



Acórdão 01294/2021-2 - 2ª Câmara

Processo: 00843/2021-1

Classificação: Controle Externo - Fiscalização - Auditoria

Exercício: 2016

UG: PMI - Prefeitura Municipal de Iúna

Relator: Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha

Responsável: ROGERIO CRUZ SILVA

Procuradores: WILMA CHEQUER BOU HABIB (OAB: 5584-ES), SAMIRAH MARTINS
CHEQUER BOU HABIB (OAB: 23294-ES)

FINANÇAS PÚBLICAS - DESPESAS CONTRAÍDAS NOS DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES - SANÇÃO PECUNIÁRIA. AFASTAR – DAR CIÊNCIA – ARQUIVAR.

1- A contratação de despesas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento, viola o artigo 42 da Lei Complementar 101/2000.

2- Entretanto, há que se diferenciar a apreciação das contas e a procedimentalização para a aplicação de sanção pecuniária. Para essa responsabilização, é preciso que haja a presença de elementos necessários, como o dolo ou o erro grosseiro.

O RELATOR EXMO. SR. CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA:

1. RELATÓRIO

Tratam os autos de Fiscalização / Auditoria, formalizada no intuito de promover a aplicação de multa prevista no art. 135, incisos II, da Lei Complementar Estadual

621/2012 ao responsável, **Senhor Rogério Cruz Silva** (Prefeito Municipal de Lúna exercício 2016), nos termos do item **1.6 do Parecer Prévio TC 00020/2019-1 - Primeira Câmara**, emitido no bojo do Processo TC 5151/2017 (Prestação de Contas Anual de Prefeito), nos seguintes termos:

1.6 sejam formados autos apartados para aplicação ao gestor a multa prevista no art. 135, inciso II da Lei Complementar 621/2012 em razão da irregularidade tratada no item 7.4.2 do RT nº 034/2018 e 2.2 da Manifestação Técnica 01531/2018-5.

A irregularidade em questão se refere à assunção de despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento, ato que viola o artigo 42 da Lei Complementar 101/2000.

Visando garantir o direito constitucional à ampla defesa e contraditório, o **Senhor Rogério Cruz Silva** foi citado (**Termo de Citação 00122/2021-3- evento 05**) para que apresentasse sua defesa em face da multa que lhe seria imposta.

Devidamente citado, o gestor apresentou Defesa/Justificativa 00395/2021 (evento 08), e sendo encaminhados os autos ao Núcleo de Controle Externo de Contabilidade, que nos termos da Instrução Técnica Conclusiva 01638/2021, em síntese, assim propôs:

3. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Face o todo exposto nesta Manifestação Técnica, vimos sugerir que sejam consideradas insuficientes as razões apresentadas pelo respondente e, nesse sentido, que seja **aplicada multa pecuniária**, na forma prevista no artigo 135, II, da LC 621/2012, ao **Senhor Rogério Cruz Silva**, ex-prefeito do município de Lúna no exercício financeiro de 2016.

O *Parquet* de Contas, por meio do Parecer nº 03985/2021-6, da lavra do Procurador Dr. Luis Henrique Anastácio da Silva, concordando com a proposição da área técnica, pugnou pela rejeição dos argumentos de defesa expostos pelo responsável.

Em petição apresentada, o gestor argumenta no sentido de não ter agido com erro grosseiro ou dolo, mas apenas aplicando uma das possíveis e adequadas interpretações do art. 42 da LRF, e que não haveria a presença de erro grosseiro ou dolo em sua conduta. Questiona ainda o valor da multa a ser aplicado, considerando que a conduta não teria ocasionado dano ao erário, tratando-se de infração

meramente formal, sem qualquer prejuízo de ordem ética ou moral, com reprovabilidade ínfima.

É o relatório. Passo a fundamentar.

VOTO

2. FUNDAMENTAÇÃO

A irregularidade em questão, referente à assunção de despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento, foi analisada no **Processo TC 05151/2017-6** - Prestação de Contas Anual, exercício 2016, tendo o Colegiado da 1ª Câmara por meio do Parecer Prévio 20/2019-1, assim deliberado:

II.3 MÉRITO

(...)

II.3.1.2 Despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento (item 7.4.2 do RT nº 034/2018)

Base normativa: artigos 50 e 55, inciso III, da Lei Complementar Federal 101/2000 (LRF) e artigos 85 e 92, parágrafo único da Lei Federal 4.320/64

Quanto a esta irregularidade, ante a documentação conduzida aos autos, por entender suficiente e plenamente motivada a fundamentação delineada na Instrução Técnica Conclusiva 03033/2018-4, adoto-a como razões de decidir e a transcrevo abaixo:

Dos Fatos:

A análise efetuada no item 7.4.2 do RT 34/2018 apresentou a seguinte situação:

Com vistas ao equilíbrio das contas públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu, em seu artigo 42, a vedação ao titular de Poder ou órgão, de contrair, nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), ao discorrer sobre o tema em seu Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), assim se pronunciou:

Como regra geral, as despesas devem ser executadas e pagas no exercício financeiro e, extraordinariamente, podem ser deixadas obrigações a serem cumpridas no exercício seguinte com a suficiente disponibilidade de caixa. Assim, o controle da disponibilidade de caixa e da geração de obrigações deve ocorrer simultaneamente à execução financeira da despesa em todos os exercícios e não somente no último ano de mandato.

