



Processo n.: 1.110.047
Natureza: Auditoria
Órgão: Prefeitura Municipal de Guimarães
Exercício: 2020
Interessado: Adílio Alex dos Reis - Prefeito ao final do exercício de 2020

I - Do processo de Auditoria

Versam os presentes autos eletrônicos sobre auditoria de conformidade realizada à distância na Prefeitura Municipal de Guimarães, a qual teve por objetivo verificar os saldos de restos a pagar e as disponibilidades de caixa, informados pelo Município no Sistema Informatizado de Contas dos Municípios - SICOM ao final da gestão 2017/2020, cuja Chefia estava a cargo do Senhor Adílio Alex dos Reis, sob a ótica da disposição contida no *caput* do art. 42 da Lei Complementar Nacional n. 101, de 04/05/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF).

A referida auditoria foi realizada em cumprimento às disposições estabelecidas na Portaria DCEM n. 012/2021, Peça 3 do Sistema de Gestão e Administração de Processos - SGAP, em atendimento ao Plano Anual de Fiscalização - PAF aprovado pela Presidência desta Corte de Contas para o exercício de 2021, por meio da Portaria n. 090, de 18/12/2020.

Os trabalhos de auditoria resultaram no relatório técnico anexado na Peça 7, assim como das tabelas juntadas nas Peças 5 e 6.

Na contextualização da auditoria, descrita na visão geral do objeto do relatório dela decorrente, fl. 06 e 07-Peça 7, foi ressaltado que, durante a Conferência da Organização das Nações Unidas - ONU sobre Desenvolvimento Sustentável, realizada no Brasil em 2012 e conhecida como Rio+20, acordou-se que um conjunto de metas universais seria desenvolvido com vistas à promoção do desenvolvimento sustentável, as quais teriam como base os avanços dos Objetivos de Desenvolvimento do Milênio (ODM), cujo prazo foi o final do ano de 2015.

Foi registrado que, posteriormente, os 193 (cento e noventa e três) países-membros da ONU adotaram oficialmente nova agenda de desenvolvimento sustentável, intitulada “*Transformando Nosso Mundo: A Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável*”, na Cúpula de Desenvolvimento Sustentável realizada na sede daquela Entidade, em Nova York, em setembro de 2015.

Foi afirmado que a Agenda 2030 contém um conjunto de 17 (dezessete) Objetivos de Desenvolvimento Sustentável - ODSs e 169 (cento e sessenta e nove) metas para colocar o mundo em um caminho mais sustentável em um prazo de 15 (quinze) anos.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

Foi registrado que os ODSs trazem visões de um futuro melhor, mais justo e inclusivo para todos. Promover a Agenda 2030 e os ODSs implica alcançar o desenvolvimento sustentável por meio de ações relevantes para a população local, de acordo com as suas necessidades e aspirações.

Por sua vez, segundo relato efetuado, uma das macrotendências de Controle Externo identificadas na III Pesquisa de Macrotendências de Controle Externo 2020, realizada por este Tribunal, é *“atuar com foco na promoção do desenvolvimento inclusivo e sustentável”*.

Foi informado que, segundo a pesquisa *“o Tribunal de Contas deve atuar para promover o desenvolvimento inclusivo e sustentável, contribuindo para a eficiência, eficácia e efetividade das políticas, programas, projetos e ações públicos [...]”*.

Foi salientado que na citada pesquisa foi assinalado que para o controle externo poder contribuir para o alcance dos objetivos do desenvolvimento sustentável deve, dentre outras ações, *“avaliar e fomentar o alinhamento dos instrumentos de planejamento e das políticas públicas estaduais e municipais aos ODS”* e *“acompanhar o cumprimento das metas e dos indicadores”*.

Com base na citada pesquisa, foi informado que no PAF deste Tribunal, aprovado para o exercício de 2021, foi prevista a realização da presente fiscalização, a qual tem como eixo de atuação a *“ODS 16 - Paz, Justiça e Instituições Eficazes - Promover sociedades pacíficas e inclusivas para o desenvolvimento sustentável, proporcionar o acesso à justiça para todos e construir instituições eficazes, responsáveis e inclusivas em todos os níveis”*.

Foi frisado, ainda, que a presente ação de controle tem adequação, como meta nacional, à prevista no subitem 16.6, que objetiva *“ampliar a transparência, a accountability e a efetividade das instituições, em todos os níveis”*.

Quanto ao objetivo e a questão de auditoria, fl. 07 e 08-Peça 7, o Analista responsável informou que o relatório objetivou, em síntese, a apuração da obediência, pelo Chefe do Poder Executivo ao final da gestão 2017/2020, ao disposto no *caput* do art. 42 da LRF, no tocante ao conceito de contrair obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres do final do mandato.

Ressaltou que, não obstante no PAF deste Tribunal tenha sido estabelecido como objetivo o exame dos saldos em restos a pagar *“... em especial aos vinculados à saúde e educação”*, tais procedimentos, sob o contraponto da despesa inscrita em restos a pagar/disponibilidade financeira, são analisados no âmbito dos respectivos processos de prestações de contas anuais apresentados pelos Chefes dos Poderes Executivos Municipais, na forma das Instruções Normativas - INTCs n. 13/2008 e 19/2008, e suas alterações.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

No que se refere à metodologia adotada foi informado, fl. 08-Peça 7, que foram aplicados os métodos e técnicas de análise das informações prestadas pela Prefeitura no SICOM no exercício de 2020 (despesas inscritas em restos a pagar, disponibilidades financeiras, licitações e contratos, etc.), assim como do exercício de 2021 (utilização das disponibilidades financeiras).

Foi registrado, também, que para a seleção do município foi utilizado, como parâmetro, estudo relação entre despesas inscritas em restos a pagar do exercício de 2020 e a disponibilidade de caixa apurada em 31/12/2020, por fonte de recursos, subtraída a importância concernente a restos a pagar de exercícios anteriores, também por fonte de recursos, onde foi apurado o percentual de comprometimento de tais despesas com recursos disponíveis.

Na elaboração do relatório de auditoria foi denominado Achado o fato cuja ocorrência foi passível de constatação, qual seja:

- Nos últimos dois quadrimestres do seu mandato (2017/2020) o Chefe do Poder Executivo Municipal não obedeceu ao disposto no *caput* do art. 42 da Lei Complementar Nacional n. 101/2000.

Foi informado que o volume de recursos fiscalizados correspondeu a R\$3.368.550,95 (três milhões trezentos e sessenta e oito mil quinhentos e cinquenta reais e noventa e cinco centavos) e que a proposta de benefício, decorrente da auditoria, tem a natureza quantitativa financeira, com o tipo incremento da economia, eficiência, eficácia ou efetividade de órgão ou entidade da administração pública, haja vista que foi apurada a inscrição de despesas em restos a pagar ao final do mandato do Chefe do Executivo da gestão 2017/2020, sem disponibilidades financeiras.

