



Parecer Prévio 00047/2024-5 - Plenário

Processos: 07919/2023-8, 02411/2021-2

Classificação: Recurso de Reconsideração

UG: PML - Prefeitura Municipal de Linhares

Relator: Sérgio Aboudib Ferreira Pinto

Interessado: GUERINO LUIZ ZANON

Recorrente: Membros do Ministério Público de Contas (LUCIANO VIEIRA)

Procurador: JARDEL DOS SANTOS MAGNAGO

**RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO EM FACE DE
PARECER PRÉVIO – CFB/88 – PORTARIA MPS 402/2008 -
LRF - LEI 7.990/89 - REALIZAÇÃO DE DESPESA SEM
PRÉVIO EMPENHO - UTILIZAÇÃO DE RECURSOS DE
COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE
PETRÓLEO E GÁS NATURAL EM FIM VEDADO PELA LEI
- GESTÃO DE BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS EM
DESACORDO COM O PRECEITO CONSTITUCIONAL DA
UNIDADE GESTORA ÚNICA DO REGIME PRÓPRIO DE
PREVIDÊNCIA CONHECER – NEGAR PROVIMENTO –
MANTER O PARECER PRÉVIO - CIÊNCIA - ARQUIVAR.**

1. Abertura de crédito adicional em descumprimento de dispositivos legais deve ser confrontada com o impacto real na despesa autorizada.
2. A utilização de recursos dos royalties, quando constatados erros na apropriação das respectivas contas, estornados em exercícios posteriores, devem permanecer no campo da ressalva.

3. A gestão de benefícios previdenciários em desacordo com o preceito constitucional da unidade gestora única do regime próprio de previdência deve ser analisada em face do seu vulto e eventuais danos para a administração pública, podendo, em face do caso concreto, permanecer no campo da ressalva ou até mesmo ser afastada

O RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO:

I. RELATÓRIO

Tratam os presentes autos de **Recurso de Reconsideração** interposto pelo Douto Procurador do **Ministério Público de Contas**, Dr. **Luciano Vieira**, em face do **Parecer Prévio TC 00108/2023-1** - Plenário, prolatado nos autos do **Processo TC 02411/2021-2**, que **recomendou** ao Legislativo Municipal a **Aprovação com Ressalva** das contas da Prefeitura Municipal de **Linhares**, sob a responsabilidade do Sr. **Guerino Luiz Zanon**, no exercício de **2020**.

Requer o *Parquet* de Contas, em síntese, a reforma do v. [Parecer Prévio 00108/2023-1](#) – Plenário, para:

- a) manter a conduta disposta **item 3.2.4.1** (realização de despesa sem prévio empenho) do Relatório Técnico 00261/2022-4, reconhecendo a prática de grave infração à norma constitucional, legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;
- b) reconhecer nas condutas disposta nos **itens 3.2.11.1** (utilização de recursos de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural em fim vedado pela lei) e **3.6.1** (gestão de benefícios previdenciários em desacordo com o preceito constitucional da unidade gestora única do regime próprio de previdência) do Relatório Técnico 00261/2022-4, a prática de grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;
- c) recomendar à Câmara Municipal de Linhares a **rejeição** das contas do Executivo Municipal, sob a responsabilidade de **Guerino Luiz Zanon**, referente ao exercício de 2020, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c art. 71, inciso II, da Constituição do Estado do Espírito Santo, pelas infrações acima citadas, mantendo-se incólume as recomendações já expedidas no v. p.p..

Nos termos da [Decisão Monocrática 00008/2024-4](#) (peça 03), conheci do presente recurso e determinei a notificação do gestor para apresentação de contrarrazões recursais.

Em atenção ao [Termo de Notificação 00062/2024-1](#) (peça 04), o gestor apresenta suas contrarrazões nos termos da [Defesa/Justificativa 00200/2024-4](#) (peça 05). Apresenta também, pedido de sustentação oral.

O NRC – Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas, por seu turno, apresenta a [Instrução Técnica de Recurso 00133/2024-6](#) (peça 07), opinando pelo seguinte:

4. CONCLUSÃO

4.1 Ante todo o exposto, opina-se, pelo **CONHECIMENTO** do presente recurso de reconsideração e, no mérito, pelo seu **PROVIMENTO PARCIAL**, para reformar o Parecer Prévio 0108/2023- Plenário, nos seguintes termos:

- a) reconhecer nas condutas disposta nos itens **3.2.11.1** (utilização de recursos de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural em fim vedado pela lei) e **3.6.1** (gestão de benefícios previdenciários em desacordo com o preceito constitucional da unidade gestora única do regime próprio de previdência) do Relatório Técnico 00261/2022-4, a prática de grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;
- b) recomendar à Câmara Municipal de Linhares **a rejeição** das contas do Executivo Municipal, sob a responsabilidade de **Guerino Luiz Zanon**, referente ao exercício de 2020, na forma do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012 c/c art. 71, inciso II, da Constituição do Estado do Espírito Santo, pelas infrações acima citadas, mantendo-se incólume as recomendações já expedidas no Parecer Prévio objurgado.

O Ministério Público de Contas, através do [Parecer do Ministério Público de Contas 01427/2024-1](#) (peça 10) da 2ª Procuradoria de Contas, da lavra do Procurador de Contas Dr. **Luciano Vieira**, enfatiza a sua anuência com o encaminhamento proposto pela Unidade Técnica no sentido de **reformar** o [Parecer Prévio TC 00108/2023-1](#) objurgado para que seja recomendada a **rejeição** das contas da Prefeitura Municipal de Linhares em razão das irregularidades descritas nos itens 3.2.11.1 e 3.6.1 do RT 00261/2022-4, **reiterando**, tão somente, a necessidade de se **reconhecer** a conduta

disposta no **item 3.2.4.1** do RT 002621/2022-4 **também como irregularidade** de natureza grave, nos termos pugnados na exordial do recurso.

II. FUNDAMENTAÇÃO

Compulsando o [Relatório Técnico 00261/2022-9](#), do **Processo 02411/2021**, destaco alguns aspectos que considero fundamentais para a análise:

- A Lei Orçamentária Anual do município, **Lei 3907/2019**, estimou a receita e fixou a despesa em **R\$ 787.151.477,19** para o exercício em análise, admitindo a **abertura de créditos adicionais suplementares** até o limite de **R\$ 314.860.590,88**, conforme art. 6º, da LOA.

- Considerando que a autorização contida na LOA para abertura de créditos adicionais foi de R\$ 621.407.739,80 e a efetiva abertura foi de R\$ 243.423.186,40, constata-se o **cumprimento** à autorização estipulada.

Ao realizar uma análise individualizada por fonte de recursos, conforme tabela seguinte, verificou-se que **não houve abertura de créditos adicionais** por excesso de arrecadação e que **há suficiência de recursos** para a abertura de crédito adicional proveniente do superávit financeiro (exercício anterior), tendo em vista o parágrafo único do art. 8º da LRF.

- Confrontando-se a **Receita Realizada** (R\$ 807.145.357,69) com a **Despesa Total Executada** (R\$ 793.498.137,45), constata-se um **Superávit Orçamentário** da ordem de **R\$ 13.647.220,24**.