Apesar de a restrição estabelecida no art. 42 se limitar aos dois últimos quadrimestres do respectivo mandato, a LRF estabelece que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de

afetar o equilíbrio das contas públicas, o que impõe que ajustes devam ser observados no decorrer de todo o mandato, de forma que as receitas não sejam superestimadas, nem haja acúmulo excessivo de passivos financeiros.

[...]

Ao assumir uma obrigação de despesa através de contrato, convênio, acordo, ajuste ou qualquer outra forma de contratação no seu último ano de mandato, o gestor deve verificar previamente se poderá pagá-la, valendo-se de um fluxo de caixa que levará em consideração “os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício” e não apenas nos dois últimos quadrimestres.

[...]

De acordo com o art. 42, as despesas decorrentes de obrigações contraídas nos últimos dois quadrimestres, deverão ser pagas até o final do ano ou, se for o caso, ser pagas no ano seguinte com recursos provisionados no ano anterior. Para cumprimento da regra, o limite a ser observado é o de disponibilidade de caixa, considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício. Para que essas despesas possam ser pagas, é preciso pagar primeiramente os credores mais antigos, ou seja, deve-se respeitar a ordem cronológica das obrigações.

Em relação ao art. 42 da LRF, **observados as vinculações dos recursos públicos** (parágrafo único do art. 8º da mesma lei), a verificação do cumprimento se dá pelo confronto das obrigações contraídas com a disponibilidade de caixa existente, levando-se em conta os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício e não apenas nos dois últimos quadrimestres.

Entende-se como assunção de obrigação de despesa aquela proveniente de contrato, convênio, acordo, ajuste **ou qualquer outra forma de contratação**. Nesse aspecto, dispõe a Lei 8.666/1993 (art. 62):

O instrumento de contrato é obrigatório nos casos de concorrência e de tomada de preços, bem como nas dispensas e inexigibilidades cujos preços estejam compreendidos nos limites destas duas modalidades de licitação, e facultativo nos demais em que a Administração puder **substituí-lo por outros instrumentos hábeis**, tais como **carta-contrato, nota de empenho de despesa, autorização de compra ou ordem de execução de serviço**. (grifo nosso).

Entende-se, portanto, que, na ausência do instrumento de contrato, a nota de empenho pode extrapolar o aspecto meramente orçamentário-financeiro e assumir natureza contratual.

Da a seguir observou-se que o Poder Executivo contraiu obrigações de despesa no período vedativo com insuficiência de recursos financeiros para pagamento, nas seguintes fontes de recursos:

Disponibilidade de caixa antes da inscrição dos restos a pagar não processados (R\$):

Destinação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida 30/04	Dispon. Líquida 31/12
		Até 30/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	211.226,93	94.464,37	257.140,24	116.762,56	-140.377,68
Educação - Recursos próprios	626.745,39	18.964,46	2.496.415,65	607.780,93	-1.888.634,72
Total	837.972,32	113.428,83	2.753.555,89	724.543,49	-2.029.012,40

Disponibilidade de caixa após a inscrição dos restos a pagar não processados do exercício (R\$):

Destinação dos Recursos	Dispon. Líquida antes inscrição RPNP	Obrigações financeiras		Dispon. Líquida em 30/04	Dispon. Líquida Em 31/12
		Até 30/04	A partir de 01/05		
Saúde - Recursos próprios	-140.377,68	22.991,35	15.669,81	-163.369,03	-179.038,84
Educação -	-1.888.634,72	446,40	38.000,04	-1.889.081,12	-

Recursos próprios					1.927.081,16
Total	-2.029.012,40	23.437,75	53.669,85	-2.052.450,15	2.106.120,00

inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira também encontra vedação no art. 55 da LRF.

Os restos a pagar empenhados e liquidados no período vedativo, derivados ou não de contratações pactuadas são os evidenciados no APÊNDICE H deste Relatório Técnico, nas fontes Saúde e Educação (Recursos próprios) e Não Vinculados.

Consta do referido APÊNDICE H as seguintes informações sobre as obrigações de despesa consideradas na apuração: nº e data do empenho, fornecedor, histórico da despesa, classificação dos restos a pagar entre processados e não processados, valor, fonte de recursos, nº e data de assinatura do contrato/congêneres.

Diante do exposto, propomos a **citação** do responsável para apresentar alegações de defesa acompanhadas de documentos comprobatórios.

Das justificativas:

Em resposta à citação o gestor apresentou a seguinte justificativa, acompanhada de documentos. (Defesa de Justificativa 750/2018-1 e Peça Complementar 9839/2018-4)

[...]