Não item 4 do relatório de auditoria, fl. 22-Peça 7, foi proposta a citação do Senhor Adílio Alex dos Reis, Prefeito do Município de Guimarães ao final da gestão 2017/2020, para manifestação acerca do Achado de auditoria.

Por meio do despacho de 02/02/2022, Peça 9, o Exmo. Senhor Conselheiro-Relator, José Alves Viana, determinou a citação do referido agente público, para que apresentasse justificativas e/ou documentos que julgasse pertinentes acerca do fato apontado no relatório técnico.

Em face de tal determinação o então Prefeito juntou aos autos a peça defensiva anexada na Peça 13, acompanhada dos documentos constantes da Peça 12, tendo o processo sido encaminhado a esta Coordenadoria para reexame, conforme termo de 06/04/2022, fl. 02-Peça 14.



II - Do exame do apontamento realizado

Tendo como referência o Achado constante do relatório de auditoria e a manifestação de defesa apresentada, verificou-se que:

1 - Nos últimos dois quadrimestres do seu mandato (2017/2020) o Chefe do Poder Executivo Municipal não obedeceu ao disposto no *caput* do art. 42 da Lei Complementar Nacional n. 101/2000

1.1 - Do apontamento técnico

O Analista responsável pela auditoria informou, fl. 09 a 12-Peça 7, que de acordo com o disposto no *caput* do art. 42 da LRF “*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*”.

Frisou que, nos termos do parágrafo único do citado dispositivo legal “*na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício*”.

Registrou que o conceito de “*contrair obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres*”, disposto no *caput* do art. 42 da LRF, foi esclarecido por este Tribunal por ocasião de resposta às Consultas n. 660.552, de 08/05/2002, cuja tese foi ratificada nas Consultas n. 751.506, de 27/06/2012, e 885.864, de 03/12/2012, o qual foi adotado no exame realizado nestes autos, conforme a seguir:

[...] A esse questionamento respondo nos termos dos votos que tenho proferido sobre a matéria, como, por exemplo, no Processo nº 704637:

“O comando do art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000 é claro. Ou seja, nos últimos oito meses do mandato, “*in casu*”, do prefeito, para que possa ser assumida obrigação de despesa, não bastará ter apenas previsão ou dotação orçamentária.

Deverá ser comprovado que há condição de pagar a despesa nova contraída nesse período com a arrecadação do próprio exercício financeiro, isto é, tal despesa não pode ser deixada para ser paga com dinheiro do exercício seguinte e pelo próximo prefeito.

Para extrair-se a melhor exegese da norma contida no dispositivo sob exame, o intérprete não pode olvidar, entretanto, que contrair obrigação de despesa não temo mesmo significado de empenhar despesa, ato que constitui uma das fases do processamento da despesa pública.

E segundo se depreende da interpretação dada às disposições do art. 58 da Lei 4.320/64 pelo professor Teixeira Machado: o empenho não cria obrigação de despesa para a Administração Pública e, sim, ratifica garantia de pagamento assegurada em relação contratual, bem como em mandamentos de leis ou regulamentos.

Portanto, a obrigação de despesa é contraída, por exemplo, quando se contrata o servidor, no momento da contratação de operação de crédito, quando se parcela uma dívida, no ato da celebração de um convênio ou quando se contrata a execução de obra ou o fornecimento de bens e a prestação de serviços pela Administração Pública.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

Dessa forma, contrair obrigação de despesa nos últimos dois quadrimestres do mandato é assumir compromissos em decorrência de diploma legal, contrato ou instrumento afim, que não existiam antes dos últimos oito meses do final do mandato, obrigações novas, essas, que o prefeito pode ou não assumir, diante da possibilidade de haver ou não recursos financeiros para pagar as correspondentes despesas.

Diante do exposto, as disposições do art. 42 não se aplicam às despesas empenhadas nos últimos oito meses que foram geradas em decorrência de obrigações assumidas anteriormente.” [...]

Do mesmo modo, frisou que naquelas Consultas foi exarado o entendimento acerca do disposto no parágrafo único do art. 42 da LRF, relativo ao conceito do termo “disponibilidade de caixa”, conforme transcrito a seguir:

[...] A terceira e última questão a ser examinada diz respeito ao alcance da expressão “disponibilidade de caixa” constante do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal ora sob comento.

Em princípio, e com fulcro nas disposições do parágrafo único do dispositivo legal em tela, disponibilidade de caixa não significa, apenas, saldo financeiro em conta, num dado momento.

A questão é mais complexa, e, consoante as disposições do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a meu juízo, a intenção do Legislador foi garantir lastro de recursos financeiros para as obrigações de despesas assumidas no aludido período, e, por conseguinte, a respectiva quitação desses gastos, sem onerar a execução financeira do exercício financeiro seguinte.

Nesse diapasão, considerando uma situação dinâmica, isto é, com o orçamento ainda em execução, o Administrador, para assumir obrigação de despesa, por exemplo, em 1º de maio de seu último ano de mandato, deverá verificar, previamente, se poderá pagá-la.

Para tanto, deverá valer-se de fluxo financeiro ou de caixa, no qual deverá considerar, como ingresso de recursos, as disponibilidades de caixa em 30 de abril acrescidas da previsão de entrada de recursos financeiros até 31 de dezembro. Do total da projeção do ingresso de recursos financeiros, ou disponibilidade de caixa bruta, deduzirá os “encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício”, entre os quais se incluem, e. g., os Restos a Pagar de exercícios anteriores. O resultado final dessas operações constituirá a disponibilidade de caixa a ser considerada para os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Assim, se a disponibilidade de caixa líquida apurada no fluxo financeiro for suficiente para pagar a despesa nova, o titular de Poder ou Órgão poderá assumi-la. Caso contrário, a obrigação de despesa nova não poderá ser assumida, sob pena de o Ordenador ser incurso em crime contra as finanças públicas, conforme previsão na Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000 (Lei de Crimes Fiscais). [...]

Observou, ainda, que por meio da Lei Complementar Nacional n. 173, de 27/05/2020, foi estabelecido o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19) e realizadas alterações na LRF.



