



Acórdão 01118/2020-1 - Plenário

Processo: 04813/2018-6

Classificação: Controle Externo - Fiscalização - Representação

UG: ENCARGOS GERAIS - SE - Administração Geral A Cargo da Sefaz

Relator: Sebastião Carlos Ranna de Macedo

Representante: SECRETARIA DE ESTADO DE CONTROLE E TRANSPARENCIA -
SECONT

Responsável: BRUNO FUNCHAL, MARCOS PAULO PUGNAL DA SILVA, MAURICIO
CEZAR DUQUE, EDMAR MOREIRA CAMATA

**REPRESENTAÇÃO – ENCARGOS GERAIS SEFAZ –
2014 - IMPROCEDÊNCIA – DEIXAR DE APLICAR
MULTA – CIÊNCIA – ARQUIVAR.**

**O RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE
MACEDO:**

1 RELATÓRIO

Tratam os autos de **Representação** cuja autuação foi determinada pelo Acórdão TC – 1318/2017 – Plenário, prolatado no Processo TC 8699/2015 (doc. 02), que se referia à fiscalização na Secretaria de Estado da Saúde, cujo objeto era a verificação de despesas realizadas sem prévio empenho no curso do exercício de 2014.

Em razão de terem sido encontrados indícios de despesas realizadas sem prévio empenho em outras Secretarias Estaduais e de o fato estar em apuração pela SECONT foram autuados processos para cada unidade gestora.

Desta forma, após autuação, os presentes autos foram encaminhados à SecexMeios, atual NOF – Núcleo de Controle Externo de Outras Fiscalizações, que elaborou a **Manifestação Técnica 733/2018** (doc.263), sugerindo a notificação dos senhores **Bruno Funchal** – então **Secretário de Estado da Fazenda** e **Marcos Paulo Pugal** – então **Secretário de Estado de Controle e Transparência**, a fim de que se manifestassem, no prazo de 15 dias, acerca dos termos da representação, os resultados dos processos (sindicância e administrativo-disciplinar) que apuraram as supostas irregularidades no âmbito da SEFAZ, indicando os valores das despesas sem prévio empenho e os responsáveis que deram causa ao pagamento destas despesas no órgão em questão.

Os responsáveis foram notificados e apresentaram Resposta de Comunicação (docs. 272 e 278).

Em seguida, a SecexMeios, atual NOF, elaborou a **Instrução Técnica Inicial ITI 721/2018** (doc. 282), sugerindo a **citação** do senhor **Maurício César Duque**, ex-Secretário de Estado da Fazenda, para que apresentasse razões de justificativa, bem como documentos que entendesse necessários, em razão da irregularidade referente a despesa efetuada sem prévio empenho.

Por meio da Decisão SEGEX-696/2018 (doc. 284), foi determinada a citação do responsável, que apresentou razões de justificativas 232/2019 (doc. 288).

Assim, os autos foram novamente encaminhados à SecexMeios, atual NOF, para instrução, sendo elaborada a **Instrução Técnica Conclusiva – ITC 963/2019** (doc.293), com a seguinte proposta de encaminhamento:

“(…) 4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

4.1. Por todo o exposto e com base no inciso II¹, do artigo 95, da Lei Complementar Estadual 621/2012 E artigo 99, §2º², da Lei

¹ Art. 95. Encerrada a fase de instrução, a denúncia será submetida ao Plenário, que decidirá:

I – pela improcedência, quando não constatada ilegalidade ou irregularidade

II - pela procedência, quando constatada ilegalidade ou irregularidade, com a incidência das medidas cabíveis e a aplicação das sanções previstas em lei.

²Art. 99. *omissis*

§2º. Aplicam-se à representação, no que couber, as normas relativas à denúncia.

Complementar Estadual 621/2012, sugere-se que seja reconhecida a **PROCEDÊNCIA** da presente representação, tendo em vista o reconhecimento das seguintes irregularidades:

4.1.1. Despesa efetuada sem prévio empenho, conforme narrado no **item 3.1** desta Instrução Técnica Conclusiva,

Base legal: art. 60, caput, da Lei 4.320/64;

Responsável:

Sr. Maurício César Duque –Secretário da SEFAZ

4.2. Posto isso e diante do preceituado no art. 319, parágrafo único, inciso IV, da Res. TC 261/13, conclui-se, **opinando** por:

4.2.1. Rejeitar as razões de justificativas apresentadas pelo **Sr. Maurício César Duque**, em razão da irregularidade disposta no **item 3.1** desta Instrução Técnica Conclusiva.

4.2.2. Por fim, sugere-se que seja dada **CIÊNCIA** ao signatário da representação do teor da decisão final a ser proferida.(...)”

Em seguida, o Ministério Público de Contas emitiu o **Parecer 1259/2019**, da lavra do Procurador Luis Henrique Anastácio da Silva, com o seguinte entendimento (doc. 297):

“(...) Destarte, visando uniformizar o desfecho destes autos com os outros autuados também em razão de determinação contida no r. Acórdão TC-1318/2017 – Plenário, considerando o teor do **Decreto Estadual nº 3.755-R/2015**, que, em seu artigo 10, §1º, prevê que à SECONT compete “coordenar o levantamento” referente à realização de despesas sem prévio empenho no exercício de 2014 e “orientar os gestores na adoção das providências com vista à apuração dos valores e indicação dos responsáveis por meio de sindicância”, o **Ministério Público de Contas** pugna seja **determinado** ao Secretário de Estado de Controle e Transparência que:

- estabeleça uma coordenação padronizada dos processos disciplinares e/ou sindicâncias que apuram as irregularidades de

despesa sem prévio empenho ocorridas no órgão fiscalizado neste processo, a fim permitir uma definição das consequências dessas irregularidades, bem como a identificação de seus responsáveis;

- após conclusão dos procedimentos administrativos de apuração de responsabilidade, **encaminhe o resultado** dos trabalhos a esse Tribunal, com a conclusão do processo e medidas adotadas pela Administração Estadual **no caso específico do órgão fiscalizado neste processo**, no prazo de **90 (noventa) dias**, sob **pena de multa**, nos termos do art. 389, inciso IV, do RITCEES. (...)"

Desta forma, emiti o **Voto 1720/2019** (doc. 300), sendo acompanhado pelo Plenário desta Corte de Contas na **Decisão 905/2019** (doc. 301):

“(...) 1. DECISÃO

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, DELIBERAM os conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão colegiada, ante as razões expostas pelo Relator:

1.1. CONHECER da presente Representação, vez que preenche os requisitos de admissibilidade, forma dos art. 94, § 1º c/c art. 99, § 2º, ambos da Lei Complementar Estadual nº 621/2012;

1.2. DETERMINAR ao responsável pela Secretaria de Estado de Controle e Transparência para que estabeleça uma coordenação padronizada dos processos disciplinares e/ou sindicâncias que apuram as irregularidades de despesa sem prévio empenho ocorridas no órgão fiscalizado neste processo, bem como a identificação de seus responsáveis;

1.3. NOTIFICAR a Secretaria de Estado de Controle e Transparência- SECONT, na pessoa de seu responsável, para que encaminhe o resultado dos trabalhos a este Tribunal, com a conclusão do processo e medidas adotadas pela

Administração Estadual, no caso específico do órgão fiscalizado neste processo, **no prazo de 180 (cento e oitenta) dias**, sob pena de multa, nos termos do art. 389, inciso IV do RITCEES (Resolução TC nº 261/2013); (...)"

Por meio do requerimento 1512/2019 (doc. 305), o responsável solicita dilação de prazo para encaminhamento da documentação, o que foi deferido por meio da Decisão Monocrática 1193/2019 (doc. 309).

Em seguida, o Secretário de Estado de Controle e Transparência, **senhor Edmar Moreira Camata**, apresentou a documentação que julgou pertinente (docs. 310 e 311).

Desta forma, os autos foram novamente encaminhados à SecexMeios, atual NOF, que elaborou a Manifestação Técnica 962/2020 (doc.315), com a seguinte proposta de encaminhamento:

"(...) 3. CONCLUSÃO/PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Ante o exposto, considerando que as informações prestadas e os documentos apresentados pelo Secretário de Estado de Controle e Transparência, constantes da Defesa/Justificativa 00161/2020-5 (evento 310) e da Peça Complementar 05093/2020-1 (evento 311), já foram objeto de análise por parte da área técnica, sugere-se que sejam mantidos os termos da análise procedida na Instrução Técnica Conclusiva ITC 00963/2019-2 (evento 293) e que seja dado **prosseguimento ao julgamento do feito. (...)"**

O Ministério Público de Contas emitiu o **Parecer 1810/2020**, da lavra do Procurador Luis Henrique Anastácio da Silva, com o seguinte entendimento (doc.319):

"(...) Isto posto, o **Ministério Público de Contas**, com fundamento no artigo 95, II, c/c artigo 99, §2º, ambos da LOTCEES, pugna pela **PROCEDÊNCIA** da presente representação, rejeitando-se as razões de justificativas apresentadas pelo **Sr. Maurício César Duque**, em

razão da irregularidade “**Despesa efetuada sem prévio empenho**”, sem prejuízo da aplicação de **multa**. (...)”