Da Análise da Justificativa

Em síntese, alega o gestor a necessidade de apuração de o presente indicativo de irregularidade ser realizado *in loco*, para análise de cada processo individualmente, e o fato de que a Decisão Normativa TCEES 1/2018 não deve ser aplicada no exercício em análise, no cálculo das disponibilidades líquidas de caixa, quanto à consideração das despesas de caráter continuado, tendo em vista os pareceres em consulta vigentes à época.

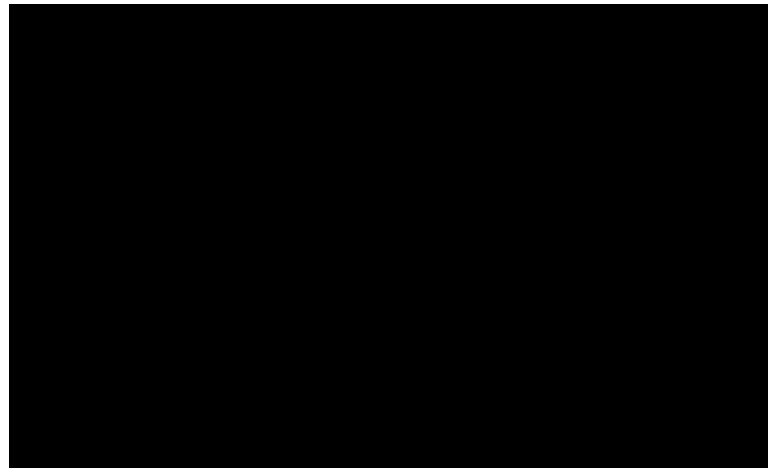
Em relação a quais obrigações de despesas devem compor o cálculo da disponibilidade líquida de caixa, o próprio art. 42, parágrafo único, da LRF já regulamentou a questão deste 2000, ano de sua publicação, conforme se transcreve:

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

O parágrafo único é de suma importância para a questão interpretativa do cerne do artigo 42. Isto porque, conforme redação do mesmo, todas as despesas compromissadas, bem como os encargos a pagar até o final do exercício financeiro (último ano de mandato) deverão ser considerados para efeitos de apuração da disponibilidade de caixa.

Isto significa que antes de assumir qualquer obrigação financeira a partir de 1º de maio do último ano de mandato, o gestor deverá observar o fluxo de caixa descontado. Ou seja, os compromissos já assumidos deverão fazer parte das contas:



Desta forma, em se tratando de da Lei complementar 101/00, não poderia o TCEES regulamentar de forma diferente, seja em parecer em consulta ou em decisão normativa, excluindo-se da apuração da disponibilidade de caixa líquida qualquer obrigação de despesa.

Verifica-se que a desconsideração das obrigações de despesas de caráter contínuo, na aferição do cumprimento do art. 42, não se harmoniza com o objetivo central da Lei de Responsabilidade Fiscal. Porque contrário ao comando principal da lei, disposto em seu art. 1º e parágrafo primeiro, a seguir transcritos:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a **responsabilidade** na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a **ação planejada** e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o **equilíbrio das contas públicas**, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e **inscrição em Restos a Pagar**.

Nesse sentido, o Manual de Demonstrativos Fiscais assim leciona:

O **equilíbrio intertemporal** (equilíbrio ao longo dos exercícios) entre as receitas e as despesas públicas se estabelece como pilar da gestão fiscal responsável. O **planejamento**, determinante para o setor público e indicativo para o setor privado, é ferramenta imprescindível à boa gestão fiscal e consiste em definir os objetivos que devem ser alcançados e prever, permanente e sistematicamente, os acontecimentos que poderão interferir no cumprimento desses objetivos, notadamente no que se refere ao equilíbrio das contas públicas

As despesas de caráter continuado, essenciais ou não, são perfeitamente passíveis de planejamento, de valor conhecido e repetitivo.

Ao dispor sobre o art. 42, a LRF não estabeleceu exceções, quais despesas deveriam ou não ser desconsideradas. Se assim o quisesse, teria feito. Por exemplo, em seu art. 19, parágrafo primeiro, a lei tratou de delimitar pontual e exatamente o que não era para ser considerado na apuração da despesa com pessoal, na aferição do respectivo limite.

Adicionalmente, convém ressaltar que esta Corte de Contas, nos casos de descumprimento de despesa com pessoal, tem interpretado o art. 19 da LRF em conjunto com o art. 66, somente opinando pela rejeição das contas

transcorrido o prazo legal sem retorno ao limite máximo. Desta forma, entende-se que também o art. 42 deve ser interpretado em conjunto com o art. 1º da LRF. Se nas despesas com pessoal a interpretação é em conjunto com o art. 66 e no art. 42 isoladamente, está-se privilegiando sempre o gestor e não as finanças públicas, visto que, no primeiro caso o favorecido é o gestor e no segundo também, ficando preterida a saúde financeira do município.

