



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC N.º 03423/09

Objeto: Prestação de Contas Anuais

Relator: Auditor Renato Sérgio Santiago Melo

Responsável: Josinaldo Batista da Costa

EMENTA: PODER EXECUTIVO MUNICIPAL – ADMINISTRAÇÃO DIRETA – PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS – GESTOR DE FUNDO ESPECIAL – ORDENADOR DE DESPESAS – APRECIÇÃO DA MATÉRIA PARA FINS DE JULGAMENTO – ATRIBUIÇÃO DEFINIDA NO ART. 71, INCISO II, DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DA PARAÍBA, E NO ART. 1º, INCISO I, DA LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL N.º 18/93 – Ausência de equilíbrio financeiro ao final do exercício – Carência de empenhamento, contabilização e pagamento de parte das obrigações patronais devidas à Previdência Social – Eivas que comprometem parcialmente o equilíbrio das contas. Regularidade com ressalvas. Recomendações. Representação.

ACÓRDÃO APL – TC – 00437/10

Vistos, relatados e discutidos os autos da *PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GESTÃO DO ORDENADOR DE DESPESAS DO FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE DE CUBATI/PB, SR. JOSINALDO BATISTA DA COSTA*, relativas ao exercício financeiro de 2008, acordam, por unanimidade, os Conselheiros integrantes do *TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA PARAÍBA*, em sessão plenária realizada nesta data, na conformidade da proposta de decisão do relator a seguir, em:

- 1) Com fundamento no art. 71, inciso II, da Constituição do Estado da Paraíba, bem como no art. 1º, inciso I, da Lei Complementar Estadual n.º 18/93, *JULGAR REGULARES COM RESSALVAS* as referidas contas.
- 2) *ENVIAR* recomendações no sentido de que o administrador do Fundo Municipal de Saúde de Cubati/PB, Sr. Josinaldo Batista da Costa, não repita as irregularidades apontadas no relatório da unidade técnica deste Tribunal e observe, sempre, os preceitos constitucionais, legais e regulamentares pertinentes.
- 3) Com fulcro no art. 71, inciso XI, c/c o art. 75, *caput*, da Constituição Federal, *COMUNICAR* à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campina Grande/PB acerca da carência de pagamento de parte das obrigações patronais devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, relativas às remunerações pagas pela Comuna de Cubati/PB com recursos do seu Fundo Municipal de Saúde durante o exercício financeiro de 2008.

Presente ao julgamento o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas
Publique-se, registre-se e intime-se.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC N.º 03423/09

TCE – Plenário Ministro João Agripino

João Pessoa, 19 de maio de 2010

Conselheiro Antônio Nominando Diniz Filho
Presidente

Auditor Renato Sérgio Santiago Melo
Relator

Presente:
Representante do Ministério Público Especial



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC N.º 03423/09

RELATÓRIO

AUDITOR RENATO SÉRGIO SANTIAGO MELO (Relator): Tratam os presentes autos da análise das contas de Gestão do Ordenador de Despesas do Fundo Municipal de Saúde de Cubati/PB relativas ao exercício financeiro de 2008, Sr. Josinaldo Batista da Costa, encaminhadas a este eg. Tribunal mediante o Ofício n.º 027/2009, fl. 02, e protocolizadas em 07 de abril de 2009, após a devida postagem no dia 31 de março do referido ano.

Os peritos da Divisão de Auditoria da Gestão Municipal II – DIAGM II, com base nos documentos insertos nos autos, emitiram relatório inicial, fls. 69/71, constatando, sumariamente, que: a) a prestação de contas foi apresentada no prazo legal; b) a Lei Municipal n.º 04, de 10 de março de 1993, instituiu o Fundo Municipal de Saúde – FMS com o objetivo de criar condições financeiras e de gerência dos recursos destinados ao desenvolvimento das ações de saúde, executadas ou coordenadas diretamente pela Secretaria Municipal de Saúde; e c) os recursos auferidos pelo fundo em 2008 foram provenientes da União, R\$ 868.491,24, do rendimento e dos juros de aplicações financeiras, R\$ 1.195,06, bem como da Comuna, R\$ 62.450,00, perfazendo um total de R\$ 932.136,30.

