

## ANÁLISE DO PARECER DE REJEIÇÃO DE CONTAS DO MUNICÍPIO DE SERRINHA<sup>1</sup>

Dejaneia Cardoso da Silva<sup>2</sup>

**RESUMO:** O município de Serrinha, sob a responsabilidade do gestor municipal Osni Cardoso de Araújo, obteve por três anos consecutivos - 2011, 2012 e 2013 - parecer favorável à rejeição das contas anuais. Nestas circunstâncias, e pela importância que o fato denota, mostra-se relevante um estudo detalhado acerca dos aspectos contábeis-fiscais elencados no parecer e que denotam infringências à legislação pertinente, visto que este fato reflete, de alguma forma, a maneira como o gestor municipal lida com a coisa pública. Diante do exposto, o artigo destina-se a analisar o parecer prévio de rejeição de contas e verificar quais aspectos contábeis-fiscais foram infringidos pela Prefeitura Municipal de Serrinha, e que contribuíram para que o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia opinasse pela rejeição da prestação de contas do exercício financeiro de 2013.

**Palavras-chave:** Parecer de rejeição de contas. Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. Serrinha.

---

<sup>1</sup> Artigo apresentado ao Curso de Pós-graduação *Latu Sensu* em Contabilidade Pública, da Universidade do Sul de Santa Catarina, como requisito parcial para obtenção do grau de Especialista em Contabilidade Pública. Orientador: Prof. Nélio Herzmann, Me. Palhoça – SC, 2017.

<sup>2</sup>Contadora. Bacharela em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Bahia – UFBA. Pós-graduanda em Contabilidade Pública pela Universidade do Sul de Santa Catarina – UNISUL. Endereço eletrônico: dejaneia@yahoo.com.br

## 1 INTRODUÇÃO

“Opina pela rejeição, porque irregulares, das contas da Prefeitura Municipal de Serrinha, relativas ao exercício financeiro de 2013”.<sup>3</sup> Essa frase inicia mais um, dentre tantos outros pareceres a que o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCM-BA) habitualmente emite. Este é o retrato da realidade da grande maioria dos municípios baianos que tem, após a apreciação do referido Tribunal, a votação pela reprovação das suas contas.

Esta Corte, através da divulgação do balanço de julgamento das contas municipais<sup>4 5</sup>, rejeitou as contas de 185 municípios, das 417 prefeituras analisadas, referentes ao exercício de 2012, perfazendo um total de 44,3%. Para o exercício de 2013, das 417 prefeituras analisadas, 71 tiveram suas contas rejeitadas, resultando num total de 17%. Já para o exercício de 2014, o percentual de rejeição foi de 36,4%. Apesar da queda desse número referente ao exercício de 2013, percebe-se que ainda é grande a quantidade de prefeituras que tem suas contas rejeitadas pelo TCM-BA. Tais rejeições decorrem, em sua maioria, (i) pela falta de atendimento aos preceitos da Lei Complementar n. 101/00, mais conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), dentre eles, a ultrapassagem do limite de gastos com pessoal; e (ii) pelo não cumprimento das normas contábeis previstas na lei n. 4.320/64, e nos normativos infralegais emitidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), a saber, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

Dentro desse universo de prefeituras que tiveram suas contas rejeitadas, encontra-se o município de Serrinha, situado ao nordeste do estado da Bahia, a 205 km de Salvador (capital), com uma população de cerca de 82 mil habitantes<sup>6</sup> e com uma receita anual em torno de R\$ 142 milhões<sup>7</sup>, segundo dados disponíveis no site do próprio Tribunal.

---

<sup>3</sup>BRASIL. Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. *Opina pela rejeição, porque irregulares, das contas da Prefeitura Municipal de SERRINHA, relativas ao exercício financeiro de 2013*. Processo TCM nº 07828-14. Publicação em 15 abr. 2015. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/index.php/consulta/legislacao/decisoes/contas-anuais/>>.

<sup>4</sup>TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. *TCM aprovou com ressalvas contas de 52,48% das prefeituras baianas*. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/tcm-aprovou-com-ressalvas-contas-de-5248-das-prefeituras-baianas/>>. Acesso em 02/04/2016.

<sup>5</sup>UNIÃO DOS MUNICÍPIOS DA BAHIA. *Queda no número das contas rejeitadas do TCM se deve aos serviços da UPB*. Disponível em: <<http://www.upb.org.br/noticias/queda-no-numero-das-contas-rejeitadas-do-tcm-se-deve-aos-servicos-da-upb/>>. Acesso em 02/04/2016.