- **Não houve** execução orçamentária da despesa empenhada (R\$ 793.498.137,45) em valores superiores à **dotação atualizada** (R\$ **931.805.418,09**) importando em uma execução da despesa em relação à dotação realizada da ordem de **R\$ 138.307.280,64**.

- Iniciou o exercício com um saldo em espécie da ordem de R\$ **450.417.668,18** e encerrou o exercício com um saldo em espécie da ordem de R\$ **479.810.870,60**.

- Houve um **Superávit Financeiro** (Ativo Financeiro R\$ 479.813.219,39 – Passivo Financeiro R\$ 14.594.778,35), da ordem de **R\$ 465.218.441,04**, superior ao **superávit** do ano de 2019 que foi da ordem de R\$ **440.282.567,70**.

- O Balanço Patrimonial evidencia um resultado patrimonial acumulado **superavitário**, da ordem de **R\$ 124.183.001,70**.

LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS:

Dos levantamentos efetuados, restou constatado que o município em análise obteve, a título de **Receita Corrente Líquida – RCL**, no exercício de **2020**, o montante de **R\$ 708.522.908,57**.

O Poder Executivo realizou **despesa com pessoal** no montante de **R\$ 316.457.116,68**, resultando, desta forma, numa aplicação de **44,66%** em relação à receita corrente líquida apurada para o exercício, **cumprindo** o limite de alerta de 48,60%, o limite prudencial de **51,30%**, e o limite legal de **54%**.

Os gastos com pessoal e encargos sociais **consolidados com o Poder Legislativo** foram da ordem de **R\$ 331.141.273,27**, ou seja, **46,74%** em relação à receita líquida, **descumprindo** o limite prudencial de **57%** e **cumprindo** o limite legal de **60%**.

Controle da despesa total com pessoal

Desta forma, com base na declaração emitida, considerou-se que o Chefe do Poder Executivo no exercício analisado **não expediu ato** que resultasse em aumento da despesa com pessoal, cumprindo o art. 21, I, da LRF e o art. 8º da LC 173/2020

A **Dívida Consolidada** de **R\$ -23.814.827,45**, **não extrapolou o limite** de 120% da **Receita Corrente Líquida**, estando, portanto, **de acordo** com o mandamento legal.

A contratação de operações de crédito, da ordem de **R\$ 0,00** **não extrapolou** o limite legal estabelecido e **não houve a concessão de garantias ou contragarantia de valores no exercício de 2020**.

Demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar.

Do ponto de vista estritamente fiscal, constatou-se que em 31/12/2020 o Poder Executivo analisado **possuía liquidez** para arcar com seus compromissos financeiros, **cumprindo** o dispositivo legal previsto no art. 1º, § 1º, da LRF

Resultados primário e nominal

Com fulcro no art. 65 da LRF (alterado pela Lei Complementar 173/2000), o Poder Executivo analisado **ficou dispensado** do atingimento dos resultados fiscais previstos na LDO/2020, bem como da limitação de empenho de que trata o art. 9º da LRF.

Regra de ouro

No exercício em análise, em decorrência da calamidade pública nacional (pandemia da **Covid-19**), o Poder Executivo analisado **ficou dispensado do cumprimento** da “Regra de Ouro”, conforme previsão do art. 4º, caput, da Emenda Constitucional 106/2020.

Encerramento de mandato

Com base na declaração emitida, considerou-se que, no exercício analisado, o Chefe do Poder Executivo **não expediu ato**, nos últimos 180 dias de mandato, que resultasse em aumento da despesa com pessoal, cumprindo o art. 21, II a IV, da LRF.

Cumprimento da vedação de contratação de operação de crédito por antecipação de receita no último ano de mandato.

No exercício em análise, em consulta ao “Demonstrativo das Operações de Crédito”, integrante da prestação de contas anual, apurou-se o **cumprimento** do dispositivo legal, conforme APÊNDICE K.

Disponibilidade de caixa e obrigações de despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato.

Com base nos dados apurados pelo Sistema CidadES, o Chefe do Poder Executivo em análise **não contraiu obrigações** de despesas nos **dois últimos quadrimestres** do

último ano de mandato e inscritas em restos a pagar processados e não processados, com insuficiência de disponibilidade de caixa, observados a Decisão Normativa TC-001/2018 e o Parecer em Consulta TC-017/2020-1 – Plenário, conforme **APÊNDICE L**.

LIMITES CONSTITUCIONAIS

O total aplicado em **ações e serviços públicos de saúde** foi de **R\$ 100.707.425,67**, após as deduções, resultando assim em um percentual efetivamente aplicado de **27,28%**, **cumprindo** assim, o **limite mínimo** a ser aplicado na saúde de **15%**, de uma base de cálculo da ordem de R\$ 369.155.989,76.

Foi apurado valor de **R\$ 84.447.402,04** dedicado ao pagamento dos profissionais do magistério, resultando em uma aplicação de **77,73%** da cota-parte recebida do **FUNDEB** (R\$ 108.645.291,12), **cumprindo** assim o **percentual mínimo** de **60,00%**.

O total **aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino** foi de **R\$ 96.265.742,50**, resultando assim em um percentual efetivamente aplicado de **26,08%** **cumprindo** assim o **percentual mínimo** a ser aplicado de **25%**, de uma base de cálculo da ordem de R\$ 369.155.989,76.

Restou avaliado, a partir do documento que foi encaminhado como parecer do Conselho Municipal de **Saúde**, emitido sobre a prestação de contas relativa ao exercício em análise, e constatou-se que o colegiado concluiu pela **aprovação das contas**.

O Poder Executivo transferiu recursos (**R\$ 22.978.863,00**) ao Poder Legislativo, portanto, **acima** do limite permitido de **R\$ 22.978.386,00**. Uma vez que o valor de **R\$ 477,00**, é **irrisório** quando comparado ao valor total do duodécimo máximo permitido não vislumbrou, a Área Técnica, a necessidade de expedição de oitiva ou cientificar o responsável.

Precatórios

Não foram identificadas evidências de irregularidades.

Parecer do Controle Interno

O documento intitulado “Relatório e Parecer Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno - Prefeitura – Consolidado” (RELOCI) trazido aos autos (peça 47) como parte da documentação exigida pela Instrução Normativa TC 68/2020, informa os procedimentos e pontos de controle avaliados ao longo do exercício e ao final registra o opinamento pela **regularidade**, acerca das contas apresentadas em 2020.

REMUNERAÇÃO DE AGENTES POLÍTICOS

A Lei Municipal 3616/2016 fixou os subsídios do **Prefeito** e do **Vice-Prefeito**, para a legislatura 2017/2020, em **R\$ 18.320,00** e **R\$ 11.160,00**, respectivamente. Posteriormente as Leis Municipais 3793/2018 e 3895/2019 **concederam revisão geral** anual, respectivamente de 4% e 3,5%, elevando o valor dos subsídios para **R\$ 19.719,65** e **R\$ 12.012,63**.

Da análise das informações disponíveis no sistema CidadES sobre os valores recebidos pelo Prefeito e pelo Vice-Prefeito, referentes ao exercício em análise, verifica-se que o Prefeito percebeu **R\$ 19.719,76** mensais a título de subsídio; e o Vice-Prefeito **R\$ 9.859,89**.

