



**TRIBUNAL DE CONTAS DO  
ESTADO DO PARANÁ**



**ANO DE ENCERRAMENTO DE MANDATO  
NO MUNICÍPIO**

**Guia de Recomendações Básicas**

**(Prefeitos, Vice-prefeitos, Presidentes de Câmaras Municipais,  
Vereadores e Dirigentes Públicos em Geral)**

**[www.tce.pr.gov.br](http://www.tce.pr.gov.br)**



# SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO .....	6
INTRODUÇÃO .....	7
1. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL .....	11
Princípio do Planejamento .....	12
Programação da execução orçamentária e financeira (Arts. 8º, 9º e 13 -LRF) .....	13
Metas bimestrais de arrecadação .....	13
Limitação de Empenhos e Movimentação Financeira .....	14
Transparência e participação popular na gestão fiscal .....	14
A Lei de Transparência Fiscal .....	16
A Lei de Acesso às Informações .....	17
O Projeto PAF-Social do Tribunal de Contas do Paraná .....	17
2. REGRAS ADICIONAIS DA LRF PARA O ÚLTIMO ANO DO MAN- DATO .....	18
O limite Prudencial (parágrafo único, do artigo 22-LRF) .....	19
Proibição da emissão de Atos que provoquem aumento das despesas com pessoal (Art. 21, parágrafo único - LRF) .....	20
Extrapolação do Limite para as despesas com Pessoal (Art. 23, § 4º - LRF) .....	21
A apuração das Despesas com Pessoal .....	22
Da Receita Corrente Líquida.....	23
A Dívida Pública Consolidada.....	23
O Limite da Dívida Pública. (Art. 31, § 3º-LRF).....	23
As regras de endividamento em ano eleitoral .....	24
Os limites e condições da dívida pública consolidada .....	24
Operações de Crédito não computadas no limite de endivida- mento .....	25
Celebração de Contrato de Operação de Crédito .....	25
Operações de crédito irregulares/não autorizadas pelo Minis- tério da Fazenda (STN).....	26
A Certidão do Tribunal de Contas para instrução de pleitos de operações de crédito.....	26
Contratação de Operação de Crédito por Antecipação da Re-	

ceita (ARO) no encerramento do mandato (art. 38, IV, b, da LRF).....	27
A contratação de operação de crédito no encerramento do mandato.....	28
Os Restos a Pagar no Art. 42 da LRF .....	28
Cancelamentos de Restos a Pagar.....	32
Restos a Pagar processados/liquidados .....	32
Restos a Pagar ainda Não processados.....	33
Apuração da Disponibilidade Financeira .....	35
3. CONDUTAS VEDADAS PELA LEI ELEITORAL (Lei nº 9.504/97) ..	35
Conduas Vedadas entre 01 de Janeiro e 31 de Dezembro ...	36
Conduas Vedadas a partir de 10 de ABRIL de 2012 .....	39
Conduas Vedadas entre 07 de Julho e 07 de Outubro .....	41
4. PROCEDIMENTOS ESPECIAIS E RECOMENDAÇÕES	
PONTUAIS .....	47
Contratos de duração continuada e saldos de contratos .....	47
Despesas deixadas de empenhar .....	48
Diferenças a Apurar em Contas bancárias.....	48
Registros de transferências intergovernamentais a Receber ..	49
Preservação do Patrimônio Público .....	50
Controle dos Bens Patrimoniais .....	52
Obrigações Previdenciárias .....	53
Agenda de Obrigações.....	54
5. FIXAÇÃO DA REMUNERAÇÃO DOS AGENTES POLÍTICOS .....	55
Regra de aplicação ao subsídio de quaisquer dos poderes ...	56
O Subsídio dos agentes políticos do Poder Executivo .....	57
O Subsídio dos agentes políticos do Poder Legislativo.....	58
Limites que regulam os subsídios dos vereadores .....	60
Subsídio do Presidente do Legislativo e da Mesa Executiva..	61
Revisão do valor do subsídio dos agentes políticos de ambos os Poderes.....	62
Outras informações interessantes aos subsídios dos agentes políticos .....	62
6. SANÇÕES AOS ADMINISTRADORES.....	64
As Inelegibilidades – Lei Complementar nº 64/90 (atualizada pela Lei Complementar nº 135/2010, a Lei da Ficha Limpa)...	66

UNIFORMIZAÇÃO Nº 8 (Acórdão nº 1.386/2008):.....	66
Lei de Crimes da LRF .....	69
7. A CONTRIBUIÇÃO DO CONTABILISTA.....	70
Vinculação laboral do contabilista .....	72
O quadro de pessoal e o princípio da proporcionalidade .....	75
A filosofia conversionista da Contabilidade do Setor Público	76
Plano de Contas Aplicado ao Setor Público dos Municípios/PR- (PCASPM-PR).....	78
O Sistema de Informações Municipais 2013 (SIM-AM 2013).	79
8. O PAPEL DO CONTROLE INTERNO .....	80
9. PROVIDÊNCIAS PARA ENTREGA DO MANDATO .....	83
Organizar a coletânea dos principais regulamentos locais.....	83
Aspectos Financeiros: .....	84
Registros de responsabilidades:.....	84
10. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	85
11. REFERENCIAL LEGAL.....	86
Normas do TCE-PR .....	87



## APRESENTAÇÃO

Dada a largada para mais um ano de encerramento de mandato na administração pública municipal, o Tribunal de Contas elabora documento com a síntese dos principais cuidados a serem observados para que a conclusão da gestão ocorra sem desapontamentos e com menores turbulências.

Sem perder de mira os controles regulares e permanentes, as regras que se acrescentam ao curso normal pertencem a dois ramos nitidamente distintos e com vistas a objetivos próprios, mas que, tangente à demanda por atuação dos controles sobre a Administração, principalmente o interno e o externo, no final se completam.

No aspecto eleitoral, a legislação especializada preocupa-se com a garantia das igualdades de oportunidades e recursos entre os candidatos e partidos pleiteantes dos cargos eletivos. Já o contexto fiscal ocupa-se com a defesa dos princípios de ordem administrativa e legal ligados ao patrimônio e às finanças públicas. Entre outros, ela se ocupa com assuntos que oferecem riscos ao equilíbrio das contas e à segurança do futuro da administração, estabelecendo regras para gastos com pessoal, contratação de operações de crédito, endividamento, realização de despesas que se estenderão até o exercício seguinte (Restos a Pagar) e as chamadas transferências voluntárias.

Conservando sua forte identificação com a prevenção e a orientação, o desejo do Tribunal mais que nunca neste momento é estar próximo das Administrações para, juntos, minorarem possíveis dificuldades que possam se interpor entre os governantes e as regras diferenciadas para o período. E, nesse espírito apresenta este referencial abordando as principais regras que deverão ser observadas no final de mandato.

Fernando Augusto Mello Guimarães  
Presidente



# INTRODUÇÃO

Alinhadas com o pensamento do Presidente do Tribunal, as palavras de ordem que de imediato vêm à memória são organização e responsabilidade, as quais podem ser consideradas os recursos mínimos, mas essenciais, no enfrentamento das atribuições e providências que neste ano vêm se juntar à pluralidade de atividades volumosas já usuais e que precisam ser desenvolvidas a contento pela equipe.

Nada mais justo, então, que abrir o documento aludindo à matéria primordial para o adequado cumprimento da missão: a relevância de se dispor de quadros técnico e administrativo capazes e engajados no espírito peculiar do ano de conclusão da gestão e do mandato, fazendo parte desse corpo o controle interno no sentido do apoio, alerta e revisão. Não podendo, contudo, se relegar ao esquecimento a participação popular nas decisões, até porque a legitimidade da seleção das prioridades depende dessa integração. Além disso, o controle social é quem goza de condições mais favoráveis para fazer oposição à incorreta aplicação dos recursos públicos nas localidades, pois dispõe de suficiente independência para resistir à eventuais ingerências e constrangimentos no desempenho das funções, mesmo tendo coexistência próxima com a administração. Também, devido à sua convivência direta com as necessidades e expectativas da coletividade, tem conhecimento de causa para dizer sobre as prioridades.

Por segundo fator essencial, a importância de se guiar por agenda com prazos e processos bem definidos, tendo por base controles permanentes das rotinas e procedimentos.

Tal qual fora a prestação de exame final, o último ano do mandato se revela excelente ocasião para o revisitar da gestão como um todo e para proceder à reavaliação do conjunto da obra, com a demonstração comparativa e apreciação da evolução dos principais indicadores. Logo, a oportunidade é conveniente igualmente para a elaboração de inventário, não apenas do patrimônio e das finanças, mas, particularmente, das realizações e do nível de qualidade e bem estar proporcionado à sociedade.

Assim, as laudas que seguem são depositárias da expectativa de positivos resultados na escala evolutiva das relações políticas e técnico-administrativas em evento de encerramento de mandatos municipais e, por conseguinte, do fortalecimento das instituições e do regime democrático.

O apanhado das restrições principais, providências e cuidados especiais a serem observados pelos gestores públicos municipais com vistas a possibilitar o encerramento de mandato com as mínimas complicações possíveis, atraem o destaque para:

- restrições adicionais que a legislação eleitoral e fiscal reservam e procedimentos específicos;
- as recomendações para controles pontuais;
- as responsabilidades por multas no descumprimento às obrigações legais;
- sugestões de procedimentos preparatórios da transição.

## SÍNTESE DAS RESTRIÇÕES ESPECÍFICAS DO ANO DE FIM DE MANDATO

ASSUNTO	CONSEQUÊNCIAS	EMBASAMENTO
<b>LRF:</b> limite prudencial de 95% dos limites de 6% para o Legislativo, e de 54% para o Executivo.	Impede: I – concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título fora das hipóteses previstas na LRF; II - criação de cargo, emprego ou função; III - alteração de estrutura de carreira; IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título; V - contratação de hora extra.  Descumprimento sujeita à pena de reclusão, de 1 a 4 anos; desaprovação das contas; multa e fica passível de inelegibilidade. Impede certidão liberatória.	LRF – art. 22, parágrafo único  Lei nº 10.028/00 - art. 2º - 359-D
<b>LRF:</b> Emissão de ato que provoque o aumento da despesa com pessoal nos 180 dias antecedentes ao fim do mandato, sem o crescimento das receitas que servem de base para o pagamento.	Sujeita à pena de reclusão, de 1 a 4 anos; desaprovação das contas; multa e fica passível de inelegibilidade.  É nulo de pleno direito o ato e sujeita à pena de reclusão, de 1 a 4 anos; desaprovação das contas; multa e fica passível de inelegibilidade.	LRF - art. 21, parágrafo único  Lei nº 10.028/00 - art. 2º - 359-G
<b>LRF:</b> Extrapolação do limite para as despesas com pessoal no último ano de mandato.	Excedido o limite no 1º quadrimestre do último ano do mandato, impede: I - receber transferências voluntárias; II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.  Sujeita à pena de reclusão, de 1 a 4 anos; desaprovação das contas; multa e fica passível de inelegibilidade. Impede a certidão liberatória.	LRF - art. 23, § 4º  Lei nº 10.028/00 - art. 5º IV
<b>LRF:</b> Extrapolação dos limites da dívida pública consolidada no último ano de mandato.	Impede: I – receber transferências voluntárias; II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; III – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem a redução das despesas com pessoal.  Sujeita à pena de detenção de 3 meses a 3 anos; desaprovação das contas; multa e fica passível de inelegibilidade. Impede certidão liberatória.	LRF - art. 31, § 3º  Lei nº 10.028/00 -art.4º XVI  Lei nº 10.028/00 - art. 4º XVII
<b>LRF:</b> Celebração de contrato de operação de crédito no encerramento do mandato.	Vedada a contratação de operação de crédito nos 120 (cento e vinte) dias anteriores ao final do mandato.  Sujeita à pena de reclusão de 1 a 2 anos; desaprovação das contas; multa e fica passível de inelegibilidade.	Resolução nº 43/2001-Senado Federal - art. 15  Lei nº 10.028/00 - art. 2º - 359-A

ASSUNTO	CONSEQUÊNCIAS	EMBASAMENTO
<p><b>LRF:</b> Contratação de ARO no ano do encerramento do mandato.</p>	<p>Não é permitida a realização de Operação de Crédito por Antecipação da Receita (ARO) no último ano do mandato.</p> <p>Sujeita à pena de detenção de 3 meses a 3 anos; desaprovação das contas; multa e fica passível de inelegibilidade.</p>	<p>LRF - art. 38, IV, b</p> <p>Lei nº 10.028/00 - art. 4º XIX</p>
<p><b>LRF:</b> Assunção de compromissos nos últimos 8 (oito) meses do encerramento do mandato (restos a pagar).</p>	<p>realização de compromisso que não possa ser pago integralmente dentro do exercício ou cujos saldo a pagar não tenha respaldo de caixa para o sucessor saldar o débito.</p> <p>Sujeita à pena de detenção, de 6 meses a 2 anos. desaprovação das contas; multa e fica passível de inelegibilidade.</p>	<p>LRF - art. 42</p> <p>Lei nº 10.028/00 - art. 2º - 359-B</p>
<p><b>LRF:</b> Empenhar no último mês do mandato despesa cujo valor ultrapasse a soma correspondente ao duodécimo da despesa prevista no orçamento vigente.</p>	<p>São nulos e de nenhum efeito os empenhos e os atos o empenho da despesa cujo valor ultrapasse a soma do duodécimo da despesa prevista no orçamento, acarretando a responsabilização do Prefeito, nos termos do art. 1º, inciso V, do Decreto-Lei Nº 201/67.</p> <p>Desaprovação das contas; multa e fica passível de inelegibilidade.</p>	<p>Lei nº 4.320/64 - art. 59, § 1º</p> <p>D.L. 201/67 - art. 4º VII</p>
<p><b>LRF:</b> <b>Apuração da Disponibilidade Financeira</b></p>	<p>Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.</p>	<p>LRF - art. 42, parágrafo único</p>
<p><b>VEDAÇÕES DA LEI ELEITORAL:</b> <b>entre 01 de JANEIRO e 31 de DEZEMBRO</b>  Resolução TSE nº 23.341 de 2011 / Lei nº 9.504/97</p>	<p>A – efetuar distribuição gratuita de bens, valores, benefícios fora das hipóteses previstas em lei;</p> <p>B - ceder ou utilizar bens móveis ou imóveis do Poder Público;</p> <p>C - usar materiais, equipamentos ou serviços custeados pelo erário;</p> <p>D - ceder servidor ou empregado público, ou usar os serviços destes em causas eleitorais;</p> <p>E - fazer ou permitir uso promocional e a distribuição gratuita de bens e serviços de caráter social;</p> <p>F - realizar despesas com publicidade que excedam os limites permitidos.</p>	<p>Lei nº 9.504/97 – art. 73, § 10</p> <p>Lei nº 9.504/97, art. 73, I</p> <p>Lei nº 9.504/97, art. 73, II</p> <p>Lei nº 9.504/97, art. 73, III</p> <p>Lei nº 9.504/97, art. 73, IV</p> <p>Lei nº 9.504/97, art. 73, VI, b,</p>
<p><b>VEDAÇÕES DA LEI ELEITORAL:</b> <b>entre 10 de ABRIL de 2012 a 31 de DEZEMBRO</b>  Resolução TSE nº 23.341 de 2011 / Lei nº 9.504/97</p>	<p>fazer revisão geral da remuneração acima do permitido na lei eleitoral.</p>	<p>Resolução TSE nº 23.341 de 2011 / Lei nº 9.504/97 – art. 73, VIII</p>

ASSUNTO	CONSEQUÊNCIAS	EMBASAMENTO
<b>VEDAÇÕES DA LEI ELEITORAL:</b>  <b>entre 07 de JULHO e 07 de OUTUBRO</b>  Resolução TSE nº 23.341 de 2011 / Lei nº 9.504/97	A – autorizar publicidade institucional não enquadrada nas hipóteses previstas na lei eleitoral.  B - nomear, contratar, admitir, demitir sem justa causa, suprimir ou readaptar vantagens fora das hipóteses ressalvadas pela lei.  C – participar de inaugurações de obras públicas e realizar de showmícios.  D - efetuar transferência voluntária cujo objeto não esteja em andamento antes do início do período de vedação.	Lei nº 9.504/97 art. 73, VI, b e c, e § 3  Lei nº 9.504/97 art. 73, V e VI, a  Lei nº 9.504/97, arts. 75 e 77  Lei nº 9.504/97 art. 73, V e VI, a

# 1. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal ou apenas LRF, dita regras específicas de controle das finanças públicas para o último ano do mandato, com a finalidade de inibir a realização de gastos orçamentários que ultrapassem níveis praticados antes dessa fase da gestão. Essas normas referem-se aos gastos com pessoal, contratação de operações de crédito, endividamento, contratação de despesas que avançarão o mandato seguinte e as transferências voluntárias.

Quanto aos contingenciamentos adicionalmente determinados na esteira da LRF para no último ano de mandato, estes incidem sobre:

- a - realização de operações de crédito por antecipação da receita – ARO (art. 38, IV, “b”);
- b - promoção de quaisquer atos que provoquem aumento da despesa com pessoal, nos últimos cento e oitenta dias do mandato (art. 21, Parágrafo Único); e

c - contratação de obrigação de despesa que não possa ser paga no exercício ou cuja parcela a ser transferida para o ano seguinte não esteja relacionada a disponibilidade de caixa reservada para o pagamento, ou que não disponha de geração de fluxo de caixa suficiente para o pagamento (art. 42).

d - extrapolação do limite da despesa com pessoal em qualquer bimestre.

Ainda, oportuno destacar que sendo as funções da legislação fiscal de natureza constante, no que tange aos aspectos da execução orçamentária para os quais alguns intérpretes entendem caber o ajustamento no intervalo correspondente a toda extensão do mandato (que considera os 4 (quatro) anos para prefeitos, nos termos do art. 29, I, da Constituição Federal), naturalmente no último ano da gestão se pede mais atenção, face às limitações expressas. Em resumo, o elenco de aspectos limitantes objetivando a responsabilidade fiscal na gestão e o equilíbrio das contas são:

a - metas bimestrais de arrecadação;

b - cronograma de Execução da despesa;

c - metas de resultado primário e nominal;

d - limites das dívidas consolidada e mobiliária;

e - despesas com pessoal;

f - despesas nos dois últimos quadrimestres;

g - prazos de elaboração e difusão dos relatórios; e a

h - relação das obras iniciadas e não concluídas.

## PRINCÍPIO DO PLANEJAMENTO

O planejamento é quem vai estabelecer as vias para o atendimento das determinações legais respectivas à políticas estruturais com vinculações mínimas, tais como da Educação, Saúde e Assistência Social; regulará o financiamento dos programas, mantendo o endividamento a graus sustentáveis; irá direcionar a destinação das receitas vinculadas aos propósitos pré-fixados; e, por fim, vai impedir a ocorrência de déficits indesejados. Portanto, os resultados pretendidos deverão estar emoldurados no planejamento e as realizações consubstanciadas na transparência dos feitos (art. 1º, § 1º).

