

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

PROCESSO Nº: 1402/2017-TCER
INTERESSADO: Município de Cacoal
ASSUNTO: Prestação de Contas do Exercício de 2016
RESPONSÁVEIS: Francesco Vialetto, CPF nº 302.949.757-72 – Prefeito Municipal
Nicácio de Souza Machado, CPF nº 389.387.662-68 – Contador
Keila Cristina Pinheiro Moreira, CPF nº 455.066.633-15 – Controladora Interno
ADVOGADO: Sidnei Sotele, OAB/RO nº 4192
RELATOR: Conselheiro PAULO CURI NETO

SUPERAVALIAÇÃO OU SUBAVALIAÇÃO DE ATIVOS OU PASSIVOS. EQUILÍBRIO DAS CONTAS. PARECER PELA APROVAÇÃO DAS CONTAS COM RESSALVAS. A subavaliação ou superavaliação dos ativos e/ou dos passivos, que distorcem os demonstrativos contábeis da prestação de contas, mas não comprometem o entendimento e tomada de decisão da governança municipal, dos órgãos de controle e demais usuários das informações contábeis, enseja aprovação das contas com ressalvas, a fim de que seja determinada a melhorias dos controles.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, que tratam de Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo do Município de Cacoal, para fins de emissão de Parecer Prévio, nos termos do art. 35 da Lei Complementar Estadual nº 154/1996 (LOT CER), relativamente ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2016, último ano de mandato do então Prefeito Senhor Francesco Vialetto, como tudo dos autos consta.

ACORDAM os Senhores Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, em consonância com o Voto do Relator, Conselheiro PAULO CURI NETO, por unanimidade de votos, em:

I - Emitir Parecer Prévio pela aprovação com ressalvas das Contas do Chefe do Executivo do Município de Cacoal, Senhor Francesco Vialetto, relativas ao exercício encerrado de 2016, com fulcro no artigo 35 da Lei Complementar n. 154/1996, fundamentado nas seguintes distorções identificadas na Auditoria no Balanço Geral do Município:

- a) Superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa, no valor de R\$ 119.667,83;
- b) Superavaliação do saldo da dívida ativa, na quantia de R\$3.340.691,05;
- c) Subavaliação do Passivo (Precatórios), na cifra de R\$1.452.229,96;

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

d) Subavaliação do saldo de Empréstimos e Financiamentos, no valor de R\$ 3.730.535,79.

e)

II – Determinar ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Cacoal, em decorrência dos demais achados e deficiências constatados nos controles internos, que no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da notificação, adote medidas visando ao saneamento das situações constatadas:

1. Institua, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de conciliação bancárias da movimentação financeira das contas bancárias que compõem a Unidade Consolidada do Município contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) procedimentos de conciliação; (b) controle e registro contábil; (c) atribuição e competência; (d) requisitos das informações; e (e) responsabilidades, com o objetivo de demonstrar adequadamente o saldo da conta das disponibilidades e a movimentação financeira do período de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;

2. Institua, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), procedimentos contábeis para registro e controle da dívida ativa do Município contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) controle e registro contábil; (b) atribuição e competência; (c) procedimentos de inscrição e baixa; (d) ajuste para perdas de dívida ativa; (e) requisitos das informações; e (f) responsabilidades, com o objetivo de demonstrar adequadamente a posição e a movimentação dos direitos a receber dos valores inscritos em dívida ativa de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;

3. Promova, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de reconhecimento periódico dos precatórios emitidos contra a fazenda pública municipal, envolvendo os setores e secretarias envolvidas, como por exemplo: secretaria de planejamento; procuradoria municipal, secretaria de fazenda, controladoria geral e contabilidade, com o objetivo de demonstrar adequadamente os passivos provenientes de precatórios, de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;

4. Instaure, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de reconhecimento periódico de empréstimos e financiamento, registrando o valor total da dívida bem como o reconhecimento dos encargos e juros a transcorrer em conformidade com os extratos bancários, contratos e ficha financeira de amortização com o objetivo de demonstrar adequadamente os passivos provenientes de Empréstimos e Financiamentos de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

5. Crie, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), manual de procedimentos contábeis contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de contabilidade municipal; (b) procedimentos e cronogramas para envio de informações relevantes (calendário de fechamento contábil); (c) procedimentos para preparação e revisão de reconciliações contábeis; (d) políticas e procedimentos contábeis patrimoniais; (e) procedimentos para realização de lançamentos contábeis; (f) lista de verificação para o encerramento do exercício e (f) definição de papéis e responsabilidades no processo de fechamento contábil e elaboração das demonstrações contábeis;

6. Institua, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), manual de procedimentos orçamentários contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de planejamento e orçamento municipal; (b) procedimentos para elaboração das peças orçamentárias; (c) procedimentos para avaliação do cumprimento dos objetivos e metas estabelecidas no PPA, LDO e LOA; (d) procedimentos para assegurar a alocação de recursos referentes a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, FUNDEB e saúde; (e) procedimentos para abertura de créditos adicionais, contendo requisitos e documentação suporte necessária, metodologia de cálculo das fontes de recursos; (f) rotinas que assegurem a existência de disponibilidade financeira suficiente para cobertura das obrigações; e (g) rotinas com a finalidade de assegurar o cumprimento do Art. 21, Parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal; e

8. Apresente a este Tribunal plano de ação com vistas a promover a efetiva arrecadação de todos os tributos de competência do município, por estar em desacordo com o art. 11 da LRF, contendo, no mínimo, as medidas a seguir elencadas:

- i. Estabelecer o Organograma e adequar a legislação, definindo as atribuições e competências dos setores que integram a Secretaria Municipal de Fazenda;
- ii. Promover a efetiva atualização do Código Tributário Municipal;
- iii. Promover o treinamento de todos os agentes públicos responsáveis pela cobrança e arrecadação de créditos tributários, de forma que lhes seja possível utilizar com eficiência as mais modernas ferramentas de fiscalização;
- iv. Dotar a Secretaria Municipal da Fazenda de servidores de carreira, que possam ter a necessária autonomia e independência para agir, implantando rotinas que permitam a fiscalização das receitas de competência do município;
- v. Dotar o setor de fiscalização tributária de infraestrutura de funcionamento condizente com sua importância e atribuições, atendendo às reivindicações dos fiscais e atentando para o disposto no inciso XVIII do art. 37 da CF/88;

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

- vi. Realizar recadastramento no cadastro mobiliário, necessário para uma melhor gestão da receita tributária municipal;
- vii. Adotar planejamento de fiscalização com metodologia para escolha dos contribuintes a serem fiscalizados, com critérios objetivos adotando procedimento padrão;
- viii. Criar um controle efetivo de emissão de documentos fiscais utilizados na fiscalização, bem como da entrega dos mesmos aos agentes competentes, com o objetivo de elaborar relatórios gerenciais e demonstrar a inexistência de emissão em duplicidade, dentre outros;
- ix. Criar indicadores de desempenho da Procuradoria da Dívida Ativa com relação à cobrança judicial/recuperação de créditos e do acompanhamento das ações, para uma melhor eficiência do trabalho e de controle; e
- x. Adotar providências para elaborar a nova Planta Genérica de Valores, de acordo com a Resolução CONFEA nº 345 e em consonância com a Lei Federal nº 5.194/66.

III – Alertar a Administração municipal acerca da possibilidade de conclusão desfavorável sobre o Balanço Geral do Município, caso não sejam implementadas as determinações com vistas a corrigir as distorções verificadas;

IV – Determine-se, via ofício, ao atual responsável pelo Controle Interno do Município que acompanhe e informe, por meio do Relatório de Auditoria Anual (encaminhados junto as Contas Anuais), as medidas adotadas pela Administração quanto às determinações desta Decisão, manifestando-se quanto ao atendimento ou não das determinações pela Administração, bem como monitore a regularidade do cancelamento de créditos da dívida ativa em função da prescrição;

V – Dar ciência, via Diário Oficial, do teor deste Acórdão aos interessados identificados no cabeçalho, e via Ofício, ao atual Chefe do Poder Executivo Municipal, informando-lhes que o Relatório Conclusivo da Unidade Técnica, o Voto do Relator e o Parecer Ministerial, em seu inteiro teor, estão disponíveis no sítio deste Tribunal (www.tce.ro.gov.br); e

VI – Dar ciência deste Acórdão aos responsáveis indicados no cabeçalho, via Diário Oficial Eletrônico deste Tribunal de Contas, cuja data de publicação deve ser observada como marco inicial para possível interposição de recurso, com supedâneo no art. 22, inciso IV, c/c o art. 29, inciso IV, da Lei Complementar n. 154/1996, informando-os de que o Voto, o Parecer Ministerial e o Relatório Conclusivo da Unidade Técnica, em seu inteiro teor, estão disponíveis para consulta no endereço eletrônico www.tce.ro.gov.br, em atenção à sustentabilidade ambiental;

VII – Determinar ao Departamento do Pleno que encaminhe os presentes autos à Câmara Municipal de Cacoal para apreciação e julgamento, expedindo-se, para tanto, o necessário, após o trânsito em julgado deste Acórdão.



Proc.: 01402/17

Fls.: _____

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA

Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiro VALDIVINO CRISPIM DE SOUZA, FRANCISCO CARVALHO DA SILVA, PAULO CURI NETO (Relator), WILBER CARLOS DOS SANTOS COIMBRA, o Conselheiro-Substituto OMAR PIRES DIAS; o Conselheiro Presidente EDILSON DE SOUSA SILVA; o Procurador-Geral do Ministério Público de Contas ADILSON MOREIRA DE MEDEIROS. O Conselheiro BENEDITO ANTÔNIO ALVES declarou-se suspeito, nos termos do art. 145 do Código de Processo Civil.

Porto Velho, quinta-feira, 9 de novembro de 2017.

(assinado eletronicamente)
PAULO CURI NETO
Conselheiro Relator
Mat. 450

(assinado eletronicamente)
EDILSON DE SOUSA SILVA
Conselheiro Presidente
Mat. 299

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

PROCESSO Nº.: 1402/2017-TCER
INTERESSADO: Município de Cacoal
ASSUNTO: Prestação de Contas do Exercício de 2016
RESPONSÁVEIS: Francesco Vialetto, CPF nº 302.949.757-72 – Prefeito Municipal
Nicácio de Souza Machado, CPF nº 389.387.662-68 – Contador
Keila Cristina Pinheiro Moreira, CPF nº 455.066.633-15 – Controladora Interno
ADVOGADO: Sidnei Sotele, OAB/RO nº 4192
RELATOR: Conselheiro **Paulo Curi Neto**

1. Cuidam os autos da Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo do Município de Cacoal, encaminhada em 30/03/2017 a esta Corte pela Senhora Glaucione Rodrigues Neri, Prefeita Municipal, para fins de emissão de Parecer Prévio, nos termos do art. 35, da Lei Complementar Estadual nº 154/1996 (LOT CER), relativamente ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2016, último ano de mandato do então Prefeito Senhor Francesco Vialetto.

2. As contas incluem o Relatório de Auditoria da Unidade Central do Controle Interno Municipal e o Balanço Geral do Município publicado, conforme as normas contidas na Lei Federal nº 4.320/64, Lei Complementar Federal nº 101/00, nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP e no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP.

3. A auditoria empreendida pela Comissão de Análise das Contas de Governo Municipal visa expressar opinião sobre se o Balanço Geral do Município divulgado representa adequadamente a posição patrimonial e os resultados do período, bem como se foram atendidos os pressupostos constitucionais e legais na execução do planejamento, orçamento e gestão fiscal.

4. Os procedimentos foram estabelecidos a partir de critérios contidos na Constituição Federal, na Lei Orgânica Municipal, na Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), na Lei Federal nº 4.320/64, nos Instrumentos de Planejamento (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias, Lei Orçamentária Anual), nos Princípios da Administração Pública, nas Normas Brasileiras de Contabilidade, na Portaria STN nº 437/2012 (Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público) e nas Instruções Normativas nº 13/2004/TCER, 22/2007/TCER, 030/TCERO-2012 e 39/TCER/2013.

5. O escopo da auditoria foi definido de acordo com as questões abaixo:

Q1. O Balanço Geral do Município (BGM) reflete, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial em 31/12/2016 e os resultados patrimonial, financeiro e orçamentário de 2016?

Q2. Os resultados apresentados quanto à execução do planejamento, orçamento e gestão fiscal atendem aos pressupostos Constitucionais e Legais?

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

6. Subsidiaram o exame das contas a Auditoria de avaliação do serviço de Transporte Escolar, a fiscalização que resultou no Índice de Efetividade da Gestão Municipal e a Auditoria de Acompanhamento das Metas 1 e 3 do Plano Nacional de Educação.

7. No Relatório de Auditoria – Instrução Preliminar, o Corpo Técnico evidenciou os seguintes achados:

QA1. O Balanço Geral do Município (BGM) reflete, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial em 31/12/2016 e os resultados patrimoniais de 2016?

A1. Divergência no saldo conta "Resultados Acumulados"

A2. Subavaliação da receita orçamentária

A3. Superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa

A4. Superavaliação do saldo da dívida ativa

A5. Subavaliação do Passivo (Precatórios)

A6. Subavaliação do saldo de Empréstimos e Financiamentos

A7. Subavaliação de Passivos (Empenhos Anulados)

QA2. Os resultados apresentados quanto à execução do planejamento, orçamento e gestão fiscal atendem aos pressupostos Constitucionais e Legais?

A8. Inefetividade da arrecadação de receitas tributárias

A9. Não atendimento dos requisitos dos instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA)

A10. Não atendimento dos requisitos para abertura dos créditos adicionais

A11. Empenhos cancelados indevidamente

A12. Aumento de despesas com pessoal nos últimos 180 dias de mandato

A13. Não cumprimento de determinação de exercícios anteriores

8. Em observância aos postulados constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, foi determinada a audiência dos Srs. Francesco Vialetto (Prefeito Municipal), Nicácio de Souza Machado (Contador) e da Sr^a. Keila Cristina Pinheiro Moreira (Controladora).

