

Processo: 1109977
Natureza: AUDITORIA
Jurisdicionada: Prefeitura Municipal de Cantagalo
Responsável: Matuzalém Cleber Carvalho de Pinho
MPTC: Sara Meinberg
RELATOR: CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA

SEGUNDA CÂMARA – 30/8/2022

AUDITORIA. MUNICÍPIO. ORÇAMENTO. RESTOS A PAGAR. ART. 42 DA LEI COMPLEMENTAR N. 101/2000. DESPESA PÚBLICA. MANDATO. DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES. OBRIGAÇÕES. DISPONIBILIDADE DE CAIXA. ANÁLISE DA LEGALIDADE. COMPETÊNCIA DO TRIBUNAL DE CONTAS. ARGUMENTOS DE DEFESA. GASTOS COM A PANDEMIA DA *COVID-19*. ART. 65, § 1º, II, DA LRF. AMPLIAÇÃO DO OBJETO. IMPOSSIBILIDADE. DESPESAS GERAIS DO ENTE. EXCEÇÃO DO ART. 42 DA LRF. EXCLUSÃO. INSIGNIFICÂNCIA. AUSÊNCIA. EFEITOS NEFASTOS A LONGO PRAZO PELO DESCUMPRIMENTO DA NORMA. FIDEDIGNIDADE DOS DADOS DO SICOM. RESPONSABILIDADE PESSOAL DO AGENTE. ELEMENTOS DE RESPONSABILIZAÇÃO CRIMINAL. ART. 359-C DO CÓDIGO PENAL. DISTINÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO E PENAL. ELEMENTO VOLITIVO PRESCINDÍVEL. PROCEDÊNCIA DO APONTAMENTO. RESPONSABILIZAÇÃO. APLICAÇÃO DE MULTA. DETERMINAÇÕES. ARQUIVAMENTO.

1. A apreciação das contas de prefeito, tanto as de governo quanto as de gestão, será exercida pelas câmaras municipais, com o auxílio dos tribunais de contas competentes, cujo parecer prévio somente deixará de prevalecer por decisão de 2/3 dos vereadores, o que não exclui a competência do tribunal de contas para apreciar a legalidade de atos de despesa objeto de auditoria.
2. A lei de responsabilidade fiscal proíbe ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20 da Lei Complementar n. 101/2000, “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” (art. 42 da lei citada).
3. A lei de responsabilidade fiscal não veda a assunção de obrigação ou de compromisso novo nos últimos quadrimestres do mandato, desde que as exigências estabelecidas para isso sejam observadas. A finalidade da lei é evitar o desequilíbrio financeiro no final do mandato.
4. A expressão “restos a pagar” compreende o montante de despesas empenhadas no exercício e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas (liquidadas dentro do exercício financeiro) das não processadas. A despesa é executada segundo o regime de competência. Assim, empenhada a despesa, mas não paga, até 31 de dezembro, constituirá “restos a pagar”, para o fim de encerramento do exercício financeiro.
5. O art. 65, § 1º, II, da LRF visou mitigar os impactos orçamentários e financeiros do contexto econômico vivido em função da *Covid-19*, excetuando as despesas contraídas em função exclusivamente do combate à pandemia daquelas previstas no art. 42 da LRF, de maneira que sua finalidade é expressa e não é possível fazer interpretação extensiva de seu dispositivo.

6. A violação à norma do art. 42 da LRF não deve ser considerada insignificante em nenhuma hipótese, uma vez que visa a evitar a corrosão do orçamento do gestor futuro por dívidas de gestor anterior, violação esta que, caso ocorra, possui efeitos gravíssimos a longo prazo, inviabilizando a promoção de políticas públicas ou investimentos para a gestão seguinte, porquanto já comprometido o erário com despesas assumidas no passado.
7. Os dados lançados no Sicom devem corresponder à realidade observada no ente que os encaminha e são de responsabilidade pessoal do gestor, conforme a Instrução Normativa n. 10/2011, pelo que constituem fonte confiável e fidedigna para a apuração de irregularidades.
8. Em que pese a existência de tipo penal correlacionado à conduta ora analisada, se faz necessário para o julgamento na seara criminal a perquirição do elemento volitivo do agente, enquanto, no presente caso, pode-se prescindir de referida análise para a responsabilização pelo ilícito administrativo, razão pela qual os critérios de julgamento são distintos nas diferentes searas processuais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os Exmos. Srs. Conselheiros da Segunda Câmara, por maioria, na conformidade da Ata de Julgamento, das Notas Taquigráficas, e diante das razões expendidas no voto do Relator, em:

- I) julgar procedente o apontamento constante do relatório técnico de auditoria, ficando caracterizado o descumprimento ao disposto no caput do art. 42 da Lei Complementar n. 101/2000, tendo em vista que o Chefe do Poder Executivo do Município de Cantagalo, Sr. Matuzalém Cleber Carvalho de Pinho, contraiu obrigações em desacordo com o disposto no citado artigo, correspondentes à importância de R\$ 244.879,80 (duzentos e quarenta e quatro mil, oitocentos e setenta e nove reais e oitenta centavos);
- II) aplicar multa ao Sr. Matuzalém Cleber Carvalho de Pinho, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), com espeque no art. 85, II, da Lei Complementar nº 102/2008 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas;
- III) determinar o encaminhamento de cópia desta decisão à Câmara do Município de Cantagalo para as medidas pertinentes, bem como ao Ministério Público de Contas, visto que o descumprimento do art. 42 da Lei Complementar n. 101/2000 pode configurar crime contra as finanças públicas;
- IV) determinar a intimação do responsável, de acordo com o disposto no inciso I do § 1º do art. 166 do Regimento Interno;
- V) determinar o arquivamento dos autos, após o trânsito em julgado desta decisão, segundo a regra do inciso I do art. 176 do citado diploma regimental.

