



manual,

# Início de mandato

TCEES

TRIBUNAL DE CONTAS  
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO



### **Corpo deliberativo - conselheiros**

Sérgio Aboudib Ferreira Pinto - presidente  
José Antônio Almeida Pimentel - vice-presidente  
Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun - corregedor  
Domingos Augusto Taufner - ouvidor  
Sebastião Carlos Ranna de Macedo  
Sérgio Manoel Nader Borges

### **Corpo especial - auditores**

Márcia Jaccoud Freitas  
João Luiz Cotta Lovatti  
Marco Antônio da Silva

### **Ministério Público Especial de Contas - procuradores**

Luciano Vieira - procurador-geral  
Luis Henrique Anastácio da Silva  
Heron Carlos Gomes de Oliveira

### **Produção**

Secretaria Geral de Controle Externo - Segex

### **Projeto gráfico, diagramação e revisão**

Assessoria de Comunicação - Ascom

### **Edição**

Novembro de 2016

### **Atenção**

Este manual possui caráter informativo e geral, não vinculando a análise e julgamento de caso concreto.



**CONSULTE NOSSA JURISPRUDÊNCIA**

Acesse [www.tce.es.gov.br](http://www.tce.es.gov.br)  
em 'Portais e Serviços'  
clique em 'Jurisprudência'



## Fala do presidente

Terminado o jogo democrático da eleição, os municípios capixabas conheceram seus novos prefeitos, eleitos ou reeleitos. Pelos votos, cidadãos comuns às vezes meros eleitores em suas cidades passaram à condição superior de agentes políticos, representantes legais da administração pública no âmbito municipal. Deste modo, uma vez empossados, passam a ser zeladores dos seus municípios, com ênfase especial em relação aos recursos financeiros, observadas as regras constitucionais e legais.

Ser um bom prefeito não é empreitada simples. Suas atribuições são complexas porque compreendem arrecadação, guarda, uso, gestão ou administração de dinheiro, de bens e demais valores pertencentes ou sob responsabilidade do município.

Como instituição incumbida do controle externo, o Tribunal de Contas do Espírito Santo conhece bem as dificuldades por que passam muitos prefeitos no desempenho da sua função. Por esta razão, preparou a presente cartilha de orientação em que, em

linguagem clara, explica quais as obrigações do gestor, sobretudo daquele que vai ocupar o cargo em primeiro mandato.

Com certeza, dificuldades críticas comuns ao início da gestão, não raro por falta de conhecimento, poderão ser amenizadas se forem levadas em conta as orientações contidas nesta cartilha, preparada pela equipe técnica do Tribunal de Contas especialmente para o início do mandato que começa em janeiro. Os temas de que trata fazem parte do universo do controle exercido pela Corte de Contas por meio de seus diversos meios.

Conselheiro Sergio Aboudib Ferreira Pinto  
Presidente do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo



## Sumário



Fala do presidente

5



Introdução

9



**1** Lei de Responsabilidade Fiscal

**11**

1.1 Planejamento .....	13
1.2 Metas fiscais .....	15
1.3 Controle de gastos com pessoal .....	16
1.4 Endividamento público .....	19
1.4.1 Limite para inscrição em restos a pagar .....	21
1.5 Alguns dos principais atos em desacordo com a LRF e respectivas sanções pessoais .....	27



**2** A importância do controle interno

**35**



## 3 Transição de governo 37

- 3.1 Instalação de equipe de transição ..... 38
- 3.2 Preparação e apresentação de relatório ..... 38
- 3.3 Disponibilização de informações ..... 39
- 3.4 Informações e procedimentos adicionais ..... 40



## 4 Orientações complementares 45

- 4.1 Contratações públicas ..... 45
- 4.2 Gestão dos regimes próprios de previdência social ..... 47
  - 4.2.1 Equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS ..... 50
  - 4.2.2 Quitação das Contribuições junto com ao RPPS ... 51
- 4.3 Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil .... 51
- 4.4 Acessibilidade ..... 54



## Anexo único 55



## Referências 81



## Introdução

Principal interessado em que os novos prefeitos, eleitos ou reeleitos, cumpram os seus mandatos com sucesso, em harmonia com a lei, em desejada eficiência e de acordo com as aspirações da população, o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo preparou este manual, específico para o início do mandato.

Neste documento se acham descritos os preceitos fundamentais da legislação que trata da administração pública, em especial os da Lei de Responsabilidade Fiscal, cuja finalidade precípua está em resguardar o equilíbrio das contas municipais e garantir a normalidade da gestão.

De modo sucinto, este manual também apresenta o Tribunal de Contas, instituição técnica a que a Constituição Federal deu competência para exercer o controle externo sobre a gestão pública, apreciando ou julgando as contas dos seus jurisdicionados de acordo com as praxes da lei.

Uma novidade a que os novos administradores devem estar atentos é o Controle Informatizado de Dados do Espírito Santo (**CidadES**), sistema eletrônico pelo qual toda remessa de dados à Corte de Contas deverá ser processada.



## 1 Lei de Responsabilidade Fiscal

Um contexto de desequilíbrio fiscal, orçamentos fictícios proporcionando gastos sistematicamente superiores às receitas, dentre outros descontroles, predominava na administração pública brasileira antes do advento da Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF).

Com a promulgação da LRF, os governantes passaram a contar com novos instrumentos capazes de auxiliar a gestão dos recursos públicos sob uma ótica fiscal, uma vez que a Lei 4.320, de 17 de março de 1964, por ser um preceito que normatiza finanças públicas, atuando no campo do direito financeiro, estabelecia regimentos voltados para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços públicos. Importante destacar que a LRF, em que pese tratar de conteúdos comuns, não revogou a Lei 4.320/1964. Apenas trouxe conceitos de finanças públicas voltados para a gestão fiscal.

A LRF foi concebida partindo-se do princípio de que o poder público se encontrava em déficit financeiro e necessitava de

maior controle sobre a gestão de suas finanças. Na verdade, essa era a realidade da União e de grande parte dos estados e de alguns municípios.

Nesse sentido, objetivando fazer com que o poder público realizasse despesas balizadas pelas suas receitas, a LRF fixou limites para gastos de forma que os entes da Federação passassem a ser governados com objetivo de geração de “superávit primário”, evitando-se que a dívida pública aumentasse ainda mais.

A LRF determina que a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios elaborem e publiquem suas leis de diretrizes orçamentárias (LDO) acompanhadas de anexos de riscos fiscais e anexos de metas fiscais. Estabelece ainda que devem elaborar periodicamente e publicar relatórios resumidos da execução orçamentária (RREO) e relatórios de gestão fiscal (RGF), com o propósito de assegurar a transparência dos gastos e a consecução das metas fiscais. A LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, fixando seus pilares em quatro eixos principais:

- a. planejamento das ações;
- b. prevenção de riscos e correção de desvios que afetam o equilíbrio das contas;
- c. garantia de equilíbrio nas contas, via cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas, com limites e condições para a renúncia de receita e a geração de despesas com pessoal, seguridade, dívida, operações de crédito, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar;
- d. transparência da gestão.

Dentre o conjunto de normas e princípios estabelecidos pela LRF, alguns merecem destaque. Vejamos a seguir:

## 1.1 Planejamento

A preocupação com o planejamento na administração, em nosso ordenamento vigente, revela-se com a previsão na própria Constituição da República, em que se observa de forma clara a preocupação do legislador ao institucionalizar a integração entre os processos de planejamento e orçamento, tornando compulsória a elaboração dos instrumentos básicos para esse fim, quais sejam: o plano plurianual (PPA), a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e a lei orçamentária anual (LOA).

O PPA, destinado às ações de médio prazo, abrange os três últimos exercícios do mandato em curso e o primeiro ano do exercício subsequente. Nele devem constar objetivos, metas e diretrizes da gestão, relacionados principalmente às despesas de capital (construção de hospitais e escolas, por exemplo), despesas correntes derivadas daquelas (contratação de pessoal para funcionamento de hospitais e escolas) e despesas de programas de duração continuada.

A LOA é o mecanismo de planejamento por meio do qual o Poder Legislativo autoriza o Poder Executivo a realizar despesas baseadas e limitadas à arrecadação de receitas previstas na própria lei. Pode contemplar a abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito, mesmo havendo antecipação de receita orçamentária. O Poder Executivo somente poderá iniciar programas ou projetos se houver autorização específica nesta lei. Ela compreende três suborçamentos:

- a. Orçamento fiscal – despesa e receita de toda a administração municipal para um exercício financeiro, menos investimentos de empresas estatais e receitas relativas à seguridade social;
- b. Orçamento de investimentos – aplicação em empresas controladas pelo município;

- c. Orçamento da seguridade social – aplicação em saúde, previdência e assistência social.

Servindo de elo, a LDO deve estar de acordo com o PPA e orientar a elaboração da LOA. Com a edição da LRF, a LDO passou a ter, além da sua concepção original que era orientar a elaboração dos orçamentos anuais, novas e importantes funções, de forma que sua atual composição deve conter:

- a. orientações para elaboração da LOA (essa já prevista antes da LRF);
- b. metas anuais e prioridades da administração (incluídas despesas de capital para o exercício financeiro seguinte);
- c. informações sobre as alterações na legislação tributária;
- d. orientações sobre a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento;
- e. anexo de metas fiscais integrado por demonstrativos que:
  - ✱ estabeleçam metas anuais, em valores correntes e constantes relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes;
  - ✱ avaliem o cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
  - ✱ demonstrem as metas anuais, com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos;
  - ✱ mostrem a evolução do patrimônio líquido nos últimos três exercícios, destacando origem e aplicação de recursos obtidos com alienação de ativos; e
  - ✱ avaliem a situação financeira e atuarial dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores e do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT);
- f. anexo de riscos fiscais avaliando passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, in-

formando sobre providências a serem adotadas, caso tais riscos se concretizem.

A LRF procura, então, aperfeiçoar a sistemática traçada pela norma constitucional, atribuindo novas e importantes funções ao orçamento e à LDO.

No âmbito de atuação do TCE-ES, essas peças de planejamento são objeto de análise no contexto de acompanhamento da gestão fiscal, produzindo reflexos na análise das prestações de contas anuais que, naturalmente, evidenciarão o cumprimento ou não das peças de planejamento aprovadas para o exercício.