Diante do exposto, verifica-se uma **pequena diferença de arredondamento** de cálculo entre o valor autorizado por lei e o recebido pelo Prefeito, não obstante, constata-se que **as despesas com a remuneração desses Agentes Políticos**, durante o exercício, estão **em conformidade com o mandamento legal**.

Dito isto, passo, então, a discorrer de forma sucinta acerca da manifestação técnica, e acrescentar as minhas considerações finais:

III.1 – REALIZAÇÃO DE DESPESA SEM PRÉVIO EMPENHO (item 3.2.4.1 do RT 00261/2022-4, item 9.2 da ITC 04486/2022-7, item 10.2 da ITC 02212/2023-2 e 3.2 do v. Parecer Prévio)

Em face da irregularidade supracitada, o recorrente se manifesta em suas razões, invocando os seguintes argumentos:

Constatou o NCCONTAS, nos termos do Relatório Técnico 00261/2022-4, *“nas Prestações de Contas Mensais de janeiro a dezembro de 2021, enviadas ao sistema CidadES, o empenho em despesas de exercícios anteriores no valor de R\$ 19.605.123,91 e, antes do encaminhamento da PCA do exercício de 2020, ou seja, no período compreendido entre os meses de janeiro a abril de 2021, o registro de despesas empenhadas de exercício anteriores totalizou R\$ 8.633.015,77”*.

A irregularidade foi suprimida pela Unidade Técnica na Instrução Técnica Conclusiva 02212/2023-2 que entendeu não haver irregularidade com relação ao montante de R\$ 9.751.630,11 e quanto ao restante, no valor de R\$ 9.853.493,80, foi considerado irrelevante perante o orçamento municipal.

O v. Parecer Prévio, aquiescendo com a proposição do NCCONTAS, suprimiu a irregularidade por defender *“que, de fato, deve ser considerado critérios de relevância, e no caso em tela, o valor que restou sem documentação de suporte, quando comparado ao total do orçamento, pode ser relevado, em aplicação ao Princípio da Razoabilidade”*.

Sabe-se que o orçamento público surgiu para atuar como instrumento de planejamento e controle das atividades financeiras e orçamentárias do governo e se submete a princípios e regras de direito estabelecidas na Constituição Federal e na Lei n. 4.320/1964.

É princípio básico da Constituição Federal a observância da legalidade (art. 37, *caput*) e dele não pode se afastar o administrador público e, transgredindo, consubstancia grave infração à norma.

Conforme averbou Celso Antônio Bandeira de Mello, em lição lapidar, *“violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra. Isto porque, com ofendê-lo, abatem-se as vigas que o sustentam e alui-se toda a estrutura nelas esforçada”*.

Nestes termos, deve-se lembrar que o art. 167, inciso II, da Constituição Federal veda *“a realização de despesas ou a assunção de obrigações que excedam os créditos orçamentários ou adicionais”* (art. 167, inciso II, da CF/1988).

Por sua vez, estabelece os arts. 59 e 60 da Lei n. 4.320/1964 que *“o empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos”*, vedando, expressamente, a realização de despesa sem prévio empenho, visto que tal ato deve preceder às demais fases da despesa.

Portanto, conforme ressaltado no Parecer do Ministério Público de Contas 04061/2023-4, *“o empenho é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”*. Logo, *“toda e qualquer despesa só poderá ser efetuada mediante o prévio empenho até o limite das dotações orçamentárias de cada exercício financeiro”*.

Com efeito, a fim de assegurar o adequado controle da gestão orçamentária e evitar a assunção de obrigações que extrapolem os limites das despesas

autorizadas pela LOA (créditos orçamentários ou adicionais), a legislação pátria orienta que a contabilização das despesas públicas esteja vinculada ao princípio da competência (art. 35, II, da Lei n. 4.320/1964), que impõe o reconhecimento da despesa, com a formalização do devido empenho, no exercício financeiro em que fora constituída a obrigação pecuniária a ser adimplida, com a realização dos correspondentes registros contábeis.

A contabilização de despesas como despesas de exercício anteriores (DEA) é, portanto, medida excepcional, já que as despesas devem ser regularmente empenhadas no exercício de sua competência, e eventualmente inscritas em restos a pagar (processados ou não processados) caso as etapas que compõem o ciclo de realização da despesa pública não sejam integralmente concluídas até o encerramento do exercício financeiro a que se referem.

O desvirtuamento do pagamento de despesas de exercícios anteriores que não completaram o ciclo regular da despesa nos exercícios seguintes, por motivações inidôneas, como forma de sanear irregularidades procedimentais que poderiam ser evitadas se fossem observados o dever de planejamento e os ditames legais e regulamentares, é abusivo por conferir o viés de exceção, não condizente com a realidade, às situações rotineiras da Administração.

A fragilidade no gerenciamento da despesa orçamentária restou, portanto, caracterizada, na medida em que despesas previsíveis não foram empenhadas e pagas no exercício da sua competência, em desrespeito às fases de execução da despesa, o que ocasionou na execução de despesa por DEA em flagrante desatendimento aos requisitos legais.

Destarte verifica-se que os pagamentos foram efetivados sem a observância das etapas legalmente previstas para realização da despesa pública, descumprindo-se o disposto ao art. 60 da Lei n. 4.320/1964, que exige que toda despesa somente possa ser iniciada após a emissão de empenho.

Inclusive, a gravidade da realização de despesa sem prévio empenho já foi reconhecida em outras oportunidades por esta Corte de Contas, conforme bem ressaltado alhures, nos termos dos Acórdãos TC-00135/2013-1 e TC-00109/2014-5 – Plenário, exarados, respectivamente, nos autos do Processo TC-02435/2009-9 e 02558/2009-2.

Aliás, insta repisar que a obrigatoriedade do prévio empenho antes da concretização da despesa consta do PARECER/CONSULTA TC-00017/2015-PLENÁRIO, deste egrégio sodalício, cujos efeitos são normativos e aplicáveis a todos os órgãos jurisdicionados, não sendo escusável o seu descumprimento.

Não bastasse a magnitude das evidências de irregularidade aqui delineadas, o v. parecer prévio, acompanhando a manifestação do corpo técnico, suprimiu a infração tão somente pela justificativa de que, no caso concreto, o valor não é materialmente relevante para comprometer a integralidade das contas.

Contudo, rememora-se que o dispêndio de recursos, sob a rubrica de despesas de exercício anteriores, alcançou o montante de R\$ 9.853.493,80, fato que já demonstra, por si só, a materialidade da infração e seu prejuízo à evidenciação da real situação financeira do órgão.

Assim sendo, não há que se falar na supressão da conduta praticada, que revelou o amadorismo e irresponsabilidade do gestor no gerenciamento da despesa orçamentária, uma vez que a irregularidade prescinde que haja o alcance de determinado valor/percentual, bastando, somente, a caracterização da realização de despesa sem prévio empenho, o que restou confirmado.

Destaca-se, ainda, que a realização de despesa sem prévio empenho encerra a prática de crime comum e de responsabilidade, a saber, respectivamente: a) ordenação de despesa não autoriza, previsto no art. 359-D do Código Penal; e b) art. 1º, inciso V, do Decreto-Lei n. 201/1967.

E, consoante Súmula 599 do Superior Tribunal de Justiça, “o *princípio da insignificância é inaplicável aos crimes contra a administração pública*”.

