegure a coerência e a equidade em suas decisões, alinhando-se ao entendimento previamente estabelecido e respeitando a expectativa legítima de tratamento igualitário.

Feitas todas essas ponderações e considerando que o processo de uniformização revelou a existência de similaridade entre o presente caso e os paradigmas invocados, bem como que, nos casos paradigmas, a ausência de recebimento de repasses de convênios, a queda na arrecadação e a observância dos limites legais e constitucionais, quando devidamente contextualizados, foram considerados motivos relevantes para afastar ou mitigar a responsabilidade do gestor, entendo que, em respeito ao princípio da isonomia, a aplicação do Acórdão 1077/2023 deve ser realizada com a devida cautela.

A meu convencimento, a opinião do TCEES sobre as prestações de contas, em consonância com a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e com o direito fundamental ao tratamento isonômico, deve considerar as circunstâncias fáticas delineadas nos autos que envolvem as irregularidades, os esforços empreendidos para cumprir os ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal e a necessidade de garantir tratamento equitativo a todos os gestores. Essa abordagem assegura que os princípios da isonomia e da justiça sejam devidamente respeitados.

E é com base neste entendimento que passo a me manifestar neste voto vistas.

DO MÉRITO RECURSAL

2.1.1. APURAÇÃO DE DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO

Conforme apontado no Relatório Técnico 1108/2017 (TC 5166/2017-2), no confronto entre os totais da Receita Arrecadada e da Despesa Orçamentária Executada, apurou-se Déficit Orçamentário no montante de R$ 98.417,69. E, constatou-se ainda o não reconhecimento de despesas orçamentárias no exercício sob análise, no

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

montante de R$ 989.962,83, tendo sido lançadas à conta da execução orçamentária de exercício seguinte, 2017.

Devidamente citado, em suas justificativas iniciais, o gestor alegou que o déficit orçamentário representava apenas 0,09% do valor da despesa executada e que o déficit em questão foi coberto pelo superavit financeiro do exercício anterior, de R$ 6.406.260,46. Quanto ao valor de R$ 989.962,83 registrado como despesa de exercício anterior (DEA) em 2017, alegou que se referia a valor empenhado em 2016, que foi anulado em função de não liquidação e novamente empenhado em 2017.

Em sua análise conclusiva (ITC 2298/2018 – TC 05166/2017), a unidade técnica constatou que município encerrou o exercício com superávit financeiro de R$ 8.013.291,55, bem como trouxe saldo financeiro superavitário do exercício anterior (2015), da ordem de R$ 6.406.260,46, o que seria suficiente para absorção do déficit orçamentário de 2016. Todavia manteve a irregularidade porque “quando se observa o resultado financeiro por fontes de recursos (próximo item) constata-se a existência de déficit financeiro em diversas fontes de recursos, tornando inviável o acolhimento das justificativas e a consideração do déficit orçamentário como item regular” e agrava em razão do reconhecimento de R$ 989.962,83 em DEA em 2017, “que deixaram de serem lançadas em exercício e orçamentos próprios”. Destaco que este foi o entendimento que conduziu o Parecer Prévio 031/2019, questionado por meio deste Recurso de Reconsideração.

Em sua peça exordial o recorrente alegou, em síntese, que a área técnica deste Tribunal, reconhece que o Relatório de Diligência 001/2019 (TC 5166/2017) esclareceu o controle das fontes de recursos do exercício de 2016 e se opõe às razões utilizadas pela unidade técnica para o não acolhimento do argumento de que o superávit de 2015, apurado no Balanço Patrimonial, no valor de R$ 6.406.260,46 é suficiente para cobrir o déficit de R$ 98.417,69 bem como o valor de R$ 989.962,83 empenhado em 2017 no elemento despesas de exercícios anteriores: porque o RT 1108/2017, a ITC 2298/2018 e a MTD 00875/2018 não fizeram menção a inconsistências por fontes no BALPAT de 2015 e o RT não mencionou a existência de superávit no exercício anterior; a ITC 2298/2018. Alega ainda que a determinação de

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

diligência (Decisão 03142/2018 – TC 5166/2017), abrangeu tão somente o exercício os ajustes por fontes no exercício de 2016.

Por meio da Manifestação Técnica 2787/2020, acolhida pela Instrução Técnica de Recurso 278/2020 e pelo Relator, a área técnica afirmou que a argumentação do recorrente já havia sido reiteradamente rejeitada. Destacou que o superávit financeiro de R$ 6.406.260,46, registrado no Anexo ao Balanço Patrimonial de 2015, não representa fidedignamente a realidade do município, devido aos indicativos de descontrole dos saldos por fontes, evidenciados nos saldos por fontes de 2015, apresentados no Balanço Patrimonial comparativo de 2016..

A Manifestação Técnica 951/2024-6 (TC 10290/2019, evento 060) ratificou tal entendimento, sendo acolhida pela Instrução Técnica de Recurso 0195/2024-7 e pelo Parecer Ministerial 01586/2024-1.

Em seu voto 3205/2024-2 (evento 72), o Relator destacou a distinção entre resultado orçamentário e resultado financeiro, enfatizando as diferenças fundamentais entre esses conceitos. Em seguida, apresentou as seguintes considerações:

> No presente caso concreto, apontou o RT 1108/2017 com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), o déficit financeiro em diversas fontes especificadas a seguir no exercício de 2016, resultado do confronto entre ativo e passivo financeiros, sendo que a fonte recursos ordinários não possui resultado positivo suficiente para a cobertura:
>
> | Fonte de Recursos | Resultado Financeiro (R$) |
> |---|---|
> | MDE | -158.276,57 |
> | Fundeb (40%) | -57.244.982,36 |
> | Recursos do FNDE | -24.427,98 |
> | Recursos Próprios - Saúde | -28.088.428,51 |
> | Demais Recursos Vinculados A Saúde | -479.274,49 |
> | Convênios dos Estados | -13.545.650,41 |
> | Convênios da União | -2.216.093,97 |
>
> Diante do déficit financeiro nas diversas fontes de recurso, o corpo técnico desta Corte de Contas rejeitou reiteradamente os argumentos de defesas apresentados, conforme consta na ITC 2298/2018, na MT 875/2018 e no RD 0001/2019, uma vez que o superávit financeiro de R$ 6.406.260,46 registrado no Anexo ao Balanço Patrimonial de 2015, não representa, fidedignamente, a realidade do município em face dos indicativos de descontrole dos saldos das fontes de recursos. Descontrole que pode ser observado pelo registro de superávit na fonte de recursos próprios de 19,5 milhões de reais e déficits de 42,2 milhões na fonte FUNDEB 405, 13,5 milhões em recursos próprios saúde e 10,3 milhões em convênios do estado, que não são superados pela fonte de recursos próprios.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Portanto, resta evidente que o recorrente não forneceu argumentos suficientes para avaliar os saldos das fontes de recursos registradas no Anexo ao Balanço Patrimonial de 2015. Desse modo, não é possível determinar se realmente existia um superávit no exercício de 2015, capaz de compensar o déficit orçamentário ocorrido em 2016. Cabe destacar que, conforme mencionado no RD 0001/2019, o ônus da prova cabe ao responsável pelas contas. Sendo assim, tendo em vista que a irregularidade permaneceu caracterizada, **mantenho o presente apontamento**.

Pois bem.

De início cabe registrar que, na análise deste item, houve uma mudança de entendimento do Relator em relação ao voto 1734/2020-5 (evento 13), que orientou o Parecer Prévio 0129/2020-7, anulado pelo Parecer Prévio 0079/2021-1-Plenário (TC 00454/2021-7).

Com relação ao apontamento, voto pelo acolhimento das razões recursais apresentadas. Com relação ao apontamento, voto pelo acolhimento das razões recursais apresentadas. Embora os saldos carreados ao Demonstrativo de Superávit/Déficit Financeiro, apurado no balanço patrimonial relativo ao exercício de 2015, evidenciem indícios de descontrole, não se pode desconsiderar que tais saldos podem, de fato, estar distorcidos. Essa distorção é similar àquela observada nos saldos que foram objeto de diligência determinada pela **Decisão TC 3142/2018-Primeira Câmara**. Cabe destacar que, assim como nos primeiros relatórios de 2016, o déficit na fonte FUNDEB é significativamente superior ao gasto efetivamente realizado naquela fonte.

Observo que, em sua análise, a área técnica levanta dúvidas quanto à possibilidade de haver distorções nos saldos apresentados em 2015. No entanto, conforme alegado pelo recorrente, em nenhum momento desses autos ou dos autos do **Processo PCA de 2015** (TC 4245/2016), o responsável foi notificado/citado sobre a necessidade de corrigir tais valores (exercício de 2015), sob pena de serem suas contas consideradas irregulares.

É indiscutível que a responsabilidade pela prestação de contas anuais é de natureza personalíssima. Todavia, no modelo jurídico que norteia nosso Estado, não é admissível a condenação de qualquer indivíduo sem que lhe seja assegurado o pleno direito à ampla defesa. Ademais, no âmbito do julgamento, qualquer dúvida deve ser

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

interpretada em favor do gestor. Importa ressaltar que a tutela da coisa pública não pode, sob hipótese alguma, se sobrepor ao respeito aos direitos fundamentais.

No presente caso, o apontamento inicial era de ocorrência déficit orçamentário no valor de R$ R$ 98.417,69, agravado pelo empenho do valor de R$ 989.962,83, como despesa de exercício anterior (DEA), em 2017. Assim, não se pode olvidar que houve apuração de déficit orçamentário.

No entanto, ao considerarmos a soma desses valores como total do provável déficit, verificamos que este representa menos de 1% da receita arrecadada pelo Município no exercício de 2016, cujo montante foi de R$ 113.591.743,90. Adicionalmente, ao aplicar o princípio do benefício da dúvida quanto ao déficit/superávit do exercício anterior, constatamos que a prestação de contas de 2015 revelou um superávit financeiro de R$ 6.406.260,46, valor suficiente para cobrir o déficit orçamentário apurado de R$ 1.088.380,52.

Além disso, a exemplo do que ocorreu nas contas de 2016, ao realizar ajustes, os déficits evidenciados por fontes podem ser mitigados.

Diante desse contexto, voto pelo provimento parcial do recurso, reformando o Parecer Prévio para considerar este item como **passível de ressalva**.

2.1.2. APURAÇÃO DE DÉFICIT FINANCEIRO EVIDENCIANDO DESEQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS

Conforme apontado no Relatório Técnico 1108/2017-1 (TC 5166/2017-2) oi identificada a ocorrência de déficit financeiro em diversas fontes vinculadas, sendo que a fonte recursos ordinários não possuía resultado positivo suficiente para cobertura, conforme tabela a seguir:

Fonte de Recursos	**Resultado Financeiro (R$)**
MDE	-158.276,57
Fundeb (40%)	-57.244.982,36
Recursos do FNDE	-24.427,98
Recursos Próprios - Saúde	-28.088.428,51
Demais Recursos Vinculados A Saúde	-479.274,49
Convênios dos Estados	-13.545.650,41

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Convênios da União	-2.216.093,97

Como agravante, o Relatório Técnico 1108/2017-1 apontou que, nas prestações de contas mensais de 2017, o foram empenhadas despesas referentes a exercícios anteriores no montante de R$ 989.962,83, distribuídas da seguinte forma: Não vinculados - R$ 285.347,95; Educação recursos próprios - R$ 320.140,38; Saúde recursos próprios - R$ 131.286,20 e, Saúde recursos SUS - R$ 394.687,24.

Devidamente citado, o gestor, em suas justificativas iniciais, contestou a análise realizada no Relatório Técnico, alegando que, ao confrontar todas as fontes, apurava-se um superávit financeiro de R$ 8.013.291,55. O gestor argumentou que havia inconsistências nos valores apurados do superávit por fontes, com incorreções nos valores registrados nas seguintes fontes: recursos ordinários (R$ 40.355.702,51); FUNDEB 60% (R$ 29.586,93), FUNDEB 40% (R$ -57.244.982,36) e Saúde rec. próprios (R$ -28.088.428,51). Essas incorreções, segundo o gestor, derivavam da base de dados do sistema informatizado utilizado pela prefeitura. Ao final, o gestor informou que o setor contábil estava realizando uma análise detalhada dos apontamentos, com o objetivo de garantir que as contas de 2018 refletissem os saldos de forma fidedigna..

Ao analisar as justificativas apresentadas, a área técnica por meio da Instrução Técnica de Recurso (ITC 2298/2018), decidiu manter a irregularidade. A área técnica refutou o argumento de que o confronto entre as fontes financiadoras e os passivos financeiros demonstraria um superávit financeiro de R$ 8.013.291,55. Argumentou que várias fontes financiadoras são vinculadas, o que implica que elas têm uma finalidade de gasto específica e, por força do artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), não podem ser utilizadas para compensar saldos negativos de outras fontes.

Adicionalmente, a área técnica rejeitou a alegação de que o relatório de superávit seria uma peça acessória que não comprometeria as informações do Balanço Patrimonial. Explicou que o relatório de superávit é um demonstrativo essencial que reflete detalhadamente a diferença entre o ativo e o passivo financeiro. Qualquer

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

incongruência nesse demonstrativo indica que as informações contábeis nele relacionadas não estão refletindo de forma fidedigna a situação financeira do município.