Votaram o Conselheiro Cláudio Couto Terrão e o Conselheiro em exercício Adonias Monteiro. Vencido o Conselheiro Cláudio Couto Terrão.

Presente à sessão a Procuradora Maria Cecília Borges.

Plenário Governador Milton Campos, 30 de agosto de 2022.

WANDERLEY ÁVILA
Presidente e Relator

(assinado digitalmente)

NOTAS TAQUIGRÁFICAS
SEGUNDA CÂMARA – 30/8/2022

CONSELHEIRO PRESIDENTE WANDERLEY ÁVILA:

I – RELATÓRIO

Trata-se de auditoria de conformidade realizada à distância para verificar o cumprimento do disposto no art. 42 da Lei Complementar n. 101/2000 pelo ex-prefeito do Município de Cantagalo, Sr. Matuzalém Cleber Carvalho de Pinho.

A auditoria teve por finalidade verificar “os saldos de disponibilidade de caixa informados pelo Município no SICOM ao final da gestão 2017/2020, em especial os vinculados à saúde e educação” (peça n. 7). Assim concluiu o relatório:

2.1.8 - Conclusão

O titular do Poder Executivo Municipal de Cantagalo contraiu, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato (2017/2020), obrigações de despesas que não foram cumpridas integralmente dentro deles, ou que tiveram parcelas a serem pagas no exercício seguinte, sem que houvesse suficiente disponibilidade de caixa para este efeito, no montante de R\$244.879,80 (duzentos e quarenta e quatro mil oitocentos e setenta e nove reais e oitenta centavos), em desacordo com o disposto no caput do art. 42 da LRF.

A distribuição ocorreu em 30/9/2021 (peça n. 4).

Ordenei a citação do responsável (peça n. 9), que se deu regularmente, conforme ofício e aviso de recebimento de peças n. 10 e 11, pelo que se manifestou o citando à peça n. 12.

Concluídas as providências de citação e de juntada de documentos, o órgão técnico foi ouvido (peça n. 15), concluindo que as alegações de defesa apresentadas não esclareceram a ocorrência assinalada no relatório técnico, cuja conclusão deve permanecer como inicialmente realizada.

O representante do Ministério Público de Contas manifestou-se nos autos à peça n. 17, mediante a qual opinou pela procedência dos apontamentos constantes do relatório técnico e pela responsabilização do ex-prefeito:

Após análise dos autos, este Ministério Público de Contas entende que assiste razão à Unidade Técnica, motivo pelo qual, com fundamento em seu estudo técnico conclusivo (Peça nº 15), opina pela aplicação de multa ao Sr. Matuzalém Cleber Carvalho de Pinho, Prefeito à época, em razão do descumprimento das obrigações impostas pelo art. 42 da LRF.

Vieram os autos conclusos.

É o relatório necessário.

II – FUNDAMENTAÇÃO

II.1 – Mérito

A auditoria cuidou da inscrição em “restos a pagar”, procedimento contábil disciplinado na Lei n. 4.320/64, que recebeu, porém, tratamento específico na Lei Complementar n. 101/2000, no artigo citado, que segue transcrito:

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 expressão “restos a pagar” compreende o montante de despesas empenhadas no exercício e não pagas até 31 de dezembro¹, distinguindo-se as processadas (liquidadas dentro do exercício financeiro) das não processadas.

A despesa é executada segundo o regime de competência. Assim, empenhada mas não paga, até 31 de dezembro, constituirá a despesa “restos a pagar”, “resíduo passivo” para o fim de encerramento do exercício financeiro.²

A lei de responsabilidade fiscal proíbe 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” (art. 42, citado).

Do que ficou pode-se inferir: empenhar despesas nos dois últimos quadrimestres do mandato não é proibido; as despesas contraídas devem ser pagas no exercício correspondente; a despesa, porém, que tenha parcela que se pagará em exercício seguinte exige, em relação ao gestor que a realizou, que exista a disponibilidade de caixa para esse fim.

Atendo-me ao relatório elaborado pelo órgão técnico (peça n. 7 e anexos), o volume de recursos fiscalizados, no exercício de 2020, correspondeu a R\$2.154.151,66 (dois milhões, cento e cinquenta e quatro mil, cento e cinquenta e um reais e sessenta e seis centavos).

Desse montante, houve o destaque e o registro da importância de R\$244.879,80 (duzentos e quarenta e quatro mil, oitocentos e setenta e nove reais e oitenta centavos), conforme a Tabela Apuração Final (fls. 19, peça n. 7), valor das obrigações contraídas em desacordo com o disposto no *caput* do art. 42 da LRF.

