

PARECER PRÉVIO TC-070/2014 - PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO - TC-1671/2011
JURISDICIONADO - PREFEITURA MUNICIPAL DE ATÍLIO VIVÁCQUA
ASSUNTO - PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL - EXERCÍCIO DE 2010
RESPONSÁVEL - JOSÉ LUIZ TORRES LOPES

EMENTA

PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL - EXERCÍCIO DE 2010 - JURISDICIONADO: PREFEITURA MUNICIPAL DE ATÍLIO VIVÁCQUA - 1) PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO COM RESSALVA - 2) DETERMINAÇÕES - 3) ARQUIVAR.

O EXMO. SR. CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN:

I – RELATÓRIO

Versam os presentes autos sobre a Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Atílio Vivácqua, relativa ao exercício financeiro de 2010, sob a responsabilidade do Sr. José Luiz Torres Lopes, Prefeito Municipal no período em questão.

A Prestação de Contas foi encaminhada por meio do OF.GAP Nº 074/2011 e atuada em 29/03/2011, protocolo 002995. (fl. 01), cumprindo o prazo regimental, consoante o *caput* do art. 105 e o §1º, do art. 126, da Resolução TCE/ES nº 182/02.

No **Relatório Técnico Contábil RTC nº 346/2011** (fls. 1201/1248) a área técnica apontou indícios de irregularidades, originando a **Instrução Técnica Inicial - ITI 1134/2011** (fl. 1250), da qual houve **Notificação** e **Citação** do responsável.

Em análise comparativa entre os apontamentos das possíveis irregularidades e os esclarecimentos apresentados (fls. 1671/1777), a 6ª Controladoria Técnica elaborou a **ICC – Instrução Contábil Conclusiva nº 373/2012** (fls. 1781/1805), opinando pela emissão de parecer prévio pela rejeição das Contas, sendo acompanhado pelo Núcleo de Estudos Técnicos e Análises Conclusivas - NEC conforme **Instrução Técnica Conclusiva ITC nº 212/2013** (fls. 1807/1829), concluindo nos seguintes termos:

5 Conclusão

5.1 Registra-se, da análise contábil, que foram observados e cumpridos os limites constitucionais mínimos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, na Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica; observado o limite máximo de Despesas com Pessoal estabelecido pela LC 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, contudo, relativamente ao Relatório de Gestão Fiscal, (item 4) foi apontada a intempestividade em sua remessa.

5.2 Na forma a análise exposta, as justificativas e documentos apresentados não foram suficientes para elidirem os indicativos de irregularidade apontados nos itens da **ICC 373/2012** abaixo:

5.2.1 Relatório conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno, ou equivalente. (item 1.2 da ICC)

Base Legal: Artigo 127, inc. V e art. 128, da Resolução TCEES nº. 182/2002.

5.2.2 Divergência entre o montante dos Restos a Pagar, inscritos no Balanço Financeiro e o apontado na Relação de Empenhos a Pagar. (item 2.3 da ICC)

Base Legal: Art. 103, parágrafo único, da Lei 4.320/64.

5.2.3 Inconsistência no balancete de verificação acumulado consolidado do Município, detalhado até o nível de conta contábil de lançamento, abrangendo todas as contas contábeis dos sistemas orçamentário, financeiro, patrimonial e de compensação, informando o saldo anterior, o total a débito e a crédito e o saldo final. (item 2.7 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso VI, da Resolução TCE/ES nº. 182/02.

5.2.4. Inconsistência na Demonstração das Variações Patrimoniais (ANEXO 15) (item 2.8 da ICC)

5.2.5. Divergência entre o saldo final da dívida fundada registrado na Demonstração da Dívida Fundada e o montante constante no Balanço Patrimonial. (item 2.9 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso I, da Resolução TCE/ES nº. 182/02.

5.2.6. Inconsistência no balancete da execução orçamentária do mês de dezembro, demonstrando a movimentação consolidada das receitas e despesas com o valor da previsão orçamentária, a movimentação dos créditos adicionais e os valores acumulados no exercício de empenho, liquidação e pagamento. (item 2.10 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso VII, da Resolução TCEES nº. 182/2002.

5.2.7. Inconsistência no demonstrativo da dívida ativa, tributária e não tributária. (item 2.11 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso X, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.8. Inconsistência no demonstrativo segregando a receita de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre a remuneração paga aos servidores públicos, identificado por Poder. (item 2.12 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso XIV, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.9. Inconsistência no Movimento de restos a pagar, destacando-se os saldos de restos a pagar de exercícios anteriores e os restos a pagar inscritos no exercício sob análise, discriminados em: processados e não processados, por exercício, por credor e por função e subfunção. (item 2.13 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso II, alínea "a", da Resolução nº. 182/2002.

5.2.10. Divergência entre o saldo para o exercício seguinte registrado no Balanço Patrimonial e o constante no Demonstrativo da Dívida Flutuante. (item 2.14 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso I, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.11. Divergência entre os valores constantes no Balanço Financeiro e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (item 2.15 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso I, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.12. Publicação e Remessa do Relatório de Gestão Fiscal (item 2.17 da ICC)

Base Legal: § 2º, do art. 55, da LRF

5.3 Opina-se, diante do preceituado no Art. 79, inciso III, da Resolução TC 182/02, no sentido de que seja emitido **Parecer Prévio** recomendando a **REJEIÇÃO** das contas do senhor **José Luiz Torres Lopes**, frente à **Prefeitura Municipal de Atilio Vivacqua** no exercício de **2010**, nos termos do art. 80, inciso III, da LC nº 621/2012.

5.4 Outrossim, **sugere-se** para que esta Corte **determine** ao gestor atual e ao contabilista responsável pela Prestação de Contas, com fundamento nos artigos 57, inciso III, e art. 105, da novel LC 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) a adoção das seguintes medidas:

5.4.1 que observe os procedimentos técnico-contábeis de estornos e retificações de lançamentos contábeis, previstos nos Itens 31/36 da NBC - ITG - 2000 da Resolução CFC nº 1330/2011.

5.4.2 que proceda a implantação de um sistema de controle interno, nos moldes do que dispõe os artigos 70 e 74 da CRF/88 e nos termos propostos na Resolução TC nº 227/2011.

Respeitosamente,

Vitória, 18 de janeiro de 2013

Encaminhados os autos ao Ministério Público Especial de Contas, este acompanhou a área técnica, conforme **Manifestação PPJC 1332/2013**, da lavra do Em. Procurador Heron Carlos Gomes de Oliveira, que opinou pela **REJEIÇÃO** das Contas da Prefeitura Municipal de Atilio Vivacqua, referentes ao exercício de 2010.

É o relatório. Passo à análise das contas.

II – FUNDAMENTAÇÃO:

Examinando o processo, verifico que o mesmo se encontra devidamente instruído, portanto, apto a um julgamento de mérito, eis que observados todos os trâmites legais e regimentais.

Os presentes autos cuidam de prestação de contas anual da prefeitura de Atilio Vivácqua, referente ao exercício de 2010, portanto, estamos a apreciar as “Contas de Governo”.

Em artigo publicado na Revista do TCU, o Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, José de Ribamar de Caldas Furtado, defende que o conceito de contas de governo é o ponto de partida para que se possa entender a missão constitucional atribuída ao Tribunal de Contas de prestar auxílio ao Parlamento no julgamento político que exercerá sobre a gestão anual do Chefe do Executivo. Esse auxílio será consubstanciado no parecer prévio.

Para aquele Conselheiro, a prestação de “contas de governo”, que se diferencia da prestação das “contas de gestão”, é o meio pelo qual, anualmente, o Presidente da República, os Governadores de Estado e do Distrito Federal e os Prefeitos Municipais expressam os resultados da atuação governamental no exercício financeiro a que se referem.¹

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

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

O doutrinador J. Ulisses Jacoby Fernandes destacou em sua obra “Tribunais de Contas do Brasil” definição dada pelo Conselheiro Aécio Mennuci, cujo procedimento

¹ FURTADO, José de Ribamar Caldas. Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. Doutrina - Revista do TCU – maio/agosto de 2007.

“**contas anuais**” se caracteriza como um extenso relatório, que é acompanhado do Balanço Geral e demais demonstrações financeiras correlatas e pelos quais se **procura demonstrar o que foi gasto (despesa) e o que foi arrecadado (receita) no exercício encerrado, dando-se ênfase especial ao desempenho orçamentário** do estado e às realizações do governo dentro do mesmo período.²

O artigo 75, da Constituição Federal, ao incluir as normas federais relativas à “fiscalização” nas que se aplicariam aos Tribunais de Contas dos Estados, entre essas compreendeu as atinentes às competências do TCU, nas quais é clara a distinção entre o artigo 71, I – de apreciar e emitir parecer prévio sobre as contas do Chefe do Poder Executivo, a serem julgadas pelo Legislativo – e a do artigo 71, II, - de julgar as contas dos demais administradores e responsáveis, entre eles, os dos órgãos do Poder Legislativo e do Poder Judiciário.

Sobre a atuação dos Tribunais de Contas em relação as “contas de governo” e “contas de gestão”, vale destacar o julgamento da ADI nº 849-8 MT, de relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence:

“A diversidade entre as duas competências, além de manifesta, é tradicional, sempre restrita a competência do Poder Legislativo para o julgamento às contas gerais da responsabilidade do Chefe do Poder Executivo, precedidas de parecer prévio do Tribunal de Contas: cuida-se de sistema especial adstrito às contas do Chefe do Governo, que não as presta unicamente como chefe de um dos Poderes, mas como responsável geral pela execução orçamentária.”

Ressalto, pois, a importância da contabilidade aplicada ao setor público. Ela efetua de modo eficiente o registro dos atos e fatos relativos ao controle da execução orçamentária e financeira. No entanto, muito ainda se pode avançar no que se refere à evidenciação do patrimônio Público.

O art. 101 da Lei 4.320/64 determina que os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, notadamente, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15.

² JACOBY, Jorge Ulisses. Tribunal de Contas do Brasil. 3ª ed. Belo Horizonte. Fórum. p. 400.