Em sede de sustentação oral, o gestor reiterou que as demonstrações contábeis não evidenciam desequilíbrio nas contas e apresentou justificativas detalhadas para as divergências encontradas nas fontes de recursos. Em síntese, argumentou que o apontamento decorreu de situações específicas, ou seja, não compatibilidade na elaboração do orçamento por fonte de recursos, entre o valor orçado e executado na receita e na despesa, além do fato de essa situação ter ocorrido em vários anos consecutivos Destacou que similar situação ocorreu em 2015, sem que as contas daquele exercício tivessem sido rejeitadas pela Corte de Contas, e informou que já haviam sido determinadas medidas administrativas para sanar o apontamento nas prestações de contas futuras.

A unidade técnica, em sua Manifestação Técnica 875/2018-4, analisou os argumentos do gestor e conclui que:

> não procedem as alegações apresentadas pela defesa, visto que não se confunde o conceito de resultado financeiro, com os saldos apresentados no fluxo de caixa por fonte de recurso, visto que este evidencia apenas as disponibilidades financeiras ao final do exercício, enquanto aquele demonstra os ativos financeiros menos os passivos financeiros.
>
> Por fim, conclui-se que é responsabilidade do gestor público zelar pelo equilíbrio financeiro do ente público, e para isso deve utilizar as ferram entas legais a fim de reduzir as despesas do município, através da limitação dos empenhos, ferramentas estas não utilizadas pela gestão municipal no exercício.

O Relator, em seu voto 5275/2018-7 (TC 5166/2017-2) acolheu a Manifestação Técnica 875/2018-4. Em seguida, mediante o voto vista 00246/2018-1 (TC 5166/2017-2), a Primeira Câmara decidiu encaminhar comunicação de diligência, para que o senhor Mario Sergio Lubiana, prefeito do município de Nova Venécia no exercício de 2016, apresentasse a esta Corte de Contas os ajustes contábeis necessários à correta apuração do superávit financeiro por fonte de recursos.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Após notificação do gestor e o encaminhamento de justificativas e documentos comprobatórios (TC 5166/2017, eventos 231 a 235) foi elaborado o Relatório de Diligência 0001/2019-7. Este relatório acolheu os novos documentos carreados aos autos e os saldos corrigidos, entendendo que "com base no demonstrativo acima, é possível corrigir alguns saldos das seguintes fontes de recursos". Assim, reanalisou os saldos considerando o empenho em despesas de exercícios anteriores no montante de R$ 989.962,83 e conclui:

> Portanto, tais valores devem ser levados a efeito para apuração correta do resultado financeiro de 2016:
>
> | Fonte de Recursos | Resultado Financeiro Ajustado (R$) | DEA | Resultado Financeiro Ajustado II (R$) |
> |---|---|---|---|
> | MDE | 1.032,65 | 320.140,38 | -319.107,73 |
> | Fundeb (40%) | -545.577,00 | - | -545.577,00 |
> | Fundeb (60%) | 308.367,49 | - | 308.367,49 |
> | Recursos do FNDE | 506.063,06 | - | 506.063,06 |
> | Recursos Próprios - Saúde | -175.305,14 | 131.286,20 | -306.591,34 |
> | Demais Recursos Vinculados A Saúde | 212.297,42 | - | 212.297,42 |
> | Convênios dos Estados | -231.828,29 | - | -231.828,29 |
> | Convênios da União | 1.142.965,97 | - | 1.142.965,97 |
> | Não Vinculados | 1.308.300,04 | 285.347,95 | 1.022.952,09 |
> | Saúde SUS | 4.815.700,38 | 394.687,24 | 4.421.013,14 |
>
> Dito isto e, considerando que na fonte de recursos 000 (recursos próprios ou não vinculados, R$ 1.022.952,09) não existe saldo suficiente para cobrir o déficit de demais fontes deficitárias (R$ -1.403.104,36), entendemos que as irregularidades apontadas nos itens **4.3.2 e 6.1** do **RT 1.108/2017** (itens **2.2** e **2.3** da **MT 875/2018**, respectivamente) **não** foram **sanadas**.

As conclusões do Relatório de Diligência 001/2019-7 conduziram a emissão do Parecer Prévio 031/2019-8 – 1ª Câmara, qual é objeto de contestação neste recurso de reconsideração.

Inconformado com a decisão contida no Parecer Prévio 031/2019-8 – 1ª Câmara o gestor impetrou Recurso de Reconsideração. No que tange à irregularidade "apuração de déficit financeiro evidenciando desequilíbrio das contas públicas" o gestor argumentou nas razões recursais que alegou que a comparação entre o resultado financeiro apurado no Relatório Técnico 1108/2017-7 (TC 5166/2017-2) e o resultado financeiro ajustado em razão da Diligência (RD 001/2019-7, TC 5166/2017-2)

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

demonstra que, na verdade, não havia e não há desequilíbrio das contas públicas, mas apenas inconsistências nos valores apresentados.

O Recorrente discorda do argumento utilizado para a manutenção da irregularidade após os ajustes realizados na Diligência, que indicam insuficiência de saldo na fonte de recursos 000 para cobrir o déficit de outras fontes deficitárias. Ele alega que o relatório de superávit/déficit não tem o objetivo de apurar saldos destinados a cobertura de compromissos financeiros, mas sim demonstrar os saldos por fontes que podem ser utilizados no exercício posterior para a abertura de créditos adicionais. Pede o afastamento da irregularidade sustentando que os ajustes realizados nas fontes de recursos mostram "que estes guardam consonância com os valores efetivamente existentes nas demais peças da PCA em questão". Por fim, menciona o Processo TC 3726/2018-9[16], como precedente relevante, conforme segue:

> Por último, há de se considerar que na PCA de 2017 – Processo TC-03728/2018-9, o RT 551/2018, tratou em seu item 6.2 indicativo de irregularidade semelhante. Por ocasião das justificativas, o gestor apresentou justificativa semelhante ao que consta da defesa do presente item, sendo feito menção, inclusive aos ajustes feitos em novembro de 2018 para atendimento à Diligência aqui já mencionada. Ao analisar a justificativa ali apresentada, o técnico que a analisou, apresentou a seguinte manifestação tratada no item 2.4 da ITC 872/2019-1, *in verbis*:
>
> > Das argumentações e documentos apresentados, depreende-se que o gestor reconhece a incompatibilidade entre os demonstrativos contábeis, reforçando que "a desconformidade se encontra no Anexo de Disponibilidades do BALPAT e não no Anexo 5 do RGF", a qual decorre da ausência de controle das disponibilidades por fontes de recursos. No entanto, afirma o gestor que os lançamentos de ajustes foram realizados ainda no exercício de 2018.
> >
> > Constam anexos à defesa, o Anexo 5 RGF (Peça Complementar 1846/2019-8), o demonstrativo do superávit/déficit financeiro apurado no Balanço Patrimonial (Peça Complementar 1835/2019-1) e o Termo de Verificação das Disponibilidades (Peça Complementar 1836/2019-4), todos referentes à situação do município em novembro/2018.
> >
> > Observa-se que os referidos demonstrativos se encontram compatíveis, indicando que os ajustes foram realizados, corroborando as alegações do defendente.
> >
> > Entretanto, ressalta-se que o Balanço Patrimonial de 2017 não retrata a real situação do município, restando comprovada a incompatibilidade entre os demonstrativos contábeis.

[16] Prestação de Contas Anual de Prefeito de Nova Venécia, do Exercício de 2017 que, equivocadamente, o recorrente cita erroneamente o TC 3728/2019, porém o Relatório Técnico e a ITC citada conduzem ao processo TC 3726/2018.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Ante todo o exposto, sugere-se **manter** o indicativo de irregularidade. (grifo no original)
>
> Não obstante, à luz do disposto no artigo 162 da Resolução TC 261/2013, **sugere-se que a irregularidade apontada seja considerada passível de ressalva, tendo em vista que a impropriedade decorreu de ausência de conciliação entre os demonstrativos contábeis. Nesse sentido, registra-se que seriam inócuas determinações ao gestor responsável, uma vez os ajustes necessários guardam relação com as medidas já adotadas para a inconsistência relatada no item 2.3 (6.1 do RT).** (grifo no original)
>
> Registre-se que ao final a autora da referida ITC propôs a emissão de Parecer Prévio recomendando ao Legislativo municipal a aprovação das referidas contas, o que de fato aconteceu conforme Parecer Prévio TC- 0027/2019-6, Primeira Câmara, publicado no DOE desta Corte do dia 10/06/2019, devendo dar ao presente caso o mesmo tratamento, uma vez que se trata de situação semelhante e do mesmo município, não justificando a adoção de decisões diferentes em situações iguais.

Em análise às razões recursais, a área técnica se manifestou por meio da Manifestação Técnica 2787/2020-1 (TC 10290/2019, evento 22), que foi acolhida pela Instrução Técnica de Recurso 278/2020. A manifestação esclareceu que, apesar de haver uma divergência entre os conceitos de resultado financeiro e disponibilidade líquida de caixa, o comparativo entre o Anexo do Balanço Patrimonial e o Anexo 5 do Relatório de Gestão Fiscal permite identificar discrepâncias na evidenciação do resultado financeiro. Ressaltou que o resultado financeiro superavitário, quando identificado, pode ser utilizado para a abertura de créditos adicionais, sendo obrigação legal observar a vinculação por fonte para tal abertura, mesmo em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso.

A área técnica enfatizou que, para que a informação contábil seja útil, ela deve representar fidedignamente os fenômenos econômicos e financeiros que pretende refletir, o que se alcança quando a representação é completa, neutra e livre de erro material. Constatou que, mesmo após a diligência, persiste o descontrole das fontes de recursos, a não contabilização adequada de Despesas de Exercício Anterior (DEA) e a insuficiência de saldo na fonte de recursos 000 para cobrir o déficit das demais fontes, mantendo, portanto, a irregularidade.

A Manifestação Técnica 951/2024-6 (TC 10290/2019, evento 060) ratificou tal entendimento e foi acolhida pela Instrução Técnica de Recurso 0195/2024-7 e pelo Parecer Ministerial 01586/2024-1.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Em seu voto 3205/2024-2(evento 72), o Relator acompanhou a análise técnica constante da ITC 2787/2020-1 (TC 10290/2019, evento 22), mantendo o indicativo.

Pois bem.

De início, cabe registrar que, também na análise deste item, houve uma mudança de entendimento por parte do Relator em relação ao voto 1734/2020-5 (evento 13), que orientou o Parecer Prévio 0129/2020-7. Esse parecer foi posteriormente anulado pelo Parecer Prévio 0079/2021-1-Plenário (TC 00454/2021-7), o qual inicialmente votava pela manutenção da irregularidade no campo da ressalva. No entanto, agora o Relator entende que a irregularidade tem potencial para macular as contas.

Sou de posicionamento divergente e voto pela reforma do parecer prévio recorrido para manter a irregularidade no campo da ressalva.

O histórico das análises realizadas ao longo da apreciação da prestação de contas de 2016, do município de Nova Venécia, tanto no processo de piso (TC 5166/2017) quanto neste recurso de reconsideração (TC 10290/2019), evidencia a ocorrência de falhas significativas na informação contábil oferecida a este Tribunal de Contas por ocasião da remessa da PCA, especialmente no anexo ao Balanço Patrimonial, cuja finalidade é evidenciar o superávit/déficit financeiro apurado.

Ao ser citado sobre as informações discrepantes, o gestor, em sua primeira manifestação de defesa, alegou problemas na geração da informação pelo sistema informatizado utilizado. Mais tarde, após a primeira Câmara decidir pela realização de Diligência, foram realizados ajustes e trazidos aos autos, reduzindo sensivelmente as divergências apuradas.

No entanto, é certo que, ao final - especialmente porque no exercício de 2017 foram empenhadas em despesas de exercícios anteriores o montante de R$ 989.962,83 - ainda remanesceram déficits em algumas fontes de recursos, sem que tais resultados pudessem ser cobertos pelos recursos não vinculados, conforme quadro a seguir reproduzido:

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro Ajustado	DEA	Resultado Financeiro Ajustado II
MDE	1.032,65	320.140,38	-319.107,73
FUNDEB (40%)	-545.577,00	-	-545.577,00
FUNDEB (60%)	308.367,49	-	308.367,49
Rec. FNDE	506.063,06	-	506.063,06
Rec. Próprios Saúde	-175.305,14	131.286,20	-306.591,34
Demais R. V. Saúde	212.297,42		212.297,42
Convênios Estados	-231.828,29		-231.828,29
Convênios União	1.142.965,97		1.142.965,97
Não Vinculadas	1.308.300,04	285.347,95	1.022.952,09
Saúde SUS	4.815.700,38	394.687,24	4.421.013,14

Fonte: Relatório de diligência 001/2019

Observa-se que, após os ajustes derivados da diligência, o total do déficit não coberto pela fonte de recursos 000 (recursos próprios ou não vinculados) era de R$ 380.145,27 (R$ 1.022.952,09 - R$ -1.403.104,36).

Diante deste valor do déficit, parece-me desarrazoado e desproporcional considerá-lo capaz de causar desequilíbrio nas contas públicas do município que, em 2016, arrecadou R$ 113.591.743,90. O total de déficit financeiro não coberto pelos recursos ordinários representa apenas 0,33% da arrecadação do município. Considero ainda o argumento do recorrente, tratado na subseção 2.3.3 deste voto, que no exercício de 2016 o município aportou recursos não vinculados no montante de R$ 1.060.114,94 para a consecução de uma obra realizada através de convênio firmado com a União, cujo repasse de recursos só ocorreu em janeiro de 2017.

