

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
DEPARTAMENTO DE DIREITO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

IRMA PATRÍCIA KÜHN ARROYO

**O ARTIGO 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E A REPROVAÇÃO DE
CONTAS EM MUNICÍPIOS CATARINENSES**

Florianópolis
2015

IRMA PATRÍCIA KÜHN ARROYO

**O ARTIGO 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E A REPROVAÇÃO DE
CONTAS EM MUNICÍPIOS CATARINENSES**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina, como requisito à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Ubaldo César Balthazar

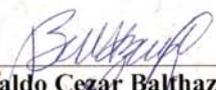
Florianópolis
2015

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
COLEGIADO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

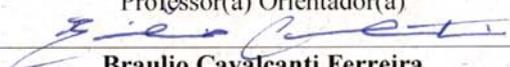
TERMO DE APROVAÇÃO

O presente Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado "**O artigo 42 da lei de responsabilidade fiscal e a reprovação de contas em municípios catarinenses**", elaborado pelo(a) acadêmico(a) **Irma Patrícia Kühn Arroyo**, defendido em **30/11/2015** e aprovado pela Banca Examinadora composta pelos membros abaixo assinados, obteve aprovação com nota 9,5 (nove e meio), cumprindo o requisito legal previsto no art. 10 da Resolução nº 09/2004/CES/CNE, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução nº 01/CCGD/CCJ/2014.

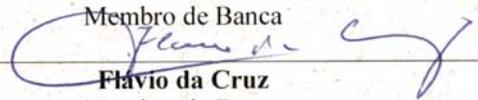
Florianópolis, 30 de Novembro de 2015



Ubaldo César Balthazar
Professor(a) Orientador(a)



Bráulio Cavalcanti Ferreira
Membro de Banca



Flávio da Cruz
Membro de Banca

In memoriam
Aos meus amados avós
Herbert e Irma Kühn
pela honradez, probidade, bondade e valores
que sempre irão me nortear
nesse grande caminho que se chama Vida!

“Partindo de uma liberdade ilimitada chega-se a um despotismo sem limites.”
Fiódor Dostoiévski

AGRADECIMENTOS

À Deus porque é Ele que nos guia e está no Controle.

À minha família, em especial minha amada mãe Dra. Ingeborg Kühn Arroyo por todo apoio, cobrança e estímulo para que eu desse o melhor de mim neste trabalho, além de seu exemplo pessoal de honestidade e magnanimidade, que a tornam uma pessoa especial.

Ao meu orientador e grande mestre professor Dr. Ubaldo César Balthazar pela prestatividade, por ter recepcionado de mente aberta o tema do meu TCC e por estar sempre disposto e disponível a me auxiliar na realização deste trabalho. Foi por ter sido sua aluna em Direito Tributário I – DIR 5533 que conheci e me interessei pela área de finanças, o que me motivou a escolher como tema deste estudo a análise do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal na Reprovação de Contas de Municípios Catarinenses.

Ao professor Msc. Flávio da Cruz, referência nacional no estudo da Lei de Responsabilidade Fiscal, o qual tive a honra de conhecer, agradeço por todo o carinho, tempo e dedicação no auxílio da presente monografia, bem como pelo material de apoio que tanto me orientou na análise das prestações de Contas de Municípios Catarinenses.

RESUMO

O presente trabalho faz um respectivo levantamento de conceitos acerca do direito financeiro, princípios orçamentários e orçamento público importantes para os estudos técnicos das prestações de Contas de Municípios Catarinenses nos anos de 2008, 2010 e 2012. O objetivo desta monografia é avaliar o grau de importância que o Art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal enseja na análise e parecer final dos relatórios emitidos pelos auditores fiscais de Santa Catarina e o quanto o seu descumprimento influi na reprovação ou não das Contas destes municípios. Para tanto tomou-se uma amostra de 13 municípios divididos em três categorias. Os cinco municípios com maior expressão econômica e política, os cinco municípios médios e três pequenos municípios sendo eles Joinville, Blumenau, Criciúma, Chapecó, Florianópolis, Jaraguá do Sul, Lages, Itajaí, Palhoça, Brusque, São Ludgero, Urubici e Timbó Grande.

Delinear-se-á no primeiro capítulo a análise histórica do Direito Financeiro e os outros ramos de direito a ele pertinentes, com as definições de receita pública, despesa pública e restos a pagar. Já o capítulo 2 fará uma análise da Lei de Responsabilidade Fiscal, com ênfase no objeto de estudo desta monografia, o artigo 42 e as razões e conseqüências do seu cumprimento ou descumprimento frente à responsabilidade do gestor público perante as finanças públicas. O capítulo 3 discursará sobre os princípios constitucionais atinentes ao Tribunal de Contas analisando a atuação da Corte catarinense na fiscalização das contas públicas dos gestores municipais de Santa Catarina através dos relatórios de gestão publicados no TCE – SC.

Palavras-chave: direito financeiro, Lei de Responsabilidade Fiscal, prestação de contas.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BF – Balanço Financeiro

BO – Balanço Orçamentário

BP – Balanço Patrimonial

CF – Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988

CFC – Resolução do Conselho Federal de Contabilidade

DVP – Demonstração das Variações Patrimoniais

FHC – Fernando Henrique Cardoso

FIA - Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente

FMI – Fundo Monetário Internacional

FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICB – Indicadores Contábeis Brasileiros

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

LC – Lei Complementar

LDO – Lei das Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

MP – Ministério Público

MPjTC – Ministério Público junto ao Tribunal de Contas

MPOG – Ministério do Orçamento e Gestão

PIB – Produto Interno Bruto

RCL – Receita Corrente Líquida

RLR – Receita Líquida Real

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCC – Trabalho de Conclusão de Curso

TCE - SC – Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina

UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina

SUMÁRIO

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS	6
INTRODUÇÃO	12
CAPITULO 1 – ANÁLISE HISTÓRICA DO DIREITO FINANCEIRO.....	16
1.2 A Evolução das Finanças Públicas.....	17
1.3 RECEITAS PÚBLICAS.....	20
1.3.1 Receitas Ordinárias e Extraordinárias	22
1.3.2 Receitas Originárias e receitas Derivadas	22
1.3.3 Receita Corrente ou de Capital	22
1.4 NOÇÕES GERAIS ACERCA DAS DESPESAS PÚBLICAS	23
1.5 Estágios das Despesas Públicas	29
1.6 Aspectos do Orçamento.....	31
1.7 Princípios Orçamentários	31
CAPITULO 2 – BREVE ANÁLISE DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	35
2.1 Recuperação Histórica da LRF	35
2.2 UMA ANÁLISE DO ARTIGO 42 DA LRF	42
2.3 CORRENTES EXISTENTES SOBRE DESPESA PÚBLICA.....	51
2.3.1 Primeira corrente: obrigação de despesa é igual à despesa liquidada.....	51
2.3.2 Segunda corrente: obrigação de despesa é igual à despesa com nota de empenho emitida	52
2.3.4 Terceira corrente: obrigação de despesa é igual à despesa contratada ou empenhada	53
CAPITULO 3 – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS NA ATUAÇÃO DOS TCEs.....	56
3.1 O TRABALHO DO TCE NA ANÁLISE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS DOS GESTORES PÚBLICOS	56
3.1.2 TRIBUNAL DE CONTAS DE SANTA CATARINA.....	59

3.2 ANÁLISES DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS APLICÁVEIS.....	61
3.2.1 PRINCÍPIOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	63
3.3 O ARTIGO 42 DA LRF - RESTOS A PAGAR, METODOLOGIA E RESULTADOS	65
JOINVILLE.....	71
Joinville – 2008 – Prefeito Carlito Merss (PT)	72
Joinville – 2010 – Prefeito Carlito Merss (PT)	76
Joinville – 2012 – Prefeito Carlito Merss (PT)	80
BLUMENAU.....	83
Blumenau – 2008 – Prefeito João Paulo Karam Kleinubing (DEM)	83
Blumenau – 2010 – Prefeito João Paulo Karam Kleinubing (DEM)	86
Blumenau – 2012 – Prefeito João Paulo Karam Kleinubing (DEM)	87
Criciúma	88
Criciúma 2008 – Prefeito Anderlei José Antonelli, vice de Décio Goés coligação (PT, PDT, PV, PC do B e PRP).	88
Criciúma 2010 – Prefeito Clésio Salvaro (PSDB).....	92
Criciúma 2012 – Prefeito Clésio Salvaro (PSDB).....	93
Chapecó.....	95
Chapecó – 2008 – Prefeito João Rodrigues (PFL/DEM) e seu vice: Élio Francisco Cella. João Rodrigues foi reeleito prefeito em 2005 e renunciou em 31/03/2010 para concorrer a deputado federal.	95
Chapecó 2010 – Prefeito João Rodrigues (DEM) – (01/01/2010 a 31/03/2010) e José Cláudio Caramori (PSD)- Prefeito Municipal (01/04/2010 a 31/12/2010) após a renúncia de João Rodrigues para concorrer ao cargo de deputado federal.	98
Chapecó 2012 – Prefeito José Cláudio Caramori (PSD).....	98
Florianópolis.....	99
Florianópolis – 2008 – Prefeito Dário Elias Berger (PMDB)	99

Florianópolis – 2010 – Prefeito Dário Elias Berger (PMDB)	100
Florianópolis 2012 – Prefeito Dário Elias Berger (PMDB)	102
Jaraguá do Sul	106
Jaraguá do Sul 2008 – Prefeito Moacir Antônio Bertoldi (PL).....	106
Jaraguá 2010 – Prefeita Cecília Konell (PSD).....	107
Jaraguá do Sul 2012 - Prefeita Cecília Konell (PSD).....	108
Lages.....	111
Lages 2008 – Prefeito Renato Nunes de Oliveira (PP)	111
Lages 2010 – Prefeito Renato Nunes de Oliveira (PP)	112
Lages 2012 – Prefeito Renato Nunes de Oliveira (PP)	113
Itajaí.....	114
Itajaí 2008 – Prefeito Volnei José Morastoni (PT).....	114
Itajaí 2010 – Prefeito Jandir Bellini (PP)	116
Itajaí 2012 – Prefeito Jandir Bellini (PP)	117
Palhoça	118
Palhoça 2008 – Prefeito Ronério Heiderscheidt (PMDB).....	118
Palhoça 2010 – Prefeito Ronério Heiderscheidt (PMDB).....	118
Palhoça 2012 – Prefeito Ronério Heiderscheidt (PMDB).....	119
Brusque	120
Brusque 2008 – Prefeito Ciro Marcial Roza (PSD).....	120
Brusque 2010 – Prefeito Paulo Roberto Eccel (PT)	121
Brusque 2012 – Prefeito Paulo Roberto Eccel (PT)	122
São Ludgero.....	123
São Ludgero 2008 – Prefeito Ademir Gesing (PMDB).....	123
São Ludgero 2010 – Prefeito Ademir Gesing (PMDB).....	123

São Ludgero 2012 – Prefeito Ademir Gesing (PMDB)	124
Urubici	124
Urubici 2008 – Prefeito Antonio Zilli (PSDB)	124
Urubici 2010 – Prefeito Adilson Jorge Costa(PMDB).....	125
Urubici 2012 – Prefeito Adilson Jorge Costa(PMDB).....	125
Timbo Grande.....	126
Timbo Grande 2008 – Prefeito Valdir Cardoso dos Santos (PSDB)	126
Timbo Grande 2010 – Prefeito Valdir Cardoso dos Santos (PSDB)	126
Timbo Grande 2012 – Prefeito Valdir Cardoso dos Santos (PSDB)	128
4.4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	129
5.0 Anexos	132
Anexo I.....	132
6.0 Referências Bibliográficas	157

INTRODUÇÃO

A economia brasileira oscilou, nos últimos 50 anos, entre períodos de altos índices de crescimento econômico (até as crises do petróleo em 1973 e 1979) e outros de extrema recessão (década de 1980). O crescimento econômico foi baseado, em grande parte, pelo aumento do endividamento público. Em razão disso, os períodos de recessão econômica tiveram como conseqüências a decretação da moratória da dívida externa na década de 1980, a sucessão de fracassados planos econômicos e o confisco de valores depositados em contas bancárias.

Junto com a recessão econômica e a elevação das taxas de juros internacionais, a ocorrência de sucessivos déficits fiscais nos vários entes federados foram alguns fatores que resultaram no crescimento excessivo do endividamento de estados, municípios e da própria União. Em função disso, para que o governo pudesse voltar a atrair financiadores, tornou-se necessária a fixação de taxas de juros cada vez maiores e a garantia de que o Brasil não voltaria a inadimplir com suas obrigações.

A edição do Plano Real, em 1993, representou mais uma tentativa de estabilização da economia. Com um plano de longo prazo, o governo propunha estabilizar preços e combater a inflação. Os primeiros efeitos começaram a ser sentidos no exercício financeiro de 1995, que apresentou, no primeiro semestre, índice médio de inflação na casa dos 10% ao mês, considerado baixo para os parâmetros da época.

A estabilidade proporcionada por esse plano econômico trouxe ao conhecimento da população a situação calamitosa das finanças de estados e municípios, encoberta até então pelos altos índices inflacionários. O nível de endividamento dessas esferas de governo se elevou de tal forma que não era possível o pagamento dos juros e encargos da dívida sem comprometer a atividade administrativa.

Neste contexto, o governo federal editou a Medida Provisória n.º 1.560/97, posteriormente convertida na Lei n.º 9.496, de 11 de setembro de 1997, na qual a União poderia assumir ou refinarçar a dívida pública mobiliária dos estados e do Distrito Federal e outras obrigações decorrentes de operações de crédito interno e externo.

Em contrapartida, os governos estaduais comprometiam-se a adotar medidas de controle das finanças públicas, tais como estabelecer metas de redução da dívida financeira em relação à Receita Líquida Real (RLR), garantir resultado primário, conter despesas com funcionalismo público, aumentar a arrecadação de receitas próprias, promover privatização, permissão ou concessão de serviços públicos, reforma administrativa e patrimonial, aumentar as despesas de investimento em relação à RLR. Surgia aí o embrião da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no Brasil.¹

Dito isto, tendo como tema delimitado o Art. 42 da LRF e a reprovação de contas em municípios catarinenses, esse trabalho estudará a influência do Art. 42 na análise de contas públicas de prefeitos catarinenses. O Art. 42 da LRF veda ao titular do Poder Executivo, nos dois últimos 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 feito. Em que medida os prefeitos de Santa Catarina observaram a vedação imposta pelo artigo 42 da LRF no encerramento de seus mandatos, exercícios de 2008, 2010 e 2012?

O objetivo da presente monografia, ao inserir o art. 42 da LRF é o de verificar quais contas rejeitadas pelo Tribunal de Contas o foram baseadas neste artigo, dado que a sua existência deve-se a não configurar um super endividamento financeiro e orçamentário do posterior gestor do exercício financeiro seguinte. A aprovação ou não aprovação das contas Municipais pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina baseia-se na legislação vigente, legislação esta conhecida como a Lei 4320/64- Lei de Normas Gerais de Direito Financeiro que institui o PPA, LDO e LOA, a Lei complementar 101/2000 também conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal e, caso não haja o seu cumprimento, a Lei 10.028/2000 - Lei dos Crimes Fiscais.

A Constituição Federal, em seu art.37, estabelece vários princípios que precisam ser observados pelos gestores públicos – incluindo os prefeitos municipais – no momento de apresentar suas contas ao TCE- SC.

Os princípios constitucionais aplicáveis à Administração Pública têm sofrido várias mudanças ao longo dos anos e, a partir da implantação do Plano Real, seguida de uma

¹ Fonte: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2054778.PDF> acesso em 1 jul 2015.

considerável queda da taxa de inflação, foi também inserido no art. 37 da Constituição Federal de 1988, o princípio da eficiência. Foi uma época de inúmeras modificações na política e na economia brasileira em que muitos princípios, idéias e modo de gerar a administração privada foram incorporados à Administração Pública.

O modo de gestão pública se modificou, assim como se modificou o papel e a importância do Tribunal de Contas e o modo operacional dos gestores, representados no Poder Executivo pelos Presidente da República, Governadores e Prefeitos. Foi com esse pensamento, que já gerava resultados positivos em países como a Nova Zelândia e os Estados Unidos, que o Brasil, apoiado pela necessidade de equilíbrio das contas públicas e pelo desenvolvimento sustentável na Ordem Econômica e Financeira (elencados no título VII do capítulo I da Constituição Federal), editou em 04/05/2000 a Lei de Responsabilidade Fiscal, lei esta que se mostra de extrema importância na gestão de recursos públicos. Esta monografia visa demonstrar não apenas a importância da referida Lei, mas a influência do artigo 42 como fator de impacto na Gestão Financeira e Orçamentária das contas dos municípios Catarinenses a partir de minuciosa análise de relatórios e pareceres técnicos do TCE – SC nos anos de 2008², 2010 e 2012.

O tema é de forte interesse, pois chama a atenção em tempos em que as discussões sobre Contas aprovadas ou não pelo TCU percorrem os principais telejornais, revistas e jornais relevantes do país, em tempo que passeatas em que a própria soberania do Povo é colocada em xeque perante a análise minuciosa da LRF por um Tribunal de Contas. Pode a LRF e seu Art. 42 ser responsável ou apenas a consequência de uma gestão equivocada do seu Gestor Público? Compreender e estudar a sua importância e relevância na economia e política brasileira permitirá que se saibam quais os seus reais significados e se o que é divulgado na imprensa são apenas impressões sensacionalistas ou matérias de reais mensurações perante o cenário atual brasileiro.

Destarte, realizar o presente trabalho alia um aprofundamento maior acerca dos princípios norteadores do Direito Financeiro e da Lei de Responsabilidade Fiscal com a

² Partiu-se do ano inicial de 2008 como medida educativa a fim de disponibilizar tempo suficiente a que prefeitos catarinenses tivessem para se adequarem a Lei de Responsabilidade Fiscal. Utilizou-se apenas três anos de análises (2008, 2010 e 2012) já que a presente monografia se dispõe como uma pesquisa continuada ademais estudos em âmbitos não apenas monográficos, mas também de dissertações acerca de matéria de relevante importância jurídica, econômica, histórica e política brasileira.

conclusão de uma monografia para a obtenção do título de bacharel em Direito perante a Universidade Federal de Santa Catarina. A presente monografia tratará ainda de um assunto restritamente analisado perante a jurisprudência dos tribunais de Contas Brasileiros. Aplicar-se-á o método de abordagem indutivo, por meio de pesquisa bibliográfica e jurisprudencial, além de extensa pesquisa a relatórios publicados pelo TCE- SC acerca da prestação de Contas de treze municípios catarinenses nos anos de 2008, 2010 e 2012. Para tanto tomou-se uma amostra de 13 municípios divididos em três categorias. Os cinco municípios com maior expressão econômica e política, os cinco municípios médios e três pequenos municípios sendo eles Joinville, Blumenau, Criciúma, Chapecó, Florianópolis, Jaraguá do Sul, Lages, Itajaí, Palhoça, Brusque, São Ludgero, Urubici e Timbó Grande.

Delinear-se-á no primeiro capítulo a análise histórica do Direito Financeiro e os outros ramos de direito a ele pertinentes, com as definições de receita pública, despesa pública e restos a pagar. Já o capítulo II fará uma análise da Lei de Responsabilidade Fiscal, com ênfase no objeto de estudo desta monografia, o artigo 42 e as razões e conseqüências do seu cumprimento ou descumprimento frente à responsabilidade do gestor público perante as finanças públicas. O capítulo III discursará sobre os princípios constitucionais atinentes ao Tribunal de Contas analisando a atuação da Corte catarinense na fiscalização das Contas públicas dos gestores municipais de Santa Catarina através dos relatórios de gestão publicados no TCE – SC.

CAPITULO 1 – ANÁLISE HISTÓRICA DO DIREITO FINANCEIRO

Na Grécia e Roma antiga a sociedade dita civilizada era formada predominantemente por escravos. Eram os escravos os responsáveis por todo o trabalho braçal, religioso, burocrático e artístico. O senhor ficava com todo o produto deste trabalho retribuindo-lhes apenas com vestes e comida.

O escravo era considerado coisa, uma propriedade como outra qualquer. Os filósofos da época, Platão e Aristóteles, diziam que a escravidão era um fenômeno natural e que algumas pessoas nasciam para serem escravos enquanto outras para serem senhores de escravos (HUNT – SERMANN, 2005, p.25).

Embora a escravidão seja abominada pelas atuais civilizações, ela permitiu a construção de inúmeras maravilhas no mundo antigo como as próprias pirâmides do Egito, o Coliseu em Roma, a acrópole em Atenas, para citar apenas alguns exemplos. Todavia, no campo da agricultura, que era a economia vigente no império romano, esta era caracterizada por ser predominantemente rudimentar e, como o trabalho nesta época era realizado pelos escravos, a evolução da agricultura não ocorreu já que trabalhar era considerado indigno pelos cidadãos gregos e romanos.

Sobre a origem do termo finanças, Rosa Júnior (2007, p.1) afirma que,

[...] alguns autores entendiam que o mesmo provém do latim medieval *financia* [...] Outros autores defendem a tese, mais aceita, que a referida palavra emana, no latim medieval, do verbo *finire*, do qual surgiram o verbo *finare* e o termo *finatio*. No âmbito do direito, o termo finanças significa o fim das operações jurídicas, ou seja, os pagamentos de somas em dinheiro.

O Estado tem por desígnio promover à sociedade um bem comum. Para isso, são forçadas várias atividades, “[...] cada qual objetivando tutelar determinada necessidade pública [...]” (HARADA, 2005, p.33). Dentre essas atividades, existem dois modelos: as atividades primárias ou preferenciais e as atividades secundárias do Estado.

Além dos recursos oriundos do trabalho escravo, no mundo Antigo também eram aproveitados os despojos de guerras e conquistas. Com a estagnação da economia, o modelo escravocrata do império romano ruiu. Com as invasões bárbaras ocorreu a formação de uma nova forma de vida no mundo ocidental: o feudalismo.

O feudalismo era formado por pequenas porções de terra dominadas por senhores da terra. Estes eram, em sua maioria, os antigos líderes das tribos bárbaras e sua economia estava baseada na suserania, vassalagem e proteção. Era uma hierarquia em que o mais fraco era protegido pelo mais forte, servos protegidos por vassallos que por sua vez eram protegidos pelo suserano que era protegido pelo rei. Mas embora o servo fosse ligado à terra, o pagamento por esta proteção se dava em doar ao seu senhor parte da sua colheita, de seu trabalho, de tributos em espécie, de trabalho militar entre outros.

Ao contrário do império Romano em que as pessoas eram regidas por leis e existia uma autoridade central forte, o feudalismo era formado por pequenos pedaços de terra e a vida se regia baseada em costumes das tribos e obrigações e serviços por eles desempenhados perante seus senhores feudais. Além dos senhores de terra havia o grande poderio de bispos, abades que deviam sua lealdade a Igreja católica. Eram grandes possuidores de terras que também continham servos. Enquanto os senhores feudais lhes davam proteção militar, a igreja lhes fornecia ajuda espiritual.

1.2 A Evolução das Finanças Públicas

Segundo Giselle Cristina Lopes da Silva a evolução histórica das finanças públicas pode ser dividida em cinco estágios: parasital, regaliano, dominical, tributário e social.

O *primeiro* diz respeito ao mundo antigo, no qual as finanças eram obtidas através de extorsões, saques, pilhagens, apoderação dos bens do povo vencido em guerras etc.

Já no *segundo*, as finanças eram auferidas através de exploração sobre determinados serviços ou direitos concedidos à terceiros (regalias à reis, príncipes etc.) mediante pagamento de contribuição ao Estado como, por exemplo, pedágios, direitos sobre portos etc.

O *terceiro* retrata o período medieval, no qual as finanças eram conseguidas através da exploração dos bens da receita pública pelo Estado, como indústrias, imóveis etc. “[...] o imposto tinha um caráter excepcional [...]” (ROSA JÚNIOR, 2007, p.50).

No *quarto*, as finanças eram angariadas através da coação dos cidadãos, mediante cobrança de tributos.

Por fim, as finanças são adquiridas “[...] quando o Estado passa a usar o tributo também com a finalidade extrafiscal, objetivando, primordialmente, através de sua instituição, resolver determinado problema no campo econômico, social e até mesmo político” (ROSA JÚNIOR, 2007, p.50).

Como define Régis Fernandes de Oliveira (2001, p.15) com o agigantamento do Estado e sua intervenção em quase todas as atividades humanas públicas, cresce o grau de importância do estudo das necessidades públicas.

É o Estado que vai dizer, a partir de leis, normas, decretos e políticas públicas quais necessidades serão priorizadas e colocadas em práticas. Enfim, de acordo com a coligação partidária que está no poder e dos interesses econômico-políticos a ele ligados, que o orçamento poderá ter um contorno conservador, liberal, de investimento, de contenção de gastos, etc. Não se pode olvidar, entretanto, que independentemente da política da gestão atual, haverá necessidades públicas que deverão sempre ser atendidas, as denominadas necessidades básicas.

A necessidade básica é tudo aquilo ao qual o Estado deve prestar, em decorrência de decisão política, inserida em norma jurídica. (OLIVEIRA, 2001, p.17).

Conforme a Constituição Federal, incube ao Estado regular a atividade econômica (Art. 174), prestar serviços públicos (art. 175), explorar atividade econômica (art. 173) inclusive em regime de monopólio (art. 177), exercer poder de polícia (arts. 192, 182 e outros) etc. (OLIVEIRA, 2001, p.17).

O Estado para se prover necessita de recursos. O Direito financeiro trata da atividade financeira do Estado. É sub-ramo do direito Público que disciplina a receita tributária, a receita pública e a despesa pública (direito fiscal e orçamentário).

Régis Fernandes de Oliveira (2001, p.16) ainda cita que:

Se o estado intervém na atividade econômica mediante medidas provisórias, mas não goza o governante de credibilidade perante a sociedade,

difícilmente o plano pretendido obterá sucesso. [...] O fenômeno financeiro tem diversos aspectos: o contábil, o econômico, o psicológico. [...] De seu lado as receitas e as despesas devem estar preparadas em ordem contábil para que possam sofrer exame fácil daquele a quem compete a fiscalização de ambos. De seu turno, a atividade financeira deve produzir determinada quantidade para atingir a sua finalidade. Surge aí o aspecto político do fenômeno.

As decisões sobre onde gastar e aplicar o dinheiro arrecadado sai da seara jurídica e adentra na seara política do Estado.

O objeto de estudo do Direito financeiro é a atividade Financeira do Estado. Essa atividade é definida como as formas de obtenção de receita e a realização de despesa do Estado, envolvendo, no federalismo brasileiro União, Estados, Municípios e o Distrito Federal. O Direito financeiro é basicamente regido pelo Título VI, capítulo II, da Constituição Federal, pela lei 4320/64 e pela Lei Complementar 101/2000 também conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Como o Brasil é um Estado democrático e, segundo a Constituição Federal, o poder emana do povo, a administração pública deverá ser gerenciada por seus representantes eleitos democraticamente conforme interesses coletivos e baseados em princípios constitucionais dentre os quais os elencados nos Arts. 1º, 3º e 4º como, por exemplo, os de construir uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. Diante disto, o Estado para ser gerado com impessoalidade, moralidade, legalidade, publicidade e eficiência necessita de um orçamento público.

Embora se possa dizer que todo Estado possui seu orçamento, somente nas democracias que os orçamentos aprovados democraticamente (pelo Congresso ou Parlamento com representantes eleitos pelo povo ou, na forma direta, através do orçamento participativo) podem ser denominados de orçamento público.

Ademais, embora se separe o Direito Financeiro dos outros ramos do Direito a fim de facilitar seu estudo e sendo ele ramo autônomo do Direito, sua estrutura é constitucional daí sua ligação estreita com o Direito Constitucional. Tem-se como exemplo as normas sobre

fiscalização contábil, financeira e orçamentária instituídas nos arts. 70 a 75 da Constituição federal. Normas de Finanças Públicas (arts. 163 e 164), Orçamento (arts. 165 a 169) além de todos serem regidos pelo princípio de legalidade do art. 37 e direitos e garantias individuais e dos limites de competência inseridos na CF.

Há uma relação intrínseca com o Direito Administrativo, já que todos os seus princípios são também usados no Direito Financeiro, abarcando desde os princípios do art. 37 da CF como aqueles formadores no lançamento, supremacia do direito público, autotutela, indisponibilidade, continuidade dos serviços públicos, segurança jurídica, além daqueles títulos que instituem a dívida ativa, ou na validação ou não de atos praticados entre outros.

Com o Direito Tributário, como afirma Sérgio Fernandes de Oliveira, não há só os princípios que dizem respeito às formas de ingresso de receitas, mas também os princípios restritos em relação às despesas (OLIVEIRA, 2001, p.30).

No Direito penal percebe-se claramente a relação dos institutos com o crime de responsabilidade do Presidente da República (Inc VI, Art. 85) se este descumprir a lei orçamentária, além dos da Lei 10.028/2000, que trata dos crimes contra a ordem tributária.

1.3 RECEITAS PÚBLICAS

Há duas formas do Estado obter recursos para suprir seu orçamento: através da venda de seus bens ou exploração dos mesmos, afim de obter dividendos e lucros (como o aluguel e a alienação de bens móveis e imóveis) ou usar de seu poder de império para exigir tributos. Aliomar Baleeiro ensina que:

para auferir dinheiro necessário à despesa pública, os governos, pelo tempo afora, socorrem-se de uns poucos meios universais: a) realizam extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias; b) recolhem as rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) exigem coativamente tributos ou penalidades; d) tomam ou forçam empréstimos; e) fabricam dinheiro metálico ou de papel. (BALEEIRO, p.115)

Tributo é quando o Estado exige do particular pecúnia determinada e em dinheiro prestando ou não uma atividade específica. Pode ainda cobrar preços no exercício de

determinadas atividades ou serviços como por exemplo alvará, autorização de abertura de estabelecimento comercial, certidão etc.

Cabe notar que a Ciência das Finanças promove uma distinção entre entrada e receita. Desta forma, entrada é todo e qualquer dinheiro que ingressa aos cofres públicos. Pode também ser denominado de entradas provisórias e, por estas entradas serem muitas vezes provisórias é que elas distinguem-se das receitas. Pois elas podem não permanecer e serem devolvidas. Um exemplo claro é a caução oriunda de contratos de licitação quando o edital exige um depósito em caução para participar do certame. Não sendo vencedor o licitante, este pode requerer seu depósito em caução de volta. A caução também pode ser oriunda de uma decisão judicial de pagamento certo de uma dívida, por exemplo. Não estando a dívida adimplida, poderá ou não ocorrer a imposição de uma sanção e a perda total ou parcial do depósito realizado em caução. Neste caso, aí o ingresso será transformado em receita. Régis Oliveira entende que até mesmo o Empréstimo Compulsório é mera entrada:

Dinheiro arrecadado a título de empréstimo compulsório também é considerado entrada, de acordo com o art. 148, da CF. É compulsório porque o particular não pode recusar-se a pagá-lo. Todavia por ser empréstimo, deve ser devolvido, em condições que a lei instituidora previr. Sempre, no entanto, há de ser devolvido. Em sendo assim, o ingresso será provisório.

As fianças igualmente destinam-se à devolução. Diga-se o mesmo dos empréstimos públicos (parágrafo 8º art. 165 da CF). [...]na operação de crédito para antecipação de receita. A obtenção de empréstimos impõe-se o seu pagamento. Logo há relações do estado que se operam ingressos com pagamento posterior. (OLIVEIRA, 2001, p.33).

Seguindo as classificações de Cláudio Carneiro (2010, p.11) receita é quando a entrada do dinheiro ocorre de maneira definitiva, sem necessidade de devolução. Porém, sob o aspecto financeiro, tal distinção é irrelevante, pois o direito positivo brasileiro não a consagra. A Lei 4320/64 e a LC 101/00³ possuem suas próprias classificações acerca da definição de receitas.

³ A Lei Complementar 101/2000 é a já consagrada pelo nome e objeto deste trabalho, Lei de Responsabilidade Fiscal ou também conhecida por LRF.

1.3.1 Receitas Ordinárias e Extraordinárias

Esta classificação leva em consideração a frequência em que se é obtida a receita. A receita ordinária é constituída de entradas freqüentes, constantes, periódicas ou permanentes, ou seja, aquelas receitas que já são esperadas por determinado tempo, como as receitas anuais, receitas dos impostos em geral. As receitas ordinárias são utilizadas para quitar gastos oriundos das despesas ordinárias do Estado.

Por outro lado, as receitas extraordinárias são aquelas obtidas de forma não constante, não freqüente, muitas vezes não esperadas. Como não estão previstas no orçamento, surgem de forma excepcional como, por exemplo, quando o Estado atua de forma interventiva no patrimônio do particular como os empréstimos compulsórios em casos de guerra e calamidade pública (art. 148, CF), ou os impostos extraordinários, na iminência ou no caso de guerra externa compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação (art. 154 II, CF).

1.3.2 Receitas Originárias e receitas Derivadas

Neste caso, a classificação considera a origem da receita, a forma pelo qual o Estado obtém a receita. As receitas originárias são as que possuem origem no patrimônio público imobiliário do Estado. Também pode ser denominada receita de economia privada. É o ente público atuando como empresário quando aliena ou aluga seus bens móveis ou imóveis, auferindo lucro ou nos concursos de prognósticos.

As receitas derivadas são as demais receitas, arrecadadas compulsoriamente, oriunda do patrimônio dos particulares. Exemplo típico é o imposto que por ter caráter coercitivo, impõe que seja pago ao Ente. Imposto de renda: quem auferir renda acima de determinado valor é obrigado a pagar imposto de renda ao estado fazendo com que o último aufera renda derivada. (CARNEIRO, 2010, p.11).

1.3.3 Receita Corrente ou de Capital

A Lei 4320/64 estabelece uma classificação legal acerca de receitas correntes e de capital. As receitas correntes, previstas no art. 11, § 1º são as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as

provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. Por sua vez, a receita de capital, art. 11 § 2º são as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

Ao lado destas classificações, é de se destacar ainda os estágios da receita pública, conforme previsto na Lei 4320/64. O primeiro dele é o referente à previsão (art. 51) em que nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a Lei o estabeleça e só poderá ser cobrado em cada exercício desde que a lei que o instituiu ou aumentou tenha sido publicada até o final do exercício anterior.

O segundo estágio é o lançamento (art. 52). O lançamento da receita é ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta.

A arrecadação (art. 56) é o terceiro estágio. O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais. É quando o contribuinte vai ao banco e paga.

Por fim, o quarto e último estágio, o recolhimento. É o repasse das instituições financeiras do valor arrecado do pagamento pelo contribuinte ao Estado (repasse do agente arrecadador).

1.4 NOÇÕES GERAIS ACERCA DAS DESPESAS PÚBLICAS

Define-se despesa pública como o somatório dos gastos em dinheiro pelo Estado. Estes gastos podem ser obras e serviços públicos, gastos de pessoal e demais relacionados com o pleno funcionamento na máquina administrativa estatal. Em princípio todo o gasto realizado pelo governo visa a realização do interesse público calcados em princípios elencados no artigo 37 da CF assim como a supremacia do interesse público sobre o particular.

De acordo com a constituição (Arts. 48, 84, 165 e 169) as despesas devem ser previamente autorizadas pelo Poder Legislativo, seja pelo orçamento ou pela abertura de créditos adicionais. A violação dessa regra implica na prática de crime e violação à Lei de Responsabilidade Fiscal. (CARNEIRO, 2010, p. 13).

Da mesma forma que as receitas públicas, as despesas públicas possuem classificações na Lei 4320/64 e da LC 101/00 (LRF). A primeira delas se refere às despesas orçamentárias e extraorçamentárias. De acordo com os arts. 103 e 104 da Lei 4320/64 estas duas modalidades são definidas de acordo com sua frequência, seu caráter de continuidade. Orçamentária é a despesa já pré-definida no orçamento anual assim como aquela proveniente de créditos adicionais (extraordinários, especiais e suplementares) que são abertos durante o exercício financeiro.

Cláudio Carneiro ressalta que se os créditos adicionais forem abertos nos últimos quatro meses do exercício financeiro e, caso haja saldos e estes não tenham sido utilizados até o dia 31 de dezembro, poderão eles ser reabertos no exercício seguinte, mas passarão a ser extraorçamentários. (CARNEIRO, 2010, p. 13-14). A despesa extraorçamentária constituiu-se da saída de numerários não previstos no orçamento. Tem-se como exemplo restos a pagar e resgate de operações de crédito por antecipação de receita.

