



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

Conferência em [www.tcees.tc.br](http://www.tcees.tc.br)  
Identificador: CF3EB-CDBAE-B04D8



## **Instrução Técnica de Recurso 00234/2024-3**

Produzido em fase anterior ao julgamento

**Processos:** 00570/2024-3, 02497/2021-9, 02410/2021-8

**Classificação:** Recurso de Reconsideração

**Setor:** NRC - Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas

**Criação:** 30/04/2024 13:49

**UG:** PMLT - Prefeitura Municipal de Laranja da Terra

**Relator:** Davi Diniz de Carvalho

**Interessado:** JOSAFÁ STORCH

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



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

### I. DO RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso de Reconsideração** interposto pelo Ministério Público de Contas, tendo em vista o Parecer Prévio TC 0126/2023 - 2ª Câmara, proferido nos autos do Processo TC 2410/2021, que recomendou ao Legislativo Municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** das contas do senhor Josafá Storch, da Prefeitura Municipal de Laranja da Terra, no exercício de 2020, cuja parte dispositiva abaixo transcreve-se:

#### 1. PARECER PRÉVIO TC-126/2023:

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

##### 1.1 MANTER as seguintes irregularidades, SEM O CONDÃO DE MACULAR AS CONTAS, pois passível de ressalva:

- **ABERTURA DE CRÉDITO ADICIONAL INDICANDO FONTE DE RECURSO COM SALDO INSUFICIENTE** (ITEM 3.2.1 DO RT 74/2022 E ITEM 9.1 DA ITC 1732/2022);
- **INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM SUFICIENTE DISPONIBILIDADE DE CAIXA.** (ITEM 3.4.8 DO RT 74/2022 E ITEM 9.2 DA ITC 1732/2022);

1.2 Emitir **PARECER PRÉVIO** dirigido à Câmara Municipal de Laranja da Terra recomendando a **APROVAÇÃO COM RESSALVAS** da **Prestação de Contas** do senhor Josafá Storch, **Prefeito no exercício de 2020**, conforme dispõem o inciso II, do art. 132 da Resolução TCEES 261/2013 e o inciso II, do art. 80, da Lei Complementar 621/2012, em razão da manutenção das irregularidades descritas no item 1 deste Parecer Prévio, porém sem o condão de macular as contas do responsável.

1.3 **DAR CIÊNCIA** ao Chefe do Poder Executivo do Município de Laranja da Terra dos seguintes itens apontados na ITC:

- Dar ciência ao atual chefe do Poder Executivo, com fundamento no art. 9º, inciso II, da Resolução TC 361/2022, da ocorrência identificada neste tópico, como forma de alertá-lo para a necessidade do município apresentar o Demonstrativo de Renúncia de Receitas (DEMRE), informando todos os itens constantes da respectiva tabela, incluindo os contribuintes beneficiados;
- Dar ciência ao atual chefe do Poder Executivo, com fundamento no art. 9º, inciso II, da Resolução TC 361/2022, da ocorrência identificada neste tópico, como forma de alertá-lo para a necessidade do município apresentar o Demonstrativo de Imunidades Tributárias (DEIMU), informando todos os itens constantes da respectiva tabela, incluindo os contribuintes beneficiados, nos termos da Constituição da República;
- Dar ciência ao atual chefe do Poder Executivo, com fundamento no art. 9º, inciso II, da Resolução TC 361/2022, da ocorrência identificada neste tópico, como forma de alertá-lo para a necessidade do município apresentar o Demonstrativo da Estimativa e compensação da Renúncia de Receitas do Anexo de Metas Fiscais da LDO, seguindo o modelo do Manual de Demonstrativos Fiscais, incluindo todos os benefícios concedidos e estimando os montantes renunciados, assim como publicar o respectivo demonstrativos nos canais oficiais onde a LDO é divulgada;
- Dar ciência ao atual chefe do Poder Executivo, com fundamento no art. 9º, inciso II, da Resolução TC 361/2022, da ocorrência identificada neste tópico, como forma de



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritosanto



Rua José de Alexandre Buaz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

alertá-lo para a necessidade de o município encaminhar, junto ao projeto de Lei Orçamentária Anual, o demonstrativo regionalizado do efeito sobre as receitas e despesas decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia;

- Dar ciência ao atual chefe do Poder Executivo, com fundamento no art. 9º, inciso II, da Resolução TC 361/2022, da ocorrência identificada neste tópico, como forma de alertá-lo para a necessidade de o município visar sempre o maior grau de transparência na gestão governamental;

- Dar ciência ao atual chefe do Poder Executivo, com fundamento no art. 9º, inciso II, da Resolução TC 361/2022, da ocorrência identificada neste tópico, como forma de alertá-lo para a importância da manutenção e da necessidade do constante aprimoramento do Sistema de Controle Interno.