Obviamente tal ato de gestão, reduziu o ativo financeiro dos recursos não vinculados, e impactou na apuração do superávit/déficit financeiro.

Ademais, conforme suscitado pelo recorrente[17], este Tribunal de contas, em situação análoga, envolvendo as contas do mesmo município relativas a 2017, acolheu na

[17] Parecer Prévio 027/2019-1 – Processo 3726/2018-9 – Prestação de Contas Anual de Prefeito 2017, Nova Venécia. Trânsito em Julgado em 13//08/2019.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

íntegra a manifestação técnica que reconheceu a realização de ajustes como suficiente para atenuar a irregularidade (Parecer Prévio 0027/2019-6 (TC 3726/2018):

Parecer Prévio TC 0027/2019-6 - Plenário

[...]

2.3 DÉFICIT FINANCEIRO EM DIVERSAS FONTES DE RECURSOS (item 6.1 do RT 551/2018)

Base Legal: artigo 1º, § 1º, c/c artigo 4º, inciso I, alínea "a", da Lei Complementar nº 101/2000.

TEXTO DO RT

Com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), verificou-se déficit financeiro nas fontes de recursos especificadas a seguir, não suportado por superávit financeiro da conta de recursos ordinários, resultado do confronto entre ativo e passivo financeiros:

Fonte de Recursos	Resultado Financeiro (R$)
MDE	-613.368,44
FUNDEB – OUTRAS DESPESAS (40%)	-73.731.217,90
RECURSOS PRÓPRIOS – SAÚDE QUE ATENDA AO PRINCÍPIO UNIVERSAL	-42.994.006,69
CONVÊNIOS DO ESTADO	-16.635.117,00
CONVÊNIOS DA UNIÃO	-3.400.926,66
DEMAIS RECURSOS DA SAÚDE (FONTE 299)	-596.071,31

Cabe registrar que, nos termos do parágrafo único, do art. 8º, da Lei Complementar 101/00, os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

[...]

JUSTIFICATIVAS

Inicialmente insta registrar que indicativo de irregularidade semelhante foi apontado no Relatório Técnico 01108/2017-7, Processo TC-05166/2017-2 que cuida das contas de Prefeito do município referente ao exercício de 2016.

Por ocasião da justificativa apresentada, foi informado que tal situação advinha de saldos acumulados de exercícios anteriores nos quais ainda não havia controle por fontes de recursos e que tais saldos anteriores estavam provocando as inconsistências apontadas no RT.

Ao analisar tal justificativa a área técnica não as acatou e manteve o indicativo de irregularidade.

Quando do julgamento do processo na Primeira Câmara desta Corte, o Conselheiro Rodrigo Chamoun em Voto Vista - evento eletrônico 226 do citado Processo - determinou uma diligência para que fosse apresentado no prazo determinado os ajustes contábeis necessários para a correta apuração do superávit financeiro por fonte de recursos.

Registre-se que em seu Voto, o Conselheiro fez menção que em 2017 a situação dos saldos inconsistentes por fontes também permanecia, conforme item em justificativa.

Pois bem, os ajustes determinados pelo Conselheiro foram realizados na data de 30 de novembro de 2018 e o que se constata dos referidos ajustes podem ser vistos nos docs. 02 - Anexo de Disponibilidades do Balanço Patrimonial levantado em 30/11/2018; doc. 03 - TVDISP levantado em 30/11/2018 e doc. 13, Anexo 5 do RGF, demonstrando

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

que os saldos financeiros e por fonte das 03 peças em questão guardam consonância entre si, ou seja, ao se analisar o Anexo 5, doc. 13, a disponibilidade líquida de caixa antes da inscrição de restos a pagar não processados e de R$ 21.987.455,08, descontando-se o valor dos restos a pagar não processados de R$ 12.006.484,75, chega-se ao valor de R$ 9.980.970,33, que e exatamente o valor demonstrado no Anexo de Disponibilidade para o exercício, doc. 02.

No mesmo doc. 02, **percebe-se que agora os saldos por fontes estão corretos e apresentam valores consistentes e não mais valores estratosféricos, seja para saldos positivos ou negativos**.[g.n.]

Registre-se que em virtude da impossibilidade de se alterar as peças já encaminhadas da PCA em apreço, não e possível fazer tais ajustes com data retroativa, no entanto, os ajustes contábeis realizados em novembro de 2018 demonstram que os saldos por fonte estão corretos, motivo pelo qual deve ser afastado o presente indicativo de irregularidade.

Registre-se ainda que os ajustes contábeis feitos não têm o condão de demonstrar ou não o cumprimento do art. 42 para efeito de saldos financeiros por fontes para coberturas de possíveis restos a pagar de 2018, até mesmo porque em novembro de 2018 a PCA do exercício ainda não se encontrava fechada, mas, demonstrar que com os ajustes feitos os saldos de disponibilidades do Anexo do BALPAT, doc. 02, guardam consonância com os saldos existentes no Anexo 5 do RGF, doc. 13.

ANÁLISE

Das argumentações e documentos apresentados pelo defendente, depreende-se que o déficit financeiro verificado nas fontes de recursos especificadas na inicial *"advinha de saldos acumulados de exercícios anteriores nos quais ainda não havia controle por fontes de recursos",* conforme afirma o gestor, sendo que os lançamentos de ajustes foram realizados ainda no exercício de 2018.

Constam anexos à defesa, o Anexo 5 RGF (Peça Complementar 1846/2019-8), o demonstrativo do superávit/déficit financeiro apurado no Balanço Patrimonial (Peça Complementar 1835/2019-1) e o Termo de Verificação das Disponibilidades (Peça Complementar 1836/2019-4), todos referentes à situação do município em novembro/2018.

Nota-se que os referidos demonstrativos apresentam consonância, evidenciando um superávit total de R$ 9.980.970,33, além de registrar resultado positivo (superávit) **para a maioria das fontes de recurso**, indicando que os ajustes foram realizados.[g.n.]

Entretanto, ressalta-se que a situação em 31/12/2017, evidenciada nos demonstrativos contábeis que compõem a presente prestação de contas, era de desequilíbrio das fontes de recursos, ainda que ocasionado por ausência de controle por fonte de recursos.

Ante o exposto, sugere-se **manter** o indicativo de irregularidade.

Não obstante, à luz do disposto no artigo 162 da Resolução TC 261/2013, sugere-se que a irregularidade apontada seja considerada **passível de ressalva**, tendo em vista que os ajustes já foram realizados. Nesse sentido, registra-se que seriam inócuas determinações ao gestor responsável[grifos originais]

Processo TC 03726/2018-9 – Prestação de Contas Anual de Prefeito – Prefeitura Municipal de Nova Venécia –Relator: Conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun - Unânime – 10ª Sessão Ordinária da Primeira Câmara.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Observa-se que os déficits financeiros apontados no Processo TC 03726/2018-9, julgado suscitado pelo recorrente, são tão significativos quanto os apontados nos autos que ora examinamos. Naqueles autos, assim como nestes, o responsável alegou ter realizado ajustes, porém, nestes autos (TC 10290/2019 e 5166/2017), os ajustes foram efetuados já em 2016. É importante notar que, naquele julgado, ao acatar as razões de defesa, a área técnica mencionou que os demonstrativos trazidos aos autos evidenciavam superávit na **maioria das fontes e não em todas,** o que denota que, também naqueles autos, mesmo após os ajustes havia fontes de recursos com déficit. Todavia, considerando que já haviam sido feitos ajustes, a área técnica opinou pela manutenção da irregularidade apenas no campo da ressalva.

Assim, com o convencimento de que a situação enfrentada no processo TC 03726/2018-9 é análoga ao presente caso, e considerando os ajustes já realizados que reduziram os déficits apontados, que que no exercício de 2016 o município aportou recursos não vinculados no montante de R$ 1.060.114,94 para a consecução de uma obra realizada através de convênio firmado com a União, cujo repasse de recursos só ocorreu em janeiro de 2017, bem como o fato de que as fontes que permanecem deficitárias representam gastos com saúde e educação, despesas sensíveis em sua execução, sou pelo provimento parcial do recurso, **reformando-se o Parecer Prévio para considerar este item passível de ressalva**.

2.1.3. DESPESAS CONTRAÍDAS NOS DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DE MANDATO SEM SUFICIENTE DISPONIBILIDADE DE CAIXA PARA PAGAMENTO

O Relatório Técnico 1108/2017-7, apontou, em síntese, seguinte:

> [...]
>
> Do detalhamento a seguir observou-se que o Poder Executivo contraiu obrigações de despesa no período vedativo com insuficiência de recursos financeiros para pagamento, nas seguintes fontes de recursos:
>
> Disponibilidade de caixa antes da inscrição dos restos a pagar não processados (R$):

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida 30/04	Dispon. Líquida 31/12
		Até 31/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	296.096,83	17.193,40	464.071,27	278.903,43	-185.167,84

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Educação - Recursos próprios	215.785,82	1.253,31	926.313,06	214.532,51	-711.780,55
Total	**511.882,65**	**18.446,71**	**1.390.384,33**	**493.435,94**	**-896.948,39**

Disponibilidade de caixa após da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício (R$):

Destinação dos Recursos	**Dispon. Líquida antes inscrição RPNP**	**Obrigações financeiras**		**Dispon. Líquida em 30/04**	**Dispon. Líquida Em 31/12**
		Até 31/04	**A partir de 01/05**		
Saúde - Recursos próprios	-185.167,84	119.880,00	1.543,50	-305.047,84	-306.591,34
Educação - Recursos próprios	-711.780,55		80.252,58	-711.780,55	-792.033,13
Total	**-896.948,39**	**119.880,00**	**81.796,08**	**-1.016.828,39**	**-1.098.624,47**

Observa-se a inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade de caixa suficiente para pagamento, o que é vedado pelo art. 55 da LRF, e que a disponibilidade líquida de caixa na fonte "não vinculado" (Tabela 22, R$ 987.051,89) não é suficiente para acobertar a insuficiência de caixa das fontes Saúde e Educação recursos próprios (R$ -1.098.624,47).

[...]

Devidamente citado, o gestor divergiu da inclusão, na aferição do cumprimento do art. 42, do valor de R$ 989.688,52, contabilizados em 2017 como despesas de exercício anteriores, por entender que tais despesas não se referem a 2016. O gestor refez o cálculo sem considerar tais despesas, para demonstrar que havia recursos suficientes para arcar com os restos a pagar inscritos.

Ao analisar as justificativas apresentadas (ITC 2298/2018-2), a área técnica ressalta que a metodologia utilizada pelo TCEES, para apurar o art. 42 deriva daquela utilizada pela Secretaria do Tesouro Nacional, órgão central de contabilidade da União, a quem compete a padronização de critérios orçamentários, contábeis e fiscais. A unidade técnica aduz que o TCEES já pacificou alguns entendimentos sobre a matéria, mencionando os processos TC 3083/2013, TC 3.096/2013, TC 2.948/2013 e TC 3.242/2013 como precedentes relevantes sobre a metodologia aplicada na apuração do art. 42 da LRF. Adicionalmente, a Decisão Normativa TC 001/2018 fixou e ratificou as disposições para a apuração do cumprimento do artigo 42 da LRF.

A unidade técnica refutou os argumentos do gestor, aduzindo que os valores considerados na tabela, para apuração da disponibilidade líquida das fontes de recursos, abrangem todas as obrigações financeiras assumidas pelo município no decurso do exercício financeiro, bem como aquelas já assumidas em exercícios

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

anteriores e pendentes de pagamento. Em relação às despesas registradas em 2017 como despesas de exercício anterior, a unidade técnica esclareceu que se tratava de despesas incorridas e não empenhadas em época própria (2016), devendo compor o cálculo da disponibilidade líquida de caixa e a aferição do art. 42 da LRF.

Por ocasião da sustentação oral, o gestor repetiu os argumentos apresentados anteriormente alegando discordância da inclusão das despesas de exercícios anteriores no cálculo. Ele afirmou que se tais valores forem considerados devem ser excluídos os restos a pagar da saúde-recursos próprios, que foram cancelados em 2017, no total de R$ 172.195,74. Segundo o gestor, se os cancelamentos de restos a pagar fossem aceitos, a insuficiência passaria a ser de R$ 926.428,73, que seria igual a uma suficiência de caixa positiva no valor de R$ 60.623,16.

A unidade técnica manifestou-se por meio da Manifestação Técnica 875/2018-4 (TC 5166/2017-2), opinando pela manutenção da irregularidade. Ressaltou que o argumento referente à exclusão das despesas de exercícios anteriores do cálculo já havia sido analisado. Quanto à exclusão dos restos a pagar inscritos em 2016 e cancelados em 2017 da apuração, a unidade técnica aduziu “não se pode alegar que o resultado financeiro do exercício em análise, 2016, sofrerá modificações em função de cancelamentos de restos a pagar no exercício seguinte, 2017, pois tais obrigações já produziram seus efeitos no exercício em que foram consideradas, não havendo condições de se desfazer um evento produzido no exercício com ações pertencentes ao exercício seguinte”.