A Lei 4320/64 também classifica as despesas ordinárias e extraordinárias. Da mesma forma que as receitas ordinárias, despesas ordinárias são aquelas que ocorrem regularmente, frequentemente no orçamento e são renováveis anualmente. Tem-se como exemplo o pagamento de salários dos servidores públicos. Por outro lado da mesma forma que as receitas extraordinárias, as despesas extraordinárias surgem sem previsão, de forma inesperada e por ser assim, não previstas no orçamento. Podem ainda ser divididas em despesas federais, estaduais e municipais (CARNEIRO, 2010, p.14).

Outra classificação que Carneiro cita (2010, p. 14) se refere as despesas correntes e de capital. De acordo com o Art. 12 da Lei 4320/64, as despesas correntes se subdividem em despesas de custeio e despesas de transferência correntes. Do mesmo raciocínio para as receitas correntes, as despesas correntes são os gastos frequentes para a manutenção da máquina estatal administrativa incluindo-se também os da Administração Indireta. O artigo 12, em seus parágrafos, dispõe:

§ 1º Classificam-se como Despesas de Custeio as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis.

§ 2º Classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado.

§ 3º Consideram-se subvenções, para os efeitos desta lei, as transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, distinguindo-se como:

I - subvenções sociais, as que se destinem a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa;

II - subvenções econômicas, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril.

As despesas de Capital são as decorrentes do aumento do patrimônio público como, por exemplo, a despesa derivada da aquisição de um bem de capital, incluindo o material permanente e a aquisição e manutenção de bens imóveis. É ainda subdividida em Investimentos, Inversões financeiras e Transferência de capital. (Lei 4320/64).

É ainda o art. 12, da lei 4320/64, que trata das despesas de capital, dispondo, em seus parágrafos:

§ 4º Classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

§ 5º Classificam-se como Inversões Financeiras as dotações destinadas a:

I - aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização;

II - aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital;

III - constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

§ 6º São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

A doutrina conceitua ainda as despesas em produtivas, reprodutivas e improdutivas. Claudio Carneiro (2010, p. 14-15) as define como, despesa produtiva, são aquelas que criam utilidades por meio de atuação estatal, como por exemplo, a atividade policial e a prestação jurisdicional, as despesas reprodutivas, são as que representam o aumento da capacidade produtora do país, como é o caso das construções em geral, e as despesas improdutivas: São as consideradas desnecessárias, inúteis como, por exemplo, a compra de colheres para o Palácio da Alvorada, Planalto e Granja do Torto no valor total de R\$ 215 mil reais com valor unitário de R\$303,00.⁴

De acordo com a Portaria SOF/STN 42/1999 atualiza a discriminação de despesas por funções do inciso I, § 1º do artigo 2º e § 2º do artigo 8º da Lei 4320/64 estabelecendo os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividades e operações especiais.

a) Função: É o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público.

b) Função "Encargos Especiais": Engloba as despesas em relação às quais não se possa associar um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como: dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra.

c) Subfunção: Representa uma partição da função, visando a agregar determinado subconjunto de despesa do setor público. As subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas, na forma do Anexo à Portaria.

d) Programa: É o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no Plano Plurianual (PPA).

⁴ <http://www.gazetadopovo.com.br/blogs/conexao-brasilia/colher-de-r-303-para-palacios-presidenciais-medalha-de-r-381-para-premiacao-na-camara-os-gastos-de-brasilia-em-tempos-de-criese/> acesso em 10 set 2015.

e) Projeto: É um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo.

f) Atividade: É um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo.

g) Operações Especiais: São as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto e que não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

FUNÇÃO	SUBFUNÇÃO
01 – Legislativa	031 – Ação Legislativa 032 – Controle Externo
02 – Judiciária	061 – Ação Judiciária 062 – Defesa do Interesse Público no Processo Judiciário
03 – Essencial à Justiça	091 – Defesa da Ordem Jurídica 092 – Representação Judicial e Extrajudicial
04 – Administração	121 – Planejamento e Orçamento 122 – Administração Geral 123 – Administração Financeira 124 – Controle Interno 125 – Normatização e Fiscalização 126 – Tecnologia da Informação 127 – Ordenamento Territorial 128 – Formação de Recursos Humanos 129 – Administração de Receitas 130 – Administração de Concessões 131 – Comunicação Social
05 – Defesa Nacional	151 – Defesa Aérea 152 – Defesa Naval 153 – Defesa Terrestre
06 – Segurança Pública	181 – Policiamento 182 – Defesa Civil 183 – Informação e Inteligência
07 – Relações Exteriores	211 – Relações Diplomáticas 212 – Cooperação Internacional
08 – Assistência Social	241 – Assistência ao Idoso 242 – Assistência ao Portador de Deficiência 243 – Assistência à Criança e ao Adolescente 244 – Assistência Comunitária
09 – Previdência Social	271 – Previdência Básica 272 – Previdência do Regime Estatutário 273 – Previdência Complementar 274 – Previdência Especial
10 – Saúde	301 – Atenção Básica 302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial 303 – Suporte Profilático e Terapêutico 304 – Vigilância Sanitária 305 – Vigilância Epidemiológica 306 – Alimentação e Nutrição
11 – Trabalho	331 – Proteção e Benefícios ao Trabalhador 332 – Relações de Trabalho 333 – Empregabilidade 334 – Fomento ao Trabalho

12 – Educação	361 – Ensino Fundamental 362 – Ensino Médio 363 – Ensino Profissional 364 – Ensino Superior 365 – Educação Infantil 366 – Educação de Jovens e Adultos 367 – Educação Especial
13 – Cultura	391 – Patrimônio Histórico, Artístico e Arqueológico 392 – Difusão Cultural
14 – Direitos da Cidadania	421 – Custódia e Reintegração Social 422 – Direitos Individuais, Coletivos e Difusos 423 – Assistência aos Povos Indígenas
15 – Urbanismo	451 – Infra -Estrutura Urbana 452 – Serviços Urbanos 453 – Transportes Coletivos Urbanos
16 – Habitação	481 – Habitação Rural 482 – Habitação Urbana
17 – Saneamento	511 – Saneamento Básico Rural 512 – Saneamento Básico Urbano
18 - Gestão Ambiental	541 – Preservação e Conservação Ambiental 542 – Controle Ambiental 543 – Recuperação de Áreas Degradadas 544 – Recursos Hídricos 545 – Meteorologia
19 – Ciência e Tecnologia	571 – Desenvolvimento Científico 572 – Desenvolvimento Tecnológico e Engenharia 573 – Difusão do Conhecimento Científico e Tecnológico
20 – Agricultura	601 – Promoção da Produção Vegetal 602 – Promoção da Produção Animal 603 – Defesa Sanitária Vegetal 604 – Defesa Sanitária Animal 605 – Abastecimento 606 – Extensão Rural 607 – Irrigação
21 – Organização Agrária	631 – Reforma Agrária 632 – Colonização
22 – Indústria	661 – Promoção Industrial 662 – Produção Industrial 663 – Mineração 664 – Propriedade Industrial 665 – Normalização e Qualidade
23 – Comércio e Serviços	691 – Promoção Comercial 692 – Comercialização 693 – Comércio Exterior 694 – Serviços Financeiros 695 – Turismo
24 – Comunicações	721 – Comunicações Postais 722 – Telecomunicações
25 – Energia	751 – Conservação de Energia 752 – Energia Elétrica 753 – Petróleo 754 – Álcool
26 – Transporte	781 – Transporte Aéreo 782 – Transporte Rodoviário 783 – Transporte Ferroviário 784 – Transporte Hidroviário 785 – Transportes Especiais
27 – Desporto e Lazer	811 – Desporto de Rendimento 812 – Desporto Comunitário 813 – Lazer
28 – Encargos Especiais	841 – Refinanciamento da Dívida Interna 842 – Refinanciamento da Dívida Externa 843 – Serviço da Dívida Interna 844 – Serviço da Dívida Externa 845 – Transferências 846 – Outros Encargos Especiais

Tabela 1 – Funções e subfunções de Governo

Existe também a classificação da despesa orçamentária na forma Institucional ou Orgânica. A classificação institucional reflete a estrutura organizacional de alocação dos créditos orçamentários, e está estruturada em dois níveis hierárquicos: órgão orçamentário e unidade orçamentária.

Órgão Orçamentário	Unidade Orçamentária
ÓRGÃO	UNIDADE ORÇAMENTÁRIA
16.00 – Secretaria Municipal de Educação	16.10 – Gabinete do Secretário
	16.22 – Diretoria Regional de Educação – Butantã
18.00 - Secretaria Municipal da Saúde	18.10 – Gabinete do Secretário
	18.22 – Coordenação de Vigilância em Saúde

Tabela 2 – Classificação Institucional de Despesa Orçamentária⁵

1.5 Estágios das Despesas Públicas

Assim como nas receitas públicas, as despesas públicas possuem uma ordem de processamento formal em razão da rigidez constitucional. São elas a Fixação, Empenho, Liquidação e Pagamento (DAROS, 2014, p.12). A fixação de despesa ocorre na Lei Orçamentária Anual com a determinação dos montantes que os órgãos pretendem gastar durante no exercício. Na fixação da despesa devem ser respeitadas as classificações orçamentárias segundo a categoria econômica, funcional, institucional e fonte de recursos. Empenho, segundo o art. 58 da Lei 4320/64, é o ato emanado da autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não de adimplemento de condição. Consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico. Podem ser classificados em ordinário, estimativo e global.

Ordinário é o tipo de empenho utilizado para as despesas de valor fixo e previamente determinado, cujo pagamento deva ocorrer de uma só vez. Estimativo é o tipo de empenho utilizado para as despesas cujo montante não de pode determinar previamente, tais como

⁵ Despesas Orçamentárias. Disponível em http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Documents/Despesas_detalhamento_municipal.pdf acesso em 10 dez 2015.

serviços de fornecimento de água e energia elétrica, aquisição de combustíveis e lubrificantes e outros. Global, por sua vez é o tipo de empenho utilizado para despesas contratuais ou outras de valor determinado, sujeitas a parcelamento, como, por exemplo, os compromissos decorrentes de aluguéis.

A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito e tem por objetivo apurar (Art. 63, Lei 4320/64), a origem e o objeto do que se deve pagar, a importância exata a pagar e a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação. As despesas com fornecimento ou com serviços prestados terão por base o contrato, ajuste ou acordo respectivo, a nota de empenho e os comprovantes de entrega do material ou da prestação efetiva dos serviços.

O pagamento consiste na entrega do numerário ao credor por meio de cheque nominativo, ordens de pagamento ou crédito em conta, e só pode ser efetuado após a regular liquidação da despesa. A Lei 4320/64, no art. 64, define ordem de pagamento como sendo o despacho exarado por autoridade competente determinando que a despesa liquidada seja paga. A ordem de pagamento só pode ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade.

Já o professor Flávio da Cruz (1988, p.91) classifica em oito os estágios da despesa pública questionando constantemente a complexidade destas classificações.

A - PROGRAMAÇÃO - compatibilização da previsão de gastos com o ingresso de receitas e sistematização de normas organizacionais e preferenciais entre os diversos tipos de gastos.

B - LICITAÇÃO - consulta obrigatória e prévia aos candidatos para fornecimento de materiais e/ou prestação de serviços cujo valor seja considerado expressivo.

C - EMPENHO - ato emanado do ordenador da despesa que cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

D - LIQUIDAÇÃO - verificação do direito do fornecedor ou prestador de serviço, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

E - SUPRIMENTO - adiantamento de recursos para que os servidores, em casos excepcionais (previstos em lei), paguem despesas sem o processamento administrativo habitual.

F - PAGAMENTO - após ato exarado pela autoridade competente a tesouraria, o estabelecimento bancário ou servidor público pagam ao credor o valor legal da despesa.

G - TOMADA DE CONTAS - os responsáveis por adiantamento e os ordenadores de despesa são obrigados a prestar conta de todos os gastos realizados em nome do Estado.

H - RETROALIMENTAÇÃO - anualmente, de forma permanente, os gastos públicos devem ser avaliados: alguns reprogramados ou complementados em exercícios futuros; outros de natureza permanente reavaliados e incluídos na nova programação.

Restos a pagar são as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro do mesmo exercício financeiro, distinguindo-se as processadas das não processadas. Como restos a pagar de despesas processadas entendem-se as despesas empenhadas e liquidadas e ainda não pagas. Despesas de restos a pagar não processados são aquelas ainda não realizadas, ou seja, despesas que foram empenhadas, mas não foram liquidadas e nem pagas até o dia 31 de dezembro.

1.6 Aspectos do Orçamento

Por ser um documento público complexo, o Orçamento Público pode ser analisado em diferentes critérios: jurídico, político e econômico. Cláudio Carneiro (2010, p.35) os define como:

Orçamento jurídico que equivale aos efeitos próprios dos orçamentos, regulados pelo ordenamento jurídico e objeto de estudo da presente monografia. É a natureza do ato orçamentário a luz do Direito. O orçamento político, por sua vez, é a autorização política para a realização do plano, enquanto que o orçamento econômico consiste no fato de o orçamento assumir a forma de uma previsão da gestão orçamental do estado, o que corresponde a um plano financeiro. Pode ainda ser visto sob o aspecto contábil, eis que trata-se de um documento que fixa receitas e estabelece as despesas estatais.

1.7 Princípios Orçamentários

Da mesma forma que outras áreas do Direito, o Direito financeiro, aliado aos já conhecidos princípios administrativos e constitucionais elencados na Carta Magna, pauta-se em mais doze princípios, a seguir enumerados:

- 1 **Princípio da unidade:** estabelece que a lei orçamentária anual deva reunir em um único orçamento todas as receitas e despesas de um ente. O orçamento é uno. Assim há apenas um orçamento para a União, para os Estados, Distrito federal e Municípios. Mesmo com a divisão dos Poderes (Executivo, Legislativo, Judiciário e Ministério Público) o orçamento é único na esfera federal, estadual e municipal.
- 2 **Princípio da universalidade:** todas as receitas e despesas orçamentárias[2] devem estar compreendidas no orçamento (Art. 165, §8º da CF). Nenhuma instituição pública deve ficar fora do orçamento.
- 3 **Princípio da Anualidade ou periodicidade:** é absolutamente imprescindível um novo orçamento a cada período de 12 meses. Este período coincide com o ano civil, no Brasil.
- 4 **Princípio do equilíbrio:** o orçamento deve ser aprovado com igualdade entre receitas e despesas (o artigo 166, §8º, CF admite, excepcionalmente, nos casos lá listados, que possa haver um orçamento com desequilíbrio positivo, ou seja, que existam receitas sem as correspondentes despesas, jamais o contrário.
- 5 **Princípio da Publicidade:** os orçamentos elaborados devem ser publicados, inclusive na internet, para que a sociedade tome conhecimento das receitas previstas e as despesas fixadas.
- 6 **Princípio do Orçamento Bruto:** todas as receitas e todas as despesas devem constar no orçamento em seus valores brutos, sem qualquer tipo de dedução.
- 7 **Princípio da Clareza:** os orçamentos devem ser suficientemente claros e compreensíveis para qualquer indivíduo possa entendê-lo.
- 8 **Princípio da Legalidade:** não pode haver despesa pública sem a autorização legislativa prévia (art. 167, I e II, CF). São vedados, portanto, o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual, bem como a realização de despesas ou assunção de obrigações diretas que excedam os créditos

orçamentários ou adicionais (exceção: abertura de créditos extraordinários em situações imprevisíveis e urgentes por meio de Medida Provisória (União) e Decretos (Estados, DF e Municípios).

- 9 **Princípio da anterioridade ou precedência:** o orçamento deve ser aprovado antes do início do exercício financeiro. Exceção: créditos suplementares, especiais e extraordinários (art. 165, §8º e 167, V, §§2º e 3º, CF). Na prática, quase sempre é descumprido.
- 10 **Princípio da exclusividade:** o orçamento não pode conter dispositivo estranho à previsão de receita e à fixação de despesa. Por exemplo, o orçamento não pode criar cargos públicos ou instituir tributos. Como exceção tem-se a autorização para abertura de crédito suplementar e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita (tipo de empréstimo- art. 165, §8º da CF).
- 11 **Princípio da não afetação de receitas (não-vinculação):** é proibido vincular receitas de impostos a órgão, fundo ou despesa. Excetuam-se os recursos para a saúde ou ensino, a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita ou garantia ou contra garantia à União e para pagamento de débitos para com esta (art. 167, IV). Nota-se que as exceções são previstas expressamente pela própria Constituição Federal
- 12 **Princípio da Especialização ou Especificação ou discriminação:** é vedada a consignação de dotações globais (gerais) para atender as despesas. A discriminação de despesas tem que ser dar, no mínimo, por elementos. Não é possível, por exemplo que o orçamento discrimine globalmente “despesas para a manutenção de ensino” e não discrimine o item. É preciso que indique “despesas com salários de professores”, “despesas para a compra de mobiliário”, dentro da despesa geral.

Os três primeiros princípios: unidade, universalidade e anualidade estão expressamente previstos na Lei 4320/64.

Estes dois capítulos introdutórios tem o objetivo de relembrar os conceitos básicos acerca do direito financeiro que são necessários para bem estudar e analisar a importância não apenas desta monografia, mas também de todo e qualquer assunto relacionado a orçamento público, finanças, Lei 4320/64 e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Sobre esta última, o capítulo 2 a seguir faz uma breve recuperação histórica além de analisar o seu contexto no Brasil e os motivos determinantes que levaram o legislador a atribuir como fundamental para o perfeito equilíbrio das finanças públicas e do futuro político e econômico do Brasil a sua implementação no ano de 2000.

CAPITULO 2 – BREVE ANÁLISE DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

2.1 Recuperação Histórica da LRF

O primeiro documento escrito sobre o Brasil, a carta de Pero Vaz de Caminha⁶ descrevendo a descoberta de novas terras ao Rei Dom Manuel trata, em seu último e derradeiro parágrafo, de um pedido especial: a libertação de seu genro - preso na ilha de São Tomé a Jorge de Osório quatro anos antes por roubar uma igreja e ter ferido um padre.

Já em 1500 o jeitinho luso impregnou-se na cultura brasileira e tornou-se conhecido como o famoso “jeitinho brasileiro”. A carta de Pero Vaz de Caminha não é apenas o primeiro documento brasileiro que se tem notícia, mas também identifica o primeiro ato de nepotismo no recém descoberto Brasil.

O patrimonialismo antes mesmo de o país vir a ser denominado Brasil já abraçara a grande Pátria. Patrimonialismo é expressão inicialmente dada por Max Weber que a define quando um Estado não possui distinção entre patrimônio público e privado. Foi uma forma extremamente comum nos Estados absolutistas em que a célebre frase de Luiz XIV, “L’etat c’est moi” (O Estado sou eu) celebra exatamente o seu significado. O governante munido de seu poder pratica todas as suas ações de monarca de modo íntimo e pessoal e as normas e ditames que todos devem seguir são por ele determinados.

O Nepotismo praticado por Pero Vaz de Caminha exemplifica a forma de governar que o Brasil tomou para si desde sua descoberta. As divisões do país em capitâncias hereditárias pelo Rei aos seus donatários lhes davam amplo poder sobre suas terras.

A posterior colonização com os barões de cana de açúcar no nordeste formou o conhecido coronelismo em que os “coronéis” detêm um poder supremo sobre suas terras e seus subordinados influenciando a política na região. Qualquer prefeito, governador ou autoridade local ou regional devia subordinação a esses coronéis sendo que muitos deles eram escolhidos não por serem as pessoas mais tecnicamente preparadas para seus respectivos cargos, mas por serem amigos, parentes, protegidas e afilhados políticos desses coronéis.

⁶ Disponíveis em http://objdigital.bn.br/Acervo_Digital/livros_eletronicos/carta.pdf acesso em 10 dez 2015.

Com o descobrimento dos metais preciosos em Minas Gerais e a enorme quantidade de ouro em Vila Rica o modo de governar não mudou.

O ouro acabou, os tributos portugueses ficaram demasiadamente caros, surgiram revoltas por todo o Brasil, mas o patrimonialismo imperava em todos os cantos do país. Com a independência do Brasil, o Imperador do Brasil, Dom Pedro I, promulga a Constituição com seu poder Moderador. Novamente a forma de governar o Brasil como sua propriedade, e os interesses por ele governados não distinguem a coisa pública de seus interesses pessoais. Dom Pedro teve que retornar a Portugal, pois seu irmão usurpou o que deveria ser seu por direito divino, o trono português. Deixou seu filho como imperador, o Brasil novamente era de posse de seu filho, seu descendente, seu sucessor.

Adveio a república, os barões do café e a política café com leite. Agora o país era governado ora por paulistas ora por mineiros. Os interesses dessas duas oligarquias, aliados aos demais interesses dos coronéis do Nordeste e dos criadores de gado e couro do Sul, permaneciam e o poder de suas autoridades sempre se confundiu com seus interesses pessoais e os interesses do Brasil. As nomeações para cargos públicos continuavam a ser íntimas e pessoais e estas não eram exatamente a mais apropriada para exercer os variados cargos com a competência necessária exigida dos mesmos. A roupagem da “tradição”, de ser sempre “assim que funciona”, todavia, imperou.

No Estado Novo de Getúlio Vargas, em 1930, foi implantada a burocracia profissional e tinha como principal objetivo trazer mais eficiência ao Estado e substituir o arraigado modelo de gestão patrimonialista.

Devido à quebra da bolsa de Nova York em 1929, o Brasil, que nessa época possuía sua principal economia baseada na produção de café, enfrentava sérias dificuldades para pagar os produtos importados. Daí nasce a necessidade de um sistema burocrata, pois agora nasceu um Estado interventor que buscava alternativas econômicas no plano interno para sair da crise do mercado internacional.

O Brasil de então era extremamente ruralista e foi com Getúlio que ocorreu a primeira fase da industrialização brasileira e a modernização da máquina estatal.

O mercado brasileiro passou a ser protegido para que uma nova geração de empresários brasileiros pudesse investir no mercado interno e criar indústria e empregos. São criadas a Petrobrás e a Companhia da Vale do Rio Doce. O poder ficou mais concentrado na

União do que nos Estados e essa nova política fez frente diretamente ao sistema patrimonialista⁷.

Este novo modelo de gestão, a burocracia, sistema bem analisado por Max Weber, foi a primeira tentativa do governo brasileiro de por fim ao patrimonialismo e criar um modelo baseado na centralização do poder, profissionalismo dos agentes públicos, impessoalidade, sistema de mérito, hierarquia, ética e separação do público com o privado.

Ocorre a racionalização dos métodos, processos e procedimentos, o concurso público, a definição da política de recursos humanos, de compras, de materiais, de finanças e a centralização e a reorganização da administração pública.⁸

Era um sistema baseado na lógica racional-legal que deveria funcionar baseado em normas, leis e procedimentos pré-constituídos caracterizando-se, desta forma, o profissionalismo, o formalismo e a impessoalidade.

A burocracia pretendia extinguir o patrimonialismo, porém não obteve êxito. Apenas diminuiu a sua intensidade. Seu modelo burocrático tinha o objetivo de aumentar a eficiência organizacional através de um controle *a priori* focado nos procedimentos. Segundo a burocracia, se o Estado estivesse seguindo as normas e leis já pré-estabelecidas então o Estado estava sendo eficiente.

Bresser Pereira (2006, p. 26) afirma que a burocracia é

⁷ Max Weber foi um jurista, economista e sociólogo alemão formado em Direito pela Universidade de Heidelberg. Famoso por estudos sobre o capitalismo e sociologia (escreveu o livro *A Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo* relacionando religião com a forma de gerar a economia em sociedades ocidentais e orientais) também dedicou análise aprofundada sobre o patrimonialismo, fenômeno já percebido como nocivo nos estados alemães do século XIX. Max Weber realizou comparações pertinentes entre as idéias de patrimonialismo e patriarcalismo (a concentração de poder nas mãos do patriarca, ou líder, e seus agregados). Seus estudos acerca da burocracia tornaram-se famosos pela sua *teoria da burocracia* (não no sentido pejorativo de instituições lentas, ineficientes ou repartições empoeiradas) mas no sentido de defender que a organização deveria ser feita de maneira impessoal, profissional, ética e eficiente. Foi a partir destas análises que ocorreram o aparecimento de procedimentos como o concurso público, licitações e controle da administração pública. Para Max Weber os primeiros estudos sobre a burocracia já existiam desde a Antiguidade com a constituição dos códigos de conduta e a normatização de comportamento entre o Estado e seus súditos. A burocracia de Weber designa grande ênfase na eficiência.

⁸ BRESSER-PEREIRA, 2001.

uma instituição administrativa que usa, como instrumento para combater o nepotismo e a corrupção –dois traços inerentes à administração patrimonialista – os princípios de um serviço público profissional de um sistema administrativo impessoal, formal e racional. Apesar desta condição da burocracia, o próprio Max Weber a tratou como um modelo ideal, de difícil efetividade plena de suas características. No contexto brasileiro, talvez esta condição tenha se intensificado, em razão de nossa permissividade social e cultural, a partir de situações como o jeitinho, o personalismo ou a hierarquia social (HOLANDA, 1995; FREYRE, 2002), fato que não permitiu uma aplicação mais rigorosa da burocracia no cotidiano público e os benefícios daí decorrentes, abrindo espaço para outras formas de gestão pública. (MUZZIO, 2015).

Por um bom tempo a burocracia realizou diversas benesses e Getúlio chegou mesmo a ser chamado o “pai dos pobres” e a “mãe dos ricos”. Como esse modelo possuía seu foco no procedimento, acabou, com o passar dos anos, a perder sua missão básica de servir a sociedade surgindo, assim, suas disfuncionalidades como, por exemplo, um formalismo exarcebado, ineficiência e auto-referência, clientelismo, fisiologismo e o controle transformou-se na razão de ser do Estado.

Foi então que surge em países liberais, em especial na Inglaterra da primeira-ministra Margaret Thatcher, a noção de modelo de gestão gerencial. O Estado deveria ser gerenciado da mesma forma que uma Empresa e o que importa não é a forma, o controle *a priori*, e sim uma gestão focada nos resultados. O modelo gerencial não descarta a burocracia, apenas muda a prioridade de sua área de atuação. As idéias de não nepotismo, combate a corrupção, meritocracia, concurso público para provimento de cargos públicos, ética, formalismo, impessoalidade continuam, só que agora a prioridade está focada na eficiência aliada a uma gestão eficaz e eficiente. O modelo de Gestão Gerencial ou Gestão Empresarial se assenta na publicização das ações (transparência), na desregulamentação do setor financeiro, da privatização de estatais com o objetivo de desinchar a máquina pública estatal, lenta e ineficiente, a criação de agências reguladoras, a flexibilização do mercado de trabalho, a realização de metas no serviço público e a noção do cidadão-cliente.

Após a queda do muro de Berlin e do colapso do modelo soviético surge a desnecessidade de um Estado tão centralizador com políticas públicas de bem estar social. A figura temida do comunismo havia caído por terra e as idéias liberais da Inglaterra

prosperaram nos governos dos então Presidentes da República Fernando Affonso Collor de Mello, Itamar Franco e Fernando Henrique Cardoso.

Claudia Adriele Sarturi bem define esta época:

Com a passagem para o modelo de Administração Pública gerencial, presente em um Estado não mais prioritariamente produtor de bens e serviços, mas regulador da economia e da sociedade, tanto no aspecto econômico como de outras questões sociais relevantes, como o meio ambiente, o enfoque muda, passando para o controle de resultados pretendidos, atenuando os rígidos controles procedimentais do período antecedente.

A partir do momento em que houve a transformação do modelo de Estado Social para o Estado Regulador, a administração passou a se ocupar de funções gerenciais, de gestão do patrimônio e das tarefas do Estado. Desloca-se o foco do princípio da legalidade, do controle de procedimentos, para enfatizar o controle de resultado a ser obtido pela administração, com o cumprimento de metas e emprego eficaz do dinheiro público, havendo redução de custos e buscando-se o emprego eficaz do dinheiro público e, por consequência, aumentando a qualidade dos serviços prestados pelo Estado. Em síntese, a Administração Pública gerencial busca o atingimento de metas com a eficiência necessária. (SARTURI, 2013).

Com a instituição do plano Real e a progressiva queda da inflação, o Brasil já tinha condições econômicas de instituir o seu modelo de gestão Gerencial. Pela emenda Constitucional nº 19/1998, o princípio da eficiência é inserido no caput do Art. 37 da Constituição Federal.

Entre vários meios de atuação da Administração Pública gerencial, há a parceria com a sociedade civil e uma maior autonomia para as entidades administrativas. A eficiência da administração pública, a necessidade de reduzir custos e aumentar a qualidade dos serviços públicos prestados, tendo o cidadão como beneficiário, torna-se a meta do Estado, a essência da atividade desempenhada por este (SARTURI, 2013).

Embora os tempos tivessem mudado radicalmente nas últimas décadas, o modelo de gestão de Municípios, Estados e do governo federal possuía muitas raízes patrimonialistas. Os gastos continuavam exorbitantes e era usual utilizar-se da máquina pública em períodos eleitorais a fim de garantir a reeleição ou de quebrar a gestão financeiramente para o sucessor concorrente. Ocorre, assim, uma maior concentração de renda nas mãos de poucos e, para uma perfeita modernização na maneira de gerir não só a economia, mas as finanças de Municípios, Estados e União e, aliado a mudanças estruturais que aconteciam em diversos países como, por exemplo, a Nova Zelândia, Grã-Bretanha, Estados Unidos, Peru, e México é que surge a necessidade de criar a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

A Lei de Responsabilidade Fiscal não é editada apenas para obedecer aos ditames do Capítulo II do Título VI da Constituição, mas também para estabelecer normas de finanças públicas para a responsabilidade fiscal, criadas em um momento de eficiência na prestação de serviços públicos em que não se podia mais admitir a atuação de um gestor patrimonialista e irresponsável quanto às aplicações e gastos de dinheiro público perante o Estado e à sociedade. O crescimento e desenvolvimento econômico e social brasileiros agora se regeriam mediante modelos gerenciais de acompanhamento e otimização focados no resultado.

Estas normas de finanças públicas tinham o objetivo maior tanto de controlar os gastos como o endividamento excessivo pelos governantes dos Municípios, Estados e da União. A LRF estipula no seu art. 19 um limite de gastos com pessoal de 60% da receita corrente líquida para estados e municípios e de 50% para a União. Com o fim de evitar o endividamento excessivo a lei no seu Art. 30⁹ estipulou uma relação de 1,2 entre a dívida consolidada líquida e a receita corrente líquida (RCL) para os municípios e 2 vezes a RCL para Estados e o Distrito Federal.¹⁰ O raciocínio do legislador é que com estes limites se

⁹ As resoluções 40/01 e 43/01 do Senado Federal fixam os limites relacionados ao endividamento dos entes. Para fins de verificação dos limites de endividamento, a Resolução nº 43/01 do Senado Federal introduziu o conceito de Dívida Consolidada Líquida. Neste conceito, considera-se a dívida consolidada deduzida dos valores relativos a disponibilidades de caixa, aplicações financeiras e demais haveres financeiros. O parâmetro utilizado foi a relação entre Dívida Consolidada Líquida e Receita Corrente Líquida. Os cálculos para cada ente são realizados ao final de cada quadrimestre e apresentados no Relatório de Gestão Fiscal. Fonte: http://www.fazenda.df.gov.br/area.cfm?id_area=162 acesso em 20 ago 2015.

¹⁰ <http://www.tcm.sp.gov.br/tcminforme/junho/lrf06.htm> acesso em 11 set 2015.

atingir um equilíbrio permanente das contas públicas de estado e municípios abrindo caminho para o crescimento sustentado dos entes públicos.

No dia 24 de agosto de 2015 o Tesouro Nacional alterou os limites do estoque da dívida pública federal (DPF) definidos no Plano Anual de Financiamento (PAF). Os limites passaram do intervalo de R\$ 2,45 trilhões a R\$ 2,60 trilhões para R\$ 2,65 trilhões a R\$ 2,80 trilhões. Os parâmetros para os demais indicadores do plano não foram alterados. Segundo o coordenador-geral de Operações da Dívida Pública, José Franco, a decisão foi tomada pela forte demanda do mercado por títulos públicos. Segundo ele, há uma possível relação dessa demanda com a forte liquidez no mercado devido à incerteza da economia.¹¹

Fioravante cita que:

Durante o período de inflação alta, até 1994, o processo inflacionário disfarçava a situação das finanças públicas, forçando um equilíbrio fictício. No caso das despesas, por exemplo, a inflação corroía seu valor real em razão da defasagem de tempo entre o período da contratação dos serviços e o do efetivo pagamento desses. Pelo lado das receitas, a indexação delas favorecia um crescimento irreal da arrecadação. Nesse contexto, as reformas fiscais implantadas a partir da década de 1990, das quais cabem mencionar os acordos de renegociação das dívidas dos estados com a União, já visavam em geral a um regime fiscal sólido para a União e os governos subnacionais. Como coroamento desses esforços, a LRF foi promulgada em 2000.

A fim de alcançar tal estabilidade, mudanças estruturais foram feitas, começando-se pela reforma da previdência e da administração pública. As dívidas municipais, após os novos ajustes adotados, necessitaram ser refinanciadas, culminando nas Leis nos 7.976/89 e 8.727/93. A Lei no 9.496/97 possibilitou que os estados refinanciassem suas dívidas com taxas de juros diferenciadas e prazos de amortizações mais longos. No entanto, o refinanciamento da dívida subnacional passou a ser vinculado a ajustes patrimonial e fiscal, e o mecanismo de controle de endividamento do setor público passou a ser mais rígido. No tocante aos gastos, a Lei Complementar n o 96, de 1999, conhecida como Lei Camata II, estabeleceu limites de gastos com pessoal que foram posteriormente aprimorados com a LRF. Esta surgiu

¹¹ Fonte: <http://www.valor.com.br/brasil/4192608/tesouro-anuncia-aumentos-dos-limites-da-divida-publica-para-2015> acesso em 11 set 2015.

como conseqüência do intenso processo de ajuste fiscal, definiu limites de gastos e endividamento, institucionalizando as metas do regime.

2.2 UMA ANÁLISE DO ARTIGO 42 DA LRF

O artigo 42 da LRF em especial veda um princípio que está implicitamente atinente na maioria das casas brasileiras, não gastar mais do que se arrecada ou, nos dois últimos 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 (ou seja, é proibido contrair dívidas a serem pagas ao sucessor do mandato eletivo) sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Seção VI

Dos Restos a Pagar

Art. 41. Vetado.

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

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

A uma primeira leitura do referido artigo se pode determinar com fácil interpretação que não se pode contrair obrigação de despesa, nos dois últimos quadrimestres do último ano eletivo, ou seja, nos últimos 8 meses do último ano de mandato eleitoral é proibido endividar-se sem que estas despesas sejam pagas dentro deste último ano ou, caso tenha parcelas a serem pagas no ano posterior, que se tenha saldo suficiente para quitá-las.

Entretanto, como o Direito não é uma ciência exata e o determinado artigo foi disposto na Seção VI de Restos a Pagar, o art. 42 possui diversas interpretações ao seu respeito, inclusive porque o seu Art. 41, que foi escrito em conjunto com o Art. 42, foi vetado pelo Presidente da República gerando, assim, inúmeras divergências quanto a sua completa interpretação.

Mesmo já passados 15 anos desde a vigência deste dispositivo, ainda não existe um posicionamento majoritário sobre o determinado artigo.

Há o entendimento mais inflexível no sentido que, a partir do terceiro quadrimestre (ou seja, nos dois últimos quadrimestres) é expressamente proibido contrair, no último mandato eletivo, qualquer obrigação de despesa, a não ser que ela seja totalmente ressarcida até o dia 31 de dezembro. Note-se que se observa a proibição de contrair despesa e não obrigação de pagamento.

Com esse entendimento observa o professor Flávio Cruz (2011, p. 167) que:

mesmo que uma obra esteja contemplada no Plano Plurianual e que fosse uma prioridade constante nos anexos da Lei de Diretrizes Orçamentárias, não deveria ter seu contrato assinado após o dia 1º de maio caso não fosse totalmente executada e paga ainda no decorrer do mandato.

Igualmente não seria permitido assinar contrato relativo a prestação de serviços continuados cuja vigência ultrapassasse o mandato, salvo se mantiver em caixa, ao final do exercício, os valores necessários ao pagamento correspondente aos meses restantes.

Esse pensamento rígido ocorre para defender literalmente o que está escrito na letra de lei a fim de se coadunar com o objetivo maior da LRF que é a contenção de gasto público, principalmente no final de mandato com o objetivo de não apenas desonerar as contas públicas para o gestor seguinte do ano eleitoral, mas também para evitar os gastos excessivos do atual mandatário eleito (que muitas vezes utiliza-se da máquina pública para fins de reeleição conquistando o eleitor a partir de inúmeras obras começadas no período eleitoral com o intuito único de conquistar seu voto).

Há, contudo outro pensamento que defende que deve ser respeitada a questão da anuidade da gestão orçamentária e, portanto, a vedação atingiria apenas a parcela de despesa que seria liquidada no último ano do mandato.