À mesma disciplina pertencem as perspectivas de metas fiscais do exercício contratadas pelo governante perante os administrados, compreendendo, basicamente, as metas de receita e despesa, os resultados primário e nominal e o montante da dívida pública consolidada. Na melhor ilustração do princípio constitucional do planejamento integrado (CF, art. 165), projeção determinada no casamento do Plano Plurianual (PPA) e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), o anexo de metas vai orientar a elaboração da proposta orçamentária (LOA). A LRF determina a definição de metas fiscais trienais e contínuas, a fim de oportunizar constante precaução contra frustrações e reorientação de rumos.

Aplicado corretamente, o preceito favorece a segura assunção de compromissos no último ano de mandato sem ofender ao art. 42, da LRF, e possibilita evitar a transgressão do limite de gastos com pessoal; ambos os pontos merecem abordagem especial.

## **PROGRAMAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA (ARTS. 8º, 9º E 13 -LRF)**

### **METAS BIMESTRAIS DE ARRECADAÇÃO**

O desdobramento da receita em metas bimestrais de arrecadação vai ditar o compasso pelo qual a despesa deverá ser executada. Nesse quesito, o final de mandato impõe que o cuidado no ritmo da execução da despesa orçamentária seja redobrado, segundo a métrica dos instrumentos de controle e programação financeira.

Além de repercutir diretamente na realização das metas de resultados primário e nominal definidos no anexo de metas, o adequado manejo dos instrumentos de controle da execução da programação orçamentária e financeira concorrem decisivamente para a prevenção contra o déficit orçamentário e financeiro, item que pode definir a sorte decisória da prestação de contas da gestão. A ocorrência de déficit tem determinado a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas.

## LIMITAÇÃO DE EMPENHOS E MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA

A previsão de avaliações da execução da programação orçamentária e financeira deve figurar da agenda de atividades de rotina, de forma que ocorrendo baixa na arrecadação em determinado bimestre, impõe-se a pronta contenção de despesa nos mesmos índices, em concomitância com a investigação e identificação das causas e, constatando-se falha no processo da arrecadação, a adoção das medidas de recuperação das metas.

O sistema SIM dispõe de demonstrativos eletrônicos simplificados a serem preenchidos e encaminhados nos lotes bimestrais de Acompanhamento Mensal, sendo sempre oportuno lembrar que as metas representam compromissos formais selados em atos oficiais, normalmente sob as vestes do decreto.

Figure-se, ademais, que nos orçamentos a viabilização de qualquer despesa autorizada depende do sucesso na realização da fonte ofertada na cobertura, de forma a deficiência na execução orçamentária enseja emissão de alerta em face do artigo 59, § 1º, Inciso V, da LRF.

**Observação:** *Quanto à movimentação de recursos federais, voluntários ou não, transferidos por órgãos e entidades da administração pública federal aos Estados, Distrito Federal e Municípios, vale anotar que o art. 2º do Decreto nº 7.507, de 27 de junho de 2011, dispõe sobre a movimentação e uso dos recursos. É interessante reparar que as Instruções Normativas do SIM-AM do Tribunal, na seção relativa às “práticas e controles” também dispõem de regras compatíveis com a do referido Decreto.*

## TRANSPARÊNCIA E PARTICIPAÇÃO POPULAR NA GESTÃO FISCAL

A LRF dita capítulo novo na Administração Pública brasileira determinando que todos os gastos governamentais pretendidos passem previamente por sistema integrado de planejamento. Para obter efetividade nesse processo a LRF amplifica o princípio constitucional

da publicidade, de forma que pelo conceito ampliado a sociedade organizada tem a possibilidade de influir de modo ativo nas decisões dos referidos gastos, evoluindo do comportamento de expectador de informações da Administração. São medidas que demonstram o justo prestigiamento à democracia e aos direitos sociais priorizados pela Constituição Nacional.

A transparência opera combinadamente com o planejamento formando dupla de área que faz jus à qualificação de pressuposto de validade da responsabilidade na gestão fiscal. A acepção foi recebida do art. 1º, § 1º (LRF), segundo a qual a responsabilidade fiscal pressupõe ação planejada e transparente em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio nas contas públicas.

O parágrafo único do art. 48 dispõe que a transparência será assegurada mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos instrumentos do sistema de planejamento, composto de: Plano Plurianual – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA.

Nos termos dos artigos 48 e 49, a transparência da gestão fiscal deve ser efetivada mediante ampla divulgação por todos os canais midiáticos disponíveis, inclusive por internet de acesso público. O caput do art. 48 enumera os instrumentos de gestão fiscal aos quais serão dados amplo acesso público: o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias, a lei orçamentária anual, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio, o relatório resumido da execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal.

No complexo da transparência, a LRF reza que o acompanhamento popular da execução dos referidos atos governamentais ocorrerá em audiências públicas, realizadas pelo Poder Executivo no final dos meses de maio, setembro e fevereiro, na comissão de orçamento da Casa Legislativa, ocasião em que demonstrará o resultado do cumprimento das metas de receita, despesa e montante da dívida pública de cada quadrimestre (art. 9º, § 4º).

## A Lei de TRANSPARÊNCIA FISCAL

A Lei Complementar Federal nº 131, de 27 de maio de 2009 (Lei de Transparência), aditou a LRF para instituir novos requisitos para a transparência da gestão pública, prescrevendo que as informações passem a ter divulgação clara e específica e, entre outras providências, definiu a responsabilidade do cidadão em acompanhar e denunciar práticas não transparentes ou obscuras.

A tanto, acrescenta parágrafo único ao art. 48 e três incisos para discriminar o bloco de informações requeridas. O inciso II cria a obrigatoriedade de liberação eletrônica, em tempo real, para conhecimento da sociedade, de informações pormenorizadas quanto à execução orçamentária e dos balancetes da receita e da despesa e balanço financeiro.

O art. 48-A traça a forma e conteúdo das informações referentes a todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa e do processo de formação e arrecadação da receita, inclusive referente a recursos extraordinários.

O art. 73-B definiu os prazos, contados a partir do dia 27 de maio de 2009, para os entes federados se enquadrarem aos requisitos; atualmente, em 2012, já estão abrangidos os municípios com população superior a 50 mil habitantes, completando-se o conjunto em 2013 com os municípios abaixo dessa linha demográfica.

O município em débito com a Lei de Transparência ficará impedido de receber transferências financeiras públicas de convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos similares, tendo em vista sanção assim prevista no art. 73-C.

O Decreto 7.185, de 28 de maio de 2010, regulamenta a Lei de Transparência, descrevendo os pormenores que deverão balizar o cumprimento das normas pelos entes públicos. Este decreto prevê a implantação de sistema integrado de administração financeira e controle, além de ditar o padrão mínimo de qualidade que o sistema terá que conter.

Tangente a atualizar-se sobre as especificações que devem se adotadas para adimplência em relação ao assunto junto ao Tribunal, recomenda-se atenta leitura da Instrução Normativa nº 58/2011-TCE/PR, particularmente seus arts. 13 a 20.

## A Lei de Acesso às Informações

Incorporando-se à filosofia de acessibilidade popular às informações públicas, foi ainda promulgada a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que imediatamente passou a ser conhecida como Lei da Informação. Essa lei dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o fim de garantir o direito a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II, do § 3º, do art. 37 e no § 2º do art. 216, da Constituição Federal.

A Lei da Informação diz no art. 5º que “é dever do Estado garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão”.

Ainda segundo seu art. 2º, parágrafo único, as entidades privadas sem fins lucrativos estão sujeitas às normas dessa lei, no que se referir às parcelas de recursos públicos recebidos e à sua destinação, sem prejuízo das prestações de contas a que estejam legalmente obrigadas.

Importante cuidar que, nos termos do art. 40, o dirigente máximo da entidade ou órgão da administração deverá, no prazo de 60 (sessenta) dias, baixar as determinações e designar o responsável direto da instituição para, no âmbito do respectivo órgão ou entidade, dar cumprimento às normas da Lei da Informação.

## O Projeto PAF-Social do Tribunal de Contas do Paraná

Nesse processo histórico de abertura real, o Tribunal de Contas do Paraná agrega esforços desenvolvendo programas e projetos que visam despertar e estimular o interesse da sociedade no controle e acompanhamento dos negócios públicos. No âmbito do Programa de Gestão Pública pode-se destacar, dentre os projetos, o Plano Anual de Fiscalização Social (PAF Social). O projeto foi idealizado na expectativa de fomentar a interação da sociedade com o Tribunal para a melhoria do controle, sob a premissa de que a participação

popular na gestão e no controle da Administração Pública é fundamental para a consolidação democrática do Estado. Considera, ainda, que o controle social deve contribuir na definição das prioridades nas políticas públicas e a partir daí demandar a prestação de serviços de qualidade. Com o concurso da capacitação do cidadão para o exercício do controle social do gasto público de sua municipalidade, dotando-o do preparo para o debate da “gestão pública” na sociedade, o PAF Social pretende constituir rede de controle envolvendo os préstimos de conselhos sociais estaduais e municipais, de entidades de classe e da sociedade organizada, de universidades e observatórios sociais. Um dos primeiros objetivos do projeto é elaborar mapeamento regional das áreas e/ou políticas públicas que, na percepção da sociedade, exigem mais controle e, portanto, mais atenção por parte do Tribunal, oportunizando o direcionamento das ações de fiscalização.

## 2. REGRAS ADICIONAIS DA LRF PARA O ÚLTIMO ANO DO MANDATO

O propósito primordial da LRF é a melhoria da gestão dos recursos públicos mediante o emprego de ações planejadas, transparentes e tempestivas reconduções de metas quando avistados desvios e eliminar a tradição do déficit orçamentário. E nessa empreita teria havido incoerência se deixasse de prescrever mecanismos voltados à prevenção contra práticas prejudiciais à continuidade das atividades administrativas no período de encerramento do mandato.

De suas virtudes transcende a mudança da filosofia administrativa, principalmente nos aspectos ético-morais, constatação que pode ser extraída de editorial publicado no Jornal do Brasil de 16/02/2003: *“Mais importante do que o nihil obstat do STF é a constatação de que a LRF deixou de ser polêmica. Passou a integrar a cultura dos administradores públicos simplesmente como uma lei óbvia, derivada da Constituição, que os obri-*

*ga a seguir um código de conduta com normas e limites destinados a manejar as finanças e a prestar contas sobre em que e como gastam os recursos orçamentários. Sob pena de sanções e do enquadramento dos responsáveis pelos “entes federados” (governadores e prefeitos) nas leis ordinárias relativas aos crimes de responsabilidade e improbidade administrativa.”*

A lógica dita cerceamentos aos atos a seguir comentados, inclusive, chama-se a atenção que também o Poder Legislativo está sujeito a algumas das limitações.

## **O LIMITE PRUDENCIAL (PARÁGRAFO ÚNICO, DO ARTIGO 22-LRF)**

A ideia contida na estipulação de sublimites consiste em manter artifícios que apontem a proximidade de ultrapassagem das fronteiras legais, e assim impedir que isto venha a ocorrer. É assim com a despesa com pessoal que, quando atingida a faixa de 95% dos limites individuais, de 6% para o Legislativo, e de 54% para o Executivo, são acionados mecanismos de proteção, representados pelas vedações à:

- I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do artigo 37 da Constituição;
- II - criação de cargo, emprego ou função;
- III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
- IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;
- V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do artigo 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

## PROIBIÇÃO DA EMISSÃO DE ATOS QUE PROVOQUEM AUMENTO DAS DESPESAS COM PESSOAL (ART. 21, PARÁGRAFO ÚNICO - LRF)

A LRF coíbe a emissão de ato que provoque o aumento de despesa com pessoal nos 180 (cento e oitenta) dias que antecedem o término da legislatura ou do mandato do chefe do Poder Executivo. Portanto, na conta exata a proibição compreende o período entre 05 de julho e 31 de dezembro, mas tendo em vista a materialidade, para efeitos contábeis se atribuem a data de 1º de julho como sendo o marco inicial. Isto porque o fechamento dos demonstrativos contábeis e fiscais seguem marcos civis, seja a temporariedade mensal, bimestral, semestral ou anual.

Por força dessa contingência, atos da espécie somente poderão ser editados se não causarem aumento da despesa com pessoal, explicitando que, na indefinição legal acerca do critério, está sendo aplicada a LRF de forma sistemática. Nessa linha, o conceito técnico utilizado é do percentual e não do valor nominal, como discutem alguns. Ou seja, a gestão deverá ser encerrada no mínimo no mesmo percentual de gasto com pessoal apurado em 30 de junho. Contudo, eventual aumento não considera os acréscimos originários de vantagens pessoais conquistadas em normas preexistentes ou a revisão geral assegurada no texto constitucional.

O art. 73, V e VI, "a" da Lei nº 9.504/97, que fixa início de vedação um pouco mais benéfico (**três meses antes das eleições**), deverá ser compatibilizado com o prazo delimitado pela LRF. Entretanto, é oportuno salientar, conforme já mencionado, que a proibição não é quanto ao aumento isolado da somatória das despesas, mas de não haver o crescimento das receitas que servem de base para o pagamento. Porquanto, como visto, as receitas deverão obrigatoriamente crescer para que atos possam ser expedidos. Ou seja, há descumprimento do comando se ocorrer a emissão de atos sem corresponde aumento da arrecadação.

Aspecto pouco explorado é o referente à possibilidade, ou não, de se excetuar da proibição do art. 21, parágrafo único, a revisão

geral assegurada pelo art. 37, X, da Constituição, às categorias cuja database esteja inserida no período de vedação. Quanto ao ponto, à mingua de substanciais interpretações favoráveis, adota-se a regra literal do texto da LRF que, alheio às preocupações moralizantes da legislação eleitoral, não incluiu a hipótese dentre os acréscimos passíveis de desconsideração. Portanto, nem mesmo a concessão da revisão geral do art. 37, X, da Constituição fica isenta da exigência de incremento compatível de arrecadação, para ser concedida.

Na década FUNDEF, a edição de lei para concessão de abono com recursos reservados para a remuneração do magistério, para fins do cumprimento do percentual mínimo de 60%, era exceção aceita em razão de o comando ser poder constitucional. Credita-se a mesma tese em relação à fonte sucessora FUNDEB, apesar de pouco provável ocorrerem sobras financeiras hoje com a extensão da verba aos profissionais da educação básica, como um todo, e ainda, diante do piso mínimo atualmente praticado.

Deve-se atentar que estão sujeitos à vedação a administração direta e indireta de ambos os poderes, incluindo-se as estatais dependentes. É necessário emendar que no contexto do aumento, para efeito da LRF, se incluem não apenas as concessões de melhorias salariais, mas também as contratações de pessoal, a qualquer título.

Para abrangência mais completa do assunto, deve-se conhecer a Uniformização de Jurisprudência do Tribunal respectiva ao reajuste em ano eleitoral, Acórdão nº 42/2008 num enfoque sob a ótica das vedações da lei eleitoral, que consta no item específico, mais à frente.

É importante mencionar que a penalidade estabelecida pela Lei nº 10.028/2000, que dá redação ao art. 359-G do Código Penal, para punir o descumprimento do art. 21, parágrafo único, da LRF, é a pena de reclusão, de 1 a 4 anos.

## **EXTRAPOLAÇÃO DO LIMITE PARA AS DESPESAS COM PESSOAL (ART. 23, § 4º - LRF)**

Enquanto no decorrer do mandato o prazo móvel para adequação é de 8 (oito) meses, no ano do encerramento da gestão o mesmo prazo para

o retorno ao limite não é concedido, aplicando-se as condicionantes no imediato momento da ocorrência do excesso, para ambos os poderes. Excedido o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato, o art. 23, § 4º da LRF prevê sanções que impedem o ente de:

- I - receber transferências voluntárias;
- II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;
- III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

**Observação:** *No que diz respeito às transferências voluntárias federais o disciplinamento pormenorizado está na Portaria Interministerial CGU/MF/IMP nº 507, de 24 de novembro de 2011, regula os convênios, os contratos de repasse e os termos de cooperação celebrados pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal com órgãos ou entidades públicas ou privadas sem fins lucrativos para a execução de programas, projetos e atividades de interesse recíproco, que envolvam a transferência de recursos financeiros oriundos do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União. A regulamentação passa a vigorar a partir de 1º de janeiro de 2012.*

## A APURAÇÃO DAS DESPESAS COM PESSOAL

A Instrução Normativa nº 56/2011, do Tribunal de Contas dispõe sobre a metodologia adotada na apuração das despesas com pessoal, da receita corrente líquida e dispõe sobre aspectos correlatos. O art. 16 da referida norma dissecou o gênero, ou grupo de natureza abrangida pela totalização, considerando-se, para os fins legais, os custos, gastos e dispêndios incorridos com habitualidade e duração indeterminada, com a remuneração direta e indireta ao trabalhador, as vantagens institucionais e pessoais de qualquer natureza, compulsória ou decorrente de livre pactuação em dissídios, acordos e similares.

A leitura do regramento é indispensável para pontuação mais efetiva das despesas de pessoal, tendo em vista ocorrências de escrituração inadequada de transferências financeiras a instituições não governamentais para realização de atividades de natureza tipicamente estatal e ter-

ceirizações de mão de obra alocadas fora do grupo de categoria pessoal e encargos que apesar de incorporáveis não são computadas no índice.

## **DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA**

A receita corrente líquida na formulação regradada pela Instrução Normativa nº 56/2011 está em precisa sintonia com especificações da Lei de Responsabilidade Fiscal, consistente do somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, o mesmo ocorrendo com as deduções, cujos casos restringem-se às expressamente autorizadas pela Lei Complementar. Ressalvam-se, apenas, receitas escriturais, como no caso do cancelamento de Restos a Pagar escriturado na forma do art. 38 da Lei n.º 4.320/64 que importa em receita fictícia, e apesar de não configurar duplicidade e nem ter sido relacionado o valor não pode ser embutido na RCL para efeito do índice.

## **A Dívida Pública Consolidada**

Genericamente, a dívida pública consolidada de municípios considera os compromissos de curto prazo ou dívida flutuante, e as exigibilidades de média e longa duração do passivo permanente ou dívida fundada. O passivo de curto prazo abarca os restos a pagar, serviços da dívida, os débitos de tesouraria e depósitos de terceiros em geral, enquanto o endividamento de longo prazo compõe-se pelas obrigações por empréstimos e financiamentos creditícios, parcelamentos de contribuições previdenciárias e de outras dívidas, em ambos os grupos precatórios a pagar.