A apuração do valor pela unidade técnica obedeceu à orientação desta Corte estabelecida na resposta às Consultas n. 660552, apreciada na sessão do dia 08/05/2002, e 885864, respondida em 3/12/2012 (conceitos de obrigação contraída nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato e de disponibilidade de caixa), conforme consta do item 2.1.1 do relatório (peça n. 7). Cito excertos das consultas, para que haja o registro neste voto. Inicialmente, a respeito da expressão “contrair obrigação de despesa”:

De fato, a acepção da expressão “contrair obrigação de despesa” adotada no preceptivo legal sob comento é a do momento da geração da despesa, e não a do momento do empenho do gasto público.

É que, como visto, o ato de empenhar despesa pública, que exige existência de dotação orçamentária prévia, não significa contrair obrigação para a Administração, mas sim o reconhecimento de obrigação assumida com a celebração, v.g., de contrato, convênio, acordo, ajuste, ou mesmo aquela decorrente de imposição constitucional e legal.

A geração de despesa pública está normatizada nos artigos 15 a 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal e antecede o empenho, ato-condição para a realização e pagamento de despesa, seja aquela gerada ou contraída no próprio exercício financeiro, ou em exercícios financeiros anteriores.

¹ Lei n. 4.320/64, art. 36.

² Heilio Kohama, *Contabilidade Pública. Teoria e Prática*, 9ª ed., p. 148 e 151.

Diante das razões retroexpendidas, é forçosa a conclusão de que as disposições do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal não alcançam aquelas despesas empenhadas nos últimos dois quadrimestres, ou últimos oito meses, de mandato de titular de Poder ou Órgão, e que foram geradas em decorrência de obrigações assumidas anteriormente a esse período.

Até mesmo porque seria absurdo vedar a continuidade de programa ou ação governamental em execução, sob pena de inviabilizar o atendimento de serviços públicos essenciais à comunidade, engessando a Administração por oito meses, e, o que é mais grave, vulnerar o já mencionado princípio da continuidade do serviço público.

A segunda expressão ou comando a ser perscrutado é “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”.

Esse comando legal significa que as despesas decorrentes de obrigações contraídas nos últimos oito meses do mandato deverão ser pagas até o dia 31 de dezembro, ou então serem inscritas em Restos a Pagar, observadas as regras sobre a matéria estatuídas na Lei n. 4.320/64, quando então deverá ser feita a necessária, suficiente e concomitante provisão de recursos financeiros para pagá-las no exercício financeiro seguinte.

Acerca da expressão “disponibilidade de caixa”, assim consignou a resposta à consulta:

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

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

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

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

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

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

Em resumo, e por tudo o que foi exposto, concluiu-se que as disposições do art. 42 não se aplicam à despesa cuja obrigação foi assumida anteriormente aos últimos oito meses do mandato de titular de Poder ou Órgão, por força de lei, contrato, convênio, ajuste ou qualquer outra forma de contratação, mas que venham a ser empenhadas nesse período, pois contrair despesa não é sinônimo de empenhar despesa.

E, ainda, que o art. 42 estatui que a assunção de obrigação de despesa, nos últimos dois quadrimestres de mandato, não deve ter respaldo, apenas, na Lei Orçamentária, mas também contrapartida de recursos financeiros suficientes para pagá-la até o final do exercício financeiro, ou no ano seguinte, se inscrita em Restos a Pagar

Transcrevo a ementa da Consulta n. 885864:

EMENTA: CONSULTA – GESTÃO DE DESPESA PÚBLICA – RESTOS A PAGAR – ASSUNÇÃO DE DESPESA EM FINAL DE MANDATO DE PREFEITO – CONVÊNIO – A OBRIGAÇÃO DE DESPESA É CONTRAÍDA NO ATO DA CELEBRAÇÃO DO CONVÊNIO E NÃO NO EMPENHAMENTO DA DESPESA – NECESSIDADE DE SUFICIENTE DISPONIBILIDADE DE CAIXA – ART. 42 DA LC N. 101/2000 – PRECEDENTES – RESUMO DE TESE REITERADAMENTE ADOTADA. a) Para fins do disposto no art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, “contrair obrigação de despesa” não tem o mesmo significado de empenhar despesa que, na verdade, é apenas uma das fases do processamento da despesa. A expressão adotada no citado artigo é o da geração da despesa, por exemplo, contratação de obra ou serviços, contratação de operação de crédito, parcelamento de dívida, celebração de convênio e outras. Consultas n. 751506 (27/06/2012) e n. 660552 (08/05/2002) e Inspeção Ordinária n. 704637 (03/05/2012).

b) Serão inscritas em restos a pagar as despesas empenhadas e não pagas até o dia 31 de dezembro, diferenciando-se as expensas processadas das não processadas, nos termos do art. 36 da Lei Federal n. 4.320/64. Consultas n. 874.067 (29/08/2012), 654.853 (08/05/2002), 653.862 (06/02/2002), 635.993 (07/03/2001), 622.251 (17/05/2000), 447.074 (17/12/1997) e 100.968 (14/07/1994).

c) A inscrição de despesas em restos a pagar, sobretudo em se tratando do último ano de mandato do Chefe do Poder Executivo, far-se-á tão somente se houver disponibilidade financeira. Consultas n. 751.506 (27/06/2012), 654.853 (08/05/2002), 660.552 (08/05/2002), 653.862 (06/02/2002) e 635.993 (07/03/2001).

d) Para que a despesa seja empenhada, há que ter saldo na dotação orçamentária, proveniente da lei orçamentária ou de créditos adicionais, sob pena de violação ao disposto no art. 167, inciso II, da Constituição da República; nos arts. 15 e 16, § 1º, inciso I, da Lei Complementar Federal n. 101/2000; bem como nos arts. 59 e 60 da Lei Federal n. 4.320/64. Os créditos suplementares e especiais abertos sem cobertura legal são considerados irregulares e podem ensejar a responsabilização do gestor. Consulta n. 874.067 (29/08/2012) e Súmula n. 77 deste Tribunal de Contas (Revisada no MG de 26/11/08 e mantida no DOC de 05/05/11).