Nesse passo, desta Prestação de Contas Anual pode-se extrair os seguintes dados:

	Reais	limite	executado
Receita Corrente Líquida (RCL)	18.475.829,66		
- Despesa Poder Executivo	9.495.804,57	máx 54%	51,40%
- Despesa Consolidada (Exec/Legis)	10.570.576,62	máx 60%	57,21%
- Dívida Pública - Endividamento	200.482,30	máx 120%	0,90%
- Contratação de Operação de Crédito	0,00	máx 16%	0,00
- Contratação por Antecipação de Receita Orçamentária	0,00	máx.7%	0,00
- Garantias de Valores	0,00		
- Remessa dos dados do RREO e RGF		Prazos cumpridos	
Receita Bruta de Impostos	10.520.907,77		
- Manutenção do Ensino	4.419.355,90	min. 25%	37,48%
Receita cota parte FUNDEB	4.353.208,91		
- Remuneração Magistério	2.955.573,39	min 60%	67,89%
Receita Impostos e Transferências	10.508.866,48		
- Despesa com Saúde	2.582.729,40	min. 15%	24,58%
Receita Tributária e Transferências do exercício anterior	11.362.756,36		
- Repasse duodécimo ao legislativo	796.000,00	máx. 7%	6,97%
- Remuneração de Agentes Políticos	Lei Municipal 784/2008	Em conformidade com o mandamento legal	
- Resultado Orçamentário	Anexo 12	R\$ 17.435,66	
- Resultado Financeiro	Anexo 13	-R\$ 99.951,66	
- Resultado Patrimonial	Anexo 15	R\$ 6.647.446,82	

Os dados acima demonstram a solidez fiscal do exercício de 2010 da Prefeitura Municipal de Atílio Vivácqua, com exceção do resultado financeiro que foi negativo no exercício.

Extraí-se das lições do Ministro-Substituto do Tribunal de Contas da União, Weder de Oliveira, publicadas em sua obra “Curso de Responsabilidade Fiscal”, que **a razão fundamental que levou à concepção da Lei de Responsabilidade Fiscal foi a necessidade premente e histórica de instituir processos estruturais de controle do endividamento público.**

O Ministro destacou o parágrafo décimo da exposição de motivos que acompanhou o Projeto de Lei de Responsabilidade Fiscal, enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, em 13 de abril de 1999, onde o controle do endividamento público constituía preocupação central da política econômica do governo: “**o equilíbrio intertemporal das contas públicas é entendido como bem coletivo, do**

*interesse geral da sociedade brasileira, por ser condição necessária para a consolidação da estabilidade de preços e a retomada do desenvolvimento sustentável”.*³

Visando esses objetivos, a LRF foi erigida sobre seis pilares normativos, denominação que se pode atribuir aos conjuntos de disposições sobre:⁴

- Dívida e endividamento: realização de operações de crédito, limites e controle;
- Planejamento macroeconômico, financeiro e orçamentário: metas fiscais, acompanhamento e controle da execução orçamentária;
- Despesas com pessoal: limites e formas de controle, validade dos atos dos quais resulte aumento de despesa;
- Despesas obrigatórias: compensação dos efeitos financeiros, regras específicas para as despesas da seguridade social;
- Receita pública: concessão de benefícios tributários e transparência da administração tributária;
- Transparência, controle social e fiscalização: produção e divulgação de informações.

Diante do exposto, **concluo que a Prestação de Contas Anual da Prefeitura de Atilio Vivácqua, sob a responsabilidade do Sr. José Luiz Torres Lopes, Prefeito Municipal, referente ao exercício de 2010, atendeu, majoritariamente, os pilares da LRF.**

Quanto aos apontamentos da área técnica, entendo por bem acompanhar as razões lançadas na ITC 6576/2012, quanto à manutenção das seguintes irregularidades:

1. **Inconsistência no balancete de verificação acumulado consolidado do Município, detalhado até o nível de conta contábil de lançamento, abrangendo todas as contas contábeis dos sistemas orçamentário, financeiro, patrimonial e de**

³ OLIVEIRA, Weder de. *Curso de Responsabilidade Fiscal*. Belo Horizonte: Fórum, 2013. p. 42.

⁴ Ob. cit p. 49.

- compensação, informando o saldo anterior, o total a débito e a crédito e o saldo final.**
2. **Inconsistência na Demonstração das Variações Patrimoniais.**
 3. **Divergência entre o saldo final da dívida fundada registrado na Demonstração da Dívida Fundada e o montante constante no Balanço Patrimonial.**
 4. **Divergência entre o saldo para o exercício seguinte registrado no Balanço Patrimonial e o constante no Demonstrativo da Dívida Flutuante**
 5. **Divergência entre os valores constantes no Balanço Financeiro e no Demonstrativo da Dívida Flutuante.**
 6. **Publicação e Remessa do Relatório de Gestão Fiscal.**

Importante demonstrar, contudo, quais os reflexos de tais irregularidades no resultado orçamentário, financeiro e patrimonial, conforme a seguir:

- A irregularidade 6 deste voto não reflete nos resultados;
- As irregularidades 1 e 2 deste voto refletem em 6% do resultado financeiro negativo, que é de R\$ 99.951,99;
- As irregularidades 3, 4 e 5 deste voto refletem, respectivamente em 0,76%, 18,60% e 3,38% do resultado patrimonial, cujo valor é de R\$ 6.647.446,82.

A meu ver, tais constatações conduzem à conclusão de que as irregularidades listadas não são capazes de macular o sólido resultado apresentado nas contas sob análise.

Por outro lado, as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas especificamente ao Setor Público, denominadas de NBCASP (NBC T 16.1 a NBC T 16.10), foram editadas em dezembro de 2008 pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), figurando na norma NBC T 16.5, que trata do Registro Contábil (Resolução CFC Nº. 1.132/08), **a forma de se proceder ao reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores:**

24. 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.
[grifo nosso]

Depreende-se que os ajustes contábeis, decorrentes de erros e omissões ocorridos em **exercícios anteriores**, deverão ser realizados no **exercício corrente**, à conta do patrimônio líquido deste exercício, de forma a não afetarem os resultados do exercício corrente, lembrando que tais ajustes deverão constar detalhadamente em notas explicativas, a fim de esclarecer a origem dos registros extemporâneos.

A par das disposições da Norma Brasileira de Contabilidade e tendo em vista as disposições do art. 86 da LC 621/2012, nada obsta que este Tribunal encaminhe ao gestor atual, determinação para que sejam providenciados os ajustes necessários nos registros contábeis em exercício corrente.

Quanto às irregularidades dos seguintes itens, entendo pelo afastamento das mesmas, conforme a expor:

Relatório Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno, ou equivalente.

Verifiquei que o município, através da Lei Complementar 967/2012, criou a Controladoria Geral e instituiu o Sistema Integrado de Controle Interno.

Este Tribunal, através da Resolução 227/2011 alterada pela Resolução 257/2013, dispõe sobre a criação, implantação, manutenção e fiscalização do Sistema de Controle Interno da Administração Pública, aprovando o “Guia de orientação para implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública” e estabelecendo prazo até agosto de 2013 para que os jurisdicionados implantem o sistema de controle interno.

Diante dos prazos estabelecidos por esta Corte não se justifica a cobrança do Relatório Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno no exercício em análise, portanto, **afasto a irregularidade.**

Divergência entre o montante dos Restos a Pagar, inscritos no Balanço Financeiro e o apontado na Relação de Empenhos a Pagar

Inconsistência no Movimento de restos a pagar, destacando-se os saldos de restos a pagar de exercícios anteriores e os restos a pagar inscritos no exercício sob análise, discriminados em: processados e não processados, por exercício, por credor e por função e subfunção.

O gestor afirma que os ajustes na conta “Restos a Pagar” foram realizados em 2011, conforme Balancete Contábil de Abertura em 2011, de modo que, divirjo da área técnica quando à afirmação de que o erro deveria ser corrigido em 2010. Conforme as Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público NBC T 16.1 a 16.10, qualquer divergência apurada referente ao exercício já encerrado deverá ser contabilizada através de lançamentos contábeis de retificação em data corrente.

Entendo que o gestor agiu corretamente ao realizar os ajustes no exercício de 2011, atendendo os normativos contábeis. Inclusive, ao verificar a Prestação de Contas Anual do exercício de 2011 (Processo TC 2440/2012), ficou demonstrado claramente que a composição da conta “Restos a Pagar” não apresenta mais inconsistências.

Diante disso, **afasto as irregularidades.**

Inconsistência no balancete da execução orçamentária do mês de dezembro, demonstrando a movimentação consolidada das receitas e despesas com o valor da previsão orçamentária, a movimentação dos créditos adicionais e os valores acumulados no exercício de empenho, liquidação e pagamento.

Inconsistência no demonstrativo da dívida ativa, tributária e não tributária.

Inconsistência no demonstrativo segregando a receita de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre a remuneração paga aos servidores públicos, identificado por Poder

Entendo que as alegações da área técnica não procedem, visto que as novas peças trazidas aos autos não compõem os Anexos exigidos pela Lei 4.320/64 e sim, demonstrativos gerenciais de suporte à análise da Prestação de Contas Anual.

Verifiquei que os novos demonstrativos gerenciais estão em conformidade com os Anexos da Lei 4.320/64, de modo que a conclusão lógica é o **afastamento das irregularidades**.

Superada a análise da viabilidade de encaminhamento de determinações para os ajustes contábeis e das irregularidades afastadas, necessário salientar, no caso concreto, que relativamente ao cumprimento do orçamento, ao atendimento aos limites de gasto mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação e gastos com pessoal, concluo que o Gestor atendeu satisfatoriamente as regras vigentes.

O artigo 80 da LC nº 621/2012 dispõe, em seu inciso II, a emissão do parecer prévio pela aprovação das contas com ressalva, quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário, sendo que eventuais determinações serão objeto de monitoramento pelo Tribunal de Contas. A meu ver, esta é a prescrição correta para o caso concreto, pois somente uma análise ponderada do conjunto das informações acima analisadas, permitirá que este Tribunal decida de forma proporcional, razoável e justa.