Clayton Arruda de Vasconcelos (2010, p.8) defende que a primeira medida a se tomar é a apuração se houve o cumprimento ou não do Art. 42 da LRF no tocante a suficiência ou insuficiência financeira ao final do mandato do chefe do Poder ou Órgão. Para auxiliar na apuração desta suficiência ou insuficiência financeira, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão responsável pela edição de normas gerais para a consolidação das Contas

Públicas edita diversas portarias com modelos demonstrativos contábeis e instruções para seu preenchimento.

Neste aspecto Vasconcelos (2010, p.9) acrescenta que:

é previsto que o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa faça parte do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) a ser apresentado no final dos mandatos dos chefes de Poder ou de Órgão. A Tabela 1, a seguir, bem demonstra que da diferença entre as disponibilidades financeiras e as obrigações financeiras chega-se à suficiência ou insuficiência financeira antes da inscrição de restos a pagar não processados. Após a dedução dos valores relativos aos restos a pagar chega-se à suficiência ou insuficiência financeira após a inscrição em restos a pagar:

ATIVO	VALOR	PASSIVO	VALOR
DISPONIBILIDADE FINANCEIRA	444.702.916.520,00	OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS	28.670.496.440,00
Caixa	8.156.310,00	Depósitos	2.600.914.120,00
Bancos	400.784.197.270,00	Restos a Pagar Processados	8.740.369.100,00
Conta movimento	230.332.959.300,00	Do Exercício	3.856.303.920,00
Contas Vinculadas	170.451.237.970,00	De Exercícios Anteriores	4.884.065.180,0
Aplicações Financeiras	43.910.562.940,00	RP Não-Processados de Exercícios Anteriores	0,00
Outras Disponibilidades Financeiras	0,00	Outras Obrigações Financeiras	17.329.213.220,00
		Recursos Vinculados a Liberar para os Poderes Legislativo e Judiciário e ao Ministério Público da União	6.164.525.000,00
		Diversas Obrigações	11.164.688.220,00
INSUFICIÊNCIA ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (I)		SUFICIÊNCIA ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (II)	416.032.420.080,00
TOTAL	444.702.916.520,00	TOTAL	444.702.916.520,00
INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (III)			88.622.516.710,00
SUFICIÊNCIA APÓS A INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (IV) = (II-III)			327.409.903.370,00

Fonte: Relatório de Gestão Fiscal do Governo Federal do exercício de 2009

Figura 1 – Suficiência Financeira da União no exercício de 2009.

A interpretação da figura 1 nos permite observar que o Governo federal apresentou superávit financeiro no exercício de 2009, ou seja, que atuou dentro dos parâmetros definidos no art. 42 da LRF.

Em termos contábeis é importante observar que uma única análise da tabela 1 acima não é mais adequada para fins de cumprimento do art. 42, pois ela não permite a evidenciação do montante das obrigações assumidas nos dois últimos quadrimestres do exercício. Vasconcelos (2010, p.9) sugere a utilização do Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa que, a partir dos seus dados, são realizados levantamentos para determinar se houve assunção de obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres do exercício financeiro em montante superior à disponibilidade financeira apurada no demonstrativo.

Há ainda divergências interpretativas pela utilização de duas expressões no texto artigo 42 da LRF – “contrair obrigação de despesa” e “despesas compromissadas a pagar” – para referir-se a obrigações assumidas pelo poder público.

Silva (2003, p. 132) dispõe que a primeira expressão refere-se ao ato de contrair novas despesas, enquanto a segunda diz respeito ao montante das despesas anteriormente compromissadas:

há que se distinguir a contratação de obrigação de despesas e as despesas compromissadas a pagar, ou seja, distinguem-se as despesas novas das já existentes que deverão ser liquidadas independentemente do período restritivo de oito meses correspondente ao final do mandato, visto que a assunção das despesas compromissadas a pagar deu-se em período anterior ao período suspeito (durante os últimos oito meses do mandato).

Cruz (2011, p. 168) cita como exemplo:

decisão do Tribunal de Contas do Estado do Paraná que, respondendo a consulta formulada pela Prefeitura Municipal de Curitiba, em julho de 2004, decidiu que os prefeitos podem assinar contratos para realização de obras que ultrapassem o mandato, desde que, entre outras exigências, tenham recursos para pagamento das parcelas que vencerão no último exercício.

Segundo o voto do relator, não existe impedimento para a contratação ou execução de despesa não liquidada, desde que esteja amparada em processo integrado de planejamento orçamentário. O administrador público deve atender as condições legais para a geração de despesa e contratos com duração de mais de um exercício financeiro, elaborando

adequado fluxo financeiro e um rigoroso controle de execução orçamentária, argumenta o voto.

A Diretoria de Contas Municipais (DCM) também opinou pela possibilidade de contratação de despesas. Argumentou em seu parecer que as obras públicas que abranjam mais de um exercício financeiro devem estar incluídas no plano plurianual e seguir um cronograma físico-financeiro que estabeleça os prazos de execução e a forma de pagamento do executor. A obra deverá ser empenhada em cada exercício financeiro no exato valor do que será gasto naquele exercício dentro dos respectivos créditos orçamentários.

Já o parecer do Ministério Público de Contas do Paraná argumentou que a LRF não impede a celebração, nos últimos 8 meses de mandato, de contratos cujos objetos estejam previstos na Lei das Licitações, desde que haja suficiente disponibilidade de caixa para pagamento das parcelas que vencem no exercício, impedindo a inscrição de despesa em restos a pagar.

Ou seja, esta questão é uma das outras divergências existentes: o tratamento a ser dado aos restos a pagar. Esse tratamento não geraria tantas divergências caso não fosse vetado o art 41 da LRF, que tratava justamente deste assunto:

"Art. 41. Observados os limites globais de empenho e movimentação financeira, serão inscritas em Restos a Pagar:

I - as despesas legalmente empenhadas e liquidadas, mas não pagas no exercício;

II - as despesas empenhadas e não liquidadas que correspondam a compromissos efetivamente assumidos em virtude de:

a) normas legais e contratos administrativos;

b) convênio, ajuste, acordo ou congêneres, com outro ente da Federação, já assinado, publicado e em andamento.

§ 1º Considera-se em andamento o convênio, ajuste, acordo ou congêneres cujo objeto esteja sendo alcançado no todo ou em parte.

§ 2º Após deduzido de suas disponibilidades de caixa o montante das inscrições realizadas na forma dos incisos I e II do caput, o Poder ou órgão referidos no art. 20 poderá inscrever as demais despesas empenhadas, até o limite do saldo remanescente.

§ 3º Os empenhos não liquidados e não inscritos serão cancelados."

Razões do veto:¹²

"A exemplo de vários outros limites e restrições contidos no projeto de lei complementar, o sentido original da introdução de uma regra para Restos a Pagar era promover o equilíbrio entre as aspirações da sociedade e os recursos que esta coloca à disposição do governo, evitando déficits imoderados e reiterados. Neste intuito, os Restos a Pagar deveriam ficar limitados às disponibilidades de caixa como forma de não transferir despesa de um exercício para outro sem a correspondente fonte de despesa.

A redação final do dispositivo, no entanto, não manteve esse sentido original que se assentava na restrição básica de contrapartida entre a disponibilidade financeira e a autorização orçamentária. O dispositivo permite, primeiro, inscrever em Restos a Pagar várias despesas para, apenas depois, condicionar a inscrição das demais à existência de recursos em caixa. Tal prática fere o princípio do equilíbrio fiscal, pois faz com que sejam assumidos compromissos sem a disponibilidade financeira necessária para saldá-los, cria transtornos para a execução do orçamento e, finalmente, ocasiona o crescimento de Restos a Pagar que equivale, em termos financeiros, a crescimento de dívida pública.

Assim, sugere-se oposição de veto a este dispositivo por ser contrário ao interesse público."

A partir do veto existe entendimento que não pode aparecer em restos a pagar obrigações que superem a disponibilidade financeira. De diversa maneira há entendimento que a sua não inscrição em restos a pagar aos valores de despesas compromissadas resultaria numa análise errônea das obrigações patrimoniais o que acarretaria na geração de passivos não contabilizados.

Para Vasconcelos (2010, p.10):

Os problemas de interpretação apontados têm causado a pouca efetividade da aplicação do dispositivo legal, uma vez que permitem a evidenciação de outras em patamares diferentes, de acordo com a interpretação que se dê ao comando legal. Na literatura a respeito do tema são identificadas três correntes distintas quanto ao ato ou momento em que se caracteriza a assunção da obrigação de despesa: a liquidação, a contabilização da nota de empenho ou o empenho da despesa (formalização do contrato ou instrumento congêneres). Paralelamente a essa discussão, aparecem outras questões controversas relacionadas à provável existência de limites para inscrição de despesa com restos a pagar, bem como necessidade de cancelamento de restos a pagar por insuficiência de recursos financeiros no final do exercício.

¹² http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/Mensagem_Veto/2000/Vep101-00.htm

No entanto, o art. 41 foi revogado, sendo assim que o que é válido é apenas o dispositivo da art. 42 da LRF, ou seja, o que está sendo avaliado é o ato do gestor público ao assumir obrigação de despesa sendo ela dentro ou não dos últimos dois quadrimestres do último ano do mandato eletivo e se ela possa ou não ser cumprida dentro do exercício financeiro. Tanto é assim que o código penal prevê, nos crimes contra as finanças públicas, no art 359 – C a pena de reclusão de 1 a 4 anos ao gestor público que ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa.¹³

Sobre a disponibilidade de caixa também salienta CRUZ (2011, p. 169) que devem ser observadas as regras do Art. 43 da LRF e os depósitos de terceiros, que se referem aos recursos vinculados, devem ser considerados somente até o valor de eventuais compromissos já assumidos por conta destes recursos, que por sua vez não poderão ser utilizados para outros fins.

A Secretaria do Tesouro Nacional trouxe uma inovação sobre disponibilidade de caixa através da Portaria nº 516, de 14/10/2002 ao alterar a composição do Anexo V – Demonstrativo das Disponibilidades de CAIXA – do relatório de Gestão Fiscal ao incluir uma linha para o registro de “Outras Disponibilidades Financeiras” com a seguinte instrução (Manual de Elaboração, p.54):

Esta linha apresenta o valor total em 31 de dezembro , de outras disponibilidades financeiras, com exceção de caixa e bancos que já foram destacados no demonstrativo. Essas disponibilidades representam o somatório de recursos provenientes do orçamento e não recebidas até o final do exercício que lhes deu origem, mas que são líquidos e certos.

Ou seja, pode-se dizer segundo Cruz (2011, p. 169) que, num Município, dentre os recursos que seriam enquadrados como “outras disponibilidades financeiras”, estariam incluídos, por exemplo:

¹³ Incluído pela Lei nº 10.028, de 2000.

- parte das parcelas do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e do ICMS relativa ao final do mês de dezembro, que serão repassadas somente no início de janeiro;

- parcelas relativas a operações de crédito que serão liberadas no ano seguinte, com base em medições de obras ou serviços realizados em dezembro;

- parcelas de convênios, que serão liberadas no ano seguinte, com base em prestações de contas de gastos realizados no mês de dezembro;

- valores correspondentes a recursos assegurados pelo Estado ou pela União, para cobertura de outras despesas realizadas no mês de dezembro, principalmente na Área de Saúde, cujo repasse ocorre somente no mês de janeiro.

Com esse entendimento, esses valores são considerados disponibilidade de caixa e substituiriam as notas de empenho, inscritas em restos a pagar relativas às despesas correspondentes (liquidadas), reduzindo o risco de déficit financeiro e, no último ano de mandato, do enquadramento do Administrador no Art. 42, da LRF.

Porém o Art. 35 da Lei 4320/64 dispõe que a contabilização da receita orçamentária deve seguir o regime de caixa e não ao de competência. Sendo este o entendimento para as despesas, não poderia uma Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional contrariar qualquer dispositivo legal.

Em termos contábeis significa que o lançamento contábil, no Sistema Financeiro seria o débito da conta “Créditos a receber”, do grupo “Créditos em Circulação” e a crédito na conta “Interferências Financeiras Ativas”.

Observa-se desta maneira uma falta de definição precisa sobre qual comportamento adequado a adotar, pois podem ocorrer interpretações contrárias e conflitantes dependendo do entendimento que o Tribunal de Contas do Estado ou Município adota já que não é clara o que se pode considerar como valores líquidos e certos. Primeiramente tem-se que comprovar se existem tais recursos e se eles são oriundos do orçamento do exercício, se eles já possuem previsão legal na sua receita.

Partindo-se desta premissa agora falta saber se estes créditos a receber líquidos e certos podem ser reconhecidos pois a Secretaria do Tesouro Nacional não é clara ao

determinar quais os tipos de créditos que se enquadram nesta situação fazendo com que a definição final caiba a cada ente da Federação.

Por ser uma matéria que depende da interpretação de cada ente, isto acaba ensejando que dependendo do entendimento de cada Tribunal de Contas Brasileiro o Gestor Administrativo poderá ou não ser enquadrado no crime de responsabilidade pela inobservância ao art. 42 da LRF.

Portanto cabe a cada Gestor ficar atento a esse procedimento e averiguar antecipadamente qual o entendimento do Tribunal de Contas da sua região para que se possa adequar perfeitamente suas contas com as regras entendidas e vigentes.

O parágrafo único do art. 42 também necessita de preciosa atenção. Nele consta que a determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício. Isso significa que toda a dívida deve ser considerada até o dia 30 de abril não importando em qual exercício financeiro foi adquirida. É a partir desta despesa que se observa o valor vencido e a vencer até o dia 31 de dezembro para assim se obter a disponibilidade de caixa necessária para o cumprimento das obrigações no exercício financeiro seguinte. Atente-se ao fato que, por determinação legal, deve-se considerar a ordem cronológica dos vencimentos das despesas, pois são elas que devem receber a prioridade no seu pagamento em relação aos novos compromissos assumidos posteriormente.

O parágrafo único significa que, caso o Gestor adquira obrigação de despesa no dia 25 de abril do último ano eletivo, por exemplo (antes dos dois últimos quadrimestres) e esta obrigação avance até 30 abril do ano seguinte, as parcelas a serem pagas nos 4 meses após o fim do exercício eletivo não precisam constituir disponibilidade de caixa em 31 de dezembro pois este ato não se enquadra no art. 42 da LRF. Entretanto este valor deverá ser compromissado no ano seguinte e deverá estar previsto na projeção de disponibilidade de caixa.

O art. 42 da LRF força os entes da Federação assim como todos os órgãos dela submetidos à lei a reduzir ao máximo suas despesas correntes deixando-os também impedidos de realizarem despesas de capital no que se confere a anunciação de novas obras ou contratos a não ser que os mesmos sejam liquidados até o final do respectivo ano eletivo.

O efeito extremamente positivo para a sociedade brasileira é que o advento do art. 42 da LRF obriga ao Gestor Administrativo um aprofundado estudo e planejamento no manejo das Contas Públicas com uma idéia clara e objetiva do volume e quantidade das suas despesas e receitas, suas naturezas, objetos e se elas poderão todas ser liquidadas ou não até o fim do exercício financeiro ou se estão já disponibilizadas em caixa para o exercício financeiro seguinte posterior ao término do mandato eletivo. Com essa noção e fiel observância quem ganha são os contribuintes, toda a sociedade brasileira, o Brasil, pois, além de ocorrerem mandatos responsáveis por suas Contas permite até mesmo uma maior economia e contenção de gastos públicos e, assim, o posterior uso desses recursos a serem aplicados na própria economia e ações públicas que efetivamente garantem um crescimento na qualidade de vida dos brasileiros.

2.3 CORRENTES EXISTENTES SOBRE DESPESA PÚBLICA

Como já dito anteriormente, Vasconcelos (2010, p. 11) define três correntes distintas que coexistem sobre despesa pública e que, de uma forma mais didática serão esmiuçadas no presente capítulo.

2.3.1 Primeira corrente: obrigação de despesa é igual à despesa liquidada

Só será considerada contraída a obrigação de despesa quando a despesa for liquidação. Neste momento é verificado que o particular cumpriu com sua obrigação na relação jurídica, gerando para o ente público a obrigação de pagar. Assim Vasconcelos argumenta 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 direito líquido e certo ao recebimento desses valores pelos particulares, enquanto não efetivarem suas obrigações, mas mera expectativa de direito ao seu recebimento.

Os defensores dessa corrente se baseiam nos artigos 62 e 63 da Lei n.º 4.320/64, os quais estabelecem que o credor só terá direito adquirido e poderá receber o valor contratado após o cumprimento da condição suspensiva prevista no contrato – fornecimento dos bens ou prestação dos serviços. Júnior e Reis (2003, p. 139 e 140) se filiam a esta tese:

De fato, aparentemente, empenhada a importância, parece estar o Estado obrigado a pagar. Isto seria absurdo e a própria lei no seu art. 62, distinguindo entre empenho e pagamento, ressalva o direito de o Estado apenas pagar quando satisfeitos os implementos de condição, como veremos mais adiante.

O empenho não cria obrigação e, sim, ratifica a garantia de pagamento assegurada na relação contratual existente entre o Estado e seus fornecedores e prestadores de serviços.

A liquidação de despesa, de que trataremos logo a seguir, ao comentarmos o art. 63, é que permite à Administração reconhecer a dívida como líquida e certa, nascendo, portanto, a partir dela a obrigação de pagamento, desde que as cláusulas contratadas tenham sido cumpridas.

No mesmo sentido é o posicionamento de Reis (1995, p. 23), segundo o qual a liquidação da despesa “permite à Administração reconhecer a dívida como líquida e certa, nascendo, portanto, a partir dela a obrigação de pagamento, desde que as cláusulas contraídas tenham sido cumpridas”.

2.3.2 Segunda corrente: obrigação de despesa é igual à despesa com nota de empenho emitida

Esta corrente é defendida pelo professor Pedro Lino (2001, p. 148), Conselheiro do Tribunal de Contas da Bahia e Professor das disciplinas Direito Constitucional e Ciência Política da Faculdade de Direito da Universidade Católica de Salvador segundo o qual defende que a obrigação de despesa nasce no ato de empenho, utilizando esse termo como sinônimo de contabilização do empenho ou emissão da nota de empenho. Lino salienta:

Pouco importa, na posição do legislador, que o procedimento da despesa já se tenha iniciado anteriormente, ou seja, não se toma em consideração a existência de crédito orçamentário, de licitação e até mesmo de contrato celebrado; o que não se poderá fazer, da data limite em diante, é praticar o ato de empenho - porquanto é este quem vai criar para o ente a obrigação de pagar - em duas situações: a) não possa ser cumprido, integralmente, no próprio exercício; b) em parcelas, a serem pagas no

exercício seguinte, sem que o ente tenha - ou venha deixar - em caixa, recursos suficientes para seu total adimplemento.

2.3.4 Terceira corrente: obrigação de despesa é igual à despesa contratada ou empenhada

De acordo com a terceira corrente (VASCONCELOS, 2010, p. 13), considera-se contraída a obrigação de despesa no momento em que se firma o contrato administrativo, independentemente da existência de dotação orçamentária, do bloqueio dos créditos orçamentários – contabilização do empenho por meio da emissão da nota de empenho – ou mesmo da liquidação da despesa. Os defensores dessa corrente baseiam-se no comando contido no art. 58 da Lei n.º 4.320/64, que define o empenho da despesa como “o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”. Percebe-se que foi esta a corrente tomada quando a resposta a consulta formulada pela prefeitura municipal de Curitiba ao Tribunal de Contas do estado do Paraná.

Por sua vez, o ato da autoridade que estabelece direitos, obrigações e responsabilidades das partes, criando obrigação de pagamento, é o contrato administrativo, formalizado ou não, nos termos do que estabelece a Lei de Licitações e Contratos (Lei n.º 8.666/93):

Art. 54. Os contratos administrativos de que trata esta Lei regulam-se pelas suas cláusulas e pelos preceitos de direito público, aplicando-se-lhes, supletivamente, os princípios da teoria geral dos contratos e as disposições de direito privado.

§ 1º Os contratos devem estabelecer com clareza e precisão as condições para sua execução, expressas em cláusulas que definam os direitos, obrigações e responsabilidades das partes, em conformidade com os termos da licitação e da proposta a que se vinculam.

De acordo com essa corrente, empenho da despesa é sinônimo de contrato ou instrumento congênere. Se o empenho é o ato que cria obrigação de pagamento pendente do adimplemento de condição e o contrato administrativo ou instrumento congênere define os

direitos, obrigações e responsabilidade das partes, não há que se distinguir entre empenho da despesa e contratação da despesa.

É verdade que comumente se refere ao empenho da despesa como o ato de contabilizar o valor da despesa assumida, deduzindo seu montante da dotação orçamentária aprovada pelo Poder Legislativo. Contudo, a dedução do valor contratado da dotação aprovada é decorrência do compromisso assumido (empenho ou contratação da despesa), não representando o compromisso em si.

Nesse sentido, o artigo 61 da Lei n.º 4.320/64 estabelece que “para cada empenho será extraído um documento denominado Nota de Empenho que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria”. Ao ser emitido esse documento, o sistema contábil abate o valor relativo a esta despesa das dotações orçamentárias aprovadas pelo Poder Legislativo.

A única hipótese em que será considerada contraída a obrigação de despesa no momento em que for emitida a nota de empenho é estabelecida no artigo 62 da Lei n.º 8.666/93 (Lei das Licitações). Nos demais casos consideram-se contraída a obrigação quando da assinatura do contrato administrativo, ou da carta-contrato, autorização de compra ou ordem de execução de serviços, quando substituírem o contrato administrativo (VASCONCELOS, 2010, p.12-13):

Art. 62. O instrumento de contrato é obrigatório nos casos de concorrência e de tomada de preços, bem como nas dispensas e inexigibilidades cujos preços estejam compreendidos nos limites destas duas modalidades de licitação, e facultativo nos demais em que a Administração puder substituí-lo por outros instrumentos hábeis, tais como carta-contrato, nota de empenho de despesa, autorização de compra ou ordem de execução de serviço.

As leis que dispuseram sobre as diretrizes para a elaboração dos orçamentos da União dos exercícios de 2002, 2006 e 2010 – Lei n.º 10.266, de 24/06/2001, Lei n.º 11.178, de 22/09/2005 e Lei n.º 12.017, de 12/08/2009, respectivamente – fixaram entendimento a respeito da interpretação do artigo 42 da LRF, disciplinando que a formalização do contrato ou instrumento congênera é o ato que cria a obrigação de despesas, nos seguintes termos:

Art. 71. Para efeito do disposto no art. 42 da Lei Complementar n.º 101, de 2000:

I – considera-se contraída a obrigação no momento da formalização do contrato administrativo ou instrumento congênere.

Dispositivo semelhante foi adotado nas leis de diretrizes orçamentárias que regeram a execução da lei de meios do Distrito Federal nos exercícios de 2002, 2006 e 2010 – Lei n.º 2.766, de 31/08/2001, Lei n.º 3.653, de 10/08/2005 e Lei n.º 4.386, de 05/08/2009, respectivamente.

Neste contexto, inovação importante nas regras de contabilidade pública foi introduzida em 05 de dezembro de 2007, por meio a Resolução CFC n.º 1.111, que aprovou o Apêndice II da Resolução CFC n.º 750/93 sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, para tratar da interpretação destes princípios sob a perspectiva do Setor Público. Destacam-se os enunciados a respeito dos princípios da prudência e da oportunidade (BRASIL, 1993), segundo os quais os registros do patrimônio e suas mutações devem ser feitos de imediato, de forma a evidenciar o maior passivo e o menor ativo, sempre que se apresentarem alternativas igualmente válidas (VASCONCELOS, 2010, p.14).

O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

Art. 6º O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

Parágrafo único. Como resultado da observância do Princípio da

OPORTUNIDADE:

I – desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência;

II – o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários.

O PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

Art. 10 – O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

CAPITULO 3 – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS NA ATUAÇÃO DOS TCES

3.1 O TRABALHO DO TCE NA ANÁLISE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS DOS GESTORES PÚBLICOS

O Tribunal de Contas de SC possui como missão “Controlar a gestão de recursos públicos em benefício da sociedade catarinense” e como visão “Ser reconhecido pela sociedade por sua importância no controle da legalidade e dos resultados da gestão pública catarinense”. Para se ter uma maior noção do grau de importância de um tribunal de Contas e da importância do conhecimento de sua história ao longo dos anos no Brasil nas linhas abaixo conterà a descrição do surgimento primeiramente do Tribunal de Contas da União para depois passarmos a contar a história do Tribunal de Contas de Santa Catarina.

De acordo com o próprio sítio eletrônico do TCU¹⁴,

[...] a história do controle no Brasil remonta ao período colonial. Em 1680, foram criadas as Juntas das Fazendas das Capitanias e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro, jurisdicionadas a Portugal. Em 1808, na administração de D. João VI, foi instalado o Erário Régio e criado o Conselho da Fazenda, que tinha como atribuição acompanhar a execução da despesa pública. Neste ano, foi criado também o Conselho da Fazenda que tinha como função principal acompanhar a execução da despesa pública. Com a proclamação da independência do Brasil, em 1822, o Erário Régio foi transformado no Tesouro pela Constituição monárquica de 1824, prevendo-se, então, os primeiros orçamentos e balanços gerais. O Conselho da Fazenda foi transformado em Tesouro da Fazenda na Constituição de 1824¹⁵.

A idéia de criação de um Tribunal de Contas surgiu, pela primeira vez no Brasil, em 23 de junho de 1826, com a iniciativa de Felisberto Caldeira Brandt, Visconde de Barbacena, e de José Inácio Borges, que apresentaram projeto de lei nesse sentido ao Senado do Império.

As discussões em torno da criação de um Tribunal de Contas durariam quase um século, polarizadas entre aqueles que defendiam a sua

¹⁴ <http://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu/historia/historia.htm> acesso em 27 set 2015.

¹⁵ http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11198 acesso em 27 set 2015.

necessidade – para quem as contas públicas deviam ser examinadas por um órgão independente –, e aqueles que o combatiam, por entenderem que as contas públicas podiam continuar sendo controladas por aqueles mesmos que as realizavam.

Somente a queda do Império e as reformas político-administrativas da jovem República tornaram realidade, finalmente, o Tribunal de Contas da União. Em 7 de novembro de 1890, por iniciativa do então Ministro da Fazenda, Rui Barbosa, o Decreto nº 966-A criou o Tribunal de Contas da União, norteado pelos princípios da autonomia, fiscalização, julgamento, vigilância e energia.

A Constituição de 1891, a primeira republicana, ainda por influência de Rui Barbosa, institucionalizou definitivamente o Tribunal de Contas da União, inscrevendo-o no seu art. 89.

A instalação do Tribunal, entretanto, só ocorreu em 17 de janeiro de 1893, graças ao empenho do Ministro da Fazenda do governo de Floriano Peixoto, Serzedello Corrêa. Originariamente o Tribunal teve competência para exame, revisão e julgamento de todas as operações relacionadas com a receita e a despesa da União. A fiscalização se fazia pelo sistema de registro prévio. A Constituição de 1891 institucionalizou o Tribunal e conferiu-lhe competências para liquidar as contas da receita e da despesa e verificar a sua legalidade antes de serem prestadas ao Congresso Nacional.

Logo após sua instalação, porém, o Tribunal de Contas considerou ilegal a nomeação, feita pelo Presidente Floriano Peixoto, de um parente do ex- Presidente Deodoro da Fonseca. Inconformado com a decisão do Tribunal, Floriano Peixoto mandou redigir decretos que retiravam do TCU a competência para impugnar despesas consideradas ilegais. O Ministro da Fazenda Serzedello Correa, não concordando com a posição do Presidente demitiu-se do cargo, expressando-lhe sua posição em carta de 27 de abril de 1893, cujo trecho básico é o seguinte:

Esses decretos anulam o Tribunal, o reduzem a simples Ministério da Fazenda, tiram-lhe toda a independência e autonomia, deturpam os fins da instituição, e permitirão ao Governo a prática de todos os abusos e vós o sabeis - é preciso antes de tudo legislar para o futuro. Se a função do Tribunal no espírito da Constituição é apenas a de liquidar as contas e verificar a sua legalidade depois de feitas, o que eu contesto, eu vos declaro que esse

Tribunal é mais um meio de aumentar o funcionalismo, de avolumar a despesa, sem vantagens para a moralidade da administração.

Se, porém, ele é um Tribunal de exação como já o queria Alves Branco e como têm a Itália e a França, precisamos resignarmo-nos a não gastar senão o que for autorizado em lei e gastar sempre bem, pois para os casos urgentes a lei estabelece o recurso.

Os governos nobilitam-se, Marechal, obedecendo a essa soberania suprema da lei e só dentro dela mantêm-se e são verdadeiramente independentes.

Pelo que venho de expor, não posso, pois Marechal, concordar e menos referendar os decretos a que acima me refiro e por isso rogo vos digneis de conceder-me a exoneração do cargo de Ministro da Fazenda, indicando-me sucessor.

Pela Constituição de 1934, o Tribunal recebeu, entre outras, as seguintes atribuições: proceder ao acompanhamento da execução orçamentária, registrar previamente as despesas e os contratos, julgar as contas dos responsáveis por bens e dinheiro públicos, assim como apresentar parecer prévio sobre as contas do Presidente da República para posterior encaminhamento à Câmara dos Deputados.

Com exceção do parecer prévio sobre as contas presidenciais, todas as demais atribuições do Tribunal foram mantidas pela Carta de 1937

A Constituição de 1946 acresceu um novo encargo às competências da Corte de Contas: julgar a legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões.

A Constituição de 1967, ratificada pela Emenda Constitucional nº 1, de 1969, retirou do Tribunal o exame e o julgamento prévio dos atos e dos contratos geradores de despesas, sem prejuízo da competência para apontar falhas e irregularidades que, se não sanadas, seriam, então, objeto de representação ao Congresso Nacional.

Eliminou-se, também, o julgamento da legalidade de concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ficando a cargo do Tribunal, tão-somente, a apreciação da legalidade para fins de registro. O processo de fiscalização financeira e orçamentária passou por completa reforma nessa etapa. Como inovação, deu-se incumbência ao Tribunal para o exercício de auditoria financeira e orçamentária sobre as contas das unidades dos três poderes

da União, instituindo, desde então, os sistemas de controle externo, a cargo do Congresso Nacional, com auxílio da Corte de Contas, e de controle interno, este exercido pelo Poder Executivo e destinado a criar condições para um controle externo eficaz.

Finalmente, com a Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve a sua jurisdição e competência substancialmente ampliadas. Recebeu poderes para, no auxílio ao Congresso Nacional, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade e a fiscalização da aplicação das subvenções e da renúncia de receitas. Qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária tem o dever de prestar contas ao TCU.¹⁶

3.1.2 TRIBUNAL DE CONTAS DE SANTA CATARINA

De acordo com o site do TCE- SC¹⁷

em Santa Catarina foi a Constituição de 1947 que previu a criação de um órgão responsável pelo controle da aplicação dos recursos públicos no Estado e nos municípios catarinenses. Mas a criação do TCE/SC só se concretizou em 4 de novembro de 1955, com a Lei Estadual nº 1.366, sancionada pelo governador Irineu Bornhausen.

A matéria, de iniciativa do governador Aderbal Ramos da Silva, ficou cinco anos tramitando na Assembléia Legislativa até ser aprovada. O Projeto de Lei 141/50, de 30 de outubro de 1950, propondo a criação do órgão, foi submetido a vários exames nas comissões de Finanças e de Constituição e Justiça sendo arquivado mais de uma vez.

Em 3 de novembro de 1955, a proposta foi apreciada e aprovada pelo Legislativo e, no dia seguinte, foi sancionada pelo governador Irineu Bornhausen, que nomeou os sete primeiros integrantes do TCE/SC, os então denominados “juízes”: João Bayer Filho, João José de Souza Cabral,

¹⁶ <http://www.tce.sc.gov.br/instituicao/missao> acesso em 10 set 2015.

¹⁷ <http://www.tce.sc.gov.br/instituicao/historia> acesso em 10 set 2015.

Leopoldo Olavo Erig, Nelson Heitor Stoeterau, Nereu Corrêa de Souza, Monsenhor Pascoal Gomes Librelotto e Vicente João Schneider.

A sessão de instalação do TCE/SC, no Palácio Cruz e Sousa, sede do Governo Estadual, foi no dia 6 de fevereiro de 1956, no início da gestão de Jorge Lacerda. Na primeira sessão, João Bayer Filho foi eleito presidente do TCE/SC. O órgão funcionou no Cruz e Sousa até abril de 1956, enquanto prosseguiram as obras da sua primeira sede, na Praça XV de Novembro, no centro de Florianópolis.

Vinte anos depois, em março de 1976, o TCE se transferiu para as atuais instalações, na Praça Tancredo Neves, inaugurando prédio anexo em 2012.

O próprio site do TCE/SC¹⁸ o define como um órgão técnico, especializado e independente que auxilia a Assembléia Legislativa do Estado e as câmaras de vereadores no controle das contas públicas, todavia não está subordinado a eles, além de não fazer parte do Judiciário. Suas decisões são de natureza administrativa. O TCE/SC julga as contas dos administradores públicos e não eles próprios. As principais atribuições do órgão de controle externo são:

- Appreciar as contas prestadas, anualmente, pelo governador do Estado e pelos prefeitos municipais;
- Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por recursos públicos;
- Appreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal;
- Fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo Estado a municípios, por meio de convênios, e de subvenções a entidades privadas;
- Auxiliar a Assembleia Legislativa do Estado e as câmaras municipais, no exercício do controle externo;
- Responder a consultas sobre questões relativas à matéria sujeita a sua fiscalização;
- Apurar denúncias sobre supostas irregularidades cometidas em órgãos públicos estaduais e municipais e

¹⁸ <http://www.tce.sc.gov.br/instituicao/atribuicoes> acesso em 10 set 2015.

- Exercer o controle fiscal do Estado e municípios catarinenses, a partir da verificação do cumprimento das normas relativas à gestão fiscal previstas na Lei.

3.2 ANÁLISES DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS APLICÁVEIS

Como já anteriormente exposto, a Lei de Responsabilidade Fiscal inovou ao responsabilizar o Gestor Administrador Público principalmente no que concerne à sua gestão financeira partindo de um controle e planejamento de toda a sua gestão seja ele mensal, bimestral, trimestral, semestral, anual, plurianual. Ou seja, com a vigência definitiva da LRF acabou-se a aceitação primitiva e arcaica de administrar a máquina pública como se propriedade sua fosse sem se importar com as despesas, gastos inúteis e desnecessários.

A LRF impõe normas de condutas não apenas nas administrações diretas e indiretas mas também nos entes federativos da União, Estados, Distrito federal e Municípios.

Derivado da matriz neozelandesa, secundada pela lei brasileira, apresenta seis princípios de gestão fiscal responsável:

- i – prudência;
- ii – transparência;
- iii – planejamento;
- iv – equilíbrio;
- v – controle;
- vi – responsividade (accountability).

Percebe-se que estes princípios encontram-se explícitos no art. 1º § 1º da própria Lei de Responsabilidade Fiscal.¹⁹

¹⁹ § 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

A forma pela qual se opera a gestão fiscal deve ter a mais absoluta transparência, com ampla divulgação, em estrito cumprimento ao comando constitucional do artigo 37. A publicidade é requisito de eficácia e de moralidade dos atos administrativos, por meio do qual se torna público o comportamento da Administração Pública, especialmente, em relação ao aspecto financeiro.(CARVALHO, 2009).

O primeiro objetivo da LRF é fixar a responsabilidade fiscal como um dos princípios da gestão pública, redefinindo a cultura da atividade política no país. Responsável é a pessoa que deve suportar a consequência de sua ação antijurídica, típica e punível (ROSA, 2009).

As determinações inaugurais da lei definem e conceituam os atos de gestão, sobre os quais recairá responsabilidade, bem como os órgãos, poderes e entidades aos quais se vinculam estruturalmente estes atos.

O Professor Jessé Torres Pereira Júnior, em palestra intitulada "Reflexões sobre a aplicação da lei de responsabilidade fiscal à administração judiciária", sobre o conceito de responsabilidade fiscal analisa que:

[...] Não se extraia do rótulo 'responsabilidade fiscal' a idéia de que se estaria a criar nova espécie de responsabilidade, na clássica acepção jurídica de obrigação secundária, derivada da inexecução de obrigação principal. Os atos atinentes à execução do orçamento e à gestão dos dinheiros, bens e valores públicos são atos jurídicos da Administração, ou, na linguagem consagrada em sede doutrinária, atos administrativos. Sujeitam-se, como todos os atos jurídicos da Administração Pública, aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e eficiência, tais nominados no art. 37, caput, da CF/88, com redação da Emenda Constitucional 19/98.