Nada obstante a independência das instâncias administrativas e penais, não é admissível que a um mesmo bem jurídico tutelado, quando ultrajado, sejam infligidas consequências tão díspares conforme a esfera em que seja o agente julgado.

Assim, inquestionável o reconhecimento da gravidade da infração, o que enseja, indubitavelmente, na emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, com fundamento no art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

Em contrarrazões o recorrido argumenta que:

Conforme observado acima, o próprio corpo técnico, ao analisar os documentos apensados, bem como, o próprio chamado aberto pelo município, e que foi respondido pelo corpo técnico desta egrégia corte de contas a monta de R\$ 9.751.630,11 estão classificadas de acordo com as boas práticas contábeis. Quanto ao restante, ou seja, a monta de R\$ 9.853.493,80 foram afastadas ou pelo valor irrisório perante ao orçamento municipal, e diga-se de passagem, critério adotado para todos os jurisdicionados que tiveram este apontamento, não podendo, apenas analisando a classificação orçamentária da despesa, afirmar que tratam-se de despesas que não foram precedidas de prévio empenho.

Outro ponto de suma importância a se destacar foi a infeliz colocação do nobre Procurador ao afirmar que houve amadorismo do gestor, pois, ao fazer tal afirmativa também ofende o capacitado corte técnico desta corte de contas, pois, ao afirmar que há ou houve amadorismo do gestor, também, por correlação tem o mesmo entendimento para o corpo técnico, pois, foram corretos ao afastar tal indicativo das contas ora apreciadas.

Não obstante, não há danos causados ao ente público.

Por todo o exposto, não deve prosperar as razões de recurso da peça Ministerial, devendo ser mantida a decisão unânime do Plenário desta Corte, prolatada por meio do Parecer Prévio 000108/2023-1.

Entende a Área Técnica, que o **núcleo da controvérsia** é o critério utilizado da **relevância** para afastar a irregularidade, por sua vez o recorrente não adentra a esta questão de mérito e de fundo, sem aplicar o princípio da dialética recursal ao ponto.

Destaca que esta Corte de Contas, de fato, em Prestações de Contas posteriores a 2020 às análises realizadas têm considerado o critério da **relevância** para com as **despesas de exercícios anteriores**, quando comparada com o valor total da execução orçamentaria da despesa do ente público.

Destaca também que **fixou-se a tese** que as despesas sem prévio empenho, quando inscritas em despesas de exercícios anteriores, **não causam rejeição** de contas **quando houver disponibilidade de caixa suficiente** para arcar com essas despesas e com os restos a pagar do exercício:

[Acórdão 01077/2023-1](#)

Tratam os autos de **Incidente de Uniformização de Jurisprudência** instaurado por meio da Decisão 3843/2021-Plenário, proferida nos autos do Processo TC 10290/2019, recurso de reconsideração, interposto pelo Sr. (...) – ex-prefeito Municipal de Nova Venécia –, em face do Parecer Prévio TC 31/2019-Primeira Câmara (Processo TC 5166/2017).

A instauração do incidente se deu tendo em vista a existência de deliberações diversas desta Corte de Contas a respeito da: “Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento” e “Realização de despesa orçamentária sem prévio empenho”.

(...) Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas em:

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

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

[Parecer Prévio 00128/2023-7](#)

(...) VOTO VISTA

O EXMO. SR. CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO:

(...) II – FUNDAMENTAÇÃO

(...) Em síntese, a petição Recurso 00225/2023-6 desenvolve seus argumentos sobre o apontamento realização de despesas sem prévio empenho, achado que gerou a rejeição das contas em comento, nos termos do Parecer Prévio 00102/2022-4 (Processo 02378/2021-3).

(...) Através da ITR 173/2023-2, o corpo técnico desta Corte de Contas realizou sua análise pautada nos argumentos de que houve o reconhecimento de despesas de exercícios anteriores, demonstrando o reconhecimento de despesas sem prévio empenho. Contudo, havia saldo financeiro capaz de suportar esse valor ora reconhecido no patrimônio, fazendo com que não gerasse o desequilíbrio das contas públicas, bem como

havia disponibilidade de caixa para cumprir com os restos a pagar do final do mandato.

(...) Pois bem. Diante dos fatos narrados, exsurge a necessidade de se analisar a culpabilidade do agente, se o ato é contrário a lei, não há que se questionar a irregularidade, no entanto, faz-se necessário analisar se aquele ato é culpável. À vista disso, o artigo 28 da Lei nº 12.376, de 201017, passou a condicionar a responsabilização do agente público à prática de ato doloso ou de ato contaminado por erro grosseiro, restringindo, com isso, as hipóteses de responsabilização de agentes públicos por atuação culposa.

(...) No caso dos autos em análise, embora as despesas tenham sido realizadas de maneira inadequada, essa execução não afetou o equilíbrio das contas públicas ao longo do tempo. Destaca-se ainda que houve o reconhecimento da irregularidade por parte do gestor, bem como, foram feitos os devidos ajustes para sanear o apontamento. Portanto, esse erro se manifestou, no caso específico, apenas como uma questão de formalidade, uma vez que não resultou em qualquer prejuízo ao cumprimento do artigo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Desta forma, na linha de inteligência da LINDB, entendo que no caso concreto, não restou configurada a presença de erro grosseiro na presente irregularidade, logo, ressalvo a culpa/responsabilidade do agente em relação ao apontamento, motivo pelo qual concordo com o entendimento técnico, ministerial e do relator, mantendo a irregularidade apenas na ressalva.

[Parecer Prévio 00102/2022-4](#)

Trata-se de Prestação de Contas Anual de Prefeito, sob responsabilidade do senhor (...), relativa ao exercício de 2020, em decorrência da competência do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo de exercer o controle externo das contas do Chefe do Executivo municipal, conforme preceitua o art. 1º, inciso III, da Lei Complementar Estadual nº 621/2012; e art. 1º, inciso III, da Resolução TC 261/2013 - RITCEES).

(...) IV.1.1 EVIDÊNCIAS DE REALIZAÇÃO DE DESPESAS SEM PRÉVIO EMPENHO – DESPESAS DO EXERCÍCIO ANTERIOR

Consta no item 3.2.4.1 do RT 127/2022-4 que o Poder Executivo não contabilizou totalmente a despesa relacionada ao exercício financeiro 2020, como se vê da execução orçamentária de 2021, lançamentos efetuados à conta de despesas de exercícios anteriores, elemento 92, especificamente pertinentes à despesa com pessoal.

Observa-se que os serviços correlatos foram prestados em exercícios anteriores sem que houvesse prévio empenho da despesa, importando no não reconhecimento da totalidade da despesa orçamentária do exercício e seu correspondente passivo (restos a pagar), o que contraria o art. 167, II, da Constituição da República e os arts. 59 e 60 da Lei 4.320/64.

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

(...) Embora o corpo técnico deste Tribunal e o Ministério Público Especial de Contas tenham entendido que o presente apontamento, por si só, não tem

condão de macular as contas, uma vez que restou demonstrado a existência de saldo financeiro capaz de suportar as despesas de exercícios anteriores executadas, divirjo desse entendimento por considerar que despesas sem prévia emissão de empenho constituem despesas irregulares, que ofendem a tríade do gasto público (empenho, liquidação e pagamento), a qual deve ser obrigatoriamente seguida pelos Gestores Públicos, na gerência dos recursos públicos, em cumprimento aos dispositivos legais.

