



Processo nº 8114/2013-TC (apensados nº 089/2012, nº 11439/2013 e 189/2015-TC)

Relator: Conselheiro Tarcísio Costa

Interessado: Prefeitura Municipal de Lagoa Nova/RN

Responsável: Erivan de Souza Costa **CPF:** 085.629.704-68

Assunto: Contas do Chefe do Poder Executivo, referente ao exercício de 2012.

INFORMAÇÃO Nº 109/2019-DAM/FGO

CONTAS DO(A) CHEFE DO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL. ANÁLISE CONCLUSIVA. INCONSISTÊNCIAS NÃO DIRIMIDAS. PARECER PRÉVIO PELA DESAPROVAÇÃO DAS CONTAS.

1 INTRODUÇÃO

Trata-se das Contas do Chefe do Poder Executivo de Lagoa Nova/RN no exercício de 2012. Este trabalho fundamenta-se nos termos da Constituição Federal em vigor, mais precisamente no seu art. 31, *caput* e § 1º, o qual estabelece que a titularidade do controle externo da administração pública municipal cabe ao Poder Legislativo, sendo exercida com o auxílio dos Tribunais de Contas.

A competência para o exercício da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial de Município sob a jurisdição do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte – TCE/RN, encontra fundamento no *caput* e § 1º do art. 22 da nossa Constituição Estadual, cabendo tal atribuição à Diretoria de Administração Municipal – DAM, a teor do disposto no art. 11 da Lei Complementar Estadual nº 411/2010, na redação dada pelo art. 171 da Lei Complementar Estadual nº 464/2012 (Lei Orgânica do TCE/RN).

Em função disto, relativamente à Prestação de Contas Anuais em epígrafe, o Corpo Técnico desta Diretoria procedeu à análise preliminar da matéria e, ao final do Relatório de Auditoria (p.29-47 do evento 2 do Processo Eletrônico), sugeriu pela emissão do **Parecer Prévio Desfavorável à Aprovação das Contas**, por ter apontado:

- I. Descumprimento do art. 169 da Constituição Federal, c/c com os arts. 19 e 20 – III da Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme item 6;
- II. Apuração de déficit financeiro, conforme item 13;
- III. Divergência e ausência de arrecadação do saldo da Dívida Ativa tributária, conforme item 13.1;
- IV. Divergência na apuração dos saldos do ativo permanente, conforme item 13.2;
- V. Inscrição de restos a pagar sem suporte financeiro, conforme item 13.3.4;
- VI. Divergência na apuração do saldo da dívida fundada, conforme item 14.
- VII. Inconsistência na apuração do saldo patrimonial, conforme item 16;



- VIII. Ausência de registro nas peças contábeis dos juros e multa referente a dívida fundada.

Citado a respeito das irregularidades/impropriedades apontadas, em conformidade com a Súmula Vinculante nº 3 do STF, o Chefe do Poder Executivo – Sr. Erivan de Souza Costa – apresentou defesa no prazo (p. 63 do evento 2), conforme certidão da Diretoria de Atos e Execuções (p. 131 do evento 3).

Os autos, então, retornaram ao Corpo Técnico para análise conclusiva da matéria.

2 EXAME TÉCNICO

O artigo 194, II, do Regimento Interno estabelece que a existência de uma informação conclusiva do Corpo Técnico está condicionada, além da necessária determinação do Relator, à apresentação de defesa/recurso que verse sobre matéria técnica ou de fato. O mesmo Regimento Interno, no artigo 280, I, “b”, determina que somente serão reanalisados pelo Corpo Técnico processos nos quais sejam apresentados, em sede de defesa ou recurso, novos documentos que envolvam profunda complexidade técnica.

Em obediência a esses dois dispositivos, este Corpo Técnico esclarece que a presente análise abrange todos os documentos e alegações que cuidem de matéria técnica ou de fato, ou que apresentem profunda complexidade técnica.

Quanto aos documentos e pontos de defesa que, porventura, não satisfaçam as condições dos artigos 194, II, e 280, I, “b”, do Regimento Interno, as penalidades inicialmente sugeridas permanecerão inalteradas.

2.1 Apontamento:

I) Descumprimento do art. 169 da Constituição Federal, c/c com os arts. 19 e 20 – III da Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme item 6 ;

2.1.1 Das Alegações

Foi afirmado em sua defesa que o excesso de gastos com pessoal se deu em função da queda dos repasses constitucionais, em especial pela redução do FPM. Como também, pelo impacto do enfraquecimento financeiro-orçamentário do município devido a diversos fatores.