Quanto aos aspectos orçamentários, financeiros e patrimoniais, os técnicos da DIAGM II destacaram que: a) o orçamento municipal para 2008 estimou a receita do fundo em R\$ 838.096,00 e fixou a despesa em R\$ 1.079.106,00; b) durante o exercício, foram abertos créditos adicionais suplementares na importância de R\$ 123.932,00 e foram anuladas dotações na soma de R\$ 258.529,00, reduzindo a despesa autorizada para R\$ 944.509,00; c) a receita efetivamente recebida pelo fundo no período ascendeu, como mencionado, à soma de R\$ 932.136,30; d) a despesa orçamentária realizada atingiu o montante de R\$ 944.289,57; e) a receita extraorçamentária acumulada no exercício financeiro alcançou a soma de R\$ 135.506,14; e f) a despesa extraorçamentária executada durante o ano compreendeu um total de R\$ 76.136,52; g) o saldo financeiro para o exercício seguinte foi de R\$ 51.320,75; e h) o BALANÇO PATRIMONIAL revelou um ativo financeiro na quantia de R\$ 51.320,75 e um passivo financeiro da ordem de R\$ 93.136,83.

Ao final de seu relatório, os analistas desta Corte apresentaram, de forma resumida, as irregularidades constatadas, quais sejam: a) insuficiência financeira para cumprir as obrigações inscritas em RESTOS A PAGAR; e b) pagamento a menor de contribuições previdenciárias patronais devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS na quantia de R\$ 41.294,31.

Devidamente citado, fls. 69/71, o gestor do FMS, Sr. Josinaldo Batista da Costa, apresentou defesa, fls. 76/152, onde juntou documentos e argumentou, em síntese, que: a) a insuficiência financeira apontada, R\$ 41.618,08, diz respeito à parte de um valor remanescente anterior a 2005, que corresponde, em sua maioria, a débitos com o INSS, parcelados em 2009 junto à Autarquia Previdenciária Federal; e b) o parcelamento da dívida com a Previdência Social absorveu todos os débitos existentes do Município, conforme comprovantes e certidão negativa em anexo.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC N.º 03423/09

Encaminhados os autos à unidade técnica, esta emitiu relatório, fls. 155/156, onde considerou elidida a eiva concernente à insuficiência financeira para cumprir as obrigações inscritas em RESTOS A PAGAR, mantendo, entretanto, a mácula relativa ao pagamento a menor de contribuições previdenciárias patronais devidas ao INSS na quantia de R\$ 41.294,31.

O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, ao se pronunciar acerca da matéria, fls. 158/160, opinou pelo (a): a) irregularidade das presentes contas; b) aplicação de multa pessoal ao gestor do FMS de Cubati/PB; c) envio de representação ao Ministério Público Comum para as providências cabíveis; e d) remessa de recomendação ao administrador do fundo, bem como ao Chefe do Poder Executivo Municipal para que, em oportunidades futuras, efetuem e garantam o pagamento integral das contribuições previdenciárias.

Solicitação de pauta, conforme fls. 161/162 dos autos.

É o relatório.

PROPOSTA DE DECISÃO

AUDITOR RENATO SÉRGIO SANTIAGO MELO (Relator): Inicialmente, cabe repisar que os fundos especiais são modos de descentralização de recursos públicos, cujos valores devem ser aplicados exclusivamente nas finalidades previstas nas leis que os instituíram. Trata-se, consequentemente, de maneira de gestão com característica nitidamente financeira, tendo em vista que, para sua existência, mister se faz a abertura de uma conta específica. Neste sentido, dignos de referência são os ensinamentos dos eminentes professores J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, *in* A Lei 4.320 Comentada, 28 ed, Rio de Janeiro: IBAM, 1997, p. 133, *in verbis*:

(...) fundo especial não é entidade jurídica, órgão ou unidade orçamentária, ou ainda uma conta mantida na Contabilidade, mas tão-somente um tipo de gestão financeira de recurso ou conjunto de recursos vinculados ou alocados a uma área de responsabilidade para cumprimento de objetivos específicos, mediante a execução de programas com eles relacionados.

Portanto, pode-se concluir que os fundos são criados, basicamente, para fortalecer a musculatura econômica de determinados órgãos ou entidades, visando a consecução de objetivos previamente definidos. Comungando com o supracitado entendimento, reportamo-nos, desta feita, à manifestação dos festejados doutrinadores Flávio da Cruz (Coordenador), Adauto Viccari Junior, José Osvaldo Glock, Nélcio Herzmann e Rui Rogério Naschenweng Barbosa, *in* Comentários à Lei 4.320, 3 ed, São Paulo: Atlas, 2003, p. 286, *verbatim*:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC N.º 03423/09

(...) fundo é uma forma de gestão de recursos, que não se caracteriza como entidade jurídica, órgão, unidade orçamentária ou unidade contábil, mas como ente contábil, ou seja, um conjunto de contas especiais que identificam e demonstram as origens e a aplicação de recursos de determinado objetivo ou serviço.

