



**TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**

Conferência em www.tce.es.gov.br
Identificador: 41C98-891BD-484E8



Instrução Técnica Conclusiva 01703/2020-1

Produzido em fase anterior ao julgamento

Processo: 08652/2019-6

Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito

Sector: NCONTAS - Núcleo de Controle Externo de Contabilidade

Exercício: 2018

Criação: 28/04/2020 14:42

UG: PMAB - Prefeitura Municipal de Águia Branca

Relator: Sebastião Carlos Ranna de Macedo

Responsável: ANGELO ANTONIO CORTELETTI

PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL (Governo)

JURISDICIONADO: PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUA BRANCA

EXERCÍCIO: 2018

VENCIMENTO: 30/03/2021¹

RESPONSÁVEL: ANGELO ANTONIO CORTELETTI

RELATOR:

SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO:

MARGARETH CARDOSO ROCHA MALHEIROS

¹ Constituição Estadual: Art. 71 O controle externo, a cargo da Assembleia Legislativa ou da Câmara Municipal, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado ao qual compete:

II - emitir parecer prévio sobre as contas dos Prefeitos, em até vinte e quatro meses, a contar do seu recebimento, e julgar as contas do Tribunal de Justiça, do Ministério Público e das Mesas da Assembleia Legislativa e das Câmaras Municipais, em até dezoito meses, a contar dos seus recebimentos;

1. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Tratam os presentes autos das contas anuais apresentadas pelo Sr. Angelo Antonio Corteletti, Prefeito do município Águia Branca, exercício de 2018.

Foi assegurado ao prestador o direito ao contraditório e à ampla defesa, observado, portanto, o devido processo legal (Decisão SEGEX 868/2019).

A defesa foi juntada e o processo encaminhado a esta Unidade Técnica para análise, efetuada a seguir, baseada nas impropriedades apontadas nos Relatórios Técnicos - RT 789 e 848/2019 e na Instrução Técnica Inicial – ITI 916/2019.

2. INDICATIVOS DE IRREGULARIDADE

2.1. ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SUPLEMENTARES EM MONTANTE SUPERIOR AO AUTORIZADO EM LEI (item 4.1.1 do RT 789/2019)

Base Normativa: Art. 165, § 8º, art. 167, inciso V, da Constituição Federal/1988; arts 7º e 42 da Lei 4.320/1964; Lei Municipal 1422/2017.

TEXTO DO RT

A Lei Orçamentária Anual, estimou a receita e fixou a despesa para o exercício de 2018 em R\$ 41.981.715,05, admitindo a abertura de créditos adicionais suplementares, limitados a R\$ 12.594.514,52.

Considerando que houve abertura de créditos adicionais suplementares no valor de R\$ 13.630.505,54, identificados na relação de créditos adicionais (DEMCAD) como autorizados pela LOA; ou seja, apura-se uma extrapolação ao limite autorizado.

Propõe-se **citar** o responsável para apresentar suas alegações de defesa, acompanhadas de documentação de suporte.

JUSTIFICATIVAS

Preliminarmente, com o propósito de elucidar os fatos narrados pela respeitável equipe técnica desse Egrégio Tribunal de Contas, há de se relatar que a Lei Orçamentária Anual nº. 1.422/2017 do Município de Águia

Branca-ES constituiu-se em um dos instrumentos de planejamento da ação governamental e administrativa que buscou vislumbrar de forma pormenorizada, a realização das receitas e execução das despesas para o exercício de 2018, assegurando o planejamento e o controle gerencial das ações desenvolvidas através da análise e avaliação da eficiência, da eficácia, da economicidade e da efetividade dos atos de gestão administrativa.

Apesar de todo empenho da administração municipal em prever de forma detalhada todas as receitas e despesas a serem realizadas no exercício, não poderíamos deixar de reconhecer a real necessidade de tal planejamento ser alterado por diversos motivos, dentre eles as oscilações de preços ocorridas nas compras e nos bens e serviços adquiridos pelo município, além dos constantes reajustes do salário mínimo nacional, piso do magistério, dentre outros. Assim, tais alterações ocorrem para suprir determinadas incorreções ou imperfeições no planejamento e programação da ação governamental do exercício de 2018, bem como atender a demanda de fatos fortuitos e imprevisíveis que independem da vontade do administrador.

Nesta ótica, buscando atender a demanda de abertura de créditos suplementares e minimizar as imperfeições orçamentárias, o inciso I do art. 5º da Lei Orçamentária Anual nº. 1.422/2017 concedeu autorização para abertura de créditos adicionais suplementar até o limite de 30% (trinta por cento) do valor total da despesa fixada, os quais foram efetivamente abertos por Decreto do Poder Executivo, conforme estabelecido no art. 42 da Lei Federal 4.320/64.

Além da autorização contida através do inciso I do art. 5º da Lei Orçamentária Anual nº. 1.422/2017, o § 2º do art. 4º da referida Lei, concedeu autorização para abertura de créditos adicionais suplementares dentro de uma mesma dotação, até o nível de modalidade de aplicação, ou seja, os créditos adicionais abertos dentro de um mesmo órgão, unidade orçamentária, função, subfunção, programa, projeto/atividade, despesa até o nível de modalidade de aplicação, poderão ser abertos, com base no disposto no § 2º do art. 4º da Lei Orçamentária Anual nº. 1.422/2017, independentemente a autorização contida através do art. 5º da referida Lei, senão vejamos:

“Art. 4º - Considerar-se-á créditos adicionais especiais, para efeitos desta Lei, e em conformidade com a Portaria nº 163, de 2001, art.6º, da Secretaria do Tesouro Nacional o crédito orçamentário criado em nível de modalidade de aplicação.

§ 1º . Faz parte integrante do orçamento o Quadro de Detalhamento da Despesa (QDD), até nível de elementos e desdobramentos.

§ 2º . Cada Poder, no âmbito de sua ação administrativa, poderá, por ato próprio, em relação à sua execução orçamentária criar, excluir e alterar valores e as destinações e as fontes de recursos, em relação aos elementos e desdobramentos do QDD, desde que preservados os valores aprovados em nível de modalidade de aplicação.”

No que se refere às limitações previstas para abertura dos créditos adicionais, a Carta Magna veda a abertura de crédito suplementar ou especial, sem prévia autorização legislativa e sem a indicação dos recursos correspondentes, além de prever, no § 2º do art. 167, que os referidos créditos devem ter vigência no exercício financeiro em que forem

autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente, conforme a seguir:

“Art. 167. São vedados:

...

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

...

§ 2º - Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

...”

Além do estabelecido na Constituição Federal, o art. 7º da Lei Federal nº. 4.320/64 faculta à lei orçamentária anual, prevê a concessão de autorização para abertura de créditos suplementares até determinado percentual ou importância, condicionando a abertura dos créditos adicionais suplementares ao estatuído no art. 43 da supracitada Lei.

Diante dos dispositivos constitucionais e legais citados, é possível sob o ponto de vista legal, a fixação de um limite para abertura de créditos suplementares previsto na Lei Orçamentária Anual, que na maioria dos casos, é um percentual fixado sobre a despesa total fixada, a ser efetivada por meio de Decreto Executivo e com a indicação dos recursos disponíveis para dar cobertura orçamentária à despesa.

Nessa ótica, a temática reside no fato de que, nem a Constituição Federal, nem a Lei nº 4.320/64, nem a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) estabeleceram parâmetros para a abertura desses créditos suplementares, ficando a cargo do legislador da Lei Orçamentária Anual, a fixação de tais limites ou condições.

É evidente que quanto maior o percentual permitido para abertura de créditos suplementares, maiores são as evidências de que o planejado tende a não se concretizar, carecendo de adequações e correções geradas por imperfeições no decorrer de sua execução.

Apesar do § 4º do art. 5º da Lei Complementar nº. 101/2000 estabelecer que “é vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada”, há de se reconhecer que a Lei Orçamentária Anual do município de Águia Branca foi elaborada em total conformidade com a Lei de Diretrizes Orçamentária e com o que estabelece a alínea “a” do Inciso I do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, não contendo autorização para abertura de créditos suplementares de forma

ilimitada e sem estabelecimento de critérios e parâmetros para sua efetivação.

Isto posto, do montante dos créditos adicionais abertos de R\$ 13.630.505,54 (treze milhões, seiscentos e trinta mil, quinhentos e cinco reais e cinquenta e quatro centavos) identificados através do arquivo "DEMCAD" e "tabela 01" do relatório técnico em questão, a importância de R\$ 1.487.721,49 (um milhão, quatrocentos e oitenta e sete mil, setecentos e vinte e um reais e quarenta e nove centavos) (DOC-001) não se refere a abertura de créditos adicionais propriamente ditos, mas sim a "movimentações de créditos" ocorridas dentro de uma mesma dotação orçamentária cuja fonte de recurso é diversa, não se configurando, portanto, na autorização contida através do inciso I do art. 5º da Lei Orçamentária Anual nº. 1.422/2017, haja vista se tratar de movimentação de crédito, e não abertura de créditos suplementares, senão vejamos:

"Art. 5º - Durante a execução orçamentária, fica o Poder Executivo Municipal autorizado a:

I - Abrir créditos adicionais suplementares até o limite de 30% (trinta por cento) da despesa fixada para o exercício, obedecido às disposições do artigo 43, seus parágrafos e incisos da Lei Federal nº 4.320 de 17 de março de 1964, conforme disposto no artigo 28 da Lei 1.353, de 13 de junho de 2016;

II - Os créditos adicionais suplementares de que trata o inciso anterior poderão ser abertos para o Poder Executivo e Poder Legislativo;

III - Tomar as medidas necessárias para ajustar os dispêndios ao efetivo comportamento da receita, a fim de obter o equilíbrio financeiro preconizado pela legislação específica;

IV - Realizar operações de crédito por antecipação da receita, em qualquer mês do exercício financeiro para atender a insuficiência de caixa, na forma e nos limites estabelecidos no artigo 7º, inciso II da Lei Federal nº 4.320 de 17 de março de 1964; artigo 165, § 8º, da Constituição Federal e observância dos limites e condições fixados pelo Senado Federal e artigo 38 da Lei Complementar Federal nº 101 de 04 de maio de 2000."