Em seguida vieram os autos a este gabinete para emissão de voto.

É o relatório.

2 FUNDAMENTAÇÃO

Analisando os autos, verifico que o feito se encontra devidamente instruído, portanto, apto a um julgamento, eis que observados todos os trâmites legais e regimentais.

Desta forma, **ratifico parcialmente** o posicionamento da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas, cujo teor abaixo transcrevo:

- Instrução Técnica Conclusiva 963/2019

(...) 3. INDÍCIOS DE IRREGULARIDADE

3.1 DESPESA EFETUADA SEM PRÉVIO EMPENHO

Critério: Artigo 60, caput, da Lei 4.320/64.

- **Responsável:** Sr. Maurício César Duque – Secretário da SEFAZ
- **Conduta:** autorizar despesas no exercício de 2014 com insuficiência ou sem existência de prévia dotação orçamentária.
- **Nexo:** a conduta do ordenador de despesas permitiu que fosse realizado o serviço sem a existência de prévia dotação orçamentária.
- **Culpabilidade:** A conduta representa um erro grosseiro por parte do responsável, pois faz parte do ciclo da despesa pública a etapa de empenho antes da execução. A reprovabilidade da conduta decorre do mero descumprimento legal.

A Instrução Técnica Inicial 721/2018-5 assim se manifestou quanto ao ponto em destaque:

Empenho regular é o ato emanado de autoridade competente, que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição, conforme o artigo 58 da Lei 4320/64. **Toda e qualquer despesa só poderá ser efetuada mediante o prévio empenho até o limite das dotações orçamentárias de cada exercício financeiro.**

A Lei 4320/64, no art. 60, caput, veda a realização de despesas sem prévio empenho.

Esta Corte de Contas Capixaba já se manifestou sobre o ato de empenho no processo da despesa pública, conforme pesquisa no Sistema MAPJURIS.

No PARECER/CONSULTA TC-017/2015 – PLENÁRIO. Ficou sedimentado que **“o empenho deve ser realizado previamente à realização da despesa, uma vez que constitui uma vinculação de recursos orçamentários para o posterior pagamento”**. Ressalva-se que tal posicionamento é tido por prejulgamento de tese, de caráter normativo, conforme artigo 233, §4º do RITCEES.

No ACÓRDÃO TC-109/2014 – PLENÁRIO decidiu-se que ***“É indiscutível que em matéria de despesas públicas é necessário haver regular contratação e empenho prévio à posterior liquidação de despesas. Entende-se por empenho regular o ato emanado de autoridade competente, que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. Toda e qualquer despesa só poderá ser efetuada mediante o prévio empenho até o limite das dotações orçamentárias de cada exercício financeiro”***.

Entendimento semelhante também pode ser extraído do ACÓRDÃO TC-1229/2017 – SEGUNDA CÂMARA.

No caso sob análise, o Secretário do Estado da Fazenda, **Sr. Bruno Funchal**, em decisão proferida no processo de sindicância instaurado pela SEFAZ, apontou a existência de indícios de que o procedimento contábil determinado pelo Secretário da SEFAZ em dezembro de 2014, **Sr. Maurício César Duque**, não tinha amparo legal, conforme segue³:

A anulação do empenho, pela autoridade competente, da despesa referente ao PASEP do mês de dezembro de 2014 foi

³ Página 4 do documento eletrônico 272

justificada pela necessidade de atendimento à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA).

Não obstante, tal justificativa não tem o condão de afastar as regras que determinam a realização de empenho. Isso porque como o fato gerador do PASEP ocorreu no mês de dezembro de 2014, a realização de empenho dessa despesa era peremptória, de modo a respeitar o princípio da competência da despesa.

Importante destacar que a anulação de registro quanto a empenhos podem impedir que os demonstrativos contábeis reflitam, com a devida exatidão, o montante das obrigações assumidas, com implicações nas apurações de resultado. A Lei 4.320/1964, em seu art. 90, prevê que "A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis".

Ora, tratando-se de uma obrigação tributária, que não pode ser afastada por deliberação de natureza política, o recolhimento do PASEP referente ao mês de dezembro de 2014 deveria ser empenhado no exercício financeiro em que ocorreu o fato gerador de tal obrigação, mesmo que o vencimento dessa mesma obrigação tenha ocorrido no exercício seguinte, sob pena de burla aos princípios orçamentários que devem nortear a contabilidade pública.

Não obstante, em que pese haja indícios de que o procedimento adotado não encontra amparo na legislação, a sua ocorrência decorreu de uma determinação do então Secretário de Estado da Fazenda, razão pela qual não é possível a sua responsabilização por meio de processamento

de processo administrativo de natureza interna no âmbito da SEFAZ. (grifo nosso)

Entende-se que a conduta do **Sr. Maurício César Duque**, de autorizar despesas no exercício de 2014 com insuficiência ou sem existência de prévia dotação orçamentária, representou um erro grosseiro, considerando a objetiva e expressa determinação legal sobre o procedimento da despesa pública.

Diante do exposto, considerando a autorização de despesa total de **R\$ 8.721.896,93** sem prévio empenho no exercício de 2014, cabe ao responsável apresentar razões de justificativa, bem como os documentos que julgar necessários ao esclarecimento da presente irregularidade.

O Sr. Maurício César Duque – Secretário da SEFAZ apresentou as seguintes razões de justificativas:

2. DA DEFESA

2.1 Ausência de Conduta Vedada pela Legislação

Conforme já assinalado, a ITI 721/2018-5 aponta como suposta conduta irregular por mim praticada, na condição de Ordenador de Despesas da SEFAZ, **a autorização de despesas no exercício de 2014 com insuficiência ou sem existência de prévia dotação orçamentária, relacionado à autorização para realização de despesa para fins de recolhimento da contribuição ao PASEP, nos termos dos arts. 58 e 60 da Lei nº 4.320/64.**

Primeiramente cumpre esclarecer que, considerando a natureza de obrigação legal tributária da contribuição ao PASEP, a Lei Orçamentária do exercício de 2014 (Lei nº 10.164/2014), inseriu Programa de Trabalho específico para o seu recolhimento: 10.80.102.28.845.0903.0039 - Contribuição Para Formação do PASEP, na Unidade Gestora (UG): 800102 -

Encargos Gerais da SEFAZ, competindo ao Ordenador de Despesas a autorização para o seu pagamento mensal.

Neste sentido, **no início do exercício de 2014, nos termos dos arts. 58 e 60 da Lei nº 4.320/64, foi emitida a Nota de Empenho 2014NE00131** (UG 800102) para atender a despesa com Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público -PASEP. **Ademais, é importante frisar que todas as parcelas mensais de contribuições ao PASEP, com vencimento de janeiro a dezembro, foram integralmente quitadas no exercício de 2014,** conforme relação de pagamentos demonstrados a seguir:

Data	Documento	Valor
21/01/2014	2014OB00693 e 2014OB00694	8.140.138,14
24/02/2014	2014OB03281	9.797.159,97
24/03/2014	2014OB05528	9.615.533,34
23/04/2014	2014OB07868	8.717.013,83
20/05/2014	2014OB09964	7.974.130,81
23/06/2014	2014OB12196	10.211.193,81
22/07/2014	2014OB14563	8.095.688,85
22/08/2014	2014OB16880	7.442.160,88
23/09/2014	2014OB19141	10.919.602,49
23/10/2014	2014OB21704	7.832.357,84
21/11/2014	2014OB23820	7.990.611,87
19/12/2014	2014OB26407	11.338.742,11
Total		108.074.333,94

Assim, perceba nobre relator, que a suposta conduta irregular apontada na ITI 721/2018 - de "autorização de despesas no exercício de 2014 sem existência de prévia dotação orçamentária", de fato, **NÃO OCORREU**. Com efeito, conforme demonstrado, **o ciclo da despesa orçamentária foi devidamente respeitado com a emissão de empenho de forma prévia à execução, nos termos do art. 60 da Lei nº 4.320/1964.**

No tocante à contribuição ao PASEP referente ao mês de dezembro de 2014, convém destacar que, uma vez que a apuração da base de cálculo desta contribuição depende das informações atinentes aos totais das receitas correntes arrecadadas e das transferências recebidas e que a disponibilização de tais informações depende do encerramento contábil mensal, o valor da referida obrigação somente seria conhecido em janeiro de 2015, Logo, considerando que **o real valor da contribuição a recolher e a regular liquidação da obrigação somente seria possível no exercício seguinte, optou-se por não inscrever o saldo do empenho correspondente em restos a pagar não processados.**

Ou seja, a conduta, de fato, **não se trata** de "autorizar despesas no exercício de 2014 com insuficiência ou sem existência de prévia dotação orçamentária" conforme foi aduzido, **erroneamente**, no item 3.1 da ITI nº 721/2018-5. Pois, conforme demonstrado, **não houve nenhuma autorização neste sentido. Com efeito, o que houve foi:** a anulação de saldo empenho não liquidado, cuja liquidação **somente seria possível**, repita-se, **em 2015** e, portanto, a não inscrição deste valor como Resto a Pagar Não Processado. **Destaca-se que tal conduta não é vedada pela legislação. Logo, NÃO pode ser considerada como ilegal ou até mesmo, como irregular.**

Ainda mais amorfo é o "**nexo**" apontado no item 3.1 da ITI nº 721/2018-5. Veja-se:

"A conduta do ordenador de despesas permitiu que fosse realizado o serviço sem a existência de prévia dotação orçamentária."