Ao analisar as justificativas e documentos encaminhados pelo gestor em cumprimento à Decisão 3142/2018-6 - 1ª Câmara, que teve como objetivo oportunizar ao gestor a apresentação dos ajustes contábeis necessários para a correta apuração do superávit financeiro por fonte de recursos, a unidade técnica, em seu Relatório de Diligência 001/2019-7, concluiu que não havia elementos novos que pudessem alterar os cálculos apresentados no Relatório Técnico, permanecendo, assim, a irregularidade.

As conclusões acerca deste apontamento, havidas na ITC 2298/2018, na Manifestação Técnica 00875/2018-8 e no Relatório de Diligência 001/2019,

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

conduziram a emissão do Parecer Prévio 031/2019-8 – 1ª Câmara (TC 5166/2017), que está sendo neste recurso de reconsideração.

Inconformado com a decisão contida no Parecer Prévio 031/2019-8, o recorrente impetrou o presente recurso de reconsideração por meio do qual comenta que uma vez que seus argumentos iniciais não foram acatados, considera que o valor da insuficiência de caixa apurado é de R$ 111.572,58, o que representa “tão somente” 0,098% do total da despesa executado no exercício que foi de R$ 113.690.161,59. Adicionalmente, argumenta que, em decorrência das chuvas torrenciais que atingiram o município em 2013 e 2014 e provocaram destruição, o Município apresentou à Secretaria Nacional de Defesa Civil um Plano de Trabalho para reconstruir a passarela que interliga os dois lados da cidade, bem como para reconstruir a ponte sobre o Rio Santa Rosa.

Segundo afirma em sua peça recursal:

> [...]
>
> Como se tratavam de duas obras de suma importância para o município, as mesmas foram iniciadas, sendo firmado o Contrato 33/2015 para a reconstrução da Passarela e o 86/2015 para a reconstrução da Ponte.
>
> Ocorre, que iniciadas as obras, as mesmas tiveram dificuldade em continuarem no ritmo inicial haja vista a demora do Governo Federal em repassar os recursos.
>
> Como as obras precisavam ser concluídas com urgência dado a necessidade de fluxo demandada pelas mesmas e ainda o fato de a demora em conclui-las implicava no pagamento dos reajustes dos referidos contratos por conta do município, o município então aportou no exercício de 2016 transferência de recursos não vinculados para conta do convênio – CC 00000219-7 – CEF, além do valor previsto de contrapartida de R$ 1.060.114,94, conforme demonstrado na memória de cálculo do convênio, folha 05 do documento 03, coluna “P”, além de todo o histórico da execução do referido Plano de Trabalho constante deste documento 03, sendo que a expectativa era que ainda no exercício de 2016 o Governo Federal realizasse o repasse dos recursos restantes do plano de Trabalho para que o município então se ressarcisse de tal valor – R$ 1.060.114,94 – para cumprir com os compromissos financeiros existentes haja vista a regra do art.42 da LRF por se tratar do último ano de mandato da gestão 2013-2016, porém, o valor de restante do Plano de Trabalho que era de R$ 1.351.816,72, ao invés de ser transferidos pelo Governo Federal em 2016, somente foi transferidos em 23/01/2017, conforme folha 02 do documento 03, ou seja, 23 dias após o encerramento do exercício de 2016, o que provocou um desfalque no caixa do município e o que certamente foi “retido” pelo Governo Federal para compor o seu caixa em 31/12/2016.
>
> Dessa forma, em 21/02/2017, o município transferiu da conta do convênio - CC 00000219-7 – CEF – o valor que havia transferido além da contrapartida

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> obrigatória prevista como forma de antecipação para pagar as empresas contratadas e não ficar com as obras paralisadas, ou seja, R$ 1.060.114,94, conforme fls. 04, 06 e 07 do doc. 03, sendo os referidos recursos transferidos para uma conta poupança aberta especificamente para este fim: CP 25860-7 – CEF, conforme fl. 08 do documento 03, pois, tendo em vista que os recursos não foram transferidos pelo Governo Federal até 31/12/2016, mas, tão somente em 2017 quando já não havia necessidade imediata dos recursos, por prudência, o gestor preferiu manter os recursos nesta conta poupança – o que permanece até hoje, sendo que tal valor em virtude de sua aplicação no mercado financeiro em 31/12/2018 era de R$ 1.170.770,94, conforme consta da fl. 139 do arquivo TVDISP da PCA de 2018 – TC-8695/2019- 4, evento eletrônico 15, aguardando a aprovação final da prestação de contas do convênio/plano de trabalho, para restituir às contas específicas os recursos que se encontram depositados numa conta específica de poupança.
>
> [...]

Com base em tais argumentos, o recorrente solicita o afastamento da irregularidade e, caso não seja possível o afastamento, pede a aplicação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, reconhecendo a insuficiência apurada no valor de R$ 111.578,58 como insignificante, representando 0,98%(sic) da despesa executada no exercício.

O recorrente alega ainda que, desde 2013, o Brasil enfrentou uma crise financeira sem precedentes, que teve um impacto dramático nas finanças do município. Para comprovar os efeitos dessa crise, apresenta um quadro com valores nominais demonstrando a arrecadação do município entre 2012 e 2016.

O recorrente também menciona como precedente o Parecer Prévio TC-00106/2018-4 (Processo TC-05099/2017-4), que tratou das contas de 2016 do município de Alto Rio Novo.

No entanto, a Manifestação Técnica 2787/2020-1, acolhida pela Instrução Técnica de Recurso 0278/2020-3, ao analisar as razões recursais, manteve a irregularidade. A área técnica afirmou que “as alegações do gestor quanto ao artigo 42 da LRF não apresentaram nenhum elemento novo em relação ao que já foi discutido nas peças anteriores, cujo posicionamento da área técnica corroboramos integralmente””.

Após, foi prolatado o Parecer Prévio 129/2020-7 - Plenário, que, posteriormente, foi anulado pelo Parecer Prévio 79/2021 – Plenário, proferido nos autos do Processo TC 454/2021-7., considerando a existência de deliberações divergentes desta Corte de Contas no que tange as irregularidades tratadas nos presentes autos, quais sejam:

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

“Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento” e “Realização e despesa orçamentária sem prévio empenho”. Para uniformizar a jurisprudência, os autos foram formados no Processo TC 573/2022, resultando no Acórdão 1077/2.

Após o término do processamento do processo de uniformização de jurisprudência (TC 573/2022 (TC 573/2022), foram os autos do recurso de reconsideração (TC 10290/2019) à unidade técnica competente para análise e manifestação.

Ato subsequente, por meio da Manifestação Técnica 555/2024-3(Núcleo de Gestão Fiscal), ratificada pela Manifestação Técnica 951/2014-6 (Núcleo de Contabilidade) e reiterada pela Instrução Técnica de Recurso 0195/2024-7 (evento 61) a área técnica deste tribunal manifestou-se conclusivamente no seguinte sentido:

> Desta forma, considerando o entendimento fixado pelo Acórdão 1.077/2023-1 – Plenário, constatamos que, mesmo alertado tempestivamente por esta Corte de Contas, o Chefe do Poder Executivo municipal de Nova Venécia não promoveu no exercício de 2016, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, *caput*, da Lei Complementar 101/2000, **razão pela qual ratificamos o entendimento constante da subseção III.3 da Manifestação Técnica 2.787/2020-1** (Processo TC-10.290/2019-7), que trata das “Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem disponibilidade de caixa para pagamento”.

Por meio da Instrução Técnica de Recurso 0195/2024-7 foi realizada a análise da culpabilidade como segue:

> Quanto à culpabilidade do agente, entende-se que agiu, ao menos, com erro grosseiro. O §1º do art. 12 do Decreto 9.830/2019, estabelece que “considera-se e**rro grosseiro** aquele manifesto, evidente e inescusável praticado com culpa grave, caracterizado por ação ou omissão com elevado grau de negligência, imprudência ou imperícia”.
>
> No presente caso, constata-se que o gestor foi tempestivamente alertado pelo não atingimento das metas bimestrais de arrecadação no 2º, 3º e 4º bimestres de 2016. Ou seja, estava ciente do não atingimento das metas de arrecadação. E, mesmo assim, omitiu-se, deixando de promover no exercício de 2016, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, *caput*, da Lei Complementar 101/2000. Deste modo, entende-se configurada a prática de **erro grosseiro** por parte do responsável.

Pautado os autos, foram realizadas a sustentação oral e a juntada de memorial e documentos (eventos 064 e 065).

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Em sua sustentação oral, o gestor reiterou os argumentos apresentados na exordial do recurso de reconsideração. Em relação à análise de culpabilidade realizada na ITR 0195/2024-7, alegou não ter sido alertado pelo não atingimento de metas nos 5º e 6º bimestres. Informou que "por meio do Decreto 12.095 de 13/04/2016, considerando o não atingimento da meta de arrecadação já no 1º trimestre de 2016, o gestor editou o referido Decreto exatamente com fundamento no art. 9º da LRF para manter o equilíbrio fiscal do exercício". Além disso, argumentou que, mesmo com o município em situação de emergência reconhecida pelo Governo Federal em 03 de outubro de 2016, o gestor editou o Decreto 12.340 de 03/10/2016 para contenção de despesas.

Indo os autos à área técnica, esta manifestou-se por meio do Manifestação Técnica de Defesa Oral 0028/2024-2, no seguinte sentido:

> [...]
>
> No presente caso, constata-se que o gestor foi tempestivamente alertado pelo não atingimento das metas bimestrais de arrecadação no 2º, 3º e 4º bimestres de 2016. Ou seja, estava ciente do não atingimento das metas de arrecadação. *E, mesmo assim, omitiu-se, deixando de promover no exercício de 2016, por ato próprio* ***e nos montantes necessários****, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, caput, da Lei Complementar 101/2000*. Deste modo, entende-se configurada a prática de erro grosseiro por parte do responsável.
>
> Alerta-se que não basta a expedição de Atos Próprios para que se afaste a irregularidade, mas sim ter efetividade em resguardas o equilíbrio entre a despesas e receitas, com a efetiva diminuição dos empenhos em montantes que corrijam o desvio orçamentários durante o ano do exercício de 2016, fato que não aconteceu, e que se percebe facilmente tento em vista que todos os bimestres não foram atingidas as metas de arrecadação.
>
2º BIMESTRE/2016	SIM
3º BIMESTRE/2016	SIM
4º BIMESTRE/2016	SIM
5º BIMESTRE/2016	SIM
6º BIMESTRE/2016	SIM
>
> Assim, levando-se em consideração o entendimento fixado no Acórdão 1077/2023, conclui-se pela manutenção das irregularidades *"Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento*" e *"Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho*", bem como entende-se configurada a responsabilidade do gestor pela prática de erro grosseiro.
>
> [...]
>
> Registra-se que as irregularidades não são puramente a falta de emissão de atos próprios, até porque se não emitidos, mas alcançados os objetivos seria

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> mera irregularidade formal apita a recomendações, mas, sim, verifica-se que, de acordo com o que foi decido pelo TCEES, "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento" e, "Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", devem observar se foi cumprido o estabelecido no **artigo 9º da LRF**.
>
> O Plenário do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCE-ES) fixou entendimento jurisprudencial sobre as irregularidades de "despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento" e de "realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", que podem constar em Pareceres Prévios da prestação de contas de gestores. *Assim, definiu-se que a análise das irregularidades sobre as "despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento", e "realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", deve observar se foi cumprido o estabelecido no artigo 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que determina que o controle de despesas sem disponibilidade de caixa não se aplica apenas no último ano do mandato, mas durante toda a gestão.* [18]
>
> Ressalva se faz para informar que o presente processo já se encontra com a fase de instrução técnica concluída e com parecer ministerial confeccionado, entrando, assim, na fase de julgamento. E como não houve apresentação de documentos novos capazes de mudar o entendimento técnico, nos termos da legislação, não há motivo para modificação da ITR, uma vez que o ato processual já foi praticado e se encontra em plena regularidade com cotejo das irregularidades e justificativas analisadas.
>
> [...]
>
> Deste modo, a sustentação oral é o momento processual apto à formação de convencimento do Conselheiro Relator, a manifestar-se pelo voto e sua apresentação em Plenário ou Câmara.
>
> Desta forma, diante da inexistência de documento novo capaz de alterar o entendimento já exarado nos autos, corroboram-se, in totum, as análises feitas pela ITR 0195/2024.

Tal posicionamento foi acolhido pelo Ministério Público de Contas (Parecer Ministerial 02897/2024-9) e no voto do Relator 03205/2024-2 (evento 72).

Pois bem.

Antes de me posicionar acerca deste item, relembro que, preliminarmente, manifestei meu entendimento sobre a aplicação da tese formada no Acordão 1077/2023, resultante do processo 573/2022 – uniformização de jurisprudência. Minha conclusão foi expressa no final subseção 2.1.4 deste voto, nos seguintes termos:

> Feitas todas essas ponderações e considerando que o processo de uniformização revelou a existência de similaridade entre o presente caso e os paradigmas invocados, bem como que, nos casos paradigmas, a ausência de recebimento de repasses de convênios, a queda na arrecadação e a

[18] Processo TC 573/2022

> observância dos limites legais e constitucionais, quando devidamente contextualizados, foram considerados motivos relevantes para afastar ou mitigar a responsabilidade do gestor, entendo que, em respeito ao princípio da isonomia, a aplicação do Acórdão 1077/2023 deve ser realizada com a devida cautela.
>
> A meu convencimento, a opinião do TCEES sobre as prestações de contas, m consonância com a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e com o direito fundamental ao tratamento isonômico, deve considerar as circunstâncias fáticas delineadas nos autos que envolvem as irregularidades, os esforços empreendidos para cumprir os ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal e a necessidade de garantir tratamento equitativo a todos os gestores. Essa abordagem assegura que os princípios da isonomia e da justiça sejam devidamente respeitados.