Quanto à metodologia adotada, é importante destacar que deriva da utilizada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Nota-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF atribuiu, ao Órgão Central de Contabilidade da União, no § 2º do art. 50, a responsabilidade pela edição de normas gerais para consolidação das contas públicas:

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

Nesse sentido, a Lei nº 10.180/2001, no seu art. 17, inciso I define que a Secretaria do Tesouro Nacional – STN é o órgão central de contabilidade da União:

Art. 17. Integram o Sistema de Contabilidade Federal:

I - a Secretaria do Tesouro Nacional, como órgão central;

Tal competência, no que se refere à padronização de critérios orçamentários, contábeis e fiscais, vem sendo exercida por meio da edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP e do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF.

No manual de demonstrativos fiscais, aprovado pela Portaria 553 de 22 de setembro de 2014, é expressa sua aplicação a partir do exercício de 2015 e a competência para ditar tais normas decorre, como exposto no preâmbulo, das seguintes legislações:

Assim, considerando o disposto no inciso I do art. 17 da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, e no inciso I do art. 6º do Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009, que conferem à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda (MF) a condição de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal;

Considerando as competências do órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, estabelecidas no art. 18 da Lei nº 10.180, de 2001, complementadas pelas atribuições definidas no art. 7º do Decreto nº 6.976, de 2009, e nos incisos XIV, XXI, XXII e XXIII do art. 21 do Anexo I do Decreto nº 7.482, de 16 de maio de 2011;

Considerando a necessidade de padronização dos demonstrativos fiscais nos três níveis de governo, de forma a garantir a consolidação das contas públicas na forma estabelecida na Lei Complementar nº 101, de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), resolve:

O método utilizado nas instruções técnicas do TCEES tem por base normativa o próprio dispositivo da LRF, qual seja o artigo 42 e seu parágrafo único, interpretação essa baseada nos conceitos trazidos pelo Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional vigente à época da prestação de contas. Destarte, as instruções técnicas do TCEES adotam, e não poderia ser de forma contrária, tal metodologia.

A base para a aferição do art. 42 da LRF decorre expressamente das portarias STN nº. 553/2014 e portaria conjunta STN-SOF nº 01 de 10 de dezembro de 2014, bem como da Portaria 700/2014 que tratam, em síntese, da aprovação e do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) e da 6ª edição do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

Isto posto, conclui-se que, para apuração do disposto no art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal parte-se da disponibilidade bruta de caixa, da qual são deduzidos os Restos a Pagar Processados, e os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores. Os recursos que sobrarem, são chamados de Disponibilidade Líquida de Caixa, e poderão ser utilizados para inscrição dos Restos a Pagar Não Processados do exercício.

No caso em concreto após os descontos dos compromissos assumidos pelo gestor, verificou-se haver disponibilidade de caixa em 30 de abril para algumas fontes de recursos. Ocorre que após esta data, foram assumidos compromissos financeiros para os quais a disponibilidade de caixa mostrou-se insuficiente.

Por oportuno, é também indiferente se a metodologia utilizada por este Tribunal de Contas não se baseou em análises processuais feitas diretamente no município. Basta lembrar que nos termos da Lei 4.320/1964, recepcionada como lei complementar pela Constituição de 1988, que o empenho é ato emanado pela autoridade competente que cria obrigação de pagamento. Ou seja, para que se pudesse empenhar uma despesa nos dois últimos quadrimestres, deveria haver disponibilidade de caixa livre.

Ademais, em que pese os estudos e discussões aventados pelo gestor, apontamos os processos TC 3.096/2013, 2.948/2013 e 3.242/2013 como precedentes sobre a metodologia aplicada na apuração do artigo 42 da LRF.

Dito isto, não se vislumbra necessidade de se proceder a análises outras para caracterização do descumprimento do referido artigo da lei fiscal.

Por derradeiro, em consulta ao sistema CidadES, prestações de contas bimestrais de 2016, constatou-se que foram dispendidos recursos públicos em despesas não essenciais, nos dois últimos quadrimestres do mandato do prefeito, ficando prejudicada a caracterização da boa-fé do responsável:

Objeto	Valor	Contratado	Empenho	Data
SHOW MUSICAL COM "MICHELE FREIRE", COMO PARTE DAS ATRAÇÕES DA "4ª FESTA DAS mulheres	R\$ 7.000,00	MICHELE BESTETE DE MIRANDA (Contrato 18/2016)	1111/2016	12/05/2016
SHOW MUSICAL COM "CICI E BANDA"	R\$ 1.500,00	J. L. DE SOUZA PRODUÇÕES - ME (Contrato 19/2016)	1112/2016	12/05/2016
SHOW MUSICAL COM "GAROTOS TRADIÇÃO"	R\$ 10.500,00	DENILSON AUGUSTO MARINATO 11773470752 (Contrato 20/2016)	1113/2016	12/05/2016
SHOW MUSICAL COM "BRUNO MORAES VINICIUS",	R\$ 2.500,00	RODRIGO CABRAL DA SILVA RODRIGUES 07167419702 (Contrato 21/2016)	1114/2016	12/05/2016
SHOW MUSICAL COM "ISRAEL ARAUJO E BANDA",	R\$ 3.000,00	J. L. DE SOUZA PRODUÇÕES - ME (Contrato 22/2016)	1115/2016	12/05/2016
SHOW MUSICAL COM A DUPLA "HIGINO E GABRIEL",	R\$ 7.000,00	RIACHO DAS PEDRAS - SÍTIO E LAZER LTDA ME (Contrato 23/2016)	1116/2016	12/05/2016