Mas como isso é possível, quando, na verdade, a despesa referente a contribuição ao PASEP referente ao mês de

dezembro de 2014 foi devidamente empenhada e liquidada, tão logo se tornou conhecido seu valor, em dotação previamente existente na LOA do exercício de 2015?

Destarte, os documentos que compõem o Anexo II da presente justificativa comprovam com clareza meridiana que, tão logo o real valor da contribuição ao PASEP referente ao mês de dezembro de 2015 se tornou conhecido, foi emitida, em 21/01/2015 a Nota de Empenho 2015NE00060 ("doc. 01" do Anexo II) a fim de fazer frente à despesa, ou seja, **a contribuição foi devidamente empenhada à conta do orçamento vigente no exercício no qual seu valor se tornou conhecido.**

Já o "doc. 02" e o "doc. 03" do Anexo II **demonstram que havia suficiente e prévia dotação orçamentária na LOA/2015 para fazer frente à despesa em comento, uma vez que constava, na LOA/2015 na ação "0039 - Contribuição para Formação do PASEP", a natureza "339092 -Despesas de Exercícios Anteriores" no montante de R\$ 25.000.000,00.**

Ora, se não fosse totalmente possível e regular a execução de "Despesas de Exercício Anteriores" pertinentes à Contribuição ao PASEP, por qual razão constaria na LOA/2015 dotação específica com esta finalidade?

Indubitavelmente, a existência de dotação específica na LOA/2015 destinada a fazer frente à contribuição do PASEP de "exercícios anteriores" torna incontestemente a regularidade da anulação, no exercício de 2014, do saldo do empenho pertinente a esta despesa, **haja vista que tal dotação se constitui como efetiva autorização legal para a execução da referida despesa no exercício no qual o valor da**

obrigação se tornou conhecido, a saber, no exercício de 2015.

Ademais, convém destacar que a 1ª Comissão Processante da Corregedoria Fazendária - que apurou os mesmos fatos narrados na ITI nº 721/2018-5 na esfera administrativa do Poder Executivo Estadual - concluiu, no "Relatório Final" do processo nº 69628980 (Anexo III da presente justificativa) pelo **arquivamento** do processo, uma vez que não houve qualquer caracterização de prejuízo ao erário público.

Análise Técnica:

Em seu relatório de avaliação das despesas sem empenho no exercício de 2014 a SECONT identificou que foram **realizadas despesas sem empenho pela SEFAZ** no montante de **R\$ 8.721.896,93**.

O **Sr. Maurício César Duque – Secretário da SEFAZ**, em suas justificativas, alegou que todas as parcelas mensais de contribuições ao PASEP, com vencimento de janeiro a dezembro, foram integralmente quitadas no exercício de 2014 e o ciclo da despesa orçamentária foi devidamente respeitado, com a emissão de empenho de forma prévia à execução, nos termos do art. 60 da Lei nº 4.320/1964.

Entretanto, o relatório elaborado pela SECONT identificou a realização de despesas sem empenho pela SEFAZ no montante de **R\$ 8.721.896,93**, e o Relatório Final da 1ª Comissão Processante Fazendária apontou **que tal situação teve como causa uma determinação de anulação de empenho realizado em dezembro de 2014, por parte do Secretário de Estado da Fazenda à época (Sr. Maurício César Duque)**, tendo em vista a necessidade de atendimento à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA), conforme segue⁴:

Em 29 de dezembro de 2014, o Secretário da Fazenda, Maurício César Duque **visando atender à necessidade**

⁴ Página 14 do documento eletrônico 289

orçamentária da Secretaria de Saúde -SESA, para cobrir demandas emergenciais, autorizou a anulação do saldo de empenho estimativo do PASEP de dezembro no valor de **R\$ 9.544.012,35** (nove milhões, quinhentos e quarenta e quatro mil, doze reais e trinta e cinco centavos).

Sendo assim, ficou evidenciado que houve procedimento contábil irregular decorrente da terminação do **Sr. Maurício César Duque**, para atender à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA).

Na contabilidade pública, as despesas devem obedecer ao regime de competência. O regime de competência exige que as despesas sejam contabilizadas conforme o exercício a que pertencam. De acordo com o art. 35 da Lei n. 4.320/64, pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas.

No caso em questão, constata-se que a despesa do mês de dezembro de 2014, referente à despesa corrente de PASEP, era previamente prevista, mesmo que ainda não fosse conhecido seu valor exato. Portanto, **o procedimento contábil correto em 2014 seria a realização de empenho estimativo e inscrição da despesa em restos a pagar.**

A inscrição da despesa em **Despesas de Exercícios Anteriores** só poderia ocorrer em decorrência de circunstâncias especiais que fugissem ao conhecimento prévio, jamais poderia ser provocada de forma deliberada pelo gestor público com o cancelando de empenho de despesa existente no exercício de 2014.

Em decorrência da boa fé e da necessidade de transparência das contas públicas, deveria o gestor ter realizado estimativas, de forma prudente e na medida do possível, das despesas do exercício que poderiam ser reconhecidas em ano posterior, e da reserva de disponibilidades de caixa suficientes para a cobertura dessas despesas. Essa medida evitaria o comprometimento das receitas do exercício seguinte, principalmente no período de transição entre mandatos.

O empenho é o primeiro estágio de um processo de pagamento da Administração Pública, pelo qual é feita a reserva de dotação orçamentária para um determinado fim, criando a obrigação de pagamento para o Estado. É uma garantia para o contratado de que existe recurso orçamentário (não financeiro) para liquidar aquela despesa.

O art. 58 da Lei nº 4.320/1964, que trata do orçamento público, assim define o empenho:

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

Quando é feito o empenho, é deduzido aquele valor da respectiva dotação orçamentária, impedindo que aquele montante fique disponível para outra finalidade.

O documento que materializa o empenho é a Nota de Empenho. Para que fique bem claro: “Empenho” é um ato, enquanto a “Nota de Empenho” é um documento. Para cada empenho deverá ser emitida uma Nota de Empenho, por determinação do artigo 61 da Lei nº 4.320/1964:

Art. 61. Para cada empenho será extraído um documento denominado “nota de empenho” que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.

São finalidades do empenho:

- Firmar um compromisso. Por isso é sempre prévio em relação à despesa;
- Dar garantia de que os recursos utilizados serão apropriados às despesas, pois dele consta da classificação orçamentária;
- Assegurar que o crédito próprio comporte a despesa. Depois da sua emissão, o saldo disponível para assumir novos compromissos fica diminuído de seu valor;

- Servir de base à liquidação da despesa;
- Contribuir para assegurar a validade dos contratos, convênios e outros ajustes financeiros, mediante sua indicação obrigatória em uma das cláusulas essenciais desses termos.

O art. 60 da Lei nº 4.320/64 veda a realização de despesa sem prévio empenho. Esta talvez seja a mais conhecida das vedações, pois a Lei proíbe expressamente que qualquer despesa seja realizada sem que haja empenho previamente formalizado.

Logo, o fato gerador da despesa não poderá ocorrer sem que o ordenador de despesa autorize previamente a sua realização através do empenho da despesa.

Despesas sem a 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 Ordenadores de Despesas na gerência dos recursos públicos, em determinação aos ditames do art. 60 da Lei nº 4.320/1964

A prática de ato de gestão com infração à norma legal de natureza contábil que estabelece o prévio empenho (art. 60 da Lei nº 4.320/64) configura ato grave, pois traz, como consequência, a falta de controle dos gastos públicos.