A análise técnica se ateve também ao disposto na Lei Complementar n. 173/2020, que estabeleceu o “Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19)” e promoveu alterações na LRF.

Dispôs a lei:

Art. 3º Durante o estado de calamidade pública decretado para o enfrentamento da Covid-19, além da aplicação do disposto no art. 65 da Lei Complementar n. 101, de 2000, ficam afastadas e dispensadas as disposições da referida Lei Complementar e de outras leis complementares, leis, decretos, portarias e outros atos normativos que tratem:

I - das condições e vedações previstas no art. 14, no inciso II do caput do art. 16 e no art. 17 da Lei Complementar n. 101, de 2000;

II - dos demais limites e das condições para a realização e o recebimento de transferências voluntárias.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - aplicar-se-á exclusivamente aos atos de gestão orçamentária e financeira necessários ao atendimento deste Programa ou de convênios vigentes durante o estado de calamidades; e

II - não exime seus destinatários, ainda que após o término do período de calamidade pública decorrente da pandemia da Covid-19, da observância das obrigações de transparência, controle e fiscalização referentes ao referido período, cujo atendimento será objeto de futura verificação pelos órgãos de fiscalização e controle respectivos, na forma por eles estabelecida.

De acordo com a orientação do Tribunal³, ficou dispensada a vedação do art. 42, conforme ementa, que transcrevo:

CONSULTA. LEI COMPLEMENTAR N. 173/20. ART. 65, § 1º, II, DA LRF. AFASTAMENTO DO ART. 42 DA LRF. DESPESAS DESTINADAS AO COMBATE DA CALAMIDADE PÚBLICA. PANDEMIA DE CORONAVÍRUS. AÇÕES DE FOMENTO À ECONOMIA LOCAL. ART. 73, § 10, DA LEI N. 9.504/97. CARÁTER ASSISTENCIAL. RESSALVA PARA A SITUAÇÃO DE CALAMIDADE PÚBLICA.

1) Estando decretada situação de calamidade pública no âmbito dos municípios, reconhecida pelo Congresso Nacional, fica afastada a vedação do art. 42 da Lei Complementar n. 101/00, desde que as despesas sejam destinadas ao combate ao mencionado estado de calamidade, exclusivamente enquanto perdurar a situação excepcional.

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

3) A leitura combinada do inciso IV do caput e do § 10, ambos do art. 73 da Lei n. 9.504/97, induz à interpretação segundo a qual a distribuição gratuita de bens, valores e benefícios vedada em ano eleitoral tem caráter assistencial, razão pela qual a regra não se aplica, a priori, às ações de fomento à economia local, a menos que contemplem iniciativas dessa natureza.

4) As proibições do art. 73, § 10, da Lei n. 9.504/97 podem ser afastadas em caso de calamidade pública, desde que devidamente reconhecido pelos meios próprios e resguardada a possibilidade de acompanhamento da execução financeira e administrativa pelo Ministério Público, vedado, em qualquer hipótese, o uso promocional das ações assistenciais adotadas durante o enfrentamento da pandemia.

Em suma, a análise técnica se ateve às disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal e às orientações desta Corte, podendo ser integralmente acolhida.

A defesa apresentada se baseou, sinteticamente, no fato de a pandemia da *Covid-19* ter desestabilizado as contas públicas com tamanho grau de severidade que não seria possível apenas o gestor pelos restos a pagar sem disponibilidade financeira.

Salientou, ainda, o teor da Consulta n. 1092501, julgada em 04/11/2020 pelo Tribunal Pleno, aduzindo que “o estudo não apresenta quais as motivações para não considerar as despesas tidas como irregulares no rol daquelas dispensadas das limitações do art. 42 da Lei Complementar n. 101, de 2000, o que em última instância configuraria cerceamento de defesa”.

Alegou que “despesas relacionadas ao estado de calamidade que enfrentados (*sic*) no decorrer do exercício financeiro de 2020, seja em âmbito da saúde ou em âmbito financeiro não se enquadram nas limitações previstas no art. 42”.

³ Consulta n. 1092501, respondida na sessão do Pleno do dia 4/11/2020.

Passou a elencar tabelas nas quais inseriu os empenhos analisados pela Unidade Técnica e tido por irregularmente inscritos em restos a pagar, especificando o objeto de cada contratação, de maneira a demonstrar, supostamente, que os gastos estavam relacionados ao estado calamitoso causado pela pandemia.

Aduziu que a Lei Complementar n. 173/2020 visava à mitigação dos efeitos financeiros decorrentes majoritariamente da perda de arrecadação, autorizando-se, assim, a utilização de recursos em qualquer outra despesa essencial ao funcionamento da Administração, ainda que perante a restrição do art. 42 da LRF.