SHOW MUSICAL COM "CARLOS MAGNO",	R\$ 2.500,00	J. L. DE SOUZA PRODUÇÕES - ME (Contrato 24/2016)	1117/2016	12/05/2016
SHOW MUSICAL COM "CELINHO DO ACORDEON E BANDA",	R\$ 3.500,00	J. L. DE SOUZA PRODUÇÕES - ME (Contrato 25/2016)	1118/2016	12/05/2016
SHOW MUSICAL COM A "BANDA ULTRAVOLTS"	R\$ 12.000,00	POTENCIA COM. E EMPREENHIMENTOS ARTISTICOS LTDA (Contrato 62/2016)	1397/2016	10/06/2016
SHOW MUSICAL COM O CANTOR "ALEX CAMPANHA",	R\$ 12.000,00	ALEXANDRO DE OLIVEIRA CAMPANHA 09075465793 (Contrato 64/2016)	1399/2016	10/06/2016
TAXA DE INSCRIÇÃO DAS SERVIDORAS em eventos	R\$ 4.990,00	PREMIUM BRASIL PRODUTORA DE EVENTOS EIRELI EPP	330/2016	26/07/2016
AQUISIÇÃO DE 10 (DEZ) TABLET 4G E WI-FI	R\$ 21.900,00	VIP7IP MCOMERCIO E SERVIÇOS EM INFORMATICA LTDA	316/2016	08/07/2016

Registre-se que o apêndice G do RT 34/2018 contém o detalhamento do passivo que compôs a apuração do art. 42 da LRF

Assim, diante do exposto, opina-se pela **manutenção** do indicativo de irregularidade.

Dos argumentos apresentados em sede de sustentação oral, a área técnica verificou que o gestor fez alusão à Decisão Normativa TC 01/2018, no que se refere ao entendimento do termo "contrair despesas". Mencionou também o parecer prévio TC 133/2017, o qual traz a mesma conceituação que posteriormente foi adotada pela já citada DN TC 01/2018. Ressalta, contudo, que os fatos pretéritos não podem ser atingidos pelo novo entendimento desta Corte de Contas. Segundo alega o defendente, devem ser desconsideradas do cálculo as despesas de caráter continuado. Nesse sentido, como suporte à afirmação, faz menção ao Parecer Consulta TC 025/2004.

A área técnica informou que, como já analisado anteriormente, ITC 3033/2018, o próprio art. 42, em seu parágrafo único, foi incisivo ao definir que serão consideradas na determinação da disponibilidade de caixa, os encargos e despesas a pagar até o final do exercício. Veja-se que a LRF (Lei Complementar 101/2000), quando tratou da vedação de despesas sem disponibilidade de caixa no último ano de mandato, não criou exceções à regra. Não fez menção a algum tipo específico de despesa a ser desconsiderada do cálculo da disponibilidade de caixa.

Quanto à tramitação paralela de ações sobre o mesmo assunto em instâncias judiciais civil e criminal, tem-se que em nada interfere no curso das decisões desta Corte de Contas, sendo o TCEES autônomo em seus Pareceres, na forma do disposto na Constituição da República, devendo as Câmaras Municipais decidirem por abrigarem ou não as recomendações constantes dos pareceres de contas.

Portanto, concluiu a área técnica, considerando que não foram apresentados argumentos novos e consistentes que fomentem uma revisão sistemática no entendimento dos fatos, mantendo a sugestão pela manutenção do apontamento da irregularidade.

Pois bem.

Quanto aos pontos aventados na defesa oral, firmo meu convencimento com base nos próprios fundamentos de fato e de direito apontados na Manifestação Técnica 001531/2018-5, que tomo como base de meu voto.

A Lei de Responsabilidade Fiscal consolidou-se como um dos marcos regulatórios mais austeros do mundo. Com pouco mais de dezoito anos de vida, conseguiu mudar radicalmente a bagunçada tradição fiscal brasileira. Historicamente, é uma revolução nas finanças públicas e, procedimentalmente, um rígido código de conduta para os administradores públicos.

A quase totalidade de suas normas relaciona-se à viabilização do equilíbrio orçamentário intertemporal, à prevenção de déficits e ao controle da dívida pública, objetivos amplamente contemplados em seu art. 1º, §1º:

“Art. 1º [...]

§1º **A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas**, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.” Grifei

Nesse contexto, ganha relevo o art. 42, parágrafo único da mesma norma:

“Art. 42. **É vedado** ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, **nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito**.”

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.” Grifei

De início, percebe-se que o dispositivo sob análise, em harmonia com a concepção lógica da LRF, busca impedir o déficit fiscal na sua origem, ou seja, no momento em que está sendo gerada a obrigação que não poderá ser paga até o final do mandato.