A administração pública está adstrita ao princípio da legalidade, razão pela qual não é dado ao administrador agir sem previsão ou autorização legal. A realização das despesas da administração pública deve obediência às normas de direito financeiro, em especial aos ditames da lei nº 4.320/64 cujo art. 60 veda expressamente a realização de despesas sem prévio empenho.

Por fim, vale citar decisão em que o TCU determinou a: “observância das fases da despesa pública, de modo que o empenho seja prévio ou contemporâneo à contratação, consoante artigos 58 a 70 da Lei nº 4.320/1964”. (TCU, Acórdão nº 1.404/2011, 1ª Câmara, Rel. Min. Ubiratan Aguiar, DOU de 11.03.2011.).

Decisões no mesmo sentido: Acórdãos nºs 423/2011, 406/2010 e 1970/2010, todos do Plenário; Acórdãos nºs 1.130/2011 e 914/2011, ambos da 1ª Câmara e, por fim, Acórdãos nºs 2.816/2011 e 887/2010, ambos da 2ª Câmara.

Portanto, as alegações apresentadas pelo **Sr. Maurício César Duque** não são suficientes para justificar a inobservância da legislação que estabelece a obrigatoriedade de prévio empenho para o pagamento da despesa.

Assim sendo, sugere-se a manutenção da irregularidade.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

4.1. Por todo o exposto e com base no inciso II⁵, do artigo 95, da Lei Complementar Estadual 621/2012 E artigo 99, §2^{o6}, da Lei Complementar Estadual 621/2012, sugere-se que seja reconhecida a **PROCEDÊNCIA** da presente representação, tendo em vista o reconhecimento das seguintes irregularidades:

4.1.1. Despesa efetuada sem prévio empenho, conforme narrado no **item 3.1** desta Instrução Técnica Conclusiva,

Base legal: art. 60, caput, da Lei 4.320/64;

Responsável:

Sr. Maurício César Duque –Secretário da SEFAZ

4.2. Posto isso e diante do preceituado no art. 319, parágrafo único, inciso IV, da Res. TC 261/13, conclui-se, **opinando** por:

4.2.1. Rejeitar as razões de justificativas apresentadas pelo **Sr. Maurício César Duque**, em razão da irregularidade disposta no **item 3.1** desta Instrução Técnica Conclusiva.

4.2.2. Por fim, sugere-se que seja dada **CIÊNCIA** ao signatário da representação do teor da decisão final a ser proferida.

- Parecer 1810/2020 do Ministério Público de Contas

“(…) Compulsando os autos, verifica-se que a Instrução Técnica Conclusiva é consentânea com o posicionamento do *parquet* de contas, motivo

⁵ Art. 95. Encerrada a fase de instrução, a denúncia será submetida ao Plenário, que decidirá:

I – pela improcedência, quando não constatada ilegalidade ou irregularidade

II - pela procedência, quando constatada ilegalidade ou irregularidade, com a incidência das medidas cabíveis e a aplicação das sanções previstas em lei.

⁶Art. 99. *omissis*

§2º. Aplicam-se à representação, no que couber, as normas relativas à denúncia.

pelo qual, independentemente de transcrição, passa a fazer parte integrante deste pelos fundamentos de fato e de direito ali deduzidos.

Cumpre acrescentar que, aos presentes autos, não se adequa a jurisprudência dessa Corte – aplicada em alguns dos casos também originados da determinação contida no r. **Acórdão TC-1318/2017 – Plenário** –, no sentido de que a responsabilidade do agente deve ser afastada, pois, “*por força do Decreto n° 3.689-R/2014, não lhe era exigível conduta diversa, uma vez não ter autonomia orçamentária para autorizar, previamente, o empenho necessário à realização da despesa*” (Processos TC 4514/2018, 4490/2018, 4585/2018, 4453/2018).

Afinal, no caso em exame, a realização de despesas sem empenho pela SEFAZ, no montante de **R\$ 8.721.896,93**, teve como causa a **determinação do responsável, Sr. Maurício César Duque**, em 29 de dezembro de 2014, de **anulação** do saldo de empenho estimativo do PASEP de dezembro de 2014, no valor de **R\$ 9.544.012,35**.

Nesse sentido, o corpo técnico, na ITC, asseverou:

[...] constata-se que a despesa do mês de dezembro de 2014, referente à despesa corrente de PASEP, era previamente prevista, mesmo que ainda não fosse conhecido seu valor exato. Portanto, **o procedimento contábil correto em 2014 seria a realização de empenho estimativo e inscrição da despesa em restos a pagar.**

A inscrição da despesa em **Despesas de Exercícios Anteriores** só poderia ocorrer em decorrência de circunstâncias especiais que fugissem ao conhecimento prévio, jamais poderia ser provocada de forma deliberada pelo gestor público com o cancelando de empenho de despesa existente no exercício de 2014.

Isto posto, o **Ministério Público de Contas**, com fundamento no artigo 95, II, c/c artigo 99, §2º, ambos da LOTCEES, pugna pela **PROCEDÊNCIA** da presente representação, rejeitando-se as razões de justificativas apresentadas pelo **Sr. Maurício César Duque**, em razão da irregularidade “**Despesa efetuada sem prévio empenho**”, sem prejuízo da aplicação de **multa**. (...)”

Conforme indicado pela área técnica, em seu relatório de avaliação das despesas sem empenho no exercício de 2014, a SECONT identificou que foram **realizadas despesas sem empenho pela SEFAZ** no montante de **R\$ 8.721.896,93**.

O **Sr. Maurício César Duque – Secretário da SEFAZ**, em suas justificativas, alegou que todas as parcelas mensais de contribuições ao PASEP, com vencimento de janeiro a dezembro, foram integralmente quitadas no exercício de 2014 e o ciclo da despesa orçamentária foi devidamente respeitado, com a emissão de empenho de forma prévia à execução, nos termos do art. 60 da Lei nº 4.320/1964.

Entretanto, o relatório elaborado pela SECONT identificou a realização de despesas sem empenho pela SEFAZ no montante de **R\$ 8.721.896,93**, e o Relatório Final da 1ª Comissão Processante Fazendária apontou **que tal situação teve como causa uma determinação de anulação de empenho realizado em dezembro de 2014, por parte do Secretário de Estado da Fazenda à época (Sr. Maurício César Duque)**, tendo em vista a necessidade de atendimento à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA), conforme segue⁷:

Em 29 de dezembro de 2014, o Secretário da Fazenda, Maurício César Duque **visando atender à necessidade orçamentária da Secretaria de Saúde -SESA, para cobrir demandas emergenciais**, autorizou a anulação do saldo de empenho estimativo do PASEP de dezembro no valor de **R\$ 9.544.012,35** (nove milhões, quinhentos e quarenta e quatro mil, doze reais e trinta e cinco centavos).

Sendo assim, ficou evidenciado que houve procedimento contábil irregular decorrente da determinação do **Sr. Maurício César Duque**, para atender à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA).

Na contabilidade pública, as despesas devem obedecer ao regime de competência. O regime de competência exige que as despesas sejam contabilizadas conforme o exercício a que pertençam. De acordo com o art. 35 da Lei n. 4.320/64, pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas.

⁷ Página 14 do documento eletrônico 289

No caso em questão, constata-se que a despesa do mês de dezembro de 2014, referente à despesa corrente de PASEP, era previamente prevista, mesmo que ainda não fosse conhecido seu valor exato. Portanto, **o procedimento contábil correto em 2014 seria a realização de empenho estimativo e inscrição da despesa em restos a pagar.**

Observa-se que: se dotação orçamentária anulada foi utilizada pela SESA e a despesa referente ao PASEP foi reconhecida como tal (decorrente da competência, no exercício de 2104), a mesma foi realizada sem prévio empenho.

A inscrição da despesa em **Despesas de Exercícios Anteriores** só poderia ocorrer em decorrência de circunstâncias especiais que fugissem ao conhecimento prévio, jamais poderia ser provocada de forma deliberada pelo gestor público com o cancelando de empenho de despesa existente no exercício de 2014.

Cumprе acrescentar que, aos presentes autos, não se adequa a jurisprudência dessa Corte – aplicada em alguns dos casos também originados da determinação contida no r. **Acórdão TC-1318/2017 – Plenário** –, no sentido de que a responsabilidade do agente deve ser afastada, pois, *“por força do Decreto n° 3.689-R/2014, não lhe era exigível conduta diversa, uma vez não ter autonomia orçamentária para autorizar, previamente, o empenho necessário à realização da despesa”* (Processos TC 4514/2018, 4490/2018, 4585/2018, 4453/2018).