Desta forma, o montante de R\$ 1.487.721,49 (um milhão, quatrocentos e oitenta e sete mil, setecentos e vinte e um reais e quarenta e nove centavos) (DOC-001), apresentado preliminarmente como créditos adicionais abertos pelo município, deve ser deduzidos do total movimentado através da Lei Orçamentária Anual nº. 1.422/2017, haja vista se tratar de "movimentações de créditos ocorridas dentro de uma mesma dotação, com fontes de recurso diferente", visto que os valores orçados permaneceram vinculados à mesma dotação orçamentária de forma inalterada, não havendo o que se falar em alteração da programação funcional programática aprovada através dos instrumentos de planejamento da ação governamental que são o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentária e a Lei Orçamentária Anual, haja vista que os valores movimentados, se referem tão somente, a movimentações de créditos ocorridas nas fontes de recursos vinculadas a uma mesma dotação orçamentária.

Neste sentido, deduzindo-se do total dos créditos adicionais abertos através da Lei Orçamentária Anual nº. 1.422/2017 considerados pelo TCEES, os valores de movimentações de créditos ocorridas em uma mesma dotação

orçamentária com fonte de recurso diversa, obteremos o seguinte resultado, conforme a seguir:

Lei Orçamentária Anual n.º 1.422/2017	Abertura (A)	Movimentação ocorrida na mesma dotação com fonte de recurso diferente (B)	Limite autorizado (C)	Saldo a utilizar D=(C-(A-B))
Anulação de dotações (LOA)	13.630.505,54	1.487.721,49 (*)	12.594.514,52	451.730,47
Total	13.630.505,54	1.487.721,49	12.594.514,52	451.730,47

(*) Vide (DOC-001) em anexo.

Neste contexto, conforme já exposto, a fonte de recurso não deve ser considerada como parte integrante da dotação orçamentária, haja vista que esta é composta por órgão, unidade orçamentária, função, subfunção, programa, projeto/atividade e elemento de despesa, onde a fonte de recurso vinculada à despesa, objetiva detalhar a aplicação dos recursos a serem arrecadados no exercício, não se inserindo na movimentação dos créditos abertos com base no inciso I do art. 5º da Lei Orçamentária Anual nº. 1.422/2017.

Por fim, cabe enfatizar que em momento algum o Município de Águia Branca realizou ou se quer teve a intenção de realizar qualquer tipo de despesa sem prévia autorização legal, nem tão pouco, em dado momento, extrapolado o limite máximo de 30% (trinta por cento) autorizado para abertura de crédito suplementar.

Diante do exposto, requeremos desse Egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, reconhecendo que as movimentações de créditos realizadas pelo município de Águia Branca dentro de uma mesma dotação orçamentária com fonte de recurso diversa no montante de R\$ 1.487.721,49 (um milhão, quatrocentos e oitenta e sete mil, setecentos e vinte e um reais e quarenta e nove centavos) (DOC-001), não causaram qualquer alteração na programação orçamentária do município prevista na LOA, através da transferência de recursos de uma fonte de recurso para outra, realizada dentro de uma mesma dotação orçamentária.

Não obstante, invocamos o princípio da isonomia, para que no item em questão, seja dado provimento às justificativas apresentadas pela Prefeitura Municipal de Águia Branca, da mesma forma que fora dado provimento às justificativas do item 4.1.1 do processo TC nº. 5151/2017-6 da Prefeitura Municipal de Iúna, através da ITC nº. 3033/2018-4, cujo objeto de citação encontra estreita similaridade com os fatos narrados no relatório técnico nº. 00789/2019-1 do município de Águia Branca.

ANÁLISE

O presente item consiste na indicação de abertura de créditos suplementares acima da autorização legal, no montante de R\$ 1.035.991,02.

Em resumo, o gestor esclarece em sua defesa que “do montante dos créditos adicionais abertos de R\$13.630.505,54 (...) identificados através do arquivo

“DEMCAD” e “tabela 01” do relatório técnico em questão, a importância de R\$ 1.487.721,49(...) (DOC-001) não se refere a abertura de créditos adicionais propriamente ditos, mas sim a “movimentações de créditos” ocorridas dentro de uma mesma dotação orçamentária cuja fonte de recurso é diversa”.

Das argumentações e documentos apresentados, depreende-se que houve movimentação entre as dotações, notadamente para alterar a vinculação à fonte de recurso, conforme se vê do confronto entre as Portarias identificadas na Listagem de Movimentação de Créditos, anexada à defesa (Defesa/Justificativa 169/2020, p.23-26) e o Demonstrativo de Créditos Adicionais – DEMCAD (Evento 08).

Diante de tal constatação, verifica-se que não há distinção entre as classificações funcionais programáticas das despesas, “suplementadas” e “anuladas”, indicadas pela defesa, mantendo-se inalterados os objetivos traçados no orçamento. Ou seja, não houve suplementação de dotação ou, à luz do art. 41 da Lei 4.320/64, “*reforço de dotação orçamentária*”.

Quanto aos parâmetros dispostos na IN TCEES 43/2017, verifica-se que o arquivo DEMCAD indica como “Outros” o tipo de ato normativo para as referidas movimentações de créditos, porém, no campo “Dispositivo Legal” informa o percentual de 30%, confundindo as informações, uma vez que estes não interferem no percentual para abertura de créditos adicionais autorizado na LOA ou outras leis específicas. Ademais, além do DEMCAD conter tais movimentações, não constam dos autos notas explicativas acerca das mesmas.

Nota-se, ainda, que a Lei 1.422/2017 – Lei Orçamentária Anual do município é omissa nesse quesito, pois não definiu que tais movimentações seriam deduzidas da autorização de 30% prevista no artigo 5º, culminando no questionamento em comento. Quanto ao §2º do art. 4º da LOA, referenciado pela defesa, depreende-se, salvo melhor juízo, que se trata de abertura de créditos especiais, não guardando relação com o presente item. De outra ponta, o art. 19 da Lei de Diretrizes Orçamentárias – Lei 1.407/2017 previu a compatibilização entre despesas e receitas, a fim de preservar o equilíbrio das contas públicas.

Não obstante, verificou-se que não houve prejuízo ao disposto no art. 19 da LDO, uma vez que o município encerrou o exercício com superávit financeiro, além de ter cumprido o art. 55 da LRF, quanto à inscrição de restos a pagar.

Ante todo o exposto, apesar de tais movimentações terem recebido o mesmo tratamento dado a créditos adicionais, com a utilização de portarias, sugere-se **afastar** o indicativo de irregularidade, em razão da comprovação da ausência de reforço das dotações orçamentárias envolvidas nas movimentações realizadas. Nessa linha, sugere-se **recomendar** ao gestor atual que promova a adequação na legislação orçamentária municipal, a fim de evitar distorções na próxima prestação de contas anual.

2.2. ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SUPLEMENTARES SEM FONTE DE RECURSO (item 4.1.2 do RT 789/2019)

Base Normativa: art. 43 da Lei Complementar 4.320/64.

TEXTO DO RT

Conforme tabela 04 anterior, constatou-se abertura de créditos adicionais proveniente do superávit financeiro do exercício anterior na fonte 502, sem que houvesse saldo suficiente para tanto, inobservando o art. 43 da Lei Complementar 4.320/64.

Desta forma, sugere-se **citar** o responsável para que apresente as justificativas que entender necessárias, acompanhada de documentação probatória.

JUSTIFICATIVAS

A respeitável equipe técnica desse Egrégio Tribunal de Contas, relatou que a Prefeitura Municipal de Águia Branca realizou a abertura de crédito adicional suplementar na fonte de recurso "502-Convênios da União" por superávit financeiro sem, contudo, existir superávit financeiro apurado no balanço do exercício anterior para cobertura dos respectivos créditos.

Da análise do demonstrativo do superávit/déficit financeiro anexo ao balanço patrimonial (arquivo nº. 05091/2019-9), podemos constatar que o superávit financeiro advindo do exercício anterior da fonte de recursos 502-Convênios da União foi de R\$ 588.067,96 (quinhentos e oitenta e oito mil, sessenta e sete reais e noventa e seis centavos).

Ocorre que dos créditos adicionais abertos através da fonte de recurso “502-Convênios da União”, apurados através da “tabela 04” do Relatório Técnico nº. 00789/2019-1 no montante de R\$ 1.639.133,12(um milhão, seiscentos e trinta e nove mil, cento e trinta e três reais e doze centavos), houve equívoco cometido por parte do município na abertura dos referidos créditos, haja vista que deste montante, R\$ 819.566,66(oitocentos e dezenove mil, quinhentos e sessenta e seis reais e sessenta e seis centavos) foram efetivados através da fonte de recurso “1502- Convênios da União”(DOC-002) e os R\$ 819.566,66(oitocentos e dezenove mil, quinhentos e sessenta e seis reais e sessenta e seis centavos) foram efetivados através da fonte de recurso “2502-Convênios da União”(DOC-002), totalizando R\$ 1.639.133,12(um milhão, seiscentos e trinta e nove mil, cento e trinta e três reais e doze centavos), que conforme estabelecido na Instrução Normativa nº. 043/2017 através da ‘tabela 1.1- Tabela Auxiliar’, o grupo de fonte de recursos “1” se refere a recursos do Exercício Corrente e a do grupo de fonte de recursos “2” se refere a recursos de Exercícios Anteriores, senão vejamos:

1.1 - Tabela Auxiliar: GRUPO DE FONTE/DESTINAÇÃO DE RECURSOS (GDR) (IN 043/2017)

Código Grupo Fonte	Nome Grupo
1	Recursos do Exercício Corrente
2	Recursos de Exercícios Anteriores

A seguir, apresentamos os créditos adicionais abertos com base na fonte de recurso 502-Convênios da União:

Grupo/Fonte de Recurso	Descrição	Valor
1501 (DOC-002)	Recursos de Convênios	819.566,66
2502 (DOC-002)	Recursos de Convênios	819.566,66
TOTAL		1.639.133,12

Conforme exposto através do quadro anterior, o município de Águia Branca cometeu equívocos formais no registro contábil dos referidos créditos suplementares que, contudo, não tiveram o condão de macular a Prestação de Contas Anual de 2018, a saber:

O primeiro equívoco, se deve ao fato da Prefeitura Municipal de Águia Branca ter registrado os créditos suplementares abertos através da fonte de recursos “1502-Convênios da União”, como superávit financeiro, haja vista que estes se referem a abertura de créditos suplementares com base na fonte de ‘recursos de convênios’ arrecadados no exercício, tanto é assim, que o grupo de fonte de recurso suplementado foi “1”, e não “2” que é utilizado para recursos arrecadados no exercício anterior, conforme podemos constatar através da análise do balancete da receita por fonte de recurso de 2018, página 7(DOC-003), ratificando a existência dos referidos recursos, conforme a seguir:

2490000000 - Transferências de União		1.488.000,00	1.761.284,74		1.761.284,74	1.311.284,74	
2420000000 - Transferências de Recursos Destinadas a Programas de Educação		158.000,00					132.000,00
2480010000 - Transferências de Recursos Destinadas a Programas de Educação		588.000,00					500.000,00
2490010000 - Transferências de Recursos Destinadas a Programas de Educação - Principal	1177000	588.000,00					288.000,00
2490060000 - Transferências de Recursos Destinadas a Programas de Educação - Subsidiária			180.000,00		180.000,00		100.000,00
2490020000 - Transferências de Recursos de Operações de Manutenção Individual			180.000,00		180.000,00		100.000,00
2490030000 - Transferências de Recursos de Operações de Manutenção Individual - Principal	1302000		180.000,00		180.000,00		100.000,00
2490040000 - Transferências de Recursos de Operações de Manutenção Individual - Subsidiária		1.058.000,00	2.481.284,74		2.481.284,74	1.551.284,74	
2490050000 - Transferências de Recursos de Operações de Manutenção Individual - Principal			673.170,00		673.170,00		673.170,00
2490060000 - Transferências de Recursos de Operações de Manutenção Individual - Subsidiária	1503000		673.170,00		673.170,00		673.170,00
2490070000 - Transferências de Recursos de Operações de Manutenção Individual - Principal		788.000,00					788.000,00
2490080000 - Transferências de Recursos de Operações de Manutenção Individual - Subsidiária							788.000,00
2490090000 - Transferências de Recursos de Operações de Manutenção Individual - Principal	1303000		1.348.014,74		1.348.014,74	1.058.014,74	
2490100000 - Transferências de Recursos de Operações de Manutenção Individual - Subsidiária		188.000,00	1.348.014,74		1.348.014,74	1.058.014,74	

Desta forma, os créditos suplementares abertos na fonte de recurso “1502-Convênios da União”, se referem a créditos suplementares efetivados por recursos de convênios, registrados através do grupo de fonte de recursos “1”, devendo, portanto, ser deduzido do montante considerado como créditos suplementares abertos por superávit financeiro apurado pelo TCEES, haja vista que estes foram registrados no sistema contábil utilizado pelo município, como recursos de superávit financeiro, ao invés de recursos de convênios.

O segundo equívoco cometido, deve-se ao fato do município de Águia Branca ter suplementado através da fonte de recursos “2502-Convênios da União” dotações de despesas por superávit financeiro advindo do exercício anterior no montante de R\$ 819.566,66 (oitocentos e dezenove mil, quinhentos e sessenta e seis reais e sessenta e seis centavos), sendo que o superávit financeiro apurado no exercício anterior da fonte de recursos 2502-Convênios da União”, foi de tão somente R\$ 588.067,96(quinhetos e oitenta e oito mil, sessenta e sete reais e noventa e seis centavos), ultrapassando o saldo do exercício anterior em R\$ 231.498,70(duzentos e trinta e um mil, quatrocentos e noventa e oito reais e setenta centavos), senão vejamos:

DEMCAD		BALPAT	
Fontes de Recursos	Créditos adicionais abertos por superávit financeiro do exercício anterior (a) (AJUSTADO)	Superávit do exercício anterior	
		Apurado (b)	Insuficiência (c) = (a) - (b)
2502- Convênios da União	819.566,66(*)	588.067,96	-231.498,70

(*) Valor deduzindo os créditos abertos na fonte 1502, decorrente de convênios arrecadados no exercício.

Apesar da evidente constatação de abertura de crédito suplementar por superávit financeiro da fonte de recurso “2502- Convênios da União” acima do superávit apurado no balanço do exercício anterior, tal fato não ocasionou qualquer prejuízo ao equilíbrio fiscal do município, haja vista que apesar dos créditos abertos por superávit financeiro da fonte “2502-Convênios da União” no valor de R\$ 819.566,66 (oitocentos e dezenove mil, quinhentos e sessenta e seis reais e sessenta e seis centavos), o município executou/empenhou tão somente a importância de R\$ 556.500,01(quinhetos e cinquenta e seis mil, quinhentos reais e um centavos)(DOC-004), conforme a seguir:

Balancete da Despesa da fonte 502-Convênios da União (DOC-004)

	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fonte Recurso : 35020646 - CONTRATO REPASSE 832844/2016			243.750,00	243.750,00		243.750,00	243.750,00
000206 2502095 - CONTRATO REPASSE 832844/2016	0,00	243.750,00	243.750,00	0,00	243.750,00	243.750,00	0,00
Fonte Recurso : 35020647 - CONTRATO REPASSE 832956/2016			214.488,53	214.488,53		214.488,53	214.488,53
000206 2502097 - CONTRATO REPASSE 832956/2016	0,00	214.488,53	214.488,53	0,00	214.488,53	214.488,53	0,00
Fonte Recurso : 35020649 - CONTRATO REPASSE 840296/2016			98.261,48	98.261,48		98.261,48	98.261,48
000206 2502098 - CONTRATO REPASSE 840296/2016	0,00	98.261,48	98.261,48	0,00	98.261,48	98.261,48	0,00

Diante do exposto, e considerando que todos os fatos abordados não tiveram o condão de macular a Prestação de Conas Anual de 2018, requeremos desse egrégio Tribunal de Contas, o afastamento do indicativo de irregularidade em questão, haja vista que os créditos adicionais suplementares abertos na fonte de recursos “1502-Convênios da União” de R\$ 819.566,66 (oitocentos e dezenove mil, quinhentos e sessenta e seis reais e sessenta e seis centavos) se referem a convênios arrecadados no exercício em análise (DOC-003) e o montante de R\$ 819.566,66 (oitocentos e dezenove mil, quinhentos e sessenta e seis reais e sessenta e seis centavos) aberto por superávit financeiro na fonte de recurso “2502-

Convênios da União” não foram integralmente utilizados para realização de despesas, não gerando por consequência, despesa sem a devida existência do crédito correspondente, haja vista que foram empenhados tão somente R\$ 556.500,01(quinhetos e cinquenta e seis mil, quinhentos reais e um centavos) (DOC-004), o que nos permite apurar o seguinte resultado:

Fontes de Recursos	DEMCAD				BALPAT	
	Créditos adicionais abertos por superávit financeiro do exercício anterior.	Créditos adicionais abertos por superávit financeiro do exercício anterior.	Dotação não Utilizada Superávit fonte 2502. Valor Suplementado.	Créditos adicionais abertos por superávit financeiro do exercício anterior	Superávit do exercício anterior	
	(A) Apuração TCEES	Fonte: 1502 - Recursos de Convênios(B)	Valor Empenhado (819.566,66 - 556.500,01) (C)	(VALOR AJUSTADO) (D=A-B-C)	Apurado (E)	Suficiência (F) = (E) - (D)
2502-Convênios da União	1.639.133,12	819.566,66	263.066,65	556.499,81	588.067,96	31.568,15

Constam da Defesa/Justificativa 169/2020 (pág. 27-41), documentos de suporte à defesa.

ANÁLISE

O item indica a abertura de créditos adicionais por superávit financeiro do exercício anterior na fonte 502 sem que houvesse recursos suficientes para suportá-los.

Em sua defesa, o gestor esclarece que *“houve equívoco cometido por parte do município na abertura dos referidos créditos, haja vista que deste montante, R\$ 819.566,66(...) foram efetivados através da fonte de recurso “1502- Convênios da União” (DOC-002) e os R\$ 819.566,66(...) foram efetivados através da fonte de recurso “2502-Convênios da União” (DOC-002), totalizando R\$ 1.639.133,12(...)”*. Ou seja, parte proveniente de recursos do exercício corrente (1) e parte do exercício anterior (2). Aduz, ainda, que foram cometidos *“equívocos formais no registro contábil dos referidos créditos”*, primeiro por indicar superávit financeiro, quando deveria ter informado recurso de convênio, e segundo, por não haver saldo suficiente de superávit financeiro do exercício anterior para suportar totalmente a abertura dos créditos. Não obstante, ressalta o gestor que *“o município executou/empenhou tão somente a importância de R\$ 556.500,01”*.

Compulsando o Balancete da Execução Orçamentária da Despesa – BALEXOD (Evento 13), verifica-se que o total empenhado e liquidado nas dotações

orçamentárias com destinação na fonte de recurso 502 foi de R\$2.207.820,13, tendo sido pago o montante de R\$ 2.170.298,37. Observa-se, ainda, que os créditos abertos por superávit não foram totalmente executados, corroborando as alegações do gestor.

Cabe ressaltar que a impropriedade envolve recursos de convênio, que por sua natureza são vinculados e, conseqüentemente, dependem do recebimento dos recursos para a realização e pagamento da despesa, razão pela qual o gestor afirma que “o município executou/empenhou tão somente a importância de R\$ 556.500,01” dos créditos abertos por superávit financeiro do exercício anterior (R\$588.067,96), mantendo o respectivo equilíbrio financeiro.

Nota-se que, mesmo reconhecendo o equívoco alegado, parte dos créditos adicionais abertos na fonte 502 não possuíam recursos suficientes para suportá-la, conforme se vê na Tabela 4 do RT 789/2020, após os “ajustes” sugeridos pela defesa:

Tabela 1) Fontes de Créditos Adicionais x Fontes de Recursos **Em R\$ 1,00**

DEMCAD (Ajustado)			BALEXOR		BALPAT	
Créditos abertos na Fonte de Recursos: 502 - CONVÊNIOS DA UNIÃO	Abertura de Créditos Adicionais		Excesso de Arrecadação		Superávit Financeiro do Exercício Anterior	
	Excesso de Arrecadação (a)	Superávit Financeiro do Exercício Anterior (b)	Apurado (c)	Suficiência/ Insuficiência (d) = (c) – (a)	Apurado (e)	Suficiência/ Insuficiência (f) = (e) – (b)
819.566,66	819.566,66	0,00				
819.566,66	178.448,08	641.118,58				
1.639.133,32	998.014,74	641.118,58	998.014,74	0,00	588.067,96	-53.050,62

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018 – DEMCAD, BALEXOR, BALPAT

Ante todo o exposto, considerando-se que houve abertura de créditos adicionais por superávit financeiro na fonte 502 - recursos de convênio da União, sem lastro financeiro suficiente, sugere-se **manter** o indicativo de irregularidade, podendo, porém, ser considerada passível de ressalva.