<sup>6</sup>MUNICÍPIO DE SERRINHA. *População*. Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?codmun=293050>>. Acesso em: 02 abr. 2016.

<sup>7</sup>TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. *Município de Serrinha*. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/municipio-post/serrinha/>>. Acesso em 02/04/2016.

Este município obteve por três anos consecutivos<sup>8</sup> - 2011, 2012 e 2013 - parecer favorável à rejeição das contas anuais. Entretanto, apesar de as contas do exercício financeiro de 2013 terem sido rejeitadas pelo TCM-BA - que manteve essa decisão mesmo após o Pedido de Reconsideração pleiteado pelo gestor municipal -, a Câmara Municipal de Vereadores as aprovou, desconsiderando assim a orientação técnica emitida pelo douto Tribunal. Estas contas são da responsabilidade do gestor municipal, Osni Cardoso de Araújo, eleito por dois mandatos consecutivos, para o período de 2009 a 2012 e 2013 a 2016.

Diante dos fatos expostos, o presente trabalho teve como objetivo geral analisar o parecer prévio de rejeição de contas e verificar quais aspectos contábeis-fiscais foram infringidos pela Prefeitura Municipal de Serrinha, e que contribuíram para que o TCM-BA opinasse pela rejeição da prestação de contas do exercício financeiro de 2013. Caracterizou-se como uma pesquisa exploratória, tendo em vista que buscou-se a familiarização com o problema proposto e o aprimoramento de ideias, em razão do assunto peculiar que se propôs a discutir. Assim sendo, o principal procedimento adotado foi a pesquisa bibliográfica, a qual foi desenvolvida baseando-se em material já previamente elaborado por autores da área, constituído principalmente por livros e legislações pertinentes ao assunto. Como se tratou de uma pesquisa originária a partir de uma inquietação, que buscou compreender e entender o que levou à rejeição das contas desse município, ela teve o caráter de uma pesquisa pura, visando a compreensão desse fenômeno. Foi uma pesquisa teórica, já que as informações analisadas foram obtidas a partir do arcabouço literário existente nesta área de conhecimento, que se utilizou da tomada de apontamentos - cuja técnica consiste em eficiente modo de retenção e organização das informações mais importantes -, e da abordagem qualitativa.

A seguir, será apresentado o parecer de rejeição como um todo, bem como os itens que denotam infringência aos normativos legais no que tange aos aspectos contábeis-fiscais e que justificam o problema da pesquisa.

## **2 APRESENTAÇÃO DO PARECER DE REJEIÇÃO**

O parecer prévio de rejeição de contas estudado, foi coletado no site do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia<sup>9</sup>, em 02 de abril de 2016. Refere-se à prestação de

---

<sup>8</sup>Idem

<sup>9</sup>TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. *Parecer*. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/sistemas/textos/2014/delib/07828-14.odt.pdf>> Acesso em 02/04/2016.

contas do exercício financeiro de 2013 do município de Serrinha, sob responsabilidade do gestor municipal Osni Cardoso de Araújo. Este parecer teve como relator o Conselheiro José Alfredo Rocha Dias e corresponde ao processo TCM nº 07828-14, publicado em 15 de abril de 2015.

A estruturação do parecer é bastante didática, tendo em vista que se subdivide em itens de acordo com os assuntos pertinentes à execução orçamentária como um todo.

Vejamos. Ele se inicia com o seguinte preâmbulo: “**Opina pela rejeição, porque irregulares**, das contas da Prefeitura Municipal de SERRINHA, relativas ao exercício financeiro de 2013”. Na sequência, são dispostos os itens que se seguem: 1- Da prestação de contas; 2- Dos exercícios precedentes; 3- Dos instrumentos de planejamento; 4- Das alterações orçamentárias; 5- Do acompanhamento da execução orçamentária realizado pela 9ª Inspeção Regional de Controle Externo; 6- Das demonstrações contábeis; 7- Do inventário; 8- Aspectos gerais das demonstrações contábeis; 9- Das obrigações constitucionais; 10- Das exigências da lei de responsabilidade fiscal; 11- Das resoluções do Tribunal; 12- Das multas e ressarcimentos pendentes; 13- Das denúncias e termos de ocorrência; e, por fim, 14- Conclusão.

### **3 ANÁLISE DO PARECER DE REJEIÇÃO**

Passando-se à apreciação do parecer e visando responder ao problema da pesquisa, serão analisados pormenorizadamente, os itens 3, 6, e 10, bem como os subitens correspondentes, que denotem infringência aos preceitos normativos. Vale ressaltar, que em alguns outros itens também foram detectados descumprimentos aos normativos legais. Entretanto, por não se coadunarem com os aspectos contábeis-fiscais, não serão examinados nesta pesquisa.