2.1.2 Da Análise

De acordo com o art. 19, III, da LRF, a despesa total com pessoal nos municípios, em cada período de apuração, não poderá exceder o percentual de 60% da Receita Corrente Líquida. Especificamente em relação ao Poder Executivo, a repartição desse limite global não poderá exceder o percentual de 54% da RCL (art. 20, III, b, LRF). Nesse sentido, foi apurado no Município de Lagoa Nova/RN o percentual



aplicado com pessoal de 69,33% da RCL, que se referem aos gastos do Poder Executivo no exercício de 2012, descumprindo a determinação legal.

Nesse aspecto, é necessário enfatizar que o recorrente não contesta o percentual das despesas com pessoal apurado pelo Corpo Técnico, penas elenca fatores que dificultam o cumprimento do limite legal.

Nesse sentido, o art. 23 da LRF determina que o percentual excedente, se a despesa com pessoal ultrapassar o limite, terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da CF/88, bem como as medidas previstas no art. 22 da LRF. Além disso, deve o município obedecer ao disposto no art. 63, § 2º, da LRF¹, pois, a partir do momento em que o limite das despesas com pessoal é ultrapassado, o comportamento dos gastos com pessoal devem ser publicados quadrimestralmente para acompanhamento da trajetória de retorno.

No Quadro a seguir, pode-se verificar a evolução dos percentuais da despesa com pessoal do Poder Executivo do município de Lagoa Nova entre os exercícios de 2010 a 2013.

Despesa com pessoal do Executivo				
	2010	2011	2012	2013
RCL		20.618.899,05	22.371.878,93	22.878.388,00
Desp. Total Pessoal	10.082.456,49	12.374.983,56	15.511.198,77	15.385.276,78
% anual	56,32%	60,02%	69,33%	67,25%

Fonte: Relatório de Auditoria de 2011, 2012 e 2013 (proc. 4343/2012, 8114/2013 e 5839/2014)

A partir do quadro acima, conclui-se que desde 2010 o município vem registrando percentual de despesa com pessoal acima do limite máximo legal, e ao invés de apresentar medidas de controle dos gastos foi registrado aumento do percentual em 2011 e 2012, sendo improcedente a alegação do gestor.

Dessa forma, resta comprovada demonstrando o descumprimento dos art. 169 da CF e art. 19 e 23 da LRF, **mantendo-se** o apontado inicialmente.

2.2 Apontamento:

II) Apuração de déficit financeiro, conforme item 13;

¹ Lei Complementar nº 101/00 (LRF):

Art. 63. (...)

§ 2º Se ultrapassados os limites relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada, enquanto perdurar esta situação, o Município ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes.



III) Divergência na apuração dos saldos do ativo permanente, conforme item 13.2.

IV) Inscrição de restos a pagar sem suporte financeiro, conforme item 13.3.4.

V) Cancelamento de restos a pagar sem apresentação de nenhum documento que justifique o procedimento, conforme item 13.3.4.

VI) Não detalhamento e elucidação das obrigações do saldo da dívida fundada, conforme item 14.

VII) Inconsistência na apuração do saldo patrimonial, conforme item 16.

VIII) Ausência de registro nas peças contábeis dos juros e multa referente a dívida fundada;

2.2.1 Das Alegações

A gestão alega a ocorrência de impropriedades geradas por ocasião de processamento técnico contábil, como também, afirma que as devidas correções foram efetuadas conforme consta nos relatórios dos anexos 12, 13, 14, 15, 16 e 17 do balanço geral que foram anexados à defesa.

2.2.2 Da Análise

Inicialmente é mister reforçar o entendimento de que a alteração de demonstrativos reflete a **baixa confiabilidade das demonstrações contábeis, evidenciando que as demonstrações contábeis não apresentavam adequadamente a situação financeira e patrimonial do Município**, fato que por si só fere a norma contábil vigente. Por isso, a simples substituição dos demonstrativos contábeis para corrigir divergências apuradas nesta análise não pode ser realizada, senão vejamos:

A Lei Federal nº. 4.320/64 regulamenta em seu art. 101 as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas anualmente pelas entidades do setor público.

CAPÍTULO IV

Dos Balanços

Art. 101. Os **resultados gerais do exercício** serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17.

Estas demonstrações contábeis apuradas anualmente pelos jurisdicionados devem ser encaminhadas a esta Corte de Contas, no prazo regimental desta Casa, e devem obrigatoriamente observar as normas constitucionais e infraconstitucionais, além das **Normas Brasileiras de Contabilidade e as Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade**.

As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas especificamente ao Setor Público, denominadas de NBCASP (NBC T 16.1 a NBC T 16.10), foram editadas em



dezembro de 2008 pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), e foi ressaltado na norma NBC T 16.5 que trata do Registro Contábil (Resolução CFC N°. 1.132/08), que na ausência de uma norma específica para o setor público, normas subsidiárias podem ser utilizadas:

25. Na **ausência de norma contábil aplicado ao setor público**, o profissional da contabilidade deve utilizar, **subsidiariamente, e nesta ordem, as normas nacionais e internacionais que tratem de temas similares**, evidenciando o procedimento e os impactos em notas explicativas. (NBC T 16.5 - Resolução CFC N°. 1.132/08).