Devo recordar que diante da falta de êxito com suas alegações iniciais, o gestor apresentou novas alegações e pedidos em sua peça recursal, os quais ainda não haviam sido enfrentados nos autos até o processo de uniformização de jurisprudência. Isso está registrado no voto vista 0127/2020-8 (TC 10290/2019-7, evento 033), proferido pelo Conselheiro Sérgio Borges, e posteriormente reconhecido pelo Estudo Técnico de Jurisprudência 11/2023 (TC 573/2022)::

> [...]
>
> Na sequência, o Sr. Mario Sérgio Lubiana, Prefeito Municipal de Nova Venécia, no exercício de 2016, insurgindo-se contra o supracitado **Parecer Prévio TC 31/2019** (Processo TC 5166/2019), interpôs **recurso de reconsideração**, objeto do **Processo TC 10290/2019**, no qual alegou **02 (dois) motivos fáticos independentes**, com a pretensão de **excluir a sua responsabilidade**, enquanto gestor, no que tange à **irregularidade "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento** (Item 7.4.1.1.a DO RT 1108/2017)", quais sejam:
>
> **1º) Ausência de repasse de parcela de convênio pela União, no exercício de 2016, o que afetou a disponibilidade de caixa do Município no referido exercício.**
>
> [...]
>
> **2º) Queda na arrecadação do Município, no exercício de 2016, em conjunto com a observância de todos os limites de despesa previstos na LRF e com a alegada insignificância do valor a descoberto sem disponibilidade de caixa.**
>
> [...]
>
> Como se observa, ambas as causas **excludentes de responsabilidade** alegadas, em sede de **recurso de reconsideração (Processo TC 10290/2019)**, pelo Sr. Mario Sérgio Lubiana, Prefeito Municipal de Nova Venécia, no exercício de 2016, **não haviam sequer sido apreciadas** pelo **Parecer Prévio TC 31/2019 (Processo TC 5166/2019)**, na análise da **irregularidade "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento** (Item 7.4.1.1.a DO RT 1108/2017)".

> Mesmo no **Parecer Prévio 129/2020**, emitido por esta Corte de Contas no julgamento do **recurso de reconsideração** interposto pelo Sr. Mario Sérgio Lubiana, objeto do **Processo TC 10290/2019**, **também não foram enfrentadas as causas excludentes de responsabilidade** alegadas pelo gestor, em sede recursal, no tocante à análise da **irregularidade** **"Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento** (Item 7.4.1.1.a DO RT 1108/2017)". Entretanto, o conteúdo do **Parecer Prévio 129/2020 não tem relevância** para a análise do presente **Estudo Técnico de Jurisprudência**, uma vez que tal decisão, posteriormente, veio a ser **anulada** pelo **Parecer Prévio 79/2021**, exarado no **Processo TC 454/2021**.
>
> [...]
>
> Ressalta-se que a **análise comparativa**, a respeito da **semelhança entre os julgados** e, principalmente, sobre a **viabilidade de os motivos fáticos**, alegados pelo gestor, serem aceitos ou não para efeito de **exclusão da sua responsabilidade**, **será realizada somente em tese** neste **Estudo Técnico de Jurisprudência**, o que significa dizer que a **comprovação** da **efetiva ocorrência dos fatos alegados** terá que ser **analisada** por ocasião do **julgamento do recurso de reconsideração**, objeto do **Processo TC 10290/2019**.

Após análise dos precedentes invocados pelo recorrente e daqueles apontados no voto do Relator que conduziu o parecer Prévio 0079/2021-1 (TC 454/2021-7), o Estudo Técnico de Jurisprudência (ETJ 11/2023), concluiu que, acerca deste item, dois precedentes invocados guardavam similaridade com as alegações do recorrente e um não guardava. A seguir passo a transcrever as conclusões do ETJ 11/2023 em relação aos precedentes que guardavam similaridade com a situação fáticas destes autos:

Em relação a alegação de ausência de repasse de parcela de convênio:

> Parecer Prévio TC 017/2016 (Processo 3339/2013)
>
> [...]
>
> Realmente, a **situação fática descrita** pelo Sr. Mario Sérgio Lubiana, Prefeito Municipal de Nova Venécia, em sede **recurso de reconsideração** **(Processo TC 10290/2019)**, **assemelha-se, em tese**, ao **caso paradigma** deliberado por esta Corte de Contas no **Parecer Prévio TC 017/2016** **(Processo TC 3339/2013)**, relativo à Prestação de Contas do exercício de 2012 pelo Prefeito Municipal de Jaguaré, uma vez que, assim como neste caso, a **indisponibilidade de caixa** da **Prefeitura Municipal de Nova Venécia**, ao término do **exercício de 2016**, poderia ter sido **integralmente coberta por recurso** referente a **parcela de convênio**, cujo **repasse só teria sido recebido** pelo Município **extemporaneamente**, **após o exercício de 2016**.
>
> Portanto, a **efetiva comprovação**, em sede de **recurso de reconsideração** **(Processo TC 10290/2019)**, da **situação fática descrita** pelo Sr. Mario Sérgio Lubiana, Prefeito Municipal de Nova Venécia, **pode levar ao afastamento da**

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> **responsabilidade** do gestor municipal, em decorrência do **reconhecimento da culpa exclusiva de terceiro (gestor federal)**, **caso** esta Corte de Contas **decida**, neste **Incidente de Uniformização de Jurisprudência**, que deve **prevalecer** o **entendimento firmado**, pela **Primeira Câmara**, na **deliberação paradigma**, isto é, no **Parecer Prévio TC 017/2016 (Processo TC 3339/2013)**.

O Estudo Técnico de Jurisprudência destaca que o reconhecimento da exclusão da responsabilidade "*está **condicionado** à **efetiva comprovação** dos **fatos alegados**, que fundamentam a aplicação da **tese jurídica**, dentre os quais **destacamos**:*

> ***a)*** *Qual **convênio** foi **assinado**;*
>
> ***b)*** *Quais as **datas previstas** para os **repasses de recursos públicos** no **Cronograma de Desembolso** do **Plano de Trabalho** do **Convênio**, isto é, se realmente estavam **programados** para serem **efetuados até o término** do **exercício de 2016**;*
>
> ***c)*** *Que a **Prefeitura Municipal de Nova Venécia** realmente **contraiu obrigação de despesa** (isto é, assinou contratos), no **exercício de 2016** ou em **exercício anterior**, para a **execução do objeto do convênio**, nos termos do **artigo 42** da **Lei de Responsabilidade Fiscal**, ainda que não haja efetivamente empenhado, liquidado ou pago estas despesas no exercício de 2016;*
>
> ***d)*** *Que o **recebimento** pelo **Município de Nova Venécia** do **repasse dos recursos**, referente a **parcela do convênio**, realmente **ocorreu de forma extemporânea**, **após** o término do **exercício de 2016**."*

Em relação a alegação de queda na arrecadação e obediência os limites legais e constitucionais.

> **Parecer Prévio 036/2021 -Plenário (TC 15225/2019)**
>
> **[...]**
>
> Com base nestes argumentos, o gestor requereu o **afastamento da sua responsabilidade** no tocante à irregularidade "**Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento**", tal como fora realizado por esta Corte de Contas no **precedente** firmado no **Parecer Prévio 00106/2018-4** (Processo TC 05099/2017-4), referente ao **julgamento das contas** do **exercício de 2016** da **Prefeitura Municipal de Alto Rio Novo**, a fim de que **também fosse reconhecida a sua boa gestão** à frente da **Prefeitura Municipal de Nova Venécia**, no **exercício de 2016**, diante da **circunstância excepcional** de **queda de arrecadação**.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Realmente, a **situação fática descrita** pelo Sr. Mario Sérgio Lubiana, Prefeito Municipal de Nova Venécia, em sede **recurso de reconsideração (Processo TC 10290/2019)**, **assemelha-se, em tese**, ao **caso paradigma** deliberado por esta Corte de Contas no **Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019)**, relativo à Prestação de Contas do **exercício de 2016** pelo **Prefeito Municipal de Jaguaré**, uma vez que, assim como neste caso, o **Prefeito Municipal de Nova Venécia** também requer o **reconhecimento da queda de arrecadação**, em conjunto com o **"cumprimento dos limites legais"**, como **circunstância excepcional** apta a justificar a **aprovação das contas com ressalva**, no caso de **ausência de disponibilidade de caixa** para pagamento das **despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres**, em violação ao **art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal**.

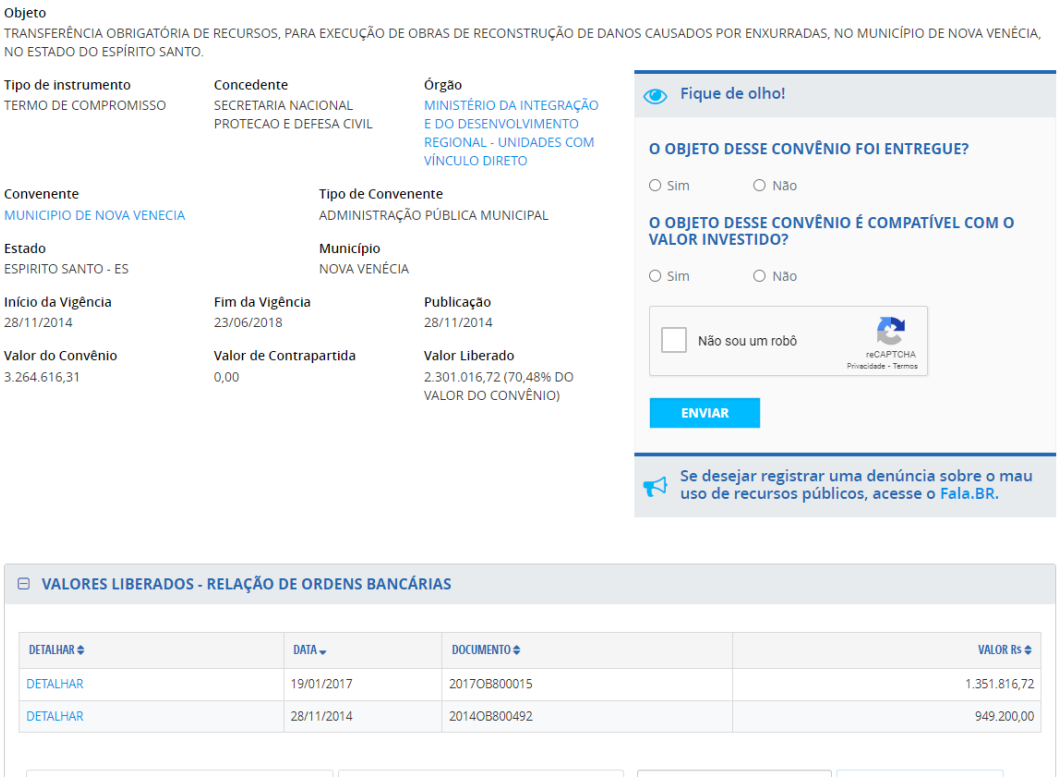
Registro que a unidade técnica responsável pela elaboração do Estudo Técnico de Jurisprudência, propôs um critério análogo ao previsto art. 23 da LRF, para que análise e formação de opinião acerca da queda na arrecadação de forma que esta possa ser aceita para justificar a aprovação de contas com ressalvas. Todavia, tal sugestão não foi acatada no julgamento do incidente de uniformização, não sendo, portanto, relevante para a presente análise.

Ora, os precedentes invocados nos autos, para os quais foi encontrada situação fática semelhante àquela retratada nestes autos, mostram julgamentos mais brandos para outros gestores em situações análogas às alegadas nestes autos do que o julgamento proposto pela unidade técnica, acolhido pelo Parquet de Contas e pelo Relator.

Ressalto que, quanto a alegação de ausência de repasses de convênios celebrados com a União, não se encontram nos autos análises técnicas da documentação enviada pelo recorrente. Todavia, além dos documentos juntados (plano de trabalho, termo de compromisso, extratos de contas correntes e ofícios), a consulta ao portal de transparência da Controladoria Geral da União testifica as datas de repasse dos recursos para o Município.

Figura 2: Consulta ao portal de transparência da CGU

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD



Objeto
TRANSFERÊNCIA OBRIGATÓRIA DE RECURSOS, PARA EXECUÇÃO DE OBRAS DE RECONSTRUÇÃO DE DANOS CAUSADOS POR ENXURRADAS, NO MUNICÍPIO DE NOVA VENÉCIA, NO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO.