#### **3.1 DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO**

O item 3 do parecer trata dos Instrumentos de Planejamento que norteiam as atividades da administração pública, a saber, o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Orçamento Anual. Todos eles, em acordo com a legislação vigente, tanto no que se refere à elaboração, quanto à sua publicação.

Ainda neste item, são abordados o Quadro de Detalhamento de Despesas (QDD) e a Programação Financeira, instrumentos estes, em desacordo com a legislação vigente, no que se refere à publicidade.

Pois bem. O art. 8º da LRF nos informa que até 30 dias após a publicação dos orçamentos, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. Já os artigos 48 e 48-A, que tratam da transparência da gestão fiscal, dizem que aos planos, orçamentos, prestações de contas, etc., será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, e que a transparência será assegurada também, mediante a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público. Estas informações referem-se a todos os atos praticados que envolvam a execução da despesa, bem como ao lançamento e recolhimento de todas as receitas.

Sendo assim, o Conselheiro Relator aponta que tanto o QDD quanto a Programação Financeira foram encaminhados ao Tribunal somente quando da defesa final, ao invés de compor as contas desde sua disponibilidade pública e, ainda assim, sem comprovação da sua publicação.

Para fins da disponibilização pública, o art. 7º da Resolução TCM-BA 1060/05, prevê que as contas do Poder Executivo deverão ser enviadas à Câmara Municipal até 31 de março do exercício seguinte, e cita como fundamento o parágrafo 2º, art. 95, da Constituição do Estado da Bahia, que diz que nos sessenta dias anteriores à sua remessa ao Tribunal, as contas dos Municípios ficarão na Secretaria da Câmara Municipal, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, podendo este, se for o caso, questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei. Ampliando esta obrigatoriedade, o art. 49 da LRF institui que as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

### 3.2 DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O item 6 aborda as Demonstrações Contábeis, as quais deverão estar em consonância com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs T SP), com o disposto no art. 101 da lei nº 4.320/1964 - o qual estabelece que os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, além de outros quadros demonstrativos-, bem como,

com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) nº 101/00. Neste item foram apontadas inúmeras violações aos normativos legais. Vejamos.

### **3.2.1 Ausência do Demonstrativo das Contas do Razão do mês de dezembro**

Conforme o parecer, o gestor municipal alegou na defesa final que a falta teria decorrido de problemas nas rotinas e sistemas contábeis da Prefeitura e encaminhou novo demonstrativo. Entretanto, o Conselheiro faz a seguinte ressalva:

**Como sabido, as peças contábeis não podem ser alteradas ou substituídas após a disponibilização pública das contas e sua remessa a esta Corte. Recomenda-se que regularizações devem ser efetuadas na documentação de 2014, para análise quando da sua apreciação, com as justificativas e explicações devidas, de sorte a que os Balanços reflitam com fidedignidade os fatos contábeis atinentes à Prefeitura. Confirma-se, destarte, a fragilidade do assessoramento técnico contábil, carente de revisão e aperfeiçoamento, assim como do sistema de controle interno.<sup>10</sup>**

Isto posto, verifica-se o não cumprimento do art. 85 da lei nº 4.320/64, o qual dispõe que os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros. Contraria ainda, a NBC T SP 16.2, segundo a qual o sistema contábil representa a estrutura de informações sobre identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação dos atos e fatos da gestão do patrimônio público, com o objetivo de orientar e suprir o processo de decisão, a prestação de contas e a instrumentalização do controle social; bem como a NBC T SP 16.5, a qual trata do registro contábil. À luz desta norma, verifica-se o descumprimento das formalidades do registro contábil quanto à uniformidade dos registros, à confiabilidade e à tempestividade das informações contábeis. Segundo ela, o livro Razão constitui fonte de informações contábeis permanentes e nele são registradas as transações que afetem ou possam vir a afetar a situação patrimonial, devendo ficar à disposição dos usuários e dos órgãos de controle, na unidade contábil, no prazo estabelecido em legislação específica.

### **3.2.2 Superestimada previsão da receita**

---

<sup>10</sup>Idem, p.5

A lei nº 4.320/64, nos artigos 29 e 30, estabelece que caberá aos órgãos de contabilidade ou de arrecadação, organizar demonstrações mensais da receita arrecadada, para servirem de base à estimativa da receita na proposta orçamentária. Essa estimativa basear-se-á nas demonstrações da arrecadação dos três últimos exercícios e nas circunstâncias de ordem conjuntural que possam afetar a produtividade de cada fonte de receita.