Quanto ao objeto da presente auditoria, informou que pela referida Lei foram incluídos na LRF os §§ 1º e 2º ao art. 65, em especial o inciso II do § 1º, no qual foi estabelecido que *“serão dispensados os limites e afastadas as vedações e sanções previstas e decorrentes dos arts. 35, 37 e 42, bem como será dispensado o cumprimento do disposto no parágrafo único do art. 8º desta Lei Complementar, desde que os recursos arrecadados sejam destinados ao combate à calamidade pública”*. (grifou-se)

Salientou que, no que tange à orientação deste Tribunal sobre a aplicabilidade da referida regra, em resposta à Consulta n. 1.092.501, respondida ao então Prefeito de Santa Luzia na Sessão Plenária de 04/11/2020, foi acordado que *“estando decretada situação de calamidade pública no âmbito dos municípios, reconhecida pelo Congresso Nacional, fica afastada a vedação do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00, desde que as despesas sejam destinadas ao combate ao mencionado estado de calamidade, exclusivamente enquanto perdurar a situação excepcional”*.

Na mesma esteira, o Analista informou que foi decidido que *“o excepcional afastamento das limitações do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00, previsto no novo art. 65, § 1º, II, da mesma lei, pode ser aplicado para a adoção de ações de fomento à economia local, desde que haja regular justificativa, em que esteja demonstrada a relação dessa atuação com a mitigação dos efeitos econômicos, sociais e financeiros advindos da pandemia decorrente do coronavírus”*.

Assim sendo, frisou que para apuração da obediência ao art. 42 da LRF pelo Chefe do Executivo de Guimarães na gestão 2017/2020, no último exercício de seu mandato, o exame foi realizado da seguinte forma:

1.1.1 - Das despesas inscritas em restos a pagar contraídas nos dois últimos quadrimestres do final do mandato do Chefe do Executivo na gestão 2017/2020

Foi relatado, fl. 12 a 15-Peça 7, que de acordo com as informações prestadas pelo Município de Guimarães a este Tribunal, via SICOM, o Executivo local procedeu à inscrição de despesas em restos a pagar ao final do exercício de 2020 no valor total de R\$3.368.550,95 (três milhões trezentos e sessenta e oito mil quinhentos e cinquenta reais e noventa e cinco centavos) - Tabela 1, fl. 03 a 09-Peça 5, cuja contabilização delas foi realizada nas seguintes naturezas de despesas, conforme Tabelas 2 e 3, fl. 10 a 17 da mesma Peça:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

Elemento de Despesa	Descrição	Valor inscrito em Restos a Pagar (R\$)
4	Contratação por Tempo Determinado	10.131,94
8	Outros Benefícios Assistenciais do servidor e do militar	1.604,46
11	Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil	499.699,36
13	Obrigações Patronais	429.250,02
18	Auxílio Financeiro a Estudantes	627,00
21	Juros sobre a Dívida por Contrato	199.512,44
43	Subvenções Sociais	6.600,00
71	Principal da Dívida Contratual Resgatado	634.750,10
91	Sentenças Judiciais	23.336,53
93	Indenizações e Restituições	479.666,70
Total		2.285.178,55

Elemento de Despesa	Descrição	Valor inscrito em Restos a Pagar (R\$)
30	Material de Consumo	249.539,81
35	Serviços de Consultoria	60.500,00
36	Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	650,00
39	Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	626.037,65
51	Obras e Instalações	109.269,54
52	Equipamentos e Material Permanente	17.375,40
61	Aquisição de Imóveis	20.000,00
Total		1.083.372,40

Foi salientado que, conforme demonstrado, as despesas que totalizaram o valor de R\$2.285.178,55 (dois milhões duzentos e oitenta e cinco mil cento e setenta e oito reais e cinquenta e cinco centavos) se referem a gastos que, embora correspondam a compromissos assumidos pela Administração 2017/2020, por sua natureza não têm adequação com o conceito de “contrair obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres de 2020”, disposto no *caput* do art. 42 da LRF e o entendimento deste Tribunal exarado na Consulta n. 660.552/2002, cuja tese foi ratificada nas Consultas n. 751.506 e 885.864/2012.

O Analista frisou que, corrobora tal afirmação o fato de que, ao examinar os gastos apropriados a título de contratação de pessoal por tempo determinado, outros benefícios assistenciais do servidor militar, vencimentos e vantagens, obrigações patronais, auxílio financeiro a estudantes, juros sobre a dívida, subvenções sociais, principal da dívida contratual resgatado, sentenças judiciais e indenizações e restituições, não ficou evidenciado que eles tenham sido decorrentes de leis, contratos, convênios, ajustes ou qualquer outra forma de contratação realizada no citado período.

Na análise geral dos gastos remanescentes (R\$1.083.372,40) apurou, de forma inicial, a ocorrência de dispêndios que foram empenhados em datas anteriores a 01/05/2020 (primeiro quadrimestre de 2020), no valor total de R\$87.091,97 (oitenta e sete mil noventa e um reais e noventa e sete centavos), os quais, não obstante também correspondam a compromissos assumidos pela Administração 2017/2020, por si só não têm adequação com o conceito de “contrair obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres de 2020”, conforme tabela a seguir:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

Período de empenhamento	Valor total (R\$)	Demonstrativos – fl.
Até 30/04/2020	87.091,97	Tabela 4 – fl. 18-Peça 5
A partir de 01/05/2020	996.280,43	Tabela 5 – fl. 19/20-Peça 5
Total	1.083.372,40	

Procedimento contínuo, verificou, ainda, que entre o montante das despesas que permaneceram sob análise, empenhadas a partir de maio de 2020 (R\$996.280,43), constaram gastos que se referem a compromissos administrativos do Órgão (despesas com faturas de serviços internet) que também não têm adequação com o conceito de “contrair obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres” daquele exercício, no valor total de R\$4.560,00 (quatro mil quinhentos e sessenta reais) - Tabela 6, fl. 22-Peça 5.

Do mesmo modo, no exame das despesas relacionadas na Tabela 5 constatou a ocorrência de gastos cujas descrições das NEs indicaram que foram destinadas ao combate à pandemia e/ou a ações de fomento à economia local em função da pandemia, o que possibilita a adequação delas ao previsto no inciso II do § 1º do art. 65 da LRF, incluído pela Lei Complementar Nacional n. 173/2020, assim como as orientações deste Tribunal exaradas na Consulta n. 1.092.501/2020 - afastada a vedação disposta no *caput* do art. 42 da LRF - total de R\$72.567,38 (setenta e dois mil quinhentos e sessenta reais e trinta e oito centavos) - Tabela 6, fl. 22-Peça 5.