Segundo os mestres **Diogo de Figueiredo Moreira Neto e Flávio Amaral Garcia**⁵, as penalidades aplicadas sem seguro critério e devida apuração de **proporcionalidade/razoabilidade**, arriscam extrapolar a esfera meramente material do indivíduo e alcançar importantes **valores protegidos pela Constituição Federal**.

Há, também, **enorme risco de penalizações com essas características extrapolarem para atingir outras relações profissionais do apenado**, o que pode tolhê-lo no legítimo direito de **exercer qualquer trabalho, ofício ou profissão**, que é

⁵ Artigo "A *Principiologia no Direito Administrativo Sancionador*" publicado na Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico disponível em www.direitodoestado.com.br. Nº 28, novembro, dezembro, janeiro/2012. p. 7,9.

a básica garantia individual expressamente assentada no inciso XIII, do art. 5º da Constituição Federal.

Nesse sentido, sentenciam os ilustres doutrinadores: “**É dever do aplicador da sanção (Estado Juiz ou Estado Administração) verificar a natureza da conduta praticada e o seu grau de reprovabilidade à luz dos princípios que informam a atuação daqueles que se relacionam com a Administração Pública ou que manejam recursos públicos.**”

Esclareço que pelas consequências e restrições impostas ao agente público, seja na seara política, seja na vida funcional ou mesmo na preservação de sua honra, tenho adotado como premissa de atuação judicante a cautela absoluta e como alicerce dos julgamentos a aplicação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade na apreciação de pareceres prévios. E é justamente este conceito que destaco do art. 1º, § 1º da Lei Complementar 621/2012:

*“§ 1º Na fiscalização e **no julgamento de contas** que lhe competem, **o Tribunal decidirá** sobre a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a eficiência, a eficácia, a efetividade, **a razoabilidade e a proporcionalidade dos atos de gestão**, das despesas deles decorrentes, bem como da aplicação de subvenção e da renúncia de receitas.”*

Da análise detida dos autos, pude verificar: (i) a confirmação de inconsistências contábeis não causadoras de danos ao erário; (ii) que o caráter formal das irregularidades as tornam suscetíveis de correção, portanto são elas sanáveis; (iii) **que a ênfase dada a gestão fiscal merece destaque** e por isso os princípios da razoabilidade e proporcionalidade devem ser observados nesse julgamento.

O Manual de Boas Práticas Processuais dos Tribunais de Contas ressalta que “O sistema jurídico apresenta-se como uma rede hierarquizada e aberta não apenas de regras, mas, igualmente, de princípios jurídicos, sendo que **o exame dos princípios ganha cada vez maior relevância para os que, no exercício das funções de controle**, encontram neles a fonte finalística de compreensão do conjunto das normas.

O Tratado publicado pela ATRICON – Associação e Membros de Tribunais de Contas do Brasil e pelo Instituto Rui Barbosa define o **Princípio da Proporcionalidade** da seguinte forma:

*“O princípio da proporcionalidade deve ao Direito Administrativo a sua primeira aparição na Ciência Jurídica. Ainda na primeira metade do século passado, os administrativistas perceberam que a defesa da boa ordem da coisa pública, em especial quando se tratasse do exercício do Poder de Polícia, exigia uma intervenção estatal reguladora que não desbordasse da lógica da proporcionalidade. **Lembrando uma velha figura de retórica cunhada por Fritz Fleiner, dizia-se que a Administração Pública não poderia utilizar um canhão para abater um pequeno alvo.** De lá para cá, o tema proporcionalidade sofre grande evolução, tendo a doutrina e a jurisprudência, ainda em tempos recentes, cunhado alguns parâmetros para que, no caso concreto, fosse possível avaliar a eventual desproporcionalidade de certos atos administrativos. Nesse sentido, de acordo com a melhor doutrina, há pelo menos três subprincípios de cuja confluência depende a aprovação no teste da proporcionalidade:*

1. **Subprincípio da Adequação entre Meios e Fins:** Esta diretriz exige relação de pertinência entre os meios escolhidos e os fins colimados pela lei ou ato administrativo.
2. **Subprincípio da Necessidade:** Aqui o objetivo pode ser traduzido por uma sábia máxima popular: “dos males , o menor!”. O que esse subprincípio investiga não é tanto a necessidade dos fins, porém e sobretudo, a palpável inafastabilidade dos meios mobilizados pelo Poder Público. Quando há muitas alternativas, o Estado deve optar em favor daquela que afetar o menos possível os interesses e as liberdades em jogo.
3. **Subprincípio da Proporcionalidade em Sentido Estrito:** A cláusula da proporcionalidade stricto sensu decorre do reconhecimento de que os meios podem ser idôneos para atingir o fim, contudo, ainda assim, desproporcionais em relação ao custo-benefício.”

A exigência dos três exames fundamentais acima descritos revela o objetivo central do princípio da proporcionalidade: os meios devem ser adequados para atingir o fim.

Ademais, o debate sobre o que é proporcional não surge do pensamento contemporâneo, pelo contrário, nos leva à antiguidade. Segundo Aristóteles, “O que é o justo? O proporcional. E o injusto é o que viola a proporção. Desse modo, um dos

termos torna-se grande demais e o outro demasiado pequeno, como realmente acontece na prática; porque o homem que age injustamente tem excesso e o que é injustamente tratado tem demasiado pouco do que é bom.”⁶

Nos autos ora sob análise, a meu ver, o fim é a publicação de um Parecer resultante de um julgamento justo, equilibrado e impulsionado pela supremacia do interesse público. E o meio é a decisão aplicada em termos quantitativos (intensidade), qualitativos (qualidade) e probabilísticos (certeza).

Nesse sentido, as irregularidades encontradas servem de critério para que a intensidade da decisão tenha correspondência com o grau de reprovabilidade da conduta do Gestor e do potencial ofensivo das mesmas.

IV – CONCLUSÃO

Por todo o exposto, **as irregularidades apontadas no exercício de 2010 não foram capazes de comprometer os objetivos centrais da Lei de Responsabilidade Fiscal**, qualificados como macroeconômicos, financeiros e orçamentários.

Ademais, os dados gerais desta Prestação de Contas Anual demonstram consonância com o artigo 1º da LRF, que dispõe: **“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 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, dívida consolidada e mobiliária, operações de créditos, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar”**. **Importante, também, salientar que tais irregularidades não resultaram em dano ao erário.**

Destarte, por tudo mais que dos autos consta, com base no artigo 29, inciso V, da Resolução nº 261/2003⁷, divergindo do entendimento da Secretaria de Controle

⁶ ARISTÓTELES. *Ética a Nicômaco*. 1991. Nova Cultural. Pág. 103

⁷ Art. 29, V - apresentar, relatar, votar ou diligenciar, nos prazos deste Regimento, os processos do Tribunal;

Externo e Ministério Público Especial de Contas, **VOTO** para que o Colegiado adote a seguinte decisão:

I – Sejam mantidas as seguintes irregularidades, as quais conforme já fundamentado neste voto, **não foram capazes de comprometer os objetivos centrais da Lei de Responsabilidade Fiscal:**

1. **Inconsistência no balancete de verificação acumulado consolidado do Município, detalhado até o nível de conta contábil de lançamento, abrangendo todas as contas contábeis dos sistemas orçamentário, financeiro, patrimonial e de compensação, informando o saldo anterior, o total a débito e a crédito e o saldo final. (item 2.7 da ICC 373/2012)**
2. **Inconsistência na Demonstração das Variações Patrimoniais. (item 2.8 da ICC 373/2012)**
3. **Divergência entre o saldo final da dívida fundada registrado na Demonstração da Dívida Fundada e o montante constante no Balanço Patrimonial. (item 2.9 da ICC 373/2012)**
4. **Divergência entre o saldo para o exercício seguinte registrado no Balanço Patrimonial e o constante no Demonstrativo da Dívida Flutuante. (item 2.14 da ICC 373/2012)**
5. **Divergência entre os valores constantes no Balanço Financeiro e no Demonstrativo da Dívida Flutuante. (item 2.15 da ICC 373/2012)**
6. **Publicação e Remessa do Relatório de Gestão Fiscal. (item 2.17 da ICC 373/2012)**

II – Sejam afastadas as seguintes irregularidades, as quais já foram fundamentadas neste voto:

7. **Relatório Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno, ou equivalente. (item 1.2 da ICC 373/2012)**
8. **Divergência entre o montante dos Restos a Pagar, inscritos no Balanço Financeiro e o apontado na Relação de Empenhos a Pagar. (item 2.3 da ICC 373/2012)**
9. **Inconsistência no Movimento de restos a pagar, destacando-se os saldos de restos a pagar de exercícios anteriores e os restos a pagar inscritos no exercício**

sob análise, discriminados em: processados e não processados, por exercício, por credor e por função e subfunção. (item 2.13 da ICC 373/2012)

10. Inconsistência no balancete da execução orçamentária do mês de dezembro, demonstrando a movimentação consolidada das receitas e despesas com o valor da previsão orçamentária, a movimentação dos créditos adicionais e os valores acumulados no exercício de empenho, liquidação e pagamento. (item 2.10 da ICC 373/2012)
11. Inconsistência no demonstrativo da dívida ativa, tributária e não tributária. (item 2.11 da ICC 373/2012)
12. Inconsistência no demonstrativo segregando a receita de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre a remuneração paga aos servidores públicos, identificado por Poder. (item 2.12 da ICC 373/2012)

III - Seja emitido parecer prévio pela **APROVAÇÃO COM RESSALVA** das contas do Município de **ATÍLIO VICÁCQUA**, exercício de **2010**, sob a responsabilidade do Sr. **JOSÉ LUIZ TORRES LOPES**, com fundamento no art. 80, II, da LC 621/2012.