Complementarmente, a LRF, em seu art. 11, estatui como requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de competência constitucional do ente da Federação. Já o art. 12 diz que:

**As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.<sup>11</sup>**

Analisando o parecer, constata-se que estes normativos não foram observados quando da elaboração da previsão da arrecadação municipal. Nele é destacado um quadro-resumo do Balanço Orçamentário, com os seguintes dados:

Tabela 1 - Balanço Orçamentário (resumo)

DESCRIÇÃO	R\$
Receita Prevista	134.400.000,00
(-) Receita Arrecadada (a)	112.625.719,47
(=) Déficit de Arrecadação	-21.774.280,53
Despesa Autorizada	134.400.000,00
(-) Despesa Realizada (b)	116.067.465,53
(=) Economia Orçamentária	18.332.534,47
<b>Déficit Orçamentário (a-b)</b>	<b>-3.441.746,06</b>

Fonte: TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. *Parecer*. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/sistemas/textos/2014/delib/07828-14.odt.pdf>>. Acesso em 02/04/2016. Pág.5

Diante dos fatos expostos, pode-se depreender que houve frustração de receita no montante de R\$ 21.774.280,53, o que representa um percentual de 16,20%. Nos dizeres do Conselheiro:

**Revela-se descumprimento das normas regedoras da matéria, contidas na Carta Federal, evidenciando a não utilização de critérios ou parâmetros técnicos**

<sup>11</sup>BRASIL. **Lei Complementar n. 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](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2016.

**adequados para a elaboração da LOA. A matéria tem sido objeto de constantes advertências e orientações da Corte, pelo que a falta repercute nas conclusões deste pronunciamento.<sup>12</sup>**

No tocante à despesa, o resumo do Balanço Orçamentário nos mostra que houve execução num montante de R\$ 116.067.465,53, enquanto que a arrecadação situou-se em R\$ 112.625.719,47, isto nos revela um déficit orçamentário no valor de R\$ 3.441.746,06. Acresce dizer que o art. 1º, parágrafo 1º da LRF, afirma que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe, dentre outras coisas, o equilíbrio das contas públicas.

### **3.2.3 Demonstrativo de Execução dos Restos a Pagar**

O MCASP - Parte V, preceitua que adicionalmente ao Balanço Orçamentário, devem ser incluídos dois quadros demonstrativos da execução dos restos a pagar, um para os processados, e outro para os não processados. A definição do conceito de Restos a Pagar (RP), encontra-se enunciada no art. 36 da lei nº 4.320/64, como sendo as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro. Será RP processado se tiver cumprido o estágio de liquidação da despesa, estando apto para pagamento. Será RP não processado, a despesa empenhada, mas que ainda não foi liquidada, ou seja, o fornecedor ainda não entregou o material ou não prestou o serviço. Os restos a pagar constituem a dívida flutuante da entidade, que são os passivos financeiros exigíveis em um prazo inferior a doze meses, já autorizadas pelo Poder Legislativo.

Apesar desta obrigatoriedade, o gestor municipal só apresentou este demonstrativo na defesa final. Entretanto, como aponta o parecer, deveria compor as contas desde sua disponibilidade pública.

### **3.2.4 Balanço Financeiro**

Segundo o art. 103 da lei nº 4.320/64, o Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécies provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte. Pois bem. O parecer sinaliza duas divergências de saldos, a saber: de R\$ 7.177,46, entre os valores correspondentes ao saldo do exercício

---

<sup>12</sup>TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. *Parecer*. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/sistemas/textos/2014/delib/07828-14.odt.pdf>> Acesso em 02/04/2016. Pág.6



anterior no Balanço Financeiro e no Balanço Patrimonial; e de R\$ 13.113,00, entre os valores da receita extraorçamentária no Balanço Financeiro e no Demonstrativo da Receita Extraorçamentária. Mais uma vez o Conselheiro alerta ser “imprescindível a existência de harmonia e uniformização dos registros nas peças contábeis, que não podem conter inconsistências”.

### **3.2.5 Balanço Patrimonial**

De acordo com a NBCT SP 16.6, o Balanço Patrimonial é a demonstração contábil que evidencia qualitativa e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública, e é estruturado em Ativo, Passivo e Patrimônio líquido. De forma simplória, os Ativos representam os bens e direitos; os Passivos, as obrigações; e o Patrimônio líquido, o valor residual dos Ativos deduzidos dos Passivos.