A relação entre a conduta descrita no artigo 42 e a inscrição indevida em Restos a Pagar está expressa na LRF, quando coloca tal artigo na **Seção VI do Capítulo VII (Da dívida e do endividamento), que é intitulada “Dos Restos a Pagar”**.

Relativamente ao aspecto temporal, maiores dúvidas não há. A regra é peremptória para alcançar o final de mandato, especificamente, os seus oito últimos meses.

Lado outro, o artigo 55 da mesma lei, que trata do Relatório de Gestão Fiscal, dispõe que o mesmo contenha a inscrição em restos a pagar das **despesas liquidadas, empenhadas e não liquidadas**, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa, bem como das **não inscritas** por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados.

O artigo supracitado ampara o entendimento de que tal exigência, qual seja, inscrever restos a pagar não processados até o limite da disponibilidade de caixa, depois de descontados os restos a pagar processados, está presente em todos os exercícios, e não somente nos dois últimos quadrimestres do mandato.

Portanto, a diferença básica existente entre o descumprimento da regra de final de mandato (artigo 42) e a desobediência da regra anual (artigo 55), reside no fato da primeira possuir desdobramentos na esfera penal.

Como se não bastasse o conjunto de normas rígidas dispostas na LRF para combater o déficit público, o legislador foi além. Em discussão contemporânea, o Congresso Nacional aprovou a Lei nº 10.028/2000 e desse modo, **o Código Penal passou a contar com remédios amargos contra o administrador público que agredir as questões centrais da Lei Complementar nº 101/2000**, a saber:

(...)

CAPÍTULO IV

DOS CRIMES CONTRA AS FINANÇAS PÚBLICAS

(...)

Art. 359-C. Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, **nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura**, cuja

despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa:

Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

(...)

É importante salientar que, embora o artigo 42 se refira pontualmente às despesas contraídas nos oito meses do último ano de mandato, o inciso XII, do artigo 1º, Decreto-Lei nº 201/67 considera crime de responsabilidade do Prefeito que **“antecipar ou inverter a ordem de pagamento a credores do Município, sem vantagens para o erário”**. Proibição semelhante está disposta no artigo 5º da Lei nº 8.666/93, a saber:

“Art. 5º Todos os valores, preços e custos utilizados nas licitações terão como expressão monetária a moeda corrente nacional, ressalvado o disposto no art. 42 desta Lei, **devendo cada unidade da Administração, no pagamento das obrigações** relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, **obedecer**, para cada fonte diferenciada de recursos, **a estrita ordem cronológica das datas de suas exigibilidades, salvo quando presentes relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa da autoridade competente, devidamente publicada.**”

Nesse passo, destaco: o pagamento das despesas contraídas nos oito meses finais, do último ano do mandato não poderá ser priorizado em prejuízo daquelas despesas contraídas em período anterior, visto que **a quebra da ordem cronológica não corresponderia à interpretação literal da LRF a qual, textualmente, define no parágrafo único do artigo 42 que na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.**

Portanto, pela LRF, trata-se de todas as despesas compromissadas a pagar, inclusive todas as do próprio exercício e as eventualmente remanescentes de exercícios anteriores.

Feitas essas considerações, acompanho o entendimento desta corte quanto aos conceitos insertos no art. 42 e seu parágrafo único, *in verbis*:

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, **contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele**, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os **encargos e despesas compromissadas a pagar** até o final do exercício. (grifo nosso)

Em quanto **“contrair obrigação de despesa”** refere-se ao momento da celebração do contrato administrativo ou instrumento congênere, os **“encargos e despesas compromissadas a pagar”** tratam de todas as despesas do exercício.

Ambos os conceitos estão disciplinados nas LDOs da União, conforme estabelecido na LDO, Lei 13.408/2016, art. 147 e parágrafo único:

Art. 147. Para efeito do artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, **considera-se contraída a obrigação no momento da formalização do contrato administrativo ou instrumento congênere.** (grifo nosso)

Parágrafo Único. No caso de despesas relativas à prestação de serviços já existentes e destinados à manutenção da administração pública federal, **consideram-se compromissadas apenas as prestações cujos pagamentos devam ser realizados no exercício financeiro**, observado o cronograma pactuado. (grifei)

Assim, conforme muito bem expressa FIGUEIREDO (2006), “contrair obrigação de despesa constitui-se em qualquer ato ou fato que imponha à administração a obrigatoriedade de realizar despesa”, e que deve possuir integral lastro financeiro, *in verbis*:

Percebemos que a obrigação de despesa deve possuir lastro financeiro que a suporte integralmente. A regra não estabelece a obrigatoriedade de

disponibilidade financeira apenas para parcelas a serem liquidadas no exercício (não se trata de obrigação de pagamento), e sim para suportar a obrigação de despesa (regra geral, o contrato firmado) integralmente.

Quanto à disponibilidade de caixa, contida na regra do parágrafo único, FIGUEIREDO (2006), afirma:

Tratar-se da elaboração de fluxo financeiro até o final do exercício, através do qual serão cotejadas as receitas, por fonte de recursos, a serem auferidas e as despesas a serem pagas.