**1.4 DAR CIÊNCIA** aos interessados, **ARQUIVANDO-SE** os autos, após trânsito em julgado

2. Unânime

[...]

Após autuação, o Gabinete do Conselheiro Relator, conforme Decisão Monocrática 0163/2024 conheceu do recurso e determinou a notificação do recorrido para apresentar contrarrazões. Depreende-se do Despacho 9594/2024, da SGS, que foi apresentada resposta tempestivamente ao Termo de Notificação 225/2024.

Posteriormente foram os autos encaminhados ao Núcleo de Controle Externo de Recursos e Consultas – NRC para manifestação.

É o relatório.

### II. ADMISSIBILIDADE

A análise de admissibilidade foi objeto de deliberação na Decisão Monocrática 0163/2024, que conheceu do presente recurso por atender os requisitos de admissibilidade.

### III. MÉRITO

**III.1 – a) 3.2.1 - Abertura de crédito adicional indicando fonte de recurso com saldo insuficiente; b) 3.4.8 - Inscrição de Restos a Pagar Não Processados sem Suficiente Disponibilidade de Caixa - do Relatório Técnico 00074/2022-6 (evento 80).**

O recorrente alega que:



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buai, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

O v. Parecer Prévio, recomendou a aprovação com ressalvas das contas do executivo municipal de Laranja da Terra por considerar as infrações constantes nos itens **3.2.1 - Abertura de crédito adicional indicando fonte de recurso com saldo insuficiente** - e **3.4.8 - Inscrição de Restos a Pagar Não Processados sem Suficiente Disponibilidade de Caixa** - do **Relatório Técnico 00074/2022-6** (evento 80) como meras impropriedades, ou quaisquer outras faltas de natureza formal (art. 80, inciso II, da LC n. 621/2012).

Porém, como será demonstrado adiante, restou patente nas sobreditas infrações a prática de grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, as quais prejudicam correta compreensão da posição orçamentária, financeira e patrimonial do Ente/órgão, o que enseja, também em razão a elas, a rejeição das contas, nos termos do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012, senão, vejamos.

Quanto à infração relativa à “Abertura de crédito adicional indicando fonte de recurso com saldo insuficiente” embora incontroversa, o v. **Parecer Prévio 00112/2023-6** (fl. 26, evento 184) entendeu por afastar o entendimento da Unidade Técnica e do *Parquet* de Contas, mantendo a irregularidade, mas no campo da ressalva, *in verbis*:

*“[...] pode-se observar que também houve excesso de arrecadação disponível na fonte de recursos ordinários (001), no total de R\$ 2.682.573,06, conforme apontado na coluna “D”. Sendo assim, entendo que a insuficiência de recursos para a abertura de crédito adicional proveniente do superávit financeiro (exercício anterior) nas fontes 001, 190, 213, 214, 215, 530, 540, 620 e 990, pode ser totalmente coberta pelo saldo apurado de excesso de arrecadação na fonte de recursos ordinários[...].”*

*“[...]Por todo o exposto, dirijo parcialmente do entendimento técnico e ministerial e mantenho o presente indicativo de irregularidade, todavia passível de ressalva”.*

Porém, não se trata de mera irregularidade formal consoante demonstrado nos **Pareceres do Ministério Público ns. 02544/2023-1**(evento 112) e **04591/202-9** (evento 181), mas sim de flagrante violação aos preceitos constitucionais (artigos 165, § 8º, e 167, inciso V), à Lei de Direito Financeiro (artigo 43 da Lei n. 4.320/1964) e à Lei de Responsabilidade Fiscal (parágrafo único do artigo 8º da Lei Complementar n. 101/2000), cuja consequência, inclusive, encontra-se tipificada como crime de responsabilidade do Prefeito, nos termos do art. 1º, inciso V, do Decreto-Lei n. 201/1967.

Ora, a Lei de Direito Financeiro é clara ao estabelecer que para a abertura de crédito suplementar deve haver a indicação da fonte de recurso disponível, consoante o art. 43.

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa. , o que não ocorreu no presente caso, visto que não houve excesso de arrecadação suficiente para cobrir os créditos criados; na verdade, restou comprovada a insuficiência financeira das fontes de recursos utilizadas para abertura do crédito adicional.

Trata-se de ilegalidade *ipso facto*, que decorre da própria abertura de créditos adicionais sem a existência de recursos suficientes, sendo irrelevante o valor a descoberto, pois em matéria de orçamento público vigora o princípio da legalidade, cabendo ao poder público executar somente aquilo que as leis orçamentárias expressamente autorizar, nos termos definidos pela Constituição Federal, com ênfase especial ao disposto no artigo 167, inciso V, *verbis*:

[...]



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

Art. 167. São vedados:

(...)

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes; - (grifei e negritei).