No parecer são discriminados os subgrupos em que foram detectadas as inconsistências com os normativos pertinentes, detalhados a seguir.

#### **3.2.5.1 Estoques**

De acordo com o parecer, o Balanço Patrimonial não apresenta saldos para a conta de Estoque/Almoxarifado. Isso contraria a NBC T SP 16.10 e o art. 106, inciso III, da lei nº 4.320/64, o qual diz que os bens de almoxarifado deverão ser avaliados pelo preço médio ponderado das compras. A NBC T SP 16.5<sup>13</sup> também orienta que “o patrimônio das entidades do setor público, o orçamento, a execução orçamentária e financeira e os atos administrativos que provoquem efeitos de caráter econômico e financeiro no patrimônio da entidade devem ser mensurados ou avaliados monetariamente e registrados pela contabilidade”. Diz ainda que a entidade pública deve aplicar métodos de mensuração ou avaliação dos ativos e passivos que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e perdas patrimoniais.

#### **3.2.5.2 Depreciação, Amortização e Exaustão**

---

<sup>13</sup>CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público - NBCs T 16.1 a 16.11**. Edição eletrônica, Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. Disponível em: [http://www.portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor\\_Público.pdf](http://www.portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_Público.pdf). Acesso em: 02 abr. 2016.

O parecer aponta que o município não efetuou os registros contábeis referentes a depreciação, amortização e exaustão dos bens patrimoniais. Isto encontra-se em desacordo com a NBC T SP 16.9 - norma que estabelece critérios e procedimentos para o registro contábil destes três fatos -, bem como o MCASP – Parte II, o qual informa que os elementos do ativo imobilizado com vida útil econômica limitada, ficam sujeitos a depreciação, amortização ou exaustão sistemática durante esse período, salientando que estes institutos tem como principal característica a redução do valor do bem.

### 3.2.5.3 Imobilizado

Informa o parecer que o saldo do ativo imobilizado saltou de R\$ 21.134.496,55, em 2012, para R\$ 27.395.576,70 em 2013, revelando assim uma variação percentual no respectivo grupo de 29,62%. Todavia, segundo o relator<sup>14</sup>, “os lançamentos relativos a incorporações de ativos evidenciados nas Variações Patrimoniais Qualitativas não justificam dita variação, inconsistência que repercute nas conclusões deste pronunciamento”. Estes valores são descritos na Demonstração das Variações Patrimoniais, que conforme o art. 104 da lei nº 4.320/64, evidenciará as alterações no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício. As variações qualitativas decorrem das transações que alteram a composição dos elementos patrimoniais (incorporação ou desincorporação de ativos ou passivos), sem afetar o patrimônio líquido.

### 3.2.5.4 Dívida Ativa

A Dívida Ativa corresponde aos créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não, cuja certeza e liquidez foram apuradas, por não terem sido pagos nos vencimentos, conforme art. 39, parágrafo 1º, da lei nº 4.320/64. Classificam-se como ativos – créditos a receber - e representam fonte potencial de fluxo de caixa. Como já citado anteriormente, o art. 11 da LRF, estabelece como um dos requisitos da responsabilidade na gestão fiscal, a efetiva arrecadação de todos os tributos de competência do ente federado. Apesar dessa obrigatoriedade, o parecer aponta que o gestor municipal não atendeu a contento a legislação.

---

<sup>14</sup>TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. Parecer. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/sistemas/textos/2014/delib/07828-14.odt.pdf>> Acesso em 02/04/2016. Págs. 9-10.

O parecer registra um montante da Dívida Ativa de R\$ 7.216.583,06 no exercício de 2012. Em 2013, o valor acresce para R\$ 7.768.948,54, sendo que neste exercício, segundo o relator, “houve cobrança da insignificante quantia de R\$ 36.322,75, revelando que foram tímidas as ações nesse sentido.” Confirmando a gravidade deste fato, o Conselheiro faz a seguinte observação:

**As justificativas produzidas em relação a este tópico, por óbvio, não equacionaram o problema, na medida em que houve acréscimo dos valores a cobrar e são inexpressivos os recuperados. É incontestável que há absoluta necessidade de implementação de medidas adequadas e eficazes ao estímulo ao recolhimento dos débitos e incremento da cobrança, aprimorando-se o gerenciamento da referida Dívida, em atendimento a dispositivo da LRF quanto a obrigatoriedade de instituição e efetiva cobrança de tributos municipais, como destacado em pronunciamentos anteriores desta Corte. A negligência caracterizada, no particular – repete-se – revela a prática de provável ato de improbidade administrativa, a ser analisado pelo douto Ministério Público Estadual. A pena prevista para a hipótese é inserta no inciso II, do artigo 12 da Lei nº 8.429/92.<sup>15</sup>**