IV – Seja encaminhada ao atual gestor, as seguintes **DETERMINAÇÕES**, que deverão ser objeto de monitoramento por esta Corte:

- Cumpra as disposições contidas na NBC T 16.5 (Resolução CFC Nº. 1.132/08), sobretudo, naquilo que versa sobre ajustes contábeis decorrentes de exercícios encerrados.
- Proceda, no exercício corrente, a conciliação das contas “Passivo Financeiro” e “Dívida Fundada” e realize os lançamentos de ajustes contábil de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade. Encaminhando a este Tribunal, por ocasião da Prestação de Contas do exercício corrente, os esclarecimentos/documentos através de Notas Explicativas.

Dê-se ciência as partes e, após o trânsito em julgado, archive-se.

VOTO VISTA DO EXMO. SR. CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO:

1- RELATÓRIO

Com o propósito de examinar de forma mais detida a matéria em discussão, particularmente no ponto em que o Relator diverge do entendimento da área técnica deste Tribunal e do Parecer do Órgão Ministerial, pedi vista dos presentes autos, o que me permitiu elaborar o voto que neste instante submeto a esta Câmara, precedido do breve relatório.

Inicialmente devo assinalar que no presente feito cuida-se da Prestação de Contas Anual da **Prefeitura Municipal de Atílio Vivacqua**, de responsabilidade do senhor José Luiz Torres Lopes, referente ao **exercício de 2010**.

Com resultado da análise que procedeu na Prestação de Contas, a então 6ª Controladoria Técnica sugeriu a citação e a notificação do responsável senhor **José Luiz Torres**, Prefeito Municipal de Atílio Vivacqua (f.1226), para que este apresentasse os esclarecimentos elencados no **Relatório Técnico Contábil RTC 346/2011 (fls. 1201/1248)** como abaixo descrevo:

“Conforme análise contábil procedida, sugere-se que o gestor, o Sr. José Luiz Torres Lopes, Prefeito do Município de Atílio Vivacqua, referente ao exercício de 2010, seja:

CITADO para apresentar as justificativas sobre os fatos relatados nos itens 1.2.1, 1.2.2, 1.3.1, 1.3.2, 1.3.3, 1.3.4, 1.4.1, 1.5, 1.6, 1.6.1, 1.7, 1.8, 1.9, 1.10, 1.11.1, 1.11.2, 2.5 e 3 deste relatório.

NOTIFICADO para apresentar os documentos relatados nos itens 1.1.1.1, 1.1.1.2, 1.1.1.3, 1.1.1.4 e 1.1.1.5 deste relatório”.

Chamado a prestar os esclarecimentos necessários o gestor, por meio da Decisão Preliminar TC 156/2012, do Termo de Citação 404/2012 e do Termo de Notificação 350/2012 (fl. 1256-1258), apresentou a este Tribunal de Contas as informações e documentos que entendeu suficiente.

Em análise comparativa entre os apontamentos das possíveis irregularidades e os esclarecimentos apresentados (fls. 1671/1777), a 6ª Controladoria Técnica elaborou a ICC – Instrução Contábil Conclusiva nº 373/2012 (fls. 1781/1805), opinando pela emissão de parecer prévio pela rejeição das Contas, sendo acompanhado pelo Núcleo de Estudos Técnicos e Análises Conclusivas - NEC conforme **Instrução Técnica Conclusiva ITC nº 212/2013** (fls. 1807/1829), concluindo nos seguintes termos:

5 Conclusão

5.1 Registra-se, da análise contábil, que foram observados e cumpridos os limites constitucionais mínimos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, na Remuneração dos Profissionais do Magistério da Educação Básica; observado o limite máximo de Despesas com Pessoal estabelecido pela LC 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, contudo, relativamente ao Relatório de Gestão Fiscal, (item 4) foi apontada a intempestividade em sua remessa.

5.2 Na forma a análise exposta, as justificativas e documentos apresentados não foram suficientes para elidirem os indicativos de irregularidade apontados nos itens da **ICC 373/2012** abaixo:

5.2.1 Relatório conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno, ou equivalente. (item 1.2 da ICC)

Base Legal: Artigo 127, inc. V e art. 128, da Resolução TCEES nº. 182/2002.

5.2.2 Divergência entre o montante dos Restos a Pagar, inscritos no Balanço Financeiro e o apontado na Relação de Empenhos a Pagar. (item 2.3 da ICC)

Base Legal: Art. 103, parágrafo único, da Lei 4.320/64.

5.2.3 Inconsistência no balancete de verificação acumulado consolidado do Município, detalhado até o nível de conta contábil de lançamento, abrangendo todas as contas contábeis dos sistemas orçamentário, financeiro, patrimonial e de compensação, informando o saldo anterior, o total a débito e a crédito e o saldo final. (item 2.7 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso VI, da Resolução TCE/ES nº. 182/02.

5.2.4. Inconsistência na Demonstração das Variações Patrimoniais (ANEXO 15) (item 2.8 da ICC)

5.2.5. Divergência entre o saldo final da dívida fundada registrado na Demonstração da Dívida Fundada e o montante constante no Balanço Patrimonial. (item 2.9 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso I, da Resolução TCE/ES nº. 182/02.

5.2.6. Inconsistência no balancete da execução orçamentária do mês de dezembro, demonstrando a movimentação consolidada das receitas e despesas com o valor da previsão orçamentária, a movimentação dos créditos adicionais e os valores acumulados no exercício de empenho, liquidação e pagamento. (item 2.10 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso VII, da Resolução TCEES nº. 182/2002.

5.2.7. Inconsistência no demonstrativo da dívida ativa, tributária e não tributária. (item 2.11 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso X, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.8. Inconsistência no demonstrativo segregando a receita de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre a remuneração paga aos servidores públicos, identificado por Poder. (item 2.12 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso XIV, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.9. Inconsistência no Movimento de restos a pagar, destacando-se os saldos de restos a pagar de exercícios anteriores e os restos a pagar inscritos no exercício sob análise, discriminados em: processados e não processados, por exercício, por credor e por função e subfunção. (item 2.13 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso II, alínea "a", da Resolução nº. 182/2002.

5.2.10. Divergência entre o saldo para o exercício seguinte registrado no Balanço Patrimonial e o constante no Demonstrativo da Dívida Flutuante. (item 2.14 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso I, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.11. Divergência entre os valores constantes no Balanço Financeiro e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (item 2.15 da ICC)

Base Legal: Art. 127, inciso I, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.12. Publicação e Remessa do Relatório de Gestão Fiscal (item 2.17 da ICC)

Base Legal: § 2º, do art. 55, da LRF.

5.3 Opina-se, diante do preceituado no Art. 79, inciso III, da Resolução TC 182/02, no sentido de que seja emitido **Parecer Prévio** recomendando a **REJEIÇÃO** das contas do senhor **José Luiz Torres Lopes**, frente à **Prefeitura Municipal de Atílio Vivacqua** no exercício de **2010**, nos termos do art. 80, inciso III, da LC nº 621/2012.

5.4 Outrossim, **sugere-se** para que esta Corte **determine** ao gestor atual e ao contabilista responsável pela Prestação de Contas, com fundamento nos artigo 57, inciso III, e art. 105, da novel LC 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) a adoção das seguintes medidas:

5.4.1 que observe os procedimentos técnico-contábeis de estornos e retificações de lançamentos contábeis, previstos nos Itens 31/36 da NBC - ITG - 2000 da Resolução CFC nº 1330/2011.

5.4.2 que proceda a implantação de um sistema de controle interno, nos moldes do que dispõe os artigos 70 e 74 da CRF/88 e nos termos propostos na Resolução TC nº 227/2011”.

Por sua vez, a Procuradoria de Justiça de Contas nos termos do parecer PPJC 1332/2013 da lavra do eminente Procurador Especial de Contas, Dr. Heron Carlos Gomes de Oliveira (fl. 1832) assentindo ao entendimento da área técnica desta Corte de Contas, também opinou pela REJEIÇÃO das contas do representante do Executivo Municipal:

O **Ministério Público de Contas**, por meio da 3ª Procuradoria Especial de Contas, no exercício de suas atribuições institucionais, com fundamento no inciso II do art. 55 da Lei Complementar nº 621/2012⁸, no art. 303 da Resolução TC 261/2013⁹ e no inciso II do artigo 3º da Lei Complementar estadual nº 451/2008¹⁰, analisando todo o teor processado, verifica que a **Instrução Técnica Conclusiva ITC-1671/2011**, encartada às fls. 1807 a 1829, é consentânea com a situação fática dos autos, não havendo outros argumentos a serem acrescidos pelo *Parquet*, de forma que pugna

⁸ Art. 55. São etapas do processo:

[...] II – o parecer do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, nas hipóteses previstas em lei ou no Regimento Interno;

⁹ Art. 303. Encerrada instrução, os autos serão remetidos ao Ministério Público junto ao Tribunal para emissão de parecer escrito.

¹⁰ Art. 3º Compete aos Procuradores Especiais de Contas, além de outras atribuições estabelecidas na Norma Interna do Ministério Público Especial de Contas:

[...] II - emitir parecer escrito em todos os processos sujeitos à apreciação do Tribunal na forma que dispuser a Norma Interna do Ministério Público Especial de Contas e a Lei Orgânica do Tribunal de Contas, com exceção dos processos administrativos internos;

pela emissão de **Parecer Prévio** recomendando a **REJEIÇÃO** das contas do senhor **José Luiz Torres Lopes** frente à Prefeitura Municipal de Atílio Vivacqua, no exercício de 2010.

Vitória, 02 de julho de 2013.

HERON CARLOS GOMES DE OLIVEIRA
Procurador Especial de Contas

Em seu Voto apresentado na 2ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara do dia 05/02/2014, o eminente Conselheiro Relator Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, discordando do entendimento da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas, apresentou suas fundamentações e votou para que fosse emitido parecer prévio pela **APROVAÇÃO** das contas do Município de Atílio Vivacqua, exercício 2010, sob a responsabilidade do Sr. José Luiz Torres Lopes.