Assim, registra-se a reprovabilidade da conduta do gestor, que desafia os preceitos legais e constitucionais, uma vez que é obrigação constitucional e dever fiscal do Ente (art. 1º da LRF c/c art. 167, inciso V, da CRFB/1988) indicar a origem dos recursos e comprovar a existência destes quando da abertura de créditos adicionais suplementares e especiais, atentando-se inclusive para as vinculações de recursos (parágrafo único do art. 8º da LRF), independentemente do resultado orçamentário que possa vir a alcançar o Ente ao final do exercício financeiro, seja déficit ou superávit.

Ora, evidente que a premissa utilizada pelo v. Parecer Prévio para análise da irregularidade não merece acolhida, pois ela retira por completo a eficácia dos mandamentos legais e constitucionais ao não reconhecer a gravidade da conduta praticada pelo gestor, dispondo que a abertura de crédito suplementar sem recursos não se revela grave se o município apresentar resultado orçamentário superavitário, o que viola princípio básico da responsabilidade fiscal que pressupõe ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (art. 1º, *caput*, LRF).

Ademais, assim agindo, incorre também o Chefe do Executivo no crime de responsabilidade descrito no art. 1º, inciso V, do Decreto-Lei n. 201/1967, praticando a conduta ilícita tipificada descrita como “ordenar ou efetuar despesas não autorizadas por lei, ou realizá-las em desacordo com as normas financeiras pertinentes”.

Desse modo, resta devidamente comprovado nos autos que a conduta do gestor foi praticada com evidente claro erro grosseiro e apresenta lesivo suficiente para justificar a recomendação pela rejeição das contas por este Tribunal de Contas.

Quanto à irregularidade pertinente à “Inscrição de Restos a Pagar Não Processados sem Suficiente Disponibilidade de Caixa” o v. **Parecer Prévio 00126/2023-8** (fl. 37, evento 184), divergindo da Unidade Técnica e do *Parquet* de Contas, manteve-a, igualmente, no campo das ressalvas por entender que:

*“a inscrição de restos a pagar não processados deve obedecer às condições acima dispostas, caso não atendam devem ser cancelados. No presente caso, verifico que as inscrições de restos a pagar não processados ultrapassaram as disponibilidades financeiras necessárias para sua cobertura no montante de R\$ 130.468,98, conforme evidenciado na tabela 39 do RT 74/2022. Ou seja, embora tenha havido o descumprimento ao dispositivo legal constata-se que o montante inscrito é de baixa materialidade, logo, incapaz de desequilibrar as contas do município. Desse modo, dirijo parcialmente do entendimento técnico e ministerial e mantenho o presente item irregular, todavia passível de ressalva”*

*Data vênia*, não se pode condescender com a fundamentação adotada pelo v. p.p., uma vez que não se trata de baixa materialidade e sim de irregularidade insanável, que configura inclusive, inclusive, ato doloso de improbidade administrativa.

Esclarece Cezar Roberto Bitencourt (Tratado de Direito Penal 5: Parte Especial: Dos Crimes contra a Administração Pública e dos Crimes praticados por Prefeitos – 8. ed. rev., ampl. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2014, pg. 478) quanto à inscrição de restos a pagar não processados acima do limite legal que:

*“Essa hipótese ocorre quando há o empenho prévio, ao contrário da anterior, mas a inscrição da despesa em restos a pagar “excede o limite estabelecido em lei”. A*



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

*formalidade do empenho foi satisfeita, mas é inscrita despesa além do permitido, configurando o crime, em sua segunda modalidade. Essa proibição fundamenta-se na necessidade de assegurar a regularidade do exercício fiscal do Estado, devendo-se respeitar os limites das despesas “roladas” para o exercício seguinte. Consta-se, enfim, que é lícito inscrever despesas em restos a pagar, desde que observados esses dois elementos normativos.”*

Dispõe o art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000, que “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 resultado 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”.

Da leitura do citado art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000, é possível extrair o sentido axiológico do dispositivo, a destacar a preocupação com o equilíbrio financeiro e orçamentário, à prevenção de déficits financeiros e orçamentários e o controle da dívida pública.

Prevê o art. 55, inciso III, alínea “b”, item 3, da LC n. 101/2000 que o Relatório de Gestão Fiscal “conterá [...] demonstrativos, no último quadrimestre [...] da inscrição em Restos a Pagar, das despesas [...] empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa”.

Outrossim, importante lembrar que nem mesmo o cancelamento de restos a pagar no exercício seguinte seria capaz de retroagir para abrandar a irregularidade em questão, essa, inclusive, é a previsão do artigo 38 da Lei n. 4.320/1964, ao dispor que “reverte à dotação, a importância de despesa anulada no exercício”, e por outro lado, “quando a anulação ocorrer após o encerramento deste considerar-se-á receita do ano em que se efetivar”.