Diante disto cabe ao gestor público, ou ordenador de despesa, a prática concreta dos atos administrativos em estrita observância à concepção de "ação planejada institucional", contida não somente na LRF, mas também nas leis relativas ao Plano Plurianual (PPA), as Diretrizes Orçamentárias (LDO) e as Leis Orçamentárias Anuais (art. 165, I a III, da Constituição Federal).

Nas palavras do Professor Diogo de Figueiredo Moreira Neto (ROSA, 2009):

O que a Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, pretende introduzir no País é (...) muito mais que anuncia em sua epígrafe: tornar

efetiva a responsabilidade fiscal. É sobretudo uma mudança de hábitos políticos, marcando a desejada passagem do patrimonialismo demagógico para o gerenciamento democrático.

3.2.1 PRINCÍPIOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Princípio	Descrição
Legalidade	Toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei. Não o sendo, a atividade é ilícita.
Impessoalidade	Igualdade de tratamento que a Administração deve dispensar aos administradores que se encontrem em idêntica situação jurídica. Faceta dos princípios da isonomia e da finalidade.
Moralidade	Impõe que o administrador público não dispensa os preceitos éticos que devem estar presentes em sua conduta.
Publicidade	Indica que os atos da Administração devem merecer a mais ampla divulgação possível entre os administrados.
Eficiência	Busca pela produtividade e pela economicidade; exigência da redução dos desperdícios de dinheiro público, da prestação de serviços com perfeição e rendimento funcional.
Supremacia do Interesse Público	Primado do interesse público. Mesmo quando o Estado age em vista de algum interesse estatal imediato, o fim último de sua atuação

	deve ser voltado para o interesse público
Autotutela	Faculdade e dever de admitir e agir diante de situações irregulares a fim de restaurar a regularidade exigida pela legalidade.
Indisponibilidade	Os bens e interesses públicos não pertencem à Administração nem a seus agentes. Cabe-lhes apenas geri-los e conservá-los em prol de benefícios para a coletividade.
Continuidade de Serviços Públicos	Os serviços públicos, muitas vezes, atendem necessidades prementes e inadiáveis da sociedade, não podendo esses serviços ser interrompidos, devendo, ao contrário, ter continuidade normal.
Segurança Jurídica	Cuida-se de proteger expectativas de indivíduos oriundas de crença na estabilidade na disciplina jurídico-administrativa.
Precaução	Se determinada ação acarreta risco para a coletividade, deve a Administração adotar postura de precaução para evitar que eventuais danos acabem por concretizar-se
Razoabilidade	Tem que ser observado pela Administração à medida que sua conduta se apresente dentro dos padrões normais de aceitabilidade e licitude.
Proporcionalidade	Destina-se a conferir atos, decisões e condutas de agentes públicos que ultrapassem os limites adequados (controla atos abusivos).
Figura 2 – Princípios da Administração Pública ²⁰	

²⁰Fonte: Adaptado de Carvalho Filho (2012)

Conquanto o art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 preze que a Administração Pública, direta e indireta, em quaisquer dos poderes e de quaisquer esferas, obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, doutrina e jurisprudência aceitam os nomeados “princípios reconhecidos”, quais sejam: da supremacia do interesse público; da autotutela; da indisponibilidade; da continuidade dos serviços públicos; da segurança jurídica; e da precaução. Carvalho Filho (2012, p.49-32) acrescenta a este rol, conforme Figura 2 acima, os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

3.3 O ARTIGO 42 DA LRF - RESTOS A PAGAR, METODOLOGIA E RESULTADOS

O prejulgado 1423²¹ bem definiu que o regime de competência é a modalidade de registro contábil determinada pela Lei de Responsabilidade Fiscal no que concerne à despesa total com pessoal, consoante os termos do art. 18, § 2º, da referida lei, considerando-se, para apuração dos limites da Lei Complementar nº 101/00, o mês e o exercício em que a despesa tenha sido gerada.

Com isso o TCE/SC ressalva o que está disposto no art. 71 da Lei de Responsabilidade Fiscal o qual abrange somente a revisão geral anual, disposta na parte final do inciso X do art. 37 da Constituição Federal, de modo que qualquer aumento de despesa decorrente de reajustes, aumento de vencimentos, provimento de cargos ou alteração de carreiras deve ser considerada para fins do limite do referido artigo. Este foi o entendimento do tribunal em 18/08/2003 do processo CON-03/03026170 ao avaliar a Associação dos Municípios do Médio Vale do Itajaí – AMMVI.²²

²¹ O TCE-SC está aberto a consultas por parte não apenas dos gestores públicos, mas também de toda a sociedade que pode entrar em contato pessoalmente, por telefone, e-mail ou pela ouvidoria. O prejulgado ora relatado significou a resposta à consulta formulada pela prefeitura municipal de Treze de Maio.

²² <http://www.tce.sc.gov.br/decisoes> acesso em 11 set 2015.

De acordo com o relatório técnico 373391223 <http://consulta.tce.sc.gov.br/RelatoriosDecisao/RelatorioTecnico/3733912.HTML> conclui-se que é a terceira corrente a adotada pelo Tribunal de contas catarinense. O presente processo CON-12/00165168 trata-se de uma consulta efetuada ao Tribunal pela Prefeitura Municipal de Treze de Maio em 2012 acerca de despesas liquidadas a pagar que se encontra no anexo I desta monografia. Abaixo destacamos as dúvidas elencadas pela prefeitura e a sua respectiva resposta.

DOS FATOS EM TESE

A Administração Municipal, ao final do exercício de 2012, poderá se deparar com Despesas Liquidadas a Pagar, resultantes de obras realizadas por conta de recursos de convênios com o Estado e com a União, cujos repasses financeiros dos convênios não tenham ocorrido até 31 de dezembro.

DA DÚVIDA

Conforme estabelece a Lei Complementar 101/2000, em seu artigo 42, os Restos a Pagar devem apresentar em contrapartida o valor financeiro correspondente para a sua liquidação. Considerando que os repasses dos convênios, ou parte deles, não ocorram para o pagamento das despesas dentro do exercício, ocorreu-nos os seguintes questionamentos:

a) O Município estará sujeito aos dispositivos do artigo 42 da LRF, quando os Restos a Pagar forem provenientes de obras e serviços contratados por conta de recursos de convênios e não houver Ativos de Recursos Próprios para cobertura destes Passivos?

Os restos a pagar foram criados para ser um instrumento de execução financeira, contudo, ao longo do tempo ele desvirtuou-se, transformando-se em meio de financiamento da despesa pública, à moda de operação de crédito. Sem recursos financeiros, o administrador contraía despesas, já sabedor de que teria de deixá-las para o sucessor pagar. Por seu turno, o conceito de restos a pagar da Lei 4.320/64 é “despesa empenhada e não paga até o dia 31 de dezembro”, vinculando-se a um ato formal, a emissão de empenho prévio (art. 60, caput, da mesma lei), podendo ser facilmente mal utilizado, permitindo que sejam realizadas despesas no final do exercício sem empenho, emitindo-o a posteriori, somente no início do outro exercício, quando houver disponibilidade de numerário. A despesa, assim, seria, de modo artificial, transferida de um exercício financeiro para o seguinte.

O texto legal é claro: as obrigações de despesa contraídas nos últimos oito meses de mandato (de 1/5 até 31/12) deverão ser pagas até 31/12. Se o vencimento da obrigação se der apenas no outro exercício, por exemplo, o salário de dezembro, que pode ser pago até o quinto dia útil de janeiro, então, o dinheiro para pagá-lo

²³ <http://consulta.tce.sc.gov.br/RelatoriosDecisao/RelatorioTecnico/3733912.HTML> acesso em 11 set 2015.

deverá estar reservado em 31/12, permanecendo em caixa ou banco até a data do efetivo pagamento. Denota-se, todavia, que isso conduz a uma situação inusitada. Se o salário de dezembro não foi pago até 31/12 e se será pago em janeiro, então deverá necessariamente ser inscrito nos restos a pagar do exercício, o que leva à seguinte ilação: em rigor, o que é vedado são os restos a pagar sem cobertura em 31/12, ou seja, sem que exista disponibilidade de caixa para pagamento.

No âmbito do Tribunal de Contas, o prejulgado 113224 destacou que as despesas liquidadas e não pagas no exercício devem ser inscritas em restos a pagar, exigindo-se a correspondente disponibilidade financeira quando se tratar de último ano de mandato, nos seguintes termos:

As receitas devem ser registradas pelo regime de caixa e as despesas pelo regime de competência (Lei Federal nº 4.320/64 e art. 50 da Lei Complementar nº 101/00). As despesas liquidadas no mês de dezembro devem ser registradas como despesas de competência daquele mês, ainda que o pagamento seja efetuado no exercício seguinte. Não promovido o pagamento até o dia 31 de dezembro, a despesa será inscrita em Restos a Pagar, exigindo-se a correspondente disponibilidade financeira quando se tratar do último ano do mandato do titular do Poder ou Órgão (art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal).

Percebe-se, por outro lado, que o art. 42 admite que obrigação de despesa contraída nos últimos oito meses do mandato tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte. Essa hipótese refere-se basicamente a duas espécies de obrigações: construção de obra pública e contrato de prestação de serviços de duração continuada, os quais se iniciem em um mandato e termine no outro.

Assim, poderiam ser aduzidas as seguintes conclusões:

1. As disposições do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00 abrangem qualquer espécie de obrigação assumida nos últimos oito meses anteriores ao final do mandato do titular de Poder ou órgão referido no art. 20 do citado diploma legal, inclusive os assumidos em razão de expectativa de recebimento de recursos por conta de convênios. As despesas relativas às parcelas executadas nesse período devem ser integralmente pagas no exercício ou reservar recursos financeiros para pagamento no exercício seguinte.

2. O descumprimento do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00 deve ser caracterizado em relação à data em que foi contraída a obrigação de despesa. Não ficaria caracterizada afronta à Lei de Responsabilidade Fiscal quando na data em que a obrigação de despesa foi contraída havia convênio assinado, com previsão de recebimento de recursos, considerados para fins de apuração da disponibilidade financeira de que trata o § 1º do referido artigo, e se ficar demonstrada, com base em fluxo de caixa, devidamente formalizado, a previsão de disponibilidade financeira suficiente para pagamento das despesas previstas para o exercício, desde que a indisponibilidade financeira para pagamento de todas as obrigações contraídas nos últimos oito meses do mandato tenha se originado exclusivamente do não recebimento dos recursos previstos por conta do convênio. [...].”

b) Os Balanços Anuais deverão evidenciar separadamente os Ativos e Passivos por fonte de recursos?

Inicialmente, importante tecer algumas considerações sobre Fonte de Recursos.

Fonte de recursos, segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, editado pela Portaria STN nº 406, de 20/06/201125, é uma forma de classificação orçamentária que tem por objetivo identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos e atua como um mecanismo que integra a receita e a despesa, indicando, do lado da receita, a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas e, do lado da despesa, identifica os recursos que estão sendo utilizados, de maneira que o mesmo código utilizado para o controle da destinação da receita orçamentária também é utilizado para o controle das fontes financiadoras da despesa, atendendo, desta forma, os artigos 8º e 50, inciso I da LRF.

Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de Fonte/Destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Assim, mesmo código utilizado para controle das destinações da receita orçamentária também é utilizado na despesa, para controle das fontes financiadoras da despesa orçamentária. Desta forma, este mecanismo contribui para o atendimento do parágrafo único do art. 8º da LRF e o art. 50, inciso I da mesma Lei:

“Art. 8º [...]

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.”

“Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;”

Assim, as fontes de recursos reúnem determinadas naturezas de receitas conforme regras previamente estabelecidas, identificando tanto a origem do recurso segundo o seu fato gerador, quanto a destinação dos recursos arrecadados, motivo pelo qual a classificação por Fonte de Recursos identifica se os recursos são vinculados, caso em que pode ser indicada a respectiva finalidade ou não vinculados.

Os recursos provenientes de convênios, por exemplo, são recursos vinculados obtidos com finalidades específicas.

Nesse sentido, o mencionado Manual de Contabilidade assevera que:

A natureza da receita orçamentária busca identificar a origem do recurso segundo seu fato gerador. Existe, ainda, a necessidade de identificar a destinação dos recursos arrecadados. Para tanto, a classificação por Fonte/Destinação de Recursos identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso dos vinculados, pode indicar a sua finalidade. A destinação pode ser classificada em:

- Destinação Vinculada – é o processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela norma;

- Destinação Ordinária – é o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades.

A criação de vinculações para as receitas deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos, seja para funções essenciais, seja para entes, órgãos, entidades e fundos. Outro tipo de vinculação é aquela derivada de convênios e contratos de empréstimos e financiamentos, cujos recursos são obtidos com finalidade específica.

Portanto, diante de todo o exposto, os balanços anuais, para cumprimento ao art. 8º, parágrafo único e art. 50, inciso I, da LRF, devem evidenciar individualmente os recursos e as despesas vinculados a convênios por “Fonte de Recursos”.

c) Como se procede quanto à ordem cronológica para pagamento das despesas no exercício subsequente?

Deve ser obedecida a ordem seqüencial das exigibilidades para as despesas relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, prevista no art. 5º da Lei Federal nº 8.666/93, e no art. 37 da Lei Federal nº 4.320/64, para as demais despesas, nos termos do item 3, alínea “e” do prejulgado 137226, cuja redação é a seguinte:

Em relação às despesas inscritas em Restos a Pagar de exercícios anteriores, pendentes de pagamento, observar os seguintes procedimentos:

a) efetuar levantamento dos Restos a Pagar, processados e não-processados, para verificar sua regularidade;

- b) se for o caso, constituir comissão para avaliar, mediante processo administrativo, os Restos a Pagar tidos como irregulares, para a adoção das providências que se fizerem necessárias;
- c) os Restos a Pagar regulares quanto à legitimidade (interesse público) e à liquidação (o serviço for realmente prestado, o material entregue, a obra realizada) devem ser pagos (despesa extra-orçamentária), de modo a possibilitar que sejam contraídas novas despesas naquele período, com suporte nos recursos financeiros disponíveis existentes para o seu pagamento até o encerramento do mandato, em atendimento ao art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000, observada a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, em conformidade com o art. 8º da lei citada;
- d) a quebra da ordem cronológica somente pode ocorrer se houver relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa do Prefeito devidamente publicada, conforme dispõe o art. 5º da Lei Federal n. 8.666/93;
- e) em cada fonte diferenciada de recursos deverá ser obedecida a ordem cronológica das exigibilidades para as despesas relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, em cumprimento ao art. 5º da Lei Federal nº 8.666/93, e obedecido o art. 37 da Lei Federal nº 4.320/64, para as demais despesas;

Santa Catarina dispõe atualmente de 295 municípios. Fazer um estudo sobre a atuação do Art. 42 da LRF na reprovação de contas de municípios catarinenses no período de 2008 a 2015 equivaleria a um estudo de no mínimo 1475 relatórios do TCE/SC. Embora pareça primeiramente um estudo fácil, percebe-se que o sítio eletrônico do referido tribunal não é um sítio didático para a pesquisa referida.

A página de consulta oferece as opções por número de processo, número de protocolo, pesquisa avançada e pesquisa textual. A pesquisa avançada apresenta como opções: ano, esfera, número da decisão, interessado.

A pesquisa textual, por sua vez, dispõe de um espaço em branco para que possamos inserir os dados neles almejados. Ao colocar-se, por exemplo, a expressão “contas irregulares no art. 42 da lei de responsabilidade fiscal” aparece como resposta 1340 resultados que, embora falem sobre o art. 42 da LRF, apresentam diversos municípios catarinenses dentre vários anos e com contas aprovadas, aprovadas com ressalvas e reprovadas.

A partir desta observação se notou que seria muito difícil concluir a pesquisa dos 1475 municípios já que os 1340 resultados apresentam relatórios, pareceres do ministério público ligado ao tribunal de contas, consultas efetuadas entre os entes da administração ao

tribunal de contas, entre outros.

Através dessa dificuldade, optou-se por tomar como estudo os relatórios de 13 cidades catarinenses dos anos de 2008, 2010 e 2012. Destas cidades dividimos em três grupos. As cinco mais importantes de Santa Catarina: Joinville, Blumenau, Chapecó, Criciúma e Florianópolis. As cinco cidades médias com expressiva importância econômica e política: Lages, Brusque, Palhoça, Itajaí e Jaraguá do Sul e cinco cidades pequenas escolhidas de forma aleatória: São Ludgero, Urubici e Timbó Grande.

O método de abordagem é o indutivo. A metodologia de procedimento é o monográfico sendo que a metodologia utilizada consiste em pesquisa dos relatórios do TCE-SC acerca da prestação de contas dos municípios catarinenses, bem como na revisão bibliográfica e jurisprudencial a respeito da matéria.

O TCE, como órgão de controle externo emite todo ano decisões normativas. As decisões normativas de 2008, 2010 e 2012 fixam valores de alçadas mínimos para a tomada de Contas Especial, conforme a figura 3 abaixo. São a partir destes valores que as Contas dos municípios serão avaliadas.

Decisão Normativa	Fixa o valor de alçada da tomada de contas especial (R\$)
Ano	
2008	20.000,00
2010	20.000,00
2012	25.000,00

Figura 3 – Decisões Normativas sobre valores mínimos para tomada de contas especial.

JOINVILLE

Data de Fundação – 09/03/1851

População: 526.338 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 18.473,99 (em milhões) (IBGE - 2010)

Joinville – 2008 – Prefeito Carlito Merss (PT)

	Previsão/Autorização	Execução	Diferenças
RECEITA	789.230.649,53	616.185.104,04	(173.045.545,49)
DESPESA	641.196.199,80	474.922.582,86	(166.273.616,94)
Transferências Financeiras Concedidas	148.034.449,73	169.203.712,15	21.169.262,42
Transferências Financeiras Recebidas		18.002.021,73	18.002.021,73
Déficit de Execução Orçamentária		9.939.169,24	

Figura 4 – Apuração do resultado orçamentário – Joinville 2008

O confronto entre a receita arrecadada e a despesa realizada resultou no Déficit de execução orçamentária da ordem de R\$ 9.939.169,24, correspondendo a 2,14% da receita arrecadada

Art 42 da LRF	Não Cumpriu (R\$ 19.001.930,38)
---------------	----------------------------------

Figura 5 – Não Cumprimento do Art. 42 LRF de Joinville em 2008

No Relatório de 2008, Joinville defendeu-se dizendo que a ocorrência da irregularidade deu-se especialmente em razão da situação anormal vivenciada pelo município, caracterizada como emergência, causada por enxurradas que se abateram no município, devidamente oficializado através do Decreto nº 15.002, de 24/11/2008.

O TCE considerou que os esclarecimentos apresentados pelo Gestor devem manter o equilíbrio entre a receita e a despesa, de acordo com a alínea "b" do art. 48 da Lei nº 4.320/64 e com o preceituado no art. 1º da LRF, que aponta como necessária a uma gestão fiscal responsável, a ação planejada e transparente.

Entretanto, admite a Corte que, o administrador deparando-se com situação excepcional, em decorrência das intempéries pelas quais o município passou, deve atender à

municipalidade nas suas necessidades mais emergentes.

Cabe, portando, ao TCE sopesar as situações, caso a caso, observando se o déficit verificado poderá comprometer a gestão subsequente.

Ademais, cumpre salientar que o art. 48, "b" da Lei nº 4.320/64, traz um indicativo de que, durante o exercício, na medida do possível, deva ser mantido o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo que possam ser reduzidas ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria

Assim, diante dos fatos e argumentos expostos, o TCE resultou em algumas observações:

Realizado	Limite	Cumpriu a Lei
aplicou o equivalente a 25,70% da Receita de Impostos em Educação	Mínimo 25% Art. 212 CF	Cumpriu a maior 0,70%
aplicou o valor de R\$ 90.270.161,44, em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica, equivalendo a 95,37%	FUNDEB valor mínimo de 95% no Art. 21 da Lei Federal 11494/2007	Cumpriu a maior 0,37%
aplicou R\$ 57.801.187,67 dos recursos oriundos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério	Mínimo de 60% dos recursos oriundos do FUNDEB do Art. 60, inciso XII do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias	Cumpriu a maior um valor a maior de R\$ 1.007.279,72.
aplicou o equivalente a 27,36% da Receita de Impostos em Ações e Serviços Públicos de Saúde	disposições do Art. 198 da CF c/c art. 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias	Cumpriu aplicando um percentual a maior de 12,36%;

aplicou o equivalente a 46,67% da Receita Corrente Líquida em despesas com pessoal do Município	limite máximo de 60% com as disposições contidas no Art. 169 da CF, regulamentado pela LRF	Cumpriu aplicando um percentual abaixo do limite de 13,33%;
Figura 6 - Cumprimento de limites constitucionais/legais de Joinville em 2008.		

O TCE concluiu que a existência de déficit de execução orçamentária do Município (Consolidado), demonstra que o Município praticou irregularidade de ordem gravíssima ensejadora da rejeição das contas, conforme estabelecido no art. 3.º, inciso VI, da Portaria N.º TC-233/2003, no entanto, considerando que por se tratar de percentual de pequena monta - 1,71% da receita arrecadada no exercício em exame - que não compromete a gestão orçamentária subsequente, e ainda que o Município cumpriu com todos os limites Constitucionais e Legais, entende o relator do processo, excepcionalmente, por relevar a irregularidade apontada, transformando-a em ressalva.

Cumprir salientar que esta Corte, nos Processos PCP 09/00177578 e 09/00194901, que também possuíam a restrição relativa à Déficit de Execução Orçamentária, cujos valores são próximos ou até superiores ao do Município de Joinville, recomendou a aprovação das Contas assim como o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas.

Quanto ao descumprimento do art. 42 LRF, o relatório n.º 4825/2009, da Diretoria de Controle dos Municípios - DMU, foi apontado um déficit no valor de R\$ 19.406.882,68.

Desta monta, o TCE ajustou o valor em função de que a Unidade apresentou despesas na ordem de R\$ 404.952,50, empenhadas no dia 03/12/2008, que em seu histórico (segundo consulta realizada no sistema e-Sfinge) que devem ser consideradas, muito embora o Decreto autorizador da abertura de crédito suplementar (Decreto n.º 15.090/2008) tenha ocorrido em data posterior.

Desta forma, procedendo-se os ajustes necessários, a restrição das obrigações de despesas liquidadas até 31 de dezembro de 2008, contraídas nos 2 (dois) últimos quadrimestres pelo Poder Executivo sem disponibilidade financeira suficiente, foi no total de

R\$ 19.001.930,38, evidenciando-se o descumprimento ao artigo 42 da LRF.

Com relação à matéria o TCE observou que cabe ao Chefe do Executivo atender o disposto no art. 42 da LRF, no último ano de mandato, especialmente, nos últimos 02 (dois) quadrimestre e, uma vez constatadas dificuldades de equilíbrio financeiro, restringir as despesas do respectivo órgão, realizando, dentro deste período, apenas aquelas absolutamente obrigatórias e inadiáveis. Sendo assim, deve o prefeito, portanto, evitar um descontrole fiscal no Município, deixando a administração futura com indisponibilidade financeira ou comprometendo a seqüente gestão municipal.

Conclusivamente, o TCE salienta que a existência de obrigações de despesas liquidadas até 31 de dezembro de 2008, contraídas nos 2 (dois) últimos quadrimestres pelo Poder Executivo sem disponibilidade financeira suficiente, demonstra que o Município praticou irregularidade de ordem gravíssima ensejadora da rejeição das contas, conforme estabelecido no art. 3.º, inciso VII, da Portaria N.º TC-233/2003, de 09 de julho de 2003, no entanto, ao fazer uma análise global da prestação de Contas, o TCE levou em consideração que, quanto ao cumprimento de limites constitucionais/legais, o Município cumpriu com os mesmos, aplicando sempre valores a maior do que aqueles exigidos, demonstrando uma preocupação efetiva com o cumprimento das exigências legais e com o atendimento efetivo das necessidades fundamentais dos munícipes, sem infringir a Lei.

Que embora o total das obrigações de despesas liquidadas até 31 de dezembro de 2008, contraídas nos 2 (dois) últimos quadrimestres pelo Poder Executivo sem disponibilidade financeira suficiente, é de R\$ 19.001.930,38, este valor equivale 2,47% do Total das Receitas do Município no exercício e a arrecadação é equivalente a 7,74 dias.

Desta forma, o TCE, assim como o Procurador Geral do Ministério público junto ao Tribunal de Contas (MPjTC) consideraram que como este descumprimento é de pequeno valor não seria razoável rejeitar as Contas seguindo-se assim, princípios anteriormente elencados como os da razoabilidade e proporcionalidade optando-se, portanto, pela aprovação das Contas de Joinville no ano de 2008, com as ressalvas do descumprimento do art. 42 LRF no valor de R\$ 19.001.930,38 e da ocorrência de déficit de execução orçamentária do Município (Consolidado), ajustado, da ordem de R\$ 9.939.169,24, representando 1,71% da receita arrecadada no exercício em exame, evidenciando o descumprimento do artigo 48, "b" da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º, § 1º, da LRF.

Além das ressalvas acima, a Corte recomendou a necessidade de ser mantido o equilíbrio orçamentário na unidade prefeitura.

Joinville – 2010 – Prefeito Carlito Merss (PT)

Art 42 da LRF	Não ocorreu, pois não é ano eleitoral
Figura 7 – Cumprimento do Art. 42 LRF de Joinville em 2010.	

Segundo Relatório do TCE ocorreram as seguintes restrições de Ordem Legal:

Descrição	Previsão/Autorização	Execução	% Executado
RECEITA	1.529.000.000,00	1.033.946.605,97	67,62
DESPESA (considerando as alterações orçamentárias)	1.786.598.785,32	927.451.177,07	51,91
Superávit de Execução Orçamentária		106.495.428,90	
Resultado Orçamentário Consolidado Ajustado			
RECEITA	1.529.000.000,00	1.035.749.282,48	67,74
DESPESA (considerando as alterações orçamentárias)	1.786.598.785,32	927.451.177,07	51,91
Superávit de Execução Orçamentária		108.298.105,41	
Resultado Orçamentário Consolidado Excluído RPPS			
	Resultado Consolidado Ajustado	Resultado do RPPS	Resultado s/ RPPS
RECEITA	1.035.749.282,48	178.500.953,20	857.248.329,28
DESPESA	927.451.177,07	38.376.151,87	889.075.025,20
Déficit de Execução Orçamentária	108.298.105,41	140.124.801,33	31.826.695,92
Fonte: Demonstrativos do Balanço Geral consolidado.			
Figura 8 – Prestação de Contas do Prefeito de Joinville 2010.			

Déficit de execução orçamentária do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 31.826.695,92, representando 3,71% da receita arrecadada do Município no exercício em exame, o que equivale a 0,45 arrecadação mensal - média mensal do exercício, resultante da exclusão do superávit orçamentário do Instituto de Previdência (IPREVILLE), em desacordo ao artigo 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º, § 1º, da LRF.

Déficit financeiro do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 75.616.614,28, resultante do déficit financeiro remanescente do exercício anterior, correspondendo a 8,82% da Receita Arrecadada do Município no exercício em exame (R\$ 857.214.408,67) e,

tomando-se por base a arrecadação média mensal do exercício em questão, equivale a 1,06 arrecadação mensal, em desacordo ao artigo 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º da LRF. Logo o confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício encerrado resulta em Déficit Financeiro de R\$ 75.616.614,28 e a sua correlação demonstra que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos financeiros existentes, o Município possui R\$ 1,82 de dívida de curto prazo.

Em relação ao exercício anterior, ocorreu variação negativa de R\$ 19.423.611,98 passando de um Déficit de R\$ 56.193.002,30 para um Déficit de R\$ 75.616.614,28.

Foi registrado que a Prefeitura apresentou um Déficit de R\$ 70.358.352,91.

Aplicação parcial no valor de R\$ 622.492,06 referente aos recursos do FUNDEB remanescentes do exercício anterior no valor de R\$ 1.299.623,55 mediante abertura de crédito adicional no primeiro trimestre de 2010, em descumprimento ao estabelecido no § 2º do artigo 21 da Lei nº 11.494/2007.

Divergência, no valor de R\$ 1.050.000,00, entre os créditos autorizados constantes do Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada (R\$ 1.786.598.785,32) e o apurado através das informações enviadas via Sistema e-Sfinge – Módulo Planejamento (R\$ 1.538.678.825,32), caracterizando afronta aos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64.

Divergência, no valor de R\$ 826.902,42, apurada entre a variação do saldo patrimonial financeiro (R\$ -19.423.611,98) e o resultado da execução orçamentária – Déficit (R\$ 31.826.695,92), considerando o cancelamento de restos a pagar de R\$ 13.417.046,20, considerando o cancelamento de restos a pagar do RPPS de R\$ 38.188,17 e o ajuste do Resultado Orçamentário Consolidado referente a Receitas Antecipadas no exercício anterior e no atual, no montante de R\$ 8.073.485,13 e R\$ 6.270.808,62, respectivamente, em afronta ao artigo 102 da Lei nº 4.320/64.

Atraso na remessa dos Relatórios de Controle Interno referentes aos 1º, 2º, 4º, 5º e 6º bimestres, em desacordo aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 202/2000 c/c artigo 5º, § 3º da Resolução nº TC - 16/94, alterada pela Resolução nº TC - 11/2004.

O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas (MPjTC) emitiu o Parecer n. MPTC/6624/2011 manifestando-se pela emissão de parecer recomendando a Rejeição das

Contas.

Com relação ao déficit de execução orçamentária (consolidado) da ordem de R\$ 31.826.695,92 correspondendo a 3,71% da receita arrecadada, bem como déficit financeiro (consolidado) da ordem de R\$ 75.616.614,28, resultante do déficit orçamentário ocorrido no exercício em exame, correspondendo a 8,82% o TCE acolheu as justificativas de defesa a respeito da restrição em análise, em parte, pelas despesas ocorridas no exercício de 2008 e início de 2009 em virtudes de catástrofes climáticas, a redução do déficit orçamentário em relação ao exercício de 2009 decorrente de ações tomadas, buscando melhorar a eficácia da arrecadação municipal.

O déficit de execução orçamentária do Município (consolidado), ajustado, já havia sido verificado quando da análise das contas de 2009 (Processo PCP 10/00106605), da ordem de R\$ 63.274.879,35, (sessenta e três milhões, duzentos e setenta e quatro mil, oitocentos e setenta e nove reais e trinta e cinco centavos), o que correspondeu a 8,26% da receita arrecadada. O Parecer Prévio n. 286/2010 foi pela aprovação das Contas.

O TCE considerou que de fato houve uma significativa redução do déficit orçamentário apresentado em relação às contas de 2009, em percentual de 4,55%.

O art. 48, "b" da Lei nº 4.320/64, traz um indicativo de que, durante o exercício, na medida do possível, deva ser mantido o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo que possam ser reduzidas ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria. Diante disto, a Corte levou em consideração que em processos análogos, que também possuíam a restrição relativa à Déficit de Execução Orçamentária e/ou Financeiro, cujos valores são próximos ou até superiores ao do Município de Joinville, recomendou a aprovação das Contas. Assim, o TCE sopesou as situações, caso a caso, observando se o déficit verificado poderia comprometer a gestão subsequente.

Portanto, o TCE exigiu que o administrador público continuasse envidando esforços para aniquilar o resultado orçamentário e financeiro negativos, para que assim a administração municipal possa dar continuidade no atendimento às necessidades da coletividade.

Em 2010 s prestações de Contas foram aprovadas, com as seguintes ressalvas:

Realizado	Parecer TCE
Município utilizou parcialmente o saldo anterior dos recursos do FUNDEB, no valor de R\$ 622.492,06.	saldo total seria de R\$ 1.299.623,55, deixando de aplicar R\$ 677.131,49, tal apontamento não se reveste de gravidade nos termos da Decisão Normativa n. TC-

	06/2008, sendo, assim, passível de recomendação
divergências contábeis identificadas	estas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise
atraso na remessa dos relatórios de controle interno	recomendar ao Gestor Municipal que ordene ao órgão de controle interno da municipalidade a observância dos prazos regulamentares para remessa dos referidos relatórios.
aplicou o equivalente a 25,60% da Receita de Impostos em Educação	mínimo de 25%, cumprindo o disposto no Art. 212 da CF;
aplicou 100% em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica	a exigência é a aplicação de 95 % dos recursos oriundos do FUNDEB, cumprindo o estabelecido no artigo 21 da Lei Federal 11494/2007;
aplicou 76,04% dos recursos oriundos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério	mínimo de 60% dos recursos oriundos do FUNDEB, cumprindo com o estabelecido no artigo 60, inciso XII do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
aplicou o equivalente a 33,07% da Receita de Impostos em Ações e Serviços Públicos de Saúde	mínimo de 15%, cumprindo as disposições do art. 198 da CF/88 c/c art. 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
respeitou o limite máximo de 60% da Receita Corrente Líquida com gastos de pessoal do Município.	Cumpriu conforme o disposto no art. 19, III da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)
No que se refere ao Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente (FIA), a despesa do Fundo representa 0,0362% da despesa total realizada pela Prefeitura. Além disso, a nominata e os atos de posse dos Conselheiros do Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente estão	Foi constatado que não houve remessa do Plano de Ação, bem como do Plano de Aplicação dos recursos do FIA. Foi verificado ainda que a remuneração dos Conselheiros Tutelares foi financiada com recursos da Prefeitura, corretamente tais despesas não correram à conta do FIA, haja

acostadas aos autos.	vista que as finalidades do fundo não abrangem despesas de caráter continuado.
Figura 9 – Parecer TCE Joinville 2010.	

Assim, o Parecer recomendando à Egrégia Câmara Municipal foi pela aprovação das contas da Prefeitura Municipal de JOINVILLE - SC relativas ao exercício de 2010.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit	R\$ 31.826.695,92
3) Resultado Financeiro	Déficit	R\$ 75.616.614,28
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	33,07%
4.2) Ensino	25,00%	25,60%
4.3) FUNDEB	60,00%	76,04%
	95,00%	100,00%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	50,63%
b) Poder Executivo	54,00%	48,73%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,90%
Figura 10 – Quadro Síntese Comparativo Prestação de Contas Joinville 2010		

Joinville - 2012 - Prefeito Carlito Merss (PT)

Art 42 da LRF – Descumpriu	R\$ 31.409.865,24
Figura 11 – Descumprimento do Art. 42 LRF de Joinville em 2012.	

Da análise das Contas de Joinville de 2012 o TCE determinou a rejeição de suas contas:

1) Balanço Anual Consolidado	As demonstrações contábeis não demonstram adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial, apresentando divergências relevantes entre as peças que o compõem.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit	R\$ 78.252.744,84
3) Resultado Financeiro	Déficit	R\$ 137.971.419,87
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	33,93%
4.2) Ensino	25,00%	27,40%
4.3) FUNDEB	60,00%	73,06%
	95,00%	98,10%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	47,58%
b) Poder Executivo	54,00%	46,06%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,52%
4.5) L.C. N° 131/2009 E DEC. N° 7.185/2010	CUMPRIU	
4.6) Art. 42 da L.C. 101/00	DESCUMPRIU	
Figura 12 – Rejeição da Prestação de Contas de Joinville 2012.		

Obrigações de despesas liquidadas até 31 de dezembro de 2012 contraídas pelo Poder Executivo sem a correspondente disponibilidade de caixa de recursos ordinários e recursos vinculados para o pagamento das obrigações, deixando a descoberto despesas ordinárias no montante de R\$ 123.085.139,54 e despesas vinculadas às Fontes de Recursos (FR 0 - R\$ 5.893.503,67; FR 2 - R\$ 364.341,02; FR 12 - R\$ 56.523,66; FR 14 - R\$ 793.453,04; FR 54 - R\$ 241.460,41; FR 55 - R\$ 115.820,55; FR 56 - R\$ 1.216.474,67; FR 65 - R\$ 20.300.394,01; FR 72 - R\$ 297.818,56; FR 73 - R\$ 553.154,66 e FR 83 - R\$ 1.576.920,99), no montante de R\$ 31.409.865,24, evidenciando o descumprimento do art. 42 da Lei Complementar n. 101/2000 (Capítulo 8 do Relatório DMU n. 5556/2013) considerada como restrição de ordem gravíssima a rejeitar a aprovação das contas;

O déficit de execução orçamentária do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 78.252.744,84, representando 7,14% da receita arrecadada do Município no exercício em exame, resultante da exclusão do superávit orçamentário do Instituto/Fundo de Previdência e/ou Fundo/Fundação/Autarquia de Assistência ao Servidor (R\$ 263.361.728,12), em desacordo com os arts. 48, “b”, da Lei n. 4.320/64 e 1º, §1º, da LRF. O valor corresponde a 40 dias de arrecadação do município.