Diante das circunstâncias descritas às fls. 1857/1856 o processo foi retirado de pauta e retornou somente na sessão do dia 23/07/2014, quando foi proferido **novo voto pelo Relator.**

Em seu Voto apresentado na sessão do dia 23 de julho do ano em curso, o eminente Conselheiro Relator Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, discordando do entendimento da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas, apresentou suas fundamentações e votou para que fosse emitido parecer prévio pela **APROVAÇÃO COM RESSALVA** das contas do Município de Atílio Vivacqua, exercício 2010, sob a responsabilidade do Sr. José Luiz Torres Lopes, conforme descrição a seguir:

“IV – CONCLUSÃO

Por todo o exposto, **as irregularidades apontadas no exercício de 2010 não foram capazes de comprometer os objetivos centrais da Lei de Responsabilidade Fiscal**, qualificados como macroeconômicos, financeiros e orçamentários.

Ademais, os dados gerais desta Prestação de Contas Anual demonstram consonância com o artigo 1º da LRF, que dispõe: **“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**

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, dívida consolidada e mobiliária, operações de créditos, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar*. **Importante, também, salientar que tais irregularidades não resultaram em dano ao erário.**

Destarte, por tudo mais que dos autos consta, com base no artigo 29, inciso V, da Resolução nº 261/2003¹¹, divergindo do entendimento da Secretaria de Controle Externo e Ministério Público Especial de Contas, **VOTO** para que o Colegiado adote a seguinte decisão:

I – Sejam mantidas as seguintes irregularidades, as quais conforme já fundamentado neste voto, **não foram capazes de comprometer os objetivos centrais da Lei de Responsabilidade Fiscal:**

13. Inconsistência no balancete de verificação acumulado consolidado do Município, detalhado até o nível de conta contábil de lançamento, abrangendo todas as contas contábeis dos sistemas orçamentário, financeiro, patrimonial e de compensação, informando o saldo anterior, o total a débito e a crédito e o saldo final. (item 2.7 da ICC 373/2012)
14. Inconsistência na Demonstração das Variações Patrimoniais. (item 2.8 da ICC 373/2012)
15. Divergência entre o saldo final da dívida fundada registrado na Demonstração da Dívida Fundada e o montante constante no Balanço Patrimonial. (item 2.9 da ICC 373/2012)
16. Divergência entre o saldo para o exercício seguinte registrado no Balanço Patrimonial e o constante no Demonstrativo da Dívida Flutuante. (item 2.14 da ICC 373/2012)
17. Divergência entre os valores constantes no Balanço Financeiro e no Demonstrativo da Dívida Flutuante. (item 2.15 da ICC 373/2012)
18. Publicação e Remessa do Relatório de Gestão Fiscal. (item 2.17 da ICC 373/2012)

II – Sejam afastadas as seguintes irregularidades, as quais já foram fundamentadas neste voto:

19. Relatório Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno, ou equivalente. (item 1.2 da ICC 373/2012)

¹¹ Art. 29, V - apresentar, relatar, votar ou diligenciar, nos prazos deste Regimento, os processos do Tribunal;

20. Divergência entre o montante dos Restos a Pagar, inscritos no Balanço Financeiro e o apontado na Relação de Empenhos a Pagar. (item 2.3 da ICC 373/2012)
21. Inconsistência no Movimento de restos a pagar, destacando-se os saldos de restos a pagar de exercícios anteriores e os restos a pagar inscritos no exercício sob análise, discriminados em: processados e não processados, por exercício, por credor e por função e subfunção. (item 2.13 da ICC 373/2012)
22. Inconsistência no balancete da execução orçamentária do mês de dezembro, demonstrando a movimentação consolidada das receitas e despesas com o valor da previsão orçamentária, a movimentação dos créditos adicionais e os valores acumulados no exercício de empenho, liquidação e pagamento. (item 2.10 da ICC 373/2012)
23. Inconsistência no demonstrativo da dívida ativa, tributária e não tributária. (item 2.11 da ICC 373/2012)
24. Inconsistência no demonstrativo segregando a receita de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre a remuneração paga aos servidores públicos, identificado por Poder. (item 2.12 da ICC 373/2012)

III - Seja emitido parecer prévio pela **APROVAÇÃO COM RESSALVA** das contas do Município de **ATÍLIO VICÁCQUA**, exercício de **2010**, sob a responsabilidade do Sr. **JOSÉ LUIZ TORRES LOPES**, com fundamento no art. 80, II, da LC 621/2012.

IV – Seja encaminhada ao atual gestor, as seguintes **DETERMINAÇÕES**, que deverão ser objeto de monitoramento por esta Corte:

- Cumpra as disposições contidas na NBC T 16.5 (Resolução CFC Nº. 1.132/08), sobretudo, naquilo que versa sobre ajustes contábeis decorrentes de exercícios encerrados.
- Proceda, no exercício corrente, a conciliação das contas “Passivo Financeiro” e “Dívida Fundada” e realize os lançamentos de ajustes contábil de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade. Encaminhando a este Tribunal, por ocasião da Prestação de Contas do exercício corrente, os esclarecimentos/documentos através de Notas Explicativas.

Dê-se ciência as partes e, após o trânsito em julgado, archive-se”.

É o relatório.

2 - FUNDAMENTAÇÃO

Como evidenciado em seu voto o Excelentíssimo senhor Relator opina pela manutenção das irregularidades dos itens 5.2.3 a 5.2.5 e 5.2.10 a 5.2.12 e pelo afastamento das irregularidades contábeis, devidamente tipificadas pela área técnica, dos itens 5.2.1, 5.2.2, 5.2.9, 5.2.6, 5.2.7 e 5.2.8 da respectiva ITC concluindo para que

seja emitido parecer prévio pela APROVAÇÃO COM RESSALVA das contas do Município de ATÍLIO VICÁCQUA, exercício de 2010.

Peço vênia por dissentir do que propõe o eminente Conselheiro Relator e, por conseguinte, ratifico o posicionamento da Área Técnica e do Ministério Público Especial de Contas, para **tomar como razão de decidir a fundamentação exarada na Instrução Técnica Conclusiva ITC 212/2013**, nos termos em que passo a expor.

ITEM 5.2.1 - Relatório Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno, ou equivalente. (item 1.2 da ICC 373/2012).

Como evidenciado em seu voto, o eminente Relator conclui pelo afastamento da irregularidade do item 5.2.1 da respectiva ITC, devidamente tipificadas pela área técnica, com o fundamento de que **“diante dos prazos estabelecidos por esta Corte não se justifica a cobrança do Relatório Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno no exercício em análise”**.

Para Giannini apud Medauar¹² o vocábulo controle vem do “latim fiscal medieval”, (contra rolutum, em francês “contre-rôle” – controle), que indica o exemplar do rol dos contribuintes, dos tributos, dos censos sobre a base do qual se verifica a operação do exator.

A palavra CONTROLE é um neologismo. Como sofreu influência de diversas origens, tem diversos significados, e os mais usuais são os de verificação, fiscalização, dominação, regulação e restrição.

Ferreira¹³ define controle como a “fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, departamentos, ou sobre produtos, etc., para que tais atividades, ou produtos, não se desviem das normas pré estabelecidas”.

Para Bergeron apud Medauar¹⁴ “controle consiste em estabelecer a conformidade de uma coisa em relação a outra coisa”. Há controle quando há relação, aproximação ou

¹² MEDAUAR, Odete. *Controle da administração pública*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1993. p. 13.

¹³ FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo dicionário da língua portuguesa*. Rio de Janeiro: Editora Nova Fronteira, 1986.

¹⁴ MEDAUAR, op. cit., p. 17.

confrontação entre o objeto de controle e uma referência que serve de escala de valor para apreciação.

O exercício do controle da Administração Pública pressupõe a existência de normas e de agentes controladores que irão utilizá-las como referência para conferir a atuação dos seus agentes públicos, os controlados.

O artigo 70 da Constituição Federal estabelece os mecanismos de controle da Administração Pública:

“A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo congresso nacional, mediante **controle externo**, e pelo sistema de **controle interno** de cada poder”.

A Constituição do Estado do Espírito Santo, ao corroborar os termos da Constituição Federal, definiu, no artigo 76, que o controle interno seria exercido pelo sistema de controle interno de cada um dos poderes.

Art. 76 Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão de forma integrada, sistema do controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metes previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos do Estado;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração estadual bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos, obrigações e haveres do Estado;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno darão ciência ao Tribunal de Contas do Estado, sob pena de responsabilidade solidária, de qualquer irregularidade e ilegalidade de que tiverem conhecimento.

§ 2º - (...).

Art. 77 Aplicam-se aos Municípios, naquilo que lhes couber, as disposições contidas nesta seção.

O controle interno ou administrativo é considerado como o controle que cada um dos órgãos da administração de cada poder realiza sobre os atos que praticam, buscando legitimá-los.

É interno o controle que o Executivo realiza sobre os atos praticados pelos seus agentes, como interno será o controle que o Legislativo ou o Judiciário realizem sobre seus órgãos na prática dos atos administrativos que lhes couberem.

Meirelles¹⁵ refere-se ao controle interno como administrativo e assim o conceitua:

“Controle administrativo é todo aquele que o Executivo e os órgãos da Administração dos demais Poderes exercem sobre suas próprias atividades, visando a mantê-las dentro da lei, segundo as necessidades do serviço e as exigências técnicas e econômicas de sua realização, pelo que é um controle de legalidade e mérito. Sob ambos esses aspectos pode e deve operar-se o controle administrativo, para que a atividade pública em geral se realize com legitimidade e eficiência, atingindo a sua finalidade plena, que é a satisfação das necessidades coletivas e atendimento dos direitos individuais dos administrados”.

O mesmo autor identifica três formas de exercer o controle interno:

- Os controles exercidos pelos órgãos internos da Administração (preventivos), quando se estabelecem as formalidades e exames prévios dos atos administrativos para adquirirem eficácia e operatividade;
- Os exercidos pelos órgãos incumbidos do julgamento dos recursos, a exemplo de concelhos e tribunais administrativos (sucessivos), quando se acompanha a formulação dos atos;
- Os exercitados pelos órgãos correicionais incumbidos das apurações de irregularidades funcionais (corretivos), quando são corrigidos os atos defeituosos.