#### 3.2.5.5 Dívida Flutuante

A Dívida Flutuante corresponde aos passivos financeiros exigíveis em prazo inferior a doze meses, já autorizadas pelo Poder Legislativo, e compreende os restos a pagar, os serviços da dívida a pagar, os depósitos e os débitos de Tesouraria, art. 92 da lei nº 4.320/64. Consta no parecer que o Demonstrativo da Dívida Flutuante não compôs a prestação de contas no momento da disponibilização aos contribuintes, mas somente foi apresentado quando da defesa final. Infringência aos normativos já devidamente detalhados no item 3 do parecer – Instrumentos de Planejamento.

Acresce dizer que, além deste descumprimento, houve divergência nas peças contábeis, referentes ao valor do saldo anterior da Dívida Flutuante, entre o Demonstrativo enviado na defesa final (R\$ 3.332.620,99), e o Balanço Patrimonial do exercício de 2012 (R\$ 3.615.174,16), denotando uma diferença de R\$ 282.553,17. Diante do exposto, o Conselheiro assinala mais uma inconsistência nos resultados demonstrados nas peças contábeis e reitera ser imprescindível a existência de harmonia e uniformização destes registros.

#### 3.2.5.6 Restos a Pagar

---

<sup>15</sup>Idem, p.10

Os Restos a Pagar, conforme já descrito anteriormente, são dívidas de curto prazo e compõem-se das despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro do exercício financeiro de origem. No parecer, eles se apresentam com a seguinte composição:

Tabela 2 - Restos a Pagar

DESCRIÇÃO	R\$
Restos a pagar de exercícios anteriores	2.079.843,74
Restos a pagar inscritos no exercício	5.659.071,33
(=) Saldo (a)	7.738.915,07
(-) Restos a pagar quitados no exercício de 2013 (b)	1.526.691,39
<b>(=) Saldo para o exercício seguinte (a-b)</b>	<b>6.212.223,68</b>

Fonte: TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. *Parecer*. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/sistemas/textos/2014/delib/07828-14.odt.pdf>> Acesso em 02/04/2016. Pág. 13

Ainda no parecer, é demonstrada também, a composição da Disponibilidade de Caixa para o exercício em análise, perfazendo um total de R\$ 5.388.653,28. Conforme observa o Conselheiro, “o saldo financeiro existente é insuficiente ao suporte das inscrições existentes...”, visto que o valor dos restos a pagar supera a disponibilidade de caixa em R\$ 823.570,40. Estes dados evidenciam o descumprimento ao art. 42 da LRF que diz: “é vedado...contrair obrigação de despesa...que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito”.

### 3.3 DAS EXIGÊNCIAS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

No item 10, o parecer aborda as exigências da LRF. Nele, observa-se como infringências, o desrespeito ao limite de gastos com pessoal e a falta de comprovação da divulgação tempestiva do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

De acordo com os arts. 19 e 20 da LRF, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder aos seguintes percentuais da receita corrente líquida: União - 50%; Estados e Municípios - 60%. Sendo que, na esfera municipal, este percentual de 60% subdivide-se em 6% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver, e 54% para o Executivo.

Contrariando este normativo, o gestor do município de Serrinha aplicou o percentual de 62,87% da receita corrente líquida em gastos com pessoal, no exercício financeiro de 2013.

Para um melhor esclarecimento, o parecer apresenta a tabela abaixo:

Tabela 3 - Gastos com Pessoal - Exercício 2013

DESPESA COM PESSOAL	R\$
<b>Receita Corrente Líquida</b>	<b>108.027.728,58</b>
Limite legal – 54% (art. 20 LRF)	58.334.973,43
Limite Prudencial – 95% (art. 22 LRF)	55.418.224,76
Limite para alerta – 90% do limite máximo (art. 59 LRF)	52.501.476,09
<b>Participação em 2013</b>	<b>67.913.017,35</b>
<b>Percentual da despesa na Receita Corrente Líquida</b>	<b>62,87%</b>

Fonte: TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. *Parecer*. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/sistemas/textos/2014/delib/07828-14.odt.pdf>> Acesso em 02/04/2016. Pág. 21

Tendo em vista a infringência à LRF, o Conselheiro faz a seguinte advertência:

**Atente o Gestor para a premente necessidade de recondução dos gastos aos limites fixados, nos prazos estabelecidos em lei, evitando que a permanência da situação de inobservância aos limites legais conduza a Corte a aplicar as sanções dispostas no art. 23, §3º, incisos I, II e III da LRF e, na hipótese de reincidência, no comprometimento do mérito de contas futuras.<sup>16</sup>**

Não é demais salientar, que no parecer consta ainda, a informação de que no exercício financeiro de 2012, o gestor municipal também excedeu o limite de 54% estabelecido pela LRF, ao aplicar o percentual de 59,47% da receita corrente líquida em despesa com pessoal.