Destaca ainda que, em consulta da ITC 2212/2023 que analisou a gestão do recorrido, no item Demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar **consta a informação** que do ponto de vista estritamente fiscal, constatou-se que em 31/12/2020 Poder Executivo analisado **possuía liquidez para arcar com seus compromissos financeiros, cumprindo o dispositivo legal previsto no art. 1º, § 1º, da LRF.**

Sendo assim, entende que a **irregularidade** lançada neste ponto **não influenciou** na liquidez financeira do ente, pois no caso dos autos em análise, embora as despesas tenham sido realizadas de maneira inadequada, **essa execução não afetou o equilíbrio** das contas públicas ao longo do tempo. Destaca, ao final, que **houve o reconhecimento da irregularidade** por parte do gestor, bem como, **foram feitos os devidos ajustes** para sanear o apontamento. Portanto, esse erro se manifestou, no caso específico, apenas como uma questão de **formalidade**, uma vez que não resultou em qualquer prejuízo ao cumprimento do artigo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), semelhante ao decidido no Parecer Prévio 00128/2023-7.

Deste modo, **acompanhando** o entendimento da Área Técnica, especialmente por se tratar de uma formalidade, sem prejuízo ao erário, saneada em exercício posterior, decido pelo **não provimento** do recurso no ponto.

III.2 – UTILIZAÇÃO DE RECURSOS DE COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO E GÁS NATURAL EM FIM VEDADO PELA LEI (item 3.2.11.1 do RT 00261/2022-4, item 9.4 da ITC 04486/2022-7, item 10.3 da ITC 02212/2023-2 e 3.4 do v. Parecer Prévio)

O recorrente se manifesta em suas razões, invocando os seguintes argumentos:

Restou claramente evidenciada no Relatório Técnico 00261/2022-4 a aplicação de recursos de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural em finalidade diversa da estatuída pelo artigo 8º da Lei n. 7.990/89, em decorrência do pagamento de auxílio-alimentação decorrente do quadro permanente de pessoal (rubrica 33904600) no valor de R\$ 5.639.063,69, passíveis de devolução à fonte de recursos 530 – Transferências da União referente Royalties do Petróleo.

A infração em epígrafe, embora incontroversa, teve o respectivo efeito minorado pelo v. parecer prévio nos seguintes termos:

[...] corroboro o entendimento técnico de que ocorreu a utilização de recursos de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural em fim vedado por lei.

Entretanto, da análise dos fatos trazidos, depreende-se que o indicativo de irregularidade, ora mantido, não evidencia uma ação dolosa, que representou risco a aplicação dos recursos municipais, mas o ato irregular ocorreu em razão da interpretação equivocada, que foi dirimida com o PARECER PRÉVIO 00105/2019 -2 – PRIMEIRA CÂMARA do TCEES, de 16/12/2019.

Por esta razão, entendo que a irregularidade em comento, neste caso concreto, não é capaz de macular as contas. Ressalto este entendimento já foi aplicado em casos semelhante nesta Corte de Contas, como no caso do processo TC 3284/2018 – Parecer Prévio 0105/2019 e Processo 3744/2018 – Parecer Prévio 0011/2020 e Processo 840/2021.

Friso, contudo, que irregularidade em questão é de natureza grave e a sua prática reiterada, ainda que ocorra a recomposição do valor usado indevidamente, é causa de recomendação de rejeição das contas, sendo a posição ora adotada excepcional, e não a regra.

Diante do exposto, **acompanhando** o posicionamento do corpo técnico e divergindo do posicionamento ministerial, **entendendo pela manutenção** do presente indicativo de irregularidade, no entanto, mantendo-o **no campo da ressalva**.

Não obstante, na tentativa de acomodar a infração no campo da ressalva o v. parecer adotou postura totalmente contraditória aos próprios fundamentos. Assim, em um esforço interpretativo questionável, concluiu que não houve evidências de que a ação do gestor foi dolosa, havendo o ato irregular sido praticado em razão de interpretação equivocada que foi dirimida com o Parecer Prévio TC-00105/2019 – 1ª Câmara.

Colhe-se do referido Parecer Prévio TC-00105/2019-2 – 1ª Câmara, exarado no processo TC-03284/2018-8, que tratou da prestação de contas da Prefeitura de Rio Novo do Sul, relativa ao exercício de 2017, a moderação da irregularidade relacionada à *“utilização de recursos de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural em fim vedado por lei”* por não restar evidenciada uma ação dolosa que colocou em risco a aplicação dos recursos municipais; vejamos:

Com relação ao item 4.3.2.1 do RT 470/2018 - Utilização de recursos de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural em fim vedado por lei, entendo que,

apesar das evidências trazidos pelo Sr. Prefeito em sede de sustentação oral, há o entendimento dominante de que o pagamento de despesas relacionadas a auxílio alimentação a servidores municipais não está amparado pela respectiva legislação.

Não obstante, da análise dos fatos, depreende-se que o indicativo de irregularidade, ora mantido, não evidencia uma ação dolosa que colocou em risco a aplicação dos recursos municipais.

Nesse sentido concluo pela permanência do referido indicativo de irregularidade, passível, contudo, de ressalva para determinar que o executivo municipal aprimore os mecanismos de controle interno a fim de evitar inconsistências na utilização de recursos de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural.

Ademais, deve-se mencionar que o Parecer Prévio TC-00098/2020-5 – Plenário (processo TC-01458/2020-9) manteve incólume o Parecer Prévio TC-00105/2019-2 – 1ª Câmara (processo TC-03284/2018-8).

Observa-se, assim, que o v. Parecer Prévio a que se recorre reconhece a utilização indevida de recursos de compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural, em expresse desrespeito ao art. 8º do art. Lei n. 7.990/1989, mas modera os efeitos da infração porque supostamente não se vislumbrou o dolo na conduta do gestor.

Não obstante, denota-se que o abrandamento dos efeitos da infração não encontra qualquer respaldo legal, advindo de grave erro de interpretação, haja vista que seus fundamentos violam literalmente regramentos legais, cuja violação constitui prática de grave infração à norma.

Importante ressaltar que a ausência de dolo na conduta do gestor não induz automaticamente a existência de boa-fé em sua conduta. Aliás, a boa-fé não se deduz, ela deve ser objetivamente demonstrada.

Por sua vez, frisa-se que o dolo ou erro grosseiro, extrai-se das circunstâncias e elementos do caso concreto, não se exigindo, necessariamente, que esteja descrito na matriz de responsabilidade, embora, neste caso, é clarividente a responsabilidade e culpabilidade do prefeito de Linhares, o qual era o ordenador de despesas no exercício de 2020, praticante de atos de gestão e governo.