9. No Relatório de Análise de Defesa, a Unidade Instrutiva concluiu que os esclarecimentos não alteraram a opinião acerca dos achados A3, A4, A5, A6, A8, A10 e A11, conforme abaixo sumariamente representado:

Tabela-síntese – Relatório de Análise de Defesa

Achados de Auditoria	Análise Conclusiva do Corpo Técnico
Auditoria do Balanço Geral do Município (Q1)	
A1. Divergência no saldo conta "Resultados Acumulados"	Justificada

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**

Secretaria de Processamento e Julgamento

DP-SPJ

A2. Subavaliação da receita orçamentária	Justificada
A3. Superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa	Não Justificada
A4. Superavaliação do saldo da dívida ativa	Não Justificada
A5. Subavaliação do Passivo (Precatórios)	Não Justificada
A6. Subavaliação do saldo de Empréstimos e Financiamentos	Não Justificada
A7. Subavaliação de passivo exigível a curto prazo (Empenhos Anulados)	Justificada
Conformidade da Execução Orçamentária (Q2)	
A8. Inefetividade da arrecadação de receitas tributárias	Não Justificada
A9. Não atendimento dos requisitos dos instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA)	Justificada em parte
A10. Não atendimento dos requisitos para abertura dos créditos adicionais	Não Justificada
A11. Empenhos cancelados indevidamente	Não Justificada
A12. Aumento de despesas com pessoal nos últimos 180 dias de mandato	Justificada
A13. Não cumprimento de determinação de exercícios anteriores	Corrigida

10. Recomendou, também, que o Pleno desta Corte avalie e firme novo entendimento a respeito do parágrafo único do art. 21 da LC nº 101/2000, à luz dos argumentos apresentados na análise do item A12.

11. No Relatório Conclusivo, a Unidade Técnica propôs determinações e recomendações para aprimoramento dos controles e submeteu Proposta de Relatório e Parecer Prévio:

2.1. Relatório de Auditoria do Balanço Geral do Município**2.1.1. Opinião**

Em cumprimento ao art. 34 da Lei Orgânica do Município de Cacoal e ao art. 1º, inciso III, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (LOT CER), foram examinadas as demonstrações contábeis consolidadas do Município relativas ao exercício encerrado em 31/12/2016. Tais demonstrações integram a Prestação de Contas Anual do Chefe do Executivo Municipal e contemplam a execução e a análise dos orçamentos. São compostas pelos Balanços Patrimonial, Orçamentário e Financeiro, pelas Demonstrações das Variações Patrimoniais e dos Fluxos de Caixa e suas respectivas Notas Explicativas.

Assim, após a análise das evidências obtidas na auditoria (Processo nº 01402/2017), conclui-se que as demonstrações contábeis consolidadas do Município, compostas pelos balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial e pelas Demonstrações das Variações Patrimoniais e dos Fluxos de Caixa, exceto pelos possíveis efeitos das distorções consignadas no relatório, apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial em 31/12/2016 e os resultados orçamentário, financeiro e patrimonial relativos ao exercício encerrado nessa data, de acordo com as disposições da Lei 4.320/1964, da Lei Complementar 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público.

Acórdão APL-TC 00499/17 referente ao processo 01402/17

Av. Presidente Dutra nº 4229, Bairro: Pedrinhas Porto Velho - Rondônia CEP: 76801-326 www.tce.ro.gov.br



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA
Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

2.1.2. Base para opinião com ressalva

A auditoria do Balanço Geral do Município identificou distorções, em números absolutos, nas contas de ativo e passivo da entidade, que juntas somaram um efeito total no montante de R\$ 8.324.579,63 o que representa aproximadamente 4,65% do total do patrimônio líquido registrado no BGM.

[...]

As evidências de auditoria obtidas são suficientes e apropriadas para fundamentar a opinião. A seguir, são descritas as principais ocorrências que motivaram a opinião com ressalva:

- i. Superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa no montante de R\$119.667,83;
- ii. Superavaliação do saldo da dívida ativa em R\$3.340.691,05;
- iii. Subavaliação do saldo passivo decorrente de precatórios no montante de R\$1.452.229,96;
- iv. Subavaliação do passivo decorrente de empréstimos e financiamentos no valor de R\$3.730.535,79.

[...]

3.3. Opinião sobre a execução do orçamento

Em cumprimento ao art. 1º, inciso III, e Parágrafo único, do art. 35, da Lei Complementar Estadual nº 154/1996 (LOT CER) e § 1º, do art. 49, do Regimento Interno do Tribunal, foi examinado a Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo Municipal sobre a execução dos Orçamentos em 2016, com o objetivo de concluir sobre a observância às normas constitucionais e legais na execução dos orçamentos do Município e nas demais operações realizadas com recursos públicos municipais.

Após a análise das evidências obtidas, conclui-se, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, que foram observados os princípios constitucionais e legais que regem a administração pública municipal e nas demais operações realizadas com recursos públicos municipais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual, exceto pelas ressalvas apresentadas neste Relatório.

A seguir, são descritas as ocorrências que motivaram a opinião com ressalva:

- i. Falhas na demonstração das fontes de recursos para abertura dos créditos, contrariando as disposições do art. 43, § 1º, da Lei nº 4.320/64.
- ii. Cancelamento indevido de empenhos, contrariando ao disposto no art. 37, caput (Princípio da legalidade), da Constituição Federal c/c Art. 1º, §1º, da LC nº 101/2000 (Princípio da Transparência), e Art. 35, 76 e 92 da Lei Federal nº 4.320/64.

[...]

8.1.5. Parecer Prévio

O Tribunal de Contas do Estado de Rondônia é de parecer que as contas do Chefe do Executivo Municipal, atinentes ao exercício financeiro de 2016, de responsabilidade do Senhor Francesco Vialletto, estão em condições de serem aprovadas pela Câmara Municipal.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ**8.1.5.1. Opinião sobre o Balanço Geral do Município**

O relatório sobre a execução do orçamento e gestão fiscal de 2016, exceto pelas situações consignadas na fundamentação do parecer prévio, não elididas pelas contrarrazões apresentadas, demonstra que foram observados os princípios constitucionais e legais que regem a administração pública municipal, bem como as normas constitucionais e legais na execução do orçamento do Município e nas demais operações realizadas com recursos públicos municipais, em especial o que estabelece a lei orçamentária anual.

8.1.5.2. Opinião sobre o relatório de execução do orçamento e gestão fiscal

O relatório sobre a execução do orçamento e gestão fiscal de 2016, exceto pelas situações consignadas na fundamentação do parecer prévio, não elididas pelas contrarrazões apresentadas, demonstra que foram observados os princípios constitucionais e legais que regem a administração pública municipal, bem como as normas constitucionais, legais e regulamentares na execução do orçamento do Município e nas demais operações realizadas com recursos públicos municipais, em especial o que estabelece a lei orçamentária anual.

12. O Ministério Público de Contas (Parecer n. 317/2017-GPGMPC), em consonância com a Unidade Técnica, opinou pela emissão de Parecer Prévio pela aprovação com ressalvas, em razão das irregularidades:

- I. Superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa no montante de R\$ 119.667,83;
- II. Superavaliação do saldo da dívida ativa em R\$ 3.340.691,05;
- III. Subavaliação do saldo passivo decorrente de precatórios no montante de R\$ 1.452.229,96;
- IV. Subavaliação do passivo decorrente de empréstimos e financiamentos no valor de R\$ 3.730.535,79;
- V. Falhas na demonstração das fontes de recursos para abertura dos créditos, contrariando as disposições do art. 43, § 1º, da Lei n. 4320/64;
- VI. Cancelamento indevido de empenhos, contrariando ao disposto no art. 37, caput (Princípio da legalidade), da Constituição Federal c/c art. 1º, §1º, da LC n. 101/00 (Princípio da Transparência), e art. 35, 76 e 92 da Lei Federal n. 4320/64.

13. O Parquet corroborou as sugestões e recomendações da Unidade Instrutiva e ressaltou a necessidade de tornar mais efetiva a arrecadação de receita tributária, acrescentando que a Administração adotasse medidas cabíveis para evitar a prescrição dos créditos.

14. É o relatório.

O Parecer Prévio do Tribunal de Contas deverá expressar se as contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo Municipal representam adequadamente a situação financeira, orçamentária e patrimonial em 31 de dezembro do exercício encerrado, bem como o cumprimento das normas constitucionais e legais aplicáveis à governança municipal.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

A fundamentação deste voto está organizada em quatro partes: I. Avaliação da auditoria do Balanço Geral do Município – BGM (QA1); II. Avaliação da execução orçamentária e financeira (QA2); III. Avaliação de Controles Administrativos e o Desempenho da Governança Municipal; e IV. Conclusão.

Nas duas primeiras partes, são examinadas a opinião final da Unidade Técnica a respeito das questões de auditoria definidas, para expressar entendimento sobre a confiabilidade das demonstrações contábeis consolidadas do governo municipal e o cumprimento das normas aplicáveis à governança municipal quanto à execução do orçamento e à gestão fiscal.

Na terceira parte, realiza-se a avaliação da necessidade de aprimoramento dos controles administrativos e o desempenho da governança municipal no exercício encerrado, a partir dos testes de auditoria e dos indicadores gerenciais monitorados. E, finalmente, na conclusão, faz-se avaliação final sobre o conteúdo da proposta de Parecer Prévio a ser emitido pelo Tribunal de Contas.

O novo padrão de Relatório Conclusivo da Unidade Técnica possui perfil de documento gerencial. Ele contém a opinião técnica sobre o BGM e a conformidade da execução do orçamento e apresenta os indicadores gerenciais mais relevantes para a tomada de decisão dos órgãos de governança municipal, do Tribunal de Contas e demais usuários dessas informações.

Em virtude dos novos padrões de comunicação da análise das contas, este voto examinará os achados e emitirá avaliação (juízo de valor) acerca da informação técnica produzida pela Unidade Instrutiva.

AValiação da Auditoria do Balanço Geral do Município – BGM (QA1)

1. O escopo da auditoria contábil ou financeira é aumentar a confiabilidade acerca do Balanço Geral Municipal, com vistas a verificar se as demonstrações contábeis consolidadas, publicadas e encaminhadas sob a responsabilidade da Governança Executiva Municipal, reflete a situação patrimonial e os resultados patrimonial, financeiro e orçamentário do Município no exercício, conforme expressado na Questão de Auditoria QA1:

QA1. O Balanço Geral do Município (BGM) reflete, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial em 31.12.2016 e os resultados patrimoniais de 2016?

2. Os trabalhos de auditoria financeira observam os padrões definidos na Resolução n. 234/2017 (Manual de Auditoria Financeira) e são desenvolvidos para obter segurança razoável (nível de risco aceitável) de que as contas do Chefe do Poder Executivo Municipal estão livres de distorções materialmente relevantes e não generalizadas. A metodologia de abordagem de risco segue, com as necessárias modificações, normas internacionais de auditoria e o modelo de auditoria já adotado pelo Tribunal de Contas da União na verificação independente da confiabilidade do Balanço Geral da União (Acórdão n. 2464/2016 – TCU – Plenário).

3. Em função das limitações de extensão (complexidade e quantidade de elementos a serem auditados) e natureza da fiscalização (periodicidade definida e prazo pré-determinado), constitui-se trabalho de asseguarção limitada. Essa foi, aliás, a natureza reconhecida pelo TCU no acórdão

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

mencionado. A lógica da metodologia é que certificação, de nível mais analítico, de partes de maior importância (por relevância, materialidade ou risco) proporcione risco aceitável para a manifestação de opinião em relação às demonstrações financeiras.

4. Considera-se que uma informação é materialmente relevante (quantitativa ou qualitativa) para efeito de modificação da opinião sobre o BGM se a sua omissão ou distorção puder influenciar tomadores de decisões e os usuários das demonstrações contábeis consolidadas: cidadãos, parlamentares, responsáveis pela governança municipal, órgãos de controle e outros. Efeitos generalizados são efeitos disseminados sobre as demonstrações financeiras, quando: não estão restritos aos elementos, contas ou itens específicos; ou, mesmo restritos, representam parcela substancial das demonstrações financeiras; ou são fundamentais ao entendimento das demonstrações financeiras.

5. A sucinta explanação contida no Relatório de Auditoria da Secretaria de Controle Externo da Fazenda Nacional (SecexFazenda) é bastante ilustrativa (TC 030.786/2015-0) a respeito da natureza dos trabalhos:

43. No contexto das normas internacionais há dois tipos de trabalhos de asseguarção: asseguarção razoável e asseguarção limitada. O objetivo de ambos os trabalhos é aumentar o grau de confiança nas demonstrações por parte dos usuários. As auditorias de demonstrações financeiras são definidas como trabalhos de asseguarção. Mas há uma diferença entre asseguarção razoável e limitada. Essa diferença reside basicamente no nível de segurança sobre a fidedignidade das informações financeiras fornecidas pelo auditor.

44. Na asseguarção razoável o auditor transmite, por meio de uma opinião, uma segurança alta, não absoluta, de que o objeto auditado está ou não em conformidade com todos os aspectos relevantes de uma estrutura de relatório financeiro aplicável. Nesse caso, auditoria deve seguir um rito metodológico rígido para que seja possível emitir uma opinião com alto grau de segurança sobre se as demonstrações contêm ou não distorções.

45. Na asseguarção limitada o auditor visa fornecer uma segurança significativa para os usuários de que objeto auditado está ou não em conformidade, entretanto é uma segurança menor do que aquela fornecida no trabalho de asseguarção razoável. Ao fornecer uma asseguarção limitada, por meio de uma conclusão, o auditor afirma que nada veio ao seu conhecimento para fazê-lo acreditar que o objeto não está em conformidade com os critérios aplicáveis. Vale ressaltar que o rito metodológico nesse tipo de trabalho é bem mais limitado (procedimentos analíticos e indagações) em comparação com aqueles necessários à emissão de uma opinião com segurança razoável.

46. A comunicação dos resultados de ambos os trabalhos é bastante padronizada e há quatro formas possíveis de expressá-la nos trabalhos de asseguarção limitada: conclusão sem ressalvas (ou seja, sem modificação), conclusão com ressalva, conclusão adversa e abstenção de conclusão (as três últimas são conclusões modificadas). Já nas auditorias de asseguarção razoável a comunicação chama-se “opinião” e não “conclusão”.

47. A conclusão sem ressalvas ocorrerá somente quando o auditor concluir que nenhum fato chegou ao seu conhecimento que o leve a acreditar que as demonstrações contábeis não foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável. A conclusão com ressalva ocorrerá quando o auditor concluir que os efeitos do assunto que deu origem



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA
Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

à modificação são relevantes, mas não estão disseminados ou generalizados nas demonstrações contábeis, enquanto a conclusão adversa ocorrerá quando os efeitos do assunto que deu origem à modificação são relevantes e estão disseminados nas demonstrações contábeis. Por fim, o auditor deve se abster de apresentar conclusão se concluir que os possíveis efeitos das distorções não detectadas (ou não quantificadas) sobre as demonstrações contábeis podem ser relevantes e podem estar disseminadas pelas referidas demonstrações.

6. A Auditoria do BGM foi estruturada em nove componentes de avaliação (Tabela – Estrutura da Auditoria do BGM), devido a limitações a execuções dos trabalhos (prazo, volume de informações e recursos humanos).