2.3. RESULTADO FINANCEIRO DAS FONTES DE RECURSOS EVIDENCIADO NO BALANÇO PATRIMONIAL É INCONSISTENTE EM RELAÇÃO AOS DEMAIS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS (item 6.1 do RT 789/2019)

Base Normativa: artigos 83, 84 e 89 da Lei Federal nº 4.320/64.

TEXTO DO RT

Com base no Balanço Patrimonial encaminhado (arquivo digital BALPAT), verificou-se incompatibilidade no resultado financeiro das fontes de recursos evidenciados, conforme se demonstra:

Tabela 22 Fontes de recursos – Anexo Balanço Patrimonial x Disp. Líq Caixa **Em R\$ 1,00**

Fonte de Recurso	Res. Financeiro R\$	Disp. Líq. Caixa R\$
000 – Recursos ordinários	803.893,50	536.319,84
101 – MDE	- 30.986,32	- 23.676,67
102 – FUNDEB 40%	- 361.086,12	- 302.183,22
103 – FUNDEB 60%	- 10.292,77	44.898,13
201 – Saúde recursos próprios	- 71.163,19	- 46.921,39
203 – Recursos do SUS	608.581,73	651.284,82

Fonte: Processo TC 04386/2018-1 - Prestação de Contas Anual/2017

O resultado acima é inconsistente com o apurado por este TCEES, por meio do Anexo 5 da RGF, tabela 29 deste relatório, tendo como base o Termo de Verificação de Disponibilidades, Relação de Restos a Pagar e Demonstração da Dívida Flutuante. Embora o conceito utilizado na elaboração do Anexo 5 difira do utilizado na apuração do resultado financeiro, foi possível identificar a incoerência.

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.

Diante do apresentado, propõe-se a **citar** o Prefeito para que apresente as justificativas e/ou documentos que esclareçam este indicativo de irregularidade.

JUSTIFICATIVAS

Preliminarmente, conforme relatado pela respeitável equipe técnica do TCEES, há de se destacar que apesar da estreita conformidade de valores que devem conter o “demonstrativo do superávit/déficit financeiro” anexo ao Balanço Patrimonial, e o “demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar” do anexo 5 da RGF, os valores de ambos os demonstrativos não deve, necessariamente, apresentar resultados idênticos, apesar de em alguns casos, isso vir a ocorrer, tendo em vista os fatos que passaremos a relatar:

Inicialmente, tanto o ativo financeiro quanto o passivo financeiro, são um dos componentes do balanço patrimonial, estabelecidos no art. 105 da Lei Federal nº. 4.320/64, componentes estes indispensáveis para a apuração do superávit financeiro do exercício, utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais suplementares, conforme disposto no art. 43 da Lei Federal nº. 4.320/64, senão vejamos:

“Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

I - O Ativo Financeiro;

II - O Ativo Permanente;

III - O Passivo Financeiro;

IV - O Passivo Permanente;

V - O Saldo Patrimonial;

VI - As Contas de Compensação.

§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e

§ 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outros pagamentos independentam de autorização orçamentária.

§ 4º O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.”

Assim, as contas do ativo e passivo são diferenciadas umas das outras por um atributo específico que permita atender o critério da Lei, permitindo separar o ativo e passivo em financeiro e permanente, uma vez que todos os lançamentos e o plano de contas são acompanhados do atributo “F” ou “P”, indicando se a conta é financeira ou permanente, haja vista que na composição do balanço patrimonial, não é possível ser identificado o grupo de contas do ativo e passivo financeiro, mas sim o ativo e passivo circulante e não circulante.

O grupo de contas do Passivo Circulante e Passivo não Circulante não contemplam as despesas que ainda não passaram pelo estágio da liquidação da despesa, o que dificulta a apuração do superávit financeiro simplesmente através da identificação das contas dos grupos 1 e 2 com atributo “F”, fazendo-se necessário a inclusão no computo de apuração do superávit financeiro, das despesas empenhadas a liquidar, objetivando atender plenamente o disposto no art. 58 da Lei Federal 4.320/64, conforme a seguir:

“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.”

Desta forma, o saldo apurado no “demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar”, após a inscrição em restos a pagar não processados, não deve, necessariamente, apresentar o mesmo resultado do

superávit/déficit evidenciado no balanço patrimonial, apesar do resultado de ambos serem muito próximo e em alguns casos, até mesmo coincidentes.

A diferença que eventualmente existirá entre o “demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar” após a inscrição em restos a pagar não processados e o “superávit/déficit financeiro” do balanço patrimonial será relativo às demais contas do ativo circulante com atributo “financeiro” que não fazem parte do demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar.

Assim, no que se refere ao resultado comparativo entre ambos os relatórios, existirá uma divergência decorrente dos créditos de curto prazo a receber, que em sua grande maioria, se referem ao salário família e salário maternidade.

No que diz respeito aos valores apresentados através do “demonstrativo do superávit/déficit financeiro” anexo ao balanço patrimonial, há de se destacar que os referidos valores foram gerados de forma consistente pelo sistema contábil utilizado pelo município e em total compatibilidade com os valores apresentados através do demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar que hora apresentamos(DOC-005).

Diante do exposto, podemos constatar que a divergência de valores existentes entre o demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar e o superávit financeiro apurado no balanço patrimonial, se deve, única e exclusivamente, aos créditos a receber que fazem parte do ativo circulante consolidado do município, e que conseqüentemente, compõem o superávit financeiro do exercício e não integram o demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar. Ocorre que no caso específico do município de Águia Branca, tal divergência inexistirá em 2018, haja vista a ausência de valores inscritos no ativo realizável do município, conforme podemos constatar do demonstrativo dos créditos a receber de curto prazo a seguir apresentados:

MUNICÍPIO DE ÁGUIA BRANCA CONSOLIDADO ESPÍRITO SANTO DE 796.884.000/07 ANEXO XVII - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS A RECEBER BALANÇO - EXERCÍCIO DE 2018							
Código	Descrição	Valor Anual	Maturação				Valor Anual
			Descontado	Consolidado	Descontado	Bruto	
REALIZÁVEL							
4.1.90.0000	VALORES EM TRÂNSITO REALIZÁVEL A CURTÍSSIMO						
4.1.90.0000	CRÉDITOS A RECEBER POR BENEFÍCIO DE SALÁRIO FAMILIAR	36,17	3.742,00	3.675,00	32.435,00	32.435,00	
4.1.90.0000	CRÉDITOS A RECEBER POR BENEFÍCIO DE SALÁRIO MATERNIDADE			32.730,00	31.830,00	31.830,00	
TOTAL - REALIZÁVEL:		36,17	3.742,00	36.405,00	32.465,00	32.465,00	
TOTAL CRÉDITOS A RECEBER:		36,17	3.742,00	36.405,00	32.465,00	32.465,00	

Neste sentido, os créditos a receber de curto prazo não fazem parte do conceito de disponibilidade de caixa, conforme estabelece o MDF - Manual de Demonstrativos Fiscais da 7ª edição do STN, página 611, a seguir:

“04.05.02 CONCEITO

04.05.02.01 Disponibilidade de Caixa A disponibilidade de caixa bruta é composta, basicamente, por ativos de alta liquidez como Caixa, Bancos, Aplicações Financeiras e Outras Disponibilidades Financeiras. Por outro lado, as obrigações financeiras representam os compromissos assumidos com os fornecedores e prestadores de serviço, incluídos os depósitos de diversas origens. Da disponibilidade bruta, são deduzidos os recursos de terceiros, como depósitos e consignações, os Restos a Pagar Processados, e os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores, dentre outros. Vale ressaltar que não são deduzidas somente despesas do ponto

de vista contábil, mas sim obrigações fiscais. Dessa forma, os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores são também deduzidos.574

As disponibilidades de caixa da União serão depositadas no Banco Central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.575”

Outro ponto que merece destaque, diz respeito ao fato da “tabela 19” elaborada pela respeitável equipe técnica do TCEES, apesar da relevante consistência de valores apresentada com os demais demonstrativos contábeis, apresentou valores divergentes na coluna ‘demais obrigações a pagar’ em relação ao demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar (DOC-005) que hora apresentamos e em especial, o demonstrativo da dívida fluante.

Além disso, há de se considerar que foi considerado pela análise técnica, que os passivos consignados de curto prazo, pertencem única e exclusivamente à fonte de recursos próprios, sendo que na verdade, possui vinculação em diversas outras fontes, motivos estes que levaram a respeitável equipe técnica do TCEES, a apurar as divergências nas fontes de recursos 1000-Recursos ordinários, 1101-MDE, 1102-FUNDEB 40%, 1103-FUNDEB 60%, 1201- Recursos Próprios Saúde e 1203-Recursos SUS.

Neste sentido, objetivando sanarmos os fatos e motivos que ensejaram a citação do item em questão, estamos enviando anexo a estas justificativas, cópia do demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar (RGF-ANEXO 5)(DOC-005) gerado pelo sistema contábil utilizado pelo município, em total compatibilidade com o superávit financeiro anexo ao balanço patrimonial de 2018, inexistindo divergência entre ambos os demonstrativos contábeis, haja vista a inexistência de créditos a receber de curto prazo (ativo realizável), conforme relatado anteriormente, a seguir demonstrado:

Fonte de Recurso	Res. Financeiro R\$	Disp. Líq. Caixa R\$ RGFDCX-Anexo 5 (DOC-005)	Divergência
000 – Recursos ordinários	803.893,50	803.893,50	0,00
101 – MDE	- 30.986,32	- 30.986,32	0,00
102 – FUNDEB 40%	- 361.086,12	- 361.086,12	0,00
103 – FUNDEB 60%	- 10.292,77	- 10.292,77	0,00
201 – Saúde recursos próprios	- 71.163,19	- 71.163,19	0,00
203 – Recursos do SUS	608.581,73	608.581,73	0,00

ANÁLISE

Das argumentações e documentos encaminhados, depreende-se que assiste razão ao gestor, pois a apuração evidenciada na tabela 29 do RT 789/2019 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar, realizada a partir dos demonstrativos contábeis, considerou a totalidade de consignações na fonte de recursos ordinários, culminando na incompatibilidade inicialmente apontada.