## **O LIMITE DA Dívida Pública. (ART. 31, § 3º-LRF)**

O limite da dívida consolidada integra o sistema de vigilância constante do enquadramento da gestão nas premissas de responsabilidades fiscais. Diferente dos demais exercícios, no último ano de mandato as sanções pela ocorrência de excedente são impostas imediatamente, sem aguardar os próximos três quadrimestres para

o retorno, como seria o caso nos períodos intermediários.

De modo que, se ocorrer a ultrapassagem dos limites estabelecidos para a dívida pública consolidada no último ano de mandato do titular do poder ou órgão, as restrições previstas na LRF aplicam-se de imediato, impedindo-se o ente de:

- I – receber transferências voluntárias;
- II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;
- III – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem a redução das despesas com pessoal.

## AS REGRAS DE ENDIVIDAMENTO EM ANO ELEITORAL

Em ano de final de mandato constam regras distintas a serem observadas para o montante da dívida, para as operações de crédito por antecipação de receitas (ARO's) e para os "Restos a Pagar", entendendo estes como sendo as contas a pagar em tese transferidas para o próximo exercício, mas por vezes se prolongam impagas por vários anos. Advém diretamente da LRF as restrições para de ARO's, os quais são contratos em que o ente toma recursos adiantados de instituições financeiras mediante outorga de procuração para aquelas ficarem com tributos ainda por vencer, sendo contratações da espécie proibidas no último ano do mandato. E também o limite para a emissão de empenhos de Restos a Pagar, significando os compromissos que em tese deveriam ser quitados ao encerramento do exercício e não o foram, vem da própria LRF.

## OS LIMITES E CONDIÇÕES DA DÍVIDA PÚBLICA CONSOLIDADA

No exercício da competência prevista na constituição e no inciso I do artigo 30 da LRF, o Senado Federal baixou as Resoluções nº 40 e nº 43, de 20 de dezembro de 2001, fixando os limites de endividamento, ou de dívida consolidada, e nestes, ainda, as condições para as contratações de operações de crédito. Assim, diante da prerro-

gativa estabelecida no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal, aos Municípios foi fixado o teto correspondente 1,2 (um inteiro e dois décimos) vezes a receita corrente líquida, para a dívida consolidada.

## **OPERAÇÕES DE CRÉDITO NÃO COMPUTADAS NO LIMITE DE ENDIVIDAMENTO**

A Resolução nº 43 de 2001, antes referida, recebeu alterações incluindo hipóteses de operações que não oneram o limite de endividamento. O plano de contas da contabilidade dispõe de grupo de contas específico para as operações enquadradas nesta condição, que são: as operações contratadas com a União, organismos multilaterais de crédito ou instituições oficiais federais de crédito ou de fomento, com a finalidade de financiar projetos de investimento para a melhoria da administração das receitas e da gestão fiscal, financeira e patrimonial, no âmbito de programa proposto pelo Poder Executivo Federal. Dentre os programas conhecidos podem ser citados o PMAT e PNAFM; e os contratos no âmbito do Programa Nacional de Iluminação Pública Eficiente - Reluz, estabelecido com base na Lei nº 9.991, de 24 de julho de 2000.

## **CELEBRAÇÃO DE CONTRATO DE OPERAÇÃO DE CRÉDITO**

Na conceituação exemplificativa da LRF, operações de crédito são os compromissos assumidos com credores situados no País ou no exterior, em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros, sendo considerados credores para o contexto da operação de crédito sujeitas à verificação de capacidade de endividamento, tanto transações com entidades financeiras, quanto as realizadas com pessoas não financeiras. Conforme já co-

mentado, a função regulatória compete ao Senado Federal, que trata da disciplina nas referidas Resoluções 40 e 43, ambas baixadas no exercício de 2001 e atualizações posteriores. O Senado Federal, por sua vez, através da Resolução nº 43/2001, delegou ao Ministério da Fazenda a instrução dos processos sujeitos à autorização daquele Poder Legislativo. Consoante dispõe o art. 32 da LRF, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão componente da estrutura do Ministério da Fazenda, é quem realiza as funções instrutivas.

Na condição de responsável técnica a Secretaria do Tesouro Nacional analisa os pedidos e faz o registro, cuja forma de composição e estruturação dos processos consta do Manual de Instrução de Pleitos, aprovado na forma da Portaria STN nº 396/2009 (com as alterações da Portaria STN nº 138/2010).

## **OPERAÇÕES DE CRÉDITO IRREGULARES/NÃO AUTORIZADAS PELO MINISTÉRIO DA FAZENDA (STN)**

Operações de crédito realizadas com instituição financeira ou não financeira, sem o prévio conhecimento do Ministério da Fazenda, ou seja, que não tenham tramitado pelo órgão técnico desta, a STN, são consideradas irregulares, mas poderão ser regularizadas nos termos da Resolução nº 19/2003, que modificou a Resolução nº 43/2001. Enquanto não regularizadas, fica o Ente proibido de realizar novas operações.

## **A CERTIDÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS PARA INSTRUÇÃO DE PLEITOS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO**

Os entes interessados em realizar operações de crédito precisam instruir o processo respectivo com certidão fornecida pelo Tribunal de Contas atestando o cumprimento de mandamentos da LRF. A expedição da certidão está disciplinada na Instrução Normativa nº 68/2012 e as declarações por ela transmitidas resultam da análise de

aspectos da gestão fiscal, obtidos dos relatórios da LRF. A responsabilidade por essa certificação encontra-se vinculada no inciso “IV”, itens “a” e “b”, do art. 21 da Resolução Senatorial nº 43, e os pontos compreendem:

- I – o cumprimento da “regra de ouro” nos orçamentos (§ 2º do art. 12);
- II - os limites de gastos com pessoal (art. 23);
- III - a inexistência de operações contratadas irregularmente (art. 33);
- IV – a inexistência de negócios equiparados a operações de crédito, vedadas (art. 37);
- V – o atendimento dos conteúdos e prazos para a publicação do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (art. 52); e
- VI – o cumprimento dos prazos para publicação do Relatório de Gestão Fiscal (§ 2º do art. 55)
- VII – especialmente quando há a captação de recursos estrangeiros, caso em que há a manifestação do Senado, são complementarmente exigidas comprovações do cumprimento de exigências constitucionais de aplicação em saúde e educação.

## **CONTRATAÇÃO DE OPERAÇÃO DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA (ARO) NO ENCERRAMENTO DO MANDATO (ART. 38, IV, b, DA LRF)**

Esse tradicional produto financeiro cuja previsão remonta ao art. 7º, II da Lei nº 4.320/64 e art. 165, § 8º, da Constituição Federal, é autorizado especificamente para remediar situações emergenciais e transitórias de insuficiência de caixa. Podem ser contratadas do primeiro ao terceiro ano do mandato e a quitação deverá ocorrer impreterivelmente até o dia 10 de dezembro do mesmo ano.

Portanto, não é permitida a realização de operação da espécie em todo o último ano do mandato do chefe do Executivo, nos termos da LRF e

sua reprodução na Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, lógica que visa contribuir para o regrado no tangente à assunção de compromissos que não possam ser pagos antes do encerramento do exercício.

## **A CONTRATAÇÃO DE OPERAÇÃO DE CRÉDITO NO ENCERRAMENTO DO MANDATO**

Sobre o tema é importante consignar que é vedada a contratação de operação de crédito nos 120 (cento e vinte) dias anteriores ao final do mandato do chefe do Poder Executivo, nos termos do art. 15 da Resolução nº 43/2001-SF.

E de acordo com o § 1º, II, do mesmo artigo 15, fica fora da proibição a assinatura de contratos que tenham sido autorizados pelo Senado Federal ou pelo Ministério da Fazenda, em nome do Senado Federal, até 120 (cento e vinte) dias antes do final do mandato do Chefe do Poder Executivo.

Aparentemente, a regra busca participar no fechamento do cerco contra a assunção de compromissos no encerramento do exercício que possam deixar o mandato sucessório engessado. Mas sinaliza, na verdade, a sensação de que não se põe confiança na maturidade política da administração pública nacional e nas instituições de controle. Além de ser desprestígio ao sistema de planejamento, assentado no Plano Plurianual de Investimentos.

## **Os RESTOS A PAGAR NO ART. 42 DA LRF**

Idealizada para expurgar da cultura administrativa comportamentos adversos aos princípios do equilíbrio fiscal e da continuidade, então comumente perpetrados pelo desvirtuamento do instituto dos Restos a Pagar (art. 36 da Lei nº 4.320, de 1964), a regra do art. 42 da LRF somente aufere efetividade se houver adequada instrumentação do sistema de planejamento e da programação financeira e orçamentária.

Com sentido convergente à correlata norma do art. 21, parágrafo único, ambas ocupam o primeiro lugar dentre as normas mais populares da legislação de defesa do equilíbrio fiscal em ano de encerra-

mento de mandato. Apesar disso, a aplicação ainda continua sendo pivô de entendimentos vários, a começar por esquecerem-se alguns que a lei buscou abraçar todos os compromissos e que a usual menção a Restos a Pagar, em termos do assunto na LRF funciona como espécie de tecla de atalho para designar a proibição do art. 42, justamente por ser a referência de mais conhecimento geral.

Ainda que o título da seção em que o assunto se encontra inserido seja denominado “dos Restos a Pagar”, para o art. 42 da LRF, consubstanciam compromissos os diversos tipos de atos passivos que possam imediata ou mediatamente vir a serem exigidos. Afora as obrigações por despesas realizadas, podem ser ilustrados como espécies de atos do tipo aduzido: consignações, poupanças de terceiros, convênios, contratos, avais, fianças, garantias, cauções, alienação antecipada de receitas e outras figuras do gênero, incluindo-se os aditamentos, consolidações, parcelamentos e outras formas de novação de dívidas inscritas no passivo exigível a curto prazo.

Tencionando, entre outros propósitos, a uniformidade de análise nas prestações de contas, o Tribunal encorpa a jurisprudência com alguns estudos sobre o tema, sendo o mais recente o Prejulgado nº 15. Com teor proveniente do Acórdão nº 1.490/11, do Pleno do Tribunal, o julgado com força normativa dispõe os seguintes versos interpretativos:

- 1. a vedação estabelecida no art. 42 da Lei Complementar nº. 101/2000 se dirige diretamente ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, condicionando a atuação dos titulares da chefia dos Poderes Executivos (federal, estadual e municipal), Judiciário (federal e estadual) e Legislativo (federal, estadual e municipal), além do Ministério Público da União e dos Estados, Tribunal de Contas da União, do Distrito Federal e dos Estados, e Tribunal de Contas do Município, quando houver;*
- 2. A regra é peremptória para alcançar o final de mandato, especificamente, os seus oitos últimos meses;*
- 3. A princípio, o art. 42 da Lei Complementar nº. 101/2000 não possui condão de impedir a celebração, nos últimos dois quadrimestres do mandato do gestor, por prazo su-*

*perior ao exercício financeiro ou com previsão de prorrogação, de contratos cujos objetos se encontrem entre os previstos nos incs. I, II e IV do art. 57 da Lei de Licitações, desde que haja suficiente disponibilidade de caixa para pagamento das parcelas vincendas no exercício, afastando a inscrição da despesa em restos a pagar, não se exigindo disponibilidade em caixa de valores necessários à duração total do contrato;*

*4. O ato de contrair obrigação de despesa, como a celebração de aditivos dentro do período vedado pela norma complementar, deve ser sopesado consoante as peculiaridades do caso, levando-se em conta a concretude dos fatores envolvidos;*

*5. Dada a competência outorgada a esta Corte para o exercício do controle externo da Administração Pública, os entes submetidos a sua jurisdição devem encaminhar a este Tribunal os termos aditivos e respectivos contratos celebrados nos últimos quadrimestres do mandato para fins de aferição do cumprimento da regra de controle do art. 42 da Lei Complementar nº. 101/2000.*

**Nota:** *A implementação do item 5 (cinco) do Prejulgado aguarda a definição de procedimentos próprios de captação, enquadramento e tramitação.*

Lembrando que restos a pagar refere-se a uma das rubricas do passivo exigível de curso prazo, a assunção de compromissos nos últimos 8 (oito) meses do final de mandato exige lastro financeiro, ainda que a despesa seja transferida para o próximo exercício. Portanto, infringe a LRF aquele que contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro do exercício ou que a inscreva em restos a pagar sem deixar disponibilidade de caixa para o sucessor saldá-la.

Eventuais extrapolações do limite poderão ensejar juízo de valor qualitativo de caráter individual, contrato a contrato (convênio ou outros termos da mesma importância). Quanto à emissão do ato em

si, há os casos previamente conhecidos sujeitos à geração futura de caixa positivo, subordinados à existência de planejamento, diretrizes, objetivos e controle de metas nas despesas continuadas, alocados em programas de investimentos de natureza plurianual. Nessa hipótese, a emissão de empenho e a inscrição do compromisso em restos a pagar é técnica ultrapassada pela nova ordem fiscal, em face do regime de competência preconizado pela LRF, no seu artigo 50, inciso II.

A adoção do regime de competência em seu grau mais refinado na contabilidade pública está sendo determinado na rota da conversibilidade da contabilidade aplicada ao setor público às normas internacionais. Nos termos do artigo 36 da Lei 4.320/64, somente poderá ser inscrita em Restos a Pagar a despesa empenhada, mas não paga até 31 de dezembro.

Situações que também podem ser regularizadas, no plano da análise de prestações de contas, como ajustamentos pela insuficiência de disponibilidades financeiras, são aquelas cujas despesas foram realizadas à conta de verbas de convênios não adimplidas antes do encerramento do exercício pela respectiva fonte de financiamento, muito embora o credor já tenha satisfeito a sua responsabilidade contratual perante a Administração, na forma de entrega dos bens ou a realização dos serviços contratados, estando habilitado ao recebimento de seus créditos (art. 62 e 63 da Lei nº 4.320, de 1964).

A Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000, denominada Lei de Crimes Fiscais, tipifica como crime, ordenar ou autorizar a assunção de obrigação em desacordo com a determinação do referido artigo 42 da LRF.

**Lembrete:** *O art. 59, § 1º, da Lei nº 4.320/64 veda ao Prefeito, no último mês do mandato, empenhar despesa cujo valor ultrapasse a soma correspondente ao duodécimo da despesa prevista no orçamento vigente. São nulos e de nenhum efeito os empenhos e os atos praticados em desacordo com a regra supracitada, acarretando a responsabilização do Prefeito, nos termos do art. 1º, inciso V, do Decreto-Lei Nº 201/67.*

## CANCELAMENTOS DE RESTOS A PAGAR

### RESTOS A PAGAR PROCESSADOS/LIQUIDADOS

A componente é variável cuja avaliação é indispensável para encontrar a exatidão do índice atingido face ao art. 42 da LRF. Apesar de alguns governos partirem para o cancelamento de restos a pagar processados, ou liquidados, desencaminhados por distorcida visão do art. 359-B, do Código Penal, na redação trazida pela Lei nº 10.028 de 2000, a prática se revela calote ou, ilícita maquiagem de resultado. Ao revés e a despeito de arguições de ser impossível a compatibilidade nesse assunto entre a LRF e a Lei de Crimes Fiscais, não se deve tomar por despesas irregularmente empenhadas os restos a pagar liquidados (processados) sem cobertura financeira.

*“Art. 359-B. Ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei: Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.”*

Se da intenção de favorecer o calote se revestisse o código penal, de fato seria plenamente incompatível com a ordem jurídica e as condições da LRF haveriam de prevalecer, devido à sua precedência neste caso. E esta nada impõe a respeito do restabelecimento do equilíbrio fiscal por vias artificiosas. Mesmo porque, para uma lei genuinamente do ramo financeiro, seria puro contra senso prever dispositivo para o próprio infrator burlar ditames da ciência contábil e que o ajudaria a dissimular o resultado de sua anormal execução orçamentária e financeira. Diferente das argumentações em contrário, parece claro que a lei está apenas estabelecendo a punibilidade daquele que infringir a norma, e não o induzindo a travestir de legalidade o ato irregular por si praticado, anulando os registros no encerramento do mandato. Não há, portanto, motivo para vacilações na hora de manter no saldo contábil os restos a pagar já processados que se encontrem desempareirados de recursos financeiros.

## RESTOS A PAGAR AINDA NÃO PROCESSADOS

Alguma controvérsia também ocorre quanto à manutenção de empenhos não processados no saldo da dívida flutuante, pois poderão ocorrer casos amparados por disponibilidade financeira para o pagamento. Discute-se a quem cabe o encargo de processar o cancelamento, a gestão que está deixando a cadeira ou aquele que a está recebendo. Ao que parece ainda não se chegou a uma posição definitiva para o art. 359-F do Código Penal:

*“Art. 359-F. Deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei:”*

Importa saber é que - havendo estes - a nova administração está obrigada a cancelar os restos a pagar inscritos em desconformidade com os dispositivos do art. 42, sob pena de responder por crime fiscal, tendo em vista o art. 359-F do Código Penal.

Quanto aos empenhos não processados sustentados por lastro financeiro, costumam-se praticar a denominada liquidação forçada ou, como dizem uns, os “restos a fazer”. Conquanto a prática pareça imprópria por distorcer a realidade da situação patrimonial, tendo em vista o regime de competência para as despesas e a inexistência de materialidade que possibilite a incorporação ao patrimônio, o empenho não processado de recurso vinculado cuja receita já tenha sido arrecadada deverá ser mantido no passivo financeiro.

A inscrição de ditos “restos a fazer” de despesas financiadas por fontes já recolhidas ao tesouro fará efeito nulo na execução do orçamento futuro e em nada afetam a realidade do superávit financeiro do balanço encerrado. Conforme o caso, os “restos a fazer” estão vinculados ao cumprimento de ajustes convenientes e à demonstração do atendimento de obrigações legais. Por isso, podem ficar dispensadas do cancelamento para reempenho no orçamento seguinte e especificamente neste. São exemplos a saúde, diante da regra da Lei Complementar nº 141/2012, que regula a Emenda Constitucional nº 29/2000, e no mesmo conceito, os recursos da manutenção

e desenvolvimento da educação básica, pela regra do excesso de arrecadação do último trimestre, do § 4º, do art. 69, Lei nº 9.394/96.

Nesse item, vale aduzir acerca da implicação dos restos a pagar cancelados que os mesmos, no novo exercício, terão que ser executados no grupo de natureza de despesa denominado despesas de exercícios anteriores, emoldurada no art. 37 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, dispõe:

*“Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagas à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica”.*

Os empenhos de restos a pagar cancelados tornarão a ser empenhados no exercício financeiro da cobrança, em prejuízo a programas aprovados para aquele período. O credor que possuir o empenho cancelado deverá requerer seu direito primeiramente por via administrativa e, se não obtiver sucesso, na via judicial. Fica patente, portanto, que o cancelamento opera redução do risco de desequilíbrio fiscal e está em conformidade com a norma respectiva à obediência à ordem cronológica da assunção do compromisso.