A norma NBC T 16.6 (Resolução CFC n°. 1.133/08) que trata das demonstrações contábeis do setor público estabelece as características quantitativas e qualitativas destas demonstrações contábeis e **determina que suas informações devam ser extraídas dos registros contábeis da entidade**.

RESOLUÇÃO CFC N°. 1.133/08

Aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis.

5. As demonstrações contábeis apresentam informações extraídas dos registros e dos documentos que integram o sistema contábil da entidade.

A Norma NBC T 16.5 (Resolução CFC n°. 1.132/08), que trata do Registro Contábil nas entidades do setor público esclarece que os registros têm que ser **realizados em rigorosa ordem cronológica, obedecendo aos princípios de contabilidade**, validados por contabilistas e com base em documentação hábil.

Além disso, todas as transações no setor público devem ser reconhecidas e registradas **integralmente no momento em que ocorrerem**. Entretanto, quando houver a necessidade de efetuar **registros extemporâneos** estes devem consignar, nos seus históricos, **as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso**, e são registrados na contabilidade na data da ciência do fato que não foi registrado.

O **reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores** ou de mudanças de critérios contábeis deve ser **realizado à conta do patrimônio líquido** e evidenciado em notas explicativas. O resultado deve ser debitado ou creditado diretamente na conta do patrimônio líquido para que este fato, que tem como fato gerador exercícios anteriores, não distorça a apuração dos resultados do exercício corrente.

RESOLUÇÃO CFC N°. 1.132/08

Aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil

3. A entidade do setor público **deve manter procedimentos uniformes de registros contábeis**, por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico, **em rigorosa ordem cronológica, como suporte às informações**.



10. Os registros contábeis devem ser efetuados de forma analítica, refletindo a transação constante em documento hábil, em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.
11. Os registros contábeis devem ser validados por contabilistas, com base em documentação hábil e em conformidade às normas e às técnicas contábeis.
12. **Os registros extemporâneos devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso.**
19. As transações no setor público devem ser reconhecidas e registradas **integralmente no momento em que ocorrerem.**
21. Os registros contábeis **devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam**, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária.
24. O **reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores** ou de mudanças de critérios contábeis **deve ser realizado à conta do patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas.**
25. Na **ausência de norma contábil aplicado ao setor público, o profissional** da contabilidade **deve utilizar, subsidiariamente, e nesta ordem, as normas nacionais e internacionais que tratem de temas similares**, evidenciando o procedimento e os impactos em notas explicativas.

De forma subsidiária a Resolução CFC n.º. 1.330/2011, esclarece **como** os registros contábeis, que se referem à retificação de lançamentos, devem ser realizados. Todos estes processos técnicos devem ser escriturados na data da identificação do fato registrado de maneira indevida, consignado no histórico do lançamento o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

Aprova a ITG 2000 – Escrituração Contábil.

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 – Escrituração Contábil.

Art. 2º Revogar as Resoluções CFC n.ºs **563/83, 596/85, 597/85, 612/85, 684/90, 685/90, 790/95, 848/99** e 1.115/07, publicadas no D.O.U., Seção 1, de 30/12/83, 29/7/85, 29/7/85, 21/1/86, 27/8/91, 27/8/91, 18/12/95, 12/7/99 e 19/12/07, respectivamente.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.
Brasília, 18 de março de 2011.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE **ITG 2000 – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL**

Retificação de lançamento contábil

31. **Retificação de lançamento** é o processo técnico de **correção de registro realizado com erro na escrituração contábil** da entidade e pode ser feito por meio de:

- a) estorno;
- b) transferência; e
- c) complementação.



32. Em qualquer das formas citadas no item 31, o histórico do lançamento deve precisar o motivo da retificação, **a data e a localização do lançamento de origem.**

33. **O estorno** consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

34. **Lançamento de transferência** é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, por meio da transposição do registro para a conta adequada.

35. **Lançamento de complementação** é aquele que vem posteriormente complementar, aumentando ou reduzindo o valor anteriormente registrado.