Nesse sentido, revendo os cálculos apresentados, tem-se:

Tabela 1) Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar R\$ 1,00

Identificação dos Recursos	Dispon de caixa bruta (a)	Obrigações Financeiras			Insuficiência financeira verificada no Consórcio Público (f)	Dispon. caixa líquida (antes da inscrição em RP não processado do Exerc). (g) = (a - (b + c + d + e) - f)	RP não Liquidados do Exercício (h)	Dispon. de caixa líquida (após a inscrição em RP não processados do exercício) (i) = (g - h)	
		RP liquidados e não pagos		RP e não liquidados de exercícios anteriores (d)					Demais obrig. financ. (e)
		De exercícios anteriores (b)	Do exercício (c)						
Saúde - Recursos próprios	62.192,91	-	109.114,30	-	24.241,80	-	- 71.163,19	- 71.163,19	
Saúde - Recursos SUS	766.403,07	-	84.289,08	-	42.703,09	-	639.410,90	30.829,17	608.581,73
Saúde - Outros recursos	164.795,06	-	-	-	-	-	164.795,06	109.400,00	55.395,06
Educação - Recursos próprios - MDE	-	-	23.676,67	-	7.309,65	-	- 30.986,32	-	- 30.986,32
Educação - FUNDEB 60%	83.083,27	-	38.185,14	-	55.190,90	-	- 10.292,77	-	- 10.292,77
Educação - FUNDEB 40%	56.360,40	-	358.543,62	-	58.902,90	-	- 361.086,12	-	- 361.086,12
Educação - Recursos programas federais	98.984,95	15.515,53	-	81.784,93	-	-	1.684,49	-	1.684,49
Educação - Outros recursos	26.083,47	-	225.668,56	-	20.253,16	-	- 219.838,25	-	- 219.838,25
Demais vinculados	3.571.853,16	-	221.968,44	-	8.704,89	-	3.341.179,83	1.206.490,03	2.134.689,80
Não vinculados	1.137.124,17	220,00	331.591,28	-	1.419,39	-	803.893,50	-	803.893,50
Subtotal	5.966.880,46	15.735,53	1.393.037,09	81.784,93	218.725,78	-	4.257.597,13	1.346.719,20	2.910.877,93
RPPS	28.830.263,29	-	-	-	-	-	28.830.263,29	-	28.830.263,29
Total	34.797.143,75	15.735,53	1.393.037,09	81.784,93	218.725,78	-	33.087.860,42	1.346.719,20	31.741.141,22

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018 – TVDISP, DEMRAP

Dessa forma, verifica-se que inexistiu divergência entre o resultado financeiro das fontes de recursos evidenciado no Balanço Patrimonial e o apurado na tabela anterior, conforme demonstrado pela defesa:

Fonte de Recurso	Res. Financeiro R\$	Disp. Líq. Caixa R\$ RGFDCX-Anexo 5 (DOC-005)	Divergência
000 – Recursos ordinários	803.893,50	803.893,50	0,00
101 – MDE	- 30.986,32	- 30.986,32	0,00
102 – FUNDEB 40%	- 361.086,12	- 361.086,12	0,00
103 – FUNDEB 60%	- 10.292,77	- 10.292,77	0,00
201 – Saúde recursos próprios	- 71.163,19	- 71.163,19	0,00
203 – Recursos do SUS	608.581,73	608.581,73	0,00

Assim, sugere-se **afastar** o indicativo de irregularidade.

2.4. INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA SUFICIENTE (item 7.4.1 do RT 789/2019)

Base Normativa: art. 55 da Lei Complementar 101/2000 (LRF).

TEXTO DO RT

A Lei Complementar 101/2000 (LRF), na Seção IV, ao dispor sobre o Relatório de Gestão Fiscal, estabelece em seu art. 55, III, b, 3, que a inscrição de restos a pagar não processados deve se limitar ao saldo da disponibilidade de caixa.

Art. 55. O relatório conterá:

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

Verifica-se da tabela anterior, Anexo 5 do RGF, que não foi observado o limite de inscrição de restos a pagar não processados pelo Poder Executivo.

Tendo em vista a inobservância do art. 55, III, b, 3, da LRF, na fonte de recurso *Saúde outros recursos*, no valor de R\$ 218.800,00, propõe-se **citar** o responsável para apresentar justificativas e documentos pertinentes.

JUSTIFICATIVAS

No que se refere ao déficit financeiro apurado através da “tabela 29” do Relatório Técnico nº. 00789/2019-1, relativo à fonte de recursos “1299-saúde outros recursos vinculados”, há de se destacar, preliminarmente, que o art. 41 da LRF, inserido no capítulo VII “da dívida e do endividamento”, seção VI “Dos Restos a Pagar” foi vetado. Desta forma, sob o ponto de vista legal, não há limite definido na LRF ou noutra norma para a inscrição de restos a pagar com a vedação do art. 41 da LRF, exceto o disposto no art. 42 da LRF, tornando letra morta as exigências contidas no art. 55, inciso III, letra ‘b’ da LRF, conforme a seguir:

"Art. 41. Observados os limites globais de empenho e movimentação financeira, serão inscritas em Restos a Pagar:

I - as despesas legalmente empenhadas e liquidadas, mas não pagas no exercício;

II - as despesas empenhadas e não liquidadas que correspondam a compromissos efetivamente assumidos em virtude de:

a) normas legais e contratos administrativos;

b) convênio, ajuste, acordo ou congêneres, com outro ente da Federação, já assinado, publicado e em andamento.

§ 1º Considera-se em andamento o convênio, ajuste, acordo ou congêneres cujo objeto esteja sendo alcançado no todo ou em parte.

§ 2º Após deduzido de suas disponibilidades de caixa o montante das inscrições realizadas na forma dos incisos I e II do caput, o Poder ou órgão referidos no art. 20 poderá inscrever as demais despesas empenhadas, até o limite do saldo remanescente.

§ 3º Os empenhos não liquidados e não inscritos serão cancelados."

Neste contexto alguns autores defendem o entendimento de que muito embora o art. 41 da LRF tenha sido vetado, ainda existe o limite, pois o art. 55 da LRF que traz as regras básicas para elaboração do demonstrativo das despesas inscritas em restos a pagar, que compõe o Relatório de Gestão Fiscal, manteve-se intacto:

"Art. 55. O relatório (Relatório de Gestão Fiscal) conterá:

...

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

1) liquidadas;

2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;

3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;”

Neste ponto, vale destacar o entendimento da Sra. Simone Manassés Valaski², a qual teceu o seguinte comentário sobre o art. 55 da LRF:

“Uma coisa é dizer que um relatório precisa ser elaborado e apresentado e descrever o que o mesmo deverá conter. Se considerássemos que o artigo 55, ao dispor sobre esse relatório, estivesse regulamentando os Restos a Pagar, determinando a exigência de disponibilidade de caixa, estaríamos ‘ressuscitando’ o artigo 41, portanto burlando a ideia do veto.”

Desta forma, fica evidente que o art. 55 da LRF não impõe nenhum limite ao gestor no decorrer do mandato, mas tão somente disciplina quanto à forma de elaboração do demonstrativo dos restos a pagar inscritos no exercício, razão pela qual o mesmo não deve ser utilizado como sendo limite de inscrição de restos a pagar, uma vez que a vedação para contrair despesas encontrasse disciplinada especificamente através do art. 42 da LRF, que é analisado tão somente no último ano de mandato.

É evidente que ao elevar as inscrições em restos a pagar durante os primeiros anos de gestão, maiores serão as chances de descumprimento da determinação contida no art. 42 da LRF ao término do mandato.

Ocorre que conforme relatado no item 6.1 do presente relatório técnico, a “tabela 19” elaborada pela respeitável equipe técnica do TCEES, apesar da relevante consistência de valores apresentada com os demais demonstrativos contábeis, apresentou valores divergentes na coluna ‘demais obrigações a pagar’ em relação ao demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar (DOC-005) que ora apresentamos, e o demonstrativo da dívida fluante.

Além disso, há de se considerar que foi considerado pela análise técnica, que os passivos consignados de curto prazo, pertencem única e exclusivamente à fonte de recursos próprios, sendo que na verdade, possui vinculação em diversas outras fontes, motivos estes que levaram a respeitável equipe técnica do TCEES, a apurar as divergências nas fontes de recursos 1000-Recursos ordinários, 1101-MDE, 1102-FUNDEB 40%, 1103-FUNDEB 60%, 1201- Recursos Próprios Saúde e 1203-Recursos SUS.

Além do exposto, há de se destacar que por um provável equívoco na apuração dos valores inscritos em restos a pagar não processados constantes da “tabela 19” do relatório técnico em questão, fora considerado pela respeitável equipe técnica do TCEES, o valor dobrado dos restos a pagar não processados da fonte de recursos “1299-saúde outros recursos vinculados”, haja vista que os restos a pagar não processados da referida fonte são de R\$ 109.400,00(cento e nove mil e quatrocentos reais) e não R\$ 218.800,00(duzentos e dezoito mil e oitocentos reais), a seguir

² Cartilha do Simpósio –Lei de Responsabilidade Fiscal – artigo 42 e restos a pagar. Osasco, SP, Prefeitura Municipal de Osasco, 2001.

demonstrado, conforme podemos constatar da listagem de restos a pagar em anexo (DOC-006):

Ano	Nº Empenho	Data	Nº Processo	Nº Pcto	Descrição	Saldo a Pagar	Saldo a Liquidar	Saldo a Pagar
2018	000016	03/07/2018	000022/2018	000003	AUTO CENTER WAGNER EBRELL - ME	636,87		636,87
2018	000128	31/10/2018	000046/2018	000004	M. S. S. REGATISSO - ME		18.615,00	18.615,00
2018	000136	28/11/2018	329/000/2018	000015	EMPODO CARD LTDA	7.805,51		7.805,51
2018	000146	28/11/2018	000529/2017	000001	EMPRESA LUZ E FORÇA SANTA MARIA S.A.	1.128,70		1.128,70
2018	000147	28/11/2018	000527/2017	000003	EMPRESA LUZ E FORÇA SANTA MARIA S.A.	4.689,72		4.689,72
2018	000145	28/11/2018	329/000/2018	000007	EMPODO CARD LTDA	6.158,27		6.158,27
2018	000132	18/12/2018	000027/2018	000003	TRANSVEL TRANSPORTADORA VENEZIANA LTDA ME	15.528,90		15.528,90
2018	000124	28/12/2018	000022/2018	000007	AUTO CENTER WAGNER EBRELL - ME	2.951,61		2.951,61
Cód e Descrição Fonte Recurso : 13090009 - DEMAIS RECURSOS VINCULADOS A SAÚDE								
2018	000124	14/01/2018	000226/2018	000016	HPE AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA	400.499,00	400.499,00	400.499,00

Desta forma, podemos constatar através do demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar, anexo 5 da RGF(DOC-005), que se encontra em total conformidade de valores com os apresentados através do demonstrativo do balanço patrimonial, que a Prefeitura Municipal de Águia Branca gerou uma suficiência financeira na fonte de recursos “1299-saúde outros recursos vinculados”, bem como a fonte de recursos próprios foi suficientemente capaz de acobertar as fontes de recursos que se apresentaram deficitárias.