Reiterando que o empenho grava em si promessa da fonte de receita, para mais bem fixar, transcreve-se do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Portaria Conjunta STN/SOF nº 1, de 20 de junho de 2011, 4ª. Edição, p. 114, as classes em que as despesas empenhadas podem ser agrupadas:

*“(...) Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas devem ser segregadas em:*

*Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/1964; e*

*Despesas não liquidadas, inscritas ao encerramento do exercício como restos a pagar não processados.*

*Despesas empenhadas, mas não liquidadas, inscritas no encerramento do exercício, correspondendo a restos a pagar não processados.”*

## **Apuração da Disponibilidade Financeira**

A teor do parágrafo único do art. 42 da LRF: “na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício”, o que a torna fator indissociável à correta aferição do cumprimento do limite dos compromissos a pagar.

A necessidade líquida de disponibilidade financeira para cobertura das despesas contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato em finalização é apurada mediante o confronto das somatórias dos saldos de Restos a Pagar Processados, ou não Processados, por fonte de recurso vinculado, relativos a empenhos emitidos entre 1º de maio e 31 de dezembro, com a disponibilidade Financeira, por fonte de recurso vinculado na data do fechamento do balanço.

Fica evidenciado, portanto, que a premissa de equilíbrio financeiro aludida no § 1º do art. 1º, e a verificação do cumprimento do art. 42, seguem a linguagem segregacionista do art. 8º, parágrafo único, quanto ao controle por fonte de recursos financeiros vinculados e ordinário (de livre alocação pelo Administrador).

## **3. CONDUTAS VEDADAS PELA LEI ELEITORAL (Lei Nº 9.504/97)**

Muito embora não se investindo a Lei nº 9.504/97 (Lei Eleitoral ou Lei das Eleições) do papel prioritário de laborar em favor dos controles financeiros e fiscais da Administração em período eleitoral e de fim de mandato, mas ser o fiel da balança de oportunidades entre candidatos, ela contém dispositivos que tolgem a capacidade dos gestores na realização de alguns gastos e a liberalidade na utilização

da estrutura pública, frente à ameaça de operar em benefício de candidatos ou partidos políticos, ensejando a firme participação dos controles institucionais.

O conjunto de medidas especiais endereçadas particularmente aos gestores e aos agentes públicos em geral encontra sítio no art. 73, da Lei Eleitoral e são arroladas ainda na forma do calendário aprovado pelo Tribunal Superior Eleitoral, pela Resolução nº 23.341, de 28 de junho de 2011.

Também a Resolução nº 23.370, de 13 de dezembro de 2011, acondiciona em capítulo específico, nos arts. 50 a 54, as condutas proibidas aos agentes públicos, servidores ou não, suscetíveis de ensejar atuação sancionatória da Justiça Eleitoral, em face da propensão de afetarem a igualdade de oportunidades entre os disputantes, e também, a interlocução do Tribunal de Contas, por implicarem na irregular utilização de patrimônio público.

## CONDUTAS VEDADAS ENTRE 01 DE JANEIRO E 31 DE DEZEMBRO

As principais ações cuja realização está bloqueada em todo o ano das eleições de 2012, portanto precisam de atenção particular desde 1º de janeiro, constituem-se de:

**A – efetuar distribuição gratuita** de bens, valores, benefícios, exceto na superveniência de calamidade pública, de estado de emergência ou de programas sociais autorizados em lei e já em execução orçamentária no exercício anterior.

A proibição ainda está em processo de assimilação pelos administradores municipais, de modo que cada ato envolvendo ou transparecendo favores exigem redobrada atenção antes de ser praticado. Isso em razão da amplitude e generalidade das ações que podem ser julgadas desleais na equação de igualdade de condições nas eleições.

**B - ceder ou utilizar bens móveis ou imóveis** pertencentes ao Poder Público para fins eleitorais.

**C - usar materiais, equipamentos ou serviços** custeados pelo erário para finalidades político-partidárias.

**D - ceder servidor ou empregado público**, ou usar os serviços destes em causas eleitorais durante o horário de expediente, salvo se o servidor ou empregado estiver licenciado.

**E - fazer ou permitir uso promocional e a distribuição gratuita** de bens e serviços de caráter social custeados ou subvencionados pelo Poder Público.

**F - realizar despesas com publicidade que excedam** a média dos gastos nos três últimos anos que antecedem o pleito ou do último ano imediatamente anterior à eleição.

O Prejulgado nº 13 do Tribunal de Contas do Paraná orienta sobre as vedações que atingem os gastos com publicidade em ano eleitoral, no contexto do art. 73, da Lei Federal nº 9.504/97, sendo sua ementa:

**Prejulgado.** *Gastos com publicidade em ano eleitoral. Vedações. Art. 73, da Lei Federal nº 9.504/97. Competência do Tribunal de Contas para fiscalizar. Limite máximo de gasto definido pela média dos últimos três anos ou do ano anterior. Resolução nº 22.718/08, do TSE. Menor valor. Impossibilidade de adoção de proporcionalidade. Acórdão nº 2.506/00, do TSE. As implicações da extrapolação dos limites dos gastos com publicidade, previstos na lei eleitoral, serão ditadas pela análise contextual de cada caso.*

Vale explicitar que, para efeito do limite com publicidade, adota-se a despesa realizada apenas no primeiro semestre do ano das eleições. No entanto, chama-se a atenção para o fato de que duas e distintas são as vedações. Uma que dispõe um limite, retro comentado e a outra, cuja proibição é ampla e irrestrita nos 3 (três)

meses antes das eleições. Assim, a análise precisa considerar que no primeiro semestre a despesa não pode ficar acima da média ou maior que a do ano anterior, o menor valor dentre estes. Conforme decisão do TSE, esse exame levará em conta a média anual ficando vedada a adoção de qualquer outra proporcionalidade seja mensal ou semestral. A proibição encerra apenas a publicidade e não abrange propagandas oficiais ou institucionais.

*“Art. 74. Configura abuso de autoridade, para os fins do disposto no art. 22 da Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990, a infringência do disposto no § 1º do art. 37 da Constituição Federal, ficando o responsável, se candidato, sujeito ao cancelamento do registro de sua candidatura.”*

É preciso perceber que as proibições não colidem com a obrigatoriedade do cumprimento ao dever de dar a transparência especificada pela LRF e na Lei Complementar nº 131/2009; o mesmo se dizendo em relação à Lei nº 9.755/98 - das Contas Públicas, que disciplina a publicação por meios eletrônicos, ou seja, as contas públicas serão divulgadas via internet, não revogada por quaisquer das citadas leis e nem pela Lei nº 12.527/2011.

Por fim, referentemente à viabilização de condições favoráveis à apuração dos gastos com publicidade em medida que cumpra os propósitos da lei eleitoral, essa fica dependente da correta classificação dos gastos no elenco de contas pertinentes. A apuração realizada no sufrágio anterior, revelou que a maior parcela dos empenhos relacionados a despesas com publicidade, nos municípios, foi incorretamente classificada, conduzindo a valores distorcidos, gerando problemas aos municípios em termos de contraditório, e por consequência na atividade de análise efetivada pelo Tribunal.

O plano de contas da despesa estabelecido pelo Sistema de Acompanhamento Mensal (SIM), do Tribunal, prevê desdobramentos subsequentes ao GND (grupo de natureza da despesa), especialmente para possibilitar a segregação da publicidade e propaganda daquela efetivada na divulgação de atos oficiais, podendo-se citar: 49=produções jornalísticas; 63=impressos para a divulgação de serviços, obras e campanhas; 88=serviços de publicidade e propa-

ganda. A veiculação dos atos no órgão de imprensa oficial é requisito essencial para a eficácia dos atos da Administração e a exigência, decorrente de princípio com o mesmo título, aplica-se os demonstrativos contábeis e fiscais, como condição de validade e da autenticidade das informações. De maneira que gastos nesse sentido não entram nos cálculos e nem nas vedações, devendo-se registrar no GND 3390.39.90=serviços de publicidade legal. (Anota-se, para fins de pesquisa bibliográfica, que a estrutura classificatória do orçamento e sua repercussão na contabilidade seguem a Portaria MOG nº 42/99 e Portaria Interministerial SOF/STN nº 163/2001-atualizada até dezembro de 2012.)

## CONDUTAS VEDADAS A PARTIR DE 10 DE ABRIL DE 2012

- **Fazer, na circunscrição do pleito, revisão geral** da remuneração dos servidores públicos que exceda a recomposição da perda de seu poder aquisitivo ao longo do ano da eleição.

Outra porta que muitas vezes se deixa para usar em época de eleições e cuja fiscalização acertadamente é reforçada em ano de eleições, para evitar sua utilização como moeda de troca, é a das revisões salariais asseguradas no art. 37, X, da Constituição Federal. Especificando a data inicial à luz da regra da Lei nº 9.504/97, a Resolução nº 23.370/2012-TSE estipula que a partir de 10 de abril de 2012 até a posse dos eleitos a fazer, fica vedada a revisão geral da remuneração dos servidores públicos que exceda a recomposição da perda de seu poder aquisitivo ao longo do ano da eleição.

Tendo em vista as divergências quanto à data e índice de correção sobre os quais se pode trabalhar, o Tribunal aprovou jurisprudência, demarcando a posição adotada no seio do controle externo que este exerce. Mediante o Acórdão nº. 827/07, o Tribunal Pleno se posicionou com força de incidente de Uniformização de Jurisprudência, enfatizando que frente à necessidade de *“harmonização da vedação da lei eleitoral com a revisão salarial geral prevista no art. 37, X, da Constituição Federal – [há] possibilidade de satisfação desta previsão*

*constitucional no período de vedação, desde que observadas as seguintes condições: revisão segundo um índice de aferição oficial da inflação, aplicado indistintamente a todos os servidores, na database fixada, abrangendo os doze meses precedentes, com efeitos financeiros imediatos”.*

Idêntica visão foi após ratificada pelo Acórdão nº 42/08, adotado com força de enunciado de Súmula, deliberando que “o período considerado para a vedação prevista no art. 73, VIII, da Lei nº 9504/97, será aquele dentro dos 180 (cento e oitenta) dias que precedem a data das eleições até a posse dos eleitos, consoante [calendário eleitoral divulgado pelo Tribunal Superior Eleitoral - TSE], *ressalvando-se a hipótese de mudança posterior de entendimento daquela Corte ou de alteração da legislação.* (o texto sublinhado entre colchetes deve ser lido em referência ao calendário em vigor para as eleições atuais.)

Noticia-se, nesse painel, jurisprudência do TSE disponível na Revista Consultor Jurídico, de 22 de junho de 2006 (Resolução TSE nº 21.296, de 12.11.2002, Rel. Min. FERNANDO NEVES (Consulta 782 – Classe 5ª - DF); Resolução TSE nº 21.054, de 02.04.2002 (Consulta 772 – Classe 5ª - DF)), exprimindo posições que podem ser transpostas para o momento atual, da forma a saber:

- o projeto de lei de revisão geral de servidores que exceda a recomposição do valor da moeda se sujeita à limitação temporal imposta pelo art. 73, VIII, Lei 9.504/97;

- a aprovação e promulgação de lei cujo projeto tenha sido encaminhado ao Legislativo antes do início do período do defeso não estão vedadas, desde que esteja limitado à recomposição do poder aquisitivo no ano eleitoral;

- a aprovação legislativa de proposta de reestruturação de carreira de servidores não se confunde com revisão geral de remuneração e não se encaixa na proibição contida no art. 73, VIII, da Lei 9.504/97. Mas quanto a este ponto insta salientar com todas as letras que apesar de não receber conotação de destaque eleitoral, no aspecto fiscal a conduta fica sujeita à regra inserta no parágrafo único do art. 21 da LRF.

## CONDUTAS VEDADAS ENTRE 07 DE JULHO E 07 DE OUTUBRO

As condutas vedadas aos agentes públicos **nos três meses que antecederão** as eleições de 2012, portanto entre 07 de julho e 07 de outubro, nos termos do calendário definido pela Justiça Eleitoral, através da Resolução nº 23.341, de 28 de junho de 2011. São relacionadas apenas as cujo controle deve ser exercido também ao Tribunal de Contas, por envolverem aspectos patrimoniais, orçamentários e financeiros, e, portanto, que podem provocar danos ao erário:

**A – autorizar publicidade institucional dos atos, programas, obras, serviços e campanhas** de órgãos públicos municipais e respectivas entidades da administração indireta, salvo em situações de grave e urgente necessidade pública, assim reconhecida pela Justiça Eleitoral.

Nenhuma despesa pode ser feita durante noventa dias antes da data das eleições, nos termos do art. 73, VI, “b”, da Lei Eleitoral. Melhor especificando-se: nos meses de julho, agosto e setembro, período em que ocorre a campanha às eleições e em que fica proibida inclusive a propaganda institucional ou oficial, ou seja, aquela com as características destacadas no art. 37, § 1º da Constituição Federal, a exemplo: propaganda de atos, programas, obras, serviços e campanhas de governo. Reserva-se à Justiça Eleitoral o julgamento das exceções advindas de situações de grave e urgente necessidade pública. A exceção fica para a propaganda de produtos e serviços que tenham concorrência no mercado, o que designa que as proibições relacionadas ao assunto incidem igualmente nas empresas públicas, e no caso das sociedades de economia mista, apenas a considerada estatal dependente, nos termos da LRF.

Sem pretensão de esgotar o assunto, suficiente para o objetivo deste trabalho fazer breve alusão à citada Resolução nº 23.370/2012, do Tribunal Superior Eleitoral, que dedica páginas à questão da publicidade, incluindo-se a pública. Apenas, para ilustrar apresentam-se alguns aspectos que dizem respeito à Administração Pública, seleciona-se:

“Art. 2º Não será considerada propaganda eleitoral antecipada (Lei nº 9.504/97, art. 36-A, incisos I a IV):

(...)

IV – a divulgação de atos de parlamentares e debates legislativos, desde que não se mencione a possível candidatura, ou se faça pedido de votos ou de apoio eleitoral.

(...)

Art. 9º. (...)

§ 1º São vedados a instalação e o uso de alto-falantes ou amplificadores de som em distância inferior a 200 metros, respondendo o infrator, conforme o caso, pelo emprego de processo de propaganda vedada e pelo abuso de poder (Lei nº 9.504/97, art. 39, § 3º, I a III, Código Eleitoral, arts. 222 e 237, e Lei Complementar nº 64/90, art. 22):

I – das sedes dos Poderes Executivo e Legislativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, das sedes dos órgãos judiciais, dos quartéis e de outros estabelecimentos militares;

II – dos hospitais e casas de saúde;

III – das escolas, bibliotecas públicas, igrejas e teatros, quando em funcionamento.

Art. 10. Nos bens cujo uso dependa de cessão ou permissão do poder público, ou que a ele pertençam, e nos de uso comum, inclusive postes de iluminação pública e sinalização de tráfego, viadutos, passarelas, pontes, paradas de ônibus e outros equipamentos urbanos, é vedada a veiculação de propaganda de qualquer natureza, inclusive pichação, inscrição a tinta, fixação de placas, estandartes, faixas e assemelhados (Lei nº 9.504/97, art. 37, caput).

(...)

§ 6º Nas dependências do Poder Legislativo, a veiculação de propaganda eleitoral ficará a critério da Mesa Diretora (Lei nº 9.504/97, art. 37, § 3º).”

**B - nomear, contratar ou de qualquer forma admitir, demitir sem justa causa**, suprimir ou readaptar vantagens ou por outros meios dificultar ou impedir o exercício funcional e, ainda, ex officio, remover, transferir ou exonerar servidor público, **na circunscrição do pleito, a partir de 7 (sete) de julho de 2012 até a posse dos eleitos**, sob pena de nulidade de pleno direito, ressalvadas:

a) a nomeação ou exoneração de cargos em comissão e designação ou dispensa de funções de confiança;

b) a nomeação para cargos do Poder Judiciário, do Ministério Público, dos Tribunais ou conselhos de contas e dos órgãos da Presidência da República;

c) a nomeação dos aprovados em concursos públicos homologados até o início daquele prazo;

d) a nomeação ou contratação necessária à instalação ou ao funcionamento inadiável de serviços públicos essenciais, com prévia e expressa autorização do Chefe do Poder Executivo;

e) a transferência ou remoção ex officio de militares, policiais civis e de agentes penitenciários;

O uso de movimentação funcional em época eleitoral sempre precisou intensa vigilância fiscal e eleitoral por constituir verdadeira comporta para desvirtuamentos com finalidade estranha ao interesse público, desde a vigência do art. 13 da Lei nº 6.091/74, protraindo-se na Lei nº 9.504/97. Não obstante, como se pode depreender do texto supra transcrito, não há proibição à realização de concurso público no ano eleitoral. No período defeso, que se inicia 3 (três) meses antes do pleito e vai até a posse dos eleitos, o que estão vedadas são a nomeação, demissão, admissão e demais movimentações funcionais.

De sorte que, se o concurso tiver sido homologado até 3 (três) meses antes do pleito conforme a ressalva da alínea “c” do inciso V do art. 73, reproduzida acima, será possível a nomeação e posse de candidato aprovado em concurso público.

Ainda considerando a circunscrição do pleito e as exceções enumeradas no inciso V, art. 73, ficam fora da proibição as nomeações e exonerações de cargos em comissão e designação ou dispensa de funções de confiança. Vale no aspecto situar as proibições à prática do nepotismo, objeto da Súmula Vinculante nº 13 do Supremo Tribunal Federal. Face à necessidade de tecer maiores detalhamentos acerca da abrangência juridicamente cabível, o Tribunal de Contas do Paraná edita o Prejulgado nº 9 propondo interpretações da norma. Em linhas gerais, o nepotismo é repellido por ofender profun-

damente os princípios constitucionais da moralidade e impessoalidade. No âmbito dos recursos humanos, pode-se conceituar como o favorecimento empregatício de parentes, agregados e afins sem sequer considerar a capacidade pessoal para o exercício do cargo público e sem oportunizar a interessados fora do grupo familiar as mesmas oportunidades.

O rol das exceções, e assim são permitidas, relaciona as nomeações ou contratações necessárias à instalação ou ao funcionamento inadiável de serviços públicos essenciais, assim considerados os setores da saúde, assistência social e educação.

Completam a lista de exceções hipóteses que não se aplicam à esfera política municipal, as nomeações para cargos do Poder Judiciário, do Ministério Público, dos tribunais ou conselhos de contas e dos órgãos da Presidência da República; as nomeações ou contratações necessárias à instalação ou ao funcionamento inadiável de serviços públicos essenciais, com prévia e expressa autorização do chefe do Poder Executivo e as transferências ou remoções ex officio de militares, de policiais civis e de agentes penitenciários.