Diante destes fatos, o TCE rejeitou as Contas e recomendou à Prefeitura

Municipal de Joinville, com o envolvimento e responsabilização do órgão de controle interno, que doravante adote providências para a correção e prevenção das falhas apontadas no Relatório DMU, itens 10.1.4 a 10.1.8. Que cabe ao responsável pelo Poder Executivo municipal de Joinville a adoção de providências imediatas quanto às irregularidades mencionadas no Relatório DMU, Capítulo 6 – Do Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente e que comunicará o fato ao ministério público, após transito em julgado, no caso de persistir a ocorrência de descumprimento do art. 42, parágrafo único, da LRF, com remessa de cópia do Parecer Prévio, do Relatório e Voto do Relator e do Relatório DMU n. 5556/2013.

Recomendou ainda ao Município de Joinville que, após o trânsito em julgado, divulgue a prestação de contas em análise e o respectivo parecer prévio, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, conforme estabelece o art. 48 da LRF.

O TCE apontou que o Parecer Prévio emitido que rejeitou as Contas anuais prestadas pelo Prefeito não transitou em julgado, cabendo pedido de reapreciação formulado pelo prefeito ou pela câmara de vereadores, nos termos do art. 55 da Lei Complementar n. 202/2000.

Solicitou, por fim, à egrégia câmara de vereadores que comunique a Corte de Contas o resultado do julgamento das Contas anuais de 2012, conforme prescreve o art. 59 da Lei Complementar (estadual) n. 202/2000, com a remessa de cópia do ato respectivo e da ata da sessão de julgamento da câmara.

Em 19/12/2013, o ex-prefeito de Joinville Carlito Merss (PT) teve as contas do último ano de seu governo rejeitadas pelo TCE por unanimidade devido ao déficit de R\$ 78.252.744,84. Em função do descumprimento do Art. 42 da LRF e de ter extrapolado o valor médio gasto com publicidade em Joinville no primeiro semestre de 2012, em comparação com o gasto nos três anos anteriores, Carlito teve o registro de sua candidatura suspensa em agosto de 2012 pela 19ª Zona Eleitoral de Joinville. Ele recorreu ao TRE, porém houve empate no julgamento do mérito e a decisão da primeira instância foi mantida. Com esta determinação os votos obtidos na eleição de 2012 foram considerados nulos e Carlito perdeu seus direitos políticos por 8 anos ao ser enquadrado na Lei da Ficha Limpa.

Em março de 2014 Carlito conseguiu revogar sua cassação no TSE pelo ministro

Dias Toffoli. Apesar de ter recuperado seus direitos políticos com esta decisão, o ex-prefeito Carlito Merss ainda está ameaçado de ser enquadrado na Lei da Ficha Limpa em virtude da rejeição de suas contas de 2012 pelo TCE. O ex-prefeito entrou com um recurso administrativo no órgão, alegando que não recebeu as notificações a tempo.

Por lei, as contas da Prefeitura ainda precisam ser votadas pela Câmara de Vereadores. Caso a recomendação pela rejeição das contas seja aceita pelo Legislativo, Carlito é barrado pela Ficha Limpa e não poderá disputar a nenhum cargo eletivo por oito anos.²⁷

BLUMENAU

Data de Fundação – 02/09/1850

População: 316.139 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 8.950,14 (em milhões) (IBGE - 2010)

Blumenau – 2008 – Prefeito João Paulo Karam Kleinubing (DEM)

Art 42 da LRF – Descumpriu	(R\$ 449.916,29)
Figura 13 – Descumprimento do Art. 42 LRF de Blumenau 2008.	

Déficit de execução orçamentária da Unidade Prefeitura (orçamento centralizado) da ordem de R\$ 2.788.062,88, representando 1,02% da sua receita arrecadada no exercício em exame, o que equivale a 0,12 arrecadação mensal - média mensal do exercício, em desacordo ao artigo 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º, § 1º, da LRF, parcialmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior - R\$ 2.212.415,77.28

Obrigações de despesas liquidadas até 31 de dezembro de 2008, contraídas nos 2 (dois) últimos quadrimestres pelo Poder Executivo sem disponibilidade financeira suficiente, no total de R\$ 449.916,29, evidenciando o descumprimento ao artigo 42 da LRF.

²⁷ <http://anoticia.clicrbs.com.br/sc/politica/noticia/2014/03/ex-prefeito-de-joinville-carlito-merss-consegue-vitoria-no-tse-4438298.html> acesso em 22 set 2015.

²⁸ PCP 09/00156490.

Balanço Geral do Município (Consolidado), não demonstrando adequadamente a situação financeira, orçamentária e patrimonial do exercício, em virtude da ausência de empenhamento das despesas liquidadas e não empenhadas em 2008, no montante de R\$ 12.732.941,75, em desacordo ao estabelecido nos artigos 101 a 105 da Lei nº 4.320/64 e no artigo 53 da Lei Complementar Estadual nº 202/2000 - Lei Orgânica do TCE/SC.

Despesas com saúde no total de R\$ 3.783.673,10, não realizadas por Fundo de Saúde, em desacordo com a Constituição Federal, ADCT, art. 77, § 3º.

Balanço Financeiro demonstrado de forma irregular, evidenciando inconsistência contábil, em descumprimento ao disposto no artigo 85 da Lei 4.320/64.

Despesas no valor de R\$ 10.211,70, empenhadas e liquidadas em 2008, estornadas no mesmo exercício, em desacordo ao artigo 60, da Lei 4320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 e parágrafo único da Lei nº 101/2000 e para fins de apuração do cumprimento do disposto no artigo 48, “b” da Lei 4320/64 e art. 1º LRF.

Despesas liquidadas até 31/12/2008, não empenhadas em época própria e conseqüentemente não inscritas em Restos a Pagar, no montante de R\$ 12.722.730,05, em desacordo ao artigo 60, da Lei 4320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 e parágrafo único da LRF e para fins de apuração do cumprimento do disposto no artigo 48, “b” da Lei 4320/64 e art. 1º da LRF.

RESTRIÇÕES DE ORDEM REGULAMENTAR:

Ausência de informações nos Relatórios de Controle Interno, referente aos atos e fatos administrativos e contábeis, informações dos setores do ente (tributação, pessoal, estoque, transportes) com a indicação de possíveis falhas e/ou irregularidades, e as medidas tomadas para regularização, denotando deficiência no Sistema de Controle Interno, em desacordo ao disposto no art. 5º, § 3º da Res. nº TC - 16/94, alterada pela Resolução nº TC - 11/2004 (item A.7.1);

O Ministério Público manifestou-se pela aprovação das contas, por entender plausível a alegação de que o empenho de despesas referentes à calamidade ocorreu devido à incerteza quanto à transferência dos recursos por parte da União, especialmente quanto ao valor de R\$ 2.845.949,28 apontado na justificativa juntada aos autos. Além disso, a

indisponibilidade financeira verificada é pouco expressiva, incapaz de comprometer o equilíbrio de caixa.

O TCE analisou que a indisponibilidade financeira, que foi de R\$ 449.916,29, representa 0,08% da Receita do Município e 0,16% da receita da Unidade Prefeitura, ou 0,29 dia de arrecadação.

Identificou-se como disponibilidade financeira não vinculada a quantia de R\$9.060.674,28. Por outro lado, foram identificados Restos a Pagar processados na ordem de R\$6.383.440,72 que, somados à quantia de R\$ 2.845.949,29 referentes a despesas liquidadas e não empenhadas e R\$279.422,57 de despesas de 2008 empenhadas somente em 2009 geraram a indisponibilidade financeira apontada.

Quanto aos recursos vinculados, a disponibilidade financeira para a assunção de obrigações nos dois últimos dois quadrimestres do mandato foi de R\$4.849.560,01.

O Prefeito de Blumenau editou o Decreto nº 8.820, de 23 de novembro de 2008 declarando situação de calamidade pública no Município, em razão do grande aumento do volume de chuvas na região. Em 04 de dezembro de 2008 o Ministro de Estado da Integração Nacional autorizou o repasse ao Município do valor de R\$45.146.555,06 para execução do plano de trabalho de socorro às áreas atingidas, cujo prazo máximo de execução era de 180 dias. Não há no processo notícia de que os recursos tenham sido repassados em 2008.

Há nos autos vários documentos que comprovam a grave situação enfrentada pelo Município de Blumenau em novembro de 2008. Inclusive, a calamidade é fato notório, tamanha a sua proporção, sendo de conhecimento público o intenso sofrimento por qual passou a população da cidade. Nesse contexto, o TCE entendeu que não se podia interpretar o art.42 da LRF sem ponderar a tragédia ocorrida no Vale do Itajaí.

A realização de despesas para atender a situação de calamidade pública afetou a disponibilidade de recursos não vinculados do Poder Executivo Municipal. Ainda que não se justifique a ausência de empenho em época própria, o tribunal compreendeu que o prévio empenho independe da efetiva disponibilidade financeira, para efeito de verificação do cumprimento do art. 42 é possível admitir que a insuficiência financeira teve contribuição determinante das despesas imprevistas decorrentes da calamidade. Cabe considerar que não

fossem as despesas realizadas com base no Decreto Municipal nº 8820/08 o Poder Executivo teria cumprido plenamente o art.42 da LRF. No seu parecer, a Corte salientou que:

Não se está aqui a dizer que o art.42 merece temperamentos, e sim que este Tribunal de Contas pode ponderar situações excepcionais que determinam a constituição de obrigações e a diminuição da disponibilidade financeira, contanto que haja prova robusta em favor da Unidade Gestora e todas as circunstâncias indiquem a ocorrência de fatos alheios à vontade do administrador. Some-se a isso a evidência de que não se constata a existência de um descontrole fiscal no Município e o fato de a indisponibilidade financeira ser pouco representativa frente à receita arrecadada no exercício de 2008.

Diante do exposto, o TCE recomendou a aprovação das Contas Anuais do exercício de 2008 da Prefeitura Municipal de Blumenau ressaltando o descumprimento do Art. 42 da LRF.

Blumenau – 2010 – Prefeito João Paulo Karam Kleinubing (DEM)

Art 42 da LRF – Cumpriu	Não é ano eleitoral
Figura 14 – Cumprimento do Art. 42 LRF de Blumenau 2010.	

Do relatório de prestação de contas:

O Município de Blumenau apresentou no exercício sob exame uma receita arrecadada da ordem de R\$ 698.054.774,79 perfazendo 72,42% da receita orçada na Lei Orçamentária Anual do Município, (Lei Municipal nº 7491/09).

A despesa realizada pelo Município foi de R\$ 656.189.256,76 o que representou 67,14% da despesa autorizada na mesma norma.

Com efeito, a apuração do resultado da execução orçamentária levantada pela DMU revelou que o Município de Blumenau apresentou a ocorrência de um superávit de execução orçamentária da ordem de R\$ 41.865.518,03 o que correspondeu a 6,00% da receita arrecadada. Excluindo o resultado orçamentário do Regime Próprio de Previdência o município apresentou Superávit de R\$ 5.962.197,15.

O confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício

resulta em Déficit Financeiro da ordem R\$ 9.366.524,26 revelando que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui R\$ 1,15 de dívida a curto prazo.

Quanto à verificação dos aspectos constitucionais e legais que devem nortear a atuação da Administração Pública Municipal, relativamente ao cumprimento dos limites mínimos e máximos exigidos para aplicação dos recursos públicos, tem-se que no ano de 2010 o Município de Blumenau observou todos os ditames normativos pertinentes. O TCE aprovou as Contas de Blumenau em 2010.

Blumenau - 2012 - Prefeito João Paulo Karam Kleinubing (DEM)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$14.793.833,03)
Figura 15 – Descumprimento do Art. 42 LRF de Blumenau 2012	

Na tabela a seguir segue a apuração do cumprimento do Art. 42 LRF:

FONTE DE RECURSOS	DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA / INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA	Cumpriu / Não Cumpriu
RECURSOS VINCULADOS		
00 - Recursos Ordinários *	3.606.654,99	Cumpriu
16 - Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico - CIDE	-85.238,67	Não Cumpriu
17 - Contribuição para o Custeio dos Serviços de Iluminação Pública - COSIP	-347.720,19	Não Cumpriu
18 - Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração dos profissionais do Magistério em efetivo exercício na Educação Básica) - R\$ 955.543,31	882.141,95	Cumpriu
19 - Transferências do FUNDEB - (aplicação em outras despesas da Educação Básica) - R\$ -73.401,36		
22 - Transferências de Convênios - Educação	214.081,37	Cumpriu
23 - Transferências de Convênios - Saúde	1.811.848,15	Cumpriu
Figura 16 – Da apuração do cumprimento do Art. 42 LRF de Blumenau 2012		

Da síntese dos resultados obtidos da prestação de contas de Blumenau em 2012, embora tenha ocorrido o descumprimento do Art. 42 LRF e que este fato é uma restrição gravíssima determinante a rejeição das Contas do prefeito, o TCE recomendou a aprovação das contas com ressalvas recomendando o envolvimento e responsabilização do órgão de controle interno para que este adote providências com vistas a prevenir a ocorrência de novas

irregularidades da mesma natureza das registradas.²⁹

1) Balanço Anual Consolidado	As demonstrações apresentaram inconsistências de natureza contábil, afetando de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit parcialmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior Registra-se expectativa de recebimento no valor de R\$ 10.109.460,61 de recursos não arrecadados em 2012	R\$ 39.151.663,54
3) Resultado Financeiro	Déficit Registra-se expectativa de recebimento no valor de R\$ 10.109.460,61 de recursos não arrecadados em 2012	R\$ 22.451.245,45
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	24,13%
4.2) Ensino	25,00%	28,59%
4.3) FUNDEB	60,00%	94,81%
	95,00%	99,00%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	45,13%
b) Poder Executivo	54,00%	43,66%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,47%
4.5) L.C. N° 131/2009 E DEC. N° 7.185/2010	CUMPRIU	
4.6) Art. 42 da L.C. 101/00	DESCUMPRIU	

Figura 17 – Síntese do exercício de 2012 de Blumenau.

Criciúma

Data de Fundação – 06/01/1880

População: 195.614 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 3.566,41 (em milhões) (IBGE - 2010)

Criciúma 2008 – Prefeito Anderlei José Antonelli, vice de Décio Goés

²⁹ itens 6 (FIA) e 9.1.3 a 9.1.12 do Relatório DMU Blumenau 2012.

coligação (PT, PDT, PV, PC do B e PRP).

Com o término do mandato majoritário de 2000 a 2004, Góes foi reeleito, mas não foi diplomado, por força da declaração de inelegibilidade pelo Tribunal Superior Eleitoral. A Corte Superior havia mantido a decisão do TRE-SC, reconhecendo que houve abuso do poder político, devido ao uso da máquina administrativa para a promoção pessoal do candidato Décio Góes às eleições 2004³⁰. Sendo assim assumiu a prefeitura de Criciúma seu vice, o médico ortopedista Anderlei José Antonelli.

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$ 6.380.156,18)
Figura 18 – Descumprimento do Art. 42 LRF de Criciúma 2008	

Parecer do TCE sobre as Contas:

<p>Cancelamento de valores inscritos em “Restos a Pagar Processados”, no montante de R\$ 15.236,75, em desacordo com os artigos 36, 63, 85, 105, III e § 3º, todos da Lei nº 4.320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 LRF.</p>	<p>Da análise efetuada junto ao Balanço Anual Consolidado, verificou-se que o Município efetuou o cancelamento de Restos a Pagar Processados no valor total de R\$ 15.236,75.</p> <p>O artigo 36, da Lei nº 4.320/64, define o que seja Restos a Pagar, dividindo-o em Processados³¹ e Não Processados. Portanto, dos cancelamentos em questão, todos levados a efeito no exercício financeiro de 2008, não foram demonstrados os motivos para que esta operação ocorresse, o que, de fato, repercutirá no cumprimento do art. 42, da LRF.</p>
--	---

³⁰ <http://www.radiocriciúma.com.br/portal/vernoticia.php?id=8195> acesso em 31 out 2015.

³¹ Restos a Pagar Processados são aqueles referentes a empenhos executados, liquidados e, portanto, prontos para pagamento, ou seja, o direito do credor já foi verificado.

Descumprimento do Art. 42 LRF no valor de R\$ 6.380.156,18.	Criciúma liquidou despesas até a data de 31/12/2008, sem que houvesse o devido empenhamento e conseqüentemente a sua inscrição em Restos a Pagar, totalizando o valor de R\$ 1.167.655,08
Porém, além dos valores informados em resposta ao referido Ofício, constatou-se que uma série de despesas do exercício de 2008 foram empenhadas somente durante o exercício corrente, conforme o Anexo 3 do relatório do TCE de prestação de Contas de Criciúma de 2008, totalizando o valor de R\$ 5.212.501,10.	Tal procedimento faz com que haja uma subavaliação do Passivo Financeiro, gerando um resultado financeiro superavaliado, uma vez que eleva as disponibilidades financeiras do Município.
Figura 19 - Observações do TCE na apuração das Contas de Criciúma 2008	

Diante do exposto, o TCE emitiu parecer determinando a aprovação das Contas de Criciúma 2008 com as seguintes ressalvas, para correção:

Despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino no valor de R\$ 36.928.872,47, representando 29,71% da receita com impostos incluídas as transferências de impostos.	Valor Mínimo é de 30% sendo que o valor correto deveria ser de R\$ 124.283.029,40 configurando, portanto, aplicação a menor de R\$ 356.036,35 ou 0,29%, em descumprimento ao artigo 124, da Lei Orgânica do Município de Criciúma.
Meta Fiscal de Resultado Nominal prevista na LDO nº 5.085, de 25/09/07, em conformidade com a LRF, art. 4º, § 1º e art. 9º, não realizada no exercício de 2008.	afrenta ao artigo 1º, inciso I, Tabela 1, da referida LDO;
Utilização da dotação de Reserva de Contingência, no montante de R\$ 7.660.000,00.	Não evidenciou o atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos, em desacordo com a LRF, artigo 5º, inciso III, “b”;
Cancelamento de valores inscritos em	Em desacordo com os artigos 36, 63, 85,

“Restos a Pagar Processados”, no montante de R\$ 15.236,75.	105, III e § 3º, todos da Lei nº 4.320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 LRF.
Descumprimento do Art. 42 LRF no valor de R\$ 6.380.156,18.	Não cumpriu – restrição de ordem gravíssima.
Divergência de R\$ 3.255.446,29, apurada entre o valor registrado no Anexo 11 da Lei nº 4.320/64 referente ao elemento de despesa - Equipamentos e Material Permanente (R\$ 2.866.273,35) e o apresentado no Anexo 15 da referida Lei, na conta Aquisição de Bens Móveis (R\$ 6.121.719,64).	Afronta ao artigo 85 da Lei nº 4.320/64.
Divergência de informações entre os saldos das contas Bancos conta Movimento e Bancos conta Vinculada, constantes no encerramento do Balanço Financeiro do exercício de 2007 e os de abertura do exercício de 2008,	Não cumpriu os artigos 85 e 103, da Lei nº 4.320/64.
Divergência no valor de R\$ 44.615,36, entre os valores registrados na movimentação da conta Consignações – Entradas (R\$ 14.670.242,41) e Saídas (R\$ 14.492.351,10) no Balanço Financeiro – Anexo 13 e o evidenciado na Demonstração da Dívida Flutuante – Anexo 17, ambos da Lei nº 4.320/64 - Inscrição (R\$ 14.625.627,05) e Baixa (R\$ 14.447.735,74),	Não cumpriu com as normas gerais de escrituração contidas nos artigos 85 e 103 da citada lei.
Divergência no valor de R\$ 14.670,67, entre os valores registrados na movimentação da conta Depósitos de Diversas Origens – Entradas (R\$ 3.338.594,51) e Saídas (R\$ 3.249.104,75) no Balanço Financeiro –	Não cumpriu com as normas gerais de escrituração contidas nos artigos 85 e 103 da citada Lei.

Anexo 13 e o evidenciado na Demonstração da Dívida Flutuante – Anexo 17, ambos da Lei nº 4.320/64 - Inscrição (R\$ 3.323.923,84) e Baixa (R\$ 3.234.434,08).	
2.10. Transferências Financeiras Recebidas (R\$ 40.607.787,65) divergente em R\$ 4.724,78 das Transferências Financeiras Concedidas (R\$ 40.612.512,43), conforme Balanço Consolidado - Anexo 15,	Afronta ao artigo 90, da Lei nº 4.320/64.
Reincidência na remessa em atraso dos Relatórios de Controle Interno, referente a todos os bimestres do exercício de 2008,	Descumprimento ao art. 5º, § 3º, da Resolução nº TC-16/1994, alterada pela Resolução nº TC-11/2004.
Figura 20 – Da Aprovação de Contas e medidas de correção de Criciúma 2008	

Criciúma 2010 – Prefeito Clésio Salvaro (PSDB)

Art 42 da LRF	Não foi ano eleitoral
Figura 21 – Descumprimento do Art. 42 LRF de Criciúma 2010	

O TCE recomendou a aprovação das Contas de Criciúma de 2010 com as seguintes ressalvas para correção:

Ausência de abertura de crédito adicional no primeiro trimestre de 2010 e, conseqüentemente, não evidenciação da realização de despesa com os recursos do FUNDEB remanescentes do exercício anterior no valor de R\$ 1.023.275,32,	Descumprimento ao estabelecido no § 2º do artigo 21 da Lei nº 11.494/2007.
Recomendar à Prefeitura Municipal de Criciúma, com o envolvimento e responsabilização do órgão de controle interno, a adoção de providências para prevenção das seguintes deficiências apontadas no Relatório DMU nº 4616/2011:	
Divergência, no valor de R\$ 1.000.000,00, entre os créditos autorizados constantes do Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada - Anexo 11 (R\$ 422.892.397,40)	Afronta aos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64.

e o apurado através das informações enviadas via Sistema e-Sfinge – Módulo Planejamento (R\$ 421.892.397,40)	
Divergência, no valor de R\$ 538.986,05, apurada entre a variação do saldo patrimonial financeiro (R\$ 1.978.367,80) e o resultado da execução orçamentária – Superávit (R\$ 1.391.368,26), considerando o cancelamento de restos a pagar de R\$ 48.013,49.	Afronta ao artigo 102 da Lei nº 4.320/64.
Despesas inscritas em Restos a Pagar acima da disponibilidade de recursos do FUNDEB, no valor de R\$ 1.042.807,37, caracterizando a falta de Controle da utilização dos recursos para o exercício subsequente,	Afronta aos art. 21, § 2º e 27 da Lei nº 11.494/2007.
Determinar à Secretaria Geral - SEG, deste Tribunal, a formação de processo de monitoramento (PMO) para que seja acompanhada pela Diretoria Técnica competente, com a periodicidade que se fizer necessária, a regularidade dos procedimentos e valores para liberação de recursos para pagamento de Precatórios oriundos do Regime Especial durante o exercício de 2012, em cumprimento ao que exige o art. 97, § 2º do ADCT c/c o art. 19 da Resolução CNJ nº 115/2010, devendo tal informação subsidiar a futura análise das contas do exercício mencionado (2012).	
Figura 22 – Da Aprovação com Ressalvas das Contas de Criciúma 2010.	

O relatório da Prestação de Contas do Prefeito ressaltou o pioneirismo de Criciúma em provar que a destinação de 1,1% da receita corrente líquida (RCL) é suficiente para pagar a dívida do Município. Diante disto, o TCE acabou por autorizar o abaixamento do limite de 1,5% para 1,1 gerando uma economia de R\$130.000,00 em precatórios.³²

Criciúma 2012 – Prefeito Clésio Salvaro (PSDB)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$ 4.942.169,56)
Figura 23 – Descumprimento do Art. 42 LRF de Criciúma 2012	

O TCE emitiu parecer recomendando à Egrégia Câmara Municipal de Criciúma a aprovação das Contas anuais do exercício de 2012, pois embora tenha ocorrido o descumprimento do Art 42 LRF de ordem gravíssima ensejante a reprovar as referidas contas, o balancete geral das contas do Prefeito mostrou-se apto a captar o referido déficit, conforme tabela 22.

³² <http://www.jornaldosbairroscri.com.br/lernoticias.php?codigo=609> acesso em 31 out 2015.

É importante ressaltar que, embora a prestação de Contas de Criciúma do ano de 2012 tenha sido aprovada, o seu prefeito, Clésio Salvaro foi condenado pelo TCE com base na Lei da Ficha Limpa. Ele foi responsabilizado, pelo TJ- SC, por abuso de poder econômico e de autoridade, e pelo uso indevido de meios de comunicação social.

Embora tenha sido reeleito em 2012 com 86.016 votos, correspondente a 76,47% dos votos válidos, Clésio foi impedido de ser diplomado prefeito. Com esta decisão foi realizada uma nova eleição em março de 2013 no qual saiu-se vencedor Márcio Búrigo (PP), que era vice na chapa de Salvaro em 2012. Búrigo assumiu o cargo no mesmo mês e permaneceu à frente da prefeitura até 15 de janeiro de 2015³³, quando uma liminar do ministro Levandowski anulou a cassação da candidatura de Salvaro.

Em 25/02/2015 o ministro do STF Luiz Fux revogou a liminar de Levandowski e Márcio Búrigo (PP) foi reconduzido ao cargo de prefeito.³⁴

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit totalmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior	R\$ 6.625.369,06
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 6.764.618,65
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	25,27%
4.2) Ensino	25,00%	26,20%
4.3) FUNDEB	60,00%	86,78%
	95,00%	100,00%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	41,27%
b) Poder Executivo	54,00%	39,60%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,67%
4.5) L.C. N° 131/2009 E DEC. N° 7.185/2010	CUMPRIU	
4.6) Art. 42 da L.C. 101/00	DESCUMPRIU	

Figura 24 – Quadro Síntese de Prestação de Contas de Criciúma 2012

³³ <http://g1.globo.com/sc/santa-catarina/noticia/2015/01/clesio-salvaro-e-empossado-e-assume-prefeitura-de-criciuma.html> acesso em 31 out 2015.

³⁴ http://agenciaal.alesc.sc.gov.br/index.php/noticia_single/stf-afasta-clesio-salvaro-da-prefeitura-de-criciuma acesso em 31 out 2015.

Chapecó

Data de Fundação – 25/08/1917

População: 189.052 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 4.149,29 (em milhões) (IBGE - 2010)

Chapecó – 2008 – Prefeito João Rodrigues³⁵ (PFL/DEM) e seu vice: Élio Francisco Cella. João Rodrigues foi reeleito prefeito em 2005 e renunciou em 31/03/2010 para concorrer a deputado federal.

Art 42 da LRF	Cumpriu
Figura 25 – Cumprimento do art. 42 LRF de Chapecó 2008	

Em atenção às contas apresentadas o TCE determinou a aprovação com as seguintes ressalvas para observação e correção constantes na tabela abaixo:

De forma reincidente, abriu Créditos Adicionais Suplementares por conta de remanejamento de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia	De forma reincidente, não remeteu os Relatórios de Controle Interno referentes ao 1º, 2º, 3º, 4º, 5º e 6º bimestres de 2008, em descumprimento ao art. 3º da Lei 202/00 c/c o art. 5º, § 3º da Resolução nº TC - 16/94,
---	---

³⁵ No dia 27 de maio de 2015, o agora deputado federal foi flagrado por uma equipe de reportagem do SBT observando vídeos pornográficos em um smartphone durante um debate sobre a Reforma Política na Câmara dos Deputados, mostrando também o conteúdo para outros político. No dia 26 de junho, em entrevista com o humorista Mauricio Meirelles, do programa CQC disse que apenas apagou um vídeo que chegou ao whatsapp no seu smartphone e criticou aqueles que tentam negar que assistem vídeos que chegam pelo aplicativo. O deputado explicou que apagou o vídeo em momento que não havia votação sobre a Reforma Política na Câmara dos Deputados. João Rodrigues já anunciou sua candidatura para a prefeitura de Chapecó em 2016, pelo PSD, seu partido atual. Fonte: https://pt.wikipedia.org/wiki/Jo%C3%A3o_Rodrigues_%28pol%C3%ADtico%29 acesso em 31 out 2015.

autorização legislativa, em desacordo com o disposto no artigo 167, V e VI da CF;	alterada pela Resolução nº TC - 11/2004, e art. 60, IV, c/c art. 61, I, da LC 202/00;
De forma reincidente, não remeteu o Parecer do Conselho do Fundeb, em desacordo com a Lei 11.494/07, art. 27. caput e § único;	De forma reincidente, incorreu na divergência entre a receita com dívida ativa registrada no Comparativo da Receita Orçada com a Realizada e o valor registrado no Demonstrativo das Variações Patrimoniais, ambos do Balanço Consolidado, em desacordo ao disposto no artigo 85 da Lei nº 4320/64;
De forma reincidente, remeteu com atraso (100 dias) o Balanço Anual Consolidado e Balanço Anual da Unidade Prefeitura Municipal.	Descumprimento ao estabelecido no Art. 51 da LC 202, c/c o artigo 20, da Resolução TC 16/94 c/c artigo 22, da Instrução Normativa 02/2001.
O TCE recomenda, nos termos do art. 90, da Resolução TC 06/2001, ao Chefe do Poder Executivo que, doravante, adote providências, no sentido de:	
Observar os prazos de remessa do Balanço Anual Consolidado e do Balanço Anual da Unidade Prefeitura, em cumprimento ao que determina o artigo 51 da LC 202/00, c/c o artigo 20, da Resolução TC 16/94 c/c artigo 22, da Instrução Normativa 02/2001.	
Contabilizar o produto da arrecadação da Cota-Parte do IPI sobre Exportação, pelo seu valor bruto, atendendo as normas contábeis vigentes nos arts. 2º e 3º, da Portaria nº 328/2001.	
Determinar, à Diretoria de Controle dos Municípios – DMU que inclua na Prestação de Contas Anual da Unidade Gestora – Prefeitura Municipal de Chapecó, para apuração dos fatos e do (s) responsável (eis), conforme disposto no artigo 8º, da Lei Complementar nº 202/2000, as restrições abaixo:	
Ausência de atuação do Sistema de Controle Interno do Município de Chapecó no período de jan a dez/08, em desacordo ao artigo 31, da CF c/c o artigo 2º, § 4º, da Resolução n. TC 11/2004.	
Abertura de Créditos Adicionais Suplementares por conta de remanejamento de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para	Não houve prévia autorização legislativa, em desacordo com o disposto no artigo 167, V e VI da CF.

outro, no montante de R\$ 49.485.070,00	
Reincidência recorrente na ausência de remessa dos Relatórios de Controle Interno referentes ao 1º, 2º, 3º, 4º, 5º e 6º bimestres de 2008	Em descumprimento ao art. 3º da Lei Complementar nº 202/2000 c/c o art. 5º, § 3º da Resolução nº TC - 16/94
Ausência do parecer do conselho da FUNDEB	Em desacordo com a Lei 11.494/07, art. 27, caput e § único
Atraso de 78 dias na remessa da resposta ao Ofício Circular TC/DMU nº 1.620/2009.	Em descumprimento aos arts. 70, VI LC nº 202/200036
Divergência no valor de R\$ 1.278.446,00, entre o saldo patrimonial demonstrado no Balanço Patrimonial (R\$ 190.480.248,63) e o apurado por meio da Demonstração das Variações Patrimoniais no exercício (R\$ 189.201.802,63)	Em desacordo com as normas gerais de escrituração contábil, artigo 85 da Lei 4.320/64
Divergência, no montante de R\$ 423.596,05, entre a receita com dívida ativa registrada no Comparativo da Receita Orçada com a Realizada e o valor registrado no Demonstrativo das Variações Patrimoniais, ambos do Balanço Consolidado,	Em desacordo ao disposto no artigo 85 da Lei nº 4320/64.
Divergência no valor de R\$ 3.131.959,50 entre o saldo apurado na conta Dívida Ativa registrada no Balanço Patrimonial e o apurado na movimentação do exercício.	Em desacordo às normas gerais de escrituração contábeis contidas nos artigos 100, 101 e 104 da Lei nº 4.320.
Diferença, no valor de R\$ 861.574,69, na conta Dívida Consolidada entre o saldo registrado no Balanço Patrimonial (Passivo Permanente) e o total da Demonstração da	Em desacordo à Lei 4320/64, artigos 98, 101 e 105, § 4º (item A.8.10, do Relatório DMU nº 3843/2009);

³⁶ Lei Orgânica do Tribunal de Contas

Dívida Fundada.	
Divergência no valor de R\$ 7.446.948,26 entre os saldos das contas “Bancos Conta Movimento” e “Bancos Conta Vinculada” registrados no Balanço Financeiro de 2007 e o saldo destas contas na abertura em 2008.	Em desacordo com as normas gerais de escrituração contidas na Lei nº 4.320/64, artigo 85 .
Figura 26 – Quadro Demonstrativos das Contas Aprovadas com Ressalvas Chapecó 2008.	

Chapecó 2010 – Prefeito João Rodrigues (DEM) – (01/01/2010 a 31/03/2010) e José Cláudio Caramori (PSD)- Prefeito Municipal (01/04/2010 a 31/12/2010) após a renúncia de João Rodrigues para concorrer ao cargo de deputado federal.

O TCE juntamente com o parecer do MPjTC emitiu parecer para a aprovação das Contas de Chapecó 2010. Ressalte-se que houve o cumprimento do Art. 42 LRF durante o exercício de 2010. Abaixo segue um quadro resumo de 2010.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistência de natureza contábil, essa não afeta de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit totalmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior	R\$ 3.737.280,99
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 12.530.999,56
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	20,84%
4.2) Ensino	25,00%	27,66%
4.3) FUNDEB	60,00%	59,45%
	95,00%	76,08%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	39,47%
b) Poder Executivo	54,00%	38,18%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,29%

Figura 27- Quadro Comparativo Prestação de Contas de Chapecó 2010.

Chapecó 2012 – Prefeito José Cláudio Caramori (PSD)

Observa-se que da mesma forma que a prestação de Contas de 2010, em 2012 a prefeitura cumpriu com o disposto no art. 42 da LRF e as demais inconsistências contábeis no

referido exercício não afetaram de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit totalmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior	R\$ 12.340.971,78
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 17.309.031,21
4) LIMITES	PARAMETRO MINIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	22,55%
4.2) Ensino	25,00%	26,78%
4.3) FUNDEB	60,00%	79,68%
	95,00%	99,08%
4.4) Despesas com pessoal	PARAMETRO MAXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	40,93%
b) Poder Executivo	54,00%	39,75%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,17%
4.5) L.C. N° 131/2009 E DEC. N° 7.185/2010	CUMPRIU	
4.6) Art. 42 da L.C. 101/00	CUMPRIU	

Figura 28 - Quadro Comparativo Prestação de Contas de Chapecó 2012.

Florianópolis

Data de Fundação – 23/03/1726

População: 433.158 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 9.806,53 (em milhões) (IBGE - 2010)

Florianópolis – 2008 – Prefeito Dário Elias Berger (PMDB)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$ 5.896.161,89)
Figura 29 – Descumprimento do art. 42 LRF de Florianópolis 2008	

Embora tenha ocorrido o descumprimento do art. 42 LRF em um valor considerado e tenha ocorrido um déficit de execução orçamentária da Unidade Prefeitura da ordem de R\$ 1.883.290,52, representando 0,48 % da sua receita arrecadada no exercício em

exame, o que equivale a 0,06 arrecadação mensal, o TCE julgou as contas regulares por elas não afetarem de forma significativa o balanço geral dos orçamentos patrimonial, orçamentário e fiscal. Contudo, o TCE apontou algumas ressalvas a serem sanadas sendo elas: descumprimento do art. 42 LRF no valor de R\$ 5.896.161,89; a meta fiscal de resultado nominal prevista na LDO não alcançada; o atraso na remessa dos relatórios de controle interno referentes ao 1º ao 5º bimestres de 2008; a divergência no valor de R\$ 43.171.300,84 apurada entre o resultado consolidado da execução orçamentária e a variação do saldo patrimonial financeiro, em desacordo com os arts. 85 e 103 da Lei 4.320/64; a divergência no valor de R\$ 3.384.106,15 entre o saldo da Dívida Fundada apurada conforme informações da Demonstração das Variações Patrimoniais e o montante demonstrado no balanço patrimonial; o cancelamento injustificado de valores inscritos em "Restos a Pagar Processados", no valor total de R\$ 7.593.671,03; as despesas liquidadas até 31/12/2008, não empenhadas em época própria e, conseqüentemente, não inscritas em Restos a Pagar, no valor de R\$ 352.282,53; as despesas empenhadas em 2009 na dotação Despesas de Exercícios Anteriores, portanto, liquidadas até 31/12/2008, não empenhadas em época própria e, conseqüentemente, não inscritas em Restos a Pagar, no valor de R\$ 79.275,41, em desacordo com o art. 60 da Lei 4.320/64 e despesa liquidada até 31/12/2008, empenhada e cancelada e, conseqüentemente, não inscrita em Restos a Pagar, no montante de R\$ 7.454.449,87.