Assim sendo, segundo o Analista, permaneceu como objeto de exame o montante de despesas inscritas em restos a pagar de 2020 no valor de R\$919.153,05 (novecentos e dezenove mil cento e cinquenta e três reais e cinco centavos) - Demais despesas - R\$502.594,27 + R\$416.558,78 -, conforme a seguir e Tabela 6, fl. 22 a 24-Peça 5:

Referência	Valor total (R\$)	Demonstrativos – fl.
Despesas administrativas	4.560,00	Tabela 6 – fl. 22/24-Peça 5
Despesas no combate à pandemia/fomento a economia	72.567,38	
Demais despesas – contraídas até 30/04/2020	502.594,27	
Demais despesas – contraídas a partir de 01/05/2020	416.558,78	
Total	996.280,43	

Ao aplicar o conceito de “contrair obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres” do referido exercício, no exame da forma de contratação das citadas “demais despesas” foi apurado que aquelas que foram decorrentes de leis, convênios e contratos pactuados anteriormente ao citado período (até 30/04/2020) totalizaram o valor de R\$502.594,27 (quinhentos e dois mil quinhentos e noventa e quatro reais e vinte e sete centavos), enquanto que as que foram contraídas nele somaram o valor de



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

R\$416.558,78 (quatrocentos e dezesseis mil quinhentos e cinquenta e oito reais e setenta e oito centavos)

- Tabela 6, fl. 22 a 24-Peça 5.

Destacou que, ao considerar o fato de que a análise das disponibilidades financeiras para acobertar as despesas contraídas a partir de 01/05/2020 (R\$416.558,78 - Tabela 6) deve ser realizada por fonte de recursos, tendo como referência as informações prestadas no SICOM foi apurado que os gastos totais inscritos em restos a pagar deste último exercício indicavam que seriam acobertados pelas seguintes fontes - Tabela 7 e 8, fl. 33-Peça 5:

Fonte de Recurso	Descrição	Despesas afetas ao art. 42 da LRF (R\$)	Despesas não afetas ao art. 42 da LRF (R\$)	Total (R\$)	Tabelas Peça/SGAP
100	Recursos Ordinários	284.816,05	1.803.071,12	2.087.887,17	- Despesas afetas ao art. 42/LRF: Tabela 7, fl. 25- Peça 5 - Despesas não afetas ao art. 42/LRF: Tabela 8, fl. 26/32-Peça 5
101	Receitas de Impostos e de Transferências de Impostos Vinculados à Educação	3.000,00	269.318,42	272.318,42	
102	Receitas de Impostos e de Transferências de Impostos Vinculados à Saúde	59.887,85	532.553,14	592.440,99	
117	Contribuição para Custeio dos Serviços de Iluminação Pública (COSIP)	0,00	35.793,00	35.793,00	
119	Transferências do FUNDEB para Aplicação em Outras Despesas da Educação Básica	0,00	6.615,55	6.615,55	
124	Transferências de Convênios Não Relacionados à Educação, à Saúde nem à Assistência Social	0,00	67.769,54	67.769,54	
129	Transferências de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS)	0,00	415,90	415,90	
154	Outras Transferências de Recursos do SUS	0,00	15.599,28	15.599,28	
155	Transferências de Recursos do Fundo Estadual de Saúde	3.329,46	38.705,00	42.034,46	
159	Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde – SUS – Bloco Custeio das Ações e Serviços Públicos de Saúde	56.485,42	164.858,12	221.343,54	
161	Auxílio Financeiro no Enfrentamento à Covid-19 para aplicação em Ações de Saúde e Assistência Social (art. 5º, I, b, da LC n. 173/2020)	9.040,00	17.293,10	26.333,10	
Total		416.558,78	2.951.992,17	3.368.550,95	

1.1.2 - Da disponibilidade de caixa apurada ao final do exercício de 2020

De acordo com o Analista responsável pela auditoria, fl. 16 a 18-Peça 7, tendo como referência as informações prestadas pela Prefeitura a este Tribunal, via SICOM foi apurado que os recursos financeiros efetivamente transferidos para o exercício de 2021 somaram o valor de R\$3.191.496,09 (três milhões cento e noventa e um mil quatrocentos e noventa e seis reais e nove centavos), o qual se referia à seguinte composição, por fonte de recursos, conforme Tabela 9, fl. 34-Peça 5 (relatório de “Disponibilidade de Caixa para Cobertura dos Restos a Pagar do Exercício”):

Fonte de Recurso	Descrição	Disponibilidade de Caixa em 31/12/2020 (R\$)
100	Recursos Ordinários	969.147,51
101	Receitas de Impostos e de Transferências de Impostos Vinculados à Educação	11.458,98
102	Receitas de Impostos e de Transferências de Impostos Vinculados à Saúde	15.496,44
116	Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (CIDE)	88,67
117	Contribuição para Custeio dos Serviços de Iluminação Pública (COSIP)	(596.714,90)
118	Transferências do FUNDEB para Aplicação na Remuneração dos Profissionais do Magistério em Efetivo Exercício na Educação Básica	88.584,50
119	Transferências do FUNDEB para Aplicação em Outras Despesas da Educação Básica	51.564,97



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

122	Transferências de Convênios Vinculados à Educação	1.720,43
123	Transferências de Convênios Vinculados à Saúde	20.065,12
124	Transferências de Convênios Não Relacionados à Educação, à Saúde nem à Assistência Social	1.342.370,92
129	Transferências de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS)	103.286,88
143	Transferências de Recursos do FNDE Referentes ao Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE)	0,03
144	Transferências de Recursos do FNDE Referentes ao Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE)	53.946,98
145	Transferências de Recursos do FNDE Referentes ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar (PNATE)	883,04
146	Outras Transferências de Recursos do FNDE	8.776,94
147	Transferência do Salário-Educação	49.072,55
153	Transferências de Recursos do SUS para Investimentos na Rede de Serviços de Saúde	315.269,71
154	Outras Transferências de Recursos do SUS	17.469,47
155	Transferências de Recursos do Fundo Estadual de Saúde	513.721,31
157	Multas de Trânsito	11,64
159	Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde – SUS – Bloco Custeio das Ações e Serviços Públicos de Saúde	83.010,10
161	Auxílio Financeiro no Enfrentamento à Covid-19 para aplicação em Ações de Saúde e Assistência Social (art. 5º, I, b, da LC n. 173/2020)	46.269,67
162	Transferência de Recursos para aplicação em Ações Emergenciais de Apoio ao Setor Cultural (Lei Aldir Blanc)	13.463,14
192	Alienação de Bens	82.531,99
Total		3.191.496,09

Apurou que, no que tange aos compromissos assumidos pelo Executivo até o final do exercício de 2020 (também por fonte de recursos), relativos a despesas inscritas em restos a pagar de exercícios anteriores e os registros de depósitos de terceiros em poder transitório da Prefeitura (Tabela 10, fl. 35-Peça 5) e as despesas não afetadas ao art. 42 da LRF (Tabela 8, fl. 26 a 32-Peça 5), tais débitos correspondiam aos seguintes montantes:

Fonte de Recurso	Restos a Pagar de Exercícios Anteriores (R\$)	Depósitos e Consignações (R\$)	Despesas não afetadas ao art. 42 da LRF (R\$)	Total de Compromissos (R\$)	Tabela Peça/SGAP
100	1.276.004,66	27.190,01	1.803.071,12	3.106.265,79	- Despesas não afetadas ao art. 42/LRF: Tabela 8, fl. 26/32-Peça 5
101	54.342,45	321.736,46	269.318,42	645.397,33	
102	267.746,15	782.218,02	532.553,14	1.582.517,31	
117	0,00	804,13	35.793,00	36.597,13	
118	17.038,66	5.665,91	0,00	22.704,57	
119	13.326,07	3.259,78	6.615,55	23.201,40	
123	111.081,50	56,38	0,00	111.137,88	
124	1.551.974,06	1.963,82	67.769,54	1.621.707,42	
129	6.540,58	10.678,28	415,90	17.634,76	
144	14.852,10	0,00	0,00	14.852,10	
145	0,00	138,53	0,00	138,53	
147	0,00	2.376,62	0,00	2.376,62	
154	0,00	8.453,22	15.599,28	24.052,50	
155	0,00	0,00	38.705,00	38.705,00	
159	22.320,35	21.408,37	164.858,12	208.586,84	
161	0,00	0,00	17.293,10	17.293,10	
Total	3.335.226,58	1.185.949,53	2.951.992,17	7.473.168,28	

Assim sendo, com a aplicação do entendimento desta Casa, relativo ao termo “disponibilidade de caixa” (valores disponíveis, excluídos os compromissos já assumidos), constatou que os montantes dos recursos à disposição ao final de 2020, por fonte de recursos, correspondiam aos seguintes valores:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

Fonte de Recurso	Disponibilidade Bruta de Caixa (R\$)	Compromissos (R\$)	Disponibilidade Efetiva de Caixa (R\$)
100	969.147,51	3.106.265,79	(2.137.118,28)
101	11.458,98	645.397,33	(633.938,35)
102	15.496,44	1.582.517,31	(1.567.020,87)
116	88,67	0,00	88,67
117	(596.714,90)	36.597,13	(633.312,03)
118	88.584,50	22.704,57	65.879,93
119	51.564,97	23.201,40	28.363,57
122	1.720,43	0,00	1.720,43
123	20.065,12	111.137,88	(91.072,76)
124	1.342.370,92	1.621.707,42	(279.336,50)
129	103.286,88	17.634,76	85.652,12
143	0,03	0,00	0,03
144	53.946,98	14.852,10	39.094,88
145	883,04	138,53	744,51
146	8.776,94	0,00	8.776,94
147	49.072,55	2.376,62	46.695,93
153	315.269,71	0,00	315.269,71
154	17.469,47	24.052,50	(6.583,03)
155	513.721,31	38.705,00	475.016,31
157	11,64	0,00	11,64
159	83.010,10	208.586,84	(125.576,74)
161	46.269,67	17.293,10	28.976,57
162	13.463,14	0,00	13.463,14
192	82.531,99	0,00	82.531,99
Total	3.191.496,09	7.473.168,28	(4.281.672,19)

1.1.3 - Das despesas inscritas em restos a pagar, contraídas nos dois últimos quadrimestres de 2020, sem a suficiente disponibilidade de caixa

O Analista verificou, fl. 18 e 19-Peça 7, que conforme relatado no subitem 1.1.1 deste exame técnico, nos dois últimos quadrimestres do final do mandato do Chefe do Poder Executivo de Guimarães na gestão 2017/2020 foram contraídas obrigações de despesas, que não foram cumpridas integralmente dentro deles, no valor total de R\$416.558,78 (quatrocentos e dezesseis mil quinhentos e cinquenta e oito reais e setenta e oito centavos), as quais seriam quitadas com as fontes de recursos de n. 100, 101, 102, 155, 159 e 16, conforme a seguir discriminado na Tabela 7, fl. 25-Peça 5:

Fonte de Recurso	Descrição	Valor inscrito em Restos a Pagar (R\$)
100	Recursos Ordinários	284.816,05
101	Receitas de Impostos e de Transferências de Impostos Vinculados à Educação	3.000,00
102	Receitas de Impostos e de Transferências de Impostos Vinculados à Saúde	59.887,85
155	Transferências de Recursos do Fundo Estadual de Saúde	3.329,46
159	Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde – SUS – Bloco Custeio das Ações e Serviços Públicos de Saúde	56.485,42
161	Auxílio Financeiro no Enfrentamento à Covid-19 para aplicação em Ações de Saúde e Assistência Social (art. 5º, I, b, da LC n. 173/2020)	9.040,00
Total		416.558,78

Informou que, ao correlacionar tais despesas com as disponibilidades financeiras nas referidas fontes ao final do exercício de 2020, apuradas no subitem 1.1.2, foi constatado que para parte das despesas, nas quais foi indicado que seriam quitadas com as fontes de recursos 155 e 161, existiam parte dos recursos disponíveis para tanto, conforme assinalado na tabela a seguir:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

Fonte de Recurso	Disponibilidade Efetiva de Caixa (R\$)	Despesas afetas ao art. 42 da LRF (R\$)	Despesas contraídas sem disponibilidades de caixa (R\$)	Tabela Peça/SGAP
100	(2.137.118,28)	284.816,05	284.816,05	- Despesas afetas ao art. 42/LRF: Tabela Apuração Final, fl. 36- Peça 5
101	(633.938,35)	3.000,00	3.000,00	
102	(1.567.020,87)	59.887,85	59.887,85	
155	475.016,31	3.329,46	0,00	
159	(125.576,74)	56.485,42	56.485,42	
161	28.976,57	9.040,00	0,00	
Total	(3.959.661,36)	416.558,78	404.189,32	

Desta forma, concluiu que, ao considerar o fato de que para as demais despesas os recursos apurados nas fontes de recursos indicadas não eram suficientes, ficou evidenciado que o valor total dos gastos remanescentes, de R\$404.189,32 (quatrocentos e quatro mil cento e oitenta e nove reais e trinta e dois centavos) - Tabela Apuração Final, fl. 36-Peça 5 -, foi contraído em afronta ao disposto no *caput* do art. 42 da LRF.

Ressalte-se que nos subitens 2.1.5 e 2.1.6 do relatório original foi informado, fl. 20-Peça 7, que não foi identificada a causa do achado e indicados, como efeitos reais dele, o comprometimento da execução financeira da Prefeitura nos exercícios subsequentes e o aumento do endividamento do Município sem a correspondente disponibilidade de recursos.