Tipo de instrumento: TERMO DE COMPROMISSO
Concedente: SECRETARIA NACIONAL PROTECAO E DEFESA CIVIL
Órgão: MINISTÉRIO DA INTEGRAÇÃO E DO DESENVOLVIMENTO REGIONAL - UNIDADES COM VÍNCULO DIRETO
Convenente: MUNICIPIO DE NOVA VENECIA
Tipo de Convenente: ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL
Estado: ESPIRITO SANTO - ES
Município: NOVA VENÉCIA
Início da Vigência: 28/11/2014
Fim da Vigência: 23/06/2018
Publicação: 28/11/2014
Valor do Convênio: 3.264.616,31
Valor de Contrapartida: 0,00
Valor Liberado: 2.301.016,72 (70,48% DO VALOR DO CONVÊNIO)

Fique de olho!
O OBJETO DESSE CONVÊNIO FOI ENTREGUE? Sim Não
O OBJETO DESSE CONVÊNIO É COMPATÍVEL COM O VALOR INVESTIDO? Sim Não
Não sou um robô
ENVIAR
Se desejar registrar uma denúncia sobre o mau uso de recursos públicos, acesse o Fala.BR.

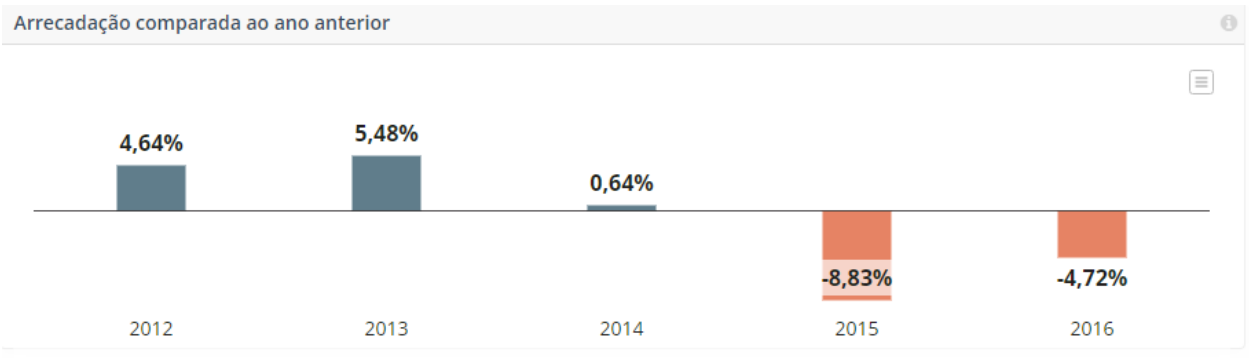
VALORES LIBERADOS - RELAÇÃO DE ORDENS BANCÁRIAS

DETALHAR	DATA	DOCUMENTO	VALOR R$
DETALHAR	19/01/2017	2017OB800015	1.351.816,72
DETALHAR	28/11/2014	2014OB800492	949.200,00

Fonte: Portal de transparência da Controladoria Geral da União: <https://portaldatransparencia.gov.br/convenios/682238?ordenarPor=data&direcao=desc> , consulta em 16/08/2024.

Também, em relação a queda na arrecadação, realizei a consulta ao Painel de controle deste TCEES que evidencia queda real arrecadação desde 2014, conforme figura a seguir:

Figura 1: Arrecadação comparada ao ano anterior – corrigida pelo IPCA



Fonte: Painel de controle. Disponível em < https://paineldecontrole.tcees.tc.br/municipio/2016/nova-venecia/gestaoOrcamentaria-receita> consulta em 19/08/2024.

O recorrente alega que, no exercido de 2016, foram observados todos os limites legais e constitucionais, mesmo diante de situação adversas. Desta forma, como feito no Processo 15225/2019-3, transcrevo alguns números da gestão orçamentária e financeira do munícipio a partir de 2012:

EVOLUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA	2012	2013	2014	2015	2016
INSUF.CAIXA (ART. 42)	5.444.630,47				111.572,58(**)
ARTIGO 42 SOBRE A RECEITA	5,86%	0,00%	0,00%	0,00%	0,10%
PESSOAL EXECUTIVO	52,42%	52,82%	48,07%	50,96%	50,67%
RES.EXEC. ORÇAMENTÁRIA	139.818,13	7.298.323,36	2.673.185,40	-7.615.172,65	-98.417,69
SUP/DEF FINANCEIRO	817.063,55	8.995.584,79	11.481.352,96	6.406.260,46	8.013.291,55
ATIVO FINANCEIRO	8.300.053,58	16.523.538,73	22.986.936,37	18.113.810,70	12.037.895,89
PASSIVO FINANCEIRO	7.482.990,03	7.527.953,94	11.505.583,41	11.707.550,24	4.024.604,34
RECEITA REALIZADA	92.920.256,12	96.677.433,47	111.167.399,91	112.163.490,05	113.591.743,90
DESPESA EMPENHADA	92.780.437,99	89.379.110,11	108.494.214,51	119.778.662,70	113.690.161,59
DCL S/ RCL	4,56%	0%	0%	-6,0%	0,01%
SAÚDE	16,56%	17,96%	28,35%	21,16%	21,95%
REM. PROFESSORES	69,14%	67,64%	66,74%	73,57%	74,41%
MANUTENÇÃO E DES. ENSINO	25,21%	26,04%	27,69%	28,70%	29,46%
PARECER PRÉVIO	Rejeição	Aprovação com Ressalva	Aprovação com Ressalva	Aprovação	Em apreciação
FONTE: Processos TC	3069/2013	2442/2014	3068/2015	4245/2016	5166/2017 e 10290/2019

Notas: Como o Relatório Técnico que analisou as contas do exercício de 2014, não está disponível no e-tcees, a fonte para os dados de receita e **despesas realizadas de 2014, foi o painel de controle**.

A insuficiência de caixa do exercício de 2016, é aquela apurada após o Relatório de Diligência 1/2019-7 (TC 5166/2017)

No quadro acima observa-se que, no exercício de 2016, embora tenha sido apontado o descumprimento do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal e a gestão orçamentária tenha resultado em déficit, ambos os valores são de pequena monta, ademais todos os demais indicadores utilizados para medir o equilíbrio da gestão fiscal foram obedecidos e até com certa folga. Neste sentido, como se observa, nos exercícios em que foi apurado déficit orçamentário, também foram os exercícios em que se registrou queda da arrecadação[19]. Não obstante, tais déficits eram suportados por superávit financeiro apurado no exercício anterior, demonstrando gestão orçamentária responsável.

[19] Quando se compara a receita corrigida pelo IPCA com o exercício imediatamente anterior.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Ademais, observa-se que os dados representam uma gestão equilibrada, que respeitou ou limites legais e constitucionais e não produziu endividamento líquido, posto que em 2014 e 2015 o percentual da Dívida Consolidada Líquida em relação à Receita Consolidada Líquida era nulo, em 2015, negativo e em 2016, representa 0,01%, praticamente nulo também.

Todas as análises de convênios, de receita realizada e o quadro da evolução orçamentária, trazidas a estes autos por mim, são idênticas às encontradas nos processos paradigmas.

Assim, entendo que em respeito, ao princípio jurídico da isonomia que rege os julgamentos desta Corte de Contas, não cabe na apreciação destas contas, empregar critérios distintos daqueles empregados na apreciação dos Processos TC 15225/2019 e TC 3339/2016, que resultaram na prolação dos Pareceres Prévios 017/2016 e 036/2021, respectivamente.

Não obstante, observo que o gestor, após a prolação do Acórdão 1077/2023, carreou aos autos comprovação de que realizou contenção de despesas por meio da edição dos decretos municipais nº 12.095 de 13 de abril de 2016 e o Decerto Municipal nº 12.340 de 03 de outubro de 2016. No entanto, tais ações foram rejeitadas porque, segundo a MTDO 0028/2024-2, não tiveram efetividade em resguardar o equilíbrio entre receitas e despesas. Com a máxima vênia, divirjo também desse entendimento com fulcro no princípio da isonomia, uma vez que há na corte entendimento de que a adoção de medidas mitiga a responsabilidade, a exemplo da abordagem adotada na apreciação do Processo 5139/2017-5, o Parecer Prévio 099/2018-8n – 2ª Câmara, já transitado em julgado, que acolheu a manifestação da unidade técnica e concluiu como segue:

> Não obstante, a defesa alega que a **Prefeitura Municipal de Ibiraçu não se absteve de adotar as medidas legais previstas no art. 9º da LRF** e 23 da LDO — Lei de Diretrizes Orçamentária Anual de 2016, **expedindo os Decretos nº. 5.148/2016 em 21/03/2016 (DOC-001, peças complementares 9990/2018-8 e 9991/2018-2) e nº. 5224/2016 em 20/10/2016 (DOC-002, peças complementares 9992/2018-7 e 9993/2018-1)** que limitam e emissão de empenhos e movimentação financeira, além da realização de inúmeras reuniões visando identificar formas para redução de gastos do poder executivo. **No entanto, tais medidas não se mostraram suficientes para suprir totalmente o não atingimento das metas**. (grifo nosso)

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Diante de todo o exposto, **não obstante ter havido o não atingimento das metas previstas na LDO, diante da demonstração de se ter tomado medidas de contenção das despesas, opina-se por acolher as alegações de defesa**. (grifo nosso)
>
> Sendo assim, considera-se **afastado** este indicativo de irregularidade, e **recomenda-se** que em exercícios futuros a administração municipal observe rigorosamente a previsão de sua LDO e do art. 9º da LRF relativamente à limitação de empenho, se verificado, ao final de cada bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais.

Ante todo o exposto estou convencido de que na apreciação destes autos devem ser considerados como atenuantes capazes de mitigar a responsabilidade do gestor ante: a real indisponibilidade de caixa do Município de Nova Venécia, ao final do exercício de 2016, de R$ 111.572,58 que representava tão somente 0,098% da receita realizada no exercício; a ausência de repasse de parcela de convênio no valor de R$ 1.060.114,94; a queda na arrecadação nos últimos três exercícios; o cumprimento dos limites legais e constitucionais; bem como a expedição dos decretos municipais que visavam contenção de despesas.

Desta forma voto pelo provimento parcial do recurso, reformando-se o Parecer Prévio, **para considerar este item passível de ressalva.**

2.1.4. REALIZAÇÃO DE DESPESA ORÇAMENTÁRIA SEM PRÉVIO EMPENHO

O Relatório Técnico 1108/2017-7 apontou que, nas prestações de contas mensais de 2017, foi verificado o empenho em despesas de exercícios anteriores no montante de R$ 989.962,83, valor relevante, pago às fontes de recursos da seguinte forma: R$ 285.347,95 em recursos não vinculados, R$ 320.140,38 em recursos próprios da Educação, R$ 131.286,20 em recursos próprios da Saúde e R$ 394.687,24 em recursos do SUS para a Saúde. Segundo o relatório, tais despesas foram registradas em janeiro e fevereiro de 2017, antes do encaminhamento da PCA de 2016.

Devidamente citado, o gestor alegou que nenhuma das despesas empenhadas em 2017 havia sido liquidada em 2016. Além disso, afirmou que não havia intenção de burlar a LRF e que, em 2016, foram anulados empenhos no montante de R$ 10.427.790,20.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Ao analisar as justificativas a ITC 2298/2018-2 (TC 5166/2017) manteve a irregularidade, argumentando que não foi possível verificar se as despesas mencionadas foram efetivamente empenhadas e anuladas em 2016. Além disso, destacou que as despesas objeto do apontamento referem-se a despesas de natureza contínua, relativas aos meses de competência de novembro e dezembro de 2016.

Por ocasião da sustentação oral, o gestor reiterou as alegações de defesa já apresentadas anteriormente e afirmou que não houve realização de despesa sem prévio empenho, como sustentado pela ITC. Segundo o gestor, os empenhos realizados em 2017, como despesas de exercícios anteriores, cumpriram rigorosamente o disposto no art. 37 da Lei 4.320/64. Alega que essas despesas só foram empenhadas em 2017 porque não foram processadas no tempo adequado; no entanto, havia crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, e elas só foram reconhecidas após o exercício correspondente.

A unidade técnica competente manifestou-se por meio da Manifestação Técnica 875/2018, posicionando-se pela manutenção da irregularidade. A unidade técnica considerou que a grande maioria das despesas empenhadas como Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) em 2017 eram despesas contínuas, que houve a efetiva prestação do serviço, com efetiva prestação do serviço, que deveriam ter sido apropriadas no período correto, em observância ao princípio da competência, conforme o art. 50, II, da Lei Complementar 101/00. Portanto, não poderiam ter seus empenhos cancelados.

Pautados aqueles autos, sobreveio a Decisão 3142/2018-6 (TC 5166/2017, evento 227) que encaminhou comunicação de diligência ao gestor. Em síntese, o gestor alegou que os valores empenhados em 2017 como Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) não foram anulados em 2016 por insuficiência de caixa, mas sim porque não foram reconhecidos em 2016. Alegou, ainda, que tais despesas empenhadas em 2017 têm previsão legal no art. 37 da Lei 4.320/64.

Ao analisar as justificativas e documentos encaminhados pelo gestor em cumprimento à Decisão 3142/2018-6 - 1ª Câmara, a unidade técnica, em seu Relatório de Diligência 001/2019-7 (TC 5166/2017, evento 239), manteve o indicativo de irregularidade,

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

aduzindo que gestor não explicou o que seria “conhecer” uma despesa e que a explicação do gestor apenas “*reforça que tais despesas não pertenciam ao exercício de 2017, não podendo, assim, se falar em duplicidade, uma vez que o fato gerador de tais despesas não pertencia àquele exercício financeiro (2017)*”.

As conclusões acerca deste apontamento, havidas na ITC 2298/2018, na Manifestação Técnica 00875/2018-8 e no Relatório de Diligência 001/2019 conduziram a emissão do Parecer Prévio 031/2019-8 – 1ª Câmara (TC 5166/2017), que é objeto do presente recurso de reconsideração.