36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

Diante das normas de contabilidade aplicadas ao registro contábil das entidades e a elaboração das demonstrações contábeis, **pode-se extrair que as demonstrações contábeis são elaboradas com base nos registros contábeis**, e que esses devem ser realizados de forma tempestiva, e caso exista a necessidade de retificação de lançamentos por qualquer motivo, **estes devem ser realizados na data corrente, não sendo possível a elaboração de novas demonstrações contábeis depois de encerrado o exercício.**

Frisa-se ainda que a Resolução nº 004/2013, estabelece a previsão de responsabilização dos Contabilistas, ou organizações Contábeis, por quaisquer atos ou omissões que de algum modo contribuam para a transgressão à lei ou para a concretização de dano ou prejuízo ao erário, senão vejamos:

Art. 38. **Os Contabilistas, ou Organizações Contábeis**, que prestarem serviço ou assessoria contábil aos entes públicos serão **responsabilizados civil, administrativa e penalmente**, nos termos da Lei Complementar Estadual nº 464, de 2012, e de outras legislações especiais, respeitadas as jurisdições inerentes a cada caso, por quaisquer **atos ou omissões que de algum modo contribuam para a transgressão à lei** ou para a concretização de dano ou prejuízo ao erário.

Parágrafo Único. Afora as sanções impostas pelo Tribunal de Contas, **cabará, ainda, a este Órgão representar junto aos competentes Conselho Regional de Contabilidade**, para apuração de sua responsabilidade ético-profissional, e Ministério Público, a fim de que se proceda o ajuizamento da ação penal cabível.

Portanto, **desconsidera-se as demonstrações** corrigidas sem observância das normas contábeis vigentes e **mantêm-se os apontamentos iniciais.**

Ademais, é possível inferir, a partir da análise da matéria, verdadeiro descaso do setor contábil com a escrituração contábil do município, efetuado em desacordo com as normas contábeis vigentes, previstas particularmente no art. 101 da Lei n.º 4320/64, bem como nas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade.

A situação revela maior perplexidade quando verificado que dentre as irregularidades narradas quase a sua totalidade se referem a divergências contábeis,



evidenciando a falha do setor. Neste ponto, vale mencionar que o quantitativo de irregularidades e apontadas, por si só, é motivo suficiente para macular a integridade das contas, conforme entendimento do Excelso Tribunal de Contas da União:

“A multiplicidade de falhas e irregularidades, avaliadas em conjunto e a repetição de algumas delas já apontadas em exercícios anteriores são fundamentos suficientes para a irregularidade das contas e aplicação de multa ao responsável.”
(Acórdão nº 3.137/2006 – 2ª Câmara – Rel. Min. Ubiratan Aguiar)

A multiplicidade de falhas conforme a Corte de Contas da União é “fundamento suficiente” para o julgamento de irregularidade da prestação de contas. Isso porque o fato de não gerar dano ao erário não exclui o gestor de administrar obedecendo às normas legais. Além disso, problemas no sistema de registro contábil poderão gerar danos em um momento futuro, pois para o processo de tomada de decisão pior que não ter uma informação é ter uma informação ruim que levará o gestor a decidir com fundamento em dado inverídico.

A reincidência de falhas do Setor Contábil demonstra a necessidade da criação de procedimentos de revisão das demonstrações contábeis de forma a minimizar a possibilidade de “coincidências negativas” ocorram e venham a comprometer a credibilidade da prestação de contas do município.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto e considerando o disposto no art. 22, § 1º da Constituição do Estado do Rio Grande do Norte, do art. 60, *caput*, da Lei Complementar Estadual nº 464/2012, de 5 de janeiro de 2012 e do art. 245 c/c art. 237 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte, este Corpo Técnico sugere:

- a) a emissão de **PARECER PRÉVIO PELA DESAPROVAÇÃO DAS CONTAS**, pelas seguintes constatações:
- I. Descumprimento do art. 169 da Constituição Federal, c/c com os arts. 19 e 20 – III da Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme item 6;
 - II. Apuração de déficit financeiro, conforme item 13;
 - III. Divergência e ausência de arrecadação do saldo da Dívida Ativa tributária, conforme item 13.1;
 - IV. Divergência na apuração dos saldos do ativo permanente, conforme item 13.2;
 - V. Inscrição de restos a pagar sem suporte financeiro, conforme item 13.3.4;
 - VI. Divergência na apuração do saldo da dívida fundada, conforme item 14.



- VII. Inconsistência na apuração do saldo patrimonial, conforme item 16;
- VIII. Ausência de registro nas peças contábeis dos juros e multa referente a dívida fundada.

b) Pela recomendação ao chefe do Poder Executivo para que adote medidas necessárias à melhoria da qualidade das informações contábeis e seu controle interno;

c) Pela representação ao Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio Grande do Norte – CRC/RN para que apure se os procedimentos adotados pela **Contadora Francisca Maria da Solidade, CRC/RN nº 3546** caracterizam infração ao Código de Ética Profissional do Contador, aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, às Normas Brasileiras de Contabilidade ou, ainda, às demais Resoluções emanadas do Conselho Federal de Contabilidade.

Natal (RN), 11 de junho de 2019.

(assinado eletronicamente)
Mariana Cunha de Aguiar