É importante realçar que a Constituição Federal definiu em seu art. 165, § 9º, inciso II, que cabe a lei complementar estabelecer condições para criação e funcionamento de fundos, vindo o art. 167, inciso IX, determinar a necessidade de prévia autorização legislativa para a sua instituição, *verbo ad verbum*:

Art. 165. (*omissis*)

§ 1º (...)

§ 9º Cabe à lei complementar:

I – (*omissis*)

II – estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

Art. 167. São vedados:

I – (...)

IX – a instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa;

Como se sabe, com a promulgação da atual Carta Magna, a Lei Nacional n.º 4.320, de 17 de março de 1964, foi recepcionada como lei complementar, suprimindo, por conseguinte, a exigência contida no citado art. 165, § 9º, inciso II, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal – STF, *ad litteram*:

MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.061, DE 11.11.97 (LEI Nº 9.531, DE 10.12.97), QUE CRIA O FUNDO DE GARANTIA PARA PROMOÇÃO DA COMPETIVIDADE – FGPC. ALEGADA VIOLAÇÃO DOS ARTS. 62 E PAR. ÚNICO, 165, II, III, §§ 5º, I E III, E 9º, E 167, II E IX, DA CONSTITUIÇÃO. 1. A exigência de previa lei complementar estabelecendo condições gerais para a instituição de fundos, como exige o art. 165, § 9º, II, da Constituição, está suprida pela Lei nº 4.320, de 17.03.64,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC N.º 03423/09

recepcionada pela Constituição com status de lei complementar; embora a Constituição não se refira aos fundos especiais, estão eles disciplinados nos arts. 71 a 74 desta Lei, que se aplica à espécie: (...) (STF – Tribunal Pleno – ADI-MC n.º 1726/DF, Rel. Ministro Maurício Corrêa, Diário da Justiça, 30 abr. 2004, p. 27) (destaque ausente no texto de origem)

Na verdade, a lei que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, possui dispositivos que tratam especificamente dos fundos especiais, são os artigos 71 a 74, *verbis*:

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que, por lei, se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72. A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a fundos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais.

Art. 73. Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo.

Art. 74. A lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem, de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Também é importante repetir que a Lei Complementar Nacional n.º 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), em seu art. 1º, § 3º, inciso I, alínea "b", estabelece que as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal contemplavam, dentre outras, as administrações dos fundos, *ipsis litteris*:

Art. 1º. Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º (...)

§ 3º Nas referências:

I – à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC N.º 03423/09

a) (*omissis*)

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes; (grifo inexistente no original)

Da mesma forma, o art. 50, inciso I, da reverenciada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, definiu que os fundos devem seguir as normas de contabilidade pública, no que tange a escrituração individualizada de suas contas, senão vejamos:

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

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

In casu, após análise do conjunto probatório encartado aos autos, constata-se que as contas apresentadas pelo gestor do Fundo Municipal de Saúde de Cubati/PB, Sr. Josinaldo Batista da Costa, relativas ao exercício financeiro de 2008, revelam, na verdade, duas irregularidades remanescentes. Com efeito, impende comentar, *ab initio*, que, em que pese o entendimento dos inspetores da unidade de instrução, fl. 155, persiste a mácula concernente à insuficiência financeira ao final do ano para arcar com as obrigações de curto prazo existentes, R\$ 41.816,08. Segundo dados do BALANÇO PATRIMONIAL, fl. 51, enquanto as disponibilidades em BANCOS somaram R\$ 51.230,75, as dívidas de curto prazo alcançaram a importância de R\$ 93.136,83, nela compreendidos os RESTOS A PAGAR (R\$ 4.354,00), os DEPÓSITOS (R\$ 88.680,83) e os DÉBITOS DE TESOURARIA (R\$ 102,00), esses dois últimos provenientes de exercícios anteriores.