Nota-se que a Constituição Estadual estabelece textualmente a manutenção do sistema de controle interno para fins de viabilizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado, dos Municípios e das entidades da administração direta e indireta dos seus Poderes constituídos.

O fato do TCEES por meio da Resolução 227/2011 alterada pela Resolução 257/2013 dispor sobre o “modus operandi” de criação, implantação, manutenção e fiscalização do sistema de controle interno da Administração Pública, não pode ser interpretado como uma **flexibilização** das referidas Constituições e nem de sua eficácia.

¹⁵ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 23. ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 1998. p. 548.

Salienta-se que o TCEES, coerente com o texto constitucional, exigiu, **apenas**, por meio dos artigos 127 e 128 da Resolução **TC nº 182/2002**, um relatório conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno, **ou equivalente**.

Art. 127. Constituirão as contas do Prefeito:

IV – (...);

V - relatório conclusivo do órgão central do sistema de controle interno, ou equivalente;

Art. 128. O relatório conclusivo do órgão competente do Poder Executivo que acompanha as contas do prefeito deve conter, basicamente, os seguintes elementos:

I - o montante dos recursos aplicados na execução de cada um dos programas incluídos na programação anual;

II - a execução da programação financeira de desembolso, o seu comportamento em relação à previsão bem como, se for o caso, as razões determinantes do déficit financeiro;

III - as providências tomadas para eliminar as sonegações e racionalizar a arrecadação, com indicação dos resultados obtidos;

IV - as medidas adotadas para assegurar a boa gestão dos recursos públicos;

V - os trabalhos desenvolvidos com relação à contabilidade de custos e às avaliações da produtividade dos serviços públicos, bem como os resultados alcançados.

Parágrafo único. O relatório previsto no *caput* deste artigo deverá conter as informações que atendam ao disposto nos arts. 59, 71 e 72, da Lei Complementar Federal nº 101/00.

Portanto inexistente a possibilidade de **dispensar** o referido relatório amparado nos prazos estabelecidos pela edição, em 2011, da Resolução 227, como manifestou o eminente Relator. Ao exigir o **Relatório Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno, ou equivalente**, o TCEES está, em última análise, fiscalizando o cumprimento do referido mandamento constitucional.

ITEM 5.2.2 - Divergência entre o montante dos Restos a Pagar, inscritos no Balanço Financeiro e o apontado na Relação de Empenhos a Pagar. (item 2.3 da ICC 373/2012);

ITEM 5.2.9 - Inconsistência no Movimento de restos a pagar, destacando-se os saldos de restos a pagar de exercícios anteriores e os restos a pagar inscritos no exercício sob análise, discriminados em: processados e não processados, por exercício, por credor e por função e subfunção. (item 2.13 da ICC 373/2012);

ITEM 5.2.6 - Inconsistência no balancete da execução orçamentária do mês de dezembro, demonstrando a movimentação consolidada das receitas e despesas com o valor da previsão orçamentária, a movimentação dos créditos adicionais e os valores acumulados no exercício de empenho, liquidação e pagamento. (item 2.10 da ICC 373/2012);

ITEM 5.2.7 - Inconsistência no demonstrativo da dívida ativa, tributária e não tributária. (item 2.11 da ICC 373/2012);

ITEM 5.2.8 - Inconsistência no demonstrativo segregando a receita de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre a remuneração paga aos servidores públicos, identificado por Poder. (item 2.12 da ICC 373/2012).

Como evidenciado em seu voto, o Excelentíssimo Relator conclui pelo afastamento das irregularidades contábeis, devidamente tipificadas pela área técnica, dos itens 5.2.2 e 5.2.6 a 5.2.9 da respectiva ITC, com o principal fundamento de que:

“O gestor afirma que os **ajustes na conta “Restos a Pagar” foram realizados em 2011, conforme Balancete Contábil de Abertura em 2011**, de modo que, dirijó da área técnica quando à afirmação de que o erro deveria ser corrigido em 2010”.

“Entendo que as alegações da área técnica não procedem, visto que as **novas peças trazidas aos autos** não compõem os Anexos exigidos pela Lei 4.320/64 e sim, demonstrativos gerenciais de suporte à análise da Prestação de Contas Anual.

Verifiquei que **os novos demonstrativos gerenciais estão em conformidade com os Anexos da Lei 4.320/64**, de modo que a conclusão lógica é o afastamento das irregularidades”.

Apesar de o eminente Relator ressaltar textualmente a importância da contabilidade aplicada ao setor público nota-se que para afastar as referidas irregularidades o mesmo utilizou predominantemente argumentos que minimizam a importância do sistema contábil para a administração pública, bem como, a gravidade de não se aplicar os princípios estabelecidos pela legislação vigente para que esta Casa e a sociedade possam efetivamente realizar o devido controle dos recursos públicos.

Sem informação tempestiva e fidedigna não há transparência. A legislação contábil e os instrumentos gerados pela contabilidade não podem ser tratados como mero “formalismo” no contexto das contas públicas.

A relevância do sistema de informação contábil está explicitada na própria Constituição Federal nos termos do artigo 70:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

O mandamento constitucional define a fiscalização contábil como um dos objetos do controle externo brasileiro.

Aliado ao fato de que o ato de prestar contas se faz eminentemente por meio dos sistemas de informações contábeis, podemos inferir que tal sistema é o principal instrumento de informação, demonstrando aos interessados como os recursos públicos foram geridos.

Por sua vez, pela via infraconstitucional a Lei 4.320/1964, define as atribuições do sistema contábil nos termos dos artigos 83, 84 e 85:

Art. 83. A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuam despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Art. 84. Ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos será realizada ou superintendida pelos serviços de contabilidade.

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de **forma a permitirem o acompanhamento** da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros”.

Torna-se explícito que o sistema contábil é o responsável por evidenciar os fatos ligados à administração orçamentária, financeira e patrimonial das organizações públicas. Podemos afirmar, sem sombra de dúvidas, que sem sistema contábil

confiável, fidedigno e consistente, não há como colocar em prática o controle externo e tampouco os princípios relativos à transparência dos atos dos gestores públicos.

Não obstante, pode-se deduzir que se o sistema contábil não gerar informações confiáveis, fidedignas e consistentes não há como aferir, por exemplo, os limites constitucionais e legais definidos para gastos com educação, saúde, pessoal, etc. Zelar pelo cumprimento dos princípios, leis e normas contábeis constitui a única forma de garantir para a sociedade que as informações apresentadas pelos gestores são confiáveis.

É o mesmo princípio e procedimento utilizado pela gestão privada. Quando um investidor se baseia num Balanço Patrimonial de uma determinada Organização para investir em ações, o mesmo acredita que aquelas informações são fidedignas. O investidor tem esta convicção porque órgãos de fiscalização avaliam se a referida organização elaborou seus demonstrativos contábeis **de acordo com as regras/normas estabelecidas pela legislação vigente**, ou seja, de acordo com as referências estabelecidas por nosso ordenamento jurídico.

Não é à toa que da mesma forma a Lei Complementar 101/2000 - (Lei de Responsabilidade Fiscal) destaca, em seu artigo 50, a necessidade expressa do sistema de informações contábeis para a escrituração das contas públicas:

“Da Escrituração e Consolidação das Contas

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a **escrituração das contas públicas** observará as seguintes:

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

II - a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;

III - as **demonstrações contábeis** compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;

IV - as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos;

V - as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor;

VI - a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos”.

Na mesma esteira e diante dos mandamentos constitucionais e legais anteriormente discriminados o TCEES definiu o sistema contábil como o principal instrumento para a prestação de contas. Torna-se evidente tal afirmação, quando analisamos o conjunto de documentos que constituem a prestação de contas dos Prefeitos municipais, nos termos do artigo 127 do Regimento Interno (Resolução TC 182/2002):

“**Art. 127.** Constituirão as **contas** do Prefeito:

I - balanços orçamentário, financeiro, patrimonial e demonstração das variações patrimoniais e os quadros demonstrativos constantes dos demais anexos estabelecidos no art. 101, da Lei Federal nº 4.320/64 e alterações;

II – movimento de “restos a pagar”, destacando-se:

a) os saldos de restos a pagar de exercícios anteriores e os restos a pagar inscritos no exercício sob análise, discriminados em: processados e não processados, por exercício, por credor e por função e subfunção;

b) os restos a pagar cancelados no exercício sob análise, discriminados em: processados e não-processados, por exercício, por credor e por função e subfunção; bem como cópia dos respectivos atos que autorizaram o cancelamento;

III – termo de verificação de disponibilidades financeiras, devidamente assinado pelo gestor e por profissional responsável, evidenciando:

a) saldo de disponibilidades em caixa;

b) saldo de disponibilidades bancárias, na qual conste banco, agência, e número da conta, evidenciando o saldo inicial, movimentação e o saldo final do exercício, com indicação das fontes de recursos, discriminadas por saúde, educação e convênios;

c) conciliação dos saldos bancários e os respectivos extratos do encerramento do exercício, inclusive das contas com saldo contábil e bancário igual a zero;

d) extratos bancários dos meses subsequentes, em que ocorreram as regularizações dos valores dos débitos e créditos constantes das conciliações;

IV - relação dos créditos adicionais, discriminando a lei autorizativa, instrumento de abertura, o valor e a fonte de recurso utilizada.

V - relatório conclusivo do órgão central do sistema de controle interno, ou equivalente;

VI - balancete de verificação acumulado consolidado do Município, detalhado até o nível de conta contábil de lançamento, abrangendo todas as contas contábeis dos sistemas orçamentário, financeiro, patrimonial e de compensação, informando o saldo anterior, o total a débito e a crédito e o saldo final;

VII – balancete da execução orçamentária da receita e da despesa, consolidado e acumulado até o mês de dezembro, detalhando as contas de receita que possuem títulos genéricos e demonstrando a previsão orçamentária, a movimentação dos créditos adicionais e os valores empenhados, liquidados e pagos, evidenciados por:

a) relatório detalhado por órgão/elemento de despesa;

b) relatório detalhado por função de despesa;

c) relatório detalhado por função/subfunção de despesa;

d) relatório detalhado por elemento de despesa;

e) relatório detalhado até o último nível da natureza da receita.