Para Paludo (2013, p. 307), “a receita corrente líquida é o conceito adotado pela LRF, que serve de parâmetro para verificação de recursos, para o cumprimento de metas em geral, e para estabelecimento de limites para despesas com pessoal e endividamento, compatível com a responsabilidade fiscal exigida por essa lei”. Acha-se o valor da receita corrente líquida somando as receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, diminuídas, no caso dos municípios, das contribuições dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social, das receitas provenientes da compensação financeira entre o Regime Geral de Previdência e o Regime Próprio dos Servidores Públicos, e dos valores do Fundeb - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (art. 2º, IV, LRF).

Ainda para a LRF (art. 18), entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com

<sup>16</sup>Idem, p. 21

quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência. No parágrafo 1º do referido artigo, ela ressalta que também serão computadas na apuração das despesas com pessoal, sob a denominação de “outras despesas com pessoal”, os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos.

No tocante ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), concernente ao 1º e 2º bimestre, e ao Relatório de Gestão Fiscal (RGF), referente ao 1º quadrimestre, de acordo com o parecer, não houve oportuno encaminhamento destes demonstrativos e nem comprovação da tempestiva divulgação dos mesmos. Este fato denota violação ao disposto no art. 48 da LRF, o qual diz que “são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos”. A inobservância deste preceito impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária, conforme parágrafo 2º, art. 51 da LRF.

Vale ressaltar que a exigência do RREO tem sua origem no art. 165, parágrafo 3º da CF/88, onde se diz que o Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária. O art. 52 da LRF estendeu essa obrigatoriedade também para o Ministério Público e detalhou a estrutura deste relatório, ao estabelecer que ele será composto de: (i) balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada; e as despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo; (ii) demonstrativos da execução das receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar; das despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício; e as despesas, por função e subfunção. Estabelece ainda, que os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida, e determina que deverão acompanhar este relatório resumido,

demonstrativos relativos a: (i) apuração da receita corrente líquida, a sua evolução, e a sua previsão de desempenho até o final do exercício; (ii) receitas e despesas previdenciárias; (iii) resultados nominal e primário; (iv) despesas com juros; e (v) restos a pagar por Poder e órgão, segregando os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.

Já o RGF é exigido pela LRF, arts. 54 e 55, nos quais se estabelece que este deverá ser elaborado ao final de cada quadrimestre, devendo ser assinado pelo: chefe do Poder Executivo; Presidente e membros da Mesa Diretora dos órgãos do Poder Legislativo; Presidente de Tribunal e membros de Conselho de Administração dos órgãos do Poder Judiciário; chefe do Ministério Público, da União e dos Estados. Além dessas autoridades, também deverão assinar o relatório, os responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno. Ele deverá conter: (i) comparativo com os limites estabelecidos pela LRF em relação a: despesa total com pessoal, distinguindo-a com inativos e pensionistas; dívidas consolidada e mobiliária; concessão de garantias; e, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita; (ii) indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, caso seja ultrapassado qualquer dos limites.

Tanto o RREO quanto o RGF, deverão ser elaborados de forma padronizada e publicados até 30 dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

#### **4 CONCLUSÃO**

A execução deste trabalho deveu-se à pertinência das discussões acerca da rejeição das contas públicas municipais, posto que evidencia a maneira como o gestor público age no trato da coisa pública. O estudo acerca da rejeição de contas é de fundamental importância atualmente, por se tratar de uma questão de ordem prática e que requer uma profunda mudança de cultura no âmbito da gestão pública.

O objetivo geral deste trabalho era analisar o parecer prévio de rejeição de contas e verificar quais aspectos contábeis-fiscais foram infringidos pela Prefeitura Municipal de Serrinha, e que contribuíram para que o TCM-BA opinasse pela rejeição da prestação de contas do exercício financeiro de 2013. O mesmo foi alcançado, assim como os objetivos específicos, já que foi cumprido o que havia sido definido, tendo em vista que foi possível o exame minucioso e a constatação das infringências apontadas no parecer.