Salienta-se que basta a grave inobservância do dever de cuidado e zelo com a coisa pública para configurar erro grosseiro capaz de justificar o poder sancionatório deste Tribunal de Contas, conforme se evidencia dos julgados do egrégio Tribunal de Contas da União:

Incorre no erro grosseiro a que alude o art. 28 do Decreto-lei 4.657/1942 (Lindb), entendido como grave inobservância do dever de cuidado e zelo com a coisa pública, o gestor que falha nas circunstâncias em que não falharia aquele que emprega nível de diligência normal no desempenho de suas funções, considerados os obstáculos e as dificuldades reais apresentados à época da prática do ato impugnado. (TCU, Acórdão 11674/2023 – Primeira Câmara, Rel. Jhonatan de Jesus)

Para fins do exercício do poder sancionatório do TCU, considera-se erro grosseiro (art. 28 do Decreto-lei 4.657/1942 - Lindb) aquele que poderia ser percebido por pessoa com diligência abaixo do normal ou que poderia ser evitado por

pessoa com nível de atenção aquém do ordinário, decorrente de grave inobservância do dever de cuidado. Associar culpa grave à conduta desviante da que seria esperada do homem médio significa tornar aquela idêntica à culpa comum ou ordinária, negando eficácia às mudanças promovidas pela Lei 13.655/2018 na Lindb, que buscaram instituir novo paradigma de avaliação da culpabilidade dos agentes públicos, tornando mais restritos os critérios de responsabilização. (TCU, Acórdão 63/2023 – Primeira Câmara, Rel. Benjamin Zymler)

No caso concreto, a utilização indevida de recursos com aplicação vinculada por lei, com explícita violação ao texto expresso da Lei n. 7.990/1989, evidencia, de forma hialina, o erro grosseiro do agente responsável, visto que agiu com grave inobservância do dever de cuidado ao deixar de cumprir os expressos limites da lei.

Nos termos do art. 2º, *caput*, alínea “e”, e parágrafo único, alínea “e”, da Lei n. 4.717/1965 são nulos os atos lesivos ao patrimônio público nos casos de vício de finalidade, assim entendido quando se verifica que “*o agente pratica ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência*”, hipótese cristalinamente vislumbrada no caso vertente.

Neste sentido, cabe destacar que o desvio de finalidade na aplicação de recursos públicos vinculados na jurisprudência do Tribunal de Contas da União é causa passível de irregularidade das contas, porquanto considerada grave violação à norma legal, como se verifica, por todos, do julgamento do processo TC 002.528/2007-5, Ministro Relator Walton Alencar Rodrigues, *verbis*:

TOMADA DE CONTAS ESPECIAL ORIGINADA DE PROCESSO DE REPRESENTAÇÃO. DESVIO DE FINALIDADE NA APLICAÇÃO DE RECURSOS DO FUNDEF. CITAÇÃO SOLIDÁRIA DO MUNICÍPIO E DO RESPONSÁVEL. REVELIA DO GESTOR. REJEIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA. IRREGULARIDADE DAS CONTAS DO GESTOR. DÉBITO. MULTA.

1. Responde o ente Federado com o ônus de ressarcimento dos valores recebidos quando beneficiado na aplicação de recursos em finalidade diversa da que foi estabelecida.
2. Julgam-se irregulares as contas de responsáveis quando verificada a prática de ato de gestão com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, aplicando-se-lhes, em consequência, multa.

Aliás, observa-se, também, a infringência que à Lei de Responsabilidade Fiscal que dita expressamente as regras para a utilização de recursos vinculados, *verbis*:

Art. 8º [...] Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Assim, a infração não é mero descontrole, mas omissão grave no cumprimento de normas legais, cujo descumprimento tem potencial de manipular a verificação do correto uso das fontes vinculadas e não vinculadas.

Por fim, registra-se que a norma estatuída no artigo 80, inciso II, da LC n. 621/2012 não deve ser interpretada/aplicada como um salvo conduto para o cometimento desenfreado de qualquer irregularidade sob a alcinha de impropriedade de natureza formal, cabendo destacar que, nos autos, resta revelada e confirmada expressamente a inobservância do dever de cuidado de Guerino Luiz Zanon, ordenador de despesa, é dizer, da autoridade competente para a prática de atos de governo e gestão, ao proceder a utilização de recursos da exploração do petróleo e gás natural em finalidade proibida pelo art. 8º da Lei n. 7.990/1989, o que evidencia o mais completo desmazelo com a legislação, caracterizando, portanto, erro grosseiro.

Presente, portanto, a hipótese prevista no art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012, a qual enseja a recomendação de rejeição das contas.

O recorrido, em suas contrarrazões, aduz que:

Conforme também alegado em sede justificativa inicial houve um erro de interpretação pela área técnica do município que foi corrigido não evidenciando uma ação dolosa, que representou risco a aplicação dos recursos municipais, inclusive entendimento esse aplicado a várias análises efetuadas por esta corte de contas, como no caso do processo TC 3284/2018 – Parecer Prévio 0105/2019 e Processo 3744/2018 – Parecer Prévio 0011/2020 e Processo 840/2021.

Além do mais, forçoso seria rejeitar as contas de um gestor por um ato por ele não praticado que não resultou prejuízo ou dano ao erário.

Assim como no item anterior, também aplica-se de pleno o disposto no art. 22 § 1º e 2º da LINDB, ou seja, não há porque aplicar penalidade as gestor, tais como irregularidade das contas e multa, quando esse agiu fundamentado em normas e as suas decisões não causaram prejuízo ao ente.

Por todo o exposto, não deve prosperar as razões de recurso da peça Ministerial, devendo ser mantida a decisão unânime do Plenário desta Corte, prolatada por meio do Parecer Prévio 000108/2023-1.

Entende a Área Técnica, a partir da leitura atenta do Parecer Prévio e dos argumentos do recorrente, que razão assiste a este pelo fato de que o dolo, ou a presença de má-fé, como elemento subjetivo da ação, não são indispensáveis para a responsabilização do agente, sendo **considerados apenas na dosimetria da pena**. Aponta que para a **manutenção da irregularidade e determinação de recomposição** dos saldos das contas utilizadas indevidamente pelo gestor, **basta a presença da culpa**, pois a garantia e preservação dos bens públicos é matéria de ordem pública, citando julgados desta E. Corte de Contas.

Registra, a Área Técnica, que o Parecer Prévio informava que houve a abertura de processo administrativo e posterior **devolução de recursos** à fonte de recursos de

Royalties, conforme documentação, constata-se que tais medidas foram realizadas no exercício de 2022, portanto, **o recorrido não era mais prefeito do Município**. E que, a irregularidade em questão é de natureza grave e a sua prática reiterada, ainda que ocorra a recomposição do valor usado indevidamente, é causa de recomendação de rejeição das contas, sendo a posição ora adotada excepcional, e não a regra.

Destaca que, com relação a utilização de recursos de royalties do petróleo, a Lei nº 7.990/1989 é clara ao vedar a aplicação destes recursos para o pagamento de pessoal do quadro permanente, salvo o custeio de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, especialmente na educação básica pública em tempo integral, o que não é o caso dos autos.

Aduz, também, a Área Técnica, que a utilização de recursos advindos dos royalties deve ser utilizada pelos municípios na forma da legislação vigente, até porque **tal recurso não é permanente**, haja vista que pode ser paralisado por força de lei ou até por esgotamento regional de jazidas. Portanto, a legislação é imprescindível para nortear a utilização do referido recurso, a fim de que não haja dependência, cuja via de **consequência será desastrosa**, na prestação de serviços essenciais aos munícipes, devendo os gestores municipais manter o equilíbrio financeiro entre receitas e despesas, em especial por fonte de recursos.

Ao final, **opina** pelo provimento do recurso no ponto.