Afinal, no caso em exame, a realização de despesas sem empenho pela SEFAZ, no montante de **R\$ 8.721.896,93**, teve como causa a determinação do responsável, **Sr. Maurício César Duque**, em 29 de dezembro de 2014, de **anulação** do saldo de empenho estimativo do PASEP de dezembro de 2014, no valor de **R\$ 9.544.012,35**.

Isto posto, entendo pela **PROCEDÊNCIA** da presente representação, rejeitando-se as razões de justificativas apresentadas pelo **Sr. Maurício César Duque**, em razão da irregularidade **“Despesa efetuada sem prévio empenho”**.

Não obstante e considerando que não ficou evidenciada a má fé do gestor e nem a ocorrência do prejuízo ao erário, entendo pela não aplicação de multa.

Ante o exposto, obedecidos todos os trâmites processuais e legais, subscrevendo parcialmente o entendimento técnico, e do Ministério Público de Contas, VOTO no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte Deliberação que submeto à sua consideração.

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

1 Julgar **PROCEDENTE** a presente Representação, com amparo no artigo 95, inciso II, c/c art. 99, §2º, da Lei Complementar 621/2012, diante da constatação da seguinte irregularidade:

1.1. Despesa efetuada sem prévio empenho, conforme narrado no **item 3.1** desta Instrução Técnica Conclusiva,

Base legal: art. 60, caput, da Lei 4.320/64;

Responsável:

Sr. Maurício César Duque –Secretário da SEFAZ

2 REJEITAR as razões de justificativa apresentadas pelo senhor **Maurício César Duque** e manter sua responsabilidade em razão da irregularidade descrita no item 1.1, **deixando de aplicar-lhe multa** em razão da ausência de má fé e prejuízo ao erário.

3 DAR CIÊNCIA ao representante do teor da decisão final a ser proferida por este Egrégio TCEES e arquivar após trânsito em julgado.

SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Relator

VOTO-VISTA DO EXMO. SR. CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA:

1. RELATÓRIO

Tratam os autos de **Representação** cuja autuação foi determinada pelo Acórdão TC – 1318/2017 – Plenário, prolatado no Processo TC 8699/2015 (doc. 02), que se referia à fiscalização na Secretaria de Estado da Saúde, cujo objeto era a verificação de despesas realizadas sem prévio empenho no curso do exercício de 2014. Em razão de terem sido encontrados indícios de despesas realizadas sem prévio empenho em outras Secretarias Estaduais e de o fato estar em apuração pela SECONT foram autuados processos para cada unidade gestora.

Para homenagear o princípio da celeridade processual, dispensei uma maior pormenorização de dados nesse relatório, considerando que o eminente Relator assim já o fez no bojo de seu r. voto, que foi proferido na 26ª Sessão Ordinária do Plenário, ocorrida em 17/09/2020.

Nessa mesma sessão solicitei vista dos autos para melhor conhecer da questão, e apresento, assim, o presente

VOTO VISTA

2. FUNDAMENTAÇÃO

Abaixo, transcrevemos parte da Instrução Técnica Conclusiva 963/2019, e do Parecer 1810/2020 do Ministério Público de Contas:

- Instrução Técnica Conclusiva 963/2019

(...) 3. INDÍCIOS DE IRREGULARIDADE

3.1 DESPESA EFETUADA SEM PRÉVIO EMPENHO

Critério: Artigo 60, caput, da Lei 4.320/64.

- **Responsável:** Sr. Maurício César Duque – Secretário da SEFAZ

- **Conduta:** autorizar despesas no exercício de 2014 com insuficiência ou sem existência de prévia dotação orçamentária.
- **Nexo:** a conduta do ordenador de despesas permitiu que fosse realizado o serviço sem a existência de prévia dotação orçamentária.
- **Culpabilidade:** A conduta representa um erro grosseiro por parte do responsável, pois faz parte do ciclo da despesa pública a etapa de empenho antes da execução. A reprovabilidade da conduta decorre do mero descumprimento legal.

A Instrução Técnica Inicial 721/2018-5 assim se manifestou quanto ao ponto em destaque:

Empenho regular é o ato emanado de autoridade competente, que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição, conforme o artigo 58 da Lei 4320/64. **Toda e qualquer despesa só poderá ser efetuada mediante o prévio empenho até o limite das dotações orçamentárias de cada exercício financeiro.**

A Lei 4320/64, no art. 60, caput, veda a realização de despesas sem prévio empenho.

Esta Corte de Contas Capixaba já se manifestou sobre o ato de empenho no processo da despesa pública, conforme pesquisa no Sistema MAPJURIS.

No PARECER/CONSULTA TC-017/2015 – PLENÁRIO. Ficou sedimentado que “o empenho deve ser realizado previamente à realização da despesa, uma vez que constitui uma vinculação de recursos orçamentários para o posterior pagamento”. Ressalva-se que tal posicionamento é tido por prejulgamento de tese, de caráter normativo, conforme artigo 233, §4º do RITCEES.

No ACÓRDÃO TC-109/2014 – PLENÁRIO decidiu-se que “*É indiscutível que em matéria de despesas públicas é necessário haver regular contratação e empenho prévio à posterior liquidação de despesas. Entende-se por empenho regular o ato emanado de autoridade competente, que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. **Toda e qualquer despesa só poderá ser efetuada mediante o prévio empenho até o limite das dotações orçamentárias de cada exercício financeiro***”.

Entendimento semelhante também pode ser extraído do ACÓRDÃO TC-1229/2017 – SEGUNDA CÂMARA.

No caso sob análise, o Secretário do Estado da Fazenda, **Sr. Bruno Funchal**, em decisão proferida no processo de sindicância instaurado pela SEFAZ, apontou a

existência de indícios de que o procedimento contábil determinado pelo Secretário da SEFAZ em dezembro de 2014, **Sr. Maurício César Duque**, não tinha amparo legal, conforme segue⁸:

A anulação do empenho, pela autoridade competente, da despesa referente ao PASEP do mês de dezembro de 2014 foi justificada pela necessidade de atendimento à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA).

Não obstante, tal justificativa não tem o condão de afastar as regras que determinam a realização de empenho. Isso porque como o fato gerador do PASEP ocorreu no mês de dezembro de 2014, a realização de empenho dessa despesa era peremptória, de modo a respeitar o princípio da competência da despesa.

Importante destacar que a anulação de registro quanto a empenhos podem impedir que os demonstrativos contábeis reflitam, com a devida exatidão, o montante das obrigações assumidas, com implicações nas apurações de resultado. A Lei 4.320/1964, em seu art. 90, prevê que "A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis".

Ora, tratando-se de uma obrigação tributária, que não pode ser afastada por deliberação de natureza política, o recolhimento do PASEP referente ao mês de dezembro de 2014 deveria ser empenhado no exercício financeiro em que ocorreu o fato gerador de tal obrigação, mesmo que o vencimento dessa mesma obrigação tenha ocorrido no exercício seguinte, sob pena de burla aos princípios orçamentários que devem nortear a contabilidade pública.

Não obstante, em que pese haja indícios de que o procedimento adotado não encontra amparo na legislação, a sua ocorrência decorreu de uma determinação do então Secretário de Estado da Fazenda, razão pela qual não é possível a sua responsabilização por meio de processamento de processo administrativo de natureza interna no âmbito da SEFAZ. (grifo nosso)

Entende-se que a conduta do **Sr. Maurício César Duque**, de autorizar despesas no exercício de 2014 com insuficiência ou sem existência de prévia dotação orçamentária,

⁸ Página 4 do documento eletrônico 272

representou um erro grosseiro, considerando a objetiva e expressa determinação legal sobre o procedimento da despesa pública.

Diante do exposto, considerando a autorização de despesa total de **R\$ 8.721.896,93** sem prévio empenho no exercício de 2014, cabe ao responsável apresentar razões de justificativa, bem como os documentos que julgar necessários ao esclarecimento da presente irregularidade.

O Sr. Maurício César Duque – Secretário da SEFAZ apresentou as seguintes razões de justificativas:

2. DA DEFESA

2.1 Ausência de Conduta Vedada pela Legislação

Conforme já assinalado, a ITI 721/2018-5 aponta como suposta conduta irregular por mim praticada, na condição de Ordenador de Despesas da SEFAZ, **a autorização de despesas no exercício de 2014 com insuficiência ou sem existência de prévia dotação orçamentária, relacionado à autorização para realização de despesa para fins de recolhimento da contribuição ao PASEP, nos termos dos arts. 58 e 60 da Lei nº 4.320/64.**

Primeiramente cumpre esclarecer que, considerando a natureza de obrigação legal tributária da contribuição ao PASEP, a Lei Orçamentária do exercício de 2014 (Lei nº 10.164/2014), inseriu Programa de Trabalho específico para o seu recolhimento: 10.80.102.28.845.0903.0039 - Contribuição Para Formação do PASEP, na Unidade Gestora (UG): 800102 -Encargos Gerais da SEFAZ, competindo ao Ordenador de Despesas a autorização para o seu pagamento mensal.