Nesta apuração devemos considerar como despesas compromissadas a pagar aquelas cuja obrigação de pagamento surgirá até o encerramento do exercício financeiro. São todas as obrigações assumidas que deverão ser pagas até 31 de dezembro.

Logo, nos oito últimos meses do mandato, o gestor tem que ter disponibilidade de caixa para honrar com todas as suas despesas já existentes (obrigação de pagamento) até o dia 31/12 e, caso haja superávit de caixa, poderá contrair despesas (obrigação de despesa).

Portanto, o fluxo financeiro é essencial para se contrair novas obrigações de despesa (assinar ou prorrogar contratos).

Nesse caso concreto, a área técnica desta Corte de Contas apurou uma insuficiência de caixa no valor de R\$ 2.106.120,00 para o cumprimento das obrigações de despesas contraídas nos últimos dois quadrimestres do mandato, encerrado em 31/12/16, na fonte de recursos vinculados à saúde e educação.

Logo, caberia ao gestor a responsabilidade pelas despesas assumidas em seu mandato, sob as suas ordens. Nesse caso, conforme evidenciado pela área técnica, a **insuficiência financeira** para cobertura das obrigações atingiu o montante de **R\$ 179.038,84 em recursos próprios da Saúde e R\$ 1.927.081,16 em recursos próprios da Educação**.

A Corte de Contas de Santa Catarina classifica o texto do artigo 42 como uma "questão de moralidade pública". No seu Guia da Lei de Responsabilidade Fiscal o texto expõe:

A regra de não deixar restos a pagar sem disponibilidade de caixa, em qualquer exercício, ainda que não esteja contida em norma legal, está implícita em razão do objetivo-mor do equilíbrio fiscal. **Não há equilíbrio fiscal quando se deixa restos a pagar sem correspondente cobertura financeira, onerando a execução financeira do exercício seguinte**, de vez que será necessário tomar recursos financeiros destinados à cobertura do orçamento para pagar despesas de exercícios anteriores. Assim procedendo, a tendência é a manutenção de déficits.

Não deixar restos a pagar é regra fundamental para que no último exercício do mandato o agente mandatário possa realizar despesas necessárias sem comprometer o orçamento e o fluxo financeiro a ser administrado pelo novo titular do Poder ou Órgão. É mesmo uma questão de moralidade pública. (g.n.)

fonte: http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/guia_lrf_2ed.pdf

Pelo exposto, constata-se o descumprimento ao artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, cabalmente caracterizado o erro grosseiro nos moldes do item II.3 deste voto, razão pela qual mantenho a irregularidade apontada neste item.

Desta forma, o presente processo foi formado para dar cumprimento ao item 1.6 do Parecer Prévio TC 20/2019, no qual o Colegiado da Primeira Câmara decidiu por formar autos apartados para aplicação de sanção por multa ao **Senhor Rogério Cruz Silva** (Prefeito Municipal de Iúna no exercício 2016), com base no art. 135, incisos VIII e IX da LCE n. 621/2012 c/c art. 389, inciso VIII e IX do RITCEES aprovado pela Resolução 261/2013, tendo em vista a manutenção da irregularidade "**Despesas**

contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato sem suficiente disponibilidade de caixa para pagamento”.

Assim, visando garantir o direito constitucional à ampla defesa e contraditório, o **Senhor Rogério Cruz Silva** foi citado (**Termo de Citação 00122/2021-3**) para que apresentasse sua defesa em face da multa que lhe seria imposta.

Devidamente citado, o gestor apresentou Defesa/Justificativa 00395/2021 (evento 08), na qual alega, em síntese, não ter agido com dolo, ou cometido erro grosseiro, que tenham resultado em grave infração à norma prevista em lei.

Afirma que o artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal ainda suscita muitas dúvidas e causa polêmica em face de diversas interpretações sobre o tema, e a controvérsia interpretativa que norteia o art. 42 da LRF, impede que se conclua que o responsável tenha cometido erro grosseiro, ao entender que a vedação do art. 42 da LRF abrange apenas a assunção de despesas novas dentro dos 8 últimos meses de mandato, e não as despesas de caráter sucessivo, assumidas antes de tal período, mas vencíveis dentro dele.

Informa que sempre considerou que a vedação do art. 42 da LRF se refere a contratar novas despesas dentro dos últimos 8 (oito) meses de mandato, mas não a executar pagamento de despesas criadas antes dos 8 últimos meses do mandato, não agindo com erro grosseiro ou dolo, mas tendo apenas aplicado uma das possíveis interpretações do artigo 42 da LRF, não havendo que se falar em aplicação de multa.

Defende ainda que, caso não seja afastada a multa, deve ser fixada no patamar mínimo, pois a reprovabilidade da conduta do Respondente é ínfima, uma vez que não se observa qualquer dano ao erário ou prejuízo ao Município de Lúna.

Pois bem.