Contudo, em que pese a consistente argumentação da Área Técnica, bem como a jurisprudência elencada, **ousa discordar do corpo técnico**. Explico.

No caso concreto, entendo que **a recomposição dos recursos**, em exercício posterior, faz com que **a irregularidade** em análise **perca relevo**. Especialmente quando considerado o **contexto geral** da prestação de contas.

No presente caso, tenho como justo **manter o meu entendimento** externado no **Processo TC 03307/2020**, da Prefeitura Municipal de Colatina, no **Parecer Prévio 00118/2022**, em que **acompanhei a Manifestação Técnica**, mantendo a

irregularidade que considero **similar a este processo**, apenas no campo da **ressalva**.

Isto posto, **divergindo** do entendimento da Área Técnica e do ilustre *Parquet* de Contas, especialmente por **não ter ocorrido prejuízo ao erário**, saneada em exercício posterior, decido pelo **não provimento** do recurso no ponto.

III.3 – GESTÃO DE BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS EM DESACORDO COM O PRECEITO CONSTITUCIONAL DA UNIDADE GESTORA ÚNICA DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA (item 3.6.1 do RT 00261/2022-4, item 9.6 da ITC 04486/2022-7 e 3.6 do v. Parecer Prévio)

O recorrente se manifesta em suas razões, invocando os seguintes argumentos:

O NCCONTAS no Relatório Técnico 00261/2022-4 identificou a “*existência de indícios de infringência à unidade gestora única do Regime Próprio de Previdência Social*”, acrescentando, ainda, que os “*benefícios sob responsabilidade do Tesouro Municipal não constam do estudo de avaliação atuarial (DEMAAT), em desacordo com o art. 1º, inc. I e VIII, da Lei 9.717/1998; e que a ausência de registro contábil das provisões matemáticas sobre tais benefícios está em desacordo com os arts. 85 e 89 da Lei 4.320/1964*”.

Após as justificativas apresentadas pelo gestor, a Unidade Técnica na ITC 04486/2022-7 propôs a manutenção parcial da irregularidade “*em relação à ausência de registro contábil das provisões matemáticas sobre tais benefícios [...] SEM O CONDÃO DE MACULAR AS CONTAS*”.

O v. parecer prévio manteve a irregularidade apenas no campo da ressalva, sem o condão de macular as contas, nos seguintes termos:

Nota-se, da análise realizada pela equipe técnica, em sede de conclusiva, que as situações apontadas se referiam, na verdade, a ações indenizatórias impetradas contra o município, pensões concedidas e recebidas judicialmente, e que de acordo com a legislação municipal, por não se tratar dos segurados do RPPS, esses benefícios deveriam ficar sob a supervisão do Tesouro Municipal e não sob a tutela do RPPS. No entanto, resta irregular a ausência de registro contábil das provisões matemáticas referentes a estes benefícios, contudo, entendo que este único item, por si só, não é capaz de macular as contas.

Diante do exposto, **acompanhando parcialmente** o entendimento técnico e divergindo do posicionamento ministerial, **mantenho a irregularidade apenas no campo da ressalva**, sem o condão de macular as contas.

Não obstante, consoante bem ressaltado no Parecer do Ministério Público de Contas 01888/2023-1, “*a ausência de registro das provisões matemáticas previdenciárias distorce a realidade patrimonial evidenciada pelo Balanço Patrimonial, prejudicando a evidenciação dos cálculos atuariais, assim como*

da confiabilidade das demonstrações contábeis". Além disso, adia as ações a serem implementadas para promoção da sustentabilidade do Instituto, contrariando as boas práticas contábeis.

Repete-se, nos moldes do parecer ministerial acima citado, que *"os registros contábeis devem estar amparados por uma série de demonstrativos que têm como objetivo oferecer um conjunto de elementos que permitam a correta compreensão da posição orçamentária, financeira e do patrimônio público e buscam, em última instância, auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desfalques, desvios"*.

Deste modo, tais condutas ferem as normas de contabilidade aplicadas ao setor público dentre as quais, representação fidedigna, verificabilidade, relevância e tempestividade, que devem ser observadas pelos profissionais contabilistas.

Inclusive, a gravidade de irregularidade similar – provisão matemática previdenciária contabilizada indevidamente – já foi reconhecida em outra oportunidade por esta Corte de Contas, conforme bem ressaltado alhures, nos termos do Acórdão TC-01065/2016-4 – 2ª Câmara exarado nos autos do Processo TC-03137/2014-8.

Tratando-se de ausência de registro contábil é certo que está claramente demonstrada violação aos art. 85 e 89 da Lei n. 4.320/1964, visto que não foram contabilizados de forma correta todos os fatos orçamentários, financeiros e patrimoniais do Instituto, o que é deveras fato de natureza grave, na medida em que preceitua a norma geral de Direito Financeiro que *"os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros"*, evidenciando *"os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial"*.

Ao mesmo tempo, restou inobservado o atendimento aos critérios dos regimes próprios de previdência social relacionados à *"realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço, utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios"* e à *"identificação e consolidação em demonstrativos financeiros e orçamentários de todas as despesas fixas e variáveis com pessoal inativo civil, militar e pensionistas, bem como dos encargos incidentes sobre os proventos e pensões pagos"* (art. 1º, incisos I e VIII, da Lei n. 9.717/1998).

Cuida-se o caso, portanto, de grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, consubstanciada na ausência de registro de provisões matemáticas previdenciárias, impossibilitando, portanto, a correta evidenciação patrimonial, financeira e atuarial do regime próprio de previdência.

E deve-se relembrar que esse desacerto todo não se limita a infringir somente às normas legais, violando, também, gravosamente o dispositivo constitucional constante no art. 70, parágrafo único, na medida em que deixa de proporcionar a qualquer interessado, em especial, os órgãos de controle, conhecer da real situação orçamentária, financeira e patrimonial das entidades e órgãos públicos, exigência inerente ao dever de prestar contas a que está jungido aquele que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos.

Desta forma, mostra-se ingênuo, irrazoável e desproporcional acreditar que a irregularidade em voga deve ser considerada mera impropriedade, quando na realidade demonstra grave omissão do dever de prestação de contas, não representando fidedignamente os fenômenos contábeis.

Na verdade, o que se vê no v. acórdão é uma completa inversão de papéis, numa tentativa vã de suprimir a qualquer custo a grave irregularidade praticada, que, repete-se, deturpa a realidade demonstrada no balanço patrimonial, prejudicando a evidenciação dos cálculos atuariais, assim como da confiabilidade das demonstrações contábeis, motivo para a rejeição das contas, conforme art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

O recorrido, em suas contrarrazões aduz que:

Quanto a este item, como observamos acima, seria forçar muito querer penalizar o gestor em virtude de entendimentos que não afetam ou afetaram a gestão do RPPS, tanto é assim que o corpo técnico entendeu por manter a irregularidade sem condão de macular as contas. Vejamos:

Depreende-se então da análise do item 2.1 GESTÃO DE BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS EM DESACORDO COM O PRECEITO CONSTITUCIONAL DA UNIDADE GESTORA ÚNICA DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA (item 2.2.1 do Relatório Técnico 00076/2022-5 e item 3.6.1 do RT 00261/2022-4), que na questão de inconsistências verificadas em benefícios concedidos, decorrentes de ações indenizatórias, relacionados à gestão de aposentadorias e pensões de forma direta por parte do Tesouro Municipal, sugere-se **AFASTAR** este apontamento na irregularidade, no entanto em relação à ausência de registro contábil das provisões matemáticas sobre tais benefícios, sugere-se manter a irregularidade, porém, **SEM O CONDÃO DE MACULAR AS CONTAS.**

Em síntese, os pedidos seguem a retórica da inteiro teor da petição ao apresentar discordância com a aprovação ainda que com ressalva da PCA em questão, contudo, sem apresentar novos elementos que tenham o mínimo de fundamentos esclarecedores que justifiquem a reforma do Parecer Prévio 000108/2023-1 – Plenário. Insta ainda ressaltar que houve unanimidade quanto ao conteúdo do mesmo.