### **C - As inaugurações de obras públicas e a Realização de Showmícios**

As proibições contemplam a realização de showmício e de evento assemelhado para promoção de candidatos, bem como a apresentação, remunerada ou não, de artistas com a finalidade de animar comício e reunião eleitoral. Nessa fileira, não é permitido o uso, na propaganda eleitoral, de símbolos, frases ou imagens, associadas ou semelhantes às empregadas por órgão de governo, empresa pública ou sociedade de economia mista.

Portanto, nos termos da lista de vedações nos três meses anteriores às eleições - portanto entre 7 (sete) de julho e 7 (sete) de outubro - não está arrolada apenas a contratação de shows artísticos custeados por recursos públicos, mas também a participação de qualquer candidato nas inaugurações de obras públicas.

### **D - O recebimento de Transferências Voluntárias**

Posicionado na base da pirâmide federativa e assim numa posi-

ção passiva na conduta vedada pelo dispositivo citado, o Município a princípio não é isento da responsabilidade solidária em caso de comprovado privilégio contrário à boa moral eleitoral. O foco da proibição são as transferências voluntárias conforme definidas no art. 25 da LRF, ou seja, repasses a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira que não decorra de determinação constitucional, legal ou as destinadas ao Sistema Único de Saúde.

Considerando estrito senso que o termo “transferências” remete a gênero de gastos aos quais pertencem os tipos subvenções, auxílios e contribuições, cuja particularização ocorre ao nível de elementos da despesa, nos termos dos arts. 16 e 21 da Lei nº 4.320/1964, a toda evidência, afigura não se enquadrarem na proibição as avenças destinadas à execução delegada de obras ou serviços de responsabilidade exclusiva de outras esferas de governo delegantes. Nesse caso é preciso atenção acerca dos repasses a serem executados pelo código de modalidade de aplicação próprio para identificação orçamentária e financeira, outrora operada extra orçamentariamente.

Além das situações ressalvadas pela LRF, para efeito da lei das eleições as transferências poderão ainda ser efetivadas nas hipóteses:

- i. de o termo do convênio, contrato, ou instrumento congênere, ter sido firmado antes dos três meses que antecedem as eleições;
- ii. de o cronograma de execução tiver sido acordado;
- iii. se a obra ou serviço já estivesse em andamento antes do período de três meses que antecede as eleições.

Diante do dilema, o planejamento é a ferramenta essencial para libertar o município do estado de estagnação no ano das eleições, antecipando-se as fontes financeiras necessárias à realização de projetos novos sem ofender a lei das eleições.

Jurisprudência do Tribunal Superior Eleitoral esclarece acerca da restrição à transferência de recursos entre entes federativos, imposta para os três meses que antecedem o pleito, no respeitante à fase da despesa relacionada à execução de obra ou serviço que não esteja em andamento:

*“(...) 42. De tudo, ad referendum do Tribunal, respondo negativamente à consulta para assentar que, por força do disposto no art. 73, VI, a, da L. 9504/97, é vedado à União e aos Estados, até as eleições*

*municipais, a transferência voluntária de recursos aos Municípios - ainda que constitua objeto de convênio ou de qualquer outra obrigação preexistente ao período - quando não se destinem à execução já fisicamente iniciada de obras ou serviços, ressalvadas unicamente as hipóteses em que se faça necessária para atender a situação de emergência ou de calamidade pública.”*

**Importante:** *As receitas são controladas por fontes visando a ligação entre a arrecadação e a finalidade para qual se destinam. Se as receitas convergirem para a mesma finalidade, mesmo sendo registradas em mais de uma conta de receita deverão ser movimentadas apenas numa conta bancária e fonte.*

*Atinente ao assunto, vale lembrar-se do compromisso da prestação de contas de transferências voluntárias, sugerindo-se a inclusão na agenda dos seguintes compromissos:*

Item	Compromisso	Prazo
1	Encaminhar as prestações de contas das transferências recebidas do Estado do Paraná em 2011, por intermédio do e-contas,	30/4/2012
2	Realizar o fechamento do SIT, referente ao 5º bimestre, dos recursos recebidos do Estado do Paraná em 2012.	30/11/2012
3	Realizar o fechamento do SIT, referente ao 5º bimestre, dos recursos transferidos em 2012 às entidades privadas sem fins lucrativos.	31/12/2012
4	Analisar as prestações de contas elaborando o respectivo termo circunstanciado, relativo aos recursos transferidos em 2011 às entidades privadas sem fins lucrativos.	31/12/2012

# 4. PROCEDIMENTOS ESPECIAIS E RECOMENDAÇÕES PONTUAIS

## CONTRATOS DE DURAÇÃO CONTINUADA E SALDOS DE CONTRATOS

Sobre o tópico, necessário posicionar que não está em foco as normas da Lei de licitações, mas a conexão existente no aspecto orçamentário da execução de saldos de contratos no exercício subsequente e a prorrogação contratual. A rigor só é possível a prorrogação de serviços de natureza continuada (duração contínua) integrante de programa plurianual, caso contrário, o crédito esgota-se automaticamente em 31 de dezembro, com a expiração da Lei Orçamentária. O contrato não prorrogado extingue-se automaticamente, ressalvada, por razões práticas, a continuidade forçada até a conclusão do objeto, no caso de obras e serviços incompletos quando do término da vigência. Contudo, uma referência a mais merece ser considerada no aspecto do princípio da vinculação ao instrumento convocatório e literalmente exigida para se lançar mão do aditivo contratual, e consta no art. 57, inc. I, abaixo:

“Art. 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;”*

Salvante os serviços contínuos cujo contrato poderá ser pror-

rogado em até 60 (sessenta) meses, sabe-se que a lei recepciona ainda a possibilidade de prorrogação, por até 12 (doze) meses, na hipótese da superveniência de caso fortuito ou força maior, devidamente justificada.

## DESPESAS DEIXADAS DE EMPENHAR

As normas que transcendem dos princípios fundamentais de contabilidade na perspectiva do Setor Público elegem o princípio da oportunidade como base de sustentação da integridade e fidedignidade dos processos de reconhecimento, mensuração e evidenciação da informação contábil, dos atos e fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade. Por sua vez, a integridade e a fidedignidade dizem respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, independentemente do cumprimento das formalidades legais para sua ocorrência, visando ao completo atendimento da essência sobre a forma.

A partir dos enunciados, apropriados da Resolução CFC nº 1.367/11, a Instrução Normativa nº 29/2008, do Tribunal de Contas do Paraná, perfila comandos de obrigatória atenção no encerramento do balanço da gestão. Muito embora as regras tenham caráter permanente, estas se tornam mais sensíveis neste exercício a fim de marcar no histórico as posições patrimoniais e financeiras da entidade respectivas ao derradeiro ano do mandato. E assim para a realidade do resultado apurado no exercício deverão *“ser objeto de inscrição no Balanço Patrimonial, sob a responsabilidade dos Ordenadores respectivos, as variações decorrentes de despesas liquidadas de competência do orçamento do exercício, deixadas de empenhar.”*

## DIFERENÇAS A APURAR EM CONTAS BANCÁRIAS

Na linha da integridade e fidedignidade das posições das finanças da entidade, procedimento de exclusiva responsabilidade técnica reside na demonstração e reconhecimento contábil de diferenças sem justificativas verificadas nos saldos de contas

correntes bancárias. Valores omitidos ou cuja destinação não se tenha como comprovar que decorrem de transações ou processos genuinamente de competência da Administração deverão ser inscritos sob a responsabilidade do Ordenador, encarregado pelo setor de tesouraria, ou unidade respectiva. Paralelamente, no campo administrativo deverá ser instaurado o correspondente processo investigativo para apuração das causas e reparação do erário, administrativa ou judicialmente.

O cômputo contábil de tais diferenças é medida obrigatória para o fechamento do balanço, registrando-se na contabilidade a diferença em contrapartida da conciliação bancária, até a imposição das responsabilidades apuradas, para que haja a baixa contábil da conta pendente.

**Importante:** *As receitas são controladas por fontes visando a ligação entre a arrecadação e a finalidade para qual se destinam. Se as receitas convergirem para a mesma finalidade, mesmo sendo registradas em mais de uma conta de receita deverão ser movimentadas apenas numa conta bancária e fonte. É o que ocorre, por exemplo, com a fonte livre (000). A regra de consistência da Destinação da Receita, termo utilizado para denominar a fonte de receita, que dispõe de estrutura de códigos utilizados pelo Sistema para o controle do cumprimento das vinculações legais, deve conciliar o(s) saldo(s) registrado(s) na(s) respectiva(s) rubrica(s) da receita orçamentária, com o saldo das contas correntes bancárias e o saldo do balanço financeiro por fonte de receita. A matriz principal dessa forma de gestão financeira está no art. 8º da LRF que reforça a exigência de que os recursos legalmente vinculados devem ser utilizados exclusivamente no objeto de sua destinação.*

## REGISTROS DE TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS A RECEBER

Nos termos do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, o ente titular de um direito a receber deve reconhecer o ativo no momento da efetivação do evento orçamentário de

arrecadação pelo ente transferidor, dando-se contrapartida de variação patrimonial aumentativa, sem impactar o superávit financeiro.

Quando da materialização da transferência pelo efetivo ingresso do recurso na conta deste, o ente receptor deverá baixar o registro representativo do direito a receber (ativo), lançando-se em contrapartida a conta contábil respectiva ao banco, refletindo neste momento a efetiva disponibilidade financeira. Simultaneamente, deve-se registrar a receita orçamentária realizada em contrapartida da receita a realizar nas contas de controle da execução do orçamento. A técnica de registros descrita já em utilização desde a edição da cita Instrução Normativa TCE-PR nº 29/2008, e segundo esta o lastro financeiro somente passa a existir quando do efetivo ingresso do recurso no ente receptor.

## **PRESERVAÇÃO DO PATRIMÔNIO PÚBLICO**

O enfoque respectivo à gestão da coisa pública, no sentido das formas de manejo desta, evade às questões de controle contábil e físico, carecendo ser aduzido com precedência. No sentido de sua potencial conversão a uma forma monetária, patrimônio público compreende o conjunto de bens, os direitos e as obrigações avaliáveis em moeda corrente pertencentes Administração Pública. Na dicção do Art. 98, do Código Civil, “são públicos os bens de domínio nacional pertencentes à União, aos Estados, ou aos Municípios. Todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencerem”. Ainda numa breve referência ao código civil, bens públicos juridicamente nomináveis são todas as coisas, corpóreas ou incorpóreas, imóveis, móveis e semoventes, créditos, direitos e ações, que pertençam, a qualquer título, às entidades estatais, autárquicas, e empresas governamentais.

A legislação existente nem sempre tem sido eficaz na dissuasão de ocorrências de alienações de bens patrimoniais públicos isentas de motivações alheias ao interesse público, seja no caso de aquisição e ou de alienação. Entretanto, é justo que se faça reverência ao esforço regulatório contido no art. 17, da Lei nº 8.666/93, particularmente os incisos ‘b’, ‘f’ e ‘h’. Os referidos dispositivos

condicionam a alienação dos imóveis públicos ao preenchimento dos requisitos que especifica, pinçando-se deles, como dos mais relevantes, a autorização legislativa, pois a motivação jurídica que deve constar das justificativas do projeto de lei e que obrigatoriamente deve fazer parte do processo legislativo é que vai atestar a real pertinência da decisão; secundamente, na ótica contábil e financeira, em se tratando de bens cuja serventia aos serviços públicos ou ao interesse social pode ser relevada, a justa avaliação e a boa aplicação do produto da alienação em projeto mais prioritário naquele momento. Os bens prescindíveis, portanto que não interessam às atividades públicas e tenham sido obtidos por processos negociais de quitação de débito, doação, torna em permutas ou outros, seguem normalmente as mesmas normas da Lei nº 8.666/93, a ênfase que se dá no caso dos que podem interessar às atividades públicas é quanto à prova de inadiabilidade de sua alienação. Todavia, chama-se atenção quanto às formas de alienação para aquelas que não resultam em aumento patrimonial, nem tem em processo permutativo, às preleções do Tribunal, consubstanciadas na Súmula nº 1, resultante de inúmeras manifestações que replicam o mesmo entendimento:

**Súmula nº 1. Enunciado:** *“Preferência pela utilização da Concessão de Direito Real Uso, em substituição a maioria das alienações de terrenos públicos, em razão de sua vantajosidade, visando fomentar à atividade econômica, observada prévia autorização legislativa e licitação na modalidade concorrência, exceto nos casos previstos no art. 17, inciso I, alínea “f” da Lei nº. 8.666/93. Caso o bem não seja utilizado para os fins consignados no contrato pelo concessionário, deverá reverter ao patrimônio público.”*

Labutando em favor da preservação do patrimônio estatal, a LRF define regra pela qual a receita proveniente da alienação de bens do ativo permanente não poderá ser aplicada para fins de custeio – ou despesas correntes. Pela regra não é possível a miscigenação de categorias econômicas: a receita de capital obrigatoriamente deve-se casar com uma despesa de capital, ressalvada a destinação do recurso para os regimes de previdência social quando autorizada por lei. A regra está no art. 44 da citada LC e tem a função de proteger contra a descapitalização ou redução

patrimonial; e considerando que esses recursos só podem ser alocados para despesas de capital, a literalidade impede inclusive que recursos dessa ordem sejam aplicados no pagamento do serviço da dívida ou programas sociais.

Supletivamente, a regra do art. 45 determina que a Lei Orçamentária Anual e as leis de créditos adicionais só incluirão novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas necessárias à conservação do patrimônio público existente, na forma em que dispuser a LDO.

Destarte, ao elaborar a LDO que será transferida ao sucessor deverá haver provisão de recurso para o adequado atendimento dos projetos já existentes e os em andamento, sem o que novos projetos não poderão ser propostos. A penalidade para o descumprimento implica em ser considerados ilegais e lesivos ao patrimônio público, sujeitos a reparação por meio de ação popular e, até mesmo, por ação civil pública.

## **CONTROLE DOS BENS PATRIMONIAIS**

O desenvolvimento do Sistema de Acompanhamento Municipal (SIM) possibilita o controle escritural dos componentes patrimoniais das entidades, sendo que o conteúdo de dados transmitidos ao sistema deve ter consistência com o controle físico dos ativos imobilizados. O relacionamento entre os referidos controles é um ponto adicional que merece atenção, devendo estar corretamente conciliados, notadamente como legado de conclusão de mandato.

A importância do relacionamento harmônico do controle patrimonial e da contabilidade mais se tornam convenientes diante do processo de implantação de uma cultura patrimonialista na contabilidade do setor público, o que vai depender de utilização de processos de acompanhamento que mantenha os ativos sintonizados nos aspectos de valor patrimonial, preço de reposição, o estado físico real e a expectativa de vida útil remanescente.

Por sua pertinência, oportuna a menção quanto à necessidade natural de ser encarregado responsável, ou comissão, para inventário

do conjunto de bens, direitos e haveres da Administração. Justamente porque a negligência pode conduzir á imputação do Decreto-lei nº 201/67:

*“Art. 1º São crimes de responsabilidade dos Prefeitos Municipais, sujeitos ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara dos Vereadores:*

*I - apropriar-se de bens ou rendas públicas, ou desviá-los em proveito próprio ou alheio;*

*II - utilizar-se, indevidamente, em proveito próprio ou alheio, de bens, rendas ou serviços públicos;”*

## OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Após alguns anos, a reforma da Previdência dos Servidores Públicos inaugurada pela Emenda Constitucional nº 20/98 e a Lei nº 9.717/98, está surtindo efeitos e o sistema começa a inspirar confiança na sua efetiva viabilidade. Parte substancial dos resultados se deve ao aperfeiçoamento regulatório que tem ocorrido desde então, o acompanhamento mais dinâmico dos órgãos de controle, tendo por reforço coativo a certificação de regularidade previdenciária (CRP).

A criteriosa aplicação dos procedimentos técnicos e contábeis, a fim de demonstrar a correta necessidade atuarial e a posição do patrimônio previdenciário é indispensável para a manutenção do grau de credibilidade no RPPS. Neste sentido, a contabilidade precisa estar devidamente atualizada por avaliação atuarial elaborada por profissional especializado, registrado no Instituto Brasileiro de Atuária – IBA, e o trabalho seja realizado com fiel observância da Portaria MPS nº 403/2008. A Avaliação Atuarial é o documento contábil hábil e competente à validação do registro da Provisão Matemática, espelhando esta o valor presente da necessidade total de recursos (financeiros) na database considerada, para dar suporte ao plano de benefícios, calculados atuarialmente.

A par de ser condição essencial para manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial, a adimplência patronal ininterrupta relativamente a todas as obrigações previdenciárias que recaírem,

compostas das contribuições mensais constantes das folhas de pagamento, dos parcelamentos e demais compromissos decorrentes do fluxo de amortização do déficit atuarial, é ainda requisito para a obtenção da CRP. A CRP é documento considerado no escopo da análise da prestação de contas do ente mantenedor, além de sua indisponibilidade ser causa de sanções institucionais, na forma de impedimento de recebimento de transferências voluntárias.

**Importante:** *Recomenda-se a elaboração de análise comparativa dos resultados das três últimas avaliações atuariais para detectar ocorrências de variações significativas de valores, as quais, se constatadas, deverão ser investigadas e os esclarecimentos atuariais respectivos constar de notas explicativas que acompanharão as demonstrações contábeis publicadas pelo RPPS ao final do exercício.*

Afora constituir exigência técnica e a falta ser passível de consequências ao responsável, para as contabilidades expressarem com exatidão a posição financeira e atuarial os débitos existentes deverão ser empenhados e constar do passivo da entidade devedora. Os parcelamentos deverão ser reconhecidos na dívida fundada do devedor, observando-se sua formalização de acordo com as normas estabelecidas pelo Ministério da Previdência Social; e no caso de não haver documento celebrado, os valores vencidos permanecerão no passivo pelo empenho efetuado na época de competência.

## **AGENDA DE OBRIGAÇÕES**

A instituição de agenda com o cronograma dos compromissos legais e regulamentares dos gestores de poderes e entidades municipais com atos sujeitos ao controle e acompanhamento é determinação do art. 216-A do Regimento Interno, sendo formalizada por Instrução Normativa do Tribunal. O cronograma é organizado com o objetivo de facilitar o andamento do atendimento de exigências que tenham relação especialmente com a responsabilidade fiscal, tendo

em vista envolver requisitos cujo cumprimento é condição para a obtenção de certidões.

Findo o mandato usualmente as equipes de governo deixam seus postos, o que leva a lembrar que a responsabilidade pelo cumprimento cabe ao titular que estiver ocupando o Mandato na data do vencimento de cada obrigação. É importante a observação, tendo em vista que a inadimplência à programação sujeita às penalidades previstas na Lei Orgânica e Regimento, inclusive a multa de caráter pessoal do ordenador. **Apenas, reiterando que a obrigação fica a quem responder pela Administração** mesmo que haja encerrado o exercício e independentemente de a sucessão já ter sido sucedida.