Diante do exposto, requeremos o afastamento do indicativo de irregularidade em questão, haja vista que o disposto no item 3, alínea b, do inciso III do art. 55 da LRF não impõe nenhum limite ao gestor no decorrer do mandato, mas tão somente disciplina quanto à forma de elaboração do demonstrativo dos restos a pagar inscritos no exercício, razão pela qual o mesmo não pode ser utilizado como sendo limite de inscrição de restos a pagar, haja vista que a vedação para contrair despesas encontra-se disciplinado especificamente através do art. 42 da LRF, que é analisado tão somente no ultimo exercício do mandato, bem como se reconheça, que a fonte de recursos próprios gerou superávit financeiro da ordem de R\$ 803.893,50(oitocentos e três mil, novecentos e noventa e três reais e cinquenta centavos), valor este suficientemente capaz de dar cobertura financeira às demais fontes de recursos que se encerraram deficitárias, ratificando desta forma, o respeito ao equilíbrio fiscal promovido por nossa gestão.

ANÁLISE

Das argumentações e documentos apresentados, verifica-se que a apuração consubstanciada na Tabela 29 do RT, cujos cálculos foram revistos no item anterior, deixou de considerar as consignações por fonte, bem como duplicou os restos a pagar não processados inscritos na fonte de recurso “Saúde - Outros recursos”, culminando na impropriedade apontada.

Após os devidos ajustes (Tabela 1 desta ITC), verifica-se que foi observado o limite de inscrição de restos a pagar não processados pelo Poder Executivo, conforme preceitua o disposto no art. 55, III, b, 3 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Dessa forma, sugere-se **afastar** o indicativo de irregularidade.

2.5. AUSÊNCIA DE EQUILÍBRIO ATUARIAL DO RPPS (item 2.1 do RT 848/2019)

Base Normativa: art. 40, caput, da Constituição Federal; art. 69 da LRF; arts. 1º e 9º da Lei Federal 9.717/1998; e, art. 25 da Portaria MPS 403/2008.

TEXTO DO RT

Trata-se de indicativo de irregularidade relacionado à ausência de equilíbrio atuarial, em função da revisão de alíquotas de contribuições previdenciárias suplementares, previstas pelo plano de amortização do déficit atuarial do RPPS, em desconformidade com os parâmetros gerais estabelecidos pela Portaria MPS 403/2008.

Em análise ao art. 1º da Lei Municipal 1.385/2016, verifica-se que o plano de amortização estabelecia alíquotas suplementares crescentes, até o exercício de 2043, adotando-se o percentual de 16,00% incidente sobre a folha de pagamentos dos servidores ativos, referente ao exercício de 2018.

No entanto, por meio do art. 3º da Lei Municipal 1.446/2018, promoveu-se modificação no plano de amortização, mantendo inalterada a alíquota suplementar prevista para o exercício de 2018, no percentual de 16,00% da base de cálculo das contribuições previdenciárias, mas reduzindo as demais alíquotas suplementares previstas para o restante do período compreendido pelo plano.

A modificação no plano de amortização, com base na Lei Municipal 1.446/2018, pautou-se em orientação proposta por estudo de avaliação atuarial, com data base posicionada em 31/12/2017, encaminhado a este Tribunal de Contas através da PCA/2017 (Processo TC 8.974/2018-2).

Tal orientação proferida pelo estudo de avaliação atuarial, referente à redução de alíquotas suplementares, foi questionada por esta Secretaria de Controle Externo de Previdência, por meio do item 3.5.1.2 do Relatório Técnico 54/2019-9 (Processo TC 8.974/2018-2), oportunidade em que foi apresentada justificativa por parte do atuário responsável, ainda pendente de análise conclusiva por parte da área técnica.

A modificação proposta pelo estudo de avaliação atuarial, e aprovada pela Lei Municipal 1.446/2018, resultou na seguinte redução nos percentuais das alíquotas suplementares previstas pelo plano de amortização do déficit atuarial do RPPS:

EXERCÍCIO	(a) ALIQUOTA SUPLEMENTAR (Lei 1385/2016)	(b) ALIQUOTA SUPLEMENTAR (Lei 1446/2018)	(c) DIFERENÇA = (a) – (b)
2016	14,00%	-	-
2017	14,00%	-	-
2018	16,00%	16,00%	0,00%
2019	19,00%	16,50%	2,50%
2020	22,00%	17,00%	5,00%
2021	25,00%	17,50%	7,50%
2022	28,00%	18,50%	9,50%
2023	31,00%	19,50%	11,50%
2024	31,82%	20,50%	11,32%

EXERCÍCIO	(a) ALIQUOTA SUPLEMENTAR (Lei 1385/2016)	(b) ALIQUOTA SUPLEMENTAR (Lei 1446/2018)	(c) DIFERENÇA = (a) – (b)
2025	31,82%	21,50%	10,32%
2026	31,82%	22,50%	9,32%
2027	31,82%	23,50%	8,32%
2028	31,82%	24,50%	7,32%
2029	31,82%	25,50%	6,32%
2030	31,82%	26,50%	5,32%
2031	31,82%	27,50%	4,32%
2032	31,82%	28,50%	3,32%
2033	31,82%	29,50%	2,32%
2034 a 2043	31,82%	30,50%	1,32%

Fonte: Leis Municipais 1.385/2016 e 1.446/2018 – PCA/2018.

Portanto, depreende-se que, apesar de mantido a alíquota suplementar de 16,00% para o exercício de 2018, a Lei Municipal 1.446/2018 reduz as demais alíquotas suplementares previstas para os exercícios compreendidos entre 2019 e 2043.

A Lei Federal 9.717/1998 estabelece, por meio do inc. II do art. 9º, que compete à União, por intermédio da Secretaria de Previdência do Ministério da Economia, o estabelecimento de parâmetros gerais sobre a organização dos regimes próprios de previdência.

Neste sentido, a Portaria MPS 403/2008 prevê a necessidade de atendimento de critérios cumulativos para a revisão do plano de amortização que implique em redução de alíquotas, conforme segue:

Art. 25. A revisão do plano de custeio que implique em **redução das alíquotas** ou aportes destinados ao RPPS deverá ser submetida previamente à aprovação da SPPS e deverá atender, cumulativamente, os seguintes parâmetros: (Redação dada pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

I - Índice de Cobertura **igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos**, para os planos superavitários; (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

II - a avaliação atuarial indicativa da revisão tenha sido fundamentada em base cadastral atualizada, completa e consistente, inclusive no que se refere ao tempo de serviço e de contribuição anterior dos segurados; (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

III - os bens, direitos e demais ativos considerados na apuração do resultado atuarial estejam avaliados a valor de mercado e apresentem liquidez compatível com as obrigações do plano de benefícios; (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

IV - o histórico da rentabilidade das aplicações e investimentos dos recursos do RPPS não tenha apresentado performance inferior à meta estabelecida na política anual de investimentos dos três últimos exercícios; (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

V - a taxa de juros utilizada na avaliação atuarial seja condizente com a meta estabelecida na política de investimentos dos recursos do RPPS, em perspectiva de longo prazo. (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

Em consulta ao estudo de avaliação atuarial (DEMAAT), que subsidiou a redução das alíquotas suplementares do plano de amortização do déficit atuarial, conforme previsto pela Lei Municipal 1.446/2018, não foi identificada análise dos requisitos previstos pelos incisos do art. 25 da Portaria MPS 403/2008.

Registra-se que a infração à norma legal constitui prática passível de aplicação de multa, conforme previsão contida no art. 135, inc. II, da LC 621/2012, assim como no art. 389, inc. II, do Regimento Interno do TCEES.

Diante do exposto, considerando que a redução das alíquotas suplementares não se pautou em requisitos previstos pelo art. 25 da Portaria MPS 403/2008, sugere-se **CITAR** o prefeito municipal, autoridade competente para propor alteração no plano de amortização, oportunizando-se a apresentação de justificativas acerca dos indícios de ausência de equilíbrio atuarial, em função da redução irregular em alíquotas de contribuições previdenciárias suplementares.

JUSTIFICATIVAS

Cumpre-nos esclarecer que a Prefeitura Municipal de Águia Branca, bem como o ABPREV – Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Águia Branca, sempre buscaram o cumprimento das normas e exigências estabelecidas na legislação previdenciária, sobretudo as normas que visam o estabelecimento e manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do regime de próprio de previdência do Município de Águia Branca.

Buscando demonstrar a boa prática na gestão do equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio de previdência, esclarecemos que durante o exercício financeiro de 2018, o plano de amortização do déficit atuarial vigente era o estabelecido através das Leis Municipais nº 1.446/2018, vigente desde 27 de março de 2018, que para o exercício financeiro em análise, manteve a mesma alíquota suplementar prevista através da Lei Municipal nº. 1.385/2016 que estabeleceu alíquota suplementar de 16,00%, não havendo o que se falar em prejuízo do equilíbrio atuarial do exercício em análise, haja vista a manutenção da alíquota suplementar tanto do cálculo atuarial aprovado pela Lei Municipal nº. 1385/2016, quanto o aprovado pela Lei Municipal nº. 1446/2018, para o exercício de 2018.

Desta forma, após a entrada em vigor da referida Lei, foi possível verificar sinais de reversão de parte do déficit técnico apurado na última avaliação atuarial.