Para uma compreensão melhor dos demonstrativos que devem integrar os anexos da LDO, bem como os demonstrativos que devem integrar o relatório resumido da execução orçamentária (RREO) e o relatório de gestão fiscal (RGF), sugere-se uma consulta ao Manual de Demonstrativos Fiscais elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e disponível no endereço eletrônico [www.tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br).

## 1.2 Metas fiscais

As metas fiscais estabelecidas para o exercício serão objeto de acompanhamento pelo TCE-ES, conforme informado anteriormente.

Convém destacar que sistematicamente o TCE-ES vem implementando medidas e evoluindo seus sistemas de controle, com vistas ao acompanhamento automatizado dos limites fiscais e constitucionais vigentes. Nesse contexto, o cumprimento das metas fiscais fixadas pela LDO dos entes jurisdicionados também será acompanhado.

Dentre as metas estabelecidas, importa chamar atenção para a meta bimestral de arrecadação, as metas para resultado primário e para o resultado nominal.

Especificamente em relação à meta bimestral de arrecadação, importante destacar a limitação contida no art. 9º da LRF, que assim estabelece:

**Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no anexo de metas fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.**

Segundo dispõe o art. 8º da LRF, até trinta dias após a publicação dos orçamentos, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. Ou seja, conjugando a meta de resultados prevista na LDO, traduzida em estimativas de receitas fixadas na LOA e detalhadas na programação financeira e no cronograma de execução mensal de desembolso, o TCE-ES avaliará se a geração de despesas com base nos empenhos editados comportará o cumprimento das metas, determinando, se necessária, a adoção de providências, caso o gestor responsável não tenha limitado a emissão de empenhos e a movimentação financeira no prazo adequado, sem prejuízo da aplicação das penalidades cabíveis.

### 1.3 Controle de gastos com pessoal

A LRF fixa limites para despesas com pessoal em relação à receita corrente líquida para os três Poderes e para cada nível de governo (União, estados, Distrito Federal e municípios).

O limite legal para comprometimento dos gastos com pessoal nos municípios, em cada período de apuração, não poderá exceder o percentual de 60% da receita corrente líquida (RCL), sendo 54% para o Poder Executivo e 6% para o Poder Legislativo.

#### Limite de alerta

Caso a despesa total com pessoal atinja 90% do limite máximo legal atribuído a cada Poder, o TCE-ES emitirá parecer de alerta dirigido ao responsável, chamando atenção para o valor alcançado pelos gastos com pessoal. Nesta hipótese, ainda não se verificam restrições expressas na lei.

#### Limite prudencial

Considerando o princípio da gestão fiscal responsável, a LRF estabeleceu um limite intermediário para a despesa com pessoal (limite prudencial - art. 22), que equivale a 95% do limite máximo previsto por Poder.

A LRF estabelece algumas restrições ao Poder ou órgão que tenham ultrapassado o limite, quais sejam:

- a. 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 geral anual, sempre na mesma data e sem distinção de índices;
- b. criação de cargo, emprego ou função;
- c. alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
- d. 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;
- e. contratação de hora extra, salvo situações previstas na LDO.

#### Limite máximo legal

Na hipótese da despesa total com pessoal do Poder ou órgão ultrapassar o limite máximo legal (art. 20, III), sem prejuízo das

medidas restritivas previstas para aquele que ultrapassa o limite prudencial (art. 22), o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos 1/3 no primeiro quadrimestre.

A recondução ao limite máximo permitido deverá ser obtida por meio das seguintes ações:

- a. redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança, o que pode ser alcançado pela extinção de cargos e funções;
- b. exoneração dos servidores não estáveis;
- c. possibilidade do servidor estável perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal, se as medidas adotadas anteriormente não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação de eliminação do excedente.

Caso o Poder ou órgão que tenham descumprido o limite máximo permitido não tenham conseguido se readequar no prazo previsto, algumas restrições ao respectivo ente federado estão previstas para aplicação enquanto perdurar o excesso. São elas:

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

Importa destacar que o prazo para recondução ao limite legal, estabelecido no art. 23 da LRF, poderá ser duplicado caso o crescimento real do produto interno bruto (PIB) nacional, regional ou estadual, pelo período igual ou superior a quatro trimestres, for baixo ou negativo. Entende-se por crescimento baixo a taxa de variação real acumulada inferior a 1% (art. 66 da LRF).

Existe ainda uma regra específica para o último ano de mandato. Neste ano, caso a despesa total com pessoal exceda o limite no primeiro quadrimestre, as restrições citadas anteriormente se aplicam imediatamente, independente do prazo para readequação previsto no art. 23.

A seguir, apresenta-se um quadro com a indicação dos limites para despesas com pessoal aplicável aos Poderes que integram a esfera municipal:

Descrição	Limites		
	Máximo	Prudencial (95%)	Alerta (90%)
Executivo	54%	51,3%	48,6%
Legislativo	6%	5,7%	5,4%
Total	60%	57,0%	54,0%

## 1.4 Endividamento público

A dívida pública era e continua sendo o principal problema de ordem macroeconômica enfrentado pelo país nos últimos tempos, em todos os níveis de governo.

Objetivando estabelecer diretrizes no intuito de controlar essa dívida, a LRF dedicou um capítulo específico (Capítulo VII) para tratar da dívida e do endividamento público. Nesse capítulo foram estabelecidas:

- a. as definições básicas relacionadas à dívida e ao endividamento;
- b. a obrigatoriedade de fixação, pelo Senado Federal, a partir de proposta apresentada pelo Presidente da República, de limites globais para o montante da dívida consolidada e para a contratação de operações de crédito pela União, estados e municípios;

- c. a obrigatoriedade de fixação, pelo Congresso Nacional, a partir de proposta encaminhada pelo Presidente da República, de limites para o montante da dívida mobiliária federal;
- d. os critérios para recondução ao limite da dívida, caso ultrapassado esse limite;
- e. vedações aplicáveis ao ente da Federação que não reconduzir, no prazo estabelecido, o limite ao teto máximo permitido;
- f. regras para contratação de operações de crédito, inclusive por antecipação de receitas orçamentárias, bem como as vedações aplicáveis;
- g. regras relativas à concessão de garantias e contragarantias; e
- h. regras relativas à inscrição de despesas em restos a pagar.

A partir da edição da LRF, foram aprovadas pelo Senado Federal a Resolução 40, de 20 de dezembro de 2001, e a Resolução 43, de 21 de dezembro de 2001, definindo limites para a dívida pública de todos os entes nacionais.

Considerando que um grande volume de informações sobre essa matéria pode ser obtido a partir de pesquisas em sites oficiais mantidos pelos governos, em especial pelo Governo Federal (STN, Presidência da República, Senado Federal, dentre outros), nos limitaremos apenas a essas informações referentes a este tema no presente trabalho.

Importante, contudo, salientar que a observância ao cumprimento dos limites para o endividamento público, tratados neste tópico, constitui objeto de análise pelo TCE-ES na apreciação das contas de governo, bem como no fornecimento de certidões com vistas à obtenção de operações de crédito, recebimento de transferências voluntárias, dentre outras demandas.

### 1.4.1 Limite para inscrição em restos a pagar

#### Nos três primeiros exercícios do mandato

Restos a pagar significam compromissos financeiros exigíveis que compõem a dívida flutuante e podem ser caracterizados como as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro de cada exercício financeiro. São encargos incorridos no próprio exercício, sendo a parcela liquidada (quando o fornecedor já cumpriu sua obrigação em relação à entrega dos produtos ou à prestação dos serviços) inscrita em '*restos a pagar processados*' e a pendente de liquidação (quando o fornecedor ainda não prestou os serviços ou não entregou os bens adquiridos pela administração, mas existe uma expectativa do cumprimento dessa obrigação) em '*restos a pagar não processados*'.

Em regra, as despesas devem ser executadas e pagas no exercício financeiro. Extraordinariamente, podem ser cumpridas no exercício seguinte, desde que haja suficiente disponibilidade de caixa.

Recomenda-se aos gestores públicos que mantenham sempre um controle de fluxo de caixa por fonte de recursos, de forma que compromissos futuros sejam assumidos a partir de uma razoável certeza de realização de receitas. E, ainda, se necessário, que promovam a limitação de empenhos em caso de realização de receitas abaixo das metas fiscais estabelecidas na LDO e na LOA.

O Manual de Demonstrativos Fiscais da STN (MDF, 6ª edição, p. 242/243) apresenta um exemplo de como esse fluxo de caixa pode ser elaborado, de maneira permanente, durante

toda a vigência do governo, e não apenas no último exercício do mandato. Vejamos:

- (+) Disponibilidade de caixa em 1º de janeiro
- (+) Previsão de entrada de recursos até 31 de dezembro
- (=) Disponibilidade de caixa “bruta”
- (-) Pagamento das despesas do ano anterior, inscritas em restos a pagar a serem pagas no ano
- (-) Pagamento das despesas já liquidadas
- (-) Pagamento dos salários dos servidores até o final do ano
- (-) Pagamento do 13º salário
- (-) Pagamento de encargos sociais
- (-) Pagamento de empréstimos bancários
- (-) Pagamento de parcelamento de dívidas com o INSS e outras
- (-) Contrapartida de convênios já assinados
- (-) Pagamento de contratos já assinados (vigilância, limpeza, fornecimento de medicamentos, obras etc.)
- (-) Pagamento das despesas de água, luz e telefone previstas
- (-) Pagamento de quaisquer outras obrigações já assumidas ou que o município deva fazer por exigência legal
- (=) Disponibilidade de caixa ‘líquida’

Com o objetivo de prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas, a LRF trouxe a noção de resultado primário como sendo o equilíbrio das contas primárias, significando, em outras palavras, uma gestão autossustentável que independe da contratação de operações de crédito para o seu funcionamento.

Nesse sentido, gastar mais do que se arrecada, gerando restos a pagar sem suficientes disponibilidades de caixa, vai de encontro às premissas estabelecidas pela LRF.

### No último exercício do mandato

Especificamente para o último ano do mandato, a LRF criou uma regra específica que é a limitação para inscrição dos restos a pagar não processados limitados à disponibilidade líquida de caixa por vinculação de recursos.