## 5. FIXAÇÃO DA REMUNERAÇÃO DOS AGENTES POLÍTICOS

O ano de encerramento do mandato coincide com a derradeira oportunidade que o Poder Legislativo tem para cumprir a determinação constitucional de fixar e publicar na Imprensa Oficial do Município o subsídio do Presidente da Câmara e Vereadores, para vigorar na legislatura seguinte. A ocasião é adequada para a definição também do valor e critérios dos subsídios que o Prefeito, Vice-Prefeito, Secretários Municipais e Agentes de primeiro escalão farão jus a partir de 1º de janeiro do novo mandato, apesar de não estarem sujeitos à regra da anterioridade e inalterabilidade.

A fixação da remuneração dos agentes políticos da municipalidade, considerados ambos os poderes, deverá observar os preceitos que regem a matéria, definida como obrigação de fazer, e ainda estabelecida como prerrogativa especial do Poder Legislativo, atribuída pelo art. 29, da Constituição Federal.

A omissão ao cumprimento do referido dever pelo Poder Legislativo além de configurar abdicação da prerrogativa em favor de outras instâncias pode a falta implicar ainda nas responsabilizações legais pela prática de prevaricação, assim considerado o ilícito da conduta inercial.

Conforme os procedimentos adotados na análise, constatada a ausência de ato fixador válido, a invalidade ou nulidade do ato existente, os subsídios ficarão atrelados à legislação anterior, assegurada a atualização da corrosão inflacionária por ocasião da revisão geral dos salários dos servidores.

Quanto ao cumprimento do dever, embora apresentando algum recuo o desempenho ainda tem sido marcado por persistentes equívocos e ofensas a princípios constitucionais que regem a remuneração de agentes políticos, daí a necessidade de revisitar a questão remuneratória na forma das presentes considerações.

Primeiramente, reporta-se que no âmbito do Tribunal a disciplina consta do Provimento nº 56/2005, atualizado pela Instrução Normativa nº 24, de 21 de agosto de 2008, constituindo indispensável referencial primeiro dos parâmetros a serem observados na fixação e no recebimento dos valores.

## **REGRA DE APLICAÇÃO AO SUBSÍDIO DE QUAISQUER dos poderes**

Segundo a regra geral, os agentes políticos de quaisquer dos poderes serão remunerados exclusivamente por subsídio fixado em parcela única, vedado o acréscimo de qualquer gratificação, adicional, abono, prêmio, verba de representação ou outra espécie remuneratória. À referida determinação, colhida ao art. 39, da Constituição Federal, deve-se acrescentar que o subsídio será fixado em parcela única com expressão em moeda corrente nacional, obedecidos os critérios estabelecidos na Lei Orgânica do Município e os limites da Constituição Federal.

## O Subsídio dos AGENTES políticos do Poder Executivo

Assinalada a regra de caráter geral, passa-se ao caso do subsídio dos agentes políticos do Poder Executivo, que considera o Prefeito, o Vice-Prefeito e os Secretários municipais e denominações equivalentes, conforme a estrutura adotada pela Administração Municipal.

O subsídio do prefeito e demais agentes políticos deve ser tema de lei de iniciativa do Poder Legislativo e os parâmetros válidos de fixação se restringem à determinação do valor do subsídio, atendidos os requisitos de caráter geral supramencionados, a eleição do critério de atualização e a data da entrada em vigor.

Acaso o ato em vigência não consigne termo de validade, sua aplicação poderá ser continuada, hipótese em que não há obrigatoriedade de revogação e de ser feita nova fixação (art. 29, V, da Constituição Federal). Isto porque a validade do ato respectivo ao subsídio destinado aos agentes políticos do Poder Executivo não necessita ficar limitada ao quadriênio subsequente. Poderá ter prazo indeterminado de vigência. De qualquer modo, a atual legislatura detém a prerrogativa de efetuar nova fixação ou alterar, existindo ou não prazo de validade para o ato que está em uso.

A propósito do quantum do subsídio do Prefeito Municipal, vale lembrar que o teto é o subsídio dos Ministros do Supremo Federal, conforme reza o art. 37, XI, da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 41 de 19 de dezembro de 2003. Em cascata, o valor do subsídio estabelecido para o Chefe do Poder Executivo configura teto para remuneração de todos os servidores do Município, abrangendo o Poder Legislativo, composto pelos vereadores e seu presidente.

Em resumo, as orientações gerais quanto à fixação do subsídio do Poder Executivo são que:

1. a fixação deve ser feita por lei de iniciativa da Câmara.
2. tem que ser fixado em parcela única.
3. tem que ser especificado em valor certo, na moeda corrente nacional.
4. o valor não pode ser superior ao subsídio do Ministro do

- STF vigente na data da fixação.
5. não pode ser vinculado a salário de servidores ou quaisquer outras referências.
  6. não pode ser fixado em unidades de salário mínimo, nem em quaisquer outras moedas ou referenciais.
  7. o ato tem que estipular critério de recomposição do valor, observando-se o art. 37, X, da Constituição Federal.
  8. a fixação deve ocorrer no prazo estabelecido na Lei Orgânica do Município, se houver.
  9. a publicação do ato na imprensa Oficial do Município no prazo estabelecido na Lei Orgânica do Município, se houver, mas sempre antes das eleições.
  10. da justa remunerabilidade (no sentido de NÃO ser utilizado como instrumento de perseguição ou favorecimento político, principalmente sob a ótica do princípio da irredutibilidade).

**Importante:** *Apesar de a Constituição não estabelecer vinculação aos princípios da anterioridade e inalterabilidade para a fixação e alteração do subsídio dos agentes políticos do Poder Executivo é preciso atentar se eventualmente a Lei Orgânica do Município (LOM) não faz essas exigências, caso em que prevalece a LOM, inclusive quanto ao limite temporal para edição da lei fixatória.*

## O Subsídio dos AGENTES políticos do PODER LEGISLATIVO

Por sua vez, o regramento do subsídio dos vereadores localiza-se, basicamente, nos artigos 29, incisos VI e VII, 29-A e 39, § 4º, da Constituição Federal, com a redação impressa pelas Emendas Constitucionais nº 19/98 e nº 25/2000. As condições necessárias à validade do ato, de observância obrigatória para se evitar complicações no recebimento do subsídio, são de fácil compreensão, consistindo, basicamente:

1. a fixação pode ser feita por Resolução da Câmara.
2. o subsídio tem que ser fixado em parcela única.
3. tem que ser especificado em valor certo, na moeda corrente nacional.
4. o valor fixado tem que atender aos limites constitucionais e critérios da Lei Orgânica do Município.
5. não pode ser vinculado a salário de servidores ou quaisquer outras referências.
6. não pode ser fixado em índice percentual com base no subsídio do deputado estadual.
7. não pode ser fixado em unidades de salário mínimo, nem em quaisquer outras moedas ou referenciais.
8. não pode ser superior ao limitado pelo subsídio do deputado estadual vigente na data da fixação, segundo o índice que couber em razão da faixa populacional em que o Município se posicionar na mesma data da fixação.
9. o subsídio do Presidente do Legislativo não pode ser maior que o subsídio fixado para o Prefeito do Município.
10. o ato tem que estipular critério de recomposição do valor, observando-se o art. 37, X, da Constituição Federal.
11. a fixação deve ocorrer antes da data das eleições ou do prazo estabelecido na LOM.
12. a publicação do ato na imprensa Oficial do Município no prazo estabelecido na Lei Orgânica do Município, se houver, mas sempre antes das eleições.
13. da justa remunerabilidade (no sentido de NÃO ser utilizado como instrumento de perseguição ou favorecimento político, principalmente sob a ótica do princípio da irreduzibilidade).

**Importante:** *A fixação do subsídio dos vereadores vincula-se aos princípios da anterioridade e inalterabilidade e o conceito considera que promulgação (publicação) do ato fixatório respectivo na imprensa Oficial do Município deverá ser efetivada antes das eleições ou no prazo definido pela Lei Orgânica do Município, se este não for posterior à data das eleições.*

## LIMITES QUE REGULAM OS SUBSÍDIOS DOS VEREADORES

Adotando formulação dada pela E.C. 25, o inciso VI, do art. 29, da Constituição, estabelece os limites dos subsídios dos vereadores segundo critério de proporcionalidade entre a população do Município e o percentual máximo do subsídio dos Deputados Estaduais, vedado qualquer acréscimo conforme a regra geral da parcela única. Nesse tópico, ainda, o teto de enquadramento do subsídio do edil em relação ao subsídio do deputado estadual deverá ser respeitado já no ato de fixação, sob pena de inaplicabilidade.

<b>Subsídio de Vereador</b>	
Número de Habitantes do Município	Limite Máximo em relação ao subsídio dos Deputados Estaduais
Até 10.000	20%
De 10.001 a 50.000	30%
De 50.001 a 100.000	40%
De 100.001 a 300.000	50%
De 300.001 a 500.000	60%
Mais de 500.000	75%

A remuneração total dos vereadores, incluindo o subsídio do presidente e os encargos previdenciários patronais, não poderá ultrapassar 5% (cinco por cento) da receita do Município, por força do art. 29, VII da Constituição. Embora o montante seja apurado anualmente e em função dos subsídios efetivamente recebidos, é necessário fazer projeção para que já na fixação os valores fiquem adequados ao potencial de arrecadação.

Semelhantemente, deverá ser procedido para efeito da verificação do enquadramento nos demais limitadores, tais como o máximo de 70% (setenta por cento) do orçamento para a folha de pagamento da Câmara, definido no art. 29-A da Carta Magna, e que não extrapola 6% (seis por cento) da receita corrente líquida do exercício para as despesas com pessoal, estipulado no art. 20, III, a, da Lei

Complementar nº 101/2000.

Pela pertinência com este tópico, é preciso fazer referência aos enquadramentos estabelecidos pela Emenda Constitucional nº 58/2009, que faculta a criação de novas vagas para vereadores e, em sentido inverso, efetua reposicionamento, para baixo, dos limites da fonte de custeio, calculados em forma de percentuais do total da receita tributária ampliada, efetivamente arrecadada pelo Município no exercício anterior. A redução do percentual entrou em vigor no exercício de 2010 e a análise das prestações de contas daquele ano apontou vários casos de extrapolação de limites, sendo por esta fato necessária a recomendação no sentido de que orçamento do Poder Legislativo deve ficar dentro das margens especificadas no art. 29-A, da Constituição Federal, a fim de serem evitadas as penalidades que a irregularidade impõe.

## Subsídio do PRESIDENTE DO LEGISLATIVO E DA MESA EXECUTIVA

É possível a fixação de subsídios diferenciados para as funções de Presidente do Legislativo e da Mesa Executiva (ou Secretários) obedecendo-se exatamente aos mesmos critérios que regulam os subsídios dos vereadores, enfileirados na relação acima.

O valor dos referidos subsídios pelo exercício de atribuições diferenciadas, de presidente e secretários da mesa executiva, não se vincula ao limite estabelecido em razão do subsídio do deputado estadual (art. 29, VI, CF), nem à verba sob o mesmo título fixada para o Presidente da Assembleia Legislativa. Nestes termos o entendimento exarado no Provimento nº 56/2005, antes aludido.

**Importante:** *É importante lembrar que os subsídios dos secretários da mesa executiva estão limitados ao subsídio do Presidente do Legislativo, o qual, por sua vez, não pode ultrapassar o valor do subsídio estabelecido para Prefeito do Município.*

## REVISÃO DO VALOR DO SUBSÍDIO DOS AGENTES POLÍTICOS DE AMBOS OS PODERES

Acerca da iniciativa para propor projeto de lei de reajustes dos subsídios dos agentes políticos, a posição dominante entende que a propositura compete ao titular de cada Poder. Muito embora o art. 37, X, da Lei Maior apresente a expressão “iniciativa privativa” pode-se ilustrar que o Supremo Tribunal Federal, na ADIn no 2.726-3, entende que tal instrumento deve ser iniciado pelo Chefe do Poder Executivo.

O ideal é que a lei de reposição de perdas inflacionárias contemple dispositivo estendendo o repasse aos agentes políticos na mesma oportunidade de concessão aos servidores. Todavia, como no caso dos agentes eletivos a atualização tem que ficar restrita ao índice para cobertura do desgaste da moeda, parece possível relevar o fato de ter sido omitido, caso em que no âmbito do Legislativo poderá ser promovida por ato hábil daquela Casa de Leis, ou seja, a Resolução, enquanto os agentes políticos do Executivo dependem de lei de iniciativa do Poder Legislativo. O Acórdão nº 1.494 de 2007, leva a depreender esse entendimento ao responder “em tese, pela possibilidade de estender aos servidores públicos do Poder Legislativo, a reposição salarial concedida pelo Poder Executivo”. Deve-se salientar, portanto, que na análise das contas, o eventual acatamento de reajuste do subsídio dos agentes políticos nessas circunstâncias, exige necessariamente que os servidores tenham sido igualmente contemplados, ou seja, apenas a lei concedente omitiu a extensão aos subsídios dos referidos agentes.

## OUTRAS INFORMAÇÕES INTERESSANTES AOS SUBSÍDIOS DOS AGENTES POLÍTICOS

**ACÓRDÃO Nº 1.494/07:** *Concessão de reposição salarial a servidores do Poder Executivo – possibilidade de estender aos servidores do Legislativo, mediante ato próprio e observados os pressupostos constitucionais e legais.*

**ACÓRDÃO Nº 1.542/07 (Prejulgado nº 5 – Responsabilização de Agentes políticos – subsídios recebidos a maior)** Possibilidade de responsabilização dos agentes políticos, na hipótese de subsídios recebidos a maior, desde que citados para exercício do direito à ampla defesa e contraditório. Chefe de poder só se exime da responsabilidade pelo ressarcimento integral do dano ao erário. Extração de autos de execução nos processos de prestação de contas do poder executivo.

**ACÓRDÃO Nº 126/09:** Informações acerca da fixação de subsídios aos agentes políticos do Poder Executivo, em razão de veto do Prefeito. Responder a presente consulta no sentido de que:

i) nova Lei deverá ser editada pela Câmara, obedecido o disciplinamento de seu Regimento Interno, observando-se que no intervalo entre a instalação da nova legislatura e a fixação da remuneração dos agentes políticos do Poder Executivo, devem estes receber valor idêntico ao percebido no mês de dezembro ...[da última legislatura] devendo ser devolvidas, se houver, as diferenças derivadas de eventual aumento dos subsídios,

ii) no caso de nova rejeição, os subsídios poderão corresponder aos valores pagos aos agentes do Poder Executivo no último mês da Legislatura imediatamente precedente, desde que considerados regulares; e

iii) pela possibilidade de recomposição do valor dos subsídios apenas quando abranger todos os servidores municipais, e na mesma proporção, limitado ao valor da perda provocada pelo desgaste inflacionário, nos termos do disposto no art. 37, X, da Constituição Federal.

**ACÓRDÃO Nº 521/09:** Possibilidade de alteração dos subsídios do vice-prefeito e diretores de departamentos (equivalentes a secretários municipais) na legislatura já iniciada. Fixação dos subsídios do prefeito na legislatura já iniciada. Possibilidade em razão de que os agentes políticos integrantes do poder executivo não estão atrelados aos princípios da anterioridade e da inalterabilidade, respeitados os parâmetros constitucionais e legais.

**ACÓRDÃO Nº 979/09:** *O Executivo detém o poder constitucional de vetar projetos de lei, total ou parcialmente, conforme dispõe o § 1º do Art. 71 da Constituição do Estado do Paraná e ao § 1º, Art. 66 da Constituição Federal.*

**ACÓRDÃO Nº 1204/09 - Tribunal Pleno:** *Gratificação de Representação do Presidente da Câmara. Previsão na Lei Orgânica Municipal. Observância das disposições constitucionais. Art. 29, VI, da Constituição Federal.*

**ACÓRDÃO Nº 979/09:** *Gratificação de Representação do Presidente da Câmara. Previsão na Lei Orgânica Municipal. Observância das disposições constitucionais. Art. 29, VI, da Constituição Federal.*

## 6. SANÇÕES AOS ADMINISTRADORES

No elenco de atribuições reservadas ao Tribunal de Contas pela Constituição Nacional diligência das mais nobres, pode assim ser reputada, a referente à manifestação decisória sobre as contas anuais dos Municípios. Os artigos 215 e 525-D, do Regimento Interno determinam a segregação das contas do Poder Executivo Municipal em contas de governo (políticas, resultados programáticos e legais), e contas de gestão (execução, aspectos técnicos e determinações formais), para os pertinentes teores de juízo. A segregação no caso das contas do Poder Executivo deve ocorrer em razão da natureza prévia do Parecer sobre o panorama de Governo, diferente dos atos de gestão (das contas de ordenação/execução) que são passíveis de julgamento.

O Parecer Prévio demanda procedimento complexo de julgamento administrativo, no sentido de haver duplicidade de instâncias de competências para um mesmo objetivo jurídico, sendo uma considerada de fundo político e outra de natureza técnica, desempenhadas, respectivamente, pelo Poder Legislativo e Tribunal de Contas.

O modelo constitucional de atuação complexa é obrigatório, não havendo a possibilidade de a Câmara atuar de forma singular, em

face do art. 31, caput, e do § 2º do mesmo artigo, da CF (“Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei ... § 2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal”).

Por sua vez, na prestação de contas do presidente do Poder Legislativo e dos demais dirigentes de entidades da administração indireta o julgamento administrativo é feito em instância singular e a análise fundida num mesmo processo, quer dizer, o aspecto de ato de governo e os de gestão.

De acordo com o regime jurídico vigente, o ato de prestar as contas tem caráter personalíssimo, ou seja, a obrigação de prestar contas é do agente, e não da Entidade, na forma e prazo determinados. A composição e o despacho ao Tribunal (necessariamente digital) serão feitos diretamente pela parte responsável ou por quem esteja de posse dos elementos e informações, estes propriedade pública, sendo que a desobediência pode sujeitar a penalidades, tais como:

- I. Cassação do mandato pelo poder Judiciário. (Decreto-lei nº 201/67).
- II. Perda dos direitos políticos e multa de até 100 (cem) vezes o valor da remuneração. (Lei nº 8.429/92).
- III. Inclusão no rol de responsáveis a ser encaminhado ao Tribunal Regional Eleitoral para fins de verificação de inelegibilidade. (Lei Complementar nº 64/90).
- IV. Representação para decretação da intervenção estadual. (art. 35, Constituição Federal).