Consoante jurisprudência do Tribunal Superior Eleitoral o descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal importa irregularidade insanável, *verbis*:

**“ELEIÇÕES 2012. CANDIDATO A PREFEITO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL ELEITORAL. REGISTRO DE CANDIDATURA INDEFERIDO. INELEGIBILIDADE DO ART. 1º, INCISO I, ALÍNEA g, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 64/1990. MATÉRIAS NÃO PREQUESTIONADAS. NÃO INCIDÊNCIA NA CAUSA DE INELEGIBILIDADE. REEXAME DE PROVAS. DESCUMPRIMENTO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. DESPROVIMENTO DO RECURSO.**

1. Não decididas pelo TRE as supostas ausências de capacidade postulatória do impugnante e de manifestação da Câmara de Vereadores sobre o novo pronunciamento do Tribunal de Contas; ausente o prequestionamento. Incidência das Súmulas nos 282 e 356/STF.

2. Matérias de ordem pública também exigem o necessário debate pelo Tribunal de origem. Precedentes do TSE e do STF.

3. A inelegibilidade do art. 1º, inciso I, alínea g, da LC nº 64/1990 não é imposta na decisão da Câmara de Vereadores que desaprova contas, mas pode ser efeito secundário dessa decisão administrativa, verificável no momento em que o cidadão se apresentar candidato em determinada eleição.

4. Nem toda desaprovação de contas enseja a causa de inelegibilidade do art. 1º, inciso I, alínea g, da Lei Complementar nº 64/1990, somente as que preenchem os requisitos cumulativos constantes dessa norma, assim enumerados: i) decisão do órgão competente; ii) decisão irrecorrível no âmbito administrativo; iii) desaprovação devido a



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

*irregularidade insanável; iv) irregularidade que configure ato doloso de improbidade administrativa; v) prazo de oito anos contados da decisão não exaurido; vi) decisão não suspensa ou anulada pelo Poder Judiciário.*

*5. Na linha da jurisprudência deste Tribunal, para fins de incidência da causa de inelegibilidade prevista no art. 1º, inciso I, alínea g, da LC nº 64/1990, exige-se o dolo genérico, relativo ao descumprimento dos princípios e normas que vinculam a atuação do administrador público; (ED-AgR-RESpe nº 267-43/MG, rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 9.5.2013).*

*6. O Tribunal Regional Eleitoral, analisando o conjunto probatório dos autos, concluiu pela existência dos requisitos da causa de inelegibilidade do art. 1º, inciso I, alínea g, da LC nº 64/1990. Inviável o reenquadramento jurídico dos fatos no caso concreto.*

*7. O TSE tem entendido que o descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal configura vício insanável e ato doloso de improbidade administrativa. Precedentes.*

*8. Agravo regimental desprovido. (RESPE n. 16522, Rel. Min. Gilmar Ferreira Mendes, DJE 08/09/2014)."*

**"ELEIÇÕES 2012. INELEGIBILIDADE. VEREADOR. REJEIÇÃO DE CONTAS. PRESIDENTE DE CÂMARA MUNICIPAL. ALEGADA INEXISTÊNCIA DE ATO DOLOSO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. DECISÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS BASEADA NO DESCUMPRIMENTO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. IRREGULARIDADE INSANÁVEL. INCIDÊNCIA DO ART. 1º, ALÍNEA g, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 64190. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.**

*1. A suposta ofensa aos princípios da ampla defesa, do contraditório, da presunção de inocência e da razoabilidade não foi analisada pelo Tribunal a quo, o que atrai a incidência das Súmulas 282 e 356 do Supremo Tribunal Federal.*

*2. As circunstâncias fáticas relacionadas com a questão de direito devolvida com o recurso especial está devidamente fixada no acórdão regional, daí por que não há falar em reexame de fatos e provas.*

*3. Constitui irregularidade insanável a rejeição das contas, pelo Tribunal de Contas competente, com base no descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo esse vício apto a atrair a causa de inelegibilidade prevista no art. 1º inciso I, alínea g, da Lei Complementar nº 64/90. Precedentes.*

*4. A ausência de oposição de nota de improbidade administrativa pelo TCM e de não interposição de ação civil pública pelo Ministério Público contra o Agravante bem como o fato de ter sido paga a multa imposta pelo apontadas. Precedentes.*

*5. Agravo regimental desprovido. (AgR-REspe nº 105-97.2012.6.06.0060/CE, Rel. Min. Laurita Vaz, 28/02/2013)."*

Com efeito, ao proceder em desacordo com o disposto no art. 55 da LRF, incorreu o gestor em possível ato de improbidade administrativa que atenta contra o princípio da legalidade, notadamente por praticar ato expressamente proibido em lei (art. 11, *caput*, da Lei n. 8.429/1992).