Tabela-síntese dos resultados da auditoria

Questão	Conclusão da Auditoria
QA1.1 - Os demonstrativos contábeis são consistentes e estão de acordo com as informações encaminhadas por meio do SIGAP Contábil?	Após a realização do confronto entre as informações encaminhadas por meio do SIGAP Contábil e os Demonstrativos Contábeis encaminhados na Prestação do Chefe do Executivo Municipal (PCEM) verificou-se que os saldos são consistentes entre as informações encaminhadas.
QA1.2- As receitas orçamentárias informadas por meio do SIGAP Contábil estão de acordo as informações do site do Banco do Brasil?	Subavaliação da receita orçamentária
QA1.3- Os saldos registrados no grupo Caixa e Equivalentes de Caixa representam adequadamente as disponibilidades financeiras da entidade auditada?	Superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa
QA1.4- O valor registrado como Dívida Ativa representa efetivamente direitos realizáveis da entidade?	Superavaliação do saldo da dívida ativa
QA1.5- O saldo da conta Estoque (circulante e não circulante) é consistente com a movimentação do período?	O valor da divergência é imaterial, conforme MG apurada (R\$30.000). Dessa forma, opina-se pela não audiência dos responsáveis.
QA1.6- O saldo da conta Imobilizado é consistente com a movimentação do período?	Conclui-se pela regularidade no teste de saldo do imobilizado.
QA1.7- Os Precatórios da entidade estão regularmente reconhecidos no saldo	Subavaliação do Passivo (Precatórios)

Acórdão APL-TC 00499/17 referente ao processo 01402/17

Av. Presidente Dutra nº 4229, Bairro: Pedrinhas Porto Velho - Rondônia CEP: 76801-326 www.tce.ro.gov.br



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA
Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

de Obrigações de Curto e de Longo Prazo?	
QA1.8- As contas do passivo exigível (empréstimos, fornecedores, obrigações trabalhistas e fiscais) estão adequadamente evidenciadas no Balanço Patrimonial?	Subavaliação do saldo de Empréstimos e Financiamentos
QA1.9- No Município que possui RPPS, o déficit atuarial está corretamente reconhecido no Passivo da entidade?	O Município não possui regime próprio de previdência.

Fonte: Subsistema Contas Anuais.

7. **Avaliação da opinião final da Unidade Técnica.** A Unidade Técnica, fundada nos testes de auditoria e exame das contrarrazões, emitiu opinião com ressalva à adequação das demonstrações contábeis consolidadas do Município, compostas pelos Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial e pelas Demonstrações das Variações Patrimoniais e dos Fluxos de Caixa. Os achados evidenciam distorções em registros contábeis dos órgãos fiscalizados:

A3. Superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa no montante de R\$119.667,83.

A4. Superavaliação do saldo da dívida ativa em R\$3.340.691,05.

A5. Subavaliação do saldo passivo decorrente de precatórios no montante de R\$1.452.229,96.

A6. Subavaliação do passivo decorrente de empréstimos e financiamentos no valor de R\$3.730.535,79.

A7. Subavaliação de passivo exigível a curto prazo (Empenhos Anulados).

8. Os esclarecimentos prestados pela Administração, na minha visão, não justificam as ocorrências indicadas nos Achados 3, 4, 5 e 6, pelas razões detalhadamente descritas no Relatório de Análise de Defesa. A descrição da situação encontrada, os procedimentos de auditoria e as evidências encontram-se no Relatório Conclusivo (Seção 2.2). A causa provável indicada para as distorções são deficiências dos controles, tais como a ausência de controles internos eficazes para assegurar a correção do saldo contábil, a ausência de rotinas e procedimentos, contábeis e jurídicos, de avaliação do grau de conversibilidade dos direitos oriundos de dívida ativa e ausência de integração e comunicação adequada e tempestiva entre a Procuradoria Municipal (PGM) e o setor de Contabilidade.

9. Com relação ao Achado 7 - Subavaliação de passivo exigível a curto prazo (Empenhos Anulados), consigne-se que há erro material no Relatório Conclusivo ao inclui-lo como fundamento para modificação da opinião acerca do BGM, uma vez que, no Relatório de Análise de Defesa, a Unidade Técnica considerou que as contrarrazões prestadas pela Administração foram suficientes para esclarecer as situações encontradas, de modo que:

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

... em relação ao empenho nº 1391/2016, 2568/2016, 837/2016, 103/2016 que seriam executados e entregues durante o exercício de 2017 não houve ocorrência do fato gerador, portanto não obrigatório seu reconhecimento no passivo circulante.

Dessa forma, não há que se falar em descumprimento às diretrizes adotadas pelo Tribunal de Contas relativamente à inscrição das despesas em restos a pagar não processados, pois devem ser inscritas em restos a pagar não processados as despesas *“cujas obrigações contratuais encontram-se, em 31 de dezembro, com a parcela ainda no prazo de execução ou que, apesar de cumpridas, ainda não tenham recebido o aceite da Administração”* (Decisão n. 263/2010 – Pleno, Processo n. 1.306/2010, Prestação de Contas – Exercício 2009, Município de Seringueiras, Relator: Conselheiro Paulo Curi Neto).

10. Ressalte-se que o montante de empenhos anulados (que foi auditado por amostragem) não representa risco relevante à suficiência financeira em face da inscrição em restos a pagar ou do passivo exigível a curto prazo (dívida fluante), tendo em vista a elevada disponibilidade de caixa do Município e liquidez corrente (cf. Tabela - Liquidez Corrente - 2014 a 2016) e a diminuição do estoque de Restos a Pagar e do Passivo Circulante (cf. Gráfico - Evolução de Inscrição de Restos a Pagar por período - 2013 a 2016; e Tabela - Índice de Endividamento Geral 2014 e 2016).

11. **Conclusão.** Os testes de consistência dos balanços publicados com as informações coletadas no SIGAP-Contábil, aplicados desde as contas de 2015, melhoram o nível geral de confiabilidade das demonstrações financeiras, permitindo o monitoramento de movimentações atípicas ao longo do exercício. Os resultados da auditoria financeira acrescentam mais uma camada de testes de controle e testes substantivos, como circularização de informações, em contas materialmente relevantes do ativo e do passivo. Comparativamente com os exercícios anteriores, houve importante avanço metodológico que reduz os riscos da opinião do Tribunal a um nível aceitável (asseguração limitada) acerca de distorções nas demonstrações contábeis.

12. Os achados indicam distorções no ativo e no passivo registrados nos balanços contábeis. O efeito do conjunto das distorções representa R\$ 8.643.124,63 em relação ao patrimônio líquido. Os efeitos das distorções são materialmente relevantes (do ponto de vista da materialidade específica e da materialidade global) e representam riscos operacionais (perdas e deficiências no uso de recursos ocasionadas por processos internos) e riscos de conformidade (inobservância de normas e regulamentos), mas não são generalizados o suficiente nas demonstrações contábeis para exigir posição adversa, não sendo causa de parecer contrário à aprovação das contas.

13. Não há, neste exercício, prejuízo importante à avaliação e controle do cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis à execução do orçamento e à gestão fiscal, ou seja, não prejudica o entendimento das demonstrações financeiras. O risco de liquidez (capacidade financeira e de pagamento) é baixo em função da elevação da disponibilidade de caixa do Município e da alta liquidez corrente no exercício encerrado.

14. Conclui-se, com base nas questões de auditoria e testes, que as demonstrações contábeis consolidadas do Município representam, com nível de segurança razoável, a situação patrimonial e os resultados orçamentário e patrimonial relativos ao exercício encerrado, ressalvadas as distorções

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

identificadas na conta Caixa e Equivalente de Caixa, no saldo da dívida ativa, no saldo do passivo decorrente de precatórios e no saldo do passivo decorrente de empréstimos e financiamentos.

AVALIAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA (QA2)

15. Com vista nos resultados da auditoria, nos esclarecimentos prestados pela Administração Municipal e na opinião do Ministério Público de Contas, este exame objetiva avaliar o atendimento de relevantes normas constitucionais, legais e regulamentares aplicáveis ao planejamento, execução e controle do orçamento municipal e das finanças públicas, bem como as deficiências constatadas nos testes de controles administrativos, com vistas a promover melhorias gerenciais, conforme a seguinte Questão de Auditoria:

QA2. Os resultados apresentados quanto à execução do planejamento, orçamento e gestão fiscal atendem aos pressupostos Constitucionais e Legais?

16. A Questão de Auditoria QA2 contemplou testes de controle relacionados à Administração Tributária, cobrança da Dívida Ativa e Sistema de Planejamento, bem como testes atinentes a: execução e alterações do orçamento; equilíbrio orçamentário-financeiro; metas fiscais; limite de Despesa Total com Pessoal e da Dívida Consolidada Líquida; vedações fiscais de final de mandato; limite de repasses financeiros ao Poder Legislativo; percentual mínimo de aplicação de recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino; percentual mínimo de aplicação dos recursos do FUNDEB na remuneração dos professores da educação básica; percentual mínimo de aplicação de recursos na Saúde; e cumprimento das determinações e recomendações proferidas pelo Tribunal de Contas nas Contas de Governo dos exercícios anteriores.

17. Os resultados dos testes aplicados encontram-se abaixo representados:

Tabela-síntese dos resultados

Questão	Conclusão da Auditoria
QA2.1 - O resultado da projeção da receita encontra-se dentro da margem tolerada pelo Tribunal?	A receita estimada foi considerada viável no Processo de Estimativa de Receita e não houve diferença com o valor previsto na LOA.
QA2.5 - Orçamento de 2016 alocou dotação específica para pagamento de precatórios judiciais?	A Administração apresentou em sua Lei Orçamentária para o exercício de 2016 dotação específica para pagamentos de precatórios.
QA2.6 - Os créditos adicionais abertos no exercício estão suportados por autorização legislativa (LOA ou Lei específica) e de acordo com os preceitos constitucionais e legais? (Art. 42 e 43, da Lei nº 4.320/64)	Foram encontradas não conformidades neste item de verificação que representam 13% (montante de R\$ 3.360.550,00) do total de créditos adicionais abertos no exercício de 2016.
QA2.7- Administração	A Não foram identificadas fontes de recursos que não apresentaram disponibilidade de caixa após a dedução de restos a pagar não processados e consideração dos convênios não repassados e dos recursos próprios



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA
Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

executou o orçamento de forma equilibrada? (Art. 1º, § 1º, 9º e 42 da LRF)	disponíveis, ou seja, não foi observado descumprimento ao equilíbrio fiscal.
QA2.8 - A Administração realizou operações de crédito por antecipação de receita orçamentária (ARO) no último ano de mandato do gestor? (Art. 38, IV, “b”, da LRF)	A Administração não realizou operação de crédito por antecipação de receita orçamentária no exercício de 2016.
QA2.9- A Administração atendeu a meta de resultado nominal fixada na LDO? (Art. 53, III; Art. 4º, § 1º; Art.9º LRF)	A Administração ultrapassou a meta de resultado nominal, em 146,85%, fixada na LDO.
QA2.10- A Administração atendeu a meta de resultado primário fixada na LDO? (Art. 53, III; Art. 4º, § 1º; Art.9º LRF)	A administração ultrapassou a meta de resultado primário fixado na LDO em 494,6%.
QA2.11- A Administração atendeu a Regra de Ouro?	A Administração atendeu a regra de ouro, pois as Receitas de Operações de Crédito foram inferiores as Despesas de Capital.
QA2.12- A Administração aplicou o mínimo na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE? (Art. 198, § 2º, III; 212 da CF e Art. 6º, da Instrução Normativa nº 22/TCE-RO-2007)	Ressalte-se que as despesas com Manutenção e Desenvolvimento de Ensino foram objeto de Auditoria, sendo verificadas in loco as despesas referentes aos Processos Administrativos n. 373, 3442, 6366, 4343 e 6177 relativos às despesas com Educação Infantil (total da despesa auditada R\$572.644,78), e Processos Administrativos n. 369, 2804 e 5145 relativos às despesas com Ensino Fundamental (total da despesa auditada R\$2.214.226,67), selecionados de acordo com a materialidade dos pagamentos. Adicionalmente foram solicitados (por meio do Ofício de Requisição n. 01/Auditoria Educação/2017/TCE-RO) os processos, os resumos e extratos das folhas de pagamento do pessoal docente e demais profissionais do magistério remunerados à conta dos recursos vinculados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino relativos aos meses de janeiro, junho e dezembro de 2016. Contudo, consoante demonstrado nos Papéis de Trabalho, na amostra selecionada não foi detectado pagamentos de despesas não relacionadas às finalidades da MDE. Detectou-se, no entanto, que os processos relativos às folhas de pagamentos são desprovidos dos respectivos extratos (documento contendo a relação nominal dos servidores, dados funcionais e detalhamento da remuneração), o que fragiliza os controles internos, possibilita a ocorrência de fraudes, dificulta o reconhecimento da despesa na fase do empenho e dificulta a identificação do detentor do direito na fase de liquidação e pagamento da despesa. Ainda que o artigo 61 da Lei 4.320/64 estabeleça a obrigatoriedade do nome do credor no empenho, no caso de folha de pagamento a emissão de um empenho para cada credor é impraticável. Contudo, conforme estabelecido no capítulo 3 da NBC TSP Estrutura Conceitual, a boa prática da execução orçamentária, combinada com os pressupostos das características qualitativas da informação contábil exigem maior preocupação do gestor público em todas as informações financeiras, sendo assim, entende-se cabível expedir determinação ao Município para que oriente os setores encarregados (departamento de recursos humanos e/ou departamento de contabilidade) a instruírem os processos de folha de pagamento do pessoal da Educação com os respectivos extratos (documento contendo a relação nominal dos servidores, dados funcionais e detalhamento da remuneração). Frise-se que o Cálculo da materialidade utilizado na Auditoria da Educação guarda conformidade com a metodologia adotada na Auditoria Financeira. Frente ao universo de dados a amostra auditada apresenta o seguinte:

Acórdão APL-TC 00499/17 referente ao processo 01402/17

Av. Presidente Dutra nº 4229, Bairro: Pedrinhas Porto Velho - Rondônia CEP: 76801-326 www.tce.ro.gov.br



Proc.: 01402/17

Fls.: _____

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA
Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