Requeru que lhe fosse concedida nova vista dos autos caso não se considerassem os empenhos elencados como gastos em função da *Covid-19*.

Finalmente, alegou que seria insignificante o valor sob análise, porquanto os gastos que não teriam relação direta com a saúde municipal – supostamente R\$ 116.165,19 (cento e dezesseis mil, cento e sessenta e cinco reais e dezenove centavos) –, representariam apenas 0,66% (sessenta e seis centésimos por cento) das receitas do Município.

A Unidade Técnica ponderou que, embora seja relevante a argumentação no sentido de que a pandemia provocou intensas dificuldades na Administração Pública, a metodologia da auditoria levou em consideração o dispositivo legal mencionado pelo defendente, procedendo às devidas exclusões dos gastos inscritos em restos a pagar derivados dos empenhos emergencialmente realizados em função da *Covid-19*.

Nas tabelas de fls. 3/5 da Peça n. 12, observou, contudo, haver nota de empenho no valor de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), cujo objeto seria a “locação de equipamentos médicos para unidade de tratamento de saúde, em função da pandemia do (*sic*) Covid-19”, o que não teria sido considerado no relatório de auditoria.

Asseverou que as demais despesas apuradas não diziam respeito à pandemia, bem como que, nos termos do item 3 do Comunicado n. 12/2020/Sicom, deveria o jurisdicionado identificar nos históricos das notas de empenho os termos “Covid19”, “Covid” ou “Coronavírus” a fim de demonstrar a relação dos gastos com a pandemia, o que não ocorreu.

Demonstrou que, apesar da nota de empenho supra cuja finalidade não foi apreciada pelo relatório de auditoria, não havia disponibilidades financeiras suficientes para acorrer à despesa na fonte de recursos correspondente, razão pela qual a identificação da nota em questão não alteraria o resultado da equipe técnica.

A Unidade Técnica defendeu que não deveria ser concedida nova vista dos autos ao responsável, uma vez que não teria ocorrido qualquer cerceamento de defesa e que as informações constantes do Sicom devem ser idênticas às prestadas pela contabilidade do Município, razão pela qual não haveria propósito na apresentação de nova defesa.

Quanto ao argumento da defesa de que as despesas consideradas no relatório deveriam ser consideradas como gastos rotineiros da Administração, entendeu a Unidade Técnica que a análise contemplou referidas despesas nas exclusões realizadas.

Sobre a aplicação do princípio da insignificância, a Unidade Técnica aduziu ser de competência desta relatoria apreciá-la. Por fim, quanto à alegada boa-fé do gestor, salientou que o Tribunal tem aplicado o princípio da culpa contra a legalidade, razão pela qual a boa-fé do gestor não seria suficiente para afastar eventual sanção a ele aplicada.

O Ministério Público não se manifestou expressamente acerca das alegações de defesa, opinando, ao final, pela aplicação de multa ao gestor.

É imperioso o afastamento das alegações da defesa.

Embora o responsável invoque as dificuldades de gestão no exercício de 2020 em função da pandemia, o legislador procurou, naquele exercício, mitigar os impactos orçamentários e financeiros do contexto econômico vivido em função da *Covid-19*, bem como sua influência na avaliação dos resultados da gestão dos agentes públicos. Essa é a razão de ser da Lei Complementar n. 173/2020, que incluiu à LRF o art. 65, § 1º, II, que previu o afastamento da vedação do art. 42, caso fosse demonstrado que os recursos utilizados o fossem no combate à calamidade.

Ademais, o legislador foi enfático em relação à condição para o afastamento da norma proibitiva de gastos nos dois últimos quadrimestres do último exercício de mandato: os recursos deveriam ser gastos com o combate à pandemia, de maneira que é impossível ampliar a interpretação do dispositivo legal, como deseja o responsável, permitindo que todas as despesas realizadas sejam consideradas isentas em relação aos limites do art. 42 da LRF.

Quanto às tabelas apresentadas, embora aparentemente representem gastos com a área da saúde, o responsável não logrou demonstrar a correlação direta entre as despesas e o combate à *Covid-19*, à exceção da nota de empenho mencionada pelo Órgão Técnico, na qual foi expressamente declinada a finalidade de combate à pandemia e, mesmo assim, sua exclusão dos gastos afetos ao art. 42 do LRF não altera o cenário inicial observado pela equipe de auditoria, tendo em vista que na fonte de receita correspondente havia, desde antes dessa constatação, disponibilidade de caixa suficiente para acobertar a despesa.

Os demais gastos, por sua vez, não possuem nenhuma relação com o contexto pandêmico, além do que a Unidade Técnica procedeu à exclusão dos gastos conforme determina a legislação vigente, razão pela qual não assiste razão ao defendente nesse aspecto.

Sobre o novo pedido de vista, como aduzido pelo Órgão Técnico, as informações prestadas no Sicom são de responsabilidade do gestor, devendo seu preenchimento corresponder fidedignamente aos dados constantes da contabilidade municipal, conforme o art. 7º da Instrução Normativa n. 10/2011. Ademais, o gestor responde pessoalmente pelas informações, razão pela qual, inclusive, o art. 12 do mesmo diploma prevê que os documentos e informações enviados serão considerados na prestação de contas do respectivo órgão ou entidade. Assim, a nova oportunização se mostra despicienda em face da responsabilidade do gestor pela fidedignidade das informações prestadas via Sicom e pela precisão de referidas informações.