No subitem 2.1.9 foi registrado, ainda, fl. 21-Peça 7, que o descumprimento da norma indicada no relatório de auditoria é conduta passível de aplicação da sanção prevista no inciso I do art. 83 c/c o inciso II do art. 85 da Lei Complementar Estadual n. 102/2008.

Art. 83. O Tribunal, ao constatar irregularidade ou descumprimento de obrigação por ele determinada em processo de sua competência, poderá, observado o devido processo legal, aplicar, isolada ou cumulativamente, as seguintes sanções:

I - multa;

Art. 85. O Tribunal poderá aplicar multa de até R\$35.000,00 (trinta e cinco mil reais) aos responsáveis pelas contas e pelos atos indicados a seguir, observados os seguintes percentuais desse montante:

[...]

II - até 100% (cem por cento), por ato praticado com grave infração a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;

1.2 - Dos argumentos de defesa apresentados

Após discorrer sobre a tempestividade da apresentação da defesa e a ocorrência assinalada no relatório de auditoria, fl. 02 e 03-Peça 13, o Defendente transcreveu entendimentos doutrinários de Ives Gandra da Silva Martins e Carlos Valder do Nascimento acerca da disposição contida no art. 42 da LR, fl. 05, e a manifestação deste Tribunal exarada nas respostas às Consultas n. 660.552/2002 e 751.506 e 885.864/2012, fl. 06 a 19, todas da mesma Peça.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

Salientou que há que se “(...) *considerar a existência de divergências doutrinárias e jurisprudenciais sobre o tema, o que dá margem a interpretações e assim deixando de evidenciar realmente o que ao final do mandato foram contraídas obrigações de despesas em montante superior à disponibilidade financeira e infringência do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal*”.

De acordo com o Defendente, as divergências quanto à aplicação do art. 42 seriam quanto a metodologia do cálculo das disponibilidades financeiras, principalmente quanto à apuração da receita dos municípios pelo regime de competência.

Indagou se o tratamento a ser dado às obrigações de despesas de execução plurianual, contraídas ao final do mandato e as sanções decorrentes do descumprimento da legislação, deveriam ser imputadas somente aos Chefes de Poder ou Órgão ou se elas alcançariam os secretários de finanças, os ordenadores de despesas e outros agentes públicos.

Asseverou que o entendimento dos tribunais que prevalece é de que só seriam consideradas contraídas as obrigações de despesas quando elas forem liquidadas, ou seja, no momento onde se verifica se o particular cumpriu com suas obrigações na relação jurídica, gerando, assim, para o ente público a obrigação de pagar.

O Defendente argumentou que não deveriam ser incluídas no cálculo da suficiência ou insuficiência financeira as despesas relativas aos restos a pagar não processados, tendo em vista que não existe, na visão dele, o direito líquido e certo ao recebimento desses valores pelos particulares, uma vez que não havia se efetivado suas obrigações e o que restava seria apenas uma mera expectativa de direito ao seu recebimento, o qual transcreveu ensinamento doutrinário Júnior e Reis acerca dos art. 62 e 63 da Lei Nacional n. 4.320/1964, fl. 20-Peça 13.

Colacionou decisões de outros Tribunais de Contas no intuito de defender a tese de que há divergências doutrinárias quanto a aplicação do art. 42 da LRF, fl. 21 e 22-Peça 13, e alegou que “*portanto é necessária a alteração da legislação que trata da elaboração dos demonstrativos financeiros e patrimoniais e da contabilidade pública, de forma que a contabilização dos atos e fatos administrativos reflita a real situação patrimonial do ente federado, em observância aos princípios do planejamento da ação governamental, equilíbrio fiscal e transparência das contas públicas, somente após esse ajuste legal poderá ser exigido a aplicabilidade da lei pelos gestores*”.

Frisou que, no entendimento dele, na aplicação do art. 42 da LRF devem ser consideradas contraídas as obrigações de despesas liquidadas.



Para o Defendente, a proibição estaria condicionada às despesas realizadas e não pagas nos dois últimos quadrimestres do último ano de mandato, sendo que aquelas realizadas no primeiro quadrimestre estariam fora da regra disposta no citado dispositivo legal.

Aduziu que, “(...) *não haveria de se falar em inscrição de Restos a Pagar sem Disponibilidade de Caixa, tendo em vista que a Prefeitura Municipal de Guimarães tinha despesas liquidadas e não pagas, no final do primeiro quadrimestre, conforme se pode verificar no Balancete de Despesa, do mês de abril de 2020*”.

Em sede de conclusão, afirmou que com a aplicação dos entendimentos jurisprudenciais e entendimentos doutrinários, relativos aos termos “contrair despesa” e “disponibilidade de caixa”, no entendimento dele os montantes dos recursos à disposição ao final de 2020, por fonte de recursos (R\$1.639.104,01) eram suficientes para acobertar as despesas apontadas na conclusão do relatório de auditoria (R\$416.558,78).

Diante de outros entendimentos doutrinários o Defendente requereu, ainda, fl. 23 a 25-Peça 13, “... **a aplicação dos princípios da ampla defesa, razoabilidade e proporcionalidade, de acordo com as matérias idênticas já analisadas por este E.Tribunal**, ainda, caso seja mantida a inconsistência apontada, tendo em vista que inexistente o dolo, má-fé ou prejuízo às contas da Municipalidade no exercício de 2020, conforme demonstrado alhures, não se vislumbrando lesão ou dano significativo aos bens jurídicos relevantes à sociedade”.

Junto à peça defensiva o Defendente anexou o Balancete da Despesa extraído do sistema contábil da Prefeitura de Guimarães, referente ao período de janeiro a abril de 2020, fl. 01 as 295-Peça 12, e do Demonstrativo da Dívida Flutuante apurado ao final do mês de abril daquele exercício, fl. 296 a 299 da mesma Peça.

1.3 - Da análise dos argumentos de defesa apresentados

Inicialmente, cabe destacar que não foi relevante o questionamento do Defendente quanto à metodologia de verificação das “disponibilidades financeiras” para apuração do disposto no art. 42 da LRF, haja vista o entendimento jurisprudencial deste Tribunal relativo ao referido termo para apuração do disposto no art. 42 da LRF, exarado na resposta à Consulta n. 660.552/2002, ratificado nas Consultas n. 751.506/2012 e 885.864/2012, referenciadas no relatório de auditoria, fl. 09 a 12-Peça 7.