	1 Total Testado R\$2.786.871,45 2 Total não Testado R\$9.714.518,12 3 Total Geral (3 = 1+ 2) R\$12.501.389,57 Percentual testado 22,29% O Município aplicou no exercício o montante de R\$26.888.107,35, em gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, o que corresponde a 25,58% da receita proveniente de impostos e transferências R\$105.099.728,03, CUMPRINDO o percentual de aplicação mínima (25%) disposto no artigo 212, da Constituição Federal. As despesas da MDE foram custeadas com recursos da Conta 1468-0. O Anexo VI está marcado sem movimento.
QA2.13- A Administração cumpriu com as obrigações de aplicação dos Recursos do Fundeb? (Artigo 60, inciso XII do ADCT da CF; Artigo 21, § 2º e Art. 22, da Lei Federal nº 11.494/2007; e Instrução Normativa nº 22/TCE-RO-2007)	Ressalte-se que as despesas do Fundeb foram objeto de Auditoria, sendo verificadas in loco as despesas referentes aos Processos Administrativos n. 2806, 6368, 6480 371 e 372 relativos ao Fundeb 60% (total da despesa auditada R\$5.928.723,36), e Processos Administrativos n. 371, 372, 3937 e 4343 relativos ao Fundeb 40% (total da despesa auditada R\$2.100.340,98), selecionados de acordo com a materialidade dos pagamentos. Adicionalmente foram solicitados (por meio do Ofício de Requisição n. 01/Auditoria Educação/2017/TCE-RO) os processos, os resumos e extratos das folhas de pagamento do pessoal docente e demais profissionais do magistério remunerados à conta dos recursos do Fundeb relativos aos meses de janeiro, junho e dezembro de 2016. Contudo, consoante demonstrado nos Papéis de Trabalho, na amostra selecionada não foi detectado pagamentos de despesas não relacionadas às finalidades do fundo. Detectou-se, no entanto, que os processos relativos às folhas de pagamentos são desprovidos dos respectivos extratos (documento contendo a relação nominal dos servidores, dados funcionais e detalhamento da remuneração), o que fragiliza os controles internos, possibilita a ocorrência de fraudes, dificulta o reconhecimento da despesa na fase do empenho e dificulta a identificação do detentor do direito na fase de liquidação e pagamento da despesa. Ainda que o artigo 61 da Lei 4.320/64 estabeleça a obrigatoriedade do nome do credor no empenho, no caso de folha de pagamento a emissão de um empenho para cada credor é impraticável. Contudo, conforme estabelecido no capítulo 3 da NBC TSP Estrutura Conceitual, a boa prática da execução orçamentária, combinada com os pressupostos das características qualitativas da informação contábil exigem maior preocupação do gestor público em todas as informações financeiras, sendo assim, entende-se cabível expedir determinação ao Município para que oriente os setores encarregados (departamento de recursos humanos e/ou departamento de contabilidade) a instruírem os processos de folha de pagamento do pessoal da Educação com os respectivos extratos (documento contendo a relação nominal dos servidores, dados funcionais e detalhamento da remuneração). No que concerne aos procedimentos de auditoria, estes se limitaram à verificação da conferência da documentação de suporte e registro contábil dos valores pagos, não sendo possível verificar se os profissionais do magistério remunerados com recursos do Fundeb durante o exercício de 2016 efetivamente exerceram funções de docência ou suporte pedagógico, em função de limitações relativas ao tempo necessário para a aplicação dos procedimentos de auditoria. Obs. O Cálculo da materialidade utilizado na Auditoria da Educação guarda conformidade com a metodologia adotada na Auditoria Financeira. Frente ao universo de dados a amostra auditada apresenta o seguinte: 1 Total Testado R\$8.029.064,34 2 Total não Testado R\$16.784.823,33 3 Total Geral (3 = 1+ 2) R\$24.813.887,67 Percentual testado (1/3*100) 32,36%

Acórdão APL-TC 00499/17 referente ao processo 01402/17

Av. Presidente Dutra nº 4229, Bairro: Pedrinhas Porto Velho - Rondônia CEP: 76801-326 www.tce.ro.gov.br

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**

Secretaria de Processamento e Julgamento

DP-SPJ

	Por fim, apurou-se que o Município aplicou no exercício o valor de R\$24.813.887,67, equivalente a 98,68% dos recursos oriundos do Fundeb, sendo deste total foram aplicados na Remuneração do Magistério o valor de R\$20.459.415,96, o que corresponde a 81,37% do total da receita, CUMPRINDO o disposto no artigo 60, inciso XII dos ADCT e artigos 21, § 2º e 22 da Lei nº 11.494/2007. As despesas do Fundeb 60% e 40% foram custeadas até o mês de julho de 2016 com recursos das contas 1365-x e 1364-1, respectivamente, e, após este período passaram a ser custeadas com recursos da conta única 31654-7. O Anexo XI está marcado sem movimento.
QA2.14- A Administração aplicou o mínimo na Saúde? (Art.77, III-ADCT/CF e Instrução Normativa nº 22/TCE-RO-2007)	A Constituição Federal garantiu que a Saúde é direito humano fundamental e social, reconhecida como direito de todos e dever do Estado, em que cada Ente programe suas políticas para assegurar o acesso igualitário a todos nas Ações e Serviços de Públicos de Saúde. Nesse contexto, ganha especial relevância verificar se o Município está aplicando a arrecadação dos Impostos que trata o art. 156 e os recursos previstos no art. 158 e alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal, na Saúde dos municípios. Para avaliar aspectos considerados requisitos essenciais para viabilizar a efetiva aplicação dos Impostos, foram executados os seguintes procedimentos: Solicitação junto à Administração as despesas em arquivo XLS; Verificação da correlação das informações obtidas através do Anexo XIII-A da IN 22/TCE-RO-2007; Verificação dos extratos e conciliações bancárias das contas informadas do Fundo Municipal de Saúde; Consulta do bloco e componentes das contas de Fundo a Fundo no sítio do Fundo Nacional de Saúde (http://consultafns.saude.gov.br/#/detalhada/acao). Confrontamos as contas de Fundo a Fundo (recursos vinculados) com as contas do Fundo Municipal de Saúde (recursos próprios), com a finalidade de verificar se as despesas poderiam ser pagas pelas contas respectivas declaradas, ou glosadas, por se tratarem de Convênios e/ou Recursos Vinculados. Após os procedimentos, conclui-se que não houve a inclusão de despesas não relacionadas às Ações e Serviços Públicos de Saúde, para fins de apuração do percentual previsto na Lei Federal nº 141/2012. Dessa forma, o município aplicou 21,26% em Ações e Serviços Públicos de Saúde sobre os impostos que trata o art. 156 e os recursos previstos no art. 158 e alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal.
QA2.15- A Administração atendeu ao limite de Repasse de Recursos ao Poder Legislativo? (Art. 29-A, I a VI e § 2º, I e III da CF/88)	O repasse efetuado pela Administração atendeu ao limite constitucional.
QA2.16- A Administração atendeu ao limite de Despesa total com pessoal? (Art. 20, III, da LRF)	A Administração realizou uma Despesa total com pessoal de 53,34% em relação a RCL, atendendo ao limite de 60%.
QA2.17- Em caso de extrapolamento da despesa com pessoal, o ente reconduziu a despesa de acordo as disposições legais? (Art. 23 da LC nº	Não houve extrapolamento da despesa com pessoal.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA
Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

101/2000)	
QA2.18- A Administração expediu nos centos e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo ente ato que resultou aumento da despesa com pessoal? (Art. 21, parágrafo único, da LRF)	Foram encontradas não conformidades neste item de verificação. No Relatório de Análise de Defesa, o achado foi considerado justificado.
QA2.19- A Dívida Consolidada Líquida encontra-se dentro dos limites legais? (Art. 3º, inciso II, da Resolução do Senado Federal nº 40/2001; e Art. 30, I, da LRF)	Não há Dívida Consolidada Líquida.
QA2.20 - A Administração atendeu as determinações e recomendações exarada pelo Tribunal nas contas do Chefe do Executivo dos exercícios anteriores da entidade?	Foi encontrada não conformidade neste item de verificação. No Relatório de Análise de Defesa, o achado foi considerado justificado.

Fonte: Subsistema Contas Anuais.

18. Avaliação da opinião final da Unidade Técnica. A Unidade Técnica emitiu opinião final com ressalva a respeito da execução do orçamento em função dos seguintes achados de auditoria¹:

A10. Não atendimento dos requisitos para abertura dos créditos adicionais:

i. Falhas na demonstração das fontes de recursos para abertura dos créditos, contrariando as disposições do art. 43, § 1º, da Lei nº 4.320/64.

19. Os esclarecimentos prestados pela Administração, na minha visão, justificam satisfatoriamente as ocorrências indicadas no Achado 10. A documentação de auditoria não identifica, na amostra auditada, que houve a abertura de créditos adicionais sem a correspondente fonte de recursos disponíveis e justificativa prévia (artigo 43, §1º, da Lei n. 4.320/64). Com efeito, a Unidade Técnica, no Relatório de Análise de Defesa, considerou que “a documentação encaminhada pelo justificante (Decretos nº 6.039 e 5.922/2016) [está] *desacompanhad[a] dos documentos de suporte que comprovam o valor do excesso de arrecadação utilizado como fonte de recursos para cobertura dos referidos créditos*”.

¹ O Achado 7 - Cancelamento indevido de empenhos, contrariando ao disposto no art. 37, caput (Princípio da legalidade), da Constituição Federal c/c Art. 1º, §1º, da LC nº 101/2000 (Princípio da Transparência), e Art. 35, 76 e 92 da Lei Federal nº 4.320/64 foi examinado no capítulo precedente.

Acórdão APL-TC 00499/17 referente ao processo 01402/17

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

20. Nessa esteira, a conclusão do auditor sinaliza a necessidade de aprimoramento dos controles sobre a abertura dos créditos adicionais, propondo a manutenção do *“aponte não como reconhecimento da existência de infração a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária ou patrimonial, mas para induzir melhorias nos processos de trabalho da Administração Municipal”*, pois *“não obstante a informação de que a municipalidade dispõe de arquivos e ferramentas eletrônicas de controle para abertura de créditos adicionais, o ideal é que a Administração Municipal a partir destas rotinas passe a estabelecer mecanismos de gestão, avaliação e controle de indicadores de desempenho para a governança municipal”*.

21. Com relação aos controles para abertura de créditos adicionais, há que se ponderar a informação da Administração de que adotava determinadas rotinas não formalizadas e que, a partir de 2017, os atos de autorização e abertura passaram a ser feitos diretamente no *“software”* utilizado pela Prefeitura.

22. A Unidade Instrutiva reconheceu a existência de rotinas de controle relacionadas à abertura de créditos adicionais, mas identificou deficiências e várias oportunidades de melhoria para garantir a conformidade da execução dos instrumentos de planejamento e alterações orçamentárias (descritos na seção 3.2.1 do Relatório Conclusivo). Mas, como de fato assentiu, não há se falar em infração a norma legal ou regulamentar na abertura dos créditos adicionais (a eficácia dos controles internos será examinada no próprio capítulo).

23. No mais, convém examinar o Achado **“A12. Aumento de despesas com pessoal nos últimos 180 dias de mandato”**, ainda que, no Relatório Conclusivo, a Unidade Instrutiva tenha concluído pela inexistência de infração ao art. 21, parágrafo único, da LRF, de acordo com os critérios da jurisprudência da Corte.

24. No Relatório de Análise de Defesa, foi recomendada a fixação de novo entendimento, com a orientação de que a *“vedação insculpida no parágrafo único do artigo 21 da LRF não se refere ao aumento de despesa em si e nem à variação do percentual de gastos com pessoal, mas à prática do ato de que resulta em tal aumento”*.

25. Com efeito, a Unidade Técnica identificou, nos testes de auditoria aplicados, atos que foram editados nos últimos 180 dias de mandato que, na sua avaliação, teriam resultado em aumento de despesa com pessoal nos exercícios seguintes (a saber, leis que fixaram o subsídio dos Secretários Municipais, do Prefeito e do Vice-Prefeito). Suas razões examinarei em seguida.

26. Antes, registro minhas loas à Unidade Instrutiva que, sem considerar o critério historicamente adotado, avaliou de maneira crítica, fundamentada e equilibrada o próprio posicionamento deste Tribunal, buscando contribuir, com a sua opinião técnica, para a melhoria do controle acerca de tão relevante e controvertida temática.

27. Reproduzo, a propósito, as suas considerações:

Análise dos esclarecimentos:

Primeiramente cabe dizer que com relação a avaliação da existência de aumento da despesa com pessoal nos últimos 180 dias de mandato do gestor, com base nos procedimentos realizados, cujos

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

testes foram executados no PT10-Aumento de Despesa com Pessoal, verificou-se embora as despesas com pessoal tenham aumentado nominalmente no total de R\$ 1.213.327,37, o incremento foi totalmente respaldado no aumento da RCL (R\$ 6.849.452,36), e a proporção percentual do primeiro para o segundo semestre foi reduzida em 1,48%, não havendo realmente nenhuma afronta ao artigo 21, parágrafo único, da LRF, quanto a relação “despesa com pessoal versus receita corrente líquida”, sob o parâmetro de análise empreendida no âmbito desta Corte de Contas.

Contudo, convém ressaltar que sob a ótica da avaliação se foi expedido ato ensejador de aumento da despesa, nos últimos 180 dias que antecedem o término do mandato, parâmetro também verificado por este corpo técnico, notou-se que originou atos dessa natureza, conforme explicitado a seguir.

Impõe-se salientar que em face da limitação da extensão dos trabalhos de auditoria impostas pela impossibilidade de se concluir se realmente houve compensação proporcional, contenção, diminuição ou inexistência de acréscimo de despesas com a anulação de outras despesas com pessoal correspondente, como condição para a edição das Leis Municipais nºs 3.687/2016 e 3.711/2016 e dos Decretos nºs 6.110/2016 e 6.142/2016, consideramos sanado o item “a” do Achado A12, exclusivamente em relação às sobreditas leis.

No caso das Leis Municipais nºs 3.682/2016 e 3.683/2016, que fixaram, respectivamente, os subsídios dos Secretários Municipais e do Prefeito e Vice-Prefeito Municipal de Cacoal, não assiste razão ao defendente senão vejamos:

Em uma exegese que se amolda ao texto do dispositivo (parágrafo único do art.21 da LRF), constata-se que a nulidade não se refere ao aumento em si, mas à prática do ato que resulte em aumento da despesa com pessoal. Assim, ainda que o aumento da despesa não ocorra no período dos 180 dias anteriores ao final do mandato, mas ocorra no mandato futuro, a simples edição do ato que resulte o aumento de despesa com pessoal nesse período, é que deve ser considerado nulo.