Por fim, registra-se que, a conduta praticada está tipificada em lei como crime contra as finanças públicas "ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei" (art. 359-B do Código Penal Brasileiro) e como crime de responsabilidade do prefeito (art. 1º, inciso V, do DL n. 201/1967).



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

Não de outro modo, na instância administrativa, deve ser reputada grave violação à norma legal.

Desse modo, fica consubstanciada a prática de grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, as quais prejudicam a correta compreensão da posição orçamentária, financeira e patrimonial do Ente/órgão, o que enseja a rejeição das contas do prefeito, nos moldes do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

Resta, portanto, evidenciado o error in iudicando no v. Parecer Prévio TC-00126/2023-8 – 2ª Câmara, o qual, por questão de justiça e equidade, deve ser sanado nesta oportunidade recursal.

### O recorrido argumentou que:

A começar, cumpre informar que, diferentemente do que quer fazer crer o MPCES, a abertura de crédito adicional em comento ocorreu segundo autorização contida na LOA. Tanto é assim que consta no item 3.2.1 do RT 00074/2022-6, que “Considerando que a autorização contida na LOA para abertura de créditos adicionais foi de R\$ 25.095.760,50 e a efetiva abertura foi de R\$ 13.294.564,86, constata-se o cumprimento à autorização estipulada”. Cite-se que tal constatação foi reproduzida na ITC 01732/2022-3, na ITC 02927/2023-8 e no Parecer Prévio 00126/2023-8.

Também cumpre citar, por importante, que restou evidenciado tanto no RT 00074/2022-6, quanto no Parecer Prévio 00126/2023-8, um resultado orçamentário superavitário no valor de R\$2.279.434,88, e, um resultado financeiro superavitário de R\$6.460.365,19. Inclusive, no item 3.3.1 do RT 00074/2022-6, consta que, “Da análise do resultado financeiro evidenciado no Anexo ao Balanço Patrimonial, não há evidências de desequilíbrio financeiro por fontes de recursos ou na totalidade”.

Tem-se assim, que os resultados alcançados pela Prefeitura Municipal de Laranja da Terra no exercício de 2020, demonstram que o gestor adotou medidas e alcançou uma situação fiscal favorável ao município, situação essa bem destacada nas disponibilidades financeiras constantes nestes autos.

Atrelado a isso, soma-se o fato de que, conforme muito bem destacado no Parecer Prévio 00126/2023-8, “houve excesso de arrecadação disponível na fonte de recursos ordinários (001), no total de R\$ 2.682.573,06, conforme apontado na coluna “D”. Sendo assim, entendo que a insuficiência de recursos para a abertura de crédito adicional proveniente do superávit financeiro (exercício anterior) nas fontes 001, 190, 213, 214, 215, 530, 540, 620 e 990, pode ser totalmente coberta pelo saldo apurado de excesso de arrecadação na fonte de recursos ordinários.”

Inclusive, cumpre citar que esse também foi o entendimento adotado pela equipe técnica deste egrégio TCEES quando da análise da PCA 2021 (Processo TC 08994/2022-8), também do município de Laranja da Terra, que assim dispôs no item 3.2.3 do RT 00099/2023-4 (anexado):

(...).

Ao realizar uma análise individualizada por fonte de recursos, conforme tabela seguinte, verificou-se que não houve abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação e que há insuficiência de recursos para a abertura de crédito adicional proveniente do superávit financeiro (exercício anterior) (Fontes: 001, 290, 990), tendo em vista o parágrafo único do art. 8º da LRF.

(...).



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

A fonte de recursos ordinários (001) possuía, no início do exercício, resultado financeiro de R\$-14.392,58 e obteve excesso de arrecadação de R\$2.517.897,42 durante o exercício.

A insuficiência de recursos para a abertura de crédito adicional proveniente do superávit financeiro (exercício anterior) nas fontes 001, 290 e 990, pode ser totalmente coberta pelo saldo apurado de excesso de arrecadação na fonte de recursos ordinários (001).

(...).

Frise-se que tal entendimento foi ratificado no 3.2.3 da ITC 02690/2023-3 (anexada), e contou com a anuência do MPC-ES por meio do Parecer 03825/2023-8 (anexado), ambos do Processo TC 08994/2022-8.

Portanto, em ambos os casos, a irregularidade apontada foi mitigada pela ausência de déficit financeiro ao final do exercício.

Sendo assim, e por tudo que já consta nestes autos, quanto a esse item, deve ser mantido incólume o Parecer Prévio TC 00126/2023-8 – 2ª Câmara.