Apesar da ocorrência de redução de alíquota de um plano para outro, ha de se destacar que o plano de amortização do déficit atuarial aprovado através da Lei Municipal nº. 1.446/2018 evidencia que não houve redução em nenhum exercício financeiro da alíquota suplementar, cujo saldo devedor projetado será eliminado no exercício financeiro de 2043, conforme cálculo atuarial apresentado pelo atuário, de acordo com o quadro comparativo a seguir:

PERÍODO	ANO	SALDO DEVEDOR	NOVO CUSTO SUPLEMENTAR PROPOSTO	PRESTAÇÃO	SALDO DEVEDOR	CUSTO SUPLEMENTAR ANTERIOR	PRESTAÇÃO
0		24.899.412,97			24.899.412,97		
1	2018	25.213.522,73	16,00%	1.045.559,86	25.213.522,73	16,00%	1.045.559,86
2	2019	25.496.412,54	16,50%	1.092.035,00	25.321.521,48	19,00%	1.257.494,84
3	2020	25.745.226,33	17,00%	1.139.528,59	25.206.107,15	22,00%	1.474.684,06
4	2021	25.956.925,76	17,50%	1.188.059,10	24.848.886,01	25,00%	1.697.227,29
5	2022	26.091.940,81	18,50%	1.272.024,33	24.230.308,62	28,00%	1.925.226,02
6	2023	26.143.834,19	19,50%	1.357.944,42	23.329.602,12	31,00%	2.158.783,43
7	2024	26.105.763,31	20,50%	1.445.855,65	22.287.217,10	31,82%	2.244.250,09
8	2025	25.970.456,58	21,50%	1.535.794,93	21.155.052,32	31,82%	2.272.976,49
9	2026	25.730.188,27	22,50%	1.627.799,76	19.927.601,69	31,82%	2.302.070,59
10	2027	25.376.751,94	23,50%	1.721.906,29	18.599.040,28	31,82%	2.331.537,09
11	2028	24.901.432,43	24,50%	1.818.159,30	17.163.206,11	31,82%	2.361.380,77
12	2029	24.294.976,10	25,50%	1.916.592,21	15.613.580,85	31,82%	2.391.606,44
13	2030	23.547.559,53	26,50%	2.017.247,13	13.943.269,47	31,82%	2.422.219,00
14	2031	22.648.756,24	27,50%	2.120.164,79	12.144.978,69	31,82%	2.453.223,41
15	2032	21.587.501,66	28,50%	2.225.386,64	10.210.994,20	31,82%	2.484.624,67
16	2033	20.352.056,03	29,50%	2.332.954,81	8.133.156,62	31,82%	2.516.427,86
17	2034	18.921.499,03	30,60%	2.450.921,65	5.902.836,04	31,82%	2.548.638,14
18	2035	17.376.240,30	30,60%	2.482.293,45	3.510.905,13	31,82%	2.581.260,71
19	2036	15.709.317,38	30,60%	2.514.066,81	947.710,73	31,82%	2.614.300,84
20	2037	13.913.365,54	30,60%	2.546.246,86	(1.796.956,20)	31,82%	2.647.763,89
21	2038	11.980.594,74	30,60%	2.578.838,82	(4.733.892,32)	31,82%	2.681.655,27
22	2039	9.902.765,34	30,60%	2.611.847,96	(7.874.515,53)	31,82%	2.715.980,46
23	2040	7.671.162,42	30,60%	2.645.279,61	(11.230.900,39)	31,82%	2.750.745,01
24	2041	5.276.568,55	30,60%	2.679.139,19	(14.815.815,67)	31,82%	2.785.954,55
25	2042	2.709.235,15	30,60%	2.713.432,17	(18.642.763,97)	31,82%	2.821.614,76
26	2043	(41.147,91)	30,60%	2.748.164,11	(22.726.023,64)	31,82%	2.857.731,43

Ocorre que todo ano é feito um novo estudo/avaliação atuarial, e nele é proposto opções para amortização do déficit atuarial, com base nas informações apresentadas pelo atuário.

Desta forma, a proposta de revisão e redução das alíquotas do plano de amortização do déficit atuarial, não foi realizada indevidamente por iniciativa própria do Executivo Municipal sem a devida orientação proposta pelo atuário, muito pelo contrário, foi realizado com base no cálculo atuarial e em conformidade com o previsto através do artigo 18, § 2º da Portaria MPS 403/2008, visando preservar o Equilíbrio Financeiro e Atuarial, conforme a Portaria MPS 403/2008 e o artigo 40 da Constituição Federal/88.

No que se refere as exigências do artigo 25 da Portaria MPS 403/2008, para revisão do plano de custeio, que exige prévia aprovação da SPPS, além de atender cumulativamente 05(cinco) parâmetros da referida Portaria, informamos que a revisão do plano de amortização atentou-se para as exigências do artigo 25, mantendo o Plano de Custeio proposto para o exercício atual, mantendo a alíquota de custo suplementar para o exercício em questão, alterando somente as alíquotas de amortização do plano nos anos seguintes, não havendo redução de alíquota (ou aporte) destinados ao RPPS para os exercícios subsequentes, conforme podemos constatar da Lei Municipal nº. 1.385/2016.

Portanto, a revisão do Plano de Amortização não feriu as exigências do artigo 25 da Portaria MPS 403/2008 por não ter ocorrido redução do plano de custeio, conforme se constata das Leis nº. 1.385/2016 e nº. 1.446/2018.

Dessa forma, não há o que se falar em falta de efetividade do plano de amortização do déficit atuarial, visto que o percentual para cobertura do déficit atuarial vem evoluindo ano após ano e foi devidamente implantado e rigorosamente cumprido pelo município com base no estudo de avaliação atuarial realizado pelo atuário, não sendo plausível, sermos responsabilizados por propor redução de alíquota de um plano para outro, apesar da constante evolução ao logo dos exercícios subsequentes, uma vez que seguimos rigorosamente as instruções e determinações contidas no

plano atuarial, cujas alíquotas foram devidamente aprovadas através das Leis Municipais nº. 1.385/2016 e nº. 1.446/2018 de iniciativa do Poder Executivo Municipal.

Diante do exposto, requeremos desse Egrégio Tribunal de Contas, o afastamento dos fatos e motivos que ensejaram a presente citação, uma vez que ficou devidamente comprovado que toda alteração promovida na legislação previdenciária, foi efetivada com base nos levantamentos e estudos atuariais, não havendo o que se falar em omissão por parte do Executivo Municipal de adoção de medidas que visem o equacionamento do déficit atuarial, ou redução de alíquota, conforme podemos constatar através das Leis Municipais nº. 1.446/2018 e justificativas apresentadas pelo atuário(DOC-007).

ANÁLISE

O item consiste na indicação de que a redução das alíquotas suplementares a partir de 2019, estabelecida na Lei 1.446/2018, não teria observado os requisitos previstos no art. 25 da Portaria MPS 403/2008.

Da defesa apresentada pelo gestor, destaca-se a alegação de que não houve a alteração da alíquota suplementar para o exercício em análise e a afirmação de que foi mantida a mesma prevista *“através da Lei Municipal nº. 1.385/2016 que estabeleceu alíquota suplementar de 16,00%, não havendo o que se falar em prejuízo do equilíbrio atuarial do exercício em análise”*. [grifo nosso]

Nesse ponto, cabe destacar que, à luz do disposto no inciso IV, do art. 2º, da Portaria MPS 403/2008, o plano de custeio do Município de Água Branca engloba as alíquotas de todos os exercícios previstos na Lei Municipal 1.385, de 24/11/2016, e não apenas a do exercício de 2018.

Ou seja, considera-se **Plano de Custeio a definição das fontes de recursos necessárias para o financiamento dos benefícios** oferecidos pelo Plano de Benefícios e taxa de administração, representadas pelas alíquotas de contribuições previdenciárias a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas ao respectivo RPPS e aportes necessários ao atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial, com detalhamento do custo normal e suplementar.

Ressalta-se que este é o ponto central do questionamento deste item, pois se relaciona à redução das alíquotas sem a observância de todos os critérios previstos no art. 25 da Portaria MPS 403/2008, concorrendo, assim, para o desequilíbrio atuarial do RPPS.

O gestor alega que, a partir da vigência da Lei 1.385/2016, parte do déficit técnico atuarial apresentou “*sinais de reversão*” com relação ao apurado na última avaliação. Aduz, ainda, que “*o plano de amortização do déficit atuarial aprovado através da Lei Municipal nº. 1.446/2018 evidencia que não houve redução em nenhum exercício financeiro da alíquota suplementar, cujo saldo devedor projetado será eliminado no exercício financeiro de 2043*”, reforçando que são realizadas avaliações atuariais anualmente e que “*a proposta de revisão e redução das alíquotas do plano de amortização do déficit atuarial, não foi realizada indevidamente por iniciativa própria do Executivo Municipal sem a devida orientação proposta pelo atuário*”. Destaca também o gestor que, “*além de atender cumulativamente 05(cinco) parâmetros da referida Portaria, [...] a revisão do plano de amortização atentou-se para as exigências do artigo 25, mantendo o Plano de Custeio proposto para o exercício atual*”. Por fim, defende inexistir “*falta de efetividade do plano de amortização do déficit atuarial, visto que o percentual para cobertura do déficit atuarial vem evoluindo ano após ano e foi devidamente implantado e rigorosamente cumprido pelo município com base no estudo de avaliação atuarial*”.

Com relação à alegação de que o plano de amortização não feriu as exigências do art. 25 da Portaria MPS 403/2008, por não ter existido redução do plano de custeio, tendo em vista que as alíquotas para o exercício de 2018 foram mantidas, alterando somente as alíquotas de amortização do plano para os anos seguintes; isso não corresponde ao disposto no art. 25 da Portaria MPS 403/2008, que dispõe que **a revisão do plano de custeio que implique redução das alíquotas** deverá atender, cumulativamente, cinco parâmetros, dentre eles, que o índice de cobertura seja igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos, **para os planos superavitários**.

Assim, de acordo com o inciso I (primeiro parâmetro que deverá ser atendido), do art. 25, da Portaria MPS 403/2008, **somente os planos superavitários poderão revisar o plano de custeio que implique redução das alíquotas**, desde que o

índice de cobertura seja igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos.

Ressalta-se que o plano previdenciário do Município de Águia Branca foi deficitário nos últimos seis exercícios, conforme se extrai da Tabela 18 do RT 54/2019 (PCA 2017 – IPAS Águia Branca, TC 8974/2018), contrariando as alegações do gestor.