Nessa linha de raciocínio, importante trazer a baila o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em sede de decisão no REsp 1170241/MS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 02/12/2010, DJe 14/12/2010:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA "A". AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO CONSIDERADO VIOLADO. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. APLICAÇÃO ANALÓGICA DA SÚMULA N. 284 DO STF. CONCLUSÕES DO TRIBUNAL DE ORIGEM. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7 DO STJ. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. ART. 21, PARÁGRAFO ÚNICO. APLICAÇÃO AOS AGENTES POLÍTICOS. NULIDADE DA EXPEDIÇÃO DE ATO NORMATIVO QUE RESULTOU NO AUMENTO DE DESPESA COM PESSOAL NOS 180 DIAS ANTERIORES AO FINAL DO MANDATO DO TITULAR DO RESPECTIVO PODER. (...) 3. No mais, note-se que a LC n. 101/00 é expressa ao vedar a mera expedição, nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder, de ato que resulte o aumento de despesa com pessoal. 4. Nesse sentido, pouco importa se o resultado do ato somente virá na próxima gestão e, por isso mesmo, não procede o argumento de que o novo subsídio "só foi implantado no mandato subsequente, não no período vedado pela lei". Em verdade, entender o contrário resultaria em deixar à míngua de eficácia o art. 21, parágrafo único, da Lei de

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

Responsabilidade Fiscal, pois se deixaria de evitar os riscos e de corrigir os desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas na próxima gestão. (...) (grifou-se)

Ressalta-se que, se a nulidade incidisse sobre o aumento da despesa de pessoal, e não sobre o ato originador, seria impraticável, por exemplo, aumentá-la no período vedado, mesmo se o ato tivesse sido editado antes deste período.

Cabe esclarecer que o entendimento, segundo o qual a regra proibitiva em questão recai sobre a mera expedição do ato, não significa dizer que está proibido qualquer incremento remuneratório no período restritivo pela norma, uma vez que a nulidade não pode alcançar aqueles atos que são praticados em decorrência de determinações legais preexistentes aos 180 dias finais do mandato.

Nesse sentido, ao analisar a Prestação de Contas do Município de Pimenteiras do Oeste, exercício de 2012 (Processo nº 1.403/13), de acordo com voto proferido pelo Conselheiro Paulo Curi Neto, esta Corte de Contas, já se manifestou, litteris:

Para que fiquem caracterizadas as exceções que serão relacionadas a seguir, o que isentará o gestor de responsabilidade, é fundamental que o ato praticado nos últimos 180 dias do mandato seja motivado.

I – Abono de vantagens a professores do ensino fundamental;

II – Calamidade pública;

III – Crescimento vegetativo da folha;

IV – Revisão geral anual, derivada de lei anterior a 5 de julho;

V – Cumprimento de decisão judicial.

Frise-se que a norma em apreço tem cunho de moralidade pública, eis que visa coibir a prática de atos que favoreçam servidores, administradores/gestores públicos e agentes políticos, mediante concessões em final de mandato, no sentido de evitar o crescimento das despesas com pessoal, o consequente comprometimento dos orçamentos futuros e a inviabilização das novas gestões.

Sendo assim, não importa se o ato visa aumento de verba paga a título de subsídio de agente político, já que a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF não faz acepção quanto a espécie de alteração nos cofres públicos, basta que, com a edição do ato normativo, ocorra aumento do gasto público com pessoal ativo e inativo do ente público. Em suma, a LRF, em estrita obediência ao artigo 163, incisos I, II, III e IV, e ao artigo 169 da Constituição Federal, almejando o alcance de uma gestão fiscal responsável e do equilíbrio das contas públicas, direciona indistintamente a todos os titulares de órgão ou poder, agentes políticos ou servidores públicos, conforme se conclui do disposto no artigo 1º, § 1º e 2º da lei referida.

Por todo o exposto, discorda-se do entendimento do defendente quanto a edição dos atos fixador dos subsídios em testilha, visto que o próprio Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial linhas acima referido, já decidiu no sentido de não ser possível a fixação e a elevação dos subsídios dos agentes políticos nos 180 dias do mandato.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

Assim, considerando que as Leis Municipais nºs 3.682/2016 e 3.683/2016 não obedeceram ao lapso temporal de 180 dias exigido pela LC nº 101/2000 causando aumento de despesa para os exercícios financeiros seguintes, conclui-se que os esclarecimentos prestados pela Administração não foram suficientes para descaracterização da situação descrita no item “a” do Achado A10, exclusivamente em relação às sobreditas leis.

Conclusão:

Conclui-se, com base nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para a análise, que o Município atendeu as disposições do artigo 21, Parágrafo Único da LRF, à luz do entendimento desta Corte (conforme decisão exarada no processo 1554/13-TCER), segundo o qual aplica-se a metodologia de apuração do aumento da despesa com pessoal nos 180 dias finais do mandato do chefe de Poder com a realização do confronto entre o percentual do limite da despesa com pessoal ocorrida no primeiro e o segundo semestre.

Encaminhamento:

Recomendar ao Pleno desta Corte de Contas que avalie e firme novo entendimento a respeito do Parágrafo Único do artigo 21 da LC 101/2000, à luz dos argumentos abaixo:

- 1) O parágrafo único do artigo 21 da LRF tem caráter vedatório, tendo em vista que busca, por meio de possível anulabilidade de atos, evitar a edição daqueles que importem em aumento de despesas com pessoal dentro do período compreendido nos últimos cento e oitenta dias de final do mandato.
- 2) A vedação insculpida no parágrafo único do artigo 21 da LRF não se refere ao aumento de despesas em si e nem à variação do percentual de gastos com pessoal, mas à prática do ato de que resulte em tal aumento.
- 3) Caso o aumento da despesa não ocorra no lapso dos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato, mas se realize em mandato futuro, o ato que o originou, se editado no período vedado, deve ser considerado nulo.
- 4) É possível a edição de atos que aumentam a despesa com pessoal, mesmo no período defeso pelo parágrafo único do artigo 21 da LRF, desde que esses atos sejam vinculados e decorrentes de direitos já assegurados constitucionalmente ou legalmente, ou provenientes de situações jurídicas consolidadas antes do período vedado, como:
 - a) a concessão de revisão salarial geral anual aos servidores públicos, prevista no inciso X do art. 37 da Constituição Federal, desde que existente política de revisão salarial prévia estabelecida e a revisão não importe em aumento real ou na correção de perdas inflacionárias que ultrapassem o último ano base;
 - b) a concessão de reajustes em função de implementação de piso salarial profissional nacional, em cumprimento à determinação constitucional e de lei nacional vigente;
 - c) o provimento de cargos ou funções públicas para suprir reposições decorrentes de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança, desde que o respectivo certame tenha sido homologado antes do início do período defeso;

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

- d) o ato vinculado de concessão de progressões funcionais e/ou outras vantagens remuneratórias, asseguradas por leis editadas em momento pretérito ao período de vedação;
 - e) a realização de concursos públicos para atendimento de determinações impostas pelo Tribunal de Contas ou pelo Poder Judiciário;
 - f) o provimento de cargos ou funções públicas para suprir substituições individuais e pontuais de servidores, decorrentes de término de vínculo estatutário ou contratual, desde que haja a indicação no ato de admissão referência direta ao ato que provocou a redução compensatória da despesa com pessoal;
 - g) a simples criação de cargo, emprego e função, uma vez que esse ato, por si só, não acarreta aumento de despesas com pessoal.
- 5) As situações elencadas no item anterior devem ser compatibilizadas com observância aos limites de despesas com pessoal estampados nos artigos 19 e 20 da LRF.
- 6) Quando o aumento de despesas com pessoal for provocado por lei, o ato de propositura do projeto de lei, bem como o de publicação da lei, devem ser considerados para efeito de aplicação do parágrafo único do artigo 21 da LRF.
- 7) Na Assembleia Legislativa, no Tribunal de Contas, no Tribunal de Justiça, no Ministério Público e nas Câmaras Municipais a vedação imposta pelo parágrafo único do artigo 21 da LRF deve ser observada em cada mandato da respectiva Mesa Diretora.

28. Penso, contudo, que as premissas apresentadas não justificam a guinada da jurisprudência doméstica. Conforme bem registrado no parecer da Procuradoria-Geral do Ministério Público de Contas:

Com efeito, o MPC considera adequado o proceder da unidade técnica ao efetuar o exame de conformidade da regra mencionada, nos estritos termos do que fixado em vasta jurisprudência do Tribunal, a qual deverá ser aplicada em todos os casos, até que haja a mudança de entendimento proposta pelo corpo técnico, acaso venha a ocorrer.

In casu, tendo em vista que não houve aumento da despesa com pessoal no período restritivo, havendo, pelo contrário, redução proporcional do dispêndio nos últimos 180 dias do mandato do Chefe do Poder Executivo (1º Semestre – 51,98%8/ 2º Semestre – 50,50%9), não há que se falar em descumprimento ao art. 21, parágrafo único, da Lei Complementar n. 101/00.

Ainda assim, cumpre registrar que, na visão deste Parquet, a vedação prevista no parágrafo único do art. 21 da LRF, deve ser interpretada de forma sistemática e não meramente literal, sob pena de impedir o cumprimento de deveres fundamentais do agente público, entendimento abarcado pela metodologia empregada atualmente no Tribunal.

29. Na apreciação do Processo n. 1554/13, esta Corte de Contas filiou-se ao entendimento de que *“em regra deve ser aplicada a corrente proporcional pura e, na hipótese de redução da receita corrente líquida, a corrente mista”*. Ou seja, sem o crescimento das receitas que servem de base para o pagamento, veda-se a emissão de ato nos 180 dias antecedentes ao fim do mandato que ocasionem aumento de despesa *nesse período ou no exercício seguinte*.

Acórdão APL-TC 00499/17 referente ao processo 01402/17

Av. Presidente Dutra nº 4229, Bairro: Pedrinhas Porto Velho - Rondônia CEP: 76801-326 www.tce.ro.gov.br

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

30. Nesse particular, a Unidade Técnica encontra-se alinhada com o posicionamento do Tribunal, não existindo divergência. Mas, segundo a atual jurisprudência, admite-se proporcional expansão das despesas total com pessoal, havendo aumento da Receita Corrente Líquida nos últimos 180 dias e evitando-se a elevação do limite percentual de gastos.

31. Convém recordar as razões de decidir adotadas na ocasião da formação desse entendimento:

A complexidade e a repercussão dessa vedação requerem análise mais detida.

De início, cabe lembrar que o intérprete não pode se prender apenas ao aspecto gramatical da norma jurídica, devendo se lançar ao exame do contexto em que está inserida e dos fins que tenciona atingir. Do contrário, as conclusões extraídas padecerão de fragilidade, por resultarem de análise que perscrutou apenas um dos aspectos da teoria dos signos.

Tais aspectos não serão olvidados neste momento e sua aplicação propiciará o deslinde de algumas divergências instaladas na doutrina.

O eminente Conselheiro do TCE/RS, Dr. Helio Saul Mileski, ao analisar o dispositivo sub examine teve o denodo de evidenciar sua finalidade, in verbis:

“A regra tem cunho de moralidade pública e visa a coibir a prática de atos de favorecimento aos quadros de pessoal, mediante concessões em final de mandato, no sentido de evitar o comprometimento dos orçamentos futuros e uma possível inviabilização das novas gestões”.

Na dicção de Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

"... o dispositivo não proíbe os atos de investidura ou os reajustes de vencimentos ou qualquer outro tipo de ato que acarrete aumento de despesa, mas veda que haja aumento de despesa com pessoal no período assinalado. Assim, nada impede que atos de investidura sejam praticados ou vantagens pecuniárias sejam outorgadas, desde que haja aumento da receita que permita manter o órgão ou Poder no limite estabelecido no art. 20 ou desde que o aumento da despesa seja compensado com atos de vacância ou outras formas de diminuição da despesa com pessoal. As proibições de atos de provimento em período eleitoral costumam constar de leis eleitorais, matéria que escapa aos objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal. A intenção do legislador com a norma do parágrafo único foi impedir que, em fim de mandato, o governante pratique atos que aumentem o total de despesa com pessoal, comprometendo o orçamento subsequente ou até mesmo superando o limite imposto pela lei, deixando para o sucessor o ônus de adotar as medidas cabíveis para alcançar o ajuste".

Instalaram-se na doutrina duas correntes: de um lado, os que sustentam que o incremento de gasto com pessoal deve ser aferido tendo como referência proporção (percentual) da receita corrente líquida – RCL; de outro, os que afirmam que o paradigma é em valores absolutos, são os nominalistas.

Tal testilha tem desdobramentos que superam o mero academicismo.

Para os proporcionalistas, novas despesas com pessoal podem ser realizadas nos últimos 180 dias do mandato, desde que o percentual de referência não seja superado. Tal hipótese é possível tanto com a redução em valores absolutos da despesa com pessoal, de modo a compensar os novos gastos, quanto

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

com o aumento da receita corrente líquida, sendo possível, neste caso, o incremento da despesa com pessoal em números correntes, sem que se materialize inobservância do indigitado parágrafo único.

É ilustrativo e merece transcrição o exemplo apresentado por Flávio C. de Toledo Júnior e Sérgio Ciquera Rossi, ambos proporcionalistas, litteratim:

Admitindo que no mês de junho a despesa com pessoal do legislativo represente 3% da receita corrente líquida, referida Câmara poderá, naqueles cento e oitenta dias, elevar nominalmente tal gasto, conquanto o percentual resultante não ultrapasse o verificado em junho (3%) e desde que atendam às restrições do limite prudencial e do instrumento que regula o processo eleitoral da Nação, a Lei nº 9.504, de 1997.

Para os nominalistas, ainda que ocorra aumento na receita corrente líquida, novos gastos com pessoal no período sob restrição somente são lícitos se forem precedidos de redução, no mesmo quantitativo, dos gastos com pessoal em números correntes.

Qual itinerário palmilhar?

O deslinde desta questão pressupõe análise contextualizada da Lei Complementar nº 101/00. As limitações de despesa veiculadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, notadamente as de pessoal, são construídas na forma de proporção da receita corrente líquida. Destarte, não há motivo para que neste limite seja abandonado o método que permeia os demais lindes desta Lei.

Sobre a matéria pontificam com precisão Toledo Júnior e Ciquera Rossi:

Em suma, a apuração desse gasto [com pessoal] relaciona sempre duas variáveis fazendárias: a despesa de pessoal de cada Poder e a receita corrente líquida de todo o ente federado; se é assim sempre, a barreira em debate [art. 21, parágrafo único] não poderia ser observada de maneira diversa.

Aquelas duas variáveis, ademais, incorporam doze meses de execução orçamentária; não há despesa de pessoal e receita corrente líquida de um, de dois ou de seis meses, mas, tão só, de doze meses. Aqui, a tese nominal perde fundamento vez que se ampara em cifras monetárias de apenas dois meses, o que antecede os cento e oitenta dias do final de mandato (junho) e o mês em que se quer criar despesas de pessoal.

A despeito da contundência dos argumentos empregados pelos insígnis autores paulistas, entende-se que tal corrente não deve ser aplicada em sua forma pura.

Em pelo menos uma situação a posição proporcional deve ser combinada com a corrente nominal (corrente mista). Trata-se da hipótese em que ocorre diminuição da receita corrente líquida, mantendo, a despesa com pessoal, sua representação em valores absolutos.

Nesse caso, apesar do gestor não ter promovido nos últimos 180 dias do mandato nenhuma nova despesa com pessoal, operar-se-á elevação do dispêndio com pessoal em percentual da receita corrente líquida. A prosperar a tese proporcional pura, seria forçoso reconhecer a violação da baliza em tela.