Quanto à aplicação do princípio da insignificância, entendo também que não deve ser aplicado. Isso por, de fato, entender que a norma do art. 42 da LRF deve ser seguida com rigor, porquanto o acúmulo contínuo de despesas que terão de ser quitadas em gestão distinta daquela que as assumiu tem potencial corrosivo em relação ao orçamento e as políticas públicas a serem implementadas. Caso se admita a aplicação do princípio da insignificância em casos como o presente, em breve ter-se-á contexto no qual qualquer gestão estará desde seu início comprometida com compromissos assumidos na gestão anterior, tornando-se, por consequência, incapacitado de realizar investimentos que sejam de interesse da sociedade, ou mesmo de manter a contento os serviços públicos essenciais.

Finalmente, quanto à boa-fé suscitada pelo responsável a fim de isentá-lo de qualquer punição, alinho-me à posição perfilhada pelo Conselheiro José Alves Viana nos autos da Auditoria n. 1107659, julgada em 26/04/2022, em que é declinado que a teoria da culpa contra a legalidade afasta é no sentido de que o gestor atrai para si conduta culposa a partir da mera violação a norma legal vinculante de sua conduta, configurando verdadeira culpa *in re ipsa*.

Eventual boa-fé do gestor, portanto, não é capaz de isentá-lo de sua responsabilidade, tampouco da aplicação de sanção.

Feito isso, acolho integralmente a análise técnica, os cálculos apresentados, o montante dos “restos a pagar” inscritos sem disponibilidade financeira, constante do reexame (peça n. 15, tabela reproduzida no relatório deste voto), tudo como razão de decidir, reconhecendo a procedência do achado de auditoria, que assim fica redigido:

Nos últimos dois quadrimestres do seu mandato (2017/2020), o Chefe do Poder Executivo do Município de Cantagalo, Sr. Matuzalém Cleber Carvalho de Pinho, não obedeceu ao disposto no caput do art. 42 da Lei Complementar n. 101/2000, visto que contraiu obrigações em desacordo com o disposto no citado artigo, correspondentes à importância de R\$244.879,80 (duzentos e quarenta e quatro mil, oitocentos e setenta e nove reais e oitenta centavos).

Observa-se que com a publicação da Lei nº 13.655/2018, houve a adição do art. 28 à Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Assim, a responsabilização do agente público por eventuais danos causados por suas decisões restou disposta do seguinte modo:

Art. 28. O agente público responderá pessoalmente por suas decisões ou opiniões técnicas em caso de dolo ou erro grosseiro.

A conduta do gestor consistiu na assunção de obrigações de despesas nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, sem cumpri-las integralmente e sem que houvesse disponibilidade de caixa para seu cumprimento em exercício subsequente. Demonstra-se de tudo o que foi levantado nestes autos que o gestor, deliberadamente, contraiu obrigações de despesas em período vedado, quando ausente a disponibilidade financeira para acobertá-las, o que implica a culpa grave, com alto grau de reprovabilidade, a qual caracteriza o erro grosseiro.

Além de permitir a aplicação de multa, a conduta do gestor encontra-se tipificada no Código Penal:

Art. 359-C. Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa: (Incluído pela Lei n. 10.028, de 2000)

Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos. (Incluído pela Lei n. 10.028, de 2000)

Tal fato demonstra a reprovabilidade da conduta, elemento este que impede a aplicação do princípio da insignificância e confirma a necessidade de apenação do responsável perante este Tribunal.

Dessa feita, o art. 42 da LRF visa claramente evitar o endividamento do ente federado, pois se a cada ano for permitido a inscrição de restos a pagar sem disponibilidade financeira para acobertá-los chegar-se-á um dia que os gestores subsequentes ficarão completamente impedidos de gerir o orçamento, tendo ele sido completamente comprometido por gestões anteriores que o corroeram de dívidas que podem no futuro se tornar impagáveis. Devo, também, desde já manifestar-me favoravelmente à validade dos dados enviados pelo Sicom para a análise em questão.

A Instrução Normativa n. 10/2011, que dispõe sobre a remessa de informações relativas à execução orçamentária ao Tribunal por meio do Sicom, estipula em seu art. 7º que os titulares dos órgãos e entidades previstas, entre eles os prefeitos, são responsáveis pelos documentos e informações enviadas, por eles respondendo pessoalmente.

Ademais, a fidedignidade conferida às remessas feitas via Sicom é tamanha que o art. 12 da mesma instrução prevê que os documentos e informações enviados serão considerados na prestação de contas do respectivo órgão ou entidade.

Para sacramentar a ideia de que não há presunção qualquer na análise dos dados obtidos nesta auditoria, foi garantido ao jurisdicionado o devido acesso ao contraditório, de maneira que, caso

verificada qualquer impropriedade nos dados do Sicom, o jurisdicionado poderia perfeitamente desconstitui-la por meio do envio da documentação correta, não o tendo feito, todavia.

Prevalece, portanto, a análise técnica que levou em consideração os dados obtidos por meio do Sicom, bem como analisou minuciosamente as alegações do responsável de acordo com os dados e provas disponíveis.