**Observação:** Cabe adicionar que o Município poderá ser atingido por impactos de natureza institucional como a não emissão de certidões para transferências voluntárias e para contratação de operações de crédito, e ressalta-se que os itens II e III aplicam-se aos presidentes de Câmara e dirigentes de entidades de administração indireta e congêneres.

## As INELEGIBILIDADES – LEI COMPLEMENTAR Nº 64/90 (ATUALIZADA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 135/2010, A LEI DA FICHA LIMPA)

O enquadramento nos tipos de penalização e legislação aplicáveis a cada caso não pertence à plataforma constitucional do Tribunal de Contas, existindo ademais adequados foros judicantes e não judicantes para a atribuição. Esse ambiente democrático de instituições com funções segregadas propicia a ampliação da lente jurídica que enfoca as decisões tomadas, e em seu meio pode-se com segurança dizer que o Tribunal de Contas desempenha papel de inquestionável importância. Principalmente porque o controle externo e sua abrangência constituem matéria para a qual foi gerado com exclusividade e cujas funções desenvolve com especialidade e constante aperfeiçoamento estrutural e técnico.

Oportuno para o assunto destacar, dentre as contribuições do Tribunal de Contas do Paraná, a Uniformização nº 8 (Acórdão nº 1.386/2008), fazendo situação exatamente do que se consideram irregularidades sanáveis para a fiscalização efetivada em razão do controle externo, validados em razão de o termo ter sido mantido pela Lei da Ficha Limpa na Lei das Inelegibilidades, para as implicações nesta previstas. À guisa deste catálogo, vale transcrever o substrato dos entendimentos adotados no referido ato jurisprudencial:

### UNIFORMIZAÇÃO Nº 8 (ACÓRDÃO Nº 1.386/2008):

- 1. Irregularidades sanáveis são aquelas em relação às quais há possibilidade de retorno ao status quo ante, dizendo respeito, de modo geral, aos casos em que verificado apenas prejuízo ao Erário, sem ofensa a normas legais.*
- 2. Improriedades insanáveis, geralmente aquelas decorrentes de desobediência a norma legal, não são regula-*

*rizáveis por meio de devolução de recursos ao Erário ou adoção de medidas outras determinadas pelo Tribunal;*

*3. As multas administrativas possuem caráter sancionatório, de modo que seu recolhimento nunca acarretará a regularização de um ato impróprio;*

*4. Observada a regularização de impropriedade sanável, as contas deverão ser julgadas:*

*4.1. Regulares com ressalva quando o saneamento houver ocorrido antes da decisão de primeiro grau;*

*4.2. Regulares com ressalva quando o saneamento houver ocorrido entre o julgamento de primeiro grau e o de segundo grau;*

*4.3. Irregulares quando o saneamento houver ocorrido na fase de execução de decisão (neste caso, dependendo do cumprimento da decisão, é possível que seja dada quitação de obrigações);*

*5. Quando observada ofensa ao disposto no artigo 116, § 4º, da Lei 8.666/1.993 deve-se notificar a Entidade para apresentação de justificativas que, caso improcedentes, ensejarão a realização de nova notificação, desta vez específica para recolhimento do montante que deixou de ser auferido em virtude da ausência de aplicação financeira dos repasses.*

Portanto, a desaprovação da prestação de contas pode conduzir à inelegibilidade do responsável, a ser declarada pela Justiça Eleitoral com base na listagem àquela apresentada pelo Tribunal de Contas em ano eleitoral. Apenas para reforço, leia-se a vigente redação do art. 1º, I, 'g', da Lei Complementar nº 64/90:

*"g) os que tiverem suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável que configure ato doloso de improbidade administrativa, e por decisão irrecurável do órgão competente, salvo se esta houver sido suspensa ou anulada pelo Poder Judiciário, para as eleições que se realizarem nos 8 (oito) anos seguintes, contados a partir da data da decisão, aplicando-se o disposto no inciso II do*

*art. 71 da Constituição Federal, a todos os ordenadores de despesa, sem exclusão de mandatários que houverem agido nessa condição;”*

A análise e julgamento da capacidade de elegibilidade é competência exclusiva da Justiça Eleitoral, cumprindo ao Tribunal de Contas a elaboração da referida Listagem dos agentes responsáveis por prestações desaprovadas, em cumprimento ao estabelecido no § 5º, do artigo 11, da Lei Federal nº 9.504/97:

*“Art. 11. § 5º Até a data a que se refere este artigo, os Tribunais e Conselhos de Contas deverão tornar disponíveis à Justiça Eleitoral relação dos que tiveram suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável e por decisão irrecorrível do órgão competente, ressalvados os casos em que a questão estiver sendo submetida à apreciação do Poder Judiciário, ou que haja sentença judicial favorável ao interessado.”*

Com referência aos vereadores que não sejam qualificados presidente do Legislativo, registre-se que o Tribunal Superior Eleitoral na análise do Recurso Especial Eleitoral nº 13.815, se manifestou no sentido de que o recebimento de subsídios acima do legal deve caracterizar dolo ou má-fé para determinar a inelegibilidade do agente público.

A supramencionada Lei da “Ficha Limpa”, Lei Complementar nº 135/2010, não apenas atualizou o texto da alínea ‘g’ na redação acima, mas agregou outras hipóteses de inelegibilidade à então não tão popular Lei das Inelegibilidades (Lei Complementar nº 64/90). Devotada à filtragem dos postulantes ao exercício do mandato, nos termos do parágrafo 9º, do artigo 14, da Constituição Federal, as repercussões da Lei da “Ficha Limpa” estão acima do só questionamento quanto ao marco inicial de sua eficácia, o mais importante foi a atração do interesse popular e reação às questões relacionadas ao controle da probidade e moralidade dos administradores.

Conforme essa lei, serão considerados inelegíveis os candidatos

que forem condenados, em decisão transitada em julgado ou proferida por órgão judicial colegiado, em razão da prática de crimes contra a economia popular, a fé pública, a administração pública e o patrimônio público; contra o patrimônio privado, o sistema financeiro, o mercado de capitais e os previstos na lei que regula a falência; e contra o meio ambiente e a saúde pública.

Ainda, ficam impedidos de concorrer a cadeiras eletivas os pretendentes que tenham cometido crimes eleitorais para os quais a lei comine pena privativa de liberdade; de abuso de autoridade, nos casos em que houver condenação à perda do cargo ou à inabilitação para o exercício de função pública; de lavagem ou ocultação de bens, direitos e valores; de tráfico de entorpecentes e drogas afins, racismo, tortura, terrorismo e hediondos; de redução à condição análoga à de escravo; contra a vida e a dignidade sexual; e praticados por organização criminosa, quadrilha ou bando.

As proibições de exercer cargo e realizar contratos com a Administração depende de processo judicial, a ser proposto pelo Ministério Público, com base em comunicação do Tribunal de Contas. Essa comunicação não é automática, precisa constar do ato que dispuser as conclusões do julgamento das contas. Além disto, as proibições poderão estar previstas na Lei Orgânica do Município.

No aspecto, o Tribunal determina a obrigatoria alimentação pelas administrações municipais, do Cadastro dos Impedidos de Contratar com a Administração paranaense. O Cadastro de Fornecedores Impedidos de Licitar e Contratar com a Administração Pública constitui seção do sítio eletrônico do Tribunal de Contas, de livre acesso público, para ampla divulgação das pessoas físicas e jurídicas declaradas impedidas de participarem em licitações e de contratarem com a Administração Pública.

## Lei de CRIMES da LRF

Algumas transgressões às normas da LRF receberam graduação com intensidade passível de apenamentos de natureza pes-

soal próprios da perspectiva criminal, em teor a tanto acrescido pela Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000 ao Decreto-Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 – Código Penal, e Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967.

Não esquecendo outros vícios que encontram as repressões da Lei das Improbidades Administrativas (Lei nº Lei nº 8.429/92) e que também as disfunções administrativas são genericamente sancionadas pelo Decreto-Lei nº 201/67, mais uma vez deve a Administração se socorrer da organização de lista de checagem relacionando as verificações necessárias ao fechamento do mandato no aspecto da legislação referida.

## 7. A CONTRIBUIÇÃO DO CONTABILISTA

A contabilidade do setor público recebeu carga de novas atividades em volume exponencialmente proporcional às mudanças ocorridas na Administração Pública na década recente. Apenas para citar a mais expressiva, as transformações capituladas pela legislação da responsabilidade fiscal refletem necessária correspondência não apenas em termos de aumento de detalhamentos nos níveis de escrituração, mas fundamentalmente na implantação e manutenção de procedimentos decorrentes.

Na mesma medida de grandeza, nesse período foram desenvolvidos e implantados sistemas captadores de dados e informações, todos ensejando a interação com os sistemas da contabilidade e dos servidores no atendimento das exigências e na geração dos relatórios incorporados no âmbito da transparência. Também apenas para dar exemplos práticos, podem ser relacionadas algumas siglas conhecidas do setor: do Tribunal de Contas (SIM-AM, AP, EMPENHO-WEB, SIT), da Secretaria do Tesouro Nacional (CAUC), na Saúde (SIOPS), na educação (SIOPE) e na assistência social (SUASWeb e Sistema de Informações Geren-

ciais do SUAS - SigSUAS), entre outros, como os de tributos e contribuições federais.

O fenômeno, agora com o sobrepeso pelas razões óbvias do processo de encerramento de mandato, parece falar por si acerca da importância do contabilista responsável pela Contabilidade. O contabilista deve oferecer segurança e confiabilidade ao complexo de dados que dão conteúdo às demonstrações e servem de guia na tomada das decisões, sem esquecer as consequências que o descumprimento dos prazos envolvidos acarreta, notadamente em se tratando de prestações de contas.

Além disso, em conjunto com o controle interno é responsável pelo constante escrutínio dos atos e fatos inquinados de vícios ou irregularidades que, embora não possam ficar fora da contabilidade pelos reflexos que acometem ao patrimônio, ensejam obrigatórias providências legais ou administrativas de responsabilização. A falta de ação será passível de responsabilização comitiva pela omissão de fatos ou atos que tem conhecimento e não os registra, como é típico ocorrer com “despesas deixadas de empenhar”, supra-abordadas, falseando resultados e situações de liquidez financeira (art. 42, da LRF). Portanto, ao tempo que a figura do profissional é digna de louvores pelo indissociável valor à efetividade do planejamento, à eficiência, eficácia e transparência da gestão, cabe indicar as principais implicações a que estão sujeitos os contabilistas, no atuar em desconformidade com os requisitos para o bom desempenho da profissão:

#### **Código Penal:**

*Art. 342. Fazer afirmação falsa, ou negar ou calar a verdade como testemunha, perito, contador, tradutor ou intérprete em processo judicial, ou administrativo, inquérito policial, ou em juízo arbitral: (Redação dada pela Lei nº 10.268, de 28.08.2001, DOU 29.08.2001) Pena - reclusão, de 1 (um) a 3 (três) anos, e multa.*

#### **Código Civil Brasileiro:**

Do Contabilista e outros Auxiliares

*Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponen-*

*te, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.*

*Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.*

*Art. 1.178. Os preponentes são responsáveis pelos atos de quaisquer prepostos, praticados nos seus estabelecimentos e relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito.*

*Parágrafo único. Quando tais atos forem praticados fora do estabelecimento, somente obrigarão o preponente nos limites dos poderes conferidos por escrito, cujo instrumento pode ser suprido pela certidão ou cópia autêntica do seu teor.*

## VINCULAÇÃO LABORAL DO CONTABILISTA

Para efeito da responsabilidade técnica nos atos que envolvam serviços contábeis, constantes de procedimentos submetidos à fiscalização do Tribunal de Contas, o profissional deverá estar habilitado de conformidade com o art. 24 do Decreto-Lei nº 9.295/46, e preencher os requisitos básicos exigidos para atuar na contabilidade pública: (a) não estar impedido em processo disciplinar e (b) estar regular perante o Órgão de Classe, atestado mediante certificado expedido pela instituição.

*“Art. 24 Somente poderão ser admitidos à execução de serviços públicos de contabilidade, inclusive à organização dos mesmos, por contrato particular, sob qualquer modalidade, o profissional ou pessoas jurídicas que provem quitação de suas anuidades e de outras contribuições a que estejam sujeitos.”*

A Resolução nº 560/83, do Conselho Federal de Contabilidade dispõe sobre as prerrogativas do Contador e regulamenta as funções, no seguinte teor:

*“Art. 2º O contabilista pode exercer as suas atividades na condição de profissional liberal ou autônomo, de empregado regido*

*pela CLT, de servidor público, de militar, de sócio de qualquer tipo de sociedade, de diretor ou de conselheiro de quaisquer entidades, ou, em qualquer outra situação jurídica definida pela legislação, exercendo qualquer tipo de função. Essas funções poderão ser as de analista, assessor, assistente, auditor, interno e externo, conselheiro, consultor, controlador de arrecadação, controller, educador, escritor ou articulista técnico, escriturador contábil ou fiscal, executor subordinado, fiscal de tributos, legislador, organizador, perito, pesquisador, planejador, professor ou conferencista, redator, revisor.”*

Contudo, o principal problema constatado ao longo da fiscalização efetuada pelo Tribunal em procedimentos que envolvam a prestação de serviços de contabilidade reside na forma de vinculação laboral mantida pelo contabilista com as entidades públicas. Para minimizar as dificuldades em forma compatível com as determinações constitucionais e legais relacionadas às atividades essenciais de natureza permanente, o Tribunal editou o Prejulgado nº 6, que deverá servir de norte para a solução de dificuldades nessa seara:

#### **ACÓRDÃO Nº 1.111/07 (Prejulgado nº 6)**

**“REGRAS GERAIS** *para os contadores e assessores jurídicos dos poderes legislativo e executivo, autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas e consórcios intermunicipais: (1) necessário concurso público, em face do que dispõe a constituição federal. sendo frustrado o concurso pode haver (2) revisão da carreira do quadro funcional, procurando mantê-la em conformidade com o mercado ou (3) redução da jornada de trabalho com a redução proporcional dos vencimentos (4) terceirização desde que haja: i) comprovação de realização de concurso infrutífero; ii) procedimento licitatório; iii) prazo do art. 57, ii, lei 8.666/93; iv) valor máximo pago à terceirizada deverá ser o mesmo que seria pago ao servidor efetivo; v) possibilidade de ser responsabilizada pelos documentos públicos. vi) responsabilidade do gestor pela fiscalização do contrato. (5) deve-se observar a regra inserta no inciso xvi, do art. 37 da constituição federal,*

quanto à acumulação ilegal de cargos, empregos e funções públicas. (6) havendo serviço de contabilidade ou de assessoria jurídica, tanto no legislativo quanto no executivo no mínimo 01 dos integrantes deverá estar regularmente inscrito no CRC ou na OAB. o departamento poderá ser chefiado por detentor de cargo comissionado ou servidor efetivo com função gratificada. (7) sendo substitutivo de pessoal: computar-se-á no limite de despesa com pessoal previsto na LRF. Somado às regras gerais, há que se observar, em cada caso, as regras específicas.

**REGRAS ESPECÍFICAS PARA CONTADORES DO PODER LEGISLATIVO:** (1) cargo em comissão: impossibilidade, salvo se houver um departamento de contabilidade. no mínimo 01 dos integrantes deverá estar regularmente inscrito no CRC. o departamento poderá ser chefiado por detentor de cargo comissionado ou servidor efetivo com função gratificada. (2) contabilidade descentralizada: nos casos de inexistência do cargo ou em que, devidamente motivado, o cargo estiver em extinção será possível que o contador do poder executivo preste seus serviços ao poder legislativo, desde que descrito nas atribuições do cargo. será remunerado pelo poder executivo. (3) possibilidade de terceirização nos casos de inexistência do cargo ou em que, devidamente motivado, o cargo estiver em extinção.

**REGRAS ESPECÍFICAS PARA ASSESSORES JURÍDICOS DO PODER LEGISLATIVO E DO PODER EXECUTIVO:** (1) cargo em comissão: possível, desde que seja diretamente ligado à autoridade. não pode ser comissionado para atender ao poder como um todo. possibilidade da criação de cargo comissionado de chefia ou função gratificada para assessoramento exclusivo do chefe do poder legislativo ou de cada vereador, no caso do poder legislativo e do prefeito, no caso do poder executivo. deverá haver proporcionalidade entre o número de servidores efetivos e de servidores comissionados.

**CONSULTORIAS CONTÁBEIS E JURÍDICAS:** possíveis para

*questões que exijam notória especialização, em que reste demonstrada a singularidade do objeto ou ainda, que se trate de demanda de alta complexidade, casos em que poderá haver contratação direta, mediante um procedimento simplificado e desde que seja para objeto específico e que tenha prazo determinado compatível com o objeto, não podendo ser aceitas para as finalidades de acompanhamento da gestão.”*

## **O QUADRO DE PESSOAL E O PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE**

Na mesma ordem das irregularidades combatidas falando-se da criação do quadro de pessoal está a estruturação desigual entre cargos de natureza permanente e cargos em comissão, de livre nomeação e exoneração, para pretensas atribuições de direção, chefia ou assessoramento, facultadas no artigo 37, inciso V, da Constituição Federal.

Com efeito, apesar de a Constituição possibilitar a coexistência do cargo efetivo e do cargo comissionado, para haver consonância com os fundamentos constitucionais e princípios de administração pública a configuração deverá manter equilíbrio entre as duas naturezas de cargos.

Conquanto a problemática não se restrinja ao Legislativo, trabalho junto aos poderes legislativos municipais tem sido desenvolvido pelo Tribunal, no sentido de exigir composição de seu quadro de pessoal harmônica com o preceito básico da proporcionalidade e às prescrições do Prejulgado nº 06 do Tribunal de Contas (Acórdão nº 1.111/2008).

Confirmado em decisão do Supremo Tribunal Federal, o princípio da proporcionalidade diz respeito à obrigatoriedade de manutenção de compatibilidade entre o número de servidores efetivos e em cargos em comissão. Na sentença proferida no RE365.368-7 AgR, a Suprema Corte afirmou que pelo referido princípio *“há que ser guardada correlação entre o número de cargos efetivos e em comissão, de maneira que exista estrutura para atuação do Poder Legislativo”*.

Diante disto, a relação quantitativa de cargos em comissão e cargos efetivos deve limitar-se pelo menos ao mesmo número entre eles, sem descuidar que aqueles em comissão se admitem especificamente para funções de direção, chefia e assessoramento.