Florianópolis - 2010 - Prefeito Dário Elias Berger (PMDB)

Como 2010 não foi ano eleitoral, o art. 42 da LRF foi cumprido. Embora tenham ocorrido algumas divergências nas prestações de contas de 2010, estas não impactaram de forma significativa e, diante disto, o TCE aprovou sem ressalvas as Contas públicas instruindo, contudo, as seguintes recomendações:

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Superávit	R\$ 3.528.485,58
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 33.547.656,69
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	19,70%
4.2) Ensino	25,00%	28,20%
4.3) FUNDEB	60,00%	88,85%
	95,00%	99,71%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	52,37%
b) Poder Executivo	54,00%	49,32%
c) Poder Legislativo	6,00%	3,05%

Figura 30 – Quadro Síntese da Prestação de Contas Aprovada de Florianópolis 2010.

Promover a abertura de créditos adicionais (suplementares e especiais), observando o disposto na CF, art. 167, incisos I e V; na Lei n. 4.320/64, art. 42; e prejulgados 1312 do TCE; bem como remanejamento de recursos de um órgão para outro, transposição e transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, atentando para o princípio da legalidade previsto no art. 37 e o estabelecido no art. 167, inciso VI da CF, atentando ainda para Princípio Orçamentário da discriminação ou especificação;

Observar a abertura de crédito adicional no primeiro trimestre do exercício visando evidenciar a realização de despesa com os recursos do FUNDEB remanescentes do exercício anterior, em cumprimento ao estabelecido no § 2º do artigo 21 da Lei nº 11.494/2007;

Adotar procedimento visando ao saneamento da divergência, no valor de R\$ 2.900.000,00, identificada entre os créditos autorizados constantes do Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada (R\$ 1.299.413.442,40) e o apurado através das informações enviadas via Sistema e-Sfinge – Módulo Planejamento (R\$ 1.302.313.442,40), caracterizando afronta aos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64;

Adotar procedimento visando ao saneamento da divergência, no valor de R\$ 3.695,56, entre o Resultado Patrimonial apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais – Anexo 15 (R\$ 47.672.250,34) e o Saldo Patrimonial do exercício corrente, apurado no Balanço Patrimonial (R\$ 351.644.064,90), deduzido o Saldo Patrimonial do exercício anterior

(R\$ 303.975.510,12), em afronta aos artigos 104 e 105 da Lei nº 4.320/64;

Adotar procedimento visando ao saneamento da divergência, no valor de R\$ 2.076.619,68, apurada entre a variação do saldo patrimonial financeiro (R\$ 24.474.564,86) e o resultado da execução orçamentária – Superávit (R\$ 3.528.485,58), considerando o cancelamento de restos a pagar de R\$ 18.869.459,60, em afronta ao artigo 102 da Lei 4.320/64;

Não mais atrasa a remessa dos Relatórios de Controle Interno referentes aos 5º e 6º bimestres, em desacordo aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar 202/2000 c/c artigo 5º, § 3º da Resolução nº TC - 16/94;

Florianópolis 2012 – Prefeito Dário Elias Berger (PMDB)³⁷

Verifica-se que não foi cumprido o art. 42 da LRF considerando-se, portanto, infração de natureza gravíssima capaz de ensejar a reprovação das contas. A seguir segue resumo de quadro do cumprimento do Art. 42 da referida lei.

Embora o art. 42 tenha sido descumprido, as demais contas apresentaram inconsistências que não afetaram de forma significativa a posição orçamentária, financeira e patrimonial de Florianópolis no exercício de 2012.

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$ 21.461.648,23)
Figura 31 – Descumprimento do art. 42 LRF de Florianópolis 2012	

³⁷ A Justiça Federal condenou em 2011 o ex-prefeito de São José, Dario Berger, "por atos de improbidade administrativa" referentes à Avenida Beira-Mar de São José. A sentença destaca que "foi verificada a ocorrência de diversas irregularidades", como "projeto básico que não cumpria requisitos, superfaturamento de valores e ofensa à publicidade". Para o juiz, as práticas causaram "inúmeros transtornos de adequação do projeto, com diversos e, provavelmente, desnecessários aditivos contratuais". À Berger foram aplicadas as penas de "perda da função pública, suspensão dos direitos políticos por cinco anos e pagamento de multa de R\$ 50 mil". A condenação ainda não transitou em julgado e Dário Berger foi eleito senador em 2014. Berger também foi condenado a restituir à União cerca de R\$ 465 mil, assim como seu irmão Djalma Berger que à época era o secretário de Transportes e Obras. Fonte <http://dc.clicrbs.com.br/sc/noticias/noticia/2011/08/justica-federal-condena-dario-berger-por-superfaturamento-na-beira-mar-de-sao-jose-3452004.html> acesso em 19 out 2015.

FUNTE DE RECURSOS	DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA / INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA	Cumpriu / Não Cumpriu
RECURSOS VINCULADOS		
00 - Recursos Ordinários *	-17.983.604,30	Não Cumpriu
16 - Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico - CIDE	128.619,30	Cumpriu
17 - Contribuição para o Custeio dos Serviços de Iluminação Pública - COSIP	907.520,05	Cumpriu
18 - Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração dos profissionais do Magistério em efetivo exercício na Educação Básica)	-99.330,25	Não Cumpriu
22 - Transferências de Convênios - Educação	432.234,05	Cumpriu
23 - Transferências de Convênios - Saúde	2.041.496,74	Cumpriu
24 - Transferências de Convênios - Outros (não relacionados à educação/saúde/assistência social)	6.711.053,30	Cumpriu
58 - Salário Educação	473.547,52	Cumpriu
62 - Outros Recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE	201.408,64	Cumpriu
65 - Atenção de Média e Alta Complexidade Ambulatorial e Hospitalar	0,00	Cumpriu
67 - Assistência Farmacêutica Básica	677.931,84	Cumpriu
70 - Gestão SUS	2.061.630,29	Cumpriu
72 - Precatórios	-3.194.204,93	Não Cumpriu
78 - FIA Demais Recursos	-184.508,75	Não Cumpriu
83 - Operações de Crédito Internas - Outros Programas	696.969,45	Cumpriu
86 - Operações de Crédito Externas - Outros Programas	198.660,47	Cumpriu
89 - Alienações de Bens destinados a Outros Programas	10.467.619,69	Cumpriu
SOMATÓRIO DAS FONTES DE RECURSOS COM INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA	-21.461.648,23	
RECURSOS ORDINÁRIOS		
00 - Recursos Ordinários	-16.896.689,60	
01- Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	-56.242.635,95	
02 - Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	-14.213,86	
TOTAL RECURSOS NÃO VINCULADOS	-73.153.539,41	Não Cumpriu

Fonte: Dados do Sistema e-Sfinge, de auditorias e resposta de ofícios.
* As disponibilidades de caixa da Companhia Melhoramentos da Capital - COMCAP e do Fundo Municipal de Saneamento Básico foram consideradas como recursos vinculados.

Figura 32 – Apuração do Cumprimento do art 42 da LRF em reais.

A figura a seguir apresenta um quadro resumo da prestação de Contas de Florianópolis em 2012:

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit absorvido pelo financeiro anterior	parcialmente pelo superávit do exercício anterior R\$ 74.758.842,19
3) Resultado Financeiro	Déficit	R\$ 69.613.653,76
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	25,42%
4.2) Ensino	25,00%	32,82%
4.3) FUNDEB	60,00%	99,20%
	95,00%	99,20%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	56,15%
b) Poder Executivo	54,00%	52,98%
c) Poder Legislativo	6,00%	3,17%
4.5) L.C. N° 131/2009 E DEC. N° 7.185/2010	DESCUMPRIU	
4.6) Art. 42 da L.C. 101/00	DESCUMPRIU	

Figura 33 – Quadro Síntese da Prestação de Contas de Florianópolis em 2012.

O TCE embora tenha aprovado as Contas, levou em consideração que³⁸:

O déficit de execução orçamentária do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 74.758.842,19, representou 7,58% da receita arrecadada do Município no exercício em exame, aumentado em 141,44% pela exclusão do superávit orçamentário do Fundo de Previdência, em desacordo ao artigo 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º, § 1º, da LRF, parcialmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior - R\$ 24.032.454,44.

³⁸ Em dez/12, Segundo decisão do TJ-SC, em 2º Grau, o ex-prefeito de São José, Dário Berger e o ex-secretário Municipal de Saúde Édio Osvaldo Vieira foram condenados a devolver aos cofres públicos a quantia de R\$ 44 mil, corrigidos, por terem locado e reformado um imóvel para um Posto de Saúde, que jamais foi instalado. O imóvel, por não apresentar as condições para a instalação de um centro de saúde, acabou não sendo sequer ocupado, embora o município tenha promovido reformas no valor de R\$ 44 mil e o pago por dois anos aluguéis mensais de R\$ 845. O prejuízo do município, se levado em conta uma indenização pleiteada pelo proprietário do imóvel na Justiça, pode chegar a mais de R\$ 150 mil. Cabe recurso da decisão. Fonte: <http://www.portaldailha.com.br/noticias/lernoticia.php?id=15559> acesso em 19 out 2015.

O déficit financeiro do Município (Consolidado) da ordem de R\$ 69.613.653,76, resultante do déficit orçamentário ocorrido em 2012, correspondendo a 7,06% da Receita Arrecadada do Município (R\$ 986.162.491,14), em desacordo ao artigo 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º da LRF.

Ocorreu a ausência de realização de despesas, no primeiro trimestre de 2012, com os recursos do FUNDEB remanescentes do exercício anterior no valor de R\$ 721.953,77, mediante a abertura de crédito adicional, em descumprimento ao estabelecido no § 2º do artigo 21 da Lei nº 11.494/2007.

Despesas inscritas em Restos a Pagar e/ou despesas registradas em DDO com recursos do FUNDEB sem disponibilidade financeira, no valor de R\$ 99.330,25, em desacordo com o artigo 85 da Lei nº 4.320/64.

Valores impróprios lançados no Ativo Financeiro, no montante de R\$ 20.991.768,60, em decorrência de valores lançados indevidamente no Ativo Disponível da Prefeitura (saldo Banco Santos) e valores lançados indevidamente no Ativo Realizável da COMCAP (despesas não empenhadas), superestimando o Ativo Financeiro do Município, em afronta ao disposto nos artigos 35, 85 e 105, I, § 1º da Lei nº 4.320/64.

O TCE ainda realizou uma auditoria referente ao sistema de fiscalização de trânsito de Florianópolis. O objetivo geral da auditoria foi avaliar o procedimento de aplicação de multas de trânsito e julgamento dos recursos interpostos pelos infratores no Município de Florianópolis.

Da fiscalização, o TCE concedeu o prazo de 30 dias para que a Prefeitura Municipal de Florianópolis e ao Instituto de Planejamento Urbano de Florianópolis (IPUF) apresentassem Plano de Ação com as providências a serem adotadas, a indicação dos responsáveis e os respectivos prazos para o cumprimento das determinações e a implementação das recomendações resultantes da auditoria.³⁹

³⁹ Relatório de Prestação de Contas Florianópolis 2012, p. 72.

As principais determinações e recomendações que foram propostas à Prefeitura Municipal de Florianópolis, por meio da Secretaria Municipal de Segurança e Defesa do Cidadão (SMSDC) foram: a proibição dos agentes da Guarda Municipal cedidos a outros órgãos da Administração Municipal de atuarem como agentes de trânsito; a promoção de capacitação periódica dos agentes de trânsito da Guarda Municipal de Florianópolis, incluindo orientação no correto preenchimento dos autos de infração e a obrigação dos agentes de trânsito municipais de lavrarem os autos de infração no momento de sua ocorrência, e, caso não seja possível a abordagem, a apresentação da justificativa do fato de forma motivada no auto.

Ao IPUF, foi determinado que sinalizasse aos condutores dos veículos a velocidade máxima permitida nas vias onde ocorre fiscalização e que realizasse a análise e a seleção de todas as imagens captadas pelos equipamentos de fiscalização eletrônica de trânsito, com a lavra dos autos de infração. A observância da possibilidade de substituição da pena de multa pela penalidade de advertência por escrito no momento da homologação dos autos de infração de natureza leve ou média, motivando suas decisões, em atendimento ao disposto no art. 267 do CTB, foi outra determinação.⁴⁰

Jaraguá do Sul

Data de Fundação – 25/07/1876

População: 148.353 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 5.259,38 (em milhões) (IBGE - 2010)

Jaraguá do Sul 2008 – Prefeito Moacir Antônio Bertoldi (PL)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$ 331.117,74)
Figura 34 – Descumprimento do art. 42 LRF de Jaraguá do Sul 2008	

A análise das conclusões exaradas pela DMU através do Relatório Técnico permitem inferir que as restrições apuradas não comprometem o equilíbrio das contas da

⁴⁰ Idem.

Prefeitura Municipal de Jaraguá do Sul, mesmo que tenha ocorrido duas restrições sendo que uma de ordem gravíssima, o descumprimento do Art 42 LRF e a não aplicação mínima de 95% dos recursos do FUNDEB. Contrariando recomendação do TCjMP que sugeriu a formação de autos apartados, Representação e rejeição das Contas, o TCE considerou que as restrições apontadas não afetaram de maneira significativa a posição orçamentária, financeira e patrimonial de Jaraguá do Sul.

Tal entendimento funda-se que, embora a Prefeitura de Jaraguá do Sul não tenha aplicado 95% dos recursos oriundos do FUNDEB, estes não atingidos em razão de 1,25%. Contudo, a mencionada irregularidade não está enquadrada entre aquelas aptas a ensejar a rejeição de contas

Embora o não cumprimento do Art. 42 LRF seja uma restrição de ordem gravíssima, o seu valor é rapidamente absorvido pelo superávit financeiro, logo o TCE apresentou apenas a ressalva de que os recursos oriundos do FUNDEB, da ordem de (R\$ 27.961.894,61), foram aplicados em despesas com manutenção e desenvolvimento da Educação Básica no valor de R\$ 26.213.179,34, equivalendo a 93,75% dos recursos recebidos, em descumprimento ao artigo 21 da Lei n. 11.494/2007, que estabelece a aplicação mínima no exercício de 95% dos recursos do Fundo.

Jaraguá 2010 – Prefeita Cecília Konell (PSD)⁴¹

Embora tenha ocorrido algumas divergências contábeis, o TCE as considerou como não ensejadoras na reprovação de Contas, inclusive porque o Art. 42 LRF fora cumprido e o município apresentou superávit financeiro e orçamentário.

⁴¹Em março de 2013 o TJ-SC decidiu manter a condenação contra a ex-prefeita de Jaraguá do Sul Cecília Konell (PSD), por improbidade administrativa. Ela terá que restituir aos cofres públicos o valor total dos gastos com as gratificações concedidas a 27 servidores em 2009, além de pagar multa. O caso volta à esfera municipal, mas é possível recorrer. Fonte: <http://anoticia.clicrbs.com.br/sc/geral/an-jaragua/noticia/2013/03/justica-mantem-condenacao-de-cecilia-konell-em-jaragua-do-sul-4072723.html> acesso em 10 out 2015.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Superávit	R\$ 5.708.268,83
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 29.484.281,47
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	18,10%
4.2) Ensino	25,00%	28,50%
4.3) FUNDEB	60,00%	86,45%
	95,00%	94,30%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	44,13%
b) Poder Executivo	54,00%	42,85%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,27%
Figura 35- Prestação de Contas de Prefeito de Jaraguá do Sul – exercício de 2010		

Entre as demais divergências apontadas encontra-se o percentual do FUNDEB inferior ao limite mínimo estabelecido, a divergência, no valor de R\$ 25.763,69, apurada entre a variação do saldo patrimonial financeiro (R\$ 7.284.636,27) e o resultado da execução orçamentária – Déficit (R\$ 5.708.268,83) considerando o cancelamento de restos a pagar de R\$ 1.602.131,13, em afronta ao artigo 102 da Lei nº 4.320/64 e a divergência, no valor de R\$ 179.201,97, entre o saldo da Dívida Ativa apurada a partir da Demonstração das Variações Patrimoniais – Anexo 15 (R\$ 39.577.191,58) e o constante do Balanço Patrimonial – Anexo 14 da Lei nº 4.320/64 (R\$ 39.756.393,55), caracterizando afronta aos artigos 85 e 105 da referida Lei além do atraso da remessa do Relatório de Controle Interno referente ao 4º bimestre em desacordo com a LC 202/00.

Jaraguá do Sul 2012 - Prefeita Cecília Konell (PSD)

Embora tenham ocorridas diversas inconsistências nos demonstrativos financeiros, o TCE considerou que as mesmas não afetaram de forma significativa os balanços patrimoniais, financeiros e orçamentários de 2012, conforme quadro síntese abaixo. É importante ressaltar que a ocorrência de ordem gravíssima ensejante a reprovar as Contas, o descumprimento do art. 42 LRF, não aconteceu.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit totalmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior	R\$ 23.734.120,77
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 13.478.944,63
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	19,89%
4.2) Ensino	25,00%	28,65%
4.3) FUNDEB	60,00%	96,17%
	95,00%	99,47%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	45,74%
b) Poder Executivo	54,00%	44,63%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,12%
4.5) L.C. N° 131/2009 E DEC. N° 7.185/2010	DESCUMPRIU	
4.6) Art. 42 da L.C. 101/00	CUMPRIU	
<p>Figura 36 - Prestação de Contas da Prefeita de Jaraguá do Sul – exercício de 2012</p>		

Todavia foram identificadas algumas ocorrências que se recomendam a adoção de medidas para sua adoção, entre elas:

Realização de despesas, no montante de R\$ 8.098.772,79, liquidadas e não empenhadas no exercício de 2012, em desacordo com os arts. 35, II, e 60 da Lei n. 4.320/64;

Divergência, no valor de R\$ 1.172.474,61, entre o Resultado Patrimonial apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais (R\$ 27.477.569,37) e o Saldo Patrimonial do exercício corrente, apurado no Balanço Patrimonial (R\$ 294.455.467,28), deduzido o Saldo Patrimonial do exercício anterior (R\$ 320.760.562,04), em afronta aos arts. 104 e 105 da Lei n. 4.320/64;

Divergência, no valor de R\$ 280.609,01, apurada entre a variação do saldo patrimonial financeiro (R\$ 21.652.658,84) e o resultado da execução orçamentária – Déficit (R\$ 23.734.120,77), considerando o cancelamento de restos a pagar de R\$ 2.362.070,94, em afronta ao art. 102 da Lei n. 4.320/64;

Divergência, no valor de R\$ 20.302,78, entre o saldo da Dívida Ativa apurada a partir da Demonstração das Variações Patrimoniais (R\$ 41.739.640,15) e o constante do

Balanco Patrimonial da Lei n. 4.320/64 (R\$ 41.759.942,93), caracterizando afronta aos arts. 85 e 105 da referida Lei;

Ausência de disponibilização em meios eletrônicos de acesso público, no prazo estabelecido, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, de modo a garantir a transparência da gestão fiscal com os requisitos mínimos necessários, em descumprimento ao estabelecido no art. 48-A, II, da LRF alterada pela Lei Complementar n. 131/2009 c/c os arts. 2º, §2º, III, 4º, II e 7º, II-B, do Decreto (federal) n. 7.185/2010.

Em março de 2012 a juíza determinou a exoneração de Ivo e da filha do casal, Fedra, pela lei que proíbe casos de nepotismo na cidade. Porém, apesar de a exoneração ter sido efetivada, Ivo continuou freqüentando a Prefeitura, representando Jaraguá do Sul em Florianópolis, em reunião na Secretaria de Planejamento de Estado⁴². A juíza então julgou que:

A então prefeita de Jaraguá do Sul incidiu na prática ímproba, pois ao autorizar o seu marido a falar como autoridade do município, mesmo após a exoneração, “pisoteou”, de má-fé, os princípios constitucionais da legalidade, da impessoalidade e da moralidade, bem como os deveres da honestidade e da imparcialidade

Dias depois, o Tribunal de Justiça suspendeu a liminar e apenas Fedra foi renomeada.

Em novembro de 2014 a ex-prefeita de Jaraguá do Sul, Cecília Konell, e o seu marido, Ivo Konell, foram condenados pela Justiça por improbidade administrativa. A juíza da Vara da Fazenda, Cândida Inês Zoellner Brugnoli, julgou procedente o pedido do Ministério Público, relativo a um caso de nepotismo de 2012, e determinou, entre outras coisas, a suspensão dos direitos políticos de Cecília por três anos e de Ivo, por quatro anos. Da decisão cabe recurso.

A sentença da juíza Cândida Inês Zoellner Brugnoli determina a condenação dos réus. Cecília foi condenada à suspensão dos direitos políticos por três anos, pagamento de

⁴² <http://ocponline.com.br/noticias/ivo-e-cecilia-konell-sao-condenados-por-improbidade-administrativa-e-tem-direitos-politicos-suspensos/> acesso em 11 out 2015.

multa no valor de duas vezes o salário recebido como prefeita no mês de março de 2012, além de proibição de receber benefícios ou incentivos fiscais por um prazo de três anos. Ivo foi condenado a suspensão dos direitos políticos por quatro anos, pagamento de multa no valor de três vezes o salário recebido na secretaria de Administração em março de 2012, além da proibição de receber benefícios ou incentivos fiscais por um prazo de três anos. Os dois ainda foram condenados a pagar indenização no valor de R\$ 30 mil, por danos morais coletivos.⁴³

Cecília Konell tentou a reeleição em 2012, porém perdeu o pleito para Dieter Jansen (PP).

Lages

Data de Fundação – 22/11/1776

População: 156.604 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 2.694,96 (em milhões) (IBGE - 2010)

Lages 2008 – Prefeito Renato Nunes de Oliveira (PP)⁴⁴

Embora tenha havido o descumprimento do art. 42 LRF no valor de R\$ 387.453,52 constituindo infração gravíssima, o TCE concluiu que um balanço total da prestação de Contas não apresentou diferenças significativas e indicou sua aprovação com as recomendações para a adoção de providências dos seguintes itens:

⁴³ <http://wp.clicrbs.com.br/anjaragua/2014/11/19/cecilia-konell-condenada-por-improbidade-administrativa/?topo=84,2,18,,84> acesso em 10 out 2015.

⁴⁴ Falecido em ago/15 devido a um câncer na medula óssea. Em outubro de 2012 foi aberto inquérito para investigar se houve irregularidades na compra de lajotas para calçadas e de gás oxigênio para o tratamento de pacientes com deficiência respiratória. De acordo com a denúncia isso teria sido feito sem licitação, o que gerou um superfaturamento de 1,6 milhões de reais. Um dos investigados, o ex-secretário da saúde e hoje vereador em Lages, disse que os gases de oxigênios foram comprados sem licitação porque houve uma suspensão da licitação a pedido da justiça por ser uma situação emergencial, e a mesma empresa ofereceu preço inferior do que estava sendo praticado.

Cancelamento de valores inscritos em “Restos a Pagar Processados”, no montante de R\$ 387.453,52, em desacordo aos artigos 36, 63, 85, 105, III, § 3º da Lei 4.320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 e parágrafo único LRF;

Ausência de realização de audiência pública durante o processo de elaboração do Projeto de Lei Orçamentária Anual - LOA, em descumprimento ao disposto no artigo 48, parágrafo único, da LRF;

Déficit de execução orçamentária da Unidade Prefeitura (orçamento centralizado) da ordem de R\$ 1.208.865,09, representando 1,11% da sua receita arrecadada no exercício em exame, o que equivale a 0,13 arrecadação mensal - média mensal do exercício, em desacordo ao artigo 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º, § 1º, da LRF;

Reincidência na utilização da dotação de Reserva de Contingência, no montante de R\$ 680.950,00, sem evidenciar o atendimento de passivos contingentes, riscos ou eventos fiscais imprevistos, em desacordo com a LRF, artigo 5º, inciso III, "b" (item A.8.1.1);

Divergência de R\$ 1.756.400,00 entre o total dos créditos autorizados pela Lei Orçamentária Anual e alterações (R\$ 214.982.037,00) e o valor evidenciado da Lei 320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada (R\$ 213.225.637,00), em afronta aos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64;

Divergência de R\$ 5.117.344,00 entre o valor dos Créditos Especiais autorizados pela Lei Orçamentária Anual e alterações (R\$ 10.405.075,00) e o valor da Lei nº 4.320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada (R\$ 5.287.731,00), em afronta aos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64;

Lages 2010 – Prefeito Renato Nunes de Oliveira (PP)

Por não ser ano eleitoral, não ocorreu o descumprimento do art. 42 LRF. Embora tenham ocorrido algumas inconsistências contábeis, estas não foram ensejadoras para a sua reprovação tendo o TCE, portanto, recomendado a aprovação das Contas de Lages em 2010.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Superávit	R\$ 722.476,12
3) Resultado Financeiro	Déficit	R\$ 432.654,70
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	16,51%
4.2) Ensino	25,00%	30,91%
4.3) FUNDEB	60,00%	64,92%
	95,00%	99,56%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	39,66%
b) Poder Executivo	54,00%	38,21%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,44%
Figura 37 - Prestação de Contas do Prefeito de Lages – exercício de 2010		

Lages 2012 – Prefeito Renato Nunes de Oliveira (PP)

Ocorreu o Descumprimento do Art. 42 LRF no valor montante de R\$ 5.138.393,09 e devido a certas irregularidades como: ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias dos servidores municipais e da própria Administração (patronal) nos últimos 08 (oito) meses de 2012; pagamento de juros e multa por atraso de recolhimento de INSS e PASEP; e, práticas orçamentárias e financeiras irregulares a Diretoria de Controle dos Municípios – DMU, o TCE sugeriu o conhecimento da representação somente quanto ao pagamento de juros e multa pelo atraso de recolhimento de tributos, vez que quanto às demais irregularidades serão analisadas em processos específicos e já autuados (RLA 13/00046187 e PCP 13/00319922).

Assim, o TCE decidiu por aprovar as contas relativas ao ano de 2012 por considerar que as divergências obtidas não afetaram de formas significativas os balanços contábeis de Lages.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit parcialmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior, ressalvando-se ainda, que foram cancelados no exercício Restos a Pagar no montante de R\$ 2.576.216,24	R\$ 37.065.812,61
3) Resultado Financeiro	Déficit	R\$ 23.180.479,55
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	16,21%
4.2) Ensino	25,00%	36,35%
4.3) FUNDEB	60,00%	100,00%
	95,00%	100,00%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	52,67%
b) Poder Executivo	54,00%	51,26%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,41%
4.5) L.C. N° 131/2009 E DEC. N° 7.185/2010	CUMPRIU	
4.6) Art. 42 da L.C. 101/00	DESCUMPRIU	
Figura 38 - Prestação de Contas do Prefeito de Lages – exercício de 2012		

Itajaí

Data de Fundação – 16/06/1860

População: 188.791 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 15.235,11 (em milhões) (IBGE - 2010)

Itajaí 2008 – Prefeito Volnei José Morastoni (PT)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$ 5.738.621,48)
Figura 39 – Descumprimento do art. 42 LRF de Itajaí 2008	

Quanto às demais incongruências, embora apontadas no relatório do TCE, as

mesmas encontram-se dentro do princípio da proporcionalidade e razoabilidade, considerando-se que elas não afetaram de maneira significativa os demonstrativos financeiros, patrimoniais e orçamentários de forma a ensejar sua reprovação. Abaixo segue a tabela dos principais pontos observados em 2008.

MANDAMENTO CONSTITUCIONAL/LEGAL		CUMPRIMENTO?		Mínimo/ Máximo (R\$)	Valor Aplicado (R\$)
		SIM	NÃO		
EDUCAÇÃO	Aplicação de, no mínimo, 25% das receitas resultantes dos impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino, (art. 212 da CF/88).	*		58.277.801,82 (mínimo)	60.997.781,76 (26,17%)
	Aplicação de, no mínimo, 60% dos recursos oriundos do FUNDEB para remuneração dos profissionais do magistério e educação básica, (art. 60, XII, do ADCT e art. 22, da Lei nº 11.494/2007).	*		24.498.650,90 (mínimo)	30.447.573,29 (74,57%)
	Aplicação de, no mínimo, 95% dos recursos oriundos do FUNDEB em manutenção e desenvolvimento da educação básica, (art. 21 da Lei nº 11.494/2007).	*		38.789.530,59 (mínimo)	40.591.106,16 (99,41%)
SAÚDE	Aplicação em ações e serviços públicos de saúde do produto da arrecadação dos impostos exigidos no art. 198 da CF/88 c/c o art. 77, III, do ADCT.	*		34.966.681,09 (mínimo)	41.170.428,89 (17,66%)
GASTOS COM PESSOAL	Gastos com pessoal do município, limite máximo de 60% da Receita Corrente Líquida (art. 169, da CF/88).	*		270.214.579,82 (máximo)	165.750.821,06 (36,80%)
	Gastos com pessoal do Poder Executivo, limite máximo de 54% da Receita Corrente Líquida, (art. 20, III, b, da L.C. nº 101/2000).	*		243.193.121,84 (máximo)	160.116.415,04 (35,55%)
	Gastos com pessoal do Poder Legislativo, limite máximo de 6% da Receita Corrente Líquida, (art. 20, III, a, da L.C. nº 101/2000).	*		27.021.457,98 (máximo)	5.634.406,02 (1,25%)

Figura 40 - Prestação de Contas do Prefeito de Itajaí – exercício de 2008.

Restrições apresentadas no relatório, segundo o TCE:

Déficit de execução orçamentária da Unidade Prefeitura (orçamento centralizado) da ordem de R\$ 7.282.811,93, representando 2,93% da sua receita arrecadada no exercício em exame (248.751.723,30), o que equivale a 0,35 arrecadações mensal - média mensal do exercício, em desacordo ao artigo 48, “b” da Lei nº 4.320/64 e artigo 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF, parcialmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior - R\$ 4.775.257,58;

Meta Fiscal de resultado primário prevista na LDO em conformidade com LRF, art. 4º, § 1º e art. 9º, não alcançada, em descumprimento à Lei Municipal 4.934/2007 – LDO;

Obrigações de despesas liquidadas até 31 de dezembro de 2008, contraídas nos 2 (dois) últimos quadrimestres pelo Poder Executivo sem disponibilidade financeira suficiente, no total de R\$ 5.738.621,48, evidenciando o descumprimento ao artigo 42 da LRF;

Divergência entre a variação do Saldo Patrimonial Financeiro e o resultado da execução orçamentária, no valor de R\$ 600.908,69, contrariando as normas contábeis da Lei Federal nº 4.320/64;

Divergência no valor de R\$ 1.749.683,62 entre o saldo do realizável registrado no Balanço Patrimonial e o apurado na movimentação do exercício, em desacordo com a Lei nº 4.320/64, art. 85;

Divergência entre os saldos das contas “Bancos Conta Movimento”, “Bancos Conta Vinculada” e “Aplicações Financeiras” registrados no Balanço Financeiro de 2007 e o saldo destas contas na abertura em 2008, em desacordo com as normas gerais de escrituração contidas na Lei nº 4.320/64, artigo 85;

Despesas liquidadas até 31/12/2008, não empenhadas em época própria e conseqüentemente não inscritas em Restos a Pagar, no valor de R\$ 6.858.532,81, em desacordo ao artigo 60, da Lei 4.320/64 e com repercussão no cumprimento do disposto no artigo 42 e parágrafo único da Lei nº 101/2000 e para fins de apuração do cumprimento do disposto no art. 48, “b” da Lei 4.320/64 e art. 1º da LRF;

Com efeito, a apuração do resultado da execução orçamentária levantada pela DMU revelou que o Município de Itajaí apresentou a ocorrência de superávit de execução orçamentária (balanço consolidado) de R\$ 12.312.950, o que correspondeu a 2,42 % da receita arrecadada enquanto que o confronto entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro do exercício resulta em Superávit Financeiro da ordem de R\$ 46.694.320,68, revelando que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui R\$ 0,38 de dívida a curto prazo.

Itajaí 2010 – Prefeito Jandir Bellini (PP)

Não ocorreu o descumprimento do Art. 42 LRF já que não se tratava de ano eleitoral.

Embora tenham ocorridas algumas inconsistências, o TCE não verificou nenhuma passiva de rejeição das Contas. Sendo assim o parecer foi pela aprovação com algumas recomendações.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Superávit	R\$ 17.361.515,30
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 34.362.382,04
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	16,49%
4.2) Ensino	25,00%	28,37%
4.3) FUNDEB	60,00%	99,95%
	95,00%	99,95%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	41,86%
b) Poder Executivo	54,00%	40,24%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,62%

Figura 41 - Prestação de Contas do Prefeito de Itajaí– exercício de 2010.

Itajaí 2012 – Prefeito Jandir Bellini (PP)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$10.995.316,95)
Figura 42 – Descumprimento do art. 42 LRF de Itajaí 2012	

Da mesma forma que as prestações de contas anteriores, embora tenha ocorrido o descumprimento do art. 42 LRF considerado infração gravíssima na ordem para a rejeição das Contas, o TCE decidiu pela aprovação, pois as infrações cometidas não chegavam a comprometer a contabilidade orçamentária, financeira e patrimonial de Itajaí em 2012.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit totalmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior	R\$ 4.819,74
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 25.022,44
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	18,23%
4.2) Ensino	25,00%	27,19%
4.3) FUNDEB	60,00%	99,88%
	95,00%	99,88%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	44,73%
b) Poder Executivo	54,00%	43,20%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,54%
4.5) L.C. N° 131/2009 E DEC. N° 7.185/2010	DESCUMPRIU	
4.6) Art. 42 da L.C. 101/00	DESCUMPRIU	

Figura 43 - Prestação de Contas do Prefeito de Itajaí – exercício de 2012.

Palhoça

Data de Fundação – 24/04/1894

População: 142.558 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 2.018,75 (em milhões) (IBGE - 2010)

Palhoça 2008 – Prefeito Ronério Heiderscheidt (PMDB)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$293.398,76)
Figura 44 – Descumprimento do art. 42 LRF de Palhoça 2008	

Considerando que embora o descumprimento do Art. 42 LRF é motivo gravíssimo para determinar a rejeição das Contas, o MPJTC e o TCE consideraram que seu valor representava apenas 0,21% da receita arrecadada no exercício e que seu valor poderia ser tolerado, assim como demais divergências apontadas na prestação sendo que seu parecer foi pela aprovação das Contas em 2008.

Palhoça 2010 – Prefeito Ronério Heiderscheidt (PMDB)

Não ocorreu o descumprimento do art. 42 por não estar em ano eleitoral e, embora tenha ocorrido algumas divergências, o resultado final das Contas apresentou-se bastante satisfatório tendo ocorrido, inclusive, um superávit de execução orçamentária da ordem de R\$ 20.712.988,78, correspondendo a 12,27% da receita arrecadada.

Descrição	Previsão/Autorização	Execução	% Executado
RECEITA	231.739.060,00	168.871.077,28	72,87
DESPESA (considerando as alterações orçamentárias)	264.418.824,02	148.158.088,50	56,03
Superávit de Execução Orçamentária		20.712.988,78	
Resultado Orçamentário Consolidado Excluído RPPS			
	Resultado Consolidado	Resultado do RPPS	Resultado s/ RPPS
RECEITA	168.871.077,28	13.241.144,20	155.629.933,08
DESPESA	148.158.088,50	3.251.996,04	144.906.092,46
Superávit de Execução Orçamentária	20.712.988,78	9.989.148,16	10.723.840,62

Fonte: Demonstrativos do Balanço Geral consolidado.

Figura 45 – Demonstrativos do Balanço Geral Consolidado de Palhoça – exercício de 2010.

Palhoça 2012 – Prefeito Ronério Heiderscheidt (PMDB)

Ocorreu o cumprimento do art. 42 LRF e embora tenham ocorrido algumas inconsistências contábeis estas não foram relevantes e o TCE decidiu pela Aprovação das Contas em 2012.

Embora tenham sido aprovadas suas Contas pelo TCE, o ex-prefeito Ronério Heiderscheidt foi condenado no dia 20/06/14 (e a decisão foi mantida pelo TJ-SC em 06/10/15) por improbidade administrativa além de multa no valor de R\$ 81.848,93, perda da função pública e suspensão dos direitos políticos por 8 anos. Ronério foi condenado por apoderar-se de 803,40 m² da Av Mário José Mateus, em Palhoça onde a empresa Ice Queen contruíra uma fábrica de sorvetes. Ronério também foi multado pelo TCE devido a dispensa de licitações para contratos de fiscalização eletrônica do trânsito, firmado entre 2007 e 2008 no valor de R\$15.800,00.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistência natureza contábil, essas não afetam de forma significativa posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício análise.	
2) Resultado Orçamentário	Superávit	R\$ 3.238,6
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 28.879,0
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	21,93%
4.2) Ensino	25,00%	31,31%
4.3) FUNDEB	60,00%	70,57%
	95,00%	81,27%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	47,58%
b) Poder Executivo	54,00%	45,14%
c) Poder Legislativo	6,00%	2,44%
4.5) L.C. N° 131/2009 E DEC. N° 7.185/2010	CUMPRIU	
4.6) Art. 42 da L.C. 101/00	CUMPRIU	

Figura 46 - Prestação de Contas do Prefeito de Palhoça exercício de 2012.