Ainda, embora neste voto mencione o tipo penal correspondente à conduta do gestor, a infringência ao art. 42 da LRF diverge em sua configuração comprobatória do tipo penal elencado no art. 359-C do Código Penal, tendo em vista que neste caso a perquirição do elemento volitivo é imprescindível para a consumação do delito; enquanto que, para configuração do ilícito administrativo previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, poder-se-ia prescindir da análise do aspecto subjetivo da conduta do agente público. Não há, assim, necessidade de análise do elemento volitivo nestes autos, pelo que a menção ao tipo penal se presta tão somente a dimensionar a gravidade do ilícito administrativo praticado.

Ademais, conforme mencionado pelo Conselheiro José Alves Viana no bojo da Auditoria n. 1107659, julgado pela Primeira Câmara em 26/04/2022, a teoria da culpa contra a legalidade é no sentido de que o gestor atrai para si conduta culposa a partir da mera violação a norma legal vinculante de sua conduta, configurando verdadeira culpa *in re ipsa*, pelo que mais ainda se reforça a ausência de confluência das análises sob o prisma administrativo e criminal.

Desse modo, entendo responsável o Sr. Matuzalém Cleber Carvalho de Pinho, Prefeito Municipal à época, pela irregularidade constatada na presente auditoria.

III – CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto pela procedência do apontamento constante do relatório técnico de auditoria, tendo em vista que o Chefe do Poder Executivo do Município de Cantagalo, Sr. Matuzalém Cleber Carvalho de Pinho, não obedeceu ao disposto no caput do art. 42 da Lei Complementar n. 101/2000, e contraiu obrigações em desacordo com o disposto no citado artigo, correspondentes à importância de R\$244.879,80 (duzentos e quarenta e quatro mil, oitocentos e setenta e nove reais e oitenta centavos).

Dessa feita, aplico multa ao Sr. Matuzalém Cleber Carvalho de Pinho, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), com espeque no art. 85, II da Lei Complementar nº 102/2008 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas.

Intime-se o responsável, de acordo com o disposto no inciso I do § 1º de art. 166.

Encaminhe-se cópia da decisão à Câmara do Município de Cantagalo para as medidas pertinentes.

Encaminhe-se cópia da decisão ao Ministério Público de Contas, visto que o descumprimento do art. 42 da Lei Complementar n. 101/2000 pode configurar crime contra as finanças públicas.

Arquivem-se os autos, após o trânsito em julgado da decisão, segundo a regra do inciso I do art. 176 do citado diploma regimental.

É o voto.

CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO:

Senhor Presidente, nesse caso, eu peço vênica para divergir do relator por entender que a verificação da prática de conduta em afronta ao disposto no art. 42 da LRF deve tomar por base o entendimento já exarado pelo Tribunal nas Consultas nºs 660.552, de 08/05/02, 751.506, de

27/06/12, e 885.864, de 03/12/12, as quais por possuírem caráter normativo e constituírem prejulgamento de tese aprovado pelo Pleno, nos termos do disposto no art. 210-A do Regimento Interno, devem ser observadas por todos os jurisdicionados e principalmente pelos órgãos fracionários desta Corte:

CONSULTA nº 751.506⁴:

[...]

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

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

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

[...]

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

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

CONSULTA nº 660.552⁵:

De fato, a acepção da expressão “**contrair obrigação de despesa**” adotada no preceptivo legal sob comento é **a do momento da geração da despesa**, e não a do momento do empenho do gasto público.

[...]

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

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

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

⁴ Relator: Cons. Eduardo Carone Costa. Sessão do dia 27/06/12.

⁵ Relator: Cons. Eduardo Carone Costa. Sessão do dia 08/05/02.

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

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

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

Como bem definido no trecho da Consulta nº 660.552 acima reproduzido, a análise das obrigações para fins do art. 42 deve levar em conta que o orçamento está ainda em execução e que as receitas consideradas para fins de disponibilidade de caixa não são as efetivamente arrecadadas no final do exercício, mas sim a disponibilidade de caixa existente no nascimento de cada obrigação, acrescida, como bem deixa claro a consulta, da previsão de entrada de recursos financeiros até 31 de dezembro. A partir disso, obtém-se a disponibilidade de caixa bruta projetada, da qual deverão ser deduzidos os “encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício”, inclusive os restos a pagar de exercícios anteriores. Somente após essa verificação é que se poderá chegar à disponibilidade de caixa líquida projetada, a ser considerada para os fins do art. 42 da LRF.

No presente caso, todavia, nenhuma dessas providências foi adotada, estando evidente que a metodologia utilizada na auditoria não condiz com a orientação emanada da consulta respondida por esta Corte de Contas.

Isso porque, consoante se extrai da peça nº 5, não se levou em conta a disponibilidade de caixa no momento do nascimento de cada obrigação, acrescida, repito, da **PREVISÃO** de entrada de recursos financeiros até 31 de dezembro, deduzidos os “**ENCARGOS E DESPESAS COMPROMISSADAS A PAGAR ATÉ O FINAL DO EXERCÍCIO**”, inclusive os restos a pagar de exercícios anteriores. Ao contrário, os achados de auditoria basearam-se nos seguintes relatórios, extraídos do Sicom, relativos à situação do município **no final da gestão 2017/2020**: “Restos a Pagar do Exercício – 2020”, “Disponibilidade de Caixa para cobertura dos Restos a Pagar do Exercício – 2020” e “Demonstrativos das Extraorçamentárias (Depósitos e Consignações) – 2020”.