Todavia, despidendo esforço para se depreender que não há se falar em ilícito nessa hipótese, pois, como não foi praticado nenhum novo ato que resulte em aumento de gasto com pessoal, inviável a aplicação da sanção de nulidade. Somente o ato que ocasiona o incremento é nulo e viu-se que na

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

situação ventilada não houve atuação comissiva por parte do gestor que tenha por corolário novas despesas. Em outros termos, não há ato a ser nulificado, não havendo, por conseguinte, ilicitude.

Apenas se a redução da receita corrente líquida estiver combinada com o aumento de gasto com pessoal em números correntes é que estará caracterizada a infração à norma legal.

Com efeito, em regra deve ser aplicada a corrente proporcional pura e, na hipótese de redução da receita corrente líquida, a corrente mista.

Para que a violação legal reste concretizada é suficiente a edição de ato nos 180 dias finais do mandato, tendo o aumento de despesa com pessoal ocorrido nesse período ou no exercício seguinte.

Com isso, lei que promova aumento de despesa com pessoal, editada no período sujeito à restrição (últimos 180 dias do mandato), cuja eficácia seja diferida ao primeiro exercício do mandato seguinte caracteriza ofensa à norma em comento. Interessante registrar que a amplitude desta norma contrasta com a previsão correspondente da Lei nº 10.028 (Lei dos Crimes Fiscais).

O art. 359-G do Código Penal prevê que constitui crime contra as Finanças Públicas “ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento de despesa com pessoal, nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato ou da legislatura”.

Interpretação sistemática e teleológica do art. 21, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101/00 conduzem à conclusão de que existem exceções ao limite em exame, apesar de não expressas.

Para que fiquem caracterizadas as exceções que serão relacionadas a seguir, o que isentará o gestor de responsabilidade, é fundamental que o ato praticado nos últimos 180 dias do mandato seja motivado.

I – Abono de vantagens a professores do ensino fundamental;

II – Calamidade pública;

III – Crescimento vegetativo da folha;

IV – Revisão geral anual, derivada de lei anterior a 5 de julho;

V – Cumprimento de decisão judicial.

Por fim, a Lei de Responsabilidade Fiscal, por tudo que se viu, consubstancia importante contribuição para a probidade da gestão pública, pois refreia o ímpeto perdulário dos gestores em fim de gestão ao cominar severas sanções.

Feito esse apanhado teórico, enfrentar-se-á o caso concreto posto à apreciação desta Corte.

A ofensa ao parágrafo único do art. 21 da LRF não é de fácil verificação, pois o aumento da despesa nesse caso pode resultar de fatos que não guardam nenhuma correlação com os atos praticados pelo gestor. Ademais disso, há atos que, muito embora causem o incremento da despesa do período em restrição, não podem deixar de ser praticados pelo gestor.

Fácil ver que não basta a mera constatação do aumento da despesa do período, há se demonstrar as razões pelas quais o incremento ocorreu e, além disso, se era possível ao gestor contê-lo.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

Por outro lado, diante da omissão do gestor em demonstrar que o incremento da despesa se deu por motivos alheios à sua vontade ou por atos que não podiam deixar de ser praticados, há que se presumir, com base no dever legal de prestar contas, pelo descumprimento do art. 21, parágrafo único, da LRF.

Dessa forma, além de aduzir as causas (excepcionais ou não) que suscitaram o aumento da despesa, deve o gestor, por meio da enunciação de valores detalhados, evidenciar como se deu a elevação dos gastos com pessoal, sob pena de manifestação desfavorável à aprovação das contas.

Ilustrativamente, a alegação do crescimento vegetativo da folha de pessoal deve ser acompanhada de demonstrativo que individualize os valores que compõem tal incremento, ou seja, as quantias relativas à progressão de carreira, aos anuênios e aos quinquênios etc. Necessário, ainda, uma análise comparativa entre as despesas ocorridas no 1º semestre com as praticadas no 2º, de modo a indicar de quanto foi o incremento do período em análise.

Igual sistemática deve ser utilizada quando o aumento de despesa resultar de atos praticados em período diverso daquele que está sendo objeto de análise. Em suma, necessário que o gestor desonere-se, por meio da apresentação de documentos idôneos, do dever legal de demonstrar que cumpriu o comando legal.

32. Para a Unidade Instrutiva, a vedação legal “*não se refere ao aumento de despesas em si e nem à variação do percentual de gastos com pessoal, mas à prática do ato de que resulte em tal aumento*”, pouco importando se houve crescimento ou não da Receita Corrente Líquida. Noutras palavras, a proibição alcançaria, independentemente do comportamento da receita, a expedição de qualquer **ato praticado nos 180 dias finais de mandato e que resulte em aumento da despesa com pessoal (ressalvadas as exceções sugeridas pela Unidade Instrutiva)**.

33. A tese discutida não merece prosperar, a meu ver, pelas seguintes razões. **Primeiramente, a solução proposta pelo Corpo Instrutivo não explicita um critério de apuração do aumento da despesa com pessoal.** Malgrado advogue que a vedação “*não se refere ao aumento da despesa em si e nem à variação do percentual de gastos com pessoal, mas à prática do ato de que resulte em tal aumento*”, essa distinção é estéril.

34. Veda-se o ato que aumenta a despesa com pessoal – isto a lei o diz claramente, pouco importa se os efeitos ocorrem no mesmo mandato ou no seguinte. E se o ato está interdito, seus efeitos também o estão. O que importa discutir é como identificar o aumento de despesa do ato praticado no final de mandato, ponto que a Unidade Instrutiva não elucida, de maneira direta e compreensível.

35. A Unidade Instrutiva parece sugerir a desnecessidade de examinar os efeitos no montante da despesa total com pessoal, bastando que o ato em si mesmo implique em incrementos remuneratórios – como as mencionadas leis publicadas no final do exercício que aumentou os subsídios do Prefeito, Vice-Prefeito e Secretários. No entanto, ao mesmo tempo, admite a possibilidade da redução compensatória como exceções à regra (no caso, por exemplo, do provimento de cargos ou funções para substituição individuais e pontuais de servidores), o que sinalizaria uma aparente convergência com a

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

corrente nominalista (que busca preservar a manutenção do valor nominal da despesa total com pessoal).

36. Por outro lado, a solução proposta parece romper com essa ideia ao admitir a possibilidade da concessão de revisão geral anual no período de proibição (porque aqui haveria, em tese, aumento nominal da despesa). Enfim, parece-me que o pensamento merece melhor amadurecimento para a demonstração da consistência na solução proposta.

37. De todo modo, penso que a argumentação técnica ignorou os seguintes fundamentos legais de relevo:

38. **O equilíbrio fiscal depende da aferição de duas variáveis econômicas: ativo (receita) e passivo (despesa), conforme se depreende do §1º do artigo 1º da LRF.** Os controles relativos a limites e condições de geração de gasto previstos nesse diploma estão a relacionar ao equilíbrio entre a obrigação e sua fonte de custeio (artigos 16, 17, 19 e 24).

39. No entanto, a proposta do Corpo Técnico advoga a proibição pura de atos de aumento da despesa de pessoal nos últimos 180 dias, independentemente do comportamento da receita. Os controles fiscais de final de mandato objetivam evitar riscos de endividamento a curto prazo do governo e corrigir **desvios** capazes de afetar o planejamento e o equilíbrio das contas públicas dos exercícios seguintes. Não é possível avaliar o equilíbrio das contas públicas sem o cotejamento dessas duas variáveis.

40. **O controle da Despesa Total com Pessoal está indexado à Receita Corrente Líquida.** O posicionamento topológico do dispositivo é bastante sintomático: ele encontra-se ajuntado ao conjunto dos controles agrupados na “*Subseção II - Do Controle da Despesa Total com Pessoal*”. A definição de Despesa Total com Pessoal, dada pela própria lei (art. 18 da LRF), representa, para efeito de síntese, o somatório dos gastos com o custeio dos agentes públicos apurado na execução orçamentária de doze meses.

41. O instrumento eleito pela lei para avaliar a capacidade de arrecadação do governo a curto prazo é a Receita Corrente Líquida, “denominador comum de todos os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal. Sobre ela é que serão calculados os percentuais de gasto de pessoal, de despesas previdenciárias, de serviços de terceiros, da reserva de contingência e da dívida consolidada” (JÚNIOR, Flávio Corrêa de Toledo. *A Apuração de Indexador Básico da Lei de Responsabilidade Fiscal – A receita corrente líquida do Município*. Revista do TCU, Brasília, v. 32, n. 89, jul./set. 2011).

42. Portanto, a norma proibitiva insculpida no parágrafo do artigo 21 da LRF objetiva limitar a expansão do limite legal de comprometimento da RCL com o montante da Despesa Total com Pessoal. Ou seja, além da obrigação de observar, durante todo o mandato, os limites percentuais de gastos com pessoal, essa regra reprime, nos últimos 180 dias, qualquer ato que acarrete o aumento da despesa que não esteja suportado por contrapartida financeira adicional.

43. **Os controles fiscais de final de mandato interditam o endividamento sem lastro financeiro no mandato em encerramento, não a geração de despesa por si só.** Há por bem registrar

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

a seguinte observação do ex-Ministro Eros Grau: “*Não se interpreta o direito em tiras, aos pedaços. [...] Um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado normativo algum*” (Ensaio e Discurso sobre a Interpretação/Aplicação do Direito. 4 ed., São Paulo: Malheiros, 2006, p. 44).

44. Convivem três regras proibitivas na LRF aplicáveis no último ano de mandato:

i – a contratação de operação de crédito por antecipação da receita no último ano de mandato (art. 38, IV, “a”);

ii – a assunção de obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente nos últimos dois quadrimestres do mandato, ou que tenha parcelas a serem *pagas* no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito (artigo 42); e

iii – o aumento da despesa com pessoal nos últimos 180 dias de mandato (artigo 21, parágrafo único).

45. O sentido das interdições é evitar que despesas de último ano de mandato comprometa receitas futuras da próxima execução orçamentária. Portanto, a interpretação sistemática das regras de controle fiscal de final de mandato sinaliza que são interditados os atos que *gerem* obrigações financeiras (aumento da despesa) sem a correspondente capacidade de pagamento (disponibilidade de caixa) ou de arrecadação (receita corrente líquida). Com efeito, a LRF admite em relação a despesas obrigatórias de caráter continuado, como as de pessoal, a compensação pelo aumento permanente de receita (art. 17, §2º, da LRF) ou a redução permanente da despesa.

46. **Os controles fiscais de final de mandato devem ser interpretados e aplicados com rigor, porém compatibilizando-os com a continuidade administrativa.** A Auditora Substituta do Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul Rosane Heineck Schmitt bem observa que a interpretação literal da vedação de aumento de despesa com pessoal prevista no artigo 21, parágrafo único, da LRF significaria “*reduzir o respectivo mandato em seis meses, haja vista que, a partir daí, nada mais caberia gerir, restando ao administrador somente manter o status quo ante*” (Parecer nº 51/2001, adotado pelo TC/RS como orientação geral aos seus órgãos técnicos, fls. 54/60).

47. Em função do princípio da autonomia administrativa dos Poderes e Órgãos Independentes, há que se interpretar as regras à luz da mínima onerosidade (postulado da proporcionalidade), com vistas a balancear restrições que, sem contribuir para o saneamento das contas públicas, dificultem a execução das políticas administrativas e interfiram na eficácia das funções administrativas.

48. Há que se pensar nos custos e nas consequências dos controles e balanceá-los com seus benefícios. Afora o Poder Executivo, os dirigentes dos demais Poderes e Órgãos sujeitam-se a mandato de 2 (dois) anos e o período de interdição previsto na norma corresponde a, aproximadamente, ¼ do ciclo de gestão (lapso bastante significativo). Um dos objetivos gerais dos mecanismos de controles fiscais não é inviabilizar a atividade estatal, mas prevenir os riscos e corrigir os desvios capazes de afetar o equilíbrio fiscal.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

49. Assim sendo, estando compatível com o crescimento da RCL no último semestre de mandato, a geração de despesa com pessoal não compromete a capacidade de arrecadação do Poder Público e não prejudica a execução das políticas administrativas.

50. **Os controles fiscais na geração de despesa com pessoal em final de mandato convivem e complementam outros mecanismos de controle das finanças públicas.** Os regulamentos das finanças públicas possuem um conjunto de mecanismos destinados a mitigar e eliminar os riscos de desequilíbrios.

51. Afora as restrições contidas no art. 21, parágrafo único, da LC n. 101/2000, a criação e aumento de despesas com pessoal, que constituam despesa obrigatória de caráter continuado, sujeitam-se a outros controles preventivos, como a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes e a declaração de adequação orçamentária e financeira (artigos 16, I e II, 17, e parágrafos). Submetem-se igualmente a controles extrafiscais, como aqueles provenientes da legislação eleitoral (Lei federal n. 9504/97). Referidos mecanismos também contribuem para a salvaguarda dos orçamentos na sucessão administrativa.

52. Pelo exposto, não vislumbro razão para alteração da jurisprudência desta Corte de Contas. A meu ver, não restou comprovado descumprimento ao art. 21, parágrafo único, da LRF, porquanto não há evidências de que os atos questionados (que foram editados no período de vedação e que aumentariam a partir de 2017 os subsídios dos Secretários, do Prefeito e do Vice-Prefeito), tenham resultado, isoladamente considerados, em elevação do percentual do limite de Despesa Total com Pessoal no mesmo exercício ou no subsequente.

53. **Conclusão.** Os resultados da avaliação de conformidade da execução orçamentária e financeira encontram-se descritos na seção 3.1 do Relatório Conclusivo. Os resultados dos testes não indicam inconformidades. Os efeitos das distorções quantificáveis identificadas no BGM foram considerados e ajustados. O achado do Corpo Instrutivo relacionado à abertura de créditos adicionais não configura descumprimento a norma legal, mas deficiências de controles.

54. A nova metodologia de avaliação do equilíbrio fiscal (QA2.7), apurado por fonte de recurso (PT 09), reduz o risco de opinião do Tribunal a um nível aceitável (asseguração limitada), possibilitando visão mais analítica e compatível com o sistema de vinculação e desvinculação de receitas. Os exames não indicaram fonte de recursos que apresente, no exercício encerrado, disponibilidade de caixa insuficiente.

55. Conforme já ressaltado, mesmo que as evidências de eventual subavaliação de passivo exigível a curto prazo por cancelamento de empenhos sejam insuficientes (Achado A7), não há risco relevante de liquidez (capacidade de pagamento ou passivo a descoberto) na fonte de recursos ordinários (fonte 0100), devido à disponibilidade líquida de caixa apurada após a dedução dos restos a pagar não processados (PT 09)².