VIII - balancete da execução extra-orçamentária do mês de dezembro, demonstrando a movimentação consolidada das receitas e despesas com o saldo inicial, saldo acumulado de entradas e saídas e saldo final, evidenciado por relatório detalhado por conta-contábil de lançamento;

IX - declaração de que foi realizado o inventário anual dos bens patrimoniais, evidenciando-se de forma detalhada as incorporações, baixas e possíveis divergências, indicando o setor e as pessoas designadas para a elaboração do referido inventário;

X - demonstrativo da dívida ativa, tributária e não tributária, devidamente assinado pelo gestor e por profissional responsável, destacando-se:

a) saldo inicial;

b) inscrições no exercício;

c) baixas por pagamento;

d) baixas por cancelamentos, acompanhadas de documentação que comprove sua legalidade e motivação;

e) saldo final.

XI - declaração de que foi realizado o inventário anual dos bens em almoxarifado com a demonstração da movimentação dos bens contendo a quantidade, o valor, o registro do saldo do exercício anterior e o saldo para o exercício seguinte;

XII - notas explicativas às demonstrações e outros quadros elucidativos;

XIII - fichas financeiras do Prefeito e do Vice-Prefeito;

XIV – demonstrativo segregando a receita de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre a remuneração paga aos servidores públicos, identificado por Poder;

XV – instrumento normativo fixador dos subsídios do Prefeito e do Vice-Prefeito;

XVI – demonstrativo contábil e resumos mensais, por evento, das folhas de pagamento dos profissionais do magistério em efetivo exercício de suas atividades na educação infantil e no ensino fundamental, incluindo aqueles cedidos ao município por outras esferas de governo, evidenciando os valores empenhados, liquidados e pagos.

XVII - demonstrativo contábil mensal das obrigações patronais incidentes sobre a folha de pagamento dos profissionais do magistério em efetivo exercício de suas atividades na educação infantil e no ensino fundamental, evidenciando a natureza e os valores empenhados, liquidados e pagos”.

Portanto, dada a importância e relevância das informações custodiadas pelo sistema contábil e, por conseguinte, os respectivos instrumentos (balanços, balancetes e relatórios contábeis) que constituem a devida prestação de contas, sua análise e, principalmente, as graves inconsistências verificadas **não devem ser tratadas como um mero formalismo que pode ser relevado para fins de apreciação das contas públicas.**

As referidas demonstrações e relatórios contábeis, elaboradas anualmente pelos jurisdicionados são encaminhadas ao TCEES e devem, obrigatoriamente, observar as normas constitucionais e infraconstitucionais, além das Normas Brasileiras de Contabilidade e as Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, nos termos do art. 101 da Resolução TCEES nº. 182/2002:

“**Art. 101.** Os registros e fatos evidenciados nos documentos e nas demonstrações encaminhados a este Tribunal de Contas por imposição deste Regimento, de Resolução ou determinação do Plenário, deverão ser apresentados em obediência às normas constitucionais e infraconstitucionais, observadas as normas brasileiras de contabilidade e as resoluções do Conselho Federal de Contabilidade”.

As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas especificamente ao Setor Público, denominadas de NBCASP (NBC T 16.1 a NBC T 16.10), foram editadas em dezembro de 2008 pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

A norma NBC T 16.6 (Resolução CFC nº. 1.133/08) que trata das demonstrações contábeis do setor público estabelece as características quantitativas e qualitativas destas demonstrações contábeis e determina que suas informações **devam ser extraídas** dos registros contábeis da entidade.

RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.133/08

Aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis.

5. As demonstrações contábeis apresentam informações extraídas dos registros e dos documentos que integram o sistema contábil da entidade.

A Norma NBC T 16.5 (Resolução CFC nº. 1.132/08), que trata do Registro Contábil nas entidades do setor público esclarece que os registros têm que ser realizados em rigorosa ordem cronológica, obedecendo aos **princípios** de contabilidade, validados por contabilistas e com base em documentação hábil.

Ademais, todas as transações no setor público devem ser reconhecidas e registradas integralmente no momento em que ocorrerem. Entretanto, quando houver a necessidade de efetuar registros extemporâneos estes devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso, e são registrados na contabilidade na data da ciência do fato que não foi registrado.

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. O resultado vai ser debitado ou creditado diretamente na conta do patrimônio líquido para que este fato, que tem como fato gerador exercícios anteriores, não distorça a apuração dos resultados do exercício corrente.

RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.132/08

Aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil

3. A entidade do setor público deve manter procedimentos uniformes de registros contábeis, por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico, em rigorosa ordem cronológica, como suporte às informações.

10. Os registros contábeis devem ser efetuados de forma analítica, refletindo a transação constante em documento hábil, em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

11. Os registros contábeis devem ser validados por contabilistas, com base em documentação hábil e em conformidade às normas e às técnicas contábeis.

12. Os registros extemporâneos devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso.

19. As transações no setor público devem ser reconhecidas e registradas integralmente no momento em que ocorrerem.

21. Os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária.

24. 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.

25. Na ausência de norma contábil aplicado ao setor público, o profissional da contabilidade deve utilizar, subsidiariamente, e nesta ordem, as normas nacionais e internacionais que tratem de temas similares, evidenciando o procedimento e os impactos em notas explicativas.

RETIFICAÇÃO DO REGISTRO CONTÁBIL

26. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- (a) estorno;
- (b) transferência; e
- (c) complementação.

De forma subsidiária, a **Resolução CFC nº. 1.330/2011** esclarece como os registros contábeis, que se referem à retificação de lançamentos, devem ser realizados. Todos

estes processos técnicos devem ser escriturados na data da identificação do fato registrado de maneira indevida, consignado no histórico do lançamento o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

Aprova a ITG 2000 – Escrituração Contábil.

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 – Escrituração Contábil.

Art. 2º Revogar as Resoluções CFC n.ºs 563/83, 596/85, 597/85, 612/85, 684/90, 685/90, 790/95, 848/99 e 1.115/07, publicadas no D.O.U., Seção 1, de 30/12/83, 29/7/85, 29/7/85, 21/1/86, 27/8/91, 27/8/91, 18/12/95, 12/7/99 e 19/12/07, respectivamente.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 18 de março de 2011.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

ITG 2000 – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Retificação de lançamento contábil

31. Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de registro realizado com erro na escrituração contábil da entidade e pode ser feito por meio de:

- a) estorno;
- b) transferência; e
- c) complementação.

32. Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento deve precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

33. O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

34. Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.

35. Lançamento de complementação é aquele que vem posteriormente complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.

36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

Portanto, diante das normas de contabilidade aplicadas ao registro contábil das entidades e a elaboração das demonstrações contábeis, pode-se afirmar que as demonstrações contábeis são elaboradas com base nos registros contábeis, e que esses devem ser realizados de forma tempestiva, e caso exista a necessidade de retificação de lançamentos por qualquer motivo, estes devem ser realizados na data corrente, não sendo possível a elaboração de novas demonstrações contábeis depois de encerrado um exercício.

Oportunamente, vale ressaltar que nos termos do art. 86 da Lei Federal nº. 4.320/64, a escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais das entidades públicas deverá ser efetuada pelo método das **partidas dobradas**.

“Art. 86. A escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas”.

Quando se trabalha com um sistema de escrituração que se utiliza do método das partidas dobradas, não existe a possibilidade de que o reflexo de erros/falhas ou outros eventos não sejam evidenciados em todos os demonstrativos contábeis, inclusive nos valores expressos nos balancetes de verificação.

Apresentar valores diferentes para a mesma conta contábil pode ocorrer quando se registra por partidas simples e não por partidas dobradas.

As falhas reiteradas na contabilidade do jurisdicionado nos **exercícios de 2009 e 2010** evidenciam que o mesmo não trabalha com um sistema contábil perfeitamente compatível com o método das partidas dobradas, em desacordo com o art. 86 da Lei Federal nº. 4.320/64.

Não obstante e analisando a instrução das contas referente ao **exercício de 2009** constata-se que a área técnica manifestou-se pela sua REJEIÇÃO e apontou evidências que corroboram a reincidência de diversas irregularidades apontadas.

Conforme citado anteriormente os lançamentos de correção/retificação são regulados por Normas do Conselho Federal de Contabilidade, e devem ser realizadas no momento da ocorrência da descoberta das inconsistências.

Neste contexto torna-se relevante realçar o fato de o eminente Relator aceitar “**novas peças trazidas aos autos**” para afastar irregularidades.

Sem ser exaustivo, mas apenas exemplificativo constata-se que foram encaminhados novos documentos alterando os respectivos valores. Torna-se evidente que estes registros foram realizados em desacordo com as normas de contabilidade vigentes, não podendo ser admitidos como peças contábeis válidas visto que estes não obedeceram aos princípios fundamentais de contabilidade e em particular a legislação vigente.

Portanto, dissentindo do Eminentíssimo Relator, podemos afirmar que os registros e fatos evidenciados nos documentos e nas demonstrações encaminhados a este Tribunal de Contas pelo Prefeito Municipal de Atílio Vivacqua, por imposição do Regimento Interno, **não obedecem aos princípios e às normas constitucionais e infraconstitucionais, as normas brasileiras de contabilidade e as resoluções do Conselho Federal de Contabilidade.**

Ademais, a meu ver, não se aplicam os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade quando há valores muito mais relevantes envolvidos, como o respeito à lei e aos princípios republicanos.

Neste sentido, pertinente ensinamento do Ministro Carlos Ayres Brito do Supremo Tribunal Federal:

É velando pela observância do princípio da moralidade que os Tribunais de Contas se põem a serviço do mais expressivo conteúdo desse princípio, que é a probidade administrativa. Cujo desrespeito é também tipificador do crime de responsabilidade (inciso V do art. 85 da C.F.) e ensejador das seguintes sanções:

“(…) suspensão dos direitos políticos, a perda da função pública, a indisponibilidade dos bens e o ressarcimento ao erário, na forma e gradação previstas em lei, sem prejuízo da ação penal cabível” (ξ 5 do art. 37 da mesma Carta Federal).