Tabela 18) Evolução das Avaliações Atuariais Em R\$
1,00

DRAA	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Data base	31/12/2012	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017
Ativos - TM	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Prov. Mat. - TM	0,00	0,00	(3.591.296,24)	(4.212.281,90)	0,00	(4.064.297,73)
Insuf. Fin. - TM	0,00	0,00	(3.591.296,24)	(4.212.281,90)	0,00	(4.064.297,73)
a) Ativos - PP	10.326.561,52	11.299.332,92	14.001.730,28	17.095.234,05	21.344.736,76	25.341.861,98
b) Prov. Mat.	(22.684.149,26)	(26.761.465,73)	(30.843.819,91)	(42.266.481,25)	(45.507.393,26)	(50.241.274,95)
Cobertura TM = a/b	0,46	0,42	0,45	0,40	0,47	0,50
Resultado = a-b	(12.357.587,74)	(15.462.132,81)	(16.482.089,63)	(25.171.247,20)	(24.162.656,50)	(24.899.412,97)
Evolução (%)	-	125,12%	108,60%	132,72%	95,99%	103,05%
Método de Fin.	FUC	FUC	FUC	PN	FUC	FUC
Atuário	Luciano Lemes	Luciano Lemes	Luciano Lemes	Ricardo Melo	Igor F. Garcia	Igor F. Garcia

Fonte: Demonstrativo DRAA – Ministério da Previdência Social – PCA/2017.

Ante todo o exposto, considerando que a revisão do plano de custeio, que implicou na redução das alíquotas, nos anos de 2019 a 2043, não atendeu, cumulativamente, os cinco parâmetros exigidos pelo art. 25 da Portaria MPS 403/2008, sugere-se **manter** a irregularidade apontada.

Considerando que a **proposta indevida**, de revisão do plano de custeio, acarretou a redução de alíquotas previdenciárias, prejudicando a amortização do déficit atuarial do RPPS; considerando que tal inconsistência representa grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza financeira, patrimonial e contábil, além de prejudicar os usuários do estudo de avaliação atuarial, em suas análises e decisões; considerando que o prefeito municipal é a autoridade competente para propor alteração no plano de amortização; opina-se pela **aplicação de multa** ao Sr. Angelo Antonio Corteletti, nos termos do art. 135³, inciso II, da Lei Complementar Estadual

³ Art. 135. O Tribunal de Contas poderá aplicar multa de até R\$ 100.000,00 (cem mil reais), ou valor equivalente em outra moeda que venha a ser adotada como moeda nacional, aos responsáveis por: [...] II - prática de ato ou omissão, com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;

621/2012 (Lei Orgânica do TCEES) e do art. 389, inciso II⁴, da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES).

3. GESTÃO FISCAL

3.1. DESPESAS COM PESSOAL

3.1.1 Limite das Despesas com Pessoal

Descrição	Valor
Receita Corrente Líquida Ajustada – RCL Ajustada	34.520.116,27
Despesa Total com Pessoal – DTP	17.499.595,10
% Apurado (DTP / RCL Ajustada)	50,69

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018

Descrição	Valor
Receita Corrente Líquida Ajustada – RCL Ajustada	34.520.116,27
Despesa Total com Pessoal – DTP	18.663.745,12
% Apurado (DTP / RCL Ajustada)	54,07

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018

Conforme se observa das tabelas anteriores, foram cumpridos os limites legal e prudencial.

3.2. DÍVIDA PÚBLICA CONSOLIDADA

De acordo com o RT, a dívida consolidada líquida não extrapolou o limite de 120% estabelecido na legislação; conforme evidenciado a seguir:

⁴ Art. 389. O Tribunal poderá aplicar a multa pecuniária prevista no art. 135 de sua Lei Orgânica, atualizada na forma prescrita no seu § 3º, aos responsáveis por contas e atos adiante indicados, observada a seguinte gradação: II - prática de ato ou omissão, com grave infração a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial: multa no valor compreendido entre três e cem por cento;

Descrição	Valor
Dívida consolidada	195.500,51
Deduções	4.545.772,52
Dívida consolidada líquida	0,00
Receita Corrente Líquida - RCL	34.520.116,27
% da dívida consolidada líquida sobre a RCL	0,00

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018

3.3. OPERAÇÃO DE CRÉDITOS E CONCESSÃO DE GARANTIAS

Tabela 4: Operações de crédito (Limite 16% RCL)

Em R\$ 1,00

Descrição	Valor
Receita Corrente Líquida – RCL	34.520.116,27
Montante global das operações de crédito	0,00
% do montante global das operações de crédito sobre a RCL	0,00
Amortização, juros e demais encargos da dívida	0,00
% do comprometimento anual com amortização, juros e encargos da dívida sobre a RCL	0,00

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018

Tabela 5: Garantias concedidas (Limite 22% RCL)

Em R\$ 1,00

Descrição	Valor
Receita Corrente Líquida – RCL	34.520.116,27
Montante global das garantias concedidas	0,00
% do montante global das garantias concedidas sobre a RCL	0,00

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018

Tabela 6: Operações de crédito – ARO (Limite 7% RCL)

Em R\$ 1,00

Descrição	Valor
Receita Corrente líquida – RCL	34.520.116,27
Montante global das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias - ARO	0,00
% do montante global das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias sobre a RCL	0,00

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018

De acordo com os demonstrativos encaminhados não foram extrapolados no exercício os limites de contratação de operação de créditos previstos em Resolução do Senado Federal (16% e 7% Receita Corrente Líquida) e no art. 167 da

Constituição da República, bem como não houve concessão de garantias ou recebimento de contra garantias.

3.4. RENÚNCIA DE RECEITA

De acordo com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual do município, aprovadas para o exercício sob análise, constata-se a inexistência de previsão para beneficiar instituições com renúncia de receita.

4. GESTÃO DA SAÚDE E DA EDUCAÇÃO

4.1. APLICAÇÃO DE RECURSOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO

Tabela 7: Aplicação na manutenção e desenvolvimento ensino **Em R\$ 1,00**

Destinação de recursos	Valor
Receitas provenientes de impostos	1.164.475,25
Receitas provenientes de transferências	19.931.421,16
Base de cálculo para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino	21.095.896,41
Valor aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino	7.406.778,58
% de aplicação	35,11

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018

Da tabela 7 verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional de 25% relacionado à educação.

4.2. REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO

Tabela 8: Destinação de recursos do FUNDEB prof. Magistério **Em R\$ 1,00**

Destinação de recursos	Valor
Receitas líquidas provenientes do FUNDEB	6.054.352,85
Valor destinado ao pagamento dos profissionais do magistério	4.366.444,98
% de aplicação	72,12

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018

Da tabela 8 verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional de 60% relacionado ao pagamento dos profissionais do magistério.

4.3. APLICAÇÃO DE RECURSOS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

Tabela 9: Aplicação recursos em ações serviços públicos saúde **Em R\$ 1,00**

Destinação de recursos	Valor
Receitas provenientes de impostos	1.164.475,25
Receitas provenientes de transferências	19.257.177,77
Base de cálculo para aplicação em ações e serviços públicos de saúde	20.421.653,02
Valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde	4.654.166,05
% de aplicação	22,79%

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018

Da tabela 9 verifica-se que o município cumpriu com o limite mínimo constitucional de 15% relacionado às ações e serviços públicos de saúde.

4.4. TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS AO PODER LEGISLATIVO

Tabela 10: Transferências para o Poder Legislativo **Em R\$ 1,00**

Descrição	Valor
Receitas tributárias e transferências de impostos - Ex. Anterior	19.020.891,77
% Máximo de gasto do Legislativo - conforme dados populacionais	7,00
Limite máximo permitido para transferência	1.331.462,42
Valor efetivamente transferido	1.330.928,40

Fonte: Processo TC 08652/2019-6 - Prestação de Contas Anual/2018

Verifica-se da tabela acima, bem como do RT que foi respeitado o limite constitucional relacionado às transferências efetuadas à Câmara Municipal.

5. CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

A presente análise pautou-se no exame de todos os documentos anexos à defesa, concluindo-se por não conter nos autos justificativas e documentos suficientes para afastar todos os indicativos de irregularidade constantes na ITI 916/2019, restando mantidos os seguintes itens:

2.2 ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS SUPLEMENTARES SEM FONTE DE RECURSO (item 4.1.2 do RT 789/2019) – **passível de ressalva.**

Base Normativa: art. 43 da Lei Complementar 4.320/64.

2.5 AUSÊNCIA DE EQUILÍBRIO ATUARIAL DO RPPS (item 2.1 do RT 848/2019)

Base Normativa: art. 40, caput, da Constituição Federal; art. 69 da LRF; arts. 1º e 9º da Lei Federal 9.717/1998; e, art. 25 da Portaria MPS 403/2008.

Diante do exposto e do que consta dos autos, submete-se à consideração superior a seguinte proposta de encaminhamento:

1. **Emitir parecer prévio**, dirigido à Câmara Municipal de Águia Branca, recomendando a **REJEIÇÃO** das contas do Sr. **Angelo Antonio Corteletti**, Prefeito Municipal durante o exercício de 2018, conforme dispõem o inciso III, art. 132, do Regimento Interno e o inciso III, art. 80, da Lei Complementar 621/2012.
2. **Recomendar** ao gestor responsável que promova a adequação na legislação orçamentária municipal, a fim de evitar distorções na próxima prestação de contas anual e observe os parâmetros indicados nos Anexos da Instrução Normativa 43/2017, quando do envio da próxima prestação de contas, a fim de evitar distorções nos demonstrativos gerados a partir sistema CidadES, concorrendo para que evidenciem a real situação da unidade gestora (itens 4.1.1 e 4.1.2 do RT 789/2019).
3. **Emitir** acordo com fins de aplicação de sanção por multa ao **Sr. Angelo Antonio Corteletti**, tendo em vista a proposta indevida de revisão do plano de custeio do RPPS, com fundamento no art. 135, inciso II, da Lei Complementar nº 135, de 8 de março de 2012, c/c art. 389, inciso II, do Regimento Interno deste Tribunal (item 2.1 do RT 848/2019).

Vitória/ES, 27 de abril de 2020.

MARGARETH CARDOSO ROCHA MALHEIROS
Auditor de Controle Externo