Em síntese, nas orientações descritas nos mencionados processos é registrado que “*do total da projeção do ingresso de recursos financeiros, ou disponibilidade de caixa bruta, deduzirá os ‘encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício’, entre os quais se incluem, e. g., os Restos a Pagar de exercícios anteriores. O resultado final dessas operações constituirá a disponibilidade de*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

caixa a ser considerada para os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal”, entendimento este aplicado na metodologia descrita no subitem 2.1.1.2 do relatório de auditoria, fl. 16 a 18-Peça 7.

Diante de tal metodologia, em contraponto aos recursos disponíveis ao final de 2020 (R\$3.191.496,09) existiam compromissos até então assumidos (R\$7.473.168,28) que resultou na disponibilidade financeira líquida em valor total negativo da ordem de R\$4.281.672,19 (quatro milhões duzentos e oitenta e um mil seiscentos e setenta e dois reais e dezenove centavos) - demonstrativo de fl. 17 e 18-Peça 7.

De outro modo, foi irrelevante o questionamento do Defendente relativo à dúvida se as sanções decorrentes do descumprimento do art. 42 da LRF deveriam ser imputadas somente aos Chefes de Poderes dos Órgãos ou se também alcançariam os secretários, ordenadores de despesas e outros agentes públicos, tendo em vista que o citado dispositivo legal é taxativo em definir tal responsabilidade aos titulares de Poderes ou Órgãos referidos no seu art. 20, que, no caso em tela é o titular do Poder Executivo.

Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:
[...]
III - na esfera municipal:
[...]
b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.
[...]
§ 2º Para efeito deste artigo entende-se como órgão:
[...]
d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

Também não merece prosperar a alegação do Defendente de que para a apuração do disposto no art. 42 da LRF não devem ser consideradas as despesas inscritas em restos a pagar não processadas, tendo em vista as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional - STN, constantes do Manual de Demonstrativos Fiscais, aplicado à União, aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios (10ª edição - Versão 03 - 26/02/2020).

Ressalte-se que no Subitem 03.07.00, relativo ao Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão, especialmente o Subitem 03.07.02.01– Restos a Pagar (páginas 280 e 281 do citado manual) é disposto que *“são considerados não processados os empenhos de contrato e convênios que se encontram em plena execução, não existindo o direito líquido e certo do credor. Dessa forma, no encerramento do exercício a despesa orçamentária que se encontrar empenhada mas ainda não paga será inscrita em restos a pagar não processados desde que haja suficiente disponibilidade de caixa”*.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

De outro modo, no Subitem 04.05.00 do referido manual, referente ao Demonstrativo de Caixa e Restos a Pagar, notadamente o Subitem 04.05.04.01 – Limites (página 64), é descrito que “*o art. 55, inciso III, alínea “b” da LRF dispõe que deverá ser demonstrada a inscrição em restos pagar das despesas empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa, por vinculação de recursos, e também as não inscritas por falta de disponibilidade de caixa*”. (g.n)

No mesmo manual também é indicado que, “*com base nesses dispositivos, entende-se que a inscrição de restos a pagar não processados está limitada ao saldo da disponibilidade de caixa, por vinculação de recursos, líquida das despesas inscritas em restos a pagar processados, das despesas inscritas em restos a pagar não processados em exercícios anteriores e das demais obrigações*”.

Relativamente ao questionamento do Defendente de que seria necessária a alteração da legislação que trata dos demonstrativos financeiros e patrimoniais e da contabilidade pública, registre-se que tal procedimento não se encontra entre as competências deste Tribunal.

No que tange ao apontamento do Defendente de que as despesas realizadas/contraídas nos dois primeiros quadrimestres do exercício de 2020 estariam fora da regra do art. 42 da LRF, não foi relevante tal afirmativa, uma vez que, conforme registrado pelo Analista responsável pela auditoria, após proceder a exclusões da análise os valores de despesas inscritas em restos a pagar do exercício de 2020, contabilizadas em naturezas de despesas não adequadas ao termo “contrair obrigação de despesas nos dois últimos quadrimestres do exercício de 2020” (R\$2.285.178,55), foram realizadas exclusões daquelas escrituradas anteriormente a 01/05/2020 (R\$87.091,97).

Ademais, após excluir da análise os gastos considerados como compromissos administrativos do Órgão (R\$4.560,00) e os indicados como que destinados ao combate à pandemia (R\$72.567,38), ao aplicar o conceito de “contrair obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres de 2020”, no exame da forma de contratação delas foi apurado que aquelas que foram decorrentes de leis, convênios e contratos pactuados anteriormente ao citado período (até 30/04/2020) totalizaram o valor de R\$502.594,27 (quinhentos e dois mil quinhentos e noventa e quatro reais e vinte e sete centavos), o que evidenciou que foi improcedente o questionamento do Defendente.

Quanto à possibilidade de aplicação dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade na apreciação e julgamento do processo em referência, suscitada pelo Defendente, cabe destacar que tal circunstância se encontra entre as atribuições do Conselheiro-Relator dos presentes autos.

No que se refere à alegada boa-fé por parte do Defendente, também referenciada por ele, registre-se o entendimento pacificado de várias cortes de contas, inclusive desta Casa e do Tribunal de Contas da União - TCU, no sentido de que no exame dos elementos subjetivos das práticas dos agentes se aplicada a Teoria da Culpa contra a Legalidade, conforme voto exarado pelo Exmo. Senhor



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

Conselheiro José Alves Viana no Recurso Ordinário n. 969.571, aprovado à unanimidade na Sessão Plenária de 22/02/2017, conforme transcrito a seguir:

[...] Obviamente esta relatoria não visa descer a minúcias de elementos subjetivos da prática do agente, porquanto como já pacífico em várias cortes de contas, inclusive nesta Casa e no Tribunal de Contas da União, em matéria de processos de contas, aplica-se a Teoria da Culpa contra a Legalidade, isto é, quando o agente público age em desconformidade com o ordenamento jurídico assume, para si, o risco implícito em sua conduta (culpa in reipsa). Grosso modo, ao contrário do particular, que se submete à legalidade ampla, o gestor público tem sua conduta pré-determinada, ou melhor, depreendida diretamente do ordenamento jurídico.

Inicialmente, é necessário deixar claro que a responsabilidade de gestor de recursos públicos perante a jurisdição de contas possui natureza peculiar, com contornos próprios. Ex vi do princípio da indisponibilidade do interesse público, a infração à determinação legal-constitucional objetiva que cause dano ao erário, independentemente da verificação, ou não, de qualquer elemento subjetivo, implica o dever de restaurar o patrimônio público ao seu status quo ante. Nos processos de contas, a fim de atrair o poder punitivo das cortes que os julgam, é desnecessário avaliar se do ato irregular se infere qualquer traço de voluntariedade para a desobediência à lei ou geração de dano.