² Conforme identificou o Ministério Público de Contas, o resultado financeiro do Poder Executivo (sem detalhamento da fonte de recursos) descrito no Relatório Conclusivo não considera as distorções no ativo financeiro (Caixa e Equivalentes de Caixa) e não corresponde ao indicado no PT-12 (Apuração do Resultado Financeiro).

Acórdão APL-TC 00499/17 referente ao processo 01402/17

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

56. Pelo exposto, com base nos procedimentos aplicados e no escopo delimitado pelo planejamento aprovado pelo Tribunal de Contas para o exercício, concluo que houve o cumprimento das regras de execução orçamentária e de responsabilidade fiscal.

AValiação de Controles Administrativos e o Desempenho da Governança Municipal

57. O objetivo desta análise é a avaliação de controles administrativos e o desempenho da governança municipal no exercício encerrado, a partir dos testes de auditoria e dos indicadores monitorados. Por meio de avaliações independentes acerca da confiabilidade do sistema de controle interno (SCI) e do monitoramento e indução de boas práticas de gestão, o Tribunal de Contas deve: i) assegurar a responsabilidade das estruturas de governança em relação ao desempenho da gestão dos recursos públicos confiados aos entes governamentais; e ii) melhorar o grau de confiança acerca da informação prestada pela Administração à sociedade e seus representantes.

58. Subsidiarão as contas examinadas os resultados da Auditoria de Acompanhamento das metas 1 e 3 do Plano Nacional de Educação, os resultados da Auditoria do serviço de transporte escolar (que resultou no primeiro ciclo de medição do Indicador de Gestão do Transporte Escolar – IGTE) e o monitoramento do Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM (que auxilia a avaliação da eficiência e eficácia das políticas públicas, em sete setores: Educação; Saúde; Planejamento; Gestão Fiscal; Meio Ambiente; Proteção dos Cidadãos e Governança de Tecnologia da Informação), além dos indicadores de execução orçamentária, financeira e patrimonial.

Os resultados dos indicadores encontram-se didaticamente apresentados na Seção 3.1.1.3.3 e no Capítulo 4 do Relatório Conclusivo.

Neste ciclo de fiscalização, os procedimentos de auditoria buscaram aferir a existência de rotinas de controles internos na elaboração, execução e acompanhamento dos instrumentos de planejamento, na cobrança da Dívida Ativa e no cumprimento da efetiva arrecadação de todos os tributos de competência constitucional do Município. Os resultados dos testes de auditoria aplicados encontram-se abaixo representados:

Tabela-síntese

Questão	Conclusão da Auditoria
QA2.2 - A Administração Tributária do Município está devidamente estruturada (pessoal e infraestrutura), permitindo o potencial de arrecadação de todos os tributos de competência constitucional do ente, e tendo inclusive atualizado a Planta Genérica de Valores (PGV) nos últimos 5 anos?	Inefetividade da arrecadação de receitas tributárias
QA2.3 - O ente	Não há achado de auditoria para o município de Cacoal, visto que o ente implementou rotinas adequadas e



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA
Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

implementou rotinas adequadas e suficientes para cobrança administrativa da Dívida Ativa?	suficientes para cobrança administrativa da Dívida Ativa. Foi assinado convênio com o Instituto de Estudos de Protestos de Títulos para fins de cobrança extrajudicial das certidões de dívida ativa. Há também cobrança através dos sistemas de proteção ao crédito, como, por exemplo, o SPC. Verificou-se que se inscrevem em dívida ativa todos os créditos inadimplidos, e que há uma conferência prévia para o envio das CDA's. Além disso, existe política implementada pelo setor de arrecadação quanto ao envio periódico e sistemático de notificação aos devedores. Há, inclusive, o arquivo retorno dos títulos pagos em cartório via protesto. Dessa forma, os títulos que vão para a execução fiscal são menores, o que acelera a recuperação dos créditos inadimplidos.
QA2.4 - Os instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA) estão de acordo com os normativos constitucionais e legais?	A presente entidade foi classificada com o nível de aderência às normas constitucionais e legais mediano, no que tange a elaboração e controle dos orçamentos com responsabilidade fiscal, o que reflete que a Administração possui algum tipo de controle quanto ao nível de atividade capaz de mitigar riscos na elaboração, execução e controle dos orçamentos, mas não apropriadamente, seja por não contemplar todos os aspectos relevantes do risco, seja por ser ineficiente em seu desenho técnico ou nas ferramentas utilizadas, assim como possui nível de aderência parcial das normas constitucionais e legais no que tange aos instrumentos de planejamento.

Fonte: Subsistema Contas Anuais.

Análise dos achados de deficiências nos controles. Foram constatadas as seguintes deficiências nas rotinas de planejamento e execução do orçamento (Seção 3.2.1 do Relatório Conclusivo):

- i. Ausência de manualização, de forma a proporcionar a padronização e o conhecimento das rotinas de trabalho pelos servidores envolvidos na elaboração, execução e monitoramento dos Projetos do PPA, LDO e LOA, fixando condições necessárias para execução dos procedimentos, produtos e serviços executados pela Administração, organizando as normas referentes aos sistemas e processos executados pela Administração, facilitando a sua aplicação pelos servidores em suas atividades cotidianas, no que tange aos instrumentos de planejamento, documentando os procedimentos de trabalho em mapas de processos, permitindo que o domínio tecnológico destes processos permaneça com o Município;
- ii. Ausência de relatórios de avaliação do cumprimento dos objetivos e metas estabelecidas no PPA 2014/2017 e tomada de decisão para correção de eventuais desvios. Os relatórios objetivam assegurar o cumprimento das metas estabelecidas no PPA, assim como fundamentar possível tomada de decisão por parte do gestor;
- iii. Ausência de procedimentos formais (manuais ou eletrônicos), previamente estabelecidos, para abertura de créditos adicionais. Esses procedimentos formais têm como objetivo assegurar o cumprimento dos Arts. 43 a 46 da Lei 4.320/64;
- iv. Ausência de rotinas formais que assegurem o equilíbrio entre as receitas arrecadadas e as despesas empenhadas com a finalidade de cumprir o Art.1º da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- v. Ausência de rotinas formais com a finalidade de assegurar o cumprimento do Art. 21 da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- vi. Ausência de rotinas formais com a finalidade de assegurar o cumprimento do Art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

Na avaliação de requisitos da Administração Tributária para viabilizar a capacidade operacional de arrecadação de tributos municipais (QA2.2), foram identificadas as seguintes ocorrências:

- a) Ausência de regular capacitação profissional;
- b) Insuficiência de investimento em infraestrutura (equipamentos);
- c) Ausência de atualização da Planta Genérica de Valores (PGV);
- d) Ausência do georreferenciamento.

As medidas e recomendações sugeridas pela Unidade Instrutiva são:

Em decorrência das distorções, irregularidades e deficiências apontados no capítulo 2 e 3, propõe-se:

7.1. Alertar à Administração do Município de Cacoal acerca da possibilidade deste Tribunal emitir opinião adversa sobre o Balanço Geral do Município, caso as determinações dos itens (7.2.1 a 7.2.5), expedidas a seguir, com vistas à correção das distorções verificadas nas Demonstrações Contábeis, não sejam implementadas (objeto de análise no item 2.2.1);

7.2. Determinar à Administração do Município de Cacoal, que adote, no prazo de 180 dias contados da notificação, as providências a seguir elencadas, visando à regularização das situações encontradas:

7.2.1. Institua, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de conciliação bancárias da movimentação financeira das contas bancárias que compõe a Unidade Consolidada do Município contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) procedimentos de conciliação; (b) controle e registro contábil; (c) atribuição e competência; (d) requisitos das informações; e (e) responsabilidades, com o objetivo de demonstrar adequadamente o saldo da conta das disponibilidades e a movimentação financeira do período de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;

7.2.2. Institua, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), procedimentos contábeis para registro e controle da dívida ativa do Município contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) controle e registro contábil; (b) atribuição e competência; (c) procedimentos de inscrição e baixa; (d) ajuste para perdas de dívida ativa; (e) requisitos das informações; e (f) responsabilidades, com o objetivo de demonstrar adequadamente a posição e a movimentação dos direitos a receber dos valores inscritos em dívida ativa de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;

7.2.3. Promova, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de reconhecimento periódico dos precatórios emitidos contra a fazenda pública municipal, envolvendo os setores e secretarias envolvidas, como por exemplo: secretaria de planejamento; procuradoria municipal, secretaria de fazenda, controladoria geral e contabilidade, com o objetivo de demonstrar adequadamente os passivos provenientes de precatórios, de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

7.2.4. Estabeleça, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de reconhecimento periódico dos precatórios emitidos contra a fazenda pública municipal, envolvendo os setores e secretarias envolvidas, como por exemplo: secretaria de planejamento; procuradoria municipal, secretaria de fazenda, controladoria geral e contabilidade, com o objetivo de demonstrar adequadamente os passivos provenientes de precatórios, de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público³;

7.2.5. Instaure, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de reconhecimento periódico de empréstimos e financiamento, registrando o valor total da dívida bem como o reconhecimento dos encargos e juros a transcorrer em conformidade com os extratos bancários, contratos e ficha financeira de amortização com o objetivo de demonstrar adequadamente os passivos provenientes de Empréstimos e Financiamentos de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;

7.2.6. Crie, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), manual de procedimentos contábeis contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de contabilidade municipal; (b) procedimentos e cronogramas para envio de informações relevantes (calendário de fechamento contábil); (c) procedimentos para preparação e revisão de reconciliações contábeis; (d) políticas e procedimentos contábeis patrimoniais; (e) procedimentos para realização de lançamentos contábeis; (f) lista de verificação para o encerramento do exercício e (f) definição de papéis e responsabilidades no processo de fechamento contábil e elaboração das demonstrações contábeis;

7.2.7. Institua, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), manual de procedimentos orçamentários contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de planejamento e orçamento municipal; (b) procedimentos para elaboração das peças orçamentárias; (c) procedimentos para avaliação do cumprimento dos objetivos e metas estabelecidas no PPA, LDO e LOA; (d) procedimentos para assegurar a alocação de recursos referentes a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, FUNDEB e saúde; (e) procedimentos para abertura de crédito adicionais, contendo requisitos e documentação de suporte necessária, metodologia de cálculo das fontes de recursos; (f) rotinas que assegurem a existência de disponibilidade financeira suficiente para cobertura das obrigações; e (g) rotinas com a finalidade de assegurar o cumprimento do Art. 21, Parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal; e

7.2.8. Apresente a este Tribunal plano de ação com vistas a promover a efetiva arrecadação de todos os tributos de competência do município, por estar em desacordo com o art. 11 da LRF, contendo, no mínimo, as medidas a seguir elencadas:

i. Estabelecer o Organograma e adequar a legislação, definindo as atribuições e competências dos setores que integram a Secretaria Municipal de Fazenda;

³ A proposta contida nos item 7.2.3 e 7.2.4 são idênticas, o que constitui mero erro material de elaboração do Relatório Conclusivo.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

- ii. Promover a efetiva atualização do Código Tributário Municipal;
- iii. Promover o treinamento de todos os agentes públicos responsáveis pela cobrança e arrecadação de créditos tributários, de forma que lhes seja possível utilizar com eficiência as mais modernas ferramentas de fiscalização;
- iv. Dotar a Secretaria Municipal da Fazenda de servidores de carreira, que possam ter a necessária autonomia e independência para agir, implantando rotinas que permitam a fiscalização das receitas de competência do município;
- v. Dotar o setor de fiscalização tributária de infraestrutura de funcionamento condizente com sua importância e atribuições, atendendo às reivindicações dos fiscais e atentando para o disposto no inciso XVIII do art. 37 da CF/88;
- vi. Realizar recadastramento no cadastro mobiliário, necessário para uma melhor gestão da receita tributária municipal;
- vii. Adotar planejamento de fiscalização com metodologia para escolha dos contribuintes a serem fiscalizados, com critérios objetivos adotando procedimento padrão;
- viii. Criar um controle efetivo de emissão de documentos fiscais utilizados na fiscalização, bem como da entrega dos mesmos aos agentes competentes, com o objetivo de elaborar relatórios gerenciais e demonstrar a inexistência de emissão em duplicidade, dentre outros;
- ix. Criar indicadores de desempenho da Procuradoria da Dívida Ativa com relação à cobrança judicial/recuperação de créditos e do acompanhamento das ações, para uma melhor eficiência do trabalho e de controle; e
- x. Adotar providências para elaborar a nova Planta Genérica de Valores, de acordo com a Resolução CONFEA nº 345 e em consonância com a Lei Federal nº 5.194/66.

7.3. Determinar à Administração do Município de Cacoal que determine à Controladoria Geral do Município para que acompanhe e informe, por meio do Relatório Auditoria Anual (encaminhados junto as Contas Anuais), as medidas adotadas pela Administração quanto às determinações deste Relatório, manifestando-se quanto ao atendimento ou não das determinações pela Administração.

Os testes de auditoria no sistema de controle interno constituem uma inovação importante neste ciclo de fiscalização, com grande potencial para desenvolvimento futuro. Os controles devem mitigar os riscos que possam impactar negativamente o alcance dos objetivos estabelecidos. A qualidade dos controles internos influencia a entrega dos resultados esperados pelos cidadãos (efetividade), a prevenção de desvios e erros nos processos internos (eficácia e eficiência), assim como a garantia de informações oportunas, qualificadas e confiáveis acerca dos recursos confiados aos gestores públicos (transparência).

Os controles encontram-se intimamente relacionados ao desempenho atual e futuro da organização, melhorando a confiança de que políticas públicas sejam executadas de forma mais segura e efetiva. Por exemplo, os testes empreendidos revelaram que, na opinião técnica, o ente implementou rotinas adequadas e suficientes para cobrança administrativa da Dívida Ativa, inclusive o protesto

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

judicial determinado por esta Corte de Contas, o que deve ter concorrido para o desempenho importante na recuperação de créditos da dívida ativa (Seção 4.5.1 do Relatório Conclusivo).

Controles são quaisquer ações adotadas para oferecer proteção contra riscos para garantir o cumprimento de um objetivo. Risco é a possibilidade de evento que afete o alcance de objetivos da entidade. A estrutura de controles administrativos, no seu conjunto, é um processo projetado e realizado pela governança e por todos os níveis para fornecer segurança razoável de alcance de objetivos relacionados à: i - cumprimento dos programas e políticas públicas; ii - confiabilidade das informações; e iii – cumprimento de leis e regulamentos. Dessa forma, os controles inexistentes elevam os riscos e constituem limitações aos trabalhos de auditoria.