Entrementes, ao caso em comento é inaplicável o disposto no art. 42 da LRF, haja vista que a maior parte da dívida não foi contraída nos últimos dois quadrimestres do primeiro mandato do gestor, Sr. Josinaldo Batista da Costa. Todavia, a eiva representa nítida transgressão ao disciplinado no art. 48, alínea “b”, da já mencionada Lei Nacional n.º 4.320/64, *verbum pro verbo*:

Art. 48. A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

(...)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC N.º 03423/09

b) manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria. (grifamos)

Aqui também se verifica o não atendimento da principal finalidade pretendida pelo legislador ordinário, através da inserção no ordenamento jurídico tupiniquim da festejada Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar Nacional n.º 101, de 04 de maio de 2000), qual seja, a implementação de um eficiente planejamento por parte dos gestores públicos, com vistas à obtenção do equilíbrio das contas por eles administradas, conforme estabelece o seu art. 1º, § 1º, *in verbis*:

Art. 1º. (*omissis*)

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

No que tange aos encargos patronais devidos ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, observa-se que a folha de pagamento do pessoal vinculado ao fundo ascendeu ao patamar de R\$ 524.815,85, nela compreendidos os elementos de despesas 11 – VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS (R\$ 380.481,48) e 04 – CONTRATAÇÃO POR TEMPO DETERMINADO (R\$ 144.334,37), fl. 36. Logo, é fácil perceber que as obrigações patronais empenhadas e pagas no exercício em tela, R\$ 68.213,46, ficaram aquém do montante efetivamente devido à Autarquia Previdenciária Federal, R\$ 115.459,49, que corresponde a 22% da remuneração paga, consoante disposto no art. 195, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal, c/c os arts. 15, inciso I, e 22, incisos I e II, alínea “b”, da Lei de Custeio da Previdência Social (Lei Nacional n.º 8.212/91), *verbatim*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC N.º 03423/09

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviços, mesmo sem vínculo empregatício;

Art. 15. Considera-se:

I – empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

(...)

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I – vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

II – para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) (*omissis*)

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio; (grifos nossos)

Destarte, descontados os gastos com salário família realizados no período, R\$ 5.951,72, fl. 36, deixaram de ser empenhadas, contabilizadas e pagas, dentro do exercício de sua competência, despesas com contribuições previdenciárias patronais em favor do INSS na quantia aproximada de R\$ 41.294,31, representando 37,71% do montante efetivamente devido no período em comento, R\$ 109.507,77 (R\$ 115.459,49 – R\$ 5.951,72). Em todo caso, é imperioso assegurar que o cálculo dos valores exatos deverá ser realizado pela Receita Federal do Brasil – RFB, entidade responsável pela fiscalização e cobrança das contribuições previdenciárias devidas à Autarquia de Previdência Federal.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC N.º 03423/09

Contudo, não obstante o posicionamento do Ministério Público Especial, fls. 158/160, entende-se que as impropriedades remanescentes nos presentes autos comprometem apenas parcialmente a regularidade das contas *sub judice*, seja por não revelarem atos graves de improbidade administrativa ou mesmo por não induzirem ao entendimento de malversação de recursos públicos. Na realidade, as incorreções observadas não evidenciam dolo ou má fé do administrador do Fundo Municipal de Saúde da Urbe, o que enseja, além do envio de recomendações, o julgamento regular com ressalvas, nos termos dos art. 16, inciso II, e 18 da Lei Complementar Estadual n.º 18/93, *verbo ad verbum*:

Art. 16. As contas serão julgadas:

I – (*omissis*)

II - regulares com ressalva, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao Erário;

Art. 18 – Quando julgar as contas regulares com ressalva, o Tribunal dará quitação ao responsável e lhe determinará, ou a que lhe haja sucedido, a adoção de medidas necessárias à correção das impropriedades ou faltas identificadas, de modo a prevenir a ocorrência de outras semelhantes.

Ex positis, proponho que o Tribunal de Contas do Estado da Paraíba:

1) Com fundamento no art. 71, inciso II, da Constituição do Estado da Paraíba, bem como no art. 1º, inciso I, da Lei Complementar Estadual n.º 18/93, **JULGUE REGULARES COM RESSALVAS** as contas de gestão do Ordenador de Despesas do Fundo Municipal de Saúde de Cubati/PB, Sr. Josinaldo Batista da Costa.

2) **ENVIE** recomendações no sentido de que o administrador do Fundo Municipal de Saúde de Cubati/PB, Sr. Josinaldo Batista da Costa, não repita as irregularidades apontadas no relatório da unidade técnica deste Tribunal e observe, sempre, os preceitos constitucionais, legais e regulamentares pertinentes.

3) Com fulcro no art. 71, inciso XI, c/c o art. 75, *caput*, da Constituição Federal, **COMUNIQUE** à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campina Grande/PB acerca da carência de pagamento de parte das obrigações patronais devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, relativas às remunerações pagas pela Comuna de Cubati/PB com recursos do seu Fundo Municipal de Saúde durante o exercício financeiro de 2008.

É a proposta.