A verificação do cumprimento deste limite deverá ser feita com base no demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar (Anexo 5 do MDF editado pela STN), devendo ser elaborado no último quadrimestre, integrando, assim, o relatório de gestão fiscal (RGF) por Poder e o relatório de gestão fiscal (RGF) consolidado.

A regra está disposta no art. 42 da LRF e assim se apresenta:

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

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

Percebe-se uma preocupação maior com assunção de obrigações de despesas nos dois últimos quadrimestres do mandato, estabelecendo-se como limite para essas obrigações a disponibilidade de caixa (considerando para fins dessa disponibilidade os encargos e despesas compromissados a pagar até o final do exercício); daí o raciocínio de disponibilidade líquida.

Para que estas despesas possam ser saldadas é preciso pagar primeiramente os credores mais antigos, ou seja, deve-se respeitar a ordem cronológica das obrigações segundo suas fontes de recursos (arts. 5º e 92 da Lei 8.666, de 21 de junho de 1993). A administração não poderá dar prioridade às obrigações contraídas nos últimos oito meses do último ano de mandato em detrimento das assumidas em meses anteriores. O art. 5º da Lei 8.666/1993 veda expressamente tal conduta quando determina

que os pagamentos realizados pela administração devem obedecer à estrita ordem cronológica das datas de suas exigibilidades.

Assim, ao assumir uma obrigação de despesa por meio de contrato, convênio, acordo, ajuste ou qualquer outra forma de contratação, o gestor deve verificar previamente se poderá pagá-la, valendo-se de um *'fluxo de caixa'* que levará em consideração *'os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício'* (art. 42, parágrafo único, da LRF).

A disponibilidade de caixa deve constar de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada (art. 50, I, da LRF). Como exemplos de vinculações de recursos consideram-se os destinados a ações e serviços públicos de saúde, à manutenção e ao desenvolvimento do ensino, ao regime próprio de previdência do servidor e às operações de crédito com finalidade específica.

É importante que o gestor saiba que, embora a restrição do art. 42 seja para os *'dois últimos quadrimestres'* do respectivo mandato, a LRF exige o equilíbrio intertemporal, ou seja, equilíbrio ao longo dos exercícios, entre as receitas e as despesas públicas, como pilar da gestão fiscal responsável.

Assim, o *'controle'* da disponibilidade de caixa e da geração de obrigações deve ocorrer simultaneamente à *'execução financeira'* da despesa em *'todos os exercícios'* e não somente no *'último ano de mandato'*.

### **Cancelamento de restos a pagar processados**

Em que pese a permissão de cláusulas exorbitantes pela Lei 8.666/1993, os princípios do direito civil devem ser seguidos supletivamente. Os contratantes são obrigados a guardar, tanto na conclusão do contrato quanto em sua execução, os princípios de probidade e boa fé (art. 422 da Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil). Dessa forma, o cancelamento de restos a pagar processados, ou seja, aqueles cuja obrigação por parte do

prestador fora cumprida, não tem respaldo legal, contrariando, no mínimo, o princípio da moralidade administrativa (art. 37, *caput*, da Constituição da República).

### **Cancelamento de empenho e restos a pagar não processados**

O cancelamento de empenhos ou de despesas inscritos em restos a pagar, mesmo não processados, é medida que requer avaliação criteriosa. *'A LRF não autoriza nem incentiva a quebra de contratos celebrados entre a administração pública'* e seus fornecedores e prestadores de serviços. Assim, embora seja penalizado o gestor irresponsável que deixe de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei (art. 2º da Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000), isto não significa que o fornecedor de boa fé possa ser lesado.

### **Obras e prestações de serviços plurianuais**

Obras e prestações de serviços plurianuais que ultrapassem o período estabelecido para a LOA devem ser precedidas do cronograma físico-financeiro determinado pela Lei 8.666/1993. Nesses casos, a disponibilidade de caixa será afetada não pelo valor total da obra ou serviço, mas pela parte ou fração do orçamento que corresponda à parte do cronograma orçamentário-financeiro do exercício financeiro.

Portanto, em se tratando de obra plurianual contemplada no PPA e na LDO, sendo discriminada a porção orçamentária a ela destinada, ao administrador em final de gestão cumpre pagar, apenas, as parcelas da obrigação liquidadas até o dia 31 de dezembro do exercício.

### **Restrições previstas para o ente em caso de descumprimento do limite**

O descumprimento dos limites legais previstos na LRF, dentre eles os relativos a restos a pagar, impedirá, até que a situação

seja regularizada, que o ente federado receba *'transferências voluntárias'*. A observância do cumprimento do limite de inscrição em restos a pagar é um dos requisitos para a concessão de garantia pela União das operações de crédito pleiteadas pelos municípios.

### Assunção de obrigações sem autorização orçamentária

Toda despesa pública deve ser precedida de autorização legislativa, por meio do orçamento. A Constituição da República, em seu art. 167, inciso III, proíbe a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.

Da mesma maneira, a LRF estabeleceu condições para a geração de despesa: o ato que cria despesa deverá ser acompanhado de estimativa do impacto orçamentário-financeiro e de declaração do ordenador de despesa de que tem adequação com a LOA e compatibilidade com o PPA e a LDO, sem o que tal geração de despesa ou assunção de obrigação é considerada não autorizada, irregular e lesiva ao patrimônio público (arts. 15, 16 e 29, § 1º, da LRF).

Por outro lado, a Lei 10.028/2000 considera crime ordenar despesa sem autorização legislativa.

Assim, em regra, a despesa pública deve transitar pelo orçamento e a despesa a pagar deve ser efetivamente registrada na rubrica *'restos a pagar'*.

## 1.5 Alguns dos principais atos em desacordo com a LRF e respectivas sanções pessoais

### 1.5.1. PLANEJAMENTO

INFRINGÊNCIA		PENALIDADES		
DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	RESPONSÁVEL	SANÇÃO	LEGISLAÇÃO
Deixar de expedir ato determinando a limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei	Art. 9º da LRF	Agente que lhe der causa	Multa de 30% dos vencimentos anuais	art. 5º, III da Lei 10.028/2000
Deixar de demonstrar e avaliar até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre	Art. art. 9º, § 4 da LRF	Prefeito municipal	Perda do mandato	Art. 4º, VII do Decreto Lei 201/1967

## 1.5.2 RECEITA PÚBLICA

INFRINGÊNCIA		PENALIDADES	
DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	RESPONSÁVEL	SANÇÃO
Não respeitar a regra de que o montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de LOA	art. 12, § 2º da LRF	Prefeito municipal	Perda do mandato
Não colocar à disposição no prazo os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo	art. 12, § 3º da LRF	Prefeito municipal	Perda do mandato
Efetuar a renúncia de receita sem a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, sem atender ao disposto na LDO e a pelo menos uma das condições estabelecidas na lei	art. 14 da LRF	Prefeito municipal	Perda do mandato. Penas do art. 12, Inciso II, da Lei 8.429
Efetuar a renúncia de receita, no caso dela decorrer da condição de compensação permanente de receita, antes de implementadas as medidas dessa compensação	art. 14, § 2º da LRF	Prefeito municipal	Perda do mandato

## 1.5.3 DESPESA COM PESSOAL

INFRINGÊNCIA		PENALIDADES	
DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	RESPONSÁVEL	SANÇÃO
Exceder o limite da despesa total com pessoal em cada período de apuração	art. 19 da LRF	Prefeito municipal	Perda do mandato
Expedir ato que provoque aumento da despesa total com pessoal em desacordo com a Lei	art. 21 da LRF	Agente que lhe der causa	Reclusão de 1 a 4 anos
Ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento da despesa total com pessoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato ou legislatura	art. 21, parágrafo único da LRF	Agente que lhe der causa	Reclusão de 1 a 4 anos
Deixar de adotar as medidas previstas na lei quando a despesa total com pessoal exceder a 95% do limite	art. 22, parágrafo único da LRF	Agente que lhe der causa	Reclusão de 1 a 4 anos
Deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por poder do limite máximo	art. 23 da LRF	Agente que lhe der causa	Multa de 30% dos vencimentos anuais

## 1.5.4 TRANSFERÊNCIA VOLUNTÁRIA

INFRINGÊNCIA		PENALIDADES		
DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	RESPONSÁVEL	SANÇÃO	LEGISLAÇÃO
Realizar ou receber transferência voluntária em desacordo com o limite ou condição estabelecida em lei	art. 25, § 1º da LRF	Prefeito municipal	Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos	art. 1º, XXIII do Decreto Lei 201/1967
Utilizar recursos transferidos em finalidade diversa da pactuada	art. 25, § 2º da LRF	Prefeito municipal	Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos	art. 1º, IV do Decreto Lei 201/1967

## 1.5.5 DÍVIDA

INFRINGÊNCIA		PENALIDADES		
DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	RESPONSÁVEL	SANÇÃO	LEGISLAÇÃO
Exceder, ao término de cada ano, o refinanciamento do principal da dívida mobiliária do exercício anterior, somado ao das operações de crédito autorizadas no orçamento para este efeito e efetivamente realizadas, acrescido da atualização monetária	art. 29, § 4º da LRF	Prefeito municipal	Perda do mandato	art. 4º, VI do Decreto Lei 201/1967
Deixar de ordenar a redução do montante da dívida consolidada, nos prazos estabelecidos em lei, quando o montante ultrapassar o valor resultante da aplicação do limite máximo fixado pelo Senado	art. 31 da LRF	Prefeito municipal	Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos	art. 1º, XVI, da Decreto Lei 201/1967
Não obter o resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, com limitação de empenho	art. 31, § 1º, II da LRF	Agente que lhe der causa	Multa de 30% dos vencimentos anuais	art. 5º, III da Lei 10.028/2000
Estar acima do limite da dívida mobiliária e das operações de crédito além do limite de prazo	art. 31, § 2º, da LRF	Prefeito municipal	Perda do mandato	art. 4º, VII do Decreto Lei 201/1967