### ANÁLISE DO MÉRITO

O presente ponto consiste em duas irregularidades, sendo, ABERTURA DE CRÉDITO ADICIONAL INDICANDO FONTE DE RECURSO COM SALDO INSUFICIENTE (ITEM 3.2.1 DO RT 74/2022, ITEM 9.1 DA ITC 1732/2022 E ITEM 10.1 DA ITC 2927/2023) e INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS SEM SUFICIENTE DISPONIBILIDADE DE CAIXA (ITEM 3.4.8 DO RT 74/2022, ITEM 9.2 DA ITC 1732/2022 E ITEM 10.2 DA ITC 2927/2023).

O recorrente pontua que o Parecer Prévio recomendou a aprovação com ressalvas das contas do executivo municipal de Laranja da Terra por considerar as infrações constantes nos itens 3.2.1 - Abertura de crédito adicional indicando fonte de recurso com saldo insuficiente - e 3.4.8 - Inscrição de Restos a Pagar Não Processados sem Suficiente Disponibilidade de Caixa - do Relatório Técnico 00074/2022-6 (evento 80) como meras impropriedades, ou quaisquer outras faltas de natureza formal (art. 80, inciso II, da LC n. 621/2012). Porém, restou patente nas sobreditas infrações a prática de grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, as quais prejudicam correta compreensão da posição orçamentária, financeira e patrimonial do Ente/órgão, o que enseja, segundo o Recorrente, a rejeição das contas, nos termos do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



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

*Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC*

Complementa, que quanto à infração relativa à **“Abertura de crédito adicional indicando fonte de recurso com saldo insuficiente”** embora incontroversa, o v. Parecer Prévio 00112/2023-6 (fl. 26, evento 184) entendeu por afastar o entendimento da unidade técnica e do parquet de contas, mantendo a irregularidade, mas no campo da ressalva. Entende que não se trata de mera irregularidade formal consoante demonstrado nos Pareceres do Ministério Público ns. 02544/2023-1(evento 112) e 04591/202-9 (evento 181), mas sim de flagrante violação aos preceitos constitucionais (artigos 165, § 8º, e 167, inciso V), à Lei de Direito Financeiro (artigo 43 da Lei n. 4.320/1964) e à Lei de Responsabilidade Fiscal (parágrafo único do artigo 8º da Lei Complementar n. 101/2000), cuja consequência, inclusive, encontra-se tipificada como crime de responsabilidade do Prefeito, nos termos do art. 1º, inciso V, do Decreto-Lei n. 201/1967. Assim, para o Recorrente, está demonstrada a reprovabilidade da conduta do gestor, que desafia os preceitos legais e constitucionais, uma vez que é obrigação constitucional e dever fiscal do Ente (art. 1º da LRF c/c art. 167, inciso V, da CRFB/1988) indicar a origem dos recursos e comprovar a existência destes quando da abertura de créditos adicionais suplementares e especiais, atentando-se inclusive para as vinculações de recursos (parágrafo único do art. 8º da LRF), independentemente do resultado orçamentário que possa vir a alcançar o Ente ao final do exercício financeiro, seja déficit ou superávit. Ademais, assim agindo, incorre também o Chefe do Executivo no crime de responsabilidade descrito no art. 1º, inciso V, do Decreto-Lei n. 201/1967, praticando a conduta ilícita tipificada descrita como “ordenar ou efetuar despesas não autorizadas por lei, ou realizá-las em desacordo com as normas financeiras pertinentes”.

Quanto à irregularidade **“Inscrição de Restos a Pagar Não Processados sem Suficiente Disponibilidade de Caixa”** o Recorrente destacou que o v. Parecer Prévio 00126/2023-8 (fl. 37, evento 184), divergindo da Unidade Técnica e do Parquet de Contas, manteve-a, igualmente, no campo das ressalvas. Assevera que não se pode condescender com a fundamentação adotada pelo v. p.p., uma vez que não se trata de baixa materialidade e sim de irregularidade insanável, que configura inclusive, ato doloso de improbidade administrativa. Dispõe o art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000, que “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que



+55 27 3334-7600



[www.tcees.tc.br](http://www.tcees.tc.br)



@tceespiritosanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913

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

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultado 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”. Ressalta que, da leitura do citado art. 1º, § 1º, da LC n. 101/2000, é possível extrair o sentido axiológico do dispositivo, a destacar a preocupação com o equilíbrio financeiro e orçamentário, à prevenção de déficits financeiros e orçamentários e o controle da dívida pública. Prevê o art. 55, inciso III, alínea “b”, item 3, da LC n. 101/2000 que o Relatório de Gestão Fiscal “conterá [...] demonstrativos, no último quadrimestre [...] da inscrição em Restos a Pagar, das despesas [...] empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa”. Outrossim, importante lembrar que nem mesmo o cancelamento de restos a pagar no exercício seguinte seria capaz de retroagir para abrandar a irregularidade em questão, essa, inclusive, é a previsão do artigo 38 da Lei n. 4.320/1964, ao dispor que “reverte à dotação, a importância de despesa anulada no exercício”, e por outro lado, “quando a anulação ocorrer após o encerramento deste considerar-se-á receita do ano em que se efetivar”. Por fim, registra-se que, a conduta praticada está tipificada em lei como crime contra as finanças públicas “ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei” (art. 359-B do Código Penal Brasileiro) e como crime de responsabilidade do prefeito (art. 1º, inciso V, do DL n. 201/1967). Não de outro modo, na instância administrativa, deve ser reputada grave violação à norma legal. Desse modo, conclui o Recorrente, fica consubstanciada a prática de grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, as quais prejudicam a correta compreensão da posição orçamentária, financeira e patrimonial do Ente/órgão, o que enseja a rejeição das contas do prefeito, nos moldes do art. 80, inciso III, da LC n. 621/2012.

Em que pese os argumentos do Recorrente, entende-se que o Parecer Prévio 126/2023 não merece reparos.



+55 27 3334-7600

[www.tcees.tc.br](http://www.tcees.tc.br)

@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



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

*Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC*

Inicialmente, por meio do Relatório Técnico nº 00074/2022-6, apontou-se a insuficiência de recursos para a abertura de crédito adicional proveniente do superávit financeiro (exercício anterior), nas fontes 001, 190, 213, 214, 215, 530, 540, 620 e 990. A análise pautou-se no Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial Consolidado do Exercício de 2019, sendo constatado que não oferecia saldo suficiente nas fontes citadas para atender os créditos adicionais por superávit financeiro abertos no Exercício de 2020, sendo verificado no Anexo 5 RGF Exercício de 2019. Ambos os relatórios foram gerados a partir dos dados do Sistema CIDADES.

Como apontado no Parecer Prévio, deve-se frisar que essas divergências ocorreram entre as próprias fontes, não afetando o superávit financeiro dos Exercícios de 2019 e 2020, que foi superavitário, pois os problemas de ajustes citados estiveram diretamente ligados às dificuldades e problemas técnicos enfrentados na operacionalização do software de contabilidade utilizado para envio de dados ao Sistema CIDADES. Tem-se, ainda, que no ano de 2020, a resolução de tais problemas foram dificultadas em razão do advento da pandemia da COVID-19 e do necessário distanciamento social.

Assim é que quando analisamos os saldos bancários do Município no fechamento do Exercício de 2019, deduzindo todos os restos a pagar (processados e não processados) e demais obrigações financeiras devidas no dia 31 de dezembro, encontra-se um superávit positivo; o que possibilitou a abertura de Crédito Adicional por superávit financeiro nas fontes 001, 190, 213, 214, 215, 530, 540, 620 e 990.

Por fim, o reenvio do Anexo 5 da RGF do exercício de 2019 não altera a análise da apuração dos créditos abertos em 2020, utilizando o superavit financeiro do exercício anterior, pois deve ser considerado o saldo registrado no Balanço Patrimonial, que, no caso concreto, registrou saldo insuficiente para as fontes de recursos 001, 190, 213, 214, 215, 530, 540, 620 e 990.

Desta feita, fica evidenciado o superávit financeiro proveniente do exercício anterior suficiente para cobrir os créditos adicionais abertos.



+55 27 3334-7600



[www.tcees.tc.br](http://www.tcees.tc.br)



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



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

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

Quanto a segunda irregularidade, **“Inscrição de Restos a Pagar Não Processados sem Suficiente Disponibilidade de Caixa”** o v. Parecer Prévio 00126/2023-8 destaca que:

Pois bem, verifico que, mesmo que o responsável tenha apresentado tabelas na qual demonstre de forma clara sua apuração a fim de justificar que os restos a pagar não processados inscritos possuíam cobertura financeira suficiente, conforme exposto no arquivo Defesa/Justificativa 00501/2022-1 (evento 085), entendo que assiste razão a equipe técnica quando afirma que os valores apontados pelo gestor como corretos divergem do saldo de disponibilidade de caixa bruta, bem como dos valores inscritos em restos a pagar, conforme evidenciados no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar - Anexo 5 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre de 2020 do Poder Executivo, (Prestação de Contas Anual 06120/2021-5, evento 070).

Além disso, corroboro o entendimento técnico quando aponta que, mesmo se considerar o Demonstrativo da DCRP republicado pelo município de Laranja da Terra como verídico, o Poder Executivo incorreria no exercício de 2020 nas irregularidades de “Inscrição de Restos a Pagar Processados sem Suficiente Disponibilidade de Caixa” nas fontes de recursos vinculadas 112 e 113, nos respectivos valores totais de R\$ 70.893,76 e de R\$ 2.344,60, e de “Inscrição de Restos a Pagar Não Processados sem Suficiente Disponibilidade de Caixa” na fonte de recursos vinculados 111, no valor total de R\$ 308.509,43.