Neste sentido, **no início do exercício de 2014, nos termos dos arts. 58 e 60 da Lei nº 4.320/64, foi emitida a Nota de Empenho 2014NE00131** (UG 800102) para atender a despesa com Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público -PASEP. **Ademais, é importante frisar que todas as parcelas mensais de contribuições ao PASEP, com vencimento de janeiro a dezembro, foram integralmente quitadas no exercício de 2014,** conforme relação de pagamentos demonstrados a seguir:

Data	Documento	Valor
21/01/2014	2014OB00693 e 2014OB00694	8.140.138,14

24/02/2014	2014OB03281	9.797.159,97
24/03/2014	2014OB05528	9.615.533,34
23/04/2014	2014OB07868	8.717.013,83
20/05/2014	2014OB09964	7.974.130,81
23/06/2014	2014OB12196	10.211.193,81
22/07/2014	2014OB14563	8.095.688,85
22/08/2014	2014OB16880	7.442.160,88
23/09/2014	2014OB19141	10.919.602,49
23/10/2014	2014OB21704	7.832.357,84
21/11/2014	2014OB23820	7.990.611,87
19/12/2014	2014OB26407	11.338.742,11
Total		108.074.333,94

Assim, percebe nobre relator, que a suposta conduta irregular apontada na ITI 721/2018 - de "autorização de despesas no exercício de 2014 sem existência de prévia dotação orçamentária", de fato, **NÃO OCORREU**. Com efeito, conforme demonstrado, o **ciclo da despesa orçamentária foi devidamente respeitado com a emissão de empenho de forma prévia à execução, nos termos do art. 60 da Lei nº 4.320/1964.**

No tocante à contribuição ao PASEP referente ao mês de dezembro de 2014, convém destacar que, uma vez que a apuração da base de cálculo desta contribuição depende das informações atinentes aos totais das receitas correntes arrecadadas e das transferências recebidas e que a disponibilização de tais informações depende do encerramento contábil mensal, o valor da referida obrigação somente seria conhecido em janeiro de 2015, Logo, considerando que **o real valor da contribuição a recolher e a regular liquidação da obrigação somente seria possível no exercício seguinte, optou-se por não inscrever o saldo do empenho correspondente em restos a pagar não processados.**

Ou seja, a conduta, de fato, **não se trata** de "autorizar despesas no exercício de 2014 com insuficiência ou sem existência de prévia dotação orçamentária" conforme foi aduzido, **erroneamente**, no item 3.1 da ITI nº 721/2018-5. Pois, conforme demonstrado, **não houve nenhuma autorização neste sentido. Com efeito, o que houve foi:** a anulação de saldo empenho não liquidado, cuja liquidação **somente seria possível**, repita-se, **em 2015** e, portanto, a não inscrição deste valor como Resto a Pagar Não Processado. **Destaca-se que tal conduta não é vedada pela**

legislação. Logo, NÃO pode ser considerada como ilegal ou até mesmo, como irregular.

Ainda mais amorfo é o "**nexo**" apontado no item 3.1 da ITI nº 721/2018-5. Veja-se:

"A conduta do ordenador de despesas permitiu que fosse realizado o serviço sem a existência de prévia dotação orçamentária."

Mas como isso é possível, quando, na verdade, a despesa referente a contribuição ao PASEP referente ao mês de dezembro de 2014 foi devidamente empenhada e liquidada, tão logo se tornou conhecido seu valor, em dotação previamente existente na LOA do exercício de 2015?

Destarte, os documentos que compõem o Anexo II da presente justificativa comprovam com clareza meridiana que, tão logo o real valor da contribuição ao PASEP referente ao mês de dezembro de 2015 se tornou conhecido, foi emitida, em 21/01/2015 a Nota de Empenho 2015NE00060 ("doc. 01" do Anexo II) a fim de fazer frente à despesa, ou seja, **a contribuição foi devidamente empenhada à conta do orçamento vigente no exercício no qual seu valor se tornou conhecido.**

Já o "doc. 02" e o "doc. 03" do Anexo II **demonstram que havia suficiente e prévia dotação orçamentária na LOA/2015 para fazer frente à despesa em comento, uma vez que constava, na LOA/2015 na ação "0039 - Contribuição para Formação do PASEP", a natureza "339092 - Despesas de Exercícios Anteriores" no montante de R\$ 25.000.000,00.**

Ora, se não fosse totalmente possível e regular a execução de "Despesas de Exercício Anteriores" pertinentes à Contribuição ao PASEP, por qual razão constaria na LOA/2015 dotação específica com esta finalidade?

Indubitavelmente, a existência de dotação específica na LOA/2015 destinada a fazer frente à contribuição do PASEP de "exercícios anteriores" torna inconteste a regularidade da anulação, no exercício de 2014, do saldo do empenho pertinente a esta despesa, **haja vista que tal dotação se constitui como efetiva autorização legal para a execução da referida despesa no exercício no qual o valor da obrigação se tornou conhecido, a saber, no exercício de 2015.**

Ademais, convém destacar que a 1ª Comissão Processante da Corregedoria Fazendária - que apurou os mesmos fatos narrados na ITI nº 721/2018-5 na esfera administrativa do Poder Executivo Estadual - concluiu, no "Relatório Final" do processo nº 69628980 (Anexo III da presente justificativa) pelo **arquivamento** do processo, uma vez que não houve qualquer caracterização de prejuízo ao erário público.

Análise Técnica:

Em seu relatório de avaliação das despesas sem empenho no exercício de 2014 a SECONT identificou que foram **realizadas despesas sem empenho pela SEFAZ** no montante de **R\$ 8.721.896,93**.

O **Sr. Maurício César Duque – Secretário da SEFAZ**, em suas justificativas, alegou que todas as parcelas mensais de contribuições ao PASEP, com vencimento de janeiro a dezembro, foram integralmente quitadas no exercício de 2014 e o ciclo da despesa orçamentária foi devidamente respeitado, com a emissão de empenho de forma prévia à execução, nos termos do art. 60 da Lei nº 4.320/1964.

Entretanto, o relatório elaborado pela SECONT identificou a realização de despesas sem empenho pela SEFAZ no montante de **R\$ 8.721.896,93**, e o Relatório Final da 1ª Comissão Processante Fazendária apontou **que tal situação teve como causa uma determinação de anulação de empenho realizado em dezembro de 2014, por parte do Secretário de Estado da Fazenda à época (Sr. Maurício César Duque)**, tendo em vista a necessidade de atendimento à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA), conforme segue⁹:

Em 29 de dezembro de 2014, o Secretário da Fazenda, Maurício César Duque **visando atender à necessidade orçamentária da Secretaria de Saúde -SESA, para cobrir demandas emergenciais**, autorizou a anulação do saldo de empenho estimativo do PASEP de dezembro no valor de **R\$ 9.544.012,35** (nove milhões, quinhentos e quarenta e quatro mil, doze reais e trinta e cinco centavos).

Sendo assim, ficou evidenciado que houve procedimento contábil irregular decorrente da terminação do **Sr. Maurício César Duque**, para atender à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA).

⁹ Página 14 do documento eletrônico 289

Na contabilidade pública, as despesas devem obedecer ao regime de competência. O regime de competência exige que as despesas sejam contabilizadas conforme o exercício a que pertencam. De acordo com o art. 35 da Lei n. 4.320/64, pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas.

No caso em questão, constata-se que a despesa do mês de dezembro de 2014, referente à despesa corrente de PASEP, era previamente prevista, mesmo que ainda não fosse conhecido seu valor exato. Portanto, **o procedimento contábil correto em 2014 seria a realização de empenho estimativo e inscrição da despesa em restos a pagar.**

A inscrição da despesa em **Despesas de Exercícios Anteriores** só poderia ocorrer em decorrência de circunstâncias especiais que fugissem ao conhecimento prévio, jamais poderia ser provocada de forma deliberada pelo gestor público com o cancelando de empenho de despesa existente no exercício de 2014.

Em decorrência da boa fé e da necessidade de transparência das contas públicas, deveria o gestor ter realizado estimativas, de forma prudente e na medida do possível, das despesas do exercício que poderiam ser reconhecidas em ano posterior, e da reserva de disponibilidades de caixa suficientes para a cobertura dessas despesas. Essa medida evitaria o comprometimento das receitas do exercício seguinte, principalmente no período de transição entre mandatos.

O empenho é o primeiro estágio de um processo de pagamento da Administração Pública, pelo qual é feita a reserva de dotação orçamentária para um determinado fim, criando a obrigação de pagamento para o Estado. É uma garantia para o contratado de que existe recurso orçamentário (não financeiro) para liquidar aquela despesa.