Inconformado com os termos do Parecer Prévio 031/2019-8 – 1ª Câmara, o gestor interpôs o presente recurso de reconsideração . no qual argumenta, em síntese, , que as despesas apontadas nas peças técnicas como despesas sem prévio empenho em 2016 e empenhadas em 2017 à conta de DEA, foram empenhadas de forma estimada em 2016, por se tratarem de despesas de natureza contínua. Todavia, segundo afirma, visto que as faturas não haviam chegado ao setor de contabilidade até 31/12/2016, os saldos remanescentes foram anulados e re-empenhados em 2017 e alega que faz prova nos autos de sua argumentação.

Conforme Manifestação Técnica 2787/2020-1 (TC 10290/2019, evento 22), a unidade técnica considerou que as alegações do gestor não apresentaram nenhum elemento novo em relação ao que já havia sido discutido nas peças anteriores, e corroborou o entendimento adotado pela área técnica nas manifestações anteriores, citando a Manifestação Técnica 875/2018 (TC 5166/2017) e mantendo a irregularidade.

Após, foi prolatado o Parecer Prévio 129/2020-7 - Plenário, que, por maioria, acolheu a análise técnica disposta na Manifestação Técnica 2787/2020-1 e, foi anulado pelo Parecer Prévio 79/2021 – Plenário, proferido nos autos do Processo TC 454/2021-7, em razão da existência de deliberações diversas desta Corte de Contas quanto às seguintes irregularidades tratadas nos presentes autos: “Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento” e “Realização e despesa orçamentária sem prévio empenho”. Obedecido o rito regimental, foram formados os autos do Processo TC 573/2022, para o

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

processamento da uniformização de jurisprudência, que culminou na prolação do Acórdão 1077/2023-1.

Findo o processamento do processo de uniformização de jurisprudência (TC 573/2022), foram estes autos do processo TC 10290/2019 à unidade técnica competente, para análise e manifestação.

Por meio da Manifestação Técnica 951/2014-6, reiterada pela Instrução Técnica de Recurso 0195/2024-7 (evento 61) a área técnica deste Tribunal de Contas manifestou-se acerca deste item de irregularidade no seguinte sentido:

> [...]
>
> Quanto ao cumprimento do disposto no art. 9º da LRF, qual seja, a promoção por **ato próprio** e nos montantes necessários nos 30 (trinta) dias subsequentes, de limitação de empenhos e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias, verificou-se do Processo TC 5166/2017, que **não houve** comprovação da expedição de decretos limitadores da despesa, tendo sido o gestor citado a respeito (item 4.2.1 do Relatório Técnico 01108/2017-7 e 2.1 da Instrução Técnica Conclusiva 02298/2018-2). Considerando-se a trajetória da dívida consolidada líquida, a irregularidade foi mantida no campo da ressalva.
>
> **CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**
>
> Desta forma, considerando o entendimento fixado pelo Acórdão 1077/2023-1 – Plenário, constatamos que, mesmo alertado tempestivamente por esta Corte de Contas, o Chefe do Poder Executivo municipal de Nova Venécia não promoveu no exercício de 2016, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, *caput*, da Lei Complementar 101/2000, **razão pela qual ratificamos o entendimento constante da subseção III.4 da Manifestação Técnica 2787/2020-1** (Processo TC-10290/2019-7), que trata da "Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho".

Por meio da Instrução Técnica de Recurso 0195/2024-7 foi realizada a análise da culpabilidade como segue:

> Quanto à culpabilidade do agente, entende-se que agiu, ao menos, com erro grosseiro. O §1º do art. 12 do Decreto 9.830/2019, estabelece que "considera-se e**rro grosseiro** aquele manifesto, evidente e inescusável praticado com culpa grave, caracterizado por ação ou omissão com elevado grau de negligência, imprudência ou imperícia".
>
> No presente caso, constata-se que o gestor foi tempestivamente alertado pelo não atingimento das metas bimestrais de arrecadação no 2º, 3º e 4º bimestres de 2016. Ou seja, estava ciente do não atingimento das metas de arrecadação. E, mesmo assim, omitiu-se, deixando de promover no exercício de 2016, por

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, *caput*, da Lei Complementar 101/2000. Deste modo, entende-se configurada a prática de **erro grosseiro** por parte do responsável.

Pautados os autos, foi realizada a sustentação oral, com a juntada de memorial e documentos (eventos 064 e 065).

Em sua sustentação oral, o gestor reiterou os argumentos apresentados na exordial do recurso de reconsideração, invocou o Parecer Prévio 084/2019-1 (TC 5186/2017) como precedente para o critério de julgamento e requereu que fossem considerados os "cumprimentos dos limites constitucionais e infraconstitucionais, tais como: educação, saúde, pessoal, endividamento, empréstimos e garantias, dentre outros, mesmo diante de circunstâncias tão adversas enfrentadas na gestão 2013/21".

Indo os autos à área técnica, esta manifestou-se por meio do Manifestação Técnica de Defesa Oral 0028/2024-2 (TC 10290/2019-7, evento 68), no seguinte sentido:

> [...]
>
> No presente caso, constata-se que o gestor foi tempestivamente alertado pelo não atingimento das metas bimestrais de arrecadação no 2º, 3º e 4º bimestres de 2016. Ou seja, estava ciente do não atingimento das metas de arrecadação. *E, mesmo assim, omitiu-se, deixando de promover no exercício de 2016, por ato próprio* ***e nos montantes necessários****, nos trinta dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira prevista no art. 9º, caput, da Lei Complementar 101/2000*. Deste modo, entende-se configurada a prática de erro grosseiro por parte do responsável.
>
> Alerta-se que não basta a expedição de Atos Próprios para que se afaste a irregularidade, mas sim ter efetividade em resguardas o equilíbrio entre a despesas e receitas, com a efetiva diminuição dos empenhos em montantes que corrijam o desvio orçamentários durante o ano do exercício de 2016, fato que não aconteceu, e que se percebe facilmente tento em vista que todos os bimestres não foram atingidas as metas de arrecadação.

2º BIMESTRE/2016	SIM
3º BIMESTRE/2016	SIM
4º BIMESTRE/2016	SIM
5º BIMESTRE/2016	SIM
6º BIMESTRE/2016	SIM

> Assim, levando-se em consideração o entendimento fixado no Acórdão 1077/2023, conclui-se pela manutenção das irregularidades *"Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente*

> *disponibilidade de caixa para pagamento*" e *"Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho*", bem como entende-se configurada a responsabilidade do gestor pela prática de erro grosseiro.
>
> [...]
>
> Registra-se que as irregularidades não são puramente a falta de emissão de atos próprios, até porque se não emitidos, mas alcançados os objetivos seria mera irregularidade formal apita a recomendações, mas, sim, verifica-se que, de acordo com o que foi decido pelo TCEES, "Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento" e, "Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", devem observar se foi cumprido o estabelecido no **artigo 9º da LRF**.
>
> O Plenário do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCE-ES) fixou entendimento jurisprudencial sobre as irregularidades de "despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento" e de "realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", que podem constar em Pareceres Prévios da prestação de contas de gestores. *Assim, definiu-se que a análise das irregularidades sobre as "despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento", e "realização de despesa orçamentária sem prévio empenho", deve observar se foi cumprido o estabelecido no artigo 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que determina que o controle de despesas sem disponibilidade de caixa não se aplica apenas no último ano do mandato, mas durante toda a gestão.* [20]
>
> Ressalva se faz para informar que o presente processo já se encontra com a fase de instrução técnica concluída e com parecer ministerial confeccionado, entrando, assim, na fase de julgamento. E como não houve apresentação de documentos novos capazes de mudar o entendimento técnico, nos termos da legislação, não há motivo para modificação da ITR, uma vez que o ato processual já foi praticado e se encontra em plena regularidade com cotejo das irregularidades e justificativas analisadas.
>
> [...]
>
> Deste modo, a sustentação oral é o momento processual apto à formação de convencimento do Conselheiro Relator, a manifestar-se pelo voto e sua apresentação em Plenário ou Câmara.
>
> Desta forma, diante da inexistência de documento novo capaz de alterar o entendimento já exarado nos autos, corroboram-se, *in totum*, as análises feitas pela ITR 0195/2024.

Tal posicionamento foi acolhido pelo Ministério Público de Contas (Parecer Ministerial 02897/2024-9) e no voto do Relator 03205/2024-2 (evento 72).

Pois bem.

Antes de me manifestar, relembro que, também, em relação a este item, que foi objeto do processo de uniformização de jurisprudência (Processo TC 573/2022), manifestei-

[20] Processo TC 573/2022

me, preliminarmente acerca da aplicação da tese formada no Acordão 1077/2023, sendo minha conclusão expressa nos seguintes termos:

> Feitas todas essas ponderações e considerando que o processo de uniformização revelou a existência de similaridade entre o presente caso e os paradigmas invocados, bem como que, nos casos paradigmas, a ausência de recebimento de repasses de convênios, a queda na arrecadação e a observância dos limites legais e constitucionais, quando devidamente contextualizados, foram considerados motivos relevantes para afastar ou mitigar a responsabilidade do gestor, entendo que, em respeito ao princípio da isonomia, a aplicação do Acórdão 1077/2023 deve ser realizada com a devida cautela.
>
> A meu convencimento, a opinião do TCEES sobre as prestações de contas, m consonância com a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e com o direito fundamental ao tratamento isonômico, deve considerar as circunstâncias fáticas delineadas nos autos que envolvem as irregularidades, os esforços empreendidos para cumprir os ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal e a necessidade de garantir tratamento equitativo a todos os gestores. Essa abordagem assegura que os princípios da isonomia e da justiça sejam devidamente respeitados.

Pois então, compulsando os autos do Processo TC 573/2022, observa-se que após análise dos precedentes invocados pelo recorrente e aqueles apontados pelo Relato do Processo TC 454/2021-7, o Estudo Técnico de Jurisprudência (ETJ) 11/2023, concluiu que um dos precedentes invocados guardavam similaridade com as alegações do recorrente e dois não guardavam. A seguir passo a transcrever as conclusões do ETJ 11/2023 em relação ao precedente (Parecer Prévio 036/2011), cuja situação fática, segundo o ETJ 11/2023, guardava similaridade com ao Parecer Prévio 031/2019:

> No **Parecer Prévio TC 31/2019** (Processo TC 5166/2019), a princípio, **não há qualquer análise** sobre os efeitos de eventual **queda de arrecadação**, em decorrência da "crise econômica que assolou todo Brasil em 2015", no tocante à irregularidade de "**realização de despesa orçamentária sem prévio empenho**". **Tampouco há**, no **Parecer Prévio TC 31/2019** (Processo TC 5166/2019), **qualquer consideração** sobre qual efeito o **cumprimento dos "limites legais e constitucionais"** poderia proporcionar no **tratamento a ser conferido** por esta Corte de Contas à **citada irregularidade**.
>
> Por sua vez, o Sr. Mario Sérgio Lubiana, Prefeito Municipal de Nova Venécia, em sede de **recurso de reconsideração (Processo TC 10290/2019)**, interposto contra o **Parecer Prévio TC 31/2019** (Processo TC 5166/2019), **não apresentou qualquer alegação** quanto à **queda de arrecadação** e ao **cumprimento dos "limites legais e constitucionais"**, especificamente, para impugnar a irregularidade de "**realização de despesa orçamentária sem prévio empenho**".

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

> Contudo, o Sr. Mario Sérgio Lubiana, Prefeito Municipal de Nova Venécia, **apresentou tais alegações**, em sede de **recurso de reconsideração (Processo TC 10290/2019)**, para impugnar a irregularidade "**Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento**", analisada no **tópico 4.1.2** deste **Estudo Técnico de Jurisprudência**.
>
> Como se tratam de **irregularidades relacionadas entre si** e considerando que as **alegações deduzidas** pelo gestor com relação à **primeira irregularidade** ("Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento") **podem ser aplicáveis na análise desta segunda irregularidade** ("realização de despesa orçamentária sem prévio empenho"), entendemos que a **situação fática** analisada no **Parecer Prévio TC 31/2019** (Processo TC 5166/2019), atualmente objeto do **recurso de reconsideração (Processo TC 10290/2019)**, **assemelha-se, em tese**, ao **caso paradigma** deliberado por esta Corte de Contas no **Parecer Prévio TC 036/2021 (Processo TC 15225/2019)**, relativo à Prestação de Contas do **exercício de 2016** pelo **Prefeito Municipal de Jaguaré**.
>
> Dessa forma, cabe a esta Corte de Contas definir **qual entendimento deve prevalecer**, isto é, aquele firmado na **deliberação recorrida** (**Parecer Prévio TC 31/2019** – Processo TC 5166/2019), que **não considerou como circunstâncias relevantes** a **queda de arrecadação** e o **cumprimento de limites legais** para efeito de **tornar as contas passíveis de ressalva**, no que tange à irregularidade **"realização de despesa orçamentária sem prévio empenho"**, ou aquele **outro entendimento**, firmado na **deliberação paradigma** (**Parecer Prévio TC 036/2021** – Processo TC 15225/2019), que **considerou tais circunstâncias como relevantes** para efeito de recomendar a **aprovação das contas com ressalva**, não obstante a existência da **mesma irregularidade**.