Dito isso, é importante ressaltar que **a inscrição de restos a pagar deve observar as disponibilidades financeiras e condições da legislação pertinente, de modo a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, conforme estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.**

Com relação à inscrição dos **restos a pagar não processados**, assim ensina o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público<sup>1</sup> (MCASP):

Serão inscritas em restos a pagar não processados as despesas não liquidadas, nas seguintes condições:

- O serviço ou material contratado tenha sido prestado ou entregue e que se encontre, em 31 de dezembro de cada exercício financeiro em fase de verificação do direito adquirido pelo credor (despesa em liquidação); ou
- O prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor estiver vigente (despesa a liquidar).

A inscrição de despesa em restos a pagar não processados é realizada após a anulação dos empenhos que não serão inscritos em virtude de restrição em norma do ente da Federação, ou seja, verifica-se quais despesas devem ser inscritas em restos a pagar e anula-se as demais. Após, inscreve-se os restos a pagar não processados do exercício.

Assim, conclui-se que **a inscrição de restos a pagar não processados deve obedecer às condições acima dispostas, caso não atendam devem ser cancelados.**

<sup>1</sup> BRASIL. STN (Secretaria do Tesouro Nacional). Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP, 8ª edição. Pag. 127.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buaid, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC

No presente caso, verifico que as inscrições de restos a pagar não processados ultrapassaram as disponibilidades financeiras necessárias para sua cobertura no montante de R\$ 130.468,98, conforme evidenciado na tabela 39 do RT 74/2022.

*Ou seja, embora tenha havido o descumprimento ao dispositivo legal constata-se que o montante inscrito é de baixa materialidade, logo, incapaz de desequilibrar as contas do município.*

Desse modo, **divirjo parcialmente do entendimento técnico e ministerial e mantenho o presente item irregular, todavia passível de ressalva.**

Como se percebe, o Parecer Prévio considerou que o montante inscrito em restos a pagar é de baixa materialidade, logo, incapaz de desequilibrar as contas do município.

Em caso semelhante e com valores próximos a do caso em análise, esta Corte de Contas deu a mesma solução para afastar por baixa materialidade da infração à norma:

### PARECER PRÉVIO TC-99/2019 – PRIMEIRA CÂMARA

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas anual da Prefeitura Municipal de Vargem Alta, sob a responsabilidade do senhor (...), prefeito municipal, referente ao exercício de 2017.

#### **(...) II.3.6 Inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira suficiente**

(...) O indicativo de irregularidade em tela diz respeito a inscrição de restos a pagar nas fontes de recursos Saúde – recursos próprios; e não vinculadas, nos respectivos valores de **R\$ 2.312,67 e R\$ 96.057,87**, sem lastro financeiro para cobertura, inobservado, portanto, o artigo 55 da Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

(...) Assim, assiste razão a área técnica quanto à inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade financeira, contrariando o artigo 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

O motivo dessa restrição imposta pela lei é para que o gestor não utilize das receitas do próximo exercício para o pagamento de despesas realizadas no exercício anterior sem disponibilidade financeira, comprometendo dessa forma a execução orçamentária do exercício subsequente.

**No caso concreto, restou verificado uma insuficiência financeira de R\$ 98.370,54, que representa somente 0,16% da receita realizada pelo Município de Vargem Alta no exercício de 2017, R\$ 60.395.469,77, demonstrando baixa materialidade no valor.**

Diante da baixa materialidade detectada e da ausência de efeitos relevantes e generalizados dessa falha, divirjo da área técnica e considero que o indicativo de irregularidade analisado isoladamente é passível de ressalva, por verificar que seus efeitos não são relevantes e generalizados a ponto de ensejar a rejeição das contas em questão.



+55 27 3334-7600



www.tcees.tc.br



@tceespiritossanto



Rua José de Alexandre Buai, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913



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

*Núcleo Controle Externo de Recursos e Consultas - NRC*

Deste modo, em homenagem ao princípio constitucional da isonomia, entende-se que o mesmo entendimento deva ser aplicado ao caso ora em análise, razão pela qual opinamos pelo desprovimento do recurso.

#### **IV – CONCLUSÃO**

Diante das razões fáticas e jurídicas expostas na presente Instrução Técnica de Recurso opina-se por negar provimento ao recurso de forma a manter incólume o Parecer Prévio 126/2023-2ª Câmara.

Vitória-ES, 28 de abril de 2024.

Ronaldo Ferreira Sandrini  
Auditor de Controle Externo  
Matrícula 203.187



+55 27 3334-7600



[www.tcees.tc.br](http://www.tcees.tc.br)



@tceespiritosanto



Rua José de Alexandre Buaiz, 157 - Enseada do Suá | Vitória - ES | CEP: 29050-913