### 1.5.6 OPERAÇÃO DE CRÉDITO

INFRINGÊNCIA		PENALIDADES		
DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	RESPONSÁVEL	SANÇÃO	LEGISLAÇÃO
Ordenar ou autorizar a abertura de crédito em desacordo com os limites estabelecidos pelo Senado Federal, sem fundamento na LOA ou na de crédito adicional ou com inobservância de prescrição legal	art. 32 da LRF	Prefeito municipal	Perda do cargo, com inabilitação, até cinco anos para exercício de qualquer função pública	art. 1º, XVII do Decreto Lei 201/1967
Captar recursos a título de antecipação de receita de tributo ou de contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido	art. 37, parágrafo único, I da LRF	Prefeito municipal	Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos	art. 1º, XXI do Dec. Lei 201/1967

### DA OPERAÇÃO POR ANTECIPAÇÃO DE RECEITA ORÇAMENTÁRIA

INFRINGÊNCIA		PENALIDADES		
DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	RESPONSÁVEL	SANÇÃO	LEGISLAÇÃO
Contratar ou resgatar operação de crédito por antecipação de receita orçamentária em desacordo com a lei	art. 38, I, III e IV LRF.	Prefeito municipal	Perda do mandato	art. 4º, VII do Decreto Lei 201/1967

### RESTOS A PAGAR

INFRINGÊNCIA		PENALIDADES		
DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	RESPONSÁVEL	SANÇÃO	LEGISLAÇÃO
Ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei	art. 42 da LRF	Agente que lher causa	Detenção de 6 meses a 2 anos	art. 359-B do Código Penal
Deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei	art. 42 da LRF	Agente que lher causa	Detenção de 6 meses a 2 anos	art. 359-F do Código Penal

## ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÃO NO FINAL DO MANDATO

INFRINGÊNCIA		PENALIDADES		
DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	RESPONSÁVEL	SANÇÃO	LEGISLAÇÃO
Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa	art. 42 da LRF	Agente que lhe der causa	Reclusão de 1 a 4 anos	art. 359-C. do Código Penal

## GESTÃO PATRIMONIAL

INFRINGÊNCIA		PENALIDADES		
DESCRIÇÃO	LEGISLAÇÃO	RESPONSÁVEL	SANÇÃO	LEGISLAÇÃO
Iniciar novos projetos sem estarem adequadamente atendidos aqueles em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público	art. 45 da LRF	Prefeito municipal	Perda do mandato	art. 4º, VII do Dec. Lei 201/1967



## 2 A importância do controle interno

Ao longo de todo o mandato, o administrador deve se preocupar com planejamento, execução e fiscalização de ações e projetos que, juntos, irão formar o retrato final de sua gestão. Porém, a complexidade e o volume das ações realizadas exigem mecanismos de controle capazes de assegurar o alcance dos resultados pretendidos.

Nessa perspectiva, o sistema de controle interno deve ser visto como importante aliado do administrador. Por meio dele são obtidas informações de diversos setores e identificadas falhas, erros, desvios, fraudes e riscos potenciais, permitindo o desenvolvimento de ações de prevenção, correção e aperfeiçoamento da gestão, inclusas mudanças de estratégia sempre que as circunstâncias identificadas no dia a dia o exigirem.

Portanto, abrir mão de um sistema de acompanhamento dos atos públicos em uma administração gerencial significa assumir riscos desnecessários, que poderão culminar na responsabilização

ção por impropriedades que, se submetidas ao crivo do controle interno, poderiam ser facilmente identificadas e saneadas.

Assim, o sistema de controle interno revela-se como ferramenta essencial de governança na medida em que oferece ao administrador a segurança e a confiança indispensáveis para o cumprimento das responsabilidades assumidas no decorrer de todo o mandato.

A institucionalização e implementação do sistema de controle interno decorre de um mandamento constitucional, previsto no art. 74 da Constituição da República. Entretanto, não obstante tratar-se de uma exigência constitucional, configura oportunidade para dotar a administração de mecanismos que assegurem, entre outros aspectos, o cumprimento das exigências legais, a proteção de seu patrimônio e a otimização na aplicação dos recursos públicos, garantindo maior tranquilidade aos gestores e melhores resultados à sociedade.

Nesse sentido, buscando auxiliar os gestores sob sua jurisdição, o TCE-ES elaborou o “Guia de Orientação para Implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública”, aprovado por meio da Resolução TC 227, de 25 de agosto de 2011.

Este guia busca subsidiar o trabalho dos gestores na criação e implantação de uma estrutura de controle necessária ao seu funcionamento, oferecendo base teórica e prática para o entendimento do significado dos controles internos e os caminhos para sua organização, tendo por finalidade, em última instância, propiciar melhores serviços e efetiva entrega de ações ao cidadão, alcançando assim o objetivo constitucional de atender ao princípio da eficiência.

O guia e a legislação que o regulamentam poderão ser acessados diretamente no sítio eletrônico do TCE-ES, disponível no endereço [www.tce.es.gov.br](http://www.tce.es.gov.br).



## 3 Transição de governo

O processo de transição reflete amadurecimento político e alto grau de comprometimento do administrador com a gestão pública. Por meio dele são criadas condições para que o candidato eleito, antes da sua posse, receba dados e informações necessárias para elaborar seu programa de governo, ao mesmo tempo em que, assim, fica garantida a continuidade da gestão e da prestação dos serviços públicos.

Nesse sentido, o TCE-ES orienta seus jurisdicionados a que realizem um processo de transição seguro, observadas as seguintes recomendações:

### 3.1 Instalação de equipe de transição

A Constituição estadual assegura ao candidato eleito, por meio da equipe de transição, o acesso às informações sobre o funcionamento da administração. Assim, tão logo o novo prefeito seja declarado eleito, a equipe deverá ser constituída.

A equipe de transição deverá ser disciplinada por lei municipal específica. Sugere-se que o ato normativo disponha sobre previsão de início e encerramento, finalidade e forma de atuação.

É aconselhável que a equipe seja composta por profissionais representantes da administração atual e futura. Nessa equipe, os representantes do setor contábil e do controle interno serão de fundamental importância no processo de conhecimento dos procedimentos contábeis, financeiros, administrativos e de controle do respectivo Poder.

A inexistência de norma não impedirá o acesso às informações por todos aqueles que sejam credenciados pelo prefeito recém-eleito. O descumprimento dessas regras poderá ser denunciado ao TCE-ES.

### 3.2 Preparação e apresentação de relatório

A administração deverá estar apta a elaborar e a apresentar relatório para a equipe de transição com o seguinte conteúdo mínimo:

- a. informação sucinta sobre decisões tomadas que possam ter repercussão de especial relevância para o futuro do órgão;

- b. assuntos que requeiram adoção de providências, ação ou decisão da administração nos cem primeiros dias do novo governo;
- c. relação dos órgãos, entidades e organizações não-governamentais com os quais o município tenha maior interação, informando a motivação dessa interação;
- d. relação atualizada de nomes, endereços e telefones dos principais dirigentes do órgão ou entidade, bem como dos servidores ocupantes de cargos de chefia.

### 3.3 Disponibilização de informações

Em final de mandato, o administrador deverá disponibilizar informações necessárias para a condução do processo de transição, atentando-se para os seguintes pontos:<sup>1</sup>

- a. as informações deverão ser prestadas na forma e no prazo que assegurem o cumprimento dos objetivos da transição governamental;
- b. à equipe de transição deverá ser assegurado o apoio técnico e administrativo necessário ao desempenho de suas atividades;
- c. deverá ser proibida a retirada de documentos, equipamentos, programas ou quaisquer outros bens públicos das dependências da administração pela equipe de transição;
- d. sugere-se a elaboração de atas das reuniões, que devem ser objeto de agendamento e registro, com indicação dos participantes, dos assuntos tratados, das

<sup>1</sup> As informações fornecidas deverão apontar os prazos para tomada de decisão ou ação e respectivas consequências no caso de seu não atendimento.

- informações solicitadas e do cronograma de atendimento das demandas apresentadas;
- e. as informações protegidas por sigilo só poderão ser fornecidas pela atual administração na forma e condições previstas na legislação;
  - f. deverá ser vedada a utilização da informação recebida pela equipe de transição para outras finalidades.

### 3.4 Informações e procedimentos adicionais

De forma resumida, seguem informações e procedimentos relevantes na transição de mandato da gestão municipal:

- a. estabelecer data-limite para emissão de empenhos além da qual não será possível realizar despesas, emitir cheques e realizar pagamentos, salvo nos casos estritamente necessários e inadiáveis, com prévia e expressa autorização do prefeito ou de servidor por ele designado;
- b. avaliar dados considerados relevantes acerca de PPA, LDO e LOA, incluindo anexos e demonstrativos, verificando, inclusive, se guardam coerência com a atual realidade econômica e fiscal do município, o que pode indicar a necessidade de ajustes na programação;
- c. disponibilizar informações sobre ações, projetos e programas de governo em execução, interrompidos, findos ou que aguardam implementação juntamente com as fontes de recursos e as razões que motivaram o eventual adiamento de implementação de projetos ou sua interrupção;
- d. fazer diagnóstico das situações financeira, orçamentária, fiscal e patrimonial do município;

- e. apresentar a estrutura administrativa municipal acompanhada da relação de cargos existentes e do quadro de servidores;
- f. apresentar relação dos atos expedidos no período de 1º de julho a 31 de dezembro que importem na concessão de reajuste de vencimentos ou em nomeação, admissão, contratação ou exoneração de ofício, demissão, dispensas, transferência, designação, readaptação ou supressão de vantagens de qualquer espécie do servidor público estatutário ou não;
- g. apesar dos responsáveis disporem de prazo para encaminhamento da prestação de contas anual ao TCE-ES até o final de março do exercício seguinte, salvo outra data prevista na lei orgânica municipal, sugere-se que os procedimentos relativos à prestação de contas sejam iniciados no período de transição. A obrigação de prestar contas recai sobre o governante sucessor, mas a responsabilidade pelos atos de gestão praticados permanece com o governante atual. Dentre os procedimentos necessários se destacam:
  - \* informações sobre as contas bancárias existentes (números das contas, agências e bancos), inclusive anexos com demonstrativos dos saldos disponíveis, devidamente conciliados; relação dos restos a pagar e da dívida fundada, bem como a relação de compromissos financeiros de longo prazo, contratos de execução de obras, consórcios, convênios e outros passivos financeiros, inclusive previdenciários;
  - \* inventário atualizado dos bens patrimoniais e bens de consumo existentes no almoxarifado;
  - \* relação de precatórios e outros passivos contingentes decorrentes de processos judiciais ou administrativos, juntamente com a indicação do número dos processos, das partes, do valor da causa e prazo, quando for o caso;