Brusque

Data de Fundação – 04/08/1860

População: 109.950 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 2.944,60 (em milhões) (IBGE - 2010)

Brusque 2008 – Prefeito Ciro Marcial Roza (PSD)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$13.723.682,55)
Figura 47 – Descumprimento do art. 42 LRF de Brusque 2008	

Ocorreram séries de divergências apontadas na prestação de Contas em Brusque, inclusive o não cumprimento do art. 42 LRF no valor de R\$ 13.723.682,55. Além disso, as ocorrências apresentadas eram de natureza gravíssima que constituem fator de rejeição de contas tais como: descumprimento do percentual mínimo de 25% em ensino da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino (utilizou apenas 20,66%); déficit orçamentário verificado

denotando que o Gestor público não zelou pelo equilíbrio de suas contas; prestação de Contas do prefeito que indicam responsabilidade acerca do cometimento de irregularidades na ordenação, utilização, arrecadação, guarda, gerenciamento ou administração de dinheiros, bens e valores públicos fazendo com que o TCE em conjunto com parecer do MPJTC recomendasse a rejeição das Contas de Brusque no exercício de 2008.

Condenado pela justiça por irregularidades em processos licitatórios, contratos e concorrências referentes às obras de prolongamento de canal extravasor do Rio Itajaí-Mirim e passagem de desnível. De acordo com o TCU houve má utilização dos recursos federais do ministério da Integração Nacional nas obras de contenção de enchentes repassados ao município de Brusque. Ciro foi condenado a ressarcir os cofres públicos em R\$ 3,3 milhões de reais e, para não ver sua casa executada em leilão, depositou R\$ 1,65 milhões aos cofres públicos e parcelou o restante da dívida. Ciro já havia sido eleito prefeito de Brusque nas gestões 1989-1992; 2001-2004 e 2005-2008. Atualmente ele exerce o cargo de deputado estadual pelo PDT.

Brusque 2010 - Prefeito Paulo Roberto Eccel (PT)

Embora tenham aparecidos algumas divergências, o art. 42 LRF não foi descumprido por não ser ano eleitoral e o TCE emitiu parecer no sentido de aprovação das Contas de Brusque em 2010.

1) Balanço Anual Consolidado	As demonstrações contábeis demonstram adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial, apresentando divergências relevantes entre as peças que o compõem.	
2) Resultado Orçamentário	Superávit	R\$ 8.402.118,44
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 5.454.952,43
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	16,19%
4.2) Ensino	25,00%	26,14%
4.3) FUNDEB	60,00%	84,12%
	95,00%	96,59%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	46,92%
b) Poder Executivo	54,00%	44,84%
c) Poder Legislativo	6,00%	2,08%

Figura 48 - Prestação de Contas do Prefeito de Brusque exercício de 2010.

Brusque 2012 – Prefeito Paulo Roberto Eccel (PT)

Ainda que tenham aparecidos algumas divergências, o art. 42 LRF não foi descumprido e o TCE emitiu parecer no sentido de aprovação das Contas de Brusque em 2012. Entretanto, em 24/03/15 o TSE confirmou a cassação do prefeito reeleito Paulo Eccel e de seu vice Evandro de Farias por gastos desproporcionais com publicidade institucional no primeiro semestre de 2012 e abuso de poder de autoridade. Segundo o site do TSE, o TRE-SC cassou o mandato por verificar que o prefeito gastou com publicidade institucional, somente no primeiro semestre de 2012 um volume semelhante às despesas anuais de 2009 a 2011⁴⁵. O prefeito cometeu abuso de poder ao distribuir 70 mil panfletos no primeiro semestre daquele ano, em que fez promoção da sua gestão. O município de Brusque possui 77 mil eleitores. A legislação eleitoral veda publicidade institucional nos três meses que antecedem a eleição. Desde abril o presidente da Câmara de Vereadores, Roberto Prudêncio Neto (PSD) atua como prefeito interino. O TSE ainda não julgou a liminar de abril sendo por isso ainda indefinido se haverá uma nova eleição indireta ou a sua reintegração do cargo.

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit totalmente absorvido	R\$ 28.704,58
	pelo superávit financeiro do exercício anterior	
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 6.874.482,77
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	18,91%
4.2) Ensino	25,00%	24,72%
4.3) FUNDEB	60,00%	89,57%
	95,00%	99,96%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	41,96%
b) Poder Executivo	54,00%	40,52%
c) Poder Legislativo	6,00%	1,44%
4.5) L.C. N° 131/2009 E DEC. N° 7.185/2010	DESCUMPRIU	
4.6) Art. 42 da L.C. 101/00	CUMPRIU	

⁴⁵ De acordo com o processo de cassação, a prefeitura de Brusque gastou em 2009 R\$1,145 milhão; em 2010 R\$1,078 milhão; R\$1,958 milhão em 2011 e R\$1,340 milhão no primeiro semestre de 2012.

Figura 49 - Prestação de Contas do Prefeito de Brusque exercício de 2012.

São Ludgero

Data de Fundação – 12/06/1962

População: 11.357 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 236,17 (em milhões) (IBGE - 2010)

São Ludgero 2008 – Prefeito Ademir Gesing (PMDB)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$11.811,34)
Figura 46 – Descumprimento do art. 42 LRF de São Ludgero 2008	

Conquanto tenham ocorrido o descumprimento do art. 42 LRF, além de algumas inconsistências, estas não foram de ordem ensejantes a rejeição das Contas. Por isso o TCE aprovou as Contas em 2008. Entre as inconsistências apontadas a se observar tem-se como exemplo a aplicação de fundos para a educação infantil (FUNDEB) a menor, a abertura de créditos adicionais suplementares por conta de transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra, no montante de R\$ 464.200,00, sem autorização legislativa específica e o descumprimento do Art. 42 LRF no valor de R\$ 11.811,34.⁴⁶

São Ludgero 2010 – Prefeito Ademir Gesing (PMDB)

Não ocorreu o descumprimento do art. 42 LRF e as irregularidades apontadas não tinham a significância suficiente para a sua rejeição sendo que o TCE determinou a aprovação de Contas com as ressalvas de correção de não mais cometer atrasos na remessa dos Relatórios de Controle Interno referentes aos 1º e 4º bimestres, divergência, no valor de R\$ 831.000,00, entre os créditos autorizados constantes do Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada (R\$ 29.116.839,57) e o apurado através das informações

⁴⁶ Em 21/06/10 foram apontadas irregularidades na Prestação de Contas Especial de São Ludgero entre 01/01/08 a 30/03/09 sendo que o TCE emitiu parecer pela rejeição das Contas imputando multas ao prefeito nos valores de R\$1.900,00 dentre elas por reincidências de irregularidades já cometidas nas prestações de Contas anteriores.

enviadas via Sistema e-Sfinge – Módulo Planejamento (R\$ 28.285.839,57), caracterizando afronta aos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64 e divergência, no valor de R\$ 44.857,33, entre o saldo da Dívida Ativa apurada a partir da Demonstração das Variações Patrimoniais – (R\$ 890.659,00) e o constante do Balanço Patrimonial – Lei nº 4.320/64 (R\$ 935.516,33), caracterizando afronta aos artigos 85 e 105 da referida Lei.

São Ludgero 2012 – Prefeito Ademir Gesing (PMDB)

As prestações de Contas em 2012 demonstraram adequadamente a posição orçamentária, financeira e patrimonial do município além de ter ocorrido o efetivo cumprimento do art. 42 LRF.

1) Balanço Anual Consolidado	As demonstrações contábeis demonstram adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial, apresentando divergências relevantes entre as peças que o compõem.	
2) Resultado Orçamentário	Superávit	R\$ 182.707,14
3) Resultado Financeiro	Superávit	R\$ 2.327.040,36
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	21,48%
4.2) Ensino	25,00%	27,10%
4.3) FUNDEB	60,00%	80,30%
	95,00%	99,44%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	52,44%
b) Poder Executivo	54,00%	49,84%
c) Poder Legislativo	6,00%	2,61%
4.5) Art. 42 da L.C. 101/00	CUMPRIU	
Figura 51 – Prestação de Contas da Prefeitura de São Ludgero 2012.		

Urubici

Data de Fundação – 06/12/1956

População: 10.767 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 146,45 (em milhões) (IBGE - 2010)

Urubici 2008 – Prefeito Antonio Zilli (PSDB)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$82.162,42)
Figura 52 – Descumprimento do art. 42 LRF de Urubici 2008	

Posto que tenha ocorrido o descumprimento do art. 42 LRF no valor de R\$82.162,42, este valor foi aceito pelo TCE por apresentar somente 0,66% da arrecadação do Município, além de terem sido cumpridas as demais exigências. Por este motivo as Contas foram aprovadas.

Urubici 2010 – Prefeito Adilson Jorge Costa(PMDB)

Embora não tenha ocorrido o descumprimento do Art. 42 LRF e sim algumas divergências entre as quais a ausência de remessa do Parecer do Conselho do FUNDEB, em desacordo com o artigo 27, da Lei nº 11.494/07; atraso na remessa dos Relatórios de Controle Interno referentes aos 1º, 2º, 4º, 5º, 6º bimestres e a divergência, no valor de R\$ 97.500,00, entre os créditos autorizados constantes do Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada (R\$ 19.722.310,56) e o apurado através das informações enviadas via Sistema e-Sfinge – Módulo Planejamento (R\$ 19.624.810,56), caracterizando afronta aos artigos 75, 90 e 91 da Lei nº 4.320/64, estes itens não foram considerados fatores de ordem gravíssima para a rejeição de suas Contas. Por este motivo as Contas foram Aprovadas com as respectivas recomendações sobre a sua correção e a sua não mais reincidência.⁴⁷

Urubici 2012 – Prefeito Adilson Jorge Costa(PMDB)

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$5.474,20)
Figura 53 – Descumprimento do art. 42 LRF de Urubici 2012	

Não obstante tenha ocorrido o descumprimento do art. 42 LRF, este foi

⁴⁷ Em 13/02/15 O ex-prefeito de Urubici Adilson Jorge Costa, o ex-Secretário de Transporte e Obras do Município José Luiz de Andrade e Itamir Timóteo Rosa, responsável pela empresa Sultractor Comércio de Peças e Tratores Ltda., tiveram os bens bloqueados pela Justiça no valor de R\$161.550,30. O bloqueio foi solicitado pelo MP em ação civil pública ajuizada por fraudar um processo de licitação em 2011. Segundo o MP de Urubici, os três teriam fraudado o processo licitatório 035/2011, na modalidade pregão presencial, para manutenção e fornecimento de peças para uma carregadeira. O problema é que a Administração Municipal não conseguiu provar que os serviços foram efetivamente prestados, mas o repasse de R\$53.850,10 foi feito à empresa. Da decisão cabe recurso. Fonte: <http://www.timbonet.com.br/ex-prefeito-de-urubici-tem-bens-bloqueados-pela-justica/> acesso em 1 out 2015.

considerado de valor não significativo sendo que o TCE recomendou a aprovação das Contas do prefeito municipal de Urubici relativas ao exercício de 2012, com as seguintes ressalvas: realizar o cumprimento do disposto do art. 42 LRF e que se aplique o percentual mínimo de 95% dos recursos oriundos do FUNDEB (no exercício financeiro em que forem creditados), em despesas com Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica, na forma estatuída pelo art. 21 da Lei nº 11.494/07.

Timbo Grande

Data de Fundação – 26/04/1989

População: 7.268 habitantes (IBGE - 2012)

PIB: 102,74 (em milhões) (IBGE – 2010)

Timbo Grande 2008 – Prefeito Valdir Cardoso dos Santos (PSDB)

Não ocorreu o descumprimento do art. 42 LRF e as demais divergências apontadas não foram consideradas significantes a ponto de se rejeitar as contas tendo o TCE, portando, recomendado a aprovacao de Contas.

Timbo Grande 2010 – Prefeito Valdir Cardoso dos Santos (PSDB)48

Embora não tenha ocorrido o descumprimento do art. 42 LRF por não ser ano eleitoral, foram observadas algumas inconsistências e déficits nas Contas.

⁴⁸ Em 25/06/15 foi aberta uma apuracao no MP com o objetivo de apurar suposto ato de improbidade administrativa praticado pelo então Prefeito do Município de Timbó Grande, Valdir Cardoso dos Santos, consubstanciado no suposto superfaturamento das obras de reforma de escolas do interior Fonte: <http://www.jusbrasil.com.br/diarios/96624041/mp-sc-28-07-2015-pg-25> acesso em 15 out 2015.

Descrição	Previsão/Autorização	Execução	% Executado
RECEITA	12.240.000,00	12.397.780,22	101,2
DESPESA (considerando as alterações orçamentárias)	14.210.807,22	12.703.500,85	89,3
Déficit de Execução Orçamentária		305.720,63	
Resultado Orçamentário Consolidado Excluído RPPS			
	Resultado Consolidado	Resultado do RPPS	Resultado s/ RPPS
RECEITA	12.397.780,22	767.510,23	11.630.269,9
DESPESA	12.703.500,85	648.446,46	12.055.054,3
Déficit de Execução Orçamentária	305.720,63	119.063,77	424.784,4

Fonte: Demonstrativos do Balanço Geral consolidado.

Figura 54 – Demonstrativo de Balanço geral Consolidado Timbo Grande 2010

Grupo Patrimonial	Saldo inicial	Saldo final	Varição
Ativo Financeiro	1.719.765,87	1.936.966,25	217.200,3
Passivo Financeiro	834.526,75	1.106.186,95	271.660,2
Saldo Patrimonial Financeiro Ajustado	885.239,12	830.779,30	-54.459,8
Ativo Financeiro do RPPS	633.463,62	754.554,99	121.091,3
Passivo Financeiro do RPPS	1.149,09	3.176,69	2.027,6
Saldo Patrimonial Financeiro s/ RPPS	252.924,59	79.401,00	-173.523,5

Figura 55 – Variação Negativa de Superávit Financeiro Timbo Grande 2010

De acordo com o relatório PCP 11/00171530 o referido déficit foi parcialmente absorvido pelo superávit financeiro do exercício anterior (R\$ 252.924,59). O superávit financeiro (balanço consolidado) da ordem de R\$ 79.401,00 revelando que para cada R\$ 1,00 (um real) de recursos existentes, o Município possui R\$ 0,93 de dívida a curto prazo.

O TCE verificou que se constatou uma reincidência em déficits de execução orçamentária em mais de um exercício fiscal. Sendo que este déficit, assim como o descumprimento do Art. 42 LRF é fator grave na rejeição das Contas. Observou-se também a abertura de créditos adicionais suplementares sem lei autorizativa específica; a aplicação a menor dos recursos do FUNDEB em despesas com manutenção e desenvolvimento da educação básica (Foram aplicados R\$ 2.593.828,67, equivalendo a 93,44% dos recursos do FUNDEB, quando o percentual mínimo seria de 95%, havendo aplicação a menor no valor de R\$ 43.282,73); três restrições referentes ao Controle Interno da Prefeitura Municipal de Timbo Grande, sendo elas a ausência de efetiva atuação do sistema de controle interno; reincidência na ausência de remessa dos relatórios de controle interno referentes aos 3º, 4º, 5º e 6º bimestres e atraso na remessa dos relatórios de controle interno referentes aos 1º e 2º bimestres. Logo, observou o TCE que além destas inconsistências estarem no presente relatório elas ainda são reincidentes de relatórios anteriores e, sendo assim, o TCE tomou a decisão de rejeitar as referidas Contas pelo não acatamento das ressalvas anteriores e pela reincidência dos respectivos descumprimentos ora citados e ensejantes de rejeição de Contas.

Timbo Grande 2012 – Prefeito Valdir Cardoso dos Santos (PSDB)49

Art 42 da LRF – Não Cumpriu	(R\$ 564.830,48)
Figura 56 – Descumprimento do art. 42 LRF de Timbó Grande 2012.	

1) Balanço Anual Consolidado	Embora, as demonstrações apresentem inconsistências de natureza contábil, essas não afetam de forma significativa a posição financeira, orçamentária e patrimonial do exercício em análise.	
2) Resultado Orçamentário	Déficit	R\$ 1.235.442,34
3) Resultado Financeiro	Déficit	R\$ 1.545.196,41
4) LIMITES	PARÂMETRO MÍNIMO	REALIZADO
4.1) Saúde	15,00%	18,92%
4.2) Ensino	25,00%	36,72%
4.3) FUNDEB	60,00%	89,77%
	95,00%	100,00%
4.4) Despesas com pessoal	PARÂMETRO MÁXIMO	REALIZADO
a) Município	60,00%	71,25%
b) Poder Executivo	54,00%	68,18%
c) Poder Legislativo	6,00%	3,07%
4.5) Art. 42 da L.C. 101/00	DESCUMPRIU	
Figura 57 – Balanço Anual Consolidado Timbó Grande 2012		

Para a rejeição das Contas foram determinantes: o descumprimento do art. 42 LRF; os déficits orçamentários e financeiros; despesas com pessoal do Poder Executivo municipal de Timbó Grande no valor de R\$ 9.180.819,45, representando 68,18% da Receita Corrente Líquida (R\$ 13.465.817,08), quando o percentual legal máximo de 54,00% ; ausência de remessa do Parecer do Conselho do FUNDEB; despesas inscritas em Restos a Pagar com recursos do FUNDEB sem disponibilidade financeira, no valor de R\$ 198.695,05, realização de despesas, no montante de R\$ 205.390,03, liquidadas e não empenhadas no exercício de 2012; divergência, no valor de R\$ 118.428,41, entre o Resultado Patrimonial

⁴⁹ Em 25/06/15 foi aberta uma apuração no MP com o objetivo de apurar suposto ato de improbidade administrativa praticado pelo então Prefeito do Município de Timbó Grande, Valdir Cardoso dos Santos, consubstanciado no suposto superfaturamento das obras de reforma de escolas do interior Fonte: <http://www.jusbrasil.com.br/diarios/96624041/mp-sc-28-07-2015-pg-25> acesso em 01 out 2015.

apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais (R\$ 1.521.083,64) e o Saldo Patrimonial do exercício corrente, apurado no Balanço Patrimonial (R\$ 2.527.314,04), deduzido o Saldo Patrimonial do exercício anterior (R\$ 887.801,99), em afronta aos arts. 104 e 105 da Lei n. 4.320/64; divergência, no valor de R\$ 23.627,32, apurada entre a variação do saldo patrimonial financeiro (R\$ -1.257.527,11) e o resultado da execução orçamentária – Déficit (R\$ 1.235.442,34), considerando o cancelamento de restos a pagar de R\$ 1.542,55, em afronta ao art. 102 da Lei n. 4.320/64; contabilização indevida de despesas (R\$ 71.197,62) correspondentes aos recursos recebidos (R\$ 562.801,26) mediante convênio firmado com o Governo do Estado/SC (FUNDEB Estadual) na Fonte de Recurso (FR) 18, em vez da FR 22; não atendimento às informações requeridas por meio dos ofícios circulares TC/DMU ns. 7020 e 7021/2013, em descumprimento às disposições do art. 10 c/c o art. 83 da Resolução n. TC-16/94 e o não atendimento do disposto no art. 16 da Resolução do Conselho Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente - CONANDA N. 137, de 21 de janeiro de 2010 (Capítulo 6 do Relatório DMU - Do Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente).

4.4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os objetivos deste trabalho foram alcançados uma vez que examinamos os princípios constitucionais aplicáveis ao art. 42 da LRF como fundamento para a reprovação das Contas Públicas de Prefeitos de Santa Catarina e utilizados pelo TCE- SC ao analisar as Contas das prefeituras catarinenses. Esquadrinhou-se as diversas correntes e os relatórios com as análises e observações das prestações de contas, observou-se a grande proporcionalidade e razoabilidade em que foram apreciadas as contas sendo que o TCE- SC apresentou-se bastante flexível e ponderado recomendando muitas ressalvas e correções aos gestores públicos antes de rejeitar suas respectivas contas.

Aliás, percebe-se que para se ter uma conta rejeitada pelo TCE- SC o gestor teve que descumprir inúmeros procedimentos e normas e, baseando-se seus pareceres técnicos de acordo com a Decisão Normativa nº 6/2008 e na Portaria 233/2003 se verificou que não bastava apenas descumprir o art. 42 LRF (descumprimento este de ordem gravíssima para a

rejeição de contas), mas também teria o gestor que descumprir inúmeros outros itens e estar com um déficit orçamentário seriamente comprometido.

Das contas analisadas, constatou-se este descumprimento nos municípios de Timbó Grande (2010 e 2012), Brusque (2008) e Joinville (2012). Estudaram-se as prestações de contas destes três municípios evidenciando-se a sua intersecção quanto ao descumprimento do art. 42 LRF de valores elevados para suas respectivas economias. Em Timbó Grande ele foi de R\$564.830,48 em 2012, de Brusque de R\$ 13.723.682,55 em 2008 e de Joinville no expressivo valor de R\$ 31.409.865,24. De Joinville percebe-se o quanto o TCE- SC foi flexível e ponderado pois na gestão do então prefeito reeleito Carlito Merss, constatou-se que o art. 42 da LRF já não era cumprido desde 2008 (e seu valor foi de 19 milhões). Em 2012 seu valor pulara para o estrondoso valor de R\$31.409.865,24.

Como já estudado na presente monografia, a inserção do art. 42 da LRF pelo legislador visa uma gestão responsável para não se deixar ao exercício seguinte uma dívida imensa e acumulada que restrinja a gestão do prefeito eleito para o mandato posterior. Não obstante que em 2008 o descumprimento tenha sido de 19 milhões, o gestor seguinte era o próprio gestor atual, o ex- prefeito Carlito Merss (PT) fora reeleito e, sendo assim, suas contas foram aprovadas com inúmeras ressalvas.

Infelizmente percebe-se pelos relatórios apresentados que o ex-prefeito Carlito Merss não teve consciência e responsabilidade na gestão dos recursos de Joinville e repetira atrasos nos envios dos relatórios bimestrais (muitas vezes superiores a 108 dias), descumprimento do valor mínimo do FUNDEB, déficit orçamentário crescente sendo que em 2012 ele atingira ao expressivo valor de R\$ 78.252.744,44 correspondendo a 40 dias de arrecadação ou 7,14% da receita corrente líquida do município. É importante destacar que embora o descumprimento do art. 42 seja de elevada importância e constituinte de restrição gravíssima segundo a portaria 233/2003, os auditores do TCE- SC analisaram os demais relatórios e gastos do gestor para recomendar, após inúmeras ressalvas e tratativas a fim de se solucionarem as pendências. No exemplo de Joinville, o ex-prefeito Carlito Merss no último ano de mandato utilizou-se de expressivo valor em gastos publicitários no último semestre de 2012, já que em 2013 haveria um novo prefeito eleito. Percebe-se que da mesma forma utilizou-se o prefeito de Brusque em 2012 (Paulo Eccel – PT) sendo que, embora suas contas não tenham sido rejeitadas, o prefeito foi condenado por improbidade administrativa sendo seu mandato cassado. Condenação semelhante também tiveram os ex-prefeitos de Criciúma Décio Góes (Coligação PT, PDT, PV, PC do B e PRP) em 2008 e Clésio Salvaro (PSDB) em

2012, ambos condenados pelo TJ- SC, por abuso de poder econômico e de autoridade, e pelo uso indevido de meios de comunicação social.

Em relação a Brusque constatou-se que além do descumprimento do art. 42 LRF já mencionado anteriormente, um elevado déficit orçamentário, descumprimento dos recursos passados do FUNDEB de 20,66% ao invés de 25% além de restrições gravíssimas em processos licitatório sendo que estas mesmas restrições fizeram com que o ex-prefeito de Brusque, **Ciro Marcial Roza (PSD)**, fosse condenado por improbidade administrativa a ressarcir aos cofres públicos os valores de R\$ 3,3 milhões de reais.

Já em relação a Timbó Grande (prefeito Valdir Cardoso dos Santos – PSDB) analisou-se uma grande reincidência do município em não se atentar para as ressalvas e inconsistências percebidas pelo TCE-SC e ao péssimo histórico de rejeição de Contas que o município apresentara desde sua fundação, em 1989. Além de repetir os mesmos erros e estes serem ensejadores na rejeição de Contas, observou o TCE- SC o descaso nas suas recomendações e na pouca responsabilidade do Gestor Público ao gerir e administrar as contas do município sendo, assim, rejeitadas tanto no ano de 2010 como no ano de 2012.

Dito isto percebe-se a importância do Tribunal de Contas no controle das Contas dos Gestores e de como a legislação e a sociedade vem a cada dia cobrando mais responsabilidade, profissionalismo e cuidado com os recursos públicos obtidos com o labor da sociedade em prol dela mesma e não de fins políticos, partidários ou pessoais.

5.0 Anexos

Anexo I

PROCESSO Nº:	CON-12/00165168
UNIDADE GESTORA:	Prefeitura Municipal de Treze de Maio
INTERESSADO:	Arilton Francisconi Cândido
ASSUNTO:	Despesas liquidadas a pagar
PARECER Nº:	COG - 723/2012

Município. Pagamento de obras decorrentes de recursos de convênios frente ao art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Matéria já apreciada pelo Tribunal de Contas.
Remessa de Prejulgados e de Parecer.

Acréscimo de item a Prejulgado.

Revogação de Prejulgado.

Sr. Consultor,

1. INTRODUÇÃO

Trata-se de consulta formulada pelo Sr. Arilton Francisconi Cândido, Prefeito Municipal de Treze de Maio, expressa, nos seguintes termos:

“DOS FATOS EM TESE

A Administração Municipal, ao final do exercício de 2012, poderá se deparar com Despesas Liquidadas a Pagar, resultantes de obras realizadas por conta de recursos de

convênios com o Estado e com a União, cujos repasses financeiros dos convênios não tenham ocorrido até 31 de dezembro.

DA DÚVIDA

Conforme estabelece a Lei Complementar 101/2000, em seu artigo 42, os Restos a Pagar devem apresentar em contrapartida o valor financeiro correspondente para a sua liquidação. Considerando que os repasses dos convênios, ou parte deles, não ocorram para o pagamento das despesas dentro do exercício, ocorreu-nos os seguintes questionamentos:

- a) O Município estará sujeito aos dispositivos do artigo 42 da LRF, quando os Restos a Pagar forem provenientes de obras e serviços contratados por conta de recursos de convênios e não houver Ativos de Recursos Próprios para cobertura destes Passivos?*
- b) Os Balanços Anuais deverão evidenciar separadamente os Ativos e Passivos por fonte de recursos?*
- c) Como se procede quanto à ordem cronológica para pagamento das despesas no exercício subsequente?"*

Este, o relatório.

2. PRELIMINARES DE ADMISSIBILIDADE

O consulente, na condição de Prefeito do Município de Treze de Maio, possui plena legitimidade para encaminhar consulta a este Tribunal, consoante o que dispõe o art. 103, II, do Regimento Interno desta Corte (Resolução TC-06/2001).

Analisando a pertinência da matéria constante do questionamento proposto, a mesma encontra amparo no inciso XII do artigo 59 da Constituição Estadual, bem como no inciso XV do artigo 1º da Lei Complementar nº 202/2000.

Observa-se ainda que a consulta não veio instruída com o parecer da assessoria jurídica da municipalidade referenciada, conforme preceitua o inciso V do artigo 104, da Resolução TC-06/2001 (Regimento Interno do TCE/SC), contudo, o Tribunal Pleno poderá conhecer de consulta que não atenda a esta formalidade,

conforme autoriza o parágrafo 2º do artigo 105, Regimental, cabendo esse discernimento ao relator e demais julgadores.

3. MÉRITO

Conforme já visto, trata-se de dúvida encaminhada pela Prefeitura Municipal de Treze de Maio acerca do art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000, quando os restos a pagar forem provenientes de obras e serviços contratados por conta de convênios e não houver Ativos de Recursos Próprios para a cobertura destes Passivos.

Observa-se que, centra-se a matéria na interpretação do aludido artigo da Lei de Responsabilidade Fiscal, relacionada ao conceito de despesa a ser assumida nos dois últimos quadrimestres do mandato, a disponibilidade financeira e a situação das obrigações a serem liquidadas no exercício seguinte.

É interessante ressaltar que o assunto comportou, desde a edição da LRF em maio de 2000 um elevado número de discussões doutrinárias e conceituais. Mesmo decorridos mais de uma década da promulgação da Lei, o tema ainda enseja divergências de posicionamentos, todavia, neste período, já se possa identificar uma corrente majoritária a respeito da interpretação do citado artigo da LRF.

A matéria assume, neste momento, posição de destaque, na medida em que, a regra do art. 42 da LRF, no âmbito da gestão municipal, por se tratar de final de mandato, encontra-se de plena aplicação, com a proximidade das eleições municipais e do encerramento dos mandatos locais.

Antes de enfrentar o dispositivo referenciado, interessante tecer algumas considerações sobre o instituto denominado Restos a Pagar, principalmente agora, pela circunstância de ser último ano de mandato nos municípios brasileiros.

A Lei 4.320/1964 já tratava dos restos a pagar, em diversos dispositivos adaptáveis à espécie. Importa, para a presente consulta, especialmente o artigo 36, *caput*, o qual expressa o conceito de restos a pagar nos seguintes termos:

“Consideram-se restos a pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.”

Observa-se que há duas espécies de restos a pagar: aqueles resultantes de despesas processadas, ou seja, que já estavam em fase de pagamento quando se

esgotou o exercício financeiro, e os restos a pagar provenientes de despesas simplesmente empenhadas, mas cujo pagamento ainda não se tinha realizado.

A distinção tem efeitos práticos, pois, ao programar o pagamento dos restos a pagar, naturalmente a administração dará prioridade aos advindos das despesas processadas no exercício anterior. São considerados processados os restos a pagar referentes a empenhos executados, liquidados, portanto, prontos para o pagamento, ou seja, o direito do credor já foi verificado. São considerados não processados os empenhos de contratos que se encontram em plena execução, não existindo ainda, o direito líquido e certo do credor.

Como se observa, os restos a pagar foram criados para ser um instrumento de execução financeira, contudo, ao longo do tempo ele desvirtuou-se, transformando-se em meio de financiamento da despesa pública, à moda de operação de crédito. Sem recursos financeiros, o administrador contraía despesas, já sabedor de que teria de deixá-las para o sucessor pagar. Por seu turno, o conceito de restos a pagar da Lei 4.320/64 é “*despesa empenhada e não paga até o dia 31 de dezembro*”, vinculando-se a um ato formal, a emissão de empenho prévio (art. 60, *caput*, da mesma lei), podendo ser facilmente mal utilizado, permitindo que sejam realizadas despesas no final do exercício sem empenho, emitindo-o *a posteriori*, somente no início do outro exercício, quando houver disponibilidade de numerário. A despesa, assim, seria, de modo artificial, transferida de um exercício financeiro para o seguinte.

O art. 42 da LRF passou a considerar os restos a pagar como “*obrigação de despesa não paga até 31 de dezembro*”. A inovação trouxe importantes mudanças. Primeiro, o momento em que se consuma a obrigação de despesa e, portanto, constitui os restos a pagar, não mais depende da iniciativa do administrador, expedindo um determinado ato ou documento, mas se aperfeiçoa com a efetiva entrega, ou início da entrega, pelo particular, do bem ou serviço para consumo ou uso pela administração.

Então, começa-se o exame do art. 42 pela regra geral, *verbis*:

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

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

O texto legal é claro: as obrigações de despesa contraídas nos últimos oito meses de mandato (de 1/5 até 31/12) deverão ser pagas até 31/12. Se o vencimento da obrigação se der apenas no outro exercício, por exemplo, o salário de dezembro, que pode ser pago até o quinto dia útil de janeiro, então, o dinheiro para pagá-lo deverá estar reservado em 31/12, permanecendo em caixa ou banco até a data do efetivo pagamento. Denota-se, todavia, que isso conduz a uma situação inusitada. Se o salário de dezembro não foi pago até 31/12, e se será pago em janeiro, então deverá necessariamente ser inscrito nos restos a pagar do exercício, o que leva à seguinte ilação: em rigor, o que é vedado são os restos a pagar sem cobertura em 31/12, ou seja, sem que exista disponibilidade de caixa para pagamento.

No âmbito do Tribunal de Contas, o prejulgado 1132^{50[1]} destacou que as despesas liquidadas e não pagas no exercício devem ser inscritas em restos a pagar, exigindo-se a correspondente disponibilidade financeira quando se tratar de último ano de mandato, nos seguintes termos:

“As receitas devem ser registradas pelo regime de caixa e as despesas pelo regime de competência (Lei Federal nº 4.320/64 e art. 50 da Lei Complementar nº 101/00). As despesas liquidadas no mês de dezembro devem ser registradas como despesas de competência daquele mês, ainda que o pagamento seja efetuado no exercício seguinte. Não promovido o pagamento até o dia 31 de dezembro, a despesa será inscrita em Restos a Pagar, exigindo-se a correspondente disponibilidade financeira quando se tratar do último ano do mandato do titular do Poder ou Órgão (art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal).” 51[2]

50 Data da sessão: 01/04/2002. Processo CON-01/00120288. Relator: Conselheiro Antero Nercolini. Decisão: 463/2002.

⁵¹ Sobre o art. 42 da LRF, cita-se ainda os prejulgados 1420, 1728 e 1761.

Percebe-se, por outro lado, que o art. 42 admite que obrigação de despesa contraída nos últimos oito meses do mandato tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte. Essa hipótese refere-se basicamente a duas espécies de obrigações: construção de obra pública e contrato de prestação de serviços de duração continuada, os quais se iniciem em um mandato e terminem no outro.

Neste sentido, trecho de artigo do jurista Sidnei di Bacco, da TDB/VIA CONTROLADORIA MUNICIPAL LTDA., publicado no site www.tdbvia.com.br:

“As obras públicas cuja execução abranjam mais de um exercício financeiro devem estar incluídas no plano plurianual e seguir um cronograma físico-financeiro que estabeleça os prazos de execução e a forma de pagamento do executor. O pagamento da obra poderá ser parcelado e efetivado à medida que ela avança. A obra deverá ser empenhada em cada exercício financeiro no exato montante do que será despendido naquele exercício à conta dos respectivos créditos orçamentários. O pagamento parcelado da obra implica a efetivação de liquidações parciais, proporcionais às medições que periodicamente serão realizadas. Em todos os casos, deverão ser pagas até 31/12 somente as parcelas da obra até esta data concluídas, nos termos previstos no cronograma físico-financeiro.

(...)

Todavia, antes de contratar a obra o atual mandatário deverá assegurar-se de que o seu sucessor terá suficiente disponibilidade de caixa para honrar o pagamento das futuras parcelas. Obviamente não se exige do atual mandatário o poder da clarividência, a faculdade de antecipar com absoluta certeza os acontecimentos do futuro. Entretanto, pode-se perfeitamente fazer previsões do comportamento futuro da receita, com bastante acerto, de modo a antecipadamente saber se a receita futura comportará o pagamento das parcelas sem ficar totalmente comprometida.”

Outra importante opinião, no sentido da possibilidade de assunção de obrigações com vencimentos para outros exercícios, desde que presente o requisito do planejamento e integração entre as leis orçamentárias, além da elaboração de fluxo financeiro adequado, diz respeito ao posicionamento de Weder de Oliveira, na condição de Consultor de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados, em estudo disponível do site do BNDES (http://www.federativo.bndes.gov.br/f_lrfiscal.htm):

“Portanto, se estamos tratando de uma obra ‘anual’, ou seja, que deva ser integralmente realizada com os recursos alocados no orçamento em execução, se por ventura a obra for contratada nos últimos oito meses mas não for concluída e paga até o final do exercício, restando parcelas a serem executadas no exercício seguinte, o prefeito deverá, de acordo com o art. 42, obrigatoriamente, fazer a provisão de recursos financeiros para efetivar o pagamento, visto que havia prévia dotação orçamentária e foi com base nesta dotação que contratou o empreendimento.

No entanto, se estivermos falando de obra ‘plurianual’, ou seja, que deva ser objeto de alocação de recursos em mais de um ‘orçamento anual’, o prefeito não está obrigado a prover recursos financeiros para pagar a parcela da obra que será executada com dotação do orçamento do ano seguinte.”

A conclusão está fulcrada, dentre outros preceitos normativos citados, em notas de rodapé ao referido artigo técnico, quais sejam:

“9 - Ressalte-se que a contratação da obra deve ser precedida da verificação do cumprimento das exigências constitucionais (a obra deverá estar prevista no plano plurianual) e da lei de diretrizes orçamentárias, dos artigos 5º, § 5º e 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei de Licitações.