Registro que o Estudo Técnico de Jurisprudência 11/2023-9, considerou que a **situação fática**, **analisada** no **Parecer Prévio TC 31/2019** (Processo TC 5166/2019) e **descrita** pelo Sr. Mario Sérgio Lubiana, Prefeito Municipal de Nova Venécia, em sede **recurso de reconsideração (Processo TC 10290/2019)**, **não guarda relação de semelhança**, nem mesmo **em tese**, com o **caso paradigma** deliberado por esta Corte de Contas no **Parecer Prévio TC 094/2020 (Processo TC 888/2020)**, relativo à **Prestação de Contas Anual** do **exercício de 2016** pelo **Prefeito Municipal de Serra.** O processo TC 888/2020 trata do recurso de reconsideração em face do Parecer Prévio 084/2019-9, invocado pelo recorrente.

Da mesma forma, o ETJ 11/2023-9 entendeu não haver semelhança como o Parecer Prévio 004/2020, no qual foi analisado tão somente uma preliminar de ilegitimidade passiva do gestor.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

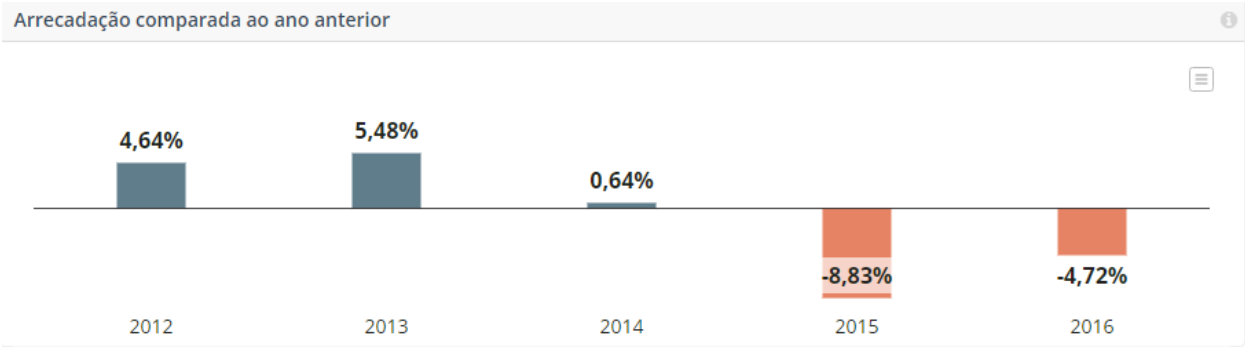
Ora, o precedente invocado para o qual foi encontrada situação fática semelhante àquela retratada nestes autos, mostra um julgamento mais brando para outros gestores em situações análogas às alegadas nestes autos, do que o julgamento proposto pela unidade técnica, acolhido pelo *Parque*t de Contas e pelo Relator.

Desta forma, tenho convencimento que na apreciação destes autos há que se fazer as mesmas ponderações, sob pena de ferir ao princípio da isonomia que deve conduzir os julgamentos desta Corte de Contas.

Desta forma, passo a fazer as ponderações que orientaram a emissão do Parecer Prévio 36/2021 (TC 15225/2019-3), especialmente aquelas relativas a contextualização da presente irregularidade aos resultados da gestão.

Primeiro faço a verificação da alegação de queda na arrecadação, por meio do painel de controle deste TCEES:

Figura 1: Arrecadação comparada ao ano anterior – corrigida pelo IPCA



Fonte: Painel de controle. Disponível em < https://paineldecontrole.tcees.tc.br/municipio/2016/nova-venecia/gestaoOrcamentaria-receita> consulta em 19/08/2024.

Na figura 1, acima, observa-se que a arrecadação esteve em queda desde 2014 e, em 2016 esta representou uma queda de 4,72% em relação á arrecadação de 2015, confirmando-se, portanto, a alegação do recorrente de queda da arrecadação.

O recorrente, aduz que no exercido de 2016 foram observados todos os limites legais mesmo diante de situação adversas. Desta forma, como feito no Processo 15225/2019-3, transcrevo alguns números da gestão orçamentária e financeira do munícipio a partir de 2012:

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

EVOLUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA	2012	2013	2014	2015	2016
INSUF.CAIXA (ART. 42)	5.444.630,47				111.572,58(**)
ARTIGO 42 SOBRE A RECEITA	5,86%	0,00%	0,00%	0,00%	0,10%
PESSOAL EXECUTIVO	52,42%	52,82%	48,07%	50,96%	50,67%
RES.EXEC. ORÇAMENTÁRIA	139.818,13	7.298.323,36	2.673.185,40	-7.615.172,65	-98.417,69
SUP/DEF FINANCEIRO	817.063,55	8.995.584,79	11.481.352,96	6.406.260,46	8.013.291,55
ATIVO FINANCEIRO	8.300.053,58	16.523.538,73	22.986.936,37	18.113.810,70	12.037.895,89
PASSIVO FINANCEIRO	7.482.990,03	7.527.953,94	11.505.583,41	11.707.550,24	4.024.604,34
RECEITA REALIZADA	92.920.256,12	96.677.433,47	111.167.399,91	112.163.490,05	113.591.743,90
DESPESA EMPENHADA	92.780.437,99	89.379.110,11	108.494.214,51	119.778.662,70	113.690.161,59
DCL S/ RCL	4,56%	0%	0%	-6,0%	0,01%
SAÚDE	16,56%	17,96%	28,35%	21,16%	21,95%
REM. PROFESSORES	69,14%	67,64%	66,74%	73,57%	74,41%
MANUTENÇÃO E DES. ENSINO	25,21%	26,04%	27,69%	28,70%	29,46%
PARECER PRÉVIO	Rejeição	Aprovação com Ressalva	Aprovação com Ressalva	Aprovação	Em apreciação
FONTE: Processos TC	3069/2013	2442/2014	3068/2015	4245/2016	5166/2017 e 10290/2019

Notas: Como o Relatório Técnico que analisou as contas do exercício de 2014, não está disponível no e-tcees, a fonte para os dados de receita e **despesas realizadas de 2014, foi o painel de controle**.

A insuficiência de caixa do exercício de 2016, é aquela apurada após o Relatório de Diligência 1/2019-7 (TC 5166/2017)

No quadro acima observa-se que, no exercício de 2016, embora tenha sido apontado o descumprimento do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal e a gestão orçamentária tenha resultado em déficit, ambos os valores são de pequena monta, ademais todos os demais indicadores utilizados para medir o equilíbrio da gestão fiscal foram obedecidos e até com certa folga. Neste sentido, como se observa, nos exercícios em que foi apurado déficit orçamentário, também foram os exercícios em que se registrou queda da arrecadação[21]. Não obstante, tais déficits eram suportados por superávit financeiro apurado no exercício anterior, demonstrando gestão orçamentária responsável.

Ademais, observa-se que os dados representam uma gestão equilibrada, que respeitou os limites legais e constitucionais e não produziu endividamento líquido, posto que em 2014 e 2015 o percentual da Dívida Consolidada Líquida em relação à

[21] Quando se compara a receita corrigida pelo IPCA com o exercício imediatamente anterior.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Receita Consolidada Líquida era nulo, em 2015, negativo e em 2016, representa 0,01%, praticamente nulo também.

Assim, ao considerar o precedente suscitado e avaliar as especificidades deste caso concreto, em cotejo com a análise global e intertemporal das contas do exercício em referência, como foi feito no precedente não vejo outra prosta de deliberação a ser encaminhada ao Plenário que não o **provimento parcial do recurso, reformando-se o Parecer Prévio, para considerar também este item, passível de ressalva**.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, considerando a Lei de Introdução ao Direito Brasileiro (Decreto Lei nº 4.657 de 4 de setembro de 1942, com a redação dada pela Lei nº 12.376/2010) que preconiza em seus arts. 20, 22 que na esfera administrativa não se decidirá sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão e que na interpretação de normas sobre gestão pública, devem ser considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e considerando que a uniformização de jurisprudência, manejada nos autos do Processo 573/2022-1, revelou a existência de similaridade entre o presente caso e os paradigmas invocados, bem como que, nos casos paradigmas, a ausência de recebimento de repasses de convênios, a queda na arrecadação e a observância dos limites legais e constitucionais, quando devidamente contextualizados, foram considerados motivos relevantes para afastar ou mitigar a responsabilidade do gestor, entendo que, em respeito ao princípio da isonomia, a aplicação do Acórdão 1077/2023 na apreciação destes autos deve ser realizada com a devida cautela.

A meu convencimento, a opinião do TCEES sobre as prestações de contas, em consonância com a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e com o direito fundamental ao tratamento isonômico, deve considerar as circunstâncias fáticas delineadas nos autos que envolvem as irregularidades, os esforços empreendidos para cumprir os ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal e a necessidade de garantir tratamento equitativo a todos os gestores. Essa abordagem assegura que os princípios da isonomia e da justiça sejam devidamente respeitados.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO

Por todo o exposto e com base na competência outorgada pelo inciso V, do artigo 29, da Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013 (Regimento Interno do Tribunal de Contas), **divirjo do entendimento da área técnica, do Ministério Público Especial de Contas e do Relator**, VOTO no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte deliberação que submeto à sua consideração:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, resolvem os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão Plenária, ante as razões expostas pelo relator, em:

1.1 CONHECER o presente Recurso de Reconsideração, tendo em vista o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, com fundamento no art. 405 do RITCEES;

1.2 DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente Recurso de Reconsideração, reformando-se o Parecer Prévio TC 00031/2019-8 – Primeira Câmara, conforme descrição completa dos fundamentos contidos na subseção 2.2 deste voto, para;

> 1.2.1 Emitir **Parecer Prévio** recomendando ao Legislativo Municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas do senhor Mario Sergio Lubiana, Prefeito Municipal a frente da Prefeitura de Nova Venécia, no exercício financeiro de 2016, na forma prevista no artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621/201
>
> 1.2.2 **DEIXAR de encaminhar** ao Ministério Público Estadual cópia do presente parecer prévio, para que possa tomar as medidas necessárias para apuração de eventual prática de crime, diante do descumprimento do art. 42 da LR, tendo em vista que a responsabilidade do gestor foi mitigada a irregularidade não foi mantida no campo da ressalva;
>
> 1.2.3 **Deixar de FORMAR AUTOS APARTADOS** para aplicação de multa ao gestor prevista no art. 135 do Regimento Interno deste TCEES, em razão da irregularidade tratada no item 1.2.3 da parte dispositiva deste

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

Parecer Prévio “Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento”, tendo em vista que a responsabilidade do gestor foi mitigada e irregularidade foi mantida no campo da ressalva;

1.2.4 **Manter as determinações** tratadas nos itens 1.3 e 1.4 do Parecer Prévio 00031/2019-8-Primeira Câmara.

1.3 Dar ciência aos interessados;

1.4 Arquivar os autos após trânsito em julgado.

DAVI DINIZ DE CARVALHO

Conselheiro

1. PARECER PRÉVIO TC-112/2024:

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

1.1 CONHECER o presente Recurso de Reconsideração, tendo em vista o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, com fundamento no art. 405 do RITCEES;

1.2 DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente Recurso de Reconsideração, reformando-se o Parecer Prévio TC 00031/2019-8 – Primeira Câmara, conforme descrição completa dos fundamentos contidos na subseção 2.2 deste voto, para;

1.2.1 Emitir **Parecer Prévio** recomendando ao Legislativo Municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas do senhor Mario Sergio Lubiana, Prefeito Municipal a frente da Prefeitura de Nova Venécia, no exercício financeiro de 2016, na forma prevista no artigo 80, inciso II, da Lei Complementar 621/201

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

1.2.2 **DEIXAR de encaminhar** ao Ministério Público Estadual cópia do presente parecer prévio, para que possa tomar as medidas necessárias para apuração de eventual prática de crime, diante do descumprimento do art. 42 da LR, tendo em vista que a responsabilidade do gestor foi mitigada a irregularidade não foi mantida no campo da ressalva;

1.2.3 **Deixar de FORMAR AUTOS APARTADOS** para aplicação de multa ao gestor prevista no art. 135 do Regimento Interno deste TCEES, em razão da irregularidade tratada no item 1.2.3 da parte dispositiva deste Parecer Prévio “Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento”, tendo em vista que a responsabilidade do gestor foi mitigada e irregularidade foi mantida no campo da ressalva;

1.2.4 **Manter as determinações** tratadas nos itens 1.3 e 1.4 do Parecer Prévio 00031/2019-8-Primeira Câmara.

1.3 Dar ciência aos interessados;

1.4 Arquivar os autos após trânsito em julgado

2. Por maioria, nos termos do voto vista do conselheiro Davi Diniz de Carvalho. Vencido o relator, conselheiro Rodrigo Coelho do Carmo que votou por negar provimento ao recurso e o conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, que o acompanhou.

3. Data da Sessão: 29/8/2024 - 44ª Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Domingos Augusto Taufner (presidente), Rodrigo Coelho do Carmo (relator), Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha e Davi Diniz de Carvalho.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

Presidente

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

Relator

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

CONSELHEIRO DAVI DINIZ DE CARVALHO

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUIS HENRIQUE ANASTÁCIO DA SILVA

Em substituição ao procurador-geral

ODILSON SOUZA BARBOSA JÚNIOR

Secretário-geral das Sessões

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: A6251-BFFE7-F44DD