- \* informações sobre prestações de contas pendentes decorrentes de ações, projetos e programas em andamento realizados com recursos de convênios, contratos de repasse ou financiamento (interno e/ou externo);
- \* identificar eventuais demandas provenientes do TCE-ES ainda não atendidas, tais como solicitações de informações, esclarecimentos e/ou envio de documentos necessários à instrução de processos;
  - a. dar continuidade à execução de atos e contratos firmados por antecessores. Se, no entanto, forem detectados indícios de irregularidades, tais indícios devem ser comunicados imediatamente ao TCE-ES; ações com vistas à regularização devem ser obrigatoriamente adotadas, sob pena de responsabilidade solidária;
  - b. no que se refere ao sistema de controle interno existente no município, o novo gestor deve garantir a continuidade de suas ações, certificando-se quanto à sua regular constituição, fomentando melhorias com vistas ao seu aprimoramento;
  - c. identificar transferências voluntárias realizadas pelo município que ainda estejam pendentes de prestação de contas, adotando providências com vistas à sua regular prestação antes do encerramento do exercício, de forma que possam ser objeto de apreciação pela administração e análise e emissão de parecer pelo sistema de controle interno, a quem caberá sua guarda.

As informações contidas nestas orientações se aplicam, na medida das suas responsabilidades, aos gestores que estão encerrando seus mandatos e àqueles que estão iniciando uma jornada à frente da administração municipal, seja na condição de prefeito, de presidente de câmara municipal, diretor

de autarquia, empresa pública, sociedade de economia mista e fundação pública, fundo municipal, presidente de consórcio público ou demais gestores que administram recursos sujeitos à prestação de contas anual junto ao TCE-ES.

A ausência de prestação de contas, por sua vez, pode caracterizar crime de responsabilidade, sujeitando os responsáveis a penalidades previstas na legislação em vigor, além da intervenção do Estado no município, da instauração de tomada de contas, dentre outras consequências negativas para os responsáveis e para o próprio ente federado.



## 4 Orientações complementares

### 4.1 Contratações públicas

Diferentemente do que ocorre na iniciativa privada, na administração pública as contratações devem obedecer a regras mais rígidas, o que leva muitos gestores públicos a interpretarem tais regras como excesso de burocracia.

Ocorre que a administração pública está vinculada a princípios que não se aplicam, na mesma proporção, a particulares. Dispostos no art. 37, *caput*, da Constituição da República como legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, estes princípios não podem ser desconsiderados sempre que o gestor agir em nome do poder público.

As contratações e todos os demais atos de gestão praticados no âmbito da administração pública também se vinculam àqueles princípios.

Assim, em regra, as contratações públicas devem ser precedidas de procedimentos licitatórios, atualmente regulamentados pelas Leis 8.666/1993 e 10.520/2012. Este processo tem por finalidade preservar a isonomia e selecionar a proposta mais vantajosa para o interesse público. Precisa ser transparente e assegurar a igualdade de condições, de acordo com os princípios constitucionais.

Estão sujeitos a tais regras todos os órgãos integrantes da administração direta, fundos especiais, autarquias, fundações públicas, empresas públicas, sociedades de economia mista, empresas controladas direta ou indiretamente pelo município.

A comissão de licitação deve ser composta por, no mínimo, três servidores capacitados para a finalidade, dois dos quais pertencentes ao quadro permanente do órgão (art. 51 da Lei 8.666/1993).

Existem situações excepcionais em que as contratações podem ser realizadas por dispensa ou inexigibilidade de licitação. Essas exceções estão previstas na lei e, para efetivá-las, o gestor está obrigado a justificar as razões de escolha de fornecedor e comprovar que o valor das contratações está de acordo com o mercado, além de demonstrar que a situação se caracteriza na exceção adotada.

As modalidades previstas na Lei 10.520/2012 (pregão eletrônico ou presencial) são utilizadas para contratações de bens e serviços comuns, com especificações usuais de mercado objetivamente definidas em edital.

Ao realizar contratações públicas, gestores e servidores públicos envolvidos no processo devem sempre considerar que planejamento e transparência são valores imprescindíveis à função pública.

Homologar procedimentos de contratação pública, por sua vez, não significa apenas prática de ato formal, mas representa controle da legalidade, podendo a responsabilidade sobre o ato praticado recair sobre a autoridade que homologa tais procedimentos, respondendo solidariamente sobre irregularidades que forem eventualmente praticadas.

A Lei 8.666/1993 prevê responsabilização por atos irregulares e/ou ilegais, entre outras, nas seguintes hipóteses:

- a. infringir o art. 7º, § 6º (da execução de obras e prestação de serviços) implica na nulidade dos atos e contratos realizados e a responsabilização de quem lhe tiver dado causa;
- b. realizar compra sem adequada caracterização de seu objeto e sem indicação de recursos orçamentários para pagamento acarreta nulidade do ato e responsabilização do agente;
- c. superfaturar em contratação por meio de licitação gera responsabilização solidária do fornecedor e do servidor encarregado, sem prejuízo de outras sanções legais;
- d. membros da comissão de licitação e pregoeiro respondem solidariamente pelos atos praticados;
- e. infringir determinados dispositivos pode configurar os crimes previstos nos arts. 89 a 99, submetendo seus autores a sanções penais, tais como prisão ou detenção, perda de cargo, emprego, função ou mandato eletivo;
- f. a pena será maior quando os autores de crimes previstos forem ocupantes de cargo em comissão ou de função de confiança, de autarquia, de empresa pública, de sociedade de economia mista, de fundação, ou de entidade controlada direta ou indiretamente pelo poder público.

## 4.2 Gestão dos regimes próprios de previdência social

Trinta e quatro municípios do Espírito Santo oferecem Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) para seus servidores efe-

tivos, cujos gestores são escolhidos pelo prefeito. Nos demais municípios, os servidores são vinculados ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), administrado pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

O objetivo é explicar um pouco sobre regimes de previdência social e alguns cuidados iniciais que o prefeito eleito deve ter, inclusive na escolha dos gestores da referida área.

A previdência social é classificada em dois grandes grupos: a pública e a privada. A pública é subdividida em RGPS (acessível a qualquer pessoa), e em RPPS (acessível somente a servidores públicos efetivos vinculados ao ente federado que o tenha instituído).

A previdência pública é obrigatória. A previdência privada é facultativa e não substitui a pública; apenas a complementa. É subdividida em aberta e fechada. A aberta é oferecida por instituições financeiras, em regra na forma de planos de capitalização, acessível a qualquer cidadão que possa pagar. A fechada é gerenciada por fundos de pensão criados, em regra para trabalhadores de grandes empresas e também do poder público.

Vale ressaltar que mesmo nos municípios com RPPS existe um bom grupo de trabalhadores públicos filiados ao RGPS, administrado pelo INSS. São os que exercem exclusivamente cargos comissionados, os contratados temporariamente, os empregados públicos (existem nas empresas públicas, sociedades de economia mista ou no caso de celetistas vinculados à administração direta ou autárquica), e os que exercem cargos eletivos e não são vinculados a RPPS.

Servidores de municípios sem regime próprio estão vinculados ao RGPS, cabendo ao ente descontar na fonte as contribuições e repassá-las ao Governo Federal (quem recebe e controla é a Receita Federal), além de pagar contribuições patronais. Os benefícios previdenciários são de obrigação do INSS.

Municípios com regime próprio terão entidade ou órgão gestor, que pode ser autarquia (na maioria dos casos) ou secretaria ou

departamento vinculado à administração direta. Tal entidade ou órgão será responsável pelo pagamento de benefícios e deverá cumprir a série de obrigações previstas no art. 40 da Constituição da República, na Lei 9.717, de 27 de novembro de 1998, e nas regulamentações emitidas pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social. Caso não cumpra, dentre outras sanções o município ficará sem certificado de regularidade previdenciária, não podendo por isso receber transferência voluntária da União,

Cabe ao prefeito escolher o secretariado e demais auxiliares de confiança, inclusive responsáveis pela gestão do regime próprio de previdência local. Entretanto, é possível fazer algumas orientações não vinculantes, especialmente na área de previdência, que é um setor com algumas características e peculiaridades ainda muito desconhecidas. As orientações básicas são as seguintes:

- \* antes de fazer a escolha, conhecer o funcionamento atual do instituto de previdência local, sua saúde financeira e atuarial, bem como quem são as pessoas que estão à frente da gestão;
- \* observar que a legislação municipal pode estabelecer critérios para escolha. Nem sempre ela é livre como no caso de um cargo comissionado comum. Há casos de municípios em que somente é possível nomear como dirigentes servidores efetivos. Há também casos de eleição dos dirigentes;
- \* é importante que, na escolha, prevaleçam critérios técnicos sobre critérios políticos. Na gestão da previdência municipal prevalecem atos vinculados diretamente à lei, sobrando pouco espaço para atos discricionários;
- \* gestores da previdência local precisam ter conhecimento, mesmo que de maneira genérica, de uma série de assuntos, tais como, servidor público, benefícios previdenciários, contabilidade previdenciária, cálculo atuarial, investimentos financeiros e gestão pública como um todo, incluindo licitações e a questão orçamentária;

- \* caso opte pela substituição do presidente, verificar a possibilidade de permanência de gestores do segundo escalão, para evitar descontinuidade dos serviços;
- \* após a escolha, incentivar que os gestores recebam capacitação permanente, aproveitando os meios existentes, disponibilizados pelo TCE-ES, pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social e pelas associações representativas dos institutos de previdência.

Atualmente, o TCE-ES fiscaliza os regimes de previdência local por meio de duas secretarias de controle externo.