Os resultados apresentados mostram-se coerentes com a conclusão do parecer, pois, considerando-se todo o exposto, pode se observar que nas contas do município de Serrinha,

referentes ao exercício financeiro de 2013, objeto de apreciação pelo TCM-BA, houve inúmeras infrações aos normativos legais. Excesso de gastos com pessoal, ausência de demonstrativos contábeis quando da disponibilidade pública das contas, falta de harmonização das peças contábeis, ausência de critérios técnicos para elaboração do orçamento, reincidência no não cumprimento das disposições referentes a execução da despesa, dentre outros, municípiaram o referido Tribunal para que o mesmo votasse pela rejeição das contas, e mantivesse essa decisão mesmo após o pedido de reconsideração pleiteado pelo gestor municipal.

Diante da gravidade dos fatos, o TCM-BA aplicou multas e formulou representação ao Ministério Público Estadual, em face dos indícios do cometimento de ilícitos pelas inconsistências apontadas e reiterado descumprimento de determinações desta Corte de Contas, inclusive no que pertine a cobrança a terceiros e recolhimento, pelo Gestor, de cominações que foram impostas pelo Tribunal.

Lamentavelmente, este parecer só vem atestar a triste realidade por que passa a administração pública no nosso país. Malversação dos recursos públicos e ingerência na administração do patrimônio público, seja por desconhecimento da legislação, seja por má fé, fazem parte do cotidiano da maioria dos municípios baianos, tanto é, que referente ao exercício financeiro de 2014, o TCM-BA rejeitou 36,4% das contas analisadas.

Como sugestão para futuros trabalhos, pode-se utilizar essa mesma base estrutural para análise das contas referentes aos exercícios financeiros de 2011 e 2012 deste município, que também tiveram pareceres emitidos pelo TCM-BA favoráveis à rejeição. Com isso, pode-se estabelecer padrões de comparabilidade e verificar se o gestor municipal reincidiu nos mesmos descumprimentos no que tange aos aspectos contábeis-fiscais.



## REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2016.

BRASIL. **Lei n. 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](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar n. 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](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2016.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público - NBCs T 16.1 a 16.11**. Edição eletrônica, Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. Disponível em: [http://www.portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor\\_Público.pdf](http://www.portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_Público.pdf). Acesso em: 02 abr. 2016.

MUNICÍPIO DE SERRINHA. **População**. Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?codmun=293050>>. Acesso em: 02 abr. 2016.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento Público, AFO e LRF**. 4.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

STN - SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios**. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 5. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública. Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2013. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/mcasp>>. Acesso em: 02 abr. 2016.

TCM-BA - TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. **Decisões**. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/consulta/legislacao/decisoes/contas-aneais/detalhe-conta-anual/?ano=2013&ent=P&muni=00373&des=>>>. Acesso em: 02 abr. 2016.

TCM-BA - TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. **Estabelece normas para a apresentação da prestação de contas mensal e anual de Prefeituras e Mesas de Câmaras e dá outras providências**. Resolução n. 1.060, de 26 de abril de 2005. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/wp-content/uploads/2015/05/Resolu----o-1060-2005-atualizada-.pdf>>. Acesso em: 02 abr. 2016.

TCM-BA - TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. **Município de Serrinha**. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/municipio-post/serrinha/>>>. Acesso em: 02 abr. 2016.

TCM-BA - TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. **Opina pela rejeição, porque irregulares, das contas da Prefeitura Municipal de SERRINHA, relativas ao exercício financeiro de 2013.** Processo TCM nº 07828-14. Publicação em 15 abr. 2015. Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/index.php/consulta/legislacao/decisoes/contas-anuais/>>. Acesso em: 02 abr. 2016.

TCM-BA - TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DA BAHIA. **TCM aprovou com ressalvas contas de 52,48% das prefeituras baianas.** Disponível em: <<http://www.tcm.ba.gov.br/tcm-aprovou-com-ressalvas-contas-de-5248-das-prefeituras-baianas/>>. Acesso em: 02 abr. 2016.

UPB - UNIÃO DOS MUNICÍPIOS DA BAHIA. **Queda no número das contas rejeitadas do TCM se deve aos serviços da UPB.** Disponível em: <<http://www.upb.org.br/noticias/queda-no-numero-das-contas-rejeitadas-do-tcm-se-deve-aos-servicos-da-upb/>>. Acesso em: 02 abr. 2016.