Conforme ressaltado na ITC 1638/2921, estes autos possuem natureza de **fiscalização**, não havendo mais a necessidade de se analisar as contas do gestor, ainda que a propensa multa a lhe ser aplicada tenha se originado em um processo de contas.

Ressalta-se que a prestação de contas anual já foi apreciada e não cabe mais discutirem-se os pontos que permaneceram como irregulares. Mas, deve-se diferenciar a apreciação das contas, de um lado, e a aplicação de sanção por irregularidades, de outro. Assim, os presentes autos foram autuados não para que se aplicasse sanção pecuniária ao gestor, mas sim para que se apurasse a sua responsabilidade.

Verificando a Instrução Técnica Inicial 00078/2021, peça processual responsável por discorrer acerca da conduta eventualmente descumpridora de dever legal, e peça fundamental para a posterior promoção da citação do agente, não se verifica fundamentação que respalde o entendimento no sentido de que o gestor teria atuado com um grau de reprovabilidade capaz de sustentar a aplicação de uma sanção pecuniária.

No intuito de se buscar a responsabilização pela prática das irregularidades verificadas, alguns elementos são imprescindíveis, como descrição da conduta, ou seja, o que o agente fez ou deixou de fazer; o resultado negativo, que pode ser um dano ao erário ou a mera infração de norma; o nexos causal que une, em uma relação de causa e efeito, a conduta e o resultado; a culpabilidade do agente, pois esse pode estar escudado em alguma excludente de responsabilidade. Tudo isso forma o chamado mérito processual, ou seja, o cerne do processo, que existe a fim de que, ao final, se possa, com um certo grau de confiabilidade, dizer se a irregularidade existiu, seu autor, consequências, dentre outras questões.

Assim, a competente instrução técnica inicial deve trazer esses elementos no sentido de se constituírem, em conjunto, em subsídios para a responsabilização.

Esta Corte de Contas possui diversos precedentes no sentido da necessidade de a instrução processual contar com elementos essenciais para a correta responsabilização dos agentes públicos, como identificação da conduta ilícita omissiva ou comissiva, nexos de causalidade entre a conduta e o dano ou irregularidade, presença de dolo ou culpa, já que se rechaça a responsabilidade objetiva, nessa seara, e a culpabilidade do agente.

Nesse sentido, podem ser citados: Acórdão TC 497/2019 – Segunda Câmara (Processo TC 2477/2005; Acórdão TC 918/2017 – Plenário (Processo TC 1435/2006); Acórdão TC 832/2017 - Primeira Câmara (Processo 1160/2009).

A exigência de uma adequada matriz de responsabilização é garantia constitucional. Manoel de Oliveira Franco Sobrinho, em antiquíssima lição, mesmo antes da Constituição Cidadã de 1988, assim asseverou¹:

Há elementos que integram a garantia de defesa e que não podem ser simplesmente ignorados, pois a participação do administrado torna inconfundível o litígio, por onde se pressupõe o direito de ser ouvido, justificando assim a natureza da relação processual.

Na fase instrutória, a garantia corresponde a alguns aspectos peculiares ao processo em geral, como o da publicidade em torno do pretendido, o conhecimento do que no processo administrativo se contém e o da oportunidade de apresentar razões contestadoras do ato impugnado.

Destarte, vou no entendimento de que a certeza da irregularidade, no âmbito de um processo de prestação de contas, não é certeza da correspondente aplicação de sanção pecuniária. Sem invadir o mérito do que foi decidido de forma exauriente nos autos do Processo TC 05151/2017-6, emitido o Parecer Prévio 20/2019, é de se reconhecer que o tema acerca da interpretação do artigo 42 é de complexidade considerável, tendo sido antes e sempre debatido nesta Corte.

Assim, verifica-se que a instrução técnica inicial não trouxe aos autos elementos que militam em favor da gravidade da conduta praticada, devendo a sanção pecuniária, nesse caso, ser afastada.

3. DISPOSITIVO

Diante do exposto, divergindo do entendimento da Área Técnica e do Ministério Público de Contas, **VOTO** no sentido de que os eminentes Conselheiros aprovelem a seguinte minuta de Acórdão que submeto à consideração.

¹ . Manoel De Oliveira Franco Sobrinho. A prova administrativa. São Paulo, Saraiva, 1973. Pg. 50.

LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA
Conselheiro Relator

1. ACÓRDÃO TC-1294/2021:

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

1.1. DEIXAR DE APLICAR MULTA ao Senhor **Rogério Cruz Silva**, diante da ausência de elementos para a responsabilização.

1.2. DAR CIÊNCIA aos interessados, **arquivando-se** os autos após o trânsito em julgado.

2. Unânime.

3. Data da Sessão: 05/11/2021 - 52ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sérgio Manoel Nader Borges (presidente), Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha (relator) e Domingos Augusto Taufner.

CONSELHEIRO SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

Presidente

CONSELHEIRO LUIZ CARLOS CICILIOTTI DA CUNHA

Relator

CONSELHEIRO DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS LUCIANO VIEIRA

Em substituição ao procurador-geral

LUCIRLENE SANTOS RIBAS

Subsecretária das Sessões