#### 4.2.1 Equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS

Dentre os limites estabelecidos pela LRF, há um específico para o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS. Diz o art. 69 da referida lei:

**Art. 69.** O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferirá-lhe o caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

Conceituando, nos termos do art. 2º da Portaria MPS 403/2008:

**Art. 2º** Para os efeitos desta Portaria considera-se:

**I - Equilíbrio Financeiro:** garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro;

**II - Equilíbrio Atuarial:** garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo;

Dessa forma, é imperioso que as administrações municipais se preocupem em apurar o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, por meio de avaliação atuarial anual. Caso constate déficit atuarial, o prefeito, por meio de lei municipal, deverá implantar

“plano de amortização” que possua viabilidade orçamentária, financeira e que atenda os limites de gastos de pessoal previstos na LRF pelo período de duração do mesmo e nos termos das sugestões propostas pelo parecer do atuário.

#### 4.2.2 Quitação das contribuições junto ao RPPS

Outra providência que gestores devem ter no encerramento do exercício é providenciar a quitação dos débitos de contribuições previdenciárias junto aos regimes de previdência social. Não sendo possível quitar todas as dívidas, devem providenciar seu parcelamento junto ao RPPS e ao INSS, com prévia autorização legislativa.

#### 4.3 Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil

Na data de posse dos novos prefeitos, 1º de janeiro de 2017, entrará em vigor para os municípios a Lei 13.019, de 31 de julho de 2014, conhecida como o Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC).

A norma traz importantes mudanças, como a proibição de celebrar convênios entre poder público e entidades sem fins lucrativos, dando lugar aos termos de parcerias de colaboração, de fomento ou de acordo de cooperação.

O chamamento público é uma das inovações mais importantes da Lei 13.019/2014, caracterizando-se como procedimento de seleção estabelecido, como regra, pelo Marco Regulatório à administração pública a fim de selecionar organizações da sociedade civil para execução da política pública em parceria com o poder público.

Procedimento que em muito se assemelha às modalidades licitatórias da Lei 8.666/1993, com parâmetros compulsórios e regras de escolhas com caráter vinculado; ou seja, fica a administração impedida de escolher livremente a entidade do setor privado para celebrar a parceria. Não impera mais a discricionariedade, promovendo-se um processo mais transparente e democrático.

Destaca-se também:

- ✱ a *atuação em rede*, que permite que duas ou mais organizações da sociedade civil se agreguem para desenvolver o objeto da parceria público-privado firmado;
- ✱ a *manifestação de interesse social*, instrumento por meio do qual a sociedade poderá apresentar propostas ao poder público para realização de alguma política pública;
- ✱ a vedação da exigência de *contrapartida financeira*, facultada a de bens e serviços;
- ✱ a permissão de *remuneração da equipe com recursos vinculados à parceria*, inclusive de pessoal próprio da organização da sociedade civil, podendo contemplar todas as despesas trabalhistas, durante a vigência da parceria. São as despesas com pagamentos de impostos, contribuições sociais, Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, férias, décimo-terceiro salário, salários proporcionais, verbas rescisórias e demais encargos sociais e trabalhistas;
- ✱ despesas com *custos indiretos*, seja qual for a proporção em relação ao valor total da parceria, necessários à execução do objeto, com gastos com diárias referentes a deslocamento, hospedagem e alimentação nos casos em que a execução do objeto da parceria assim o exija;
- ✱ aquisição de equipamentos e materiais permanentes essenciais à consecução do objeto e serviços de adequação de espaço físico, desde que necessários à instalação dos referidos equipamentos e materiais.

O Marco Regulatório adota a transparência e o controle social como premissas fundamentais ao regime das parcerias. Portanto, é imperioso que a administração pública acompanhe todo o processo de parceria do início ao fim, inclusive com visitas *in loco*, para fins de monitoramento e avaliação do cumprimento do objeto.

A prestação de contas — procedimento em que se analisa e se avalia a execução da parceria, que permite verificar o cumprimento do objeto e o alcance das metas e dos resultados previstos — a partir de agora compreenderá duas fases: a de apresentação das contas, *de responsabilidade da organização da sociedade civil*, e a de análise e manifestação conclusiva das contas, *de responsabilidade da administração pública*, sem prejuízo da atuação dos órgãos de controle.

A priorização do controle de resultado é diretriz fundamental do novo regime jurídico, com previsão no art. 6º, II, e também estampada no art. 2º, XIV, com objetivo claro de se buscar, fundamentalmente, o cumprimento do objeto da parceria e o alcance das metas e dos resultados condescendidos.

Dessa forma, seguindo tendência nacional, órgãos de controle serão desafiados a fiscalizar mediante análise qualitativa, dando prioridade à auditoria operacional (aquela que prioriza metas e resultados) sem abandonar, no entanto, a auditoria de conformidade (aquela que prioriza a verificação de formalidades).

Os municípios precisam estar preparados para a nova lei que regulamenta o regime jurídico de parcerias a serem firmadas entre o poder público e as organizações da sociedade civil no desenvolvimento de suas políticas.

No seu papel de orientar, por meio da Escola de Contas Públicas o TCE-ES oferece ensino à distância sobre a Lei 13.019/2014. O curso conta com introdução conceitual sobre o Marco Regulatório e engloba todas as fases da parceria: planejamento; seleção e celebração; execução; monitoramento e avaliação; prestação de contas; e se prepara para novo módulo com as definições trazidas pelo Decreto 8.726, de 27 de abril de 2016.

O curso aborda outros aspectos de interesse, como é o caso das questões previdenciária, trabalhista e de acessibilidade. Informações poderão ser obtidas acessando o sítio eletrônico do TCE-ES, no endereço [www.tce.es.gov.br](http://www.tce.es.gov.br), no *link* da Escola de Contas.

#### 4.4 Acessibilidade

Em janeiro de 2016 entrou em vigor a Lei 13.146, de 6 de julho de 2015, conhecida como Lei Brasileira da Inclusão (LBI) ou Estatuto da Pessoa com Deficiência. A norma tramitou por mais de uma década no Congresso Nacional e é um marco na conquista dos direitos das pessoas com deficiência ou com mobilidade reduzida.

O objetivo da LBI é eliminar barreiras, entendidas como qualquer entrave, obstáculo, atitude ou comportamento que limite ou impeça a participação social da pessoa, bem como o gozo, a fruição e o exercício de seus direitos à acessibilidade, à liberdade de movimento e de expressão, à comunicação, ao acesso à informação, à compreensão, à circulação com segurança, entre outros. Pela norma, cabe ao controle interno e externo a realização de inspeções e de auditorias para observação do cumprimento da legislação.

Nesse cenário, o TCE-ES oferece treinamento, cursos e capacitação que objetivam eliminar barreiras internas e dos seus jurisdicionados. Todos os projetos podem ser conhecidos na aba “Acessibilidade”, disponível no menu principal do portal da Corte.



## Anexo único

### 1 O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Os Tribunais de Contas são órgãos técnicos e possuem característica administrativa própria, não se confundindo com tribunais que integram a estrutura do Poder Judiciário.

Sob a ótica do Supremo Tribunal Federal, as Cortes de Contas gozam das prerrogativas da autonomia e do autogoverno, pois ostentam posição eminente na estrutura constitucional brasileira, não se achando subordinados, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo, de que não são órgãos delegatários nem organismos de mero assessoramento técnico. A competência institucional dos Tribunais de Contas não deriva, por isso mesmo, de delegação dos órgãos do Po-

der Legislativo, mas traduz emanação que resulta, primariamente, da própria Constituição da República (**ADI 4.418 MC**, rel. min. **Dias Toffoli**, j. 6-10-2010, P, *DJE* de 15-6-2011; **ADI 4.190 MC-REF**, rel. min. **Celso de Mello**, j. 10-3-2010, P, *DJE* de 11-6-2010).

Ao Poder Legislativo, a Constituição da República reserva o papel de controle externo da administração pública e aos Tribunais de Contas a competência técnica para auxiliar o Poder Legislativo nesta missão.

As competências dos Tribunais de Contas decorrem expressamente do art. 71 da Constituição da República, quais sejam:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

O Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCE-ES) foi criado por meio da Lei Estadual 1.287, de 24 de setembro de 1957, no governo de Francisco Lacerda de Aguiar (1955-1959), com objetivo de orientar e controlar a gestão dos recursos públicos em benefício da sociedade.

Atualmente suas competências, organização e jurisdição encontram-se respaldadas na Constituição Estadual, na Lei Complementar Estadual 621, de 8 de março de 2012 (Lei Orgânica do TCE-ES) e em seu Regimento Interno (RITCEES – Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013).

## 1.1 Identidade organizacional

Elaborado com o propósito de reestruturar a instituição para melhorar a qualidade do controle exercido, o Plano Estratégico 2010-2015 gerou e fortaleceu a cultura de planejamento em perspectiva e visão de futuro. E, em consequência, a Corte reformulou sua Lei Orgânica em 2012 e, em sequência, o Regimento Interno, aprovado pela Resolução 261/2013.

A partir de então, vários instrumentos normativos vêm sendo modificados e adaptados a essa nova percepção. Para exemplificar, destacam-se as normas relativas ao processo de prestação de contas, com vistas à otimização; as normas referentes a metodologias para medição dos benefícios decorrentes do controle externo para a instituição e para a sociedade; as normas que regulamentam procedimentos de auditoria para aperfeiçoar as atividades; e assim por diante.

Com foco na eficiência e na eficácia de suas obrigações, o TCE-ES revitalizou seu planejamento e instituiu, por meio da Decisão Plenária 11/2015, o Plano Estratégico 2016-2020, que destaca a seguinte identidade organizacional:

### **Negócio:**

Controle Externo.

### **Missão:**

Gerar benefícios para a sociedade por meio do controle externo e do aperfeiçoamento da gestão dos recursos públicos.

### **Visão:**

Ser reconhecido como instrumento de cidadania.

### **Valores:**

Independência — atuar com autonomia para o pleno exercício da missão;

Ética — agir com integridade, respeitar as leis, os princípios morais e as regras do bem proceder referendadas e aceitas pela sociedade;

Transparência — comunicar à sociedade seus atos, ações e resultados de forma ativa, clara, objetiva, tempestiva e acessível;

Responsabilidade sustentável — agir para que as dimensões ambiental, econômica e social estejam em equilíbrio, de modo a promover o desenvolvimento sustentável;

Equidade — observar os critérios de justiça, igualdade, razoabilidade e imparcialidade; Excelência de desempenho — alcançar resultados de forma tempestiva com eficiência; Profissionalismo — atuar de forma técnica, competente, responsável, imparcial, coerente, respeitosa, objetiva e comprometida com a missão institucional;

Valorização das pessoas — valorizar as pessoas por meio do reconhecimento, da meritocracia e do desenvolvimento de competências.