O art. 58 da Lei n° 4.320/1964, que trata do orçamento público, assim define o empenho:

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

Quando é feito o empenho, é deduzido aquele valor da respectiva dotação orçamentária, impedindo que aquele montante fique disponível para outra finalidade.

O documento que materializa o empenho é a Nota de Empenho. Para que fique bem claro: “Empenho” é um ato, enquanto a “Nota de Empenho” é um documento. Para cada

empenho deverá ser emitida uma Nota de Empenho, por determinação do artigo 61 da Lei nº 4.320/1964:

Art. 61. Para cada empenho será extraído um documento denominado “nota de empenho” que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.

São finalidades do empenho:

- Firmar um compromisso. Por isso é sempre prévio em relação à despesa;
- Dar garantia de que os recursos utilizados serão apropriados às despesas, pois dele consta da classificação orçamentária;
- Assegurar que o crédito próprio comporte a despesa. Depois da sua emissão, o saldo disponível para assumir novos compromissos fica diminuído de seu valor;
- Servir de base à liquidação da despesa;
- Contribuir para assegurar a validade dos contratos, convênios e outros ajustes financeiros, mediante sua indicação obrigatória em uma das cláusulas essenciais desses termos.

O art. 60 da Lei nº 4.320/64 veda a realização de despesa sem prévio empenho. Esta talvez seja a mais conhecida das vedações, pois a Lei proíbe expressamente que qualquer despesa seja realizada sem que haja empenho previamente formalizado.

Logo, o fato gerador da despesa não poderá ocorrer sem que o ordenador de despesa autorize previamente a sua realização através do empenho da despesa.

Despesas sem a 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 Ordenadores de Despesas na gerência dos recursos públicos, em determinação aos ditames do art. 60 da Lei nº 4.320/1964

A prática de ato de gestão com infração à norma legal de natureza contábil que estabelece o prévio empenho (art. 60 da Lei nº 4.320/64) configura ato grave, pois traz, como consequência, a falta de controle dos gastos públicos.

A administração pública está adstrita ao princípio da legalidade, razão pela qual não é dado ao administrador agir sem previsão ou autorização legal. A realização das despesas da administração pública deve obediência às normas de direito financeiro, em especial aos ditames da lei nº 4.320/64 cujo art. 60 veda expressamente a realização de despesas sem prévio empenho.

Por fim, vale citar decisão em que o TCU determinou a: “observância das fases da despesa pública, de modo que o empenho seja prévio ou contemporâneo à contratação, consoante artigos 58 a 70 da Lei nº 4.320/1964”. (TCU, Acórdão nº 1.404/2011, 1ª Câmara, Rel. Min. Ubiratan Aguiar, DOU de 11.03.2011.).

Decisões no mesmo sentido: Acórdãos nºs 423/2011, 406/2010 e 1970/2010, todos do Plenário; Acórdãos nºs 1.130/2011 e 914/2011, ambos da 1ª Câmara e, por fim, Acórdãos nºs 2.816/2011 e 887/2010, ambos da 2ª Câmara.

Portanto, as alegações apresentadas pelo **Sr. Maurício César Duque** não são suficientes para justificar a inobservância da legislação que estabelece a obrigatoriedade de prévio empenho para o pagamento da despesa.

Assim sendo, sugere-se a manutenção da irregularidade.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

4.1. Por todo o exposto e com base no inciso II¹⁰, do artigo 95, da Lei Complementar Estadual 621/2012 E artigo 99, §2º¹¹, da Lei Complementar Estadual 621/2012, sugere-se que seja reconhecida a **PROCEDÊNCIA** da presente representação, tendo em vista o reconhecimento das seguintes irregularidades:

4.1.1. Despesa efetuada sem prévio empenho, conforme narrado no **item 3.1** desta Instrução Técnica Conclusiva,

Base legal: art. 60, caput, da Lei 4.320/64;

Responsável:

Sr. Maurício César Duque –Secretário da SEFAZ

4.2. Posto isso e diante do preceituado no art. 319, parágrafo único, inciso IV, da Res. TC 261/13, conclui-se, **opinando** por:

4.2.1. Rejeitar as razões de justificativas apresentadas pelo **Sr. Maurício César Duque**, em razão da irregularidade disposta no **item 3.1** desta Instrução Técnica Conclusiva.

4.2.2. Por fim, sugere-se que seja dada **CIÊNCIA** ao signatário da representação do teor da decisão final a ser proferida.

¹⁰ Art. 95. Encerrada a fase de instrução, a denúncia será submetida ao Plenário, que decidirá:
I – pela improcedência, quando não constatada ilegalidade ou irregularidade
II - pela procedência, quando constatada ilegalidade ou irregularidade, com a incidência das medidas cabíveis e a aplicação das sanções previstas em lei.

¹¹ Art. 99. *omissis*

§2º. Aplicam-se à representação, no que couber, as normas relativas à denúncia.

- Parecer 1810/2020 do Ministério Público de Contas

“(…) Compulsando os autos, verifica-se que a Instrução Técnica Conclusiva é consentânea com o posicionamento do *parquet* de contas, motivo pelo qual, independentemente de transcrição, passa a fazer parte integrante deste pelos fundamentos de fato e de direito ali deduzidos.

Cumprе acrescentar que, aos presentes autos, não se adequa a jurisprudência dessa Corte – aplicada em alguns dos casos também originados da determinação contida no r. **Acórdão TC-1318/2017 – Plenário** –, no sentido de que a responsabilidade do agente deve ser afastada, pois, “*por força do Decreto n° 3.689-R/2014, não lhe era exigível conduta diversa, uma vez não ter autonomia orçamentária para autorizar, previamente, o empenho necessário à realização da despesa*” (Processos TC 4514/2018, 4490/2018, 4585/2018, 4453/2018).

Afinal, no caso em exame, a realização de despesas sem empenho pela SEFAZ, no montante de **R\$ 8.721.896,93, teve como causa a determinação do responsável, Sr. Maurício César Duque**, em 29 de dezembro de 2014, de **anulação** do saldo de empenho estimativo do PASEP de dezembro de 2014, no valor de **R\$ 9.544.012,35**.

Nesse sentido, o corpo técnico, na ITC, asseverou:

[...] constata-se que a despesa do mês de dezembro de 2014, referente à despesa corrente de PASEP, era previamente prevista, mesmo que ainda não fosse conhecido seu valor exato. Portanto, **o procedimento contábil correto em 2014 seria a realização de empenho estimativo e inscrição da despesa em restos a pagar.**

A inscrição da despesa em **Despesas de Exercícios Anteriores** só poderia ocorrer em decorrência de circunstâncias especiais que fugissem ao conhecimento prévio, jamais poderia ser provocada de forma deliberada pelo gestor público com o cancelando de empenho de despesa existente no exercício de 2014.

Isto posto, o **Ministério Público de Contas**, com fundamento no artigo 95, II, c/c artigo 99, §2º, ambos da LOTCEES, pugna pela **PROCEDÊNCIA** da presente representação, rejeitando-se as razões de justificativas apresentadas pelo **Sr. Maurício César Duque**, em razão da irregularidade “**Despesa efetuada sem prévio empenho**”, sem prejuízo da aplicação de **multa**. (...)”

Em seguida, acompanhando parcialmente o entendimento os entendimentos acima exarados, o eminente Relator trouxe as seguintes considerações:

Conforme indicado pela área técnica, em seu relatório de avaliação das despesas sem empenho no exercício de 2014, a SECONT identificou que foram realizadas despesas sem empenho pela SEFAZ no montante de **R\$ 8.721.896,93**.

O Sr. **Maurício César Duque – Secretário da SEFAZ**, em suas justificativas, alegou que todas as parcelas mensais de contribuições ao PASEP, com vencimento de janeiro a dezembro, foram integralmente quitadas no exercício de 2014 e o ciclo da despesa orçamentária foi devidamente respeitado, com a emissão de empenho de forma prévia à execução, nos termos do art. 60 da Lei nº 4.320/1964.

Entretanto, o relatório elaborado pela SECONT identificou a realização de despesas sem empenho pela SEFAZ no montante de **R\$ 8.721.896,93**, e o Relatório Final da 1ª Comissão Processante Fazendária apontou que tal situação teve como causa uma determinação de anulação de empenho realizado em dezembro de 2014, por parte do Secretário de Estado da Fazenda à época (Sr. **Maurício César Duque**), tendo em vista a necessidade de atendimento à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA), conforme segue¹²:

*Em 29 de dezembro de 2014, o Secretário da Fazenda, Maurício César Duque visando atender à necessidade orçamentária da Secretaria de Saúde -SESA, para cobrir demandas emergenciais, autorizou a anulação do saldo de empenho estimativo do PASEP de dezembro no valor de **R\$ 9.544.012,35** (nove milhões, quinhentos e quarenta e quatro mil, doze reais e trinta e cinco centavos).*

Sendo assim, ficou evidenciado que houve procedimento contábil irregular decorrente da determinação do Sr. **Maurício César Duque**, para atender à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA).