É clarividente, no entanto, nos termos da referida consulta, que não basta confrontar de forma fria e objetiva o valor das despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres de mandato com as disponibilidades financeiras ao final do exercício, devendo-se realizar um juízo a respeito da projeção do ingresso de recursos financeiros até o final do mandato no momento em que foram contraídas as obrigações novas.

Daí o porquê de, no meu entender, ser necessária a realização de diligências por parte desta Corte de Contas para **buscar, na apuração da conduta, a fonte primária do nascimento da obrigação de despesa, ou seja, os contratos, faturas, notas fiscais, ordens de compra e/ou serviço etc.**, elementos essenciais para a definição do momento em que a obrigação foi contraída.

Da mesma forma, para a **apuração da disponibilidade de caixa, seria imprescindível confrontar, por meio de inspeção documental, os saldos das contas bancárias vinculadas às receitas ao longo dos dois últimos quadrimestres do mandato, por fonte de recurso, com os respectivos extratos bancários, bem como verificar as estimativas de receita no momento do nascimento da despesa e a evolução da efetiva arrecadação ao longo do exercício.**

Os dados que fundamentaram as conclusões técnicas, da forma como foram extraídos, constituem apenas um retrato de um momento final e exaurido de uma gestão orçamentária e financeira, que não levam em conta toda a dinâmica de uma execução de despesas e de arrecadação, que podem, muitas das vezes, por motivos alheios ao planejamento local, destoar daquilo que foi originalmente previsto e que consta nos instrumentos de planejamento.

A auditoria não levou em conta sequer que o final de mandato (exercício 2020), nesse caso, recaiu exatamente sobre o primeiro ano da pandemia ocasionada pelo Coronavírus, situação que impactou severamente o planejamento governamental e acarretou uma situação de absoluta anormalidade, na qual diversos entes da federação declararam situação de emergência em saúde pública.

Nesse contexto de significativa imprevisibilidade, era ainda mais necessário que se realizasse um juízo quanto à projeção de receitas até o final do exercício, a fim de verificar se havia, no momento da assunção das obrigações, legítima expectativa do gestor a respeito da existência de recursos para custear essas despesas. É importante rememorar que, no início da pandemia, em meados de março/abril de 2020, não se sabia se as restrições decorrentes das medidas de isolamento social, durariam 15 (quinze) dias ou um ano.

Não é razoável, portanto, simplesmente ignorar que a grave crise sanitária decorrente da pandemia por Covid-19 acarretou, do ponto de vista econômico, drástica perda de receita para os municípios, decorrente da paralisação de diversas atividades, alteração no rendimento e no hábito de consumo das famílias, abalo nas importações e exportações de bens e serviços e impacto no rumo das políticas fiscal, monetária e cambial.

Desconsiderar essa realidade implica descaracterizar o real conteúdo normativo do art. 42 da LRF e contrariar as respostas dadas aos jurisdicionados pelo Tribunal nas consultas relacionadas ao tema.

Com efeito, quando sustento que a gravidade do apontamento técnico consubstanciado exclusivamente no confronto objetivo dos dados extraídos do Sicom não seria suficiente para a configuração da irregularidade prevista no art. 42 da LRF, digo isso porque a meu juízo o que houve nos presentes autos foi uma mera subsunção formal da conduta do agente (inferida de dados históricos extraídos do Sicom) ao modelo abstrato de conduta tipificada, sem que fosse feita a subsunção material, ou seja, sem que houvesse a necessária verificação da conduta real, **do que realmente aconteceu, quando aconteceu e em que circunstâncias aconteceu**, observadas todas as nuances da conduta descrita na norma.

Não se trata, portanto, como pode parecer, de crítica à confiabilidade e fidedignidade dos dados constantes do Sicom, o qual vem sendo de suma importância para a análise das prestações de contas anuais sujeitas a parecer prévio do Tribunal, mas simplesmente da constatação de que, para fins de verificação do cumprimento do disposto no art. 42 da LRF, o confronto das informações pertinentes ao final do exercício financeiro existentes naquele sistema ainda não é suficiente para fundamentar a conclusão pela ocorrência da irregularidade.

Diante de todo o exposto, não vislumbro, nos autos, elementos probatórios e materiais suficientes à caracterização da conduta tipificada no art. 42 da LRF, haja vista que a auditoria não observou as orientações aprovadas nas consultas respondidas pelo Tribunal, bem como não

levou em conta o impacto sobre o planejamento governamental decorrente da pandemia ocasionada pelo Coronavírus.

Diante do exposto, peço vênia para não acompanhar o relator, por entender que o apontamento de irregularidade constante na auditoria é improcedente, e voto, nos termos do art. 71, § 2º, da Lei Orgânica do Tribunal, pela extinção do processo, com resolução de mérito.

CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO ADONIAS MONTEIRO:

Com Vossa Excelência.

CONSELHEIRO PRESIDENTE WANDERLEY ÁVILA:

APROVADO O VOTO DO RELATOR, VENCIDO O CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURADORA MARIA CECÍLIA BORGES.)

* * * * *

sb/rp/ms