## 1.2 Estrutura organizacional

O TCE-ES conta com estrutura integrada por colegiados (Plenário e Câmaras), Ministério Público de Contas, Presidência, Vice-Presidência, Corregedoria, Ouvidoria, Secretaria-Geral de Controle Externo, Secretaria-Geral das Sessões Diretoria-Geral de Secretaria, gabinetes de conselheiros e de auditores substitutos de conselheiros, Escola de Contas Públicas, Núcleo de Controle Interno, gabinete da Presidência, Consultoria Jurídica, Assessoria de Comunicação, e um conjunto de servidores que integram sua estrutura, atuando tanto nas atividades finalísticas quanto nas administrativas.

### 1.2.1 Colegiados

O Plenário, a Primeira e a Segunda Câmaras formam os colegiados do TCE-ES. São instâncias deliberativas.

O Plenário, órgão máximo de deliberação, é dirigido pelo presidente e composto por sete conselheiros e quatro auditores. Suas competências encontram-se descritas no art. 9º do RITCEES.

As Câmaras, por sua vez, compostas por três conselheiros e dois auditores substitutos de conselheiro, são presididas por conselheiros por ordem de antiguidade. Também são instâncias deliberativas e têm suas competências definidas no art. 16 do RITCEES.

### 1.2.2 Ministério Público de Contas

O Ministério Público de Contas encontra-se estruturado junto ao TCE-ES. Goza de autonomia para o exercício de suas prerrogativas enquanto “fiscal da lei”. Tutela a supremacia e indisponibilidade do interesse público por meio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da administração pública, desempenhando ações de proteção ao erário.

Atualmente, é composto por três procuradores de contas, que atuam com apoio de uma estrutura administrativa, integrante da estrutura do TCE-ES, formada por uma secretaria e pelos gabinetes dos procuradores.

As competências atribuídas ao MPC encontram-se descritas no art. 38 do RITCEES, dentre as quais destacamos as seguintes:

II - emitir parecer escrito em todos os processos sujeitos à apreciação do Tribunal, com exceção dos processos administrativos internos;

III - interpor os recursos e requerer as revisões previstas em lei;

V - juntar documentos, produzir provas e requerer medidas ou diligências que julgar necessárias;

VII - encaminhar os títulos executivos emitidos pelo Tribunal às respectivas procuradorias, a fim de que os órgãos competentes adotem as providências necessárias à execução das decisões;

IX - acionar o Ministério Público competente para a adoção das medidas legais cabíveis e acompanhar as providências porventura adotadas;

Informações detalhadas sobre a instituição, suas competências e atividades desempenhadas podem ser obtidas no sítio <http://www.mpc.es.gov.br>.

### 1.2.3 Secretaria-Geral das Sessões

Ligada diretamente ao Plenário, a Secretaria Geral das Sessões tem por competências:

- a. secretariar as sessões do Plenário e assessorar o presidente, os conselheiros, os auditores e o Ministério Público junto ao Tribunal durante as reuniões e, em decorrência destas, adotar as medidas necessárias ao funcionamento do Plenário;
- b. zelar pela organização, divulgação e publicação dos atos que lhe são pertinentes;
- c. providenciar redação de acórdãos, pareceres e decisões;
- d. organizar e promover a publicação da súmula de jurisprudência;
- e. disponibilizar para consulta, nos sistemas de informática e no sítio eletrônico do Tribunal, acórdãos e pareceres na íntegra, após sua leitura em sessão, assim como manifestações técnicas e pareceres do Ministério Público de Contas;
- f. certificar o trânsito em julgado das decisões;
- g. organizar, manter e divulgar cadastros e registros previstos no Regimento;
- h. proceder à juntada de avisos de recebimento e contra-fés relativos aos processos de sua competência.

### 1.2.4 Secretaria-Geral de Controle Externo

À Secretaria-Geral de Controle Externo compete planejar, organizar, coordenar, orientar, gerenciar, dirigir, supervisionar e executar, por intermédio das unidades técnicas a ela subordinadas, as atividades e projetos relativos à área técnico-executiva de controle externo, bem como avaliar resultados, emitir notas técnicas dirigidas às unidades técnicas com a finalidade de uniformizar técnicas e padrões de fiscalização e de análise de contas, propor diretrizes relativas ao controle e a fiscalização e assessorar o presidente, os conselheiros e os auditores em matérias de suas competências. O detalhamento das competências de cada unidade técnica encontra-se descrito no art. 47 do RITCEES.

### 1.3 Jurisdição e atuação do TCE-ES

O TCE-ES possui jurisdição própria e privativa em todo o território estadual, abrangendo:

- a. qualquer pessoa física, órgão ou entidade que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o Estado ou os municípios respondam, ou que, em nome deles, assumam obrigação de natureza pecuniária;
- b. aqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário;
- c. dirigentes de empresas públicas e sociedades de economia mista constituídas com recursos do Estado ou de município;

- d. dirigentes ou liquidantes de empresas encampadas ou sob intervenção ou que de qualquer modo venham a integrar, provisória ou permanentemente, o patrimônio do Estado, do município ou de qualquer entidade pública estadual ou municipal;
- e. responsáveis pelas contas dos consórcios públicos, de que o Estado ou município participe, de forma direta ou indireta, nos termos do ato constitutivo;
- f. responsáveis por entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado que recebam contribuições parafiscais e prestem serviço de interesse público ou social;
- g. responsáveis pela aplicação de quaisquer recursos repassados pelo Estado ou município, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres;
- h. responsáveis pela aplicação dos recursos provenientes de compensações financeiras ou indenizações recebidas pelo Estado ou municípios;
- i. responsáveis pela administração da dívida pública;
- j. responsáveis pelo registro e escrituração contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, das operações de gestão dos negócios públicos nas entidades mencionadas no art. 1º, inciso IV da LC 621/2012, bem como da fiscalização, da execução e da exação dos registros procedidos;
- k. os que ordenem, autorizem ou ratifiquem despesas, provenientes de recursos públicos, inclusive por delegação de competência, promovam a respectiva liquidação ou efetivem seu pagamento;
- l. sucessores dos administradores e responsáveis, até o limite do valor do patrimônio transferido, nos termos do art. 5º, inciso XLV, da Constituição da República;
- m. representantes do Estado, dos municípios ou do poder público na assembleia-geral das empresas estatais e sociedades anônimas de cujo capital o Estado, os mu-

nicipios ou o poder público participem, solidariamente, com os membros dos conselhos fiscal e de administração, pela prática de atos de gestão ruinosos ou liberalidade à custa das respectivas sociedades;

- n. órgãos, repartições, grupos de trabalho, delegações ou pessoas do Estado ou municípios que, fora dos respectivos territórios, integrem seu aparelhamento administrativo ou respondam por seus interesses pecuniários públicos;
- o. aqueles que lhe devam prestar contas ou cujos atos estejam sujeitos à sua fiscalização por expressa disposição de lei;
- p. responsáveis pela elaboração de editais de licitação e de convites;
- q. participantes de comissões julgadoras de atos licitatórios; pregoeiros, além de responsáveis e ratificadores de atos de dispensa ou inexigibilidade.

Importante anotar: a inclusão e alterações nos cadastros de jurisdicionados junto ao Tribunal de Contas são obrigações dos próprios jurisdicionados. Tais registros devem ser providenciados tão logo os atos de constituição e/ou alteração sejam promovidos.

Atualmente, encontram-se cadastrados nos sistemas do TCE-ES 593 jurisdicionados ativos, sendo 132 pertencentes à esfera estadual e 461 à esfera municipal.

## 1.4 Processos no âmbito do TCE-ES

Os processos de controle externo no âmbito do TCE-ES, segundo art. 50 da sua Lei Orgânica, possuem três naturezas distintas: contas, fiscalização e consulta.

Quanto ao fluxo, de forma resumida, os processos assim se desenvolvem:

- a. em regra, os processos se iniciam a partir da regular atuação e são conduzidos para a área técnica do TCE-ES, composta por auditores de controle externo. Esta aprecia o mérito e, havendo necessidade de informações ou esclarecimentos adicionais, propõe ao conselheiro-relator (responsável pelo processo a partir da regular distribuição) a **notificação** do responsável para complementação de informações (quando necessário) ou a **citação**<sup>2</sup> para esclarecimento de dúvidas que possam, ou não, se materializar na constatação de eventuais irregularidades;
- b. realizada a regular notificação ou citação, os documentos e as justificativas apresentados pelo responsável são novamente submetidos à área técnica, que avaliará seu conteúdo e se manifestará conclusivamente sobre os fatos inicialmente apreciados;
- c. essa manifestação, denominada **Instrução Técnica Conclusiva (ITC)**, conterá a descrição dos fatos apresentados e as justificativas trazidas aos autos pelo responsável citado e, por fim, o entendimento final e conclusivo

<sup>2</sup> RITCEES. Art. 358. O chamamento ao processo, bem como a comunicação dos atos e termos processuais, far-se-á mediante: I - citação, pela qual o Tribunal dará ciência ao responsável de processo contra ele instaurado, chamando-o para se defender e ou recolher a importância devida; II - comunicação de diligência, pela qual o Tribunal dirigir-se-á ao interessado ou responsável visando suprir a necessidade de algum dado, esclarecimento ou providência preliminar; III - notificação, nos demais casos.

exarado pelo auditor que analisou o caso concreto. Esse entendimento, naturalmente, é respaldado na legislação e jurisprudência vigentes;