Na contabilidade pública, as despesas devem obedecer ao regime de competência. O regime de competência exige que as despesas sejam

¹² Página 14 do documento eletrônico 289

contabilizadas conforme o exercício a que pertençam. De acordo com o art. 35 da Lei n. 4.320/64, pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas.

No caso em questão, constata-se que a despesa do mês de dezembro de 2014, referente à despesa corrente de PASEP, era previamente prevista, mesmo que ainda não fosse conhecido seu valor exato. Portanto, o procedimento contábil correto em 2014 seria a realização de empenho estimativo e inscrição da despesa em restos a pagar.

Observa-se que: se dotação orçamentária anulada foi utilizada pela SESA e a despesa referente ao PASEP foi reconhecida como tal (decorrente da competência, no exercício de 2104), a mesma foi realizada sem prévio empenho.

*A inscrição da despesa em **Despesas de Exercícios Anteriores** só poderia ocorrer em decorrência de circunstâncias especiais que fugissem ao conhecimento prévio, jamais poderia ser provocada de forma deliberada pelo gestor público com o cancelando de empenho de despesa existente no exercício de 2014.*

*Cumpre acrescentar que, aos presentes autos, não se adequa a jurisprudência dessa Corte – aplicada em alguns dos casos também originados da determinação contida no r. **Acórdão TC-1318/2017 – Plenário** –, no sentido de que a responsabilidade do agente deve ser afastada, pois, “por força do Decreto n° 3.689-R/2014, **não lhe era exigível conduta diversa, uma vez não ter autonomia orçamentária para autorizar, previamente, o empenho necessário à realização da despesa**” (Processos TC 4514/2018, 4490/2018, 4585/2018, 4453/2018). Afinal, no caso em exame, a realização de despesas sem empenho pela SEFAZ, no montante de **R\$ 8.721.896,93, teve como causa a determinação do responsável, Sr. Maurício César Duque, em 29 de dezembro de 2014, de anulação do saldo de empenho estimativo do PASEP de dezembro de 2014, no valor de R\$ 9.544.012,35.***

*Isto posto, entendo pela **PROCEDÊNCIA** da presente representação, rejeitando-se as razões de justificativas apresentadas pelo **Sr. Maurício***

César Duque, em razão da irregularidade “Despesa efetuada sem prévio empenho”.

Não obstante e considerando que não ficou evidenciada a má fé do gestor e nem a ocorrência do prejuízo ao erário, entendo pela não aplicação de multa.

Peço vênias para manifestar minha discordância em relação ao eminente Relator, pelos motivos que passo a declinar.

Não se pode olvidar que os presentes autos possuem natureza de representação, por meio da qual se apura a suposta irregularidade praticada relacionada ao tema “despesa sem prévio empenho”. Assim, não se trata aqui de um processo de prestação de contas. A diferença de escopos pode, à primeira vista, parecer sutil, mas penso que essa diferença é fundamental.

Enquanto que em um processo ordinário de prestação de contas é analisada a situação contábil, financeira etc, do prestador das contas, como se fora uma fotografia, um resultado, nessa representação o que se está sendo avaliado é uma conduta, um ato praticado por um gestor, que, supostamente, teria ido de encontro ao direito vigente. É nesse ponto que devemos trazer uma outra distinção que parece sutil, que é a que se dá entre causa e motivo.

Para exemplificar, vide excerto abaixo:

*Entretanto, o relatório elaborado pela SECONT identificou a realização de despesas sem empenho pela SEFAZ no montante de R\$ 8.721.896,93, e o Relatório Final da 1ª Comissão Processante Fazendária apontou **que tal situação teve como causa uma determinação de anulação de empenho realizado em dezembro de 2014, por parte do Secretário de Estado da Fazenda à época (Sr. Maurício César Duque), tendo em vista a necessidade de atendimento à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA), conforme segue**¹³:*

¹³ Página 14 do documento eletrônico 289

Em 29 de dezembro de 2014, o Secretário da Fazenda, Maurício César Duque visando atender à necessidade orçamentária da Secretaria de Saúde -SESA, para cobrir demandas emergenciais, autorizou a anulação do saldo de empenho estimativo do PASEP de dezembro no valor de R\$ 9.544.012,35 (nove milhões, quinhentos e quarenta e quatro mil, doze reais e trinta e cinco centavos).

Sendo assim, ficou evidenciado que houve procedimento contábil irregular decorrente da terminação do Sr. Maurício César Duque, para atender à demanda orçamentária da Secretária de Estado da Saúde (SESA).

Nota-se claramente que a análise adentrou na investigação da causa, sem se atentar em nenhum momento para o motivo. O motivo é apenas mencionado, a saber, que a anulação do saldo de empenho estimativo teria sido para atender necessidade orçamentária da Secretaria de Saúde, para cobrir despesas emergenciais. Quanto a esse ponto, não houve aprofundamento.

Dessa forma, seria até aceitável que uma prestação de contas, nesses termos, recebesse censura por parte do órgão que a analisa. Entretanto, em um processo de representação, na qual se perquiri acerca de conduta praticada, é imprescindível que a análise contenha outras camadas, investigando-se, além da própria conduta, o nexos causal, os motivos, a culpabilidade, e a própria reprovabilidade ou não da conduta, dentre outras questões.

De tudo o que consta dos autos, não verifico a presença de elementos que demonstrem que a conduta imputada ao responsável, a saber, “despesa efetuada sem prévio empenho”, constitui-se em ilegalidade reprovável e censurável por esta Corte.

O eminente Relator, de forma bastante ponderada, em seu r. Voto, considerou que, não estando evidenciada a má-fé do gestor, nem a ocorrência de prejuízo ao erário, seu entendimento era pela não aplicação de multa. Dessa forma, concordo com tais afirmações, mas diverjo da sua conclusão, no sentido de que, em não havendo tais elementos, o caso é de improcedência da representação, e não apenas o de excluir a aplicação de sanção pecuniária.

Ademais, é preciso ainda fazermos menção à Lei Federal 13.655/2018, que trouxe acréscimos à Lei de Introdução às Normas do Direito brasileiro, estipulando um padrão mais elevado para a responsabilização dos gestores públicos. Nessa esteira, penso esta Corte de Contas, ao analisar condutas, não deve mais se contentar com “causa”, adentrando em outros elementos, conforme fundamentei acima.

3. DISPOSITIVO

Ante todo o exposto, divergindo do eminente Relator, VOTO para que seja adotada a deliberação que ora submeto à apreciação deste Colegiado.

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

- 1. ACOLHER** as razões de justificativas apresentadas pelo Sr. Maurício César Duque, afastando sua responsabilidade em relação aos indícios de irregularidade apontados na Instrução Técnica Inicial 00721/2018, conforme fundamentação acima.
- 2. CONSIDERAR IMPROCEDENTE** a representação, nos termos do art. 178, Inciso I do RITCEES;
- 3. REMETER** os autos ao ilustre membro do Ministério Público de Contas nos termos do art. 62, parágrafo único da LC 621/2012;
- 4. CIENTIFICAR** aos interessados;
- 5. ARQUIVAR** os presentes autos após o respectivo trânsito em julgado.

LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

Conselheiro

1. ACÓRDÃO TC-1118/2020:

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

1.1. ACOLHER as razões de justificativas apresentadas pelo Sr. Maurício César Duque, afastando sua responsabilidade em relação aos indícios de irregularidade apontados na Instrução Técnica Inicial 00721/2018, conforme fundamentação acima.

1.2. CONSIDERAR IMPROCEDENTE a representação, nos termos do art. 178, Inciso I do RITCEES;

1.3. REMETER os autos ao ilustre membro do Ministério Público de Contas nos termos do art. 62, parágrafo único da LC 621/2012;

1.4. CIENTIFICAR aos interessados;

1.5. ARQUIVAR os presentes autos após o respectivo trânsito em julgado.

2. Unânime, nos termos do voto-vista do conselheiro Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha, encampado pelo Relator, bem como pelos demais membros do plenário.

3. Data da Sessão: 13/10/2020 - 33ª Sessão Ordinária do Plenário.

4. Especificação do quórum:

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

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

Presidente

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Relator

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

CONSELHEIRO RODRIGO COELHO DO CARMO

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUIS HENRIQUE ANASTÁCIO DA SILVA

Procurador-geral

ODILSON SOUZA BARBOSA JUNIOR

Secretário Geral das Sessões