## **A filosofia CONVERSIONISTA DA CONTABILIDADE do SETOR PÚBLICO**

As transformações da contabilidade do setor público atravessam importante discussão de bastidores, no aspecto da conversão a certas práticas utilizadas no exterior. Por meio da Portaria STN nº 828, de 14 de dezembro de 2011, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) editou o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), adequado aos padrões internacionais de Contabilidade do Setor Público e às regras e procedimentos de Estatísticas de Finanças Públicas reconhecidas por organismos internacionais. A implantação nos entes federados está prevista para ocorrer facultativamente a partir de 2012 e obrigatoriamente a partir de 2013 para a União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

O dito PCASP é condizente com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e Manual dos Demonstrativos Fiscais (MCASP), sendo que ambos resultam de amplo trabalho conjunto de Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis, além de ter recebido influências de outros grupos igualmente multi-organizacionais, compostos por técnicos dos órgãos de controle e dos mais diversos organismos representativos dos três poderes do sistema político nacional, e inclusive de entidades não governamentais ligadas ao setor. Os estudos e o processo tiveram início na execução do Programa de Modernização do Controle Externo de Estados e Municípios – PRO-MOEX, previsto no artigo 8º da Lei n.º 11.131/2005, que entre outros objetivos persegue a integração dos Tribunais de Contas a uma Rede Nacional.

Quanto aos debates de fundo, ao menos na quadra da legalidade a razão pende para os argumentos que consideram não possuírem, as Portarias regulatórias manejadas pela STN para a provocação das

modificações, o vigor necessário para sobrepor normas da Lei nº 4.320/64. Efetivamente, algumas alterações estão em conflito com a ideologia ditada pelo referido estatuto, verdadeiro monumento legal que vigora com força de lei complementar, posição esta endossada inclusive pelo Supremo Tribunal Federal.

Mas especificamente, a questão de ordem jurídica foi apontada pelo Tribunal de Contas da União, no processo que delibera acerca do Relatório de acompanhamento instaurado nessa Corte para avaliar a legalidade de alterações em procedimentos contábeis que provocaram impactos nos demonstrativos contábeis exigidos pela Lei nº 4.320/64, bem como da adesão à normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público. A substância das constatações do TCU consta do Acórdão nº 158/2012 – TCU – Plenário, podendo-se destacar as principais determinações:

1) à necessidade de avaliação, quanto às despesas orçamentárias empenhadas e não liquidadas, do transcurso do fato gerador, sob a ótica patrimonial;

2) à necessidade do registro dos créditos tributários e não tributários por competência, devidamente conciliados com os sistemas de informação dos órgãos que arrecadam receitas públicas.

A leitura do documento do TCU é indispensável para conhecimento de aspectos relevantes envolvidos no processo de convergência aos padrões internacionais de contabilidade do setor público, podendo-se acessar a íntegra no link: ([http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20120206/AC\\_0158\\_03\\_12\\_P.doc](http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20120206/AC_0158_03_12_P.doc)). Por sua vez, o MCASP pode ser baixado no endereço: ([http://tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade\\_governamental/manuais.asp](http://tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/manuais.asp)) e, por conter orientações relacionadas à providências que precisam ser tomadas de imediato, recomenda-se também visita à Instrução Normativa nº 58/2011-TCE/PR, do Tribunal de Contas do Paraná que dispõe sobre o Sistema de Informações Municipais.

## PLANO DE CONTAS Aplicado AO SETOR PÚBLICO dos Municípios/PR- (PCASPM-PR)

Etapa importante na mobilização rumo à implantação da padronização das práticas e procedimentos contábeis nas contas do setor público vai coincidir com o início do novo mandato, em 2013, quando poderá haver alternâncias ou não de grupos políticos no comando dos municípios.

O Plano de Contas Aplicado aos Municípios do Estado do Paraná (PCASPM-PR), já disponibilizado pelo Tribunal aos seus usuários para testes, foi desenvolvido a partir de detalhamento da estrutura mínima do elenco de contas constantes da Portaria STN nº 406, de 20 de junho de 2011, sendo deste modo acrescentadas as contas contábeis necessárias à preservação da padronização advinda originariamente da Instrução Técnica TCE/PR nº 20/2003, para fins de independência na geração de relatórios e demonstrativos fiscais e legais.

O Decreto Federal nº 7.185, de 27 de maio de 2010, dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, no âmbito de cada ente da Federação, nos termos do art. 48, parágrafo único, inciso III, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. A Lei nº 10.180/01, que trata dos sistemas de informação na Administração Pública Federal, estabelece que o órgão central de contabilidade do sistema de contabilidade federal é a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda.

O Ministério da Fazenda estabelece por sua Portaria nº 522, de 22 de novembro de 2010, os requisitos mínimos de segurança e contábeis do sistema integrado de administração financeira e controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação, adicionais aos previstos no Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010. Apenas para dar uma ideia, pode-se inferir que a integração preconizada deverá espelhar-se no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, apenas com os requisitos adicionais.

Fica evidenciado, que implantação do PCASPM-PR vai cobrar dedicação diferenciada dos vários setores que fornecem ou extraem da contabilidade a matéria prima para o desenvolvimento de suas

atividades, tendo em vista que a substituição do plano de contas e a adoção de alguns procedimentos do cronograma estabelecido para a implantação das práticas de governança e de contabilidade preconizados no manual MCASP necessariamente provocarão impactos profundos na estrutura do sistema de finanças. E se sabe que o sistema de contabilidade é retroalimentado por vários subsistemas de informações a este integrados. Apenas para citar, o planejamento (orçamentário), financeiro (tesouraria, programação financeira, contas a pagar, contas a receber), patrimonial (compras, almoxarifado e patrimônio), custos, recursos humanos (pessoal) e o compensado, são subsistemas de mão dupla na contabilidade pública.

## **O SISTEMA DE INFORMAÇÕES Municipais 2013 (SIM-AM 2013)**

O corpo do Sistema de Informações Municipais do Tribunal (SIM) é formado por células do universo contábil ou, de outro modo dizendo, todos os elementos neste armazenados são informações potencialmente representáveis por registros contábeis.

O plano de contas, por sua vez, pode-se dizer é a principal parte do cérebro do SIM, porquanto cada célula do Sistema vai buscar consonância e efetividade nos registros contábeis. Feita tal figuração, deve-se comentar que a substituição do plano de contas atualmente utilizado por outro com estrutura completamente diferente necessariamente impacta na revisão das regras de negócio internas do Sistema. Daí, cabe antecipar que o SIM 2013, do Tribunal, está passando por amplo processo de rearquiteturação de onde surgirá a geração 3 do Sistema, com visão conceitual, e igualmente concepção gráfica e volumétrica racionalizadas.

A matéria necessariamente precisa ser absorvida no processo de encerramento de mandato e transição, pois ao iniciar a nova gestão, em janeiro de 2013, a contabilidade e o Sistema já deverão ter passado pelos testes de funcionamento e entrar em produção normal. Portanto, a concretização desse novo desenho conta com a liderança da contabilidade e do controle interno, engajados com as demais áreas e do indispensável apoio dos atuais e dos novos Mandatários.

## 8. O PAPEL DO CONTROLE INTERNO

A onda reformista que engolfou a administração pública em forma de corpo alavancou o ressurgimento e a estruturação do controle interno como recurso indispensável à sustentação e confiabilidade dos retratos de gestão alegados conformes com a gestão fiscal responsável (art. 54, parágrafo único e art. 59-LRF).

A obrigatoriedade da definição em nível legislativo municipal consta do art. 31, da Constituição Federal, sendo que o artigo 74 estabelece as finalidades do sistema de controle interno dos Poderes.

Verdadeiro instituto já presente na vetusta Lei nº 4.320/64 (art. 76), o sistema de controle interno é o agente de orientação e integração dos controles administrativos das entidades componentes da estrutura organizacional e de apoio ao controle externo. Desde suas raízes, o sistema tem por objetivos principais a avaliação do cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual e a execução dos programas constantes da LDO e na Lei Orçamentária Anual, assegurar a observância das normas e regulamentos e assim, a legalidade dos atos, avaliando os resultados no que se refere à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial da administração. Sua função inclui a diligência no acompanhar dos procedimentos da administração e na orientação do gestor acerca de eventuais desvios de rota e para evitar riscos iminentes que possam provocar danos ao patrimônio e à gestão.

Juntamente com a contabilidade, o controle interno deve velar pelo atendimento das agendas de obrigações; pela certeza do cumprimento dos limites legais, seja de pisos de investimentos mínimos, ou tetos para gastos máximos; pela verdade das informações levadas a público em face da LRF e suas determinações de transparência, da Lei da Informação e da própria Lei nº 4.320/64.

Os resultados satisfatórios e sem sobressaltos especialmente em processo de transição de mandato acentuam que o controle interno desempenhou seu papel com efetividade e compromisso com a Entidade.

O principal embaraço que se tem percebido no processo de estruturação do controle interno tem ocorrido na montagem da equipe

de trabalho, especialmente a não disponibilidade de profissionais com preparo técnico. Existem pequenas prefeituras e câmaras municipais onde se verifica até mesmo a simples falta de pessoal sem atributos. Para acervo referencial, transcrevem-se as principais decisões a respeito da composição desse quadro:

**ACÓRDÃO Nº 921/07:** *Implantação de sistema/unidade de controle interno – possibilidade de câmaras possuírem sistema separado do executivo, devendo, porém, haver plena integração entre os sistemas – desnecessidade de criação de sistema por meio de lei, exceto se implicar em outros aspectos, v.g. Criação de cargos – a escolha de um funcionário, comissão ou unidade para desenvolver o controle interno depende apenas de escolha da própria administração – a acumulação de funções e a necessidade de nomeação de funcionários também tão-somente depende de escolha administrativa.*

**ACÓRDÃO Nº 97/08:** *os responsáveis pelo controle interno devem ser servidores efetivos, permitindo-se:*

- 1) *Acrescer às atribuições regulares de servidor a função de confiança de Controlador, desde que por período previamente definido;*
- 2) *Criar cargo em comissão de controlador geral a ser ocupado preferencialmente por servidores efetivos;*
- 3) *Instituir sistema de mandato entre os servidores ocupantes de cargo efetivo, para que haja continuidade e alternância.*

*Acrescentando-se ainda, a possibilidade de cargo em comissão de controlador geral, desde que para chefiar equipe composta por servidores efetivos.*

**ACÓRDÃO Nº 265/08:** *Controlador Interno – imprescindível que seja exercido por servidor público efetivo mediante alternativas que visem a propiciar a necessária imparcialidade para o exercício da atividade e a não sujeição a pressões políticas. Conclui-se, portanto, que o Controlador Interno deve ser servidor efetivo com as seguintes alternativas apresentadas pela Diretoria de Contas Municipais:*

- *Pode o administrador acrescer às atribuições regulares do servidor a função de confiança de Controlador, desde que por período previamente definido;*
- *Pode, da mesma forma, criar o cargo em comissão de Controlador para ser ocupado exclusivamente por servidores efetivos, tam-*

*bém por prazo certo;*

*- Pode, ainda, instituir sistema de mandato entre os servidores ocupantes de cargo efetivo, para que haja continuidade e alternância, havendo a preferência por esta última possibilidade.*

*Em qualquer uma das três hipóteses deve haver as seguintes prerrogativas:*

*- Nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonegado;*

*- Possibilidade de impugnar, mediante representação, atos sem fundamentação legal;*

*- O Controlador Interno não pode ser afastado de suas funções antes do encerramento do mandato ou do período para o qual foi designado, exceto na hipótese de cometimento de ato irregular que, mediante apuração em processo administrativo, assim justifique.*

*Finalmente, não pode o Controlador Interno:*

*- Estar em estágio probatório;*

*- Realizar atividade político partidária;*

*- Exercer outra atividade profissional.*

*- Ter sofrido penalização administrativa, cível ou penal, por decisão definitiva.*

**ACÓRDÃO Nº 867/10:** *Controle interno. Lapso temporal para o desempenho das funções de controlador. Exercício por servidor efetivo. Possibilidade de criação de cargo em comissão para a figura do Controlador Geral a ser desempenhada, preferencialmente, por servidor público efetivo, com o propósito de chefiar equipe composta por servidores com a função de controladores internos.*

**ACÓRDÃO Nº 1.604/10:** *Impossibilidade de acumulação do exercício de cargo efetivo da carreira de controle interno do Poder Executivo com o de vereador do mesmo município, conforme razões expostas no voto.*

# 9. PROVIDÊNCIAS PARA ENTREGA DO MANDATO

Muito embora o sistema SIM, cujos detalhamentos técnicos e regulamentares podem ser acessados no material disponível na seção específica do segmento “Entidades Municipais”, da página do Tribunal de Contas na internet, já disponha de ricas informações que se atendidas permitirão adequada segurança das informações, não desmerece apresentar recomendações específicas para o fechamento do exercício e entrega do mandato. Nesta ordem, além das dicas que foram apresentadas ao longo deste trabalho, listam-se alguns documentos e providências comumente aconselhadas:

## ORGANIZAR A COLETÂNEA DOS PRINCIPAIS REGULAMENTOS LOCAIS.

- Plano Plurianual;
- Lei de Diretrizes Orçamentárias e Orçamento para o exercício subsequente;
- Lei Orgânica do Município;
- Leis Complementares à Lei Orgânica;
- Regimento Interno das Administrações Direta e Indireta;
- Lei de Organização do Quadro de Pessoal e Legislação Complementar;
- Estatuto dos Servidores do Município;
- Lei de Parcelamento do Uso do Solo;
- Lei de Zoneamento;
- Código de Postura;
- Plano de Carreira e Remuneração do Magistério
- Código Tributário;
- Plano Diretor, se houver.

## ASPECTOS FINANCEIROS:

- termo de conferência de saldo em caixa (se houver, mesmo não sendo recomendada a utilização).
- termo de verificação de saldos em bancos com consistência contábil, (conciliações bancárias).
- talonários de cheques (para entrega, elaborar demonstrativo das folhas de cheques disponíveis, por banco, conta corrente e talão).

## REGISTROS DE RESPONSABILIDADES:

- regularização de adiantamentos
- obrigações contraídas (Restos a Pagar), evidenciando os valores liquidados e os pendentes de processamento.
- regularização de folhas de pagamento.
- inventário dos bens móveis, com consistência contábil.
- estoque dos bens de consumo disponíveis no almoxarifado, com consistência contábil.
- catalogar e relacionar os contratos ainda em andamento (obras e serviços).
- relacionar os contratos de empregados temporários, demonstrando o início e o vencimento do contrato.
- relacionar os convênios e auxílios com contas prestadas e a prestar (TC's).
- demonstrar os convênios com parcelas a liberar pela Entidade, as prestações de contas recebidas e a receber.

# 10. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No terreno das relações interpessoais não sobejam dúvidas que questões políticas podem, às vezes, conturbar a transição do poder, levando a reconhecer que o último ano do mandato enseja ainda mais cuidado para não haver confusão com questões alheias ao foro administrativo, no que diz respeito à conduta na execução dos programas orçamentários e à utilização dos bens públicos.

Assim, é sempre pertinente lembrar que as diferenças políticas, ou de posições pessoais, não são justificativas para que as providências de final de exercício deixem de ser realizadas com diligência, civilidade e solidariedade. Sobretudo ao se verificar que hoje se pratica com mais consciência a disseminada sentença da supremacia do interesse público ante posições pessoais e político-partidárias.

Portanto, objetivando preservar a integridade do patrimônio e os interesses maiores da municipalidade, estes os bens preciosos a se tutelar, e para se evitar a interrupção das atividades e oportunidades do Município, recomenda-se que apoiado nos sistemas de controles administrativos e interno os ordenadores municipais, secretários e corpo auxiliar, produzam memoriais, demonstrativos, notas explicativas e relatórios das atividades desenvolvidas no período administrativo que está se encerrando. Essas informações e as legalmente determinadas, apropriadas do espírito da transparência podem ser divulgadas e enriquecer os anais da história da Administração.

# 11. REFERENCIAL LEGAL

Para a finalidade de eventual necessidade de aprofundamento apresenta-se na relação abaixo a legislação citada neste trabalho:

- Constituição Federal
- Decreto-Lei nº 2.848, de 1940
- Decreto-Lei nº 9.295, de 1946
- Lei nº 1.079, de 1950
- Lei nº 4.320, de 1964
- Decreto-Lei nº 201, de 1967
- Lei nº 6.091, de 1974
- Lei Complementar nº 64, de 1990
- Lei nº 8.666, de 1993
- Lei nº 9.394, de 1996
- Lei nº 9.504, de 1997
- Lei nº 9.717, de 1998
- Lei nº 9.755, de 1998
- Lei nº 9.991, de 2000
- Lei nº 10.028, de 2000
- Lei Complementar nº 101, de 2000
- Lei nº 10.180, de 2001
- Lei nº 10.268, de 2001
- Lei Complementar nº 131, de 2009
- Lei Complementar nº 135, de 2010
- Decreto Federal nº 7.185, de 2010
- Lei Complementar nº 141, de 2012 (Regulamenta a E.C. 29, de 2000)
- Lei nº 12.527, de 2011
- Resolução nº 560, de 1983, do Conselho Federal de Contabilidade
- Resolução nº 40, de 2001 e Resolução nº 43, de 2001 – Se-

nado Federal

- Resolução nº 23.341, de 2011- Tribunal Superior Eleitoral
- Resolução nº 23.370, de 2011- Tribunal Superior Eleitoral
- Portaria MOG nº 42, de 1999
- Portaria MPS nº 403, de 2008
- Portaria nº 522, de 2010, do Ministério da Fazenda
- Portaria STN nº 406, de 2011
- Portaria SOF/STN nº 163, de 2001-atualizada até dezembro de 2011
- Portaria STN nº 396, de 2009 (com as alterações da Portaria STN nº 138, de 2010)
- Portaria Interministerial CGU/MF/MP nº 507, de 2011

## **NORMAS do TCE-PR**

- Lei Complementar Estadual nº 113/2005 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas
- Provimento nº 56, de 2005
- Resolução nº 01, de 6 de outubro de 2006 (atualizada pela Resolução nº 24, de 2011) - Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Paraná
- Resolução nº 3, de 4 de agosto de 2006
- Resolução nº 28, de 6 de outubro de 2011
- Instrução Técnica nº 20, de 2003
- Instrução Normativa nº 24, de 2008
- Instrução Normativa TCE-PR nº 29, de 2008
- Instrução Normativa nº 56, de 2011
- Instrução Normativa nº 58, de 2011 (atualizada em 2012)
- Instrução Normativa nº 61, de 2011
- Instrução Normativa nº 68, de 2012

---

[www.tce.pr.gov.br](http://www.tce.pr.gov.br)



# TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Praça Nossa Senhora de Salete s/nº - CEP 80 . 530 - 910  
Curitiba - Paraná - Fone: (41) 3350-1616 - [www.tce.pr.gov.br](http://www.tce.pr.gov.br)

## **ANO DE ENCERRAMENTO DE MANDATO NO MUNICÍPIO**

**Elaboração e Desenvolvimento: Diretoria de Contas Municipais**  
**Apoio: Escola de Gestão de Pública / TCE-PR**  
**Projeto Gráfico: Núcleo de Imagem / TCE-PR**