Por todo o exposto, não deve prosperar as razões de recurso da peça Ministerial, devendo ser mantida a decisão unânime do Plenário desta Corte, prolatada por meio do Parecer Prévio 000108/2023-1.

A Área Técnica, em apertada síntese, discorda da manifestação consubstanciada na [Instrução Técnica Conclusiva 04486/2022-7](#), que propôs a manutenção parcial da irregularidade, SEM O CONDÃO DE MACULAR AS CONTAS.

Entende que tais condutas ferem as normas de contabilidade aplicadas ao setor público dentre as quais, representação fidedigna, verificabilidade, relevância e tempestividade, que devem ser observadas pelos profissionais contabilistas.

Destaca que irregularidade similar já foi reconhecida em outra oportunidade por esta Corte de Contas, conforme bem ressaltado alhures, nos termos do [Acórdão TC-01065/2016-4](#) – 2ª Câmara exarado nos autos do Processo TC-03137/2014-8.

Aduz que as situações levantadas pelo RTC se tratam de ações indenizatórias impetradas contra o município, pensões concedidas e recebidas judicialmente, tendo como justificativa a referida legislação municipal e baseado nisso, em razão de não se tratar de segurados do RPPS, esses benefícios não deveriam então ficar sob a tutela do RPPS, principalmente os casos de ações indenizatórias contra o poder público.

Por outro giro, identifica a Área Técnica, pagamento de aposentadorias e pensões por parte do Poder Executivo, conforme demonstrado na Tabela 1 do Relatório:

Tabela 1) Pagamento de Benefícios Previdenciários pelo Poder Executivo Em R\$ 1,00

Unidade Gestora	Aposentadorias 3.1.90.01.XX	Pensões 3.1.90.03.XX	Total
042ED600002 - Secretaria Municipal de Administração e dos Recursos Humanos	33.497,38	612.766,30	646.263,68

Fonte: Demonstrativo BALEXOD da Secretaria Municipal de Administração e dos Recursos Humanos de Linhares (PCA/2020), constante no sistema CidadES.

Entende a Área Técnica que esses benefícios de aposentadorias e pensões sob responsabilidade do Tesouro Municipal, no montante de **R\$ 646.263,66**, não constaram do estudo de avaliação atuarial (DEMAAT), e por isso, **estão em desacordo** com o art. 1º, inc. I e VIII, da Lei 9.717/1998, somados ainda, a **ausência de registro contábil das provisões matemáticas** sobre tais benefícios afronta os arts. 85 e 89 da Lei 4.320/1964.

Neste diapasão, depreende que, quanto às provisões matemáticas destes benefícios concedidos, **o município deveria realizar o cálculo atuarial e efetuar os registros contábeis**, mas somente nos casos de aposentadoria e pensão custeadas pela prefeitura municipal, os registros devem ser realizados no ente público de gestão do recorrido.

Todavia, aponta que o Parecer Prévio objurgado **relativizou pelos poucos casos** de benefícios concedidos nessas condições, e por **não haver parâmetros de valor** desse Passivo Atuarial, **afastou a manutenção parcialmente** a irregularidade, tese não abarcada no recurso do recorrente.

Como a **ausência de registro contábil das provisões matemáticas** sobre tais benefícios **afeta o resultado do exercício financeiro** de responsabilidade do recorrido, entende que **razão assiste ao recorrente**.

Ao final, opina pelo provimento do recurso no ponto.

Contudo, em que pese a consistente argumentação da Área Técnica, bem como a jurisprudência elencada, **ousou discordar do corpo técnico**. Explico.

O tema é **extremamente complexo** até mesmo para os especialistas. Exatamente por essa razão, entendo como **desarrazoado e desproporcional** exigir do **gestor médio** tamanha expertise.

Demais disso, não foi demonstrado nos autos, **o impacto dessa omissão no erário**, lembrando que o gestor foi responsável por uma **dotação atualizada** da ordem de R\$ **931.805.418,09**.

A partir do seguinte excerto da Área Técnica, “em razão de não se tratar de segurados do RPPS, esses benefícios não deveriam então ficar sob a tutela do RPPS, principalmente os casos de ações indenizatórias contra o poder público”, posso deduzir que tais benefícios deveriam estar sob a tutela de outro Órgão Público, não revelado, **não caracterizando assim, evasão de recursos públicos**.

Também merece destaque, que os valores **ausentes de registro contábil das provisões matemáticas** podem até **afetar o resultado do exercício financeiro** de responsabilidade do gestor, mas **não o descaracteriza**, uma vez que foi alcançado um superávit financeiro da ordem de **R\$ 465.218.441,04**. Resultado este que garante o **equilíbrio financeiro** das contas do Executivo Municipal.

Assim, **divergindo do entendimento** da Área Técnica, decido pelo **não provimento** ao ponto do recurso. Acrescento que tais indícios de irregularidades devem ser **confrontados com o contexto geral da prestação de contas**, não devendo ter mais peso que os indicadores econômicos e financeiros alcançados pelo gestor.

III. PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO

Ante todo o exposto, observados todos os trâmites legais, **discordando** do entendimento exarado pela Área Técnica e pelo Ministério Público de Contas, **VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte minuta de Acórdão que submeto à sua consideração.

Sergio Aboudib Ferreira Pinto
Conselheiro relator

1. PARECER PRÉVIO TC-047/2024:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, **RESOLVEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão plenária, ante as razões expostas, em:

1.1 CONHECER o presente **Recurso de Reconsideração** apresentado, para, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO**, mantendo-se incólume o **Parecer Prévio 00108/2023-1** – Plenário, proferido no bojo do **Processo TC 02411/2021-2**, que recomendou a **APROVAÇÃO COM RESSALVA** das contas do Executivo Municipal de **Linhares**, referente ao exercício de **2020**, de responsabilidade do Sr. **Guerino Luiz Zanon**;

1.2. Dar ciência aos interessados do teor da decisão tomada por este Tribunal;

1.3. Arquivar os autos após o trânsito em julgado.

2. Por maioria, nos termos do voto do relator, conselheiro Sérgio Aboudib Ferreira Pinto. Vencido o conselheiro Rodrigo Coelho do Carmo, que divergiu, acompanhando o parecer ministerial.

3. Data da Sessão: 09/05/2024 - 22ª Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

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

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

Presidente

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

Relator

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

CONSELHEIRO DAVI DINIZ DE CARVALHO

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUCIANO VIEIRA

Procurador-geral

ODILSON SOUZA BARBOSA JÚNIOR

Secretário-geral das Sessões