Além disso, em razão da objetividade que informa as sanções administrativas dos tribunais de contas – embora em algumas hipóteses, como ocorre quando constatado o erro escusável de interpretação, seja possível cogitar-se do afastamento da aplicação de sanção –, a simples inobservância à norma objetiva já seria motivo suficiente para sancionar o infrator.

De qualquer forma, no caso dos autos, houve descumprimento de norma legal expressa, não havendo que se falar em dúvida interpretativa alguma.

Sobre a matéria, vale menção ao seguinte excerto doutrinário:

Não se exige, para configuração da infração administrativa, a existência de dolo ou culpa do infrator, a não ser que o dispositivo legal assim o exija expressamente. Basta a conduta do agente fazendo existir no mundo dos fatos a situação prevista como reprovável e digna de sanção. É o comportamento da pessoa física ou jurídica causando a existência da situação prevista na lei como a hipótese, para que seja aplicável a sanção.

Ao contrário do que ocorre na área penal, na qual a existência do crime pressupõe a segura demonstração do dolo do agente, que se mostra como elemento do tipo penal, não se exige o elemento subjetivo para a configuração do tipo administrativo. Conforme disserta Hely Lopes Meirelles, 'a multa administrativa é de natureza objetiva e se torna devida independentemente da ocorrência de culpa ou dolo do infrator. [...]'. Menciona Edmundo Oliveira que 'diversamente da multa de direito penal, a multa em direito administrativo é objetiva, independe de dolo ou de culpa'. RAMOS, Patrícia Pimentel de Oliveira Chambers. As infrações administrativas e seus princípios. Revista do Ministério Público do Rio de Janeiro, n. 40, abr./jun. 2011, p. 159

Ao caso ainda se aplicaria a Teoria da Culpa contra a Legalidade, segundo a qual o mero descumprimento de norma explícita em texto legal corresponde a uma negligência do responsável. Id est, a culpa adviria do próprio descumprimento da norma vigente, porquanto a conduta do infrator estaria maculada com o que a doutrina convencionou chamar de culpa contra a legalidade.

Sobre a aplicabilidade da Teoria da Culpa contra a Legalidade nos processos de contas, cumpre citar especialmente o acórdão do Tribunal de Contas da União n. 0795-10/14 (Plenário; julgado em 02/04/2014) cuja ementa e trecho se transcrevem a seguir:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Diretoria de Controle Externo dos Municípios
Coordenadoria de Auditoria dos Municípios

O TCU não realiza dosimetria objetiva da multa, comum à aplicação de normas do Direito Penal. Não há um rol de agravantes e atenuantes legalmente reconhecido, de modo a possibilitar a alteração objetiva da pena prevista in abstracto. Assim, um histórico de bons antecedentes funcionais não tem relevância para a apuração do valor da multa, pois a incidência desta sanção tem por fim repreender uma conduta específica do gestor, tendo como balizadores a isonomia de tratamento de casos análogos e a valoração das circunstâncias fáticas e jurídicas envolvidas, visando uma maior adequação punitiva. A imposição de multa com base no art. 58, II, da Lei 8.443/1992 **independe de dano ao erário ou dolo nas ações dos responsáveis, bastando a chamada ‘culpa contra a legalidade’ na prática de ato com grave infração à norma legal ou regulamentar.**
[...]

12. Nesse ponto, enfatizo que a imposição de multa com base no art. 58, II, da Lei 8.443/1992 independe de dano ao erário ou dolo nas ações dos responsáveis. Para tanto, basta a chamada „culpa contra a legalidade“ na prática de ato com grave infração à norma legal ou regulamentar, consoante pacífica jurisprudência deste Tribunal, a exemplo dos acórdãos 87/2003, 44/2006, 1.132/2007, 23, 91 e 2.070/2008, 2.303/2010 e 676/2011, do Plenário. (grifo nosso). [...]

Em síntese, de acordo com o citado voto, *“a simples transgressão normativa que informava a conduta do agente público seria suficiente para materializar sua culpa tout court. Em outras palavras, diante da simples constatação de que o gestor agiu contrariamente à norma jurídica, cumpre a ele provar a licitude de sua conduta mediante a demonstração das respectivas excludentes, numerus apertus, a serem consideradas pelo Tribunal quando da análise da defesa apresentada ou de qualquer outro documento que lhe faça as vezes”*.

Isto posto, foi constatado que os argumentos de defesa apresentadas não esclareceram o apontamento efetuado no relatório de auditoria.

Cabe destacar, ao final, que a utilização dos registros disponibilizados pela Prefeitura de Guimarães na apuração realizada nestes autos, como os correspondentes aos da contabilidade municipal, tem fundamento nas disposições contidas na INTC n. 10, de 01/01/2012, que trata da remessa, pelos municípios, dos instrumentos de planejamento e das informações relativas à execução orçamentária e financeira por meio do SICOM.

No *caput* e no inciso I do art. 5º da citada INTC é disposto que *“as informações mensais referentes à execução orçamentária e financeira deverão ser enviadas ao Tribunal por meio do Portal do SICOM [...]”*, pelo *“... Prefeito Municipal”*.

Já no art. 7º é estabelecido que *“os titulares dos órgãos e das entidades mencionados no artigo 5º desta Instrução são responsáveis pelos documentos e informações prestados e por eles responderão pessoalmente, caso venham a ser apuradas divergências ou omissões”*, motivo pelo qual não há de se questionar a utilização das informações do SICOM nos procedimentos da auditoria realizada por esta Coordenadoria, ora em reexame.



III - Conclusão

Com estas considerações, foram devidamente analisadas as justificativas apresentadas pelo Senhor Adílio Alex dos Reis, Prefeito de Guimarães ao final do exercício de 2020, as quais não esclareceram o apontamento efetuado no relatório de auditoria, que foi a ele atribuído da seguinte forma:

- **Item 1** – na condição de Chefe do Poder Executivo Municipal não obedeceu à regra disposta no *caput* do art. 42 da LRF, haja vista que contraiu, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, obrigações de despesas que não foram cumpridas integralmente dentro deles, ou que tiveram parcelas a serem pagas no exercício seguinte, sem que houvesse suficiente disponibilidade de caixa para este efeito, no montante de R\$404.189,32 (quatrocentos e quatro mil cento e oitenta e nove reais e trinta e dois centavos).

Cabe reiterar a informação constante do relatório original de que o descumprimento da referida norma é conduta passível de aplicação da sanção prevista no inciso I do art. 83 c/c o inciso II do art. 85 da Lei Complementar Estadual n. 102/2008.

À consideração superior.

CAM/DCEM, 16 de maio de 2022.

Woshington Carlos Nunes Batista
Analista de Controle Externo
TC 3191-4