Por força das limitações dos trabalhos em termos de recursos e cronograma, a abrangência teve foco nas áreas de planejamento, orçamento, dívida ativa e arrecadação. Controles aplicados à gestão do transporte escolar foram avaliados em auditoria cujos resultados serão monitorados pelo Tribunal de Contas. Neste momento, os testes de controles objetivaram a aferição da existência de rotinas de controle – uma primeira aproximação do Sistema do Controle Interno. À medida que o SCI se torne mais robusto e organizado, a eficácia dos controles poderá ser avaliada.

O nível de confiabilidade e maturidade do SCI ainda é relativamente baixo e como consequência os resultados entregues pela Administração são inadequados. A auditoria do transporte escolar cujos resultados indicaram “a tendência de que o serviço [seja] percebido pelos alunos de maneira insatisfatória” e que os controles constituídos pela Administração, *“em face das situações encontradas, não são adequados e nem suficientes para garantir a adequada prestação de contas e, tampouco, proporcionam segurança razoável de que os recursos do programa de transporte escolar ofertado pelo município estão sendo regularmente aplicados”*.

De maneira geral, neste primeiro ciclo de monitoramento das metas 1 e 3 do Plano Nacional de Educação (2015/2016), do Indicador de Gestão do Transporte Escolar – IGTE (2016) e do Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM (2015/2016) nas Contas de Governo, os resultados evidenciam fragilidades na governança municipal e os trabalhos de fiscalização dos próximos ciclos deverão responder aos riscos diagnosticados.

Há algum caminho a percorrer e não há atalhos de curto prazo para a melhoria substantiva da governança municipal. A seletividade e a limitação de recursos constituem grandes desafios, mas o monitoramento regular do desempenho, juntamente com a avaliação progressiva da estrutura de controles, são imperativos para melhorar a capacidade de o Município entregar os resultados.

Os controles preventivos recomendados pela Unidade Instrutiva, oriundos desta primeira auditoria, são essenciais para fortalecer a governança municipal (direcionamento, avaliação e monitoramento) e melhorar a confiabilidade das demonstrações financeiras. O indicador temático de Planejamento, componente do Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM, revelou decréscimo em relação ao ano anterior. Resultado esse que é compatível com a avaliação das deficiências nas rotinas de controle do planejamento e execução do orçamento.

A inexistência de relatórios periódicos de avaliação do cumprimento dos objetivos e metas pode prejudicar a eficácia do processo decisório. O monitoramento e avaliação da execução da estratégia,

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

dos principais indicadores e do desempenho da organização constituem uma das responsabilidades da governança municipal. Avaliação é “análise sistemática de processos ou de resultados, em comparação com um conjunto explícito ou implícito de padrões, com o objetivo de contribuir para o seu aperfeiçoamento” (Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública. TCU. 2014).

Ter informações de qualidade e mecanismos robustos de apoio às tomadas de decisão contribuem para o alcance dos resultados de uma política pública. Esses mecanismos e processos possibilitam a identificação oportuna de desvios acerca do alcance das metas, além de prover aos cidadãos e órgãos de controle dados e informações de maior qualidade. A formalização e manualização das rotinas mencionadas tende a melhorar os processos internos notadamente quanto à manutenção da conformidade das finanças pública e da execução do orçamento (Seção 3.2.1 do Relatório Conclusivo).

Para a Unidade Instrutiva, a ausência de rotinas de controles internos é a principal causa provável das distorções nas demonstrações contábeis consolidadas, “*demandando uma atuação preventiva da Administração municipal para implementação de controles adequados e efetivos à atividade de fechamento contábil*” (Seção 2.3). A padronização de procedimentos formalizados concorre para a eficácia dos processos internos de registros contábeis oportunos e fidedignos, diminui a incidência de erros e retrabalhos e facilita a integração e comunicação entre os setores envolvidos e a capacitação dos servidores.

A instituição e avaliação do funcionamento do Controle Interno são responsabilidades dos órgãos de governança municipal. Conforme enunciado da Súmula n. 4 desta Corte de Contas, o Relatório de Unidade Central do Controle Interno tornou-se imprescindível para a aprovação das contas, a partir de 2010. Ainda que a avaliação realizada sobre os controles internos da Administração tenha o condão de promover boas práticas de gestão, penso que determinados padrões de desempenho referenciados poderão constituir critério de avaliação da regularidade das contas nos próximos exercícios.

CONCLUSÃO

O Parecer Prévio representa a opinião desta Corte acerca das Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo do Município, que deve exprimir se o Balanço Geral do Município representa adequadamente as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial no encerramento do exercício, bem como se foram observadas pela Governança Executiva as principais normas constitucionais, legais e regulamentares aplicáveis à governança municipal na execução do orçamento e gestão fiscal.

Da auditoria financeira, após a análise das contrarrazões, é possível concluir, com nível razoável de segurança, que as demonstrações contábeis do exercício expressam adequadamente, em seus aspectos relevantes, as situações orçamentária, financeira e patrimonial do Município em 31 de dezembro de 2016, exceto quanto às distorções materialmente relevantes identificadas pela auditoria e consignadas neste voto, cujos efeitos ou possíveis efeitos não são generalizados e não comprometem o entendimento e tomada de decisão da governança municipal, dos órgãos de controle e demais usuários das informações contábeis.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

Os motivos para a emissão de uma opinião com ressalvas são:

- Superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa, no valor de R\$ 119.667,83;
- Superavaliação do saldo da dívida ativa, na quantia de R\$ 3.340.691,05;
- Subavaliação do Passivo (Precatórios), na cifra de R\$ 1.452.229,96;
- Subavaliação do saldo de Empréstimos e Financiamentos, no valor de R\$ 3.730.535,79.

A Administração deverá ser alertada para que adote medidas para aprimoramento dos controles necessários e suficientes para mitigar os riscos de que tais distorções não ocorram nos demonstrativos contábeis publicados nos exercícios subsequentes.

Os exames de conformidade e as auditorias efetuadas pelo Tribunal de Contas, juntamente com as contrarrazões da Administração e a opinião do Ministério Público de Contas, conduzem à conclusão de que o Poder Executivo observou as regras de execução orçamentária-financeira preconizadas na Constituição Federal, na Lei nº. 4.320/64, bem como na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Ressalvadas as conclusões divergentes consignadas neste voto, adoto o modelo de Proposta de Parecer Prévio elaborado pela Unidade Técnica, que ora submeto à apreciação deste Plenário.

59. Pelas razões acima expendidas, convergindo com ressalvas com o entendimento da Unidade Técnica e com a manifestação do Procurador Geral do Ministério Público de Contas, apresento o seguinte Voto:

I - Emitir Parecer Prévio pela aprovação com ressalvas das Contas do Chefe do Executivo do Município de Cacoal, Senhor Francesco Vialetto, relativas ao exercício encerrado de 2016, conforme documento anexo, com fulcro no artigo 35 da Lei Complementar n. 154/1996, fundamentado nas seguintes distorções identificadas na Auditoria no Balanço Geral do Município:

- f) Superavaliação do saldo da conta Caixa e Equivalente de Caixa, no valor de R\$ 119.667,83;
- g) Superavaliação do saldo da dívida ativa, na quantia de R\$ 3.340.691,05;
- h) Subavaliação do Passivo (Precatórios), na cifra de R\$ 1.452.229,96;
- i) Subavaliação do saldo de Empréstimos e Financiamentos, no valor de R\$ 3.730.535,79.

II – Determinar ao atual Chefe do Poder Executivo do Município de Cacoal, em decorrência dos demais achados e deficiências constatados nos controles internos, que no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da notificação, adote medidas visando o saneamento das situações constatadas:

1. Institua, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de conciliação bancárias da movimentação financeira das contas bancárias

Acórdão APL-TC 00499/17 referente ao processo 01402/17

Av. Presidente Dutra nº 4229, Bairro: Pedrinhas Porto Velho - Rondônia CEP: 76801-326 www.tce.ro.gov.br

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

que compõem a Unidade Consolidada do Município contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) procedimentos de conciliação; (b) controle e registro contábil; (c) atribuição e competência; (d) requisitos das informações; e (e) responsabilidades, com o objetivo de demonstrar adequadamente o saldo da conta das disponibilidades e a movimentação financeira do período de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;

2. Institua, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), procedimentos contábeis para registro e controle da dívida ativa do Município contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) controle e registro contábil; (b) atribuição e competência; (c) procedimentos de inscrição e baixa; (d) ajuste para perdas de dívida ativa; (e) requisitos das informações; e (f) responsabilidades, com o objetivo de demonstrar adequadamente a posição e a movimentação dos direitos a receber dos valores inscritos em dívida ativa de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;
3. Promova, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de reconhecimento periódico dos precatórios emitidos contra a fazenda pública municipal, envolvendo os setores e secretarias envolvidas, como por exemplo: secretaria de planejamento; procuradoria municipal, secretaria de fazenda, controladoria geral e contabilidade, com o objetivo de demonstrar adequadamente os passivos provenientes de precatórios, de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;
4. Instaure, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), rotinas de reconhecimento periódico de empréstimos e financiamento, registrando o valor total da dívida bem como o reconhecimento dos encargos e juros a transcorrer em conformidade com os extratos bancários, contratos e ficha financeira de amortização com o objetivo de demonstrar adequadamente os passivos provenientes de Empréstimos e Financiamentos de acordo com as disposições da Lei nº 4.320/1964, da Lei Complementar nº 101/2000 e das demais normas de contabilidade do setor público;
5. Crie, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), manual de procedimentos contábeis contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de contabilidade municipal; (b) procedimentos e cronogramas para envio de informações relevantes (calendário de fechamento contábil); (c) procedimentos para preparação e revisão de reconciliações contábeis; (d) políticas e procedimentos contábeis patrimoniais; (e)

Acórdão APL-TC 00499/17 referente ao processo 01402/17

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

procedimentos para realização de lançamentos contábeis; (f) lista de verificação para o encerramento do exercício e (f) definição de papéis e responsabilidades no processo de fechamento contábil e elaboração das demonstrações contábeis;

6. Institua, por meio de normativo (Decreto, Portaria, Resolução ou Instrução Normativa), manual de procedimentos orçamentários contendo no mínimo os seguintes requisitos: (a) atribuição, competência e estrutura de funcionamento do sistema de planejamento e orçamento municipal; (b) procedimentos para elaboração das peças orçamentárias; (c) procedimentos para avaliação do cumprimento dos objetivos e metas estabelecidas no PPA, LDO e LOA; (d) procedimentos para assegurar a alocação de recursos referentes a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, FUNDEB e saúde; (e) procedimentos para abertura de créditos adicionais, contendo requisitos e documentação suporte necessária, metodologia de cálculo das fontes de recursos; (f) rotinas que assegurem a existência de disponibilidade financeira suficiente para cobertura das obrigações; e (g) rotinas com a finalidade de assegurar o cumprimento do Art. 21, Parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal; e
8. Apresente a este Tribunal plano de ação com vistas a promover a efetiva arrecadação de todos os tributos de competência do município, por estar em desacordo com o art. 11 da LRF, contendo, no mínimo, as medidas a seguir elencadas:
 - i. Estabelecer o Organograma e adequar a legislação, definindo as atribuições e competências dos setores que integram a Secretaria Municipal de Fazenda;
 - ii. Promover a efetiva atualização do Código Tributário Municipal;
 - iii. Promover o treinamento de todos os agentes públicos responsáveis pela cobrança e arrecadação de créditos tributários, de forma que lhes seja possível utilizar com eficiência as mais modernas ferramentas de fiscalização;
 - iv. Dotar a Secretaria Municipal da Fazenda de servidores de carreira, que possam ter a necessária autonomia e independência para agir, implantando rotinas que permitam a fiscalização das receitas de competência do município;
 - v. Dotar o setor de fiscalização tributária de infraestrutura de funcionamento condizente com sua importância e atribuições, atendendo às reivindicações dos fiscais e atentando para o disposto no inciso XVIII do art. 37 da CF/88;
 - vi. Realizar cadastramento no cadastro mobiliário, necessário para uma melhor gestão da receita tributária municipal;

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA**Secretaria de Processamento e Julgamento
DP-SPJ

- vii. Adotar planejamento de fiscalização com metodologia para escolha dos contribuintes a serem fiscalizados, com critérios objetivos adotando procedimento padrão;
- viii. Criar um controle efetivo de emissão de documentos fiscais utilizados na fiscalização, bem como da entrega dos mesmos aos agentes competentes, com o objetivo de elaborar relatórios gerenciais e demonstrar a inexistência de emissão em duplicidade, dentre outros;
- ix. Criar indicadores de desempenho da Procuradoria da Dívida Ativa com relação à cobrança judicial/recuperação de créditos e do acompanhamento das ações, para uma melhor eficiência do trabalho e de controle; e
- x. Adotar providências para elaborar a nova Planta Genérica de Valores, de acordo com a Resolução CONFEA nº 345 e em consonância com a Lei Federal nº 5.194/66.

III – Alertar a Administração municipal acerca da possibilidade de conclusão desfavorável sobre o Balanço Geral do Município, caso não sejam implementadas as determinações com vistas a corrigir as distorções verificadas;

IV – Determine-se, via ofício, ao atual responsável pelo Controle Interno do Município que acompanhe e informe, por meio do Relatório de Auditoria Anual (encaminhados junto as Contas Anuais), as medidas adotadas pela Administração quanto às determinações desta Decisão, manifestando-se quanto ao atendimento ou não das determinações pela Administração, bem como monitore a regularidade do cancelamento de créditos da dívida ativa em função da prescrição;

V – Dar ciência, via Diário Oficial, do teor desta decisão aos interessados identificados no cabeçalho, e via Ofício, ao atual Chefe do Poder Executivo Municipal, informando-lhes que o Relatório Conclusivo da Unidade Técnica, o Voto do Relator e o Parecer Ministerial, em seu inteiro teor, estão disponíveis no sítio deste Tribunal (www.tce.ro.gov.br); e

VI – Dar ciência desta decisão aos responsáveis indicados no cabeçalho, via Diário Oficial Eletrônico deste Tribunal de Contas, cuja data de publicação deve ser observada como marco inicial para possível interposição de recurso, com supedâneo no art. 22, inciso IV, c/c o art. 29, inciso IV, da Lei Complementar n. 154/1996, informando-os que o Voto, o Parecer Ministerial e o Relatório Conclusivo da Unidade Técnica, em seu inteiro teor, estão disponíveis para consulta no endereço eletrônico www.tce.ro.gov.br, em homenagem à sustentabilidade ambiental;

VII – Determinar ao Departamento do Pleno que encaminhe os presentes autos à Câmara Municipal de Cacoal para apreciação e julgamento, expedindo-se, para tanto, o necessário, após o trânsito em julgado desta Decisão.

É como voto.

Em 9 de Novembro de 2017



Assinado Eletronicamente

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

EDILSON DE SOUSA SILVA
PRESIDENTE



Assinado Eletronicamente

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

PAULO CURI NETO
RELATOR