10 - Constituição – art. 167, § 1º - Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

11 – Constituição – art. 165, § 2º - A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

12 – LRF – art. 16 – A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I – estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II – declaração do ordenador de despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º - Para os fins desta Lei Complementar, considera-se:

I – adequada com a lei orçamentária anual, a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não seja ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;

II – compatível com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstas nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

§ 2º - A estimativa de que trata o inciso I do caput será acompanhada de premissas e metodologia de cálculo utilizadas;

(...)”

Nesta linha, deve-se reconhecer que o art. 42 da LRF não contém norma que interfira na amplitude do art. 57 da Lei nº 8.666/93^{52[3]} e que não há razoabilidade em atribuir-lhe interpretação que, a par do controle da assunção de despesas, gere obstáculos ao desempenho das funções precípua da Administração Pública, de modo avesso ao princípio constitucional da eficiência.

Não se pode cogitar como um dos seus efeitos, o atravancamento das ações governamentais, as quais transcendem os limites do cargo político e da estrutura organizacional da entidade administrativa, mas entendê-lo como um sistema de freios perfeitamente conciliado às demais normas e princípios.

Portanto, o aludido artigo da LRF não foi feito para provocar a descontinuidade das ações de médio e longo prazo, previstas em planos plurianuais, e a interrupção de contratos cuja duração pode, de acordo com o art. 57 da Lei de Licitações, ser estendida por mais de um exercício financeiro.

De forma segura, entende-se que a intenção do art. 42 foi unicamente evitar a inscrição em restos a pagar de despesas pertencentes aos oito últimos meses do exercício do mandato que finda, gerando para o sucessor eleito dificuldade na

⁵²Art. 57 – A duração dos contratos regidos por esta Lei ficará adstrita à vigência dos respectivos créditos orçamentários, exceto quanto aos relativos:

I – aos projetos cujos produtos estejam contemplados nas metas estabelecidas no Plano Plurianual, os quais poderão ser prorrogados se houver interesse da Administração e desde que isso tenha sido previsto no ato convocatório;

(...)

elaboração do orçamento e na implantação de seu plano de governo, bem como impedir a utilização do aparelho público como equipamento político. A norma nele contida não cria obstáculos ou retira a eficácia dos instrumentos de planejamento orçamentário, cujo dever de respeitar permanece.

Por essa razão, a disponibilidade de caixa a que se refere o artigo, no que se refere aos serviços de natureza contínua, deve ser relativa às despesas pertencentes ao exercício em que o contrato ou instrumento congênere, devidamente respaldado em um dos incisos do art. 57 da Lei 8.666/93 for firmado, correndo, as futuras, por conta das previsões constantes dos próximos orçamentos, anuais ou plurianuais, porém, o administrador não está isento de observar os ditames dos arts. 16 e 17 da LRF.

Nesse sentido, cita-se o seguinte trecho do Guia de Responsabilidade Fiscal^{53[4]} editado por este Tribunal de Contas:

“13.1. Despesas com obras e serviços de natureza contínua

Outra situação que merece destaque está relacionada à interpretação da expressão “cumprida integralmente”, no caso de despesas relativas a contratos celebrados nos últimos oito meses de mandato. Considerando o princípio da continuidade do serviço público, tem-se que a administração não pode deixar de prestar os serviços essenciais à população. Assim, nos contratos assinados nos últimos oito meses do mandato da administração, entende-se que a expressão “cumprida integralmente” do artigo 42, diz respeito às parcelas do contrato que vencem naquele exercício financeiro. As demais parcelas vincendas a partir do início do outro mandato (1º de janeiro), somente criam obrigação de pagamento ao ente a partir da realização do objeto do contrato no mês em que se efetivar e, portanto, devem constar do orçamento seguinte.

A LRF não pode ser tomada como norma vedatória à realização de despesas nos últimos oito meses do mandato. Não seria compatível com o interesse público impossibilitar o atendimento às necessidades públicas ou propiciar atraso na execução de ações públicas pelo simples fato do titular do Poder ou Órgão estar no último ano do seu mandato. A contrário senso, a lei teria expressamente vedado

⁵³Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Guia da Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. ed. Florianópolis: Tribunal de Contas, 202, p. 84/94.

qualquer nova despesa nesse período, não havendo qualquer necessidade de levantamento de disponibilidade de caixa.

Se é admitido contrair novas obrigações de despesa, não há sentido em exigir que o titular do Poder ou Órgão seja compelido a deixar em caixa recursos financeiros para saldar os compromissos dos exercícios seguintes, quando se tratar de projetos ou despesas que se estenderão por mais de um exercício. Deve, sim, pagar as parcelas que se vencerem no exercício em que encerrar sua gestão.

O titular deve efetuar programação, deixando consignada de modo formal em processo administrativo, que há disponibilidade financeira para pagamento das parcelas vencíveis no exercício. Se não houver disponibilidade de caixa suficiente para essas parcelas, terá que retardar o início de obras ou suspender o seu início na sua gestão, não celebrando o contrato (ainda que encerrada a licitação), devidamente justificado.

A LRF quer impedir que o titular de Poder, em período eleitoral, dê início a obras de afogadilho, muitas vezes sequer previstas no Plano Plurianual e na LDO e sem dotação no Orçamento, para beneficiar sua candidatura ou de correligionários, concluindo-as em seus mandatos, mas deixando a conta para o sucessor. Normalmente, trata-se de diversas obras de pequeno porte.

Entretanto, as obras previstas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei do Orçamento, ou seja, aqueles decorrente de um planejamento discutido com a sociedade, com projeto concluído e cronograma físico-financeiro, cuja licitação somente ficou concluída no período dos últimos 8 meses do mandato, podem ter os respectivos contratos celebrados (contraída a despesa), desde que esteja demonstrado, formalmente, no momento da assinatura, a existência de disponibilidade de caixa suficiente para adimplemento das parcelas ou etapas a serem executadas no exercício.

Se isto não vier a se confirmar em 31.12 do respectivo exercício, as despesas liquidadas e não pagas serão inscritas em restos a pagar e o titular fica sujeito às penas do art. 359-C do Código Penal, acrescentado pela Lei 10.028/00. Lembre-se que toda despesa deve ser previamente empenhada e toda despesa empenhada e não paga no exercício de sua competência deve ser inscrita em restos a pagar (art. 36 da Lei 4.320/64).

O mesmo vale para as despesas com serviços de natureza contínua, que o ente venha contratando por diversos exercícios, com previsão orçamentária para a atividade. Se um contrato de prestação de serviços de limpeza de unidades hospitalares ou postos de saúde tem previsão de encerramento em 30 de junho do exercício final do mandato do titular e a licitação para a nova contratação iniciou em fevereiro e não pode ser concluída até 30 de abril, não há motivos de ordem pública para que o contrato não seja celebrado em 15 de julho, por exemplo, pelo período de 12 meses, se há dotação orçamentária específica e suficiente para essa finalidade. Mas deve-se comprovar a disponibilidade de caixa para as parcelas até o final do exercício. Quer a LRF que o serviço de saúde seja privado da indispensável limpeza das dependências? Certamente não. Seria contrário aos princípios de direito público, especialmente o princípio da continuidade do serviço público, e nesse aspecto a LRF seria inconstitucional.

O que não se permite é que o Prefeito, no período eleitoral, faça contratação de serviços antes esporadicamente ou não executados, tais como limpeza de vias urbanas, por exemplo, sem que o ente tenha condições financeiras para arcar com os pagamentos no exercício. Ou contratação de pesquisas de satisfação dos munícipes (travestidas de pesquisa eleitoral), deixando os pagamentos por conta da arrecadação do exercício seguinte (já comprometida para o respectivo orçamento).

O disciplinamento do art. 42 também tem correlação com o art. 16, porquanto, a criação de novas despesas ou aumento de despesas já estabelecidas podem estar relacionadas à criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa.

Desta forma, destaca-se a necessidade dos titulares de órgãos e poderes agirem com prudência principalmente nos dois últimos quadrimestres do seu mandato, evitando contrair despesas que não possam ser pagas até o final do mandato, ou que tenham parcelas para serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa, o que pode ser alcançado através de uma adequada programação financeira.

Aqueles que não cumprirem as regras estabelecidas no art. 42 da LRF estarão sujeitos às penalidades previstas pela legislação, especialmente a Lei 10.028/00, além de terem seus atos e contas julgados pelo próprio Tribunal de Contas.

Em verdade, o que preconiza a LRF é que todas as despesas sejam realizadas com suporte nas dotações orçamentárias e recursos financeiros arrecadados nos respectivos exercícios de competência das despesas, eliminando-se o pagamento de despesas que correm paralelas ao orçamento do exercício seguinte (restos a pagar – despesas extra-orçamentárias) pagas com recursos arrecadados neste exercício.”

No que se refere a aplicação do art. 42 da LRF quanto às despesas decorrentes de convênios, esta Consultoria Geral^{54[5]} já se pronunciou sobre o tema no seguinte sentido:

“O maior problema diz respeito ao fato do titular do Poder assumir a obrigação sob o risco de não ter recursos financeiros para o pagamento. A interpretação corrente relativo ao art. 42 da LRF considera que no caso de não pagamento deve-se deixar recursos em caixa para pagamento do exercício seguinte. Logo, se não houve o repasse dos recursos previstos no convênio, não se poderá utilizar o argumento de que existem recursos a receber que seriam suficientes para pagamento das despesas executadas. As disponibilidades financeiras do último dia do exercício são aquelas efetivamente existentes (disponíveis) em caixa (bancos). Não há garantia de que os valores não repassados até o final do exercício serão recebidos no exercício seguinte.

De qualquer modo, e ante o exposto, cabe consignar que a LRF não apresenta exceções. Quer dizer, englobam todas as novas obrigações de despesas contraídas nos últimos oito meses do mandato. E na apuração da disponibilidade de caixa devem ser levadas em consideração as receitas e despesas vinculadas a convênios. Evidentemente, como acima explicitado, contrair obrigações naquele período tem uma conotação própria, no sentido de novas despesas antes não programadas, despesas antecipadas, despesas discricionárias, em especial em períodos eleitorais.

⁵⁴ Parecer COG 240/04 emitido nos autos do processo CON 04/02784685.

De todo modo, como também já exposto, o eventual descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal se daria no momento da assunção da obrigação, ou seja, na data da assinatura do contrato, da ordem de serviços, da emissão de ato administrativo gerador da despesa (no caso de admissão de pessoal, por exemplo).

Se na data em que a despesa foi contraída havia convênio assinado, com previsão de recebimento de recursos e até então não haja atraso nos repasses, considerados para fins de apuração da disponibilidade financeira de que trata o § 1º do art. 42, e ficando demonstrado pelos documentos que havia previsão de disponibilidade financeira suficiente para pagamento das despesas no exercício, em tese, não haveria descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal.

2. Obrigações decorrentes de convênios

Há que se discutir com maior profundidade a questão da celebração de convênios entre entes da federação onde um deles se compromete a liberar recursos financeiros, em especial de forma parcelada.

É comum a União e o Estado celebrar convênios com municípios para execução de certas atividades de interesse comum, com previsão de repasse de recursos. No entanto, no decorrer da execução, descumpre o cronograma de desembolso, quer pelo atraso, quer pela simples suspensão dos repasses.

A situação fica agravada quando os repasses prometidos se destinavam a cobrir ações que originalmente são do órgão repassador ou para ações realizadas de modo contínuo. Típica é a situação aludida pelo consulente. O Estado realiza convênios com municípios para que estes executem os serviços de transporte escolar de alunos da rede estadual. Os serviços são de responsabilidade do Estado e são executados de forma contínua no decorrer do período letivo.

Tais convênios possuem um cronograma de liberação dos recursos, com datas pré-fixadas. Ora, se o Estado deixa de repassar no prazo estabelecido ou suspende definitivamente as liberações, sem prévio acordo entre as partes, estará descumprindo acordo formal a que se obrigou.

Na situação relatada pelo consulente, em verdade, trata-se de convênio para transferência de encargos e recursos, pois a responsabilidade originária é do ente estadual. Considerando que o município assumiu obrigações financeiras em decorrência do convênio, o atraso nas transferências ou sua sustação causa prejuízos ao ente municipal.

O noticiário divulga constantes reclamações de entes públicos e entidades privadas em relação a atraso ou suspensão de convênios celebrados por Estados e municípios. É necessário maior cuidado dos entes ao assumirem compromissos por meio de convênios pelos entes públicos, devendo fazê-lo com a certeza da existência de disponibilidades financeiras. Os convênios constituem importantes instrumentos de descentralização das ações públicas. Mas, no que tange às obrigações assumidas, o administrador deve considerá-lo como equiparado ao contrato.

Quem celebra convênio com um ente público alimenta justa expectativa de receber os recursos prometidos. Por conta desse instrumento, o conveniado também assume obrigações para com terceiros. A frustração dessa expectativa representa prejuízo material e moral. Imagine o município realizar licitação e celebrar contrato com particular para execução de serviços de transporte escolar. No momento de efetuar o pagamento, não dispõe de recursos para cumprir o compromisso assumido com o particular, pois não recebeu os recursos prometidos. Tal situação também coloca em descrédito a administração municipal.

Ademais, em caso de ação de cobrança movida pelo contratado, a parte passiva será o município, arcando com todos os ônus.

Assim, os compromissos financeiros assumidos por entes públicos em razão de convênios devem ser considerados como obrigações de pagamento, a

exemplo daquelas contraídas por meio de contrato. Como tal, decorrido o prazo previsto para a transferência de recursos, o ente repassador deve ser considerado em mora, considerando-se como dívida flutuante.

3. Liquidação das despesas em convênios

Impõe-se evolução em relação ao estado de coisas atual, inclusive dos procedimentos de controle externo, em especial quando se tratar de convênios com delegação de encargos e recursos ou para execução de atividades contínuas.

Quando o convênio estabelece prazos, datas, cronogramas de desembolso (transferências), esses prazos são fundamentais para a geração da obrigação para cada uma das partes. O decurso de prazo deve ser elemento determinante para a liquidação da despesa no órgão repassador. Ultrapassada a data prevista para a transferência, considera-se a despesas liquidada.

Com essa liquidação, impõe-se a emissão de empenho. E sendo despesa liquidada, o empenho não pode ser cancelado. Se os recursos não forem transferidos até o final do exercício, devem ser inscritos em restos a pagar processados

[...]

6. Sobre a possibilidade de utilização de recursos próprios

Para não incorrer nas penalidades previstas em lei, caberia ao titular do Poder determinar o pagamento das despesas com recursos próprios do ente. No entanto, esta possibilidade é limitada. Caso a competência do custeio das despesas seja do Estado, p. ex. incide a regra do art. 62 da Lei Complementar nº 101/00, para o município assumir tais despesas será necessário previsão na LDO e convênio entre as partes (que não é aquele convênio de delegação de encargos e recursos).

Assim, poderiam ser aduzidas as seguintes conclusões:

1. As disposições do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00 abrangem qualquer espécie de obrigação assumida nos últimos oito meses anteriores ao final do

mandato do titular de Poder ou órgão referido no art. 20 do citado diploma legal, inclusive os assumidos em razão de expectativa de recebimento de recursos por conta de convênios. As despesas relativas às parcelas executadas nesse período devem ser integralmente pagas no exercício ou reservar recursos financeiros para pagamento no exercício seguinte.

2. O descumprimento do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00 deve ser caracterizado em relação à data em que foi contraída a obrigação de despesa. Não ficaria caracterizada afronta à Lei de Responsabilidade Fiscal quando na data em que a obrigação de despesa foi contraída havia convênio assinado, com previsão de recebimento de recursos, considerados para fins de apuração da disponibilidade financeira de que trata o § 1º do referido artigo, e se ficar demonstrada, com base em fluxo de caixa, devidamente formalizado, a previsão de disponibilidade financeira suficiente para pagamento das despesas previstas para o exercício, desde que a indisponibilidade financeira para pagamento de todas as obrigações contraídas nos últimos oito meses do mandato tenha se originado exclusivamente do não recebimento dos recursos previstos por conta do convênio. [...].”

O entendimento acima exposto foi acolhido pelo Tribunal Pleno e consolidado no prejulgado 1576^{55[6]}, o qual possui a seguinte redação:

“1. As disposições do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00, que impõem condições para realização de despesas nos últimos oito meses anteriores ao final do mandato do titular de Poder ou órgão referido no art. 20 do citado diploma legal, também abrangem as obrigações de despesas assumidas em razão de expectativa de recebimento de recursos por conta de convênios, de modo que as despesas relativas às parcelas executadas nesse período devem ser integralmente pagas no exercício ou reservar recursos financeiros para pagamento no exercício seguinte.

2. O descumprimento do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00 deve ser caracterizado em relação ao momento em que foi contraída a obrigação de despesa.

⁵⁵Data da sessão: 23/08/2004, Processo CON 04/02784685, Relator Conselheiro Wilson Rogério Wan-Dall, Decisão 2191/2004.

Pode ficar descaracterizada afronta à Lei de Responsabilidade Fiscal se na data em que a obrigação de despesa foi contraída havia convênio assinado, com previsão de recebimento de recursos, considerados para fins de apuração da disponibilidade financeira de que trata o § 1º do referido artigo, e se ficar demonstrada, com base em fluxo de caixa, devidamente formalizado, a previsão de disponibilidade financeira suficiente para pagamento das despesas previstas para o exercício, desde que a indisponibilidade financeira para pagamento de todas as obrigações contraídas nos últimos oito meses do mandato tenha se originado exclusivamente do não-recebimento dos recursos previstos por conta do convênio”.

Desta forma, a dúvida do consultante apresentada no item “a” quanto a sujeição do município ao art. 42 da LRF no que se refere aos restos a pagar provenientes de obras e serviços contratados por conta de recursos de convênios sem o correspondente recurso para cobertura da despesa no final do exercício está contemplada no prejulgado 1576 acima transcrito.

Na dúvida apresentada no item “b”, o consultante questiona sobre a necessidade de evidenciar separadamente nos balanços anuais os ativos e passivos por Fonte de Recursos.

Inicialmente, importante tecer algumas considerações sobre Fonte de Recursos.

Fonte de recursos, segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, editado pela Portaria STN nº 406, de 20/06/2011^{56[7]}, é uma forma de classificação orçamentária que tem por objetivo identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos e atua como um mecanismo que integra a receita e a despesa, indicando, do lado da receita, a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas e, do lado da receita, identifica os recursos que estão sendo utilizados, de maneira que o mesmo código utilizado para o controle da destinação da receita orçamentária também é utilizado para o controle das fontes financiadoras da despesa, atendendo, desta forma, os artigos 8º e 50, inciso I da LRF.

Eis o teor do citado Manual de Contabilidade:

⁵⁶Disponível em http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteI_PCO2011.pdf. Acesso em 20/04/2012.

“01.05.00 FONTE/DESTINAÇÃO DE RECURSOS

01.05.01 CONCEITO

A classificação orçamentária por Fontes/Destações de recursos tem como objetivo de identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos. As Fontes/Destações de recursos reúnem certas Naturezas de Receita conforme regras previamente estabelecidas. Por meio do orçamento público, essas Fontes/Destações são associadas a determinadas despesas de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos.

Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de Fonte/Destação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Assim, mesmo código utilizado para controle das destinações da receita orçamentária também é utilizado na despesa, para controle das fontes financiadoras da despesa orçamentária. Desta forma, este mecanismo contribui para o atendimento do parágrafo único do art. 8º da LRF e o art. 50, inciso I da mesma Lei:

“Art. 8º [...]

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.”

“Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;”

Assim, as fontes de recursos reúnem determinadas naturezas de receitas conforme regras previamente estabelecidas, identificando tanto a origem do recurso segundo o seu fato gerador, quanto a destinação dos recursos arrecadados, motivo pelo qual a classificação por Fonte de Recursos identifica se os recursos são vinculados, caso em que pode ser indicada a respectiva finalidade ou não vinculados.

Os recursos provenientes de convênios, por exemplo, são recursos vinculados obtidos com finalidades específicas.

Nesse sentido, o mencionado Manual de Contabilidade assevera que:

“A natureza da receita orçamentária busca identificar a origem do recurso segundo seu fato gerador. Existe, ainda, a necessidade de identificar a destinação dos recursos arrecadados. Para tanto, a classificação por Fonte/Destinação de Recursos identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso dos vinculados, pode indicar a sua finalidade. A destinação pode ser classificada em:

- Destinação Vinculada – é o processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela norma;

- Destinação Ordinária – é o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades.

*A criação de vinculações para as receitas deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos, seja para funções essenciais, seja para entes, órgãos, entidades e fundos. **Outro tipo de vinculação é aquela derivada de convênios e contratos de empréstimos e financiamentos, cujos recursos são obtidos com finalidade específica.**” (g.n.)*

O Manual de Contabilidade esclarece ainda que o controle das disponibilidades financeiras deve ser feito desde a elaboração do orçamento até a sua execução, nos seguintes termos:

“01.05.02 MECANISMO DE UTILIZAÇÃO DA FONTE/DESTINAÇÃO DE RECURSOS

O controle das disponibilidades financeiras por Fonte/Destinação de recursos deve ser feito desde a elaboração do orçamento até a sua execução, incluindo o ingresso, o comprometimento e a saída dos recursos orçamentários.

No momento da contabilização do orçamento, deve ser registrado em contas orçamentárias o total da receita orçamentária prevista e da despesa orçamentária fixada por Fonte/Destinação de recursos.

Na arrecadação, além do registro da receita orçamentária e do respectivo ingresso dos recursos financeiros, deverá ser lançado, em contas de controle, o valor classificado na Fonte/Destinação correspondente (disponibilidade a utilizar), bem como o registro da realização da receita orçamentária por Fonte/Destinação.

Na execução orçamentária da despesa, no momento do empenho, deverá haver a baixa do crédito disponível conforme a Fonte/Destinação e deverá ser registrada a transferência da disponibilidade de recursos para a disponibilidade de recursos comprometida. Na saída desse recurso deverá ser adotado procedimento semelhante, com o registro de baixa do saldo da conta de Fonte/Destinação comprometida e lançamento na de Fonte/Destinação utilizada.”

Nesta seara, no que se refere ao balanço patrimonial, o Manual de Contabilidade (Parte V) explicita que os recursos provenientes de convênios devem ser evidenciados em anexo a este tipo de balanço, por fonte de recursos, com indicação da respectiva finalidade, senão veja-se:

“05.05.03 ANEXO AO BALANÇO PATRIMONIAL - DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO APURADO NO BALANÇO PATRIMONIAL

Como anexo ao Balanço Patrimonial, deverá ser elaborado o demonstrativo do superávit/déficit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício.

O parágrafo único do artigo 8º e o artigo 50 da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece:

“Art. 8º Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Art. 50 Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

(Lei Complementar 101/2000)”

Para atendimento desses mandamentos legais, existe o mecanismo denominado DESTINAÇÃO DE RECURSOS (DR) ou FONTE DE RECURSOS (FR). Ela identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso dos vinculados, indica a sua finalidade, o que poderá ser verificado por este demonstrativo.

Nesse anexo, podem ser apresentadas algumas fontes com déficit e outras com superávit financeiro, de maneira que o total seja igual ao superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício.

Segue a estrutura básica do demonstrativo:

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
 DEMONSTRATIVO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO APURADO NO
 BALANÇO PATRIMONIAL
 EXERCÍCIO: PERÍODO (MÊS): DATA EMISSÃO: PÁGINA:

DESTINAÇÃO DE RECURSOS	SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO
Ordinária	
Vinculada	
Previdência Social	
Transferências obrigatórias de outro ente	
<u>Convênios</u>	
(...)	
TOTAL	

Portanto, diante de todo o exposto, respondendo objetivamente à dúvida apresentada, os balanços anuais, para cumprimento ao art. 8º, parágrafo único e art. 50, inciso I, da LRF, devem evidenciar individualmente os recursos e as despesas vinculados a convênios por “Fonte de Recursos”.

Por fim, a dúvida apresentada no item “c” quanto à ordem cronológica para pagamento das despesas no exercício subsequente, deve ser obedecida a ordem sequencial das exigibilidades para as despesas relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, prevista no art. 5º da Lei Federal nº 8.666/93, e no art. 37 da Lei Federal nº 4.320/64, para as demais despesas, nos termos do item 3, alínea “e” do prejulgado 1372^{57[8]}, cuja redação é a seguinte:

“3. Em relação às despesas inscritas em Restos a Pagar de exercícios anteriores, pendentes de pagamento, observar os seguintes procedimentos:

a) efetuar levantamento dos Restos a Pagar, processados e não-processados, para verificar sua regularidade;

b) se for o caso, constituir comissão para avaliar, mediante processo administrativo, os Restos a Pagar tidos como irregulares, para a adoção das providências que se fizerem necessárias;

c) os Restos a Pagar regulares quanto à legitimidade (interesse público) e à liquidação (o serviço for realmente prestado, o material entregue, a obra realizada) devem ser pagos (despesa extra-orçamentária), de modo a possibilitar que sejam contraídas novas despesas naquele período, com suporte nos recursos financeiros disponíveis existentes para o seu pagamento até o encerramento do mandato, em atendimento ao art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000, observada a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, em conformidade com o art. 8º da lei citada;

d) a quebra da ordem cronológica somente pode ocorrer se houver relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa do Prefeito devidamente publicada, conforme dispõe o art. 5º da Lei Federal n. 8.666/93;

^{57[8]} Data da sessão: 12/05/2003. Processo CON-01/00244505. Relator: Auditor Clóvis Mattos Balsini. Decisão: 1369/2003.

e) em cada fonte diferenciada de recursos deverá ser obedecida a ordem cronológica das exigibilidades para as despesas relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, em cumprimento ao art. 5º da Lei Federal nº 8.666/93, e obedecido o art. 37 da Lei Federal nº 4.320/64, para as demais despesas”; (g.n.)58[9]

Portanto, tendo em vista que os prejudgados acima expostos respondem parcialmente aos questionamentos propostos, sugere-se a correspondente remessa ao consulente, acrescentando item ao prejudgado 1576 de modo a esclarecer integralmente às dúvidas suscitadas, evitando-se, desta forma, o acréscimo de novo prejudgado ao já extenso banco que hoje conta com 2115 enunciados.

4. – DA REVOGAÇÃO DE PREJULGADO

Acerca do art. 42 da lei de Responsabilidade Fiscal, já foram enfatizados na “nota de rodapé 2” deste opinativo, os Prejudgados 1761 e 1728, cujos enunciados idênticos são no seguinte sentido:

Há impedimentos legais para transferências voluntárias quando, eventualmente, o Município tenha descumprido o art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em função da assunção de obrigação de despesa extrapolar o disposto no art. 25, § 1º, IV, “c”, da Lei Complementar nº 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal, referente aos limites de inscrição em Restos a Pagar.

Dentro da diretriz jurisprudencial desta Corte de Contas, torna-se inócua a semelhança de enunciados, portanto, sugere-se a revogação do Prejudgado 1761.

5. CONCLUSÃO

Em razão do acima exposto e considerando:

^{58[9]} No mesmo sentido: prejudgados 1215 e 1232.

- que o consulente está legitimado à subscrição de consultas para este Tribunal de Contas, nos termos do inciso II do artigo 103 do Regimento Interno do TCE/SC;

- que a consulta trata de interpretação de lei, conforme determina o inciso XII do artigo 59 da Constituição deste Estado, bem como o inciso XV do artigo 1º da Lei Complementar Estadual nº 202/2000;

- que apesar de não vir instruída com o parecer da assessoria jurídica da municipalidade em apreço, conforme preceitua o artigo 104, inciso V, da Resolução nº TC-06/2001 (Regimento Interno desta Casa), o Tribunal Pleno poderá conhecer de consulta que não atenda a esta formalidade, nos termos do § 2º do artigo 105 do referido instrumento regimental, cabendo esse discernimento ao relator e demais julgadores.

Sugere-se ao Exmo. Sr. Conselheiro Relator Wilson Rogério Wan-Dall que submeta voto ao Plenário sobre consulta formulada pelo Sr. Arilton Francisconi Cândido, Prefeito Municipal de Treze de Maio, nos termos deste opinativo que, em síntese, propõe:

1. Conhecer da consulta por preencher os requisitos de admissibilidade previstos regimentalmente.

2. Responder à consulta, acrescentado o seguinte item ao prejudgado 1576:

2.1. As Demonstrações Contábeis, para cumprimento ao art. 8º, parágrafo único e art. 50, inciso I, da LRF, devem evidenciar individualmente os recursos e as despesas vinculados a convênios por “Fonte de Recursos”, conforme prescreve o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

3. Remeter ao consulente cópias dos Prejudgado 1372 e do Prejudgado 1576 com redação alterada.

4. Com fundamento no art. 156 do Regimento Interno, revogar o prejudgado 1761

5. Dar ciência desta decisão, do relatório e voto do Relator, bem como deste parecer e do parecer COG 240/04 ao Prefeito Municipal de Treze de Maio.

É o parecer, S.M.J

Consultoria Geral, em 14 de agosto de 2012.

EVALDO RAMOS MORITZ

AUDITOR FISCAL DE CONTROLE EXTERNO

De acordo:

VALERIA ROCHA LACERDA GRUENFELD

COORDENADORA

Encaminhem-se os Autos à elevada consideração do Exmo. Sr. Relator Wilson Rogério Wan-Dall, ouvido preliminarmente o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas.

HAMILTON HOBUS HOEMKE

CONSULTOR GERAL

6.0 Referências Bibliográficas

ANDRADE, R. V de. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e seu aspecto evolutivo.** Disponível em < <http://www.webartigos.com/artigos/a-lei-de-responsabilidade-fiscal-e-seu-aspecto-evolutivo/3498/#ixzz3l5ldvIB3> > Acesso em 7 set 2015.

_____. **Aspectos Relevantes do Artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal incidentes sobre as Contratações Realizadas pelos Municípios.** Disponível em: <http://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/aspectosrelevantesdoartigo42daleideresponsabilidadefiscalincidentessobreascontratacoesrealizadaspelo.pdf> Acesso em 17 ago 2015.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças.** 6ed. Rio de Janeiro: Forense, 1969.

BARATTA, Tereza Cristina. NEVES, Gleisi Heisler (Org.). **Traçando Um Panorama Geral da Lei de Responsabilidade Fiscal.** Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

BRESSER-PEREIRA, L. C. **Gestão do Setor Público: estratégia e estrutura para um novo Estado** In: _____, SPINK, P. **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial.** 7 ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, p. 21 -38, 2006^a.

BRESSER-PEREIRA, L.C. **Do Estado Patrimonial ao Gerencial.** in Pinheiro, W. e Sachs (orgs.), Brasil: Um Século de Transformações. Ed. Cia. das Letras, 2001.

CARNEIRO, Cláudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro.** 2^a Ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

CARVALHO, Daniel Bulha de. **As influências da Lei de Responsabilidade Fiscal nas licitações e contratos administrativos.** Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 14, n. 2347, 4 dez. 2009. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/13949>>. Acesso em: 17 ago. 2015.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo.** 25 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

_____. **Corrupção no Brasil carta de Pero Vaz de Caminha.** Disponível em <http://www.cartapolis.com.br/serie-corrupcao-no-brasil-v-carta-de-pero-vaz-de-caminha-primeiro-caso-de-nepotismo-ou-jeitinho/> Acesso em 15 out 2015.

CRUZ, Flávio da. **Contabilidade e movimentação patrimonial do setor público.** Rio de Janeiro: Ed. do autor, 1988.

CRUZ, Flávio da. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada.** São Paulo: Atlas, 2011.

DAROS, Leandro. **Orçamento Público.** Rico Domingues Concursos, 2014.

DEODATO, Alberto. **Manual de ciência das finanças**. São Paulo: Saraiva, 1969

Despesa Institucional ou Orgânica. Disponível em <
http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Documents/Despesas_detalhamento_municipal.pdf> Acesso em 10 dez 2015.

FIORAVANTE, D.G, PINHEIRO, M. M. S., VIEIRA, R. S. **Lei De Responsabilidade Fiscal e Finanças Públicas Municipais: Impacto sobre Despesas com Pessoal e Endividamento.**

FONROUGE, Carlos M. Giuliani. **Derecho financiero**. Buenos Aires: Depalma, 1970

FREYRE, G. **Casa Grande & Senzala**. 46 ed. Rio de Janeiro: Record, 2002.

GONÇALVES, Marcos Flávio R. FERNANDES, Marlene. In: REIS, Heraldo da Costa.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 14ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2005

HOLANDA, S. B. de. **Raízes do Brasil**. 26. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 1995.

_____. **História do Tribunal de Contas de Santa Catarina.** Disponível em <http://www.tce.sc.gov.br/instituicao/historia>. Acesso em 18 ago 2015.

_____. **História do Tribunal de Contas.** Disponível em <http://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu/historia/historia.htm>. Acesso em 18 ago 2015.

_____. **Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm Acesso em: 20 jul. 2015.

_____. **Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm Acesso em: 20 jul. 2015.

_____. **Lei n.º 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8666cons.htm Acesso em: 20 jul. 2015.

_____. **Lei n.º 9.496, de 11 de setembro de 1997. Estabelece critérios para a consolidação, a assunção e o refinanciamento, pela União, da dívida pública mobiliária e outras que especifica, de responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9496.htm Acesso em: 20 jul. 2015.

_____. **Lei n.º 10.028/2000, de 19 de outubro de 2000. Altera o Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei no 1.079, de 10 de abril de 1950, e o**

Decreto-Lei no 201, de 27 de fevereiro de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/L10028.htm> Acesso em: 20 jul. 2015.

_____. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e seu Aspecto Evolutivo.** ANDRADE, Rogério Vieira de. Disponível em < <http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/20105-20106-1-PB.pdf> > Acesso em 15 out 2015.

LINO, Pedro. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar n.º 101/2000.** 1ª edição. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, L. **Reforma da Administração política no Brasil: uma visão geral.** Cadernos ENAP n.º8. Paludo, A.V. Administração Pública: teoria e questões. Ed. Elsevier, 1º Ed. 2010.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Prestação de serviços públicos e administração indireta.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

MUZZIO, H. SILVA, G. J. A., ROSARIO S. A. F. do. **O Governo em 3D Patrimonialismo, burocracia e nova gestão pública: uma análise da percepção dos servidores públicos municipais.** Disponível em < <http://www.rbhdr.net/revista/index.php/rbhdr/article/viewFile/1131/351> > Acesso em 7 set 2015.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário.* São Paulo: Saraiva, 1989.

PEPEU, Sérgio Ricardo Freire de Souza. **Direito financeiro: aspectos gerais.** Disponível em < <http://jus.com.br/artigos/31763/direito-financeiro-aspectos-gerais> > acesso em 11 set 2015.

_____. **Portaria 42/99.** Disponível em < <http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria42.pdf> > acesso em 10 dez 2015.

REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 Comentada,** 26. Ed. Rio de Janeiro: IBAM, 1995.

_____. **Relatórios de Prestações de Contas de municípios catarinenses.** Disponível em < <http://servicos.tce.sc.gov.br/processo/> : Acesso em 23 nov 2015.

ROSA, JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito financeiro e direito tributário.** 20ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

ROSA. NILSON DA SILVA. ROSA. NILSON DA SILVA. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e sua Aplicação na Gestão Pública Municipal: Estudo de Caso no Município de Feira de Santana.** Disponível em : < https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=4&cad=rja&uact=8&ved=0CFAQFjADahUKEwiwuN6Px7HHAhXIiJAKHTtrBYQ&url=http%3A%2F%2Fwww.uefs.br%2Fportal%2Fcolegiados%2Fadministracao%2Fmenus%2Fmonografias%2F2009%2FA%2520Lei%2520de%2520Responsabilidade%2520Fiscal%2520e%2520sua%2520Aplicacao%2520Na%2520Gestao%2520Publica%2520Municipal%2520Estudo%2520de%2520Caso%2520no%2520Municipio%2520de%2520Feira%2520de%2520Santana.pdf%2F_at_download >

d%2Ffile&ei=eJTSVbCcDsiRwgS71pWgCA&usg=AFQjCNGGQBQru7WviQilPw19PbkGueVw1Q&bvm=bv.99804247,d.Y2I > Acesso em 17 ago 2015.

SARTURI, C. A. **Os Modelos de Administração Pública: Patrimonialista, Burocrática e Gerencial.** Disponível em < <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/os-modelos-de-administra%C3%A7%C3%A3o-p%C3%BAblica-patrimonialista-buocr%C3%A1tica-e-gerencial> > Acesso em 7 set 2015.

SILVA, Giselle Cristina Lopez da. **A Atividade Financeira do Estado.** Disponível em < <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/atividade-financeira-do-estado-afe> > Acesso em 7 set 2015.

SILVA, Francis Waleska Esteves da. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e os seus princípios informadores.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003

Tesouro anuncia aumentos dos limites da dívida pública para 2015. Disponível em < <http://www.valor.com.br/brasil/4192608/tesouro-anuncia-aumentos-dos-limites-da-divida-publica-para-2015> > Acesso em 15 out 2015.