Numa República, impõe-se responsabilidade jurídica pessoal a todo aquele que tenha por competência (e conseqüente dever) cuidar de tudo que é de todos, assim do prisma da decisão, como do prisma da gestão. E tal responsabilidade implica o compromisso da melhor decisão e da melhor administração possíveis.

Donde a exposição de todos eles (os que decidem sobre a “res publica” e os que a gerenciam) à comprovação do estrito cumprimento dos princípios constitucionais e preceitos legais que lhes sejam especificamente exigidos. A começar, naturalmente, pela prestação de contas das sobreditas gestões orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e operacional.

Tamanha é a importância da prestação de contas, no espectro republicano, que o Texto Magno a positivou na sobranceira posição de “princípio” (art. 34, inciso VII, alínea d), garantindo-se a efetividade desse princípio com os atos de intervenção da União no governo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios que venham a fazer parte de Território Federal (art. 35, inciso II), tanto quanto com a intervenção dos Estados nos respectivos Municípios (art. 35, inciso II, ainda uma vez).

Essa responsabilidade jurídica pessoal (verdadeiro elemento conceitual da República enquanto forma de Governo) que demanda ou que exige, assim, todo um aparato orgânico-funcional de controle externo.

E participando desse aparato como peça-chave, os Tribunais de Contas se assumem como órgãos impeditivos do desgoverno e da desadministração.

Seguindo sua linha de raciocínio, Ministro Ayres Brito prossegue a basilar lição sobre o papel do Estado, enquanto ente abstrato e a necessidade de controles eficazes:

O Estado, entendido como ente abstrato, abrangendo todo o aparato estatal, está fundado na democracia e na satisfação dos direitos fundamentais. Está presente no exercício da cidadania, que é a participação popular na atividade estatal por meio dos direitos políticos que a lei faculta.

O Estado é obrigado a promover o bem comum, atender as necessidades básicas do povo, tais como segurança, saúde, educação, justiça, moradia, alimentação, lazer e cultura.

Para fazê-lo, o Estado depende de muitos recursos, arrecadados por meio dos impostos que o povo paga. Ao receber e gastar tais recursos nas finalidades a que se destinam, o Estado exerce complexa atividade financeira.

Como o cidadão tem o direito de saber se os recursos advindos da tributação estão sendo aplicados de forma correta, produtiva e lícita, as contas públicas precisam ser e estar permanentemente controladas.

O Estado depende de controles eficazes, adequados, que garantam o exercício constitucional, regulem a democracia e preservem a ordem jurídica, a autonomia e a independência dos poderes e sua relação entre eles, de forma equilibrada.

Quanto maior o desenvolvimento democrático de um Estado mais eficiente precisa ser o controle das suas finanças públicas.

Portanto, **dissentindo do Eminent Relator**, podemos afirmar que o indicativo de irregularidades constatado pela área técnica trata-se de **grave infração à norma constitucional, legal e regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial**.

3 - DISPOSITIVO

Depreende-se das evidências trazidas pela instrução prolatada pela área técnica que as demonstrações contábeis da Prefeitura Municipal de Atílio Vivaqua, referentes ao exercício de 2010, não se apresentam de forma consistente e contemplam falhas que representam **grave infração à norma constitucional, legal e regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial**, nos termos do artigo 80, III da Lei Complementar 621/2012.

Na mesma esteira fica caracterizado que o respectivo sistema contábil não está consistente para fornecer, nos termos da legislação vigente, informações fidedignas e tempestivas para fins de subsidiar a tomada de decisões.

Assim, diante dos fundamentos fáticos e de direito aqui expendidos, pedindo vênias por dissentir do que propõe o eminente Conselheiro Relator, **VOTO** no sentido de que o Colegiado adote a seguinte decisão:

I - Sejam mantidas as irregularidades dos seguintes itens:

5.2.1 Relatório conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno, ou equivalente. (item 1.2 da ICC)

Base Legal: Artigo 127, inc. V e art. 128, da Resolução TCEES nº. 182/2002.

5.2.2 Divergência entre o montante dos Restos a Pagar, inscritos no Balanço Financeiro e o apontado na Relação de Empenhos a Pagar. (item 2.3 da ICC).

Base Legal: Art. 103, parágrafo único, da Lei 4.320/64.

5.2.3 Inconsistência no balancete de verificação acumulado consolidado do Município, detalhado até o nível de conta contábil de lançamento, abrangendo todas as contas contábeis dos sistemas orçamentário, financeiro, patrimonial e de compensação, informando o saldo anterior, o total a débito e a crédito e o saldo final. (item 2.7 da ICC). Base Legal: Art. 127, inciso VI, da Resolução TCE/ES nº. 182/02.

5.2.4. Inconsistência na Demonstração das Variações Patrimoniais (ANEXO 15) (item 2.8 da ICC)

5.2.5. Divergência entre o saldo final da dívida fundada registrado na Demonstração da Dívida Fundada e o montante constante no Balanço Patrimonial. (item 2.9 da ICC). Base Legal: Art. 127, inciso I, da Resolução TCE/ES nº. 182/02.

5.2.6. Inconsistência no balancete da execução orçamentária do mês de dezembro, demonstrando a movimentação consolidada das receitas e

despesas com o valor da previsão orçamentária, a movimentação dos créditos adicionais e os valores acumulados no exercício de empenho, liquidação e pagamento. (item 2.10 da ICC). Base Legal: Art. 127, inciso VII, da Resolução TCEES nº. 182/2002.

5.2.7. Inconsistência no demonstrativo da dívida ativa, tributária e não tributária. (item 2.11 da ICC). Base Legal: Art. 127, inciso X, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.8. Inconsistência no demonstrativo segregando a receita de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre a remuneração paga aos servidores públicos, identificados por Poder. (item 2.12 da ICC). Base Legal: Art. 127, inciso XIV, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.9. Inconsistência no Movimento de restos a pagar, destacando-se os saldos de restos a pagar de exercícios anteriores e os restos a pagar inscritos no exercício sob análise, discriminados em: processados e não processados, por exercício, por credor e por função e subfunção. (item 2.13 da ICC). Base Legal: Art. 127, inciso II, alínea "a", da Resolução nº. 182/2002.

5.2.10. Divergência entre o saldo para o exercício seguinte registrado no Balanço Patrimonial e o constante no Demonstrativo da Dívida Flutuante. (item 2.14 da ICC). Base Legal: Art. 127, inciso I, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.11. Divergência entre os valores constantes no Balanço Financeiro e no Demonstrativo da Dívida Flutuante (item 2.15 da ICC). Base Legal: Art. 127, inciso I, da Resolução nº. 182/2002.

5.2.12. Publicação e Remessa do Relatório de Gestão Fiscal (item 2.17 da ICC). Base Legal: § 2º, do art. 55, da LRF.

II - Seja emitido parecer prévio pela REJEIÇÃO das contas do Município de Atílio Vivácqua, exercício de 2010, sob a responsabilidade do senhor JOSÉ LUIZ TORRES LOPES.

III - Que esta Corte **determine** ao gestor atual e ao contabilista responsável pela Prestação de Contas, com fundamento nos artigo 57, inciso III, e art. 105, da novel LC 621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) a adoção das seguintes medidas:

- Cumpra as disposições contidas na NBC T 16.5 (Resolução CFC Nº. 1.132/08) e que observe os procedimentos técnico-contábeis de estornos e retificações de lançamentos contábeis, previstos nos Itens 31/36 da NBC - ITG - 2000 da Resolução CFC nº 1330/2011.
- Que proceda à implantação de um sistema de controle interno, nos moldes do que dispõem os artigos 70 e 74 da CRF/88 e nos termos propostos na Resolução TC nº 227/2011.

PARECER PRÉVIO

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo TC-1671/2011, **RESOLVEM** os Srs. Conselheiros da Primeira Câmara do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em sessão realizada no dia vinte e quatro de setembro de dois mil e quatorze, por maioria, nos termos do voto do Relator, Conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun:

1. Recomendar à Câmara Municipal de Atílio Vivácqua a **aprovação com ressalvas** da Prestação de Contas Anual da Prefeitura Municipal de Atílio Vivácqua, referente ao exercício de 2010, sob a responsabilidade do Sr. José Luiz Torres Lopes,

2. Determinar ao atual gestor que: **a)** cumpra as disposições contidas na NBC T 16.5 (Resolução CFC Nº. 1.132/08), sobretudo, naquilo que versa sobre ajustes contábeis decorrentes de exercícios encerrados; **b)** proceda, no exercício corrente, a conciliação das contas “Passivo Financeiro” e “Dívida Fundada” e realize os lançamentos de ajustes contábil de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade; **c)** encaminhe a este Tribunal, por ocasião da Prestação de Contas do exercício corrente, os esclarecimentos/documentos através de Notas Explicativas;

3. Arquivar os presentes autos, após o trânsito em julgado.

Vencido o Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo que votou pela rejeição das contas.

Composição

Reuniram-se na Primeira Câmara para apreciação os Senhores Conselheiros Sebastião Carlos Ranna de Macedo, Presidente, Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun, Relator, e a Conselheira em substituição Márcia Jaccoud Freitas. Presente, ainda, o Dr. Luciano Vieira, Procurador Especial de Contas em substituição ao Procurador-Geral do Ministério Público Especial de Contas.

Sala das Sessões, 24 de setembro de 2014.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Presidente

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

Relator

CONSELHEIRA MÁRCIA JACCOUD FREITAS

Em substituição

Fui presente:

DR. LUCIANO VIEIRA

Procurador Especial de Contas em substituição ao Procurador-Geral

Lido na sessão do dia:

EDUARDO GIVAGO COELHO MACHADO

Secretário Adjunto das Sessões