- d. a partir da ITC, os processos são encaminhados ao Ministério Público de Contas que, por meio do parecer de um dos procuradores, também se manifesta sobre os fatos objeto de apreciação;
- e. o conselheiro-relator, por fim, apresenta seu voto (entendimento sobre a matéria discutida), o qual é submetido aos demais conselheiros para fins de julgamento no âmbito das Câmaras ou do Plenário, a depender do colegiado competente. A decisão proferida pelo colegiado, a depender da natureza do processo, poderá ser acórdão, parecer prévio e decisões interlocutória ou terminativa;
- f. no julgamento ou apreciação dos processos, as partes interessadas poderão produzir sustentação oral. Caso o responsável tenha interesse em fazê-la, esta sustentação deverá acontecer antes da leitura do voto do conselheiro-relator, desde que tenha havido o respectivo requerimento até quinze minutos antes da sessão, na Secretaria do Colegiado ou por documento protocolado antes da publicação da pauta. O objetivo dessa manifestação é sustentar oralmente os argumentos apresentados na defesa escrita, quando da citação para esclarecimento de dúvidas, privilegiando-se, assim, o princípio da ampla defesa e do contraditório;
- g. da decisão proferida pelo Colegiado cabe a interposição de recurso, que poderá ser:
  - 1 - **reconsideração** (quando impetrado em razão de decisão definitiva em processos de prestação ou tomada de contas);
  - 2 - **pedido de reexame** (quando a decisão recorrida for de mérito, proferida em processos de fiscalização e de consulta);

- 3 - **embargos de declaração** (quando houver obscuridade, omissão ou contradição em acórdão ou parecer prévio);
- 4 - **agravo** (quando a decisão recorrida for interlocutória ou terminativa); e
- 5 - **pedido de revisão** (a ser apresentado em razão de decisão definitiva proferida em processos de prestação ou tomadas de contas que contiverem erros de cálculos, evidente violação literal de lei, falsidade ou insuficiência da prova produzida na qual se tenha fundamentado o acórdão recorrido ou superveniência de documentos novos com eficácia sobre a prova produzida).

Nos processos em que houver fundado receio de grave lesão ao erário ou a direito alheio e de risco de ineficácia da decisão, o TCE-ES adotará rito sumário na tramitação. Neste caso, eventuais medidas cautelares poderão ser concedidas.

### 1.4.1 Processo de Contas

Os processos de contas decorrem da instauração de tomada de contas especial ou do regular dever de prestação de contas, neste último caso, dividindo-se em duas espécies: contas de governo e contas de gestão.

Nas prestações de contas, seja de governo ou de gestão, o responsável demonstra os atos por ele praticados na utilização, arrecadação, guarda, gerenciamento ou administração de dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o Estado ou municípios respondam, ou que, em nome destes, assumam obrigação de natureza pecuniária (art. 70, parágrafo único, da Constituição da República).

A tomada de contas especial, por sua vez, pode decorrer de iniciativa do próprio jurisdicionado; determinada pelo TCE-ES; ou instaurada pelo próprio TCE-ES. Em todos os casos, busca-se a apuração de irregularidades, a definição de responsabilidades, a quantificação do dano, a aplicação de sanções, a determinação para o recolhimento da quantia devida e para a adoção de providências visando ao exato cumprimento da lei (art. 87 da Lei Orgânica).

**Contas de governo** são aquelas prestadas pelo chefe do Poder Executivo, compreendendo um conjunto de demonstrativos, documentos e informações de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional que permita a avaliação da gestão política do responsável. Expressa os resultados da atuação governamental, submetidos ao TCE-ES para apreciação e emissão de **parecer prévio**<sup>3</sup> com vistas a auxiliar o julgamento le-

3 RITCEES. Art. 124. O parecer prévio do Tribunal consistirá em apreciação geral e fundamentada da gestão orçamentária, patrimonial, financeira e fiscal havida no exercício, devendo demonstrar se o balanço geral representa adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do Município em 31 de dezembro, se as operações estão de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade aplicados à Administração Pública, bem como a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a Administração Pública, concluindo pela aprovação, aprovação com ressalvas ou rejeição das contas.

vado a efeito pelo respectivo Poder Legislativo, a quem compete o julgamento em definitivo dessa espécie de contas.

Integra o conjunto de informações analisadas nas contas de governo, dentre outros pontos de controle, a avaliação de metas e limites estabelecidos com base na LRF, tais como metas fiscais para obtenção de resultados primários e nominais, limites de endividamento de curto e médio prazos e limites estabelecidos para despesas com pessoal.

Também integra o escopo de análise dessas espécies de contas a avaliação dos limites mínimos de recursos públicos que devem ser aplicados em ações e serviços públicos de saúde e em educação.

Segundo a Constituição da República, o município deve aplicar, no mínimo, 25% da receita resultante de impostos, incluídas as transferências de impostos, em cada exercício, para a manutenção e desenvolvimento do ensino. E ainda, dos recursos provenientes do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), 60% obrigatoriamente devem ser utilizados exclusivamente para o pagamento de profissionais do magistério em efetivo exercício.

Ainda de acordo com a Constituição da República, o município deve aplicar, no mínimo, 15% (quinze por cento) dos recursos advindos de impostos e transferências no respectivo exercício em ações e serviços públicos de saúde. Os limites de gasto com pessoal serão detalhados à frente.

**Contas de gestão**, por sua vez, referem-se ao conjunto de demonstrativos, documentos e informações de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, que alcança as tomadas ou prestações de contas dos administradores de recursos públicos, permitindo ao TCE-ES o julgamento técnico, manifestado por meio de **acórdão**<sup>4</sup>, realizado em caráter definitivo sobre as contas dos ordenadores de despesas, examinando, dentre outros aspectos, a legalidade, legitimidade, eco-

<sup>4</sup> Art. 159. Ao julgar as contas, o Tribunal decidirá, quanto ao mérito, se são regulares, regulares com ressalva ou irregulares, exceto na hipótese de serem consideradas ilíquidáveis nos termos do art. 165 deste Regimento.

nomicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas na gestão dos recursos.

A apreciação dos processos sob a jurisdição do TCE-ES poderá ter como desfecho: nas contas de governo, **parecer prévio** pela aprovação, aprovação com ressalva ou rejeição das contas; nas contas de gestão, **julgamento** pela regularidade, regularidade com ressalva ou irregularidade.

## 1.4.2 Processos de fiscalização

Os processos de fiscalização decorrem da ação do TCE-ES com vistas a verificar a gestão dos recursos públicos segundo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, economicidade, dentre outros, podendo ser deflagrados pelo Plano Anual de Fiscalização (PAF), instrumento de planejamento previamente aprovado pelo Plenário, ou por provocação externa, decorrente de denúncias, representações ou solicitações de auditoria, nos termos previstos na Lei Orgânica.

Podem ser classificados sob quatro espécies: **atos de pessoal sujeitos a registro; denúncias; representações; e demais processos relacionados à competência do TCE-ES**, previstos em lei ou no Regimento Interno.

Para execução das atividades de fiscalização, serão adotados procedimentos baseados nos seguintes instrumentos:

- a. Auditoria** – procedimento utilizado para análise de objetos sujeitos à jurisdição do TCE-ES, podendo ser desenvolvido internamente ou em campo. Tem por objetivo examinar legalidade, legitimidade e economicidade dos atos de gestão praticados pelos responsáveis, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial, operacional e ambiental; avaliar o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade dos atos praticados; apurar denúncias e representações que não se refiram a fatos específicos;
- b. Inspeção** – procedimento com sentido equivalente à auditoria, entretanto, normalmente utilizado para apuração de objeto mais restrito como, por exemplo,

apuração de denúncias e representações. Visa suprir omissões, lacunas de informações, esclarecer dúvidas, apurar a legalidade, a legitimidade e a economicidade de fatos específicos praticados pela administração, por qualquer responsável sujeito a jurisdição do TCE-ES;

- c. Levantamento** – instrumento de fiscalização utilizado para conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades dos poderes do Estado e dos municípios, incluindo administrações direta, indireta, fundacional, de fundos de pensão, de empresas, consórcios públicos e de demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais; identificar ações, fatos ou atos a serem fiscalizados; avaliar a viabilidade da realização de fiscalizações; subsidiar o planejamento de fiscalização a ser realizada pelas unidades técnicas, bem como a formação de cadastro dos órgãos e entidades jurisdicionados;
- d. Acompanhamento** – tem por objetivo examinar, ao longo de um período predeterminado, a legalidade e legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial; avaliar, ao longo de um período predeterminado, o desempenho dos órgãos e entidades sujeitos à jurisdição do TCE-ES, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados;
- e. Monitoramento**: instrumento de fiscalização utilizado para verificar o cumprimento de suas deliberações e os resultados delas advindos. São objetos de monitoramento toda e qualquer decisão do TCE-ES que resulte em determinações a serem cumpridas pelo jurisdicionado.

As decisões proferidas nos processos de fiscalização podem ser interlocutórias ou terminativas, materializadas por meio de decisão plenária pela improcedência, quando não constatada ilegalidade ou irregularidade, ou pela procedência, quando constatada ilegalidade ou irregularidade, com a incidência das medidas cabíveis e a aplicação das sanções previstas em lei.

Se no curso do processo de fiscalização houver a constatação de desfalque, desvio de dinheiro, bens ou valores públicos ou a ocorrência de qualquer outra irregularidade de que resulte dano ao erário, após a devida identificação dos responsáveis e a quantificação do dano, o processo é convertido em tomada de contas especial, alterando-se assim a sua natureza para processo de contas. Nesse caso, a decisão proferida será um acórdão que poderá condenar os responsáveis à reparação do dano causado e resultar em julgamento pela irregularidade das contas dos responsáveis envolvidos, a depender da gravidade dos fatos.

Por fim, importante destacar ainda que ao servidor, no exercício da fiscalização, são asseguradas as seguintes prerrogativas: **livre ingresso** em órgãos e entidades sujeitos à jurisdição do TCE-ES; **pleno acesso** a todos os documentos e informações necessários ao exercício de suas funções, inclusive aos sistemas eletrônicos de processamento e aos bancos de dados; **requerer informações e documentos** aos responsáveis pelos órgãos e entidades nas quais forem realizadas auditorias e diligências, necessários para instrução de processos e relatórios de cujo exame esteja expressamente encarregado; **requisitar auxílio e colaboração das autoridades públicas**, inclusive força policial, se necessário, para garantir a efetividade do exercício de suas atribuições.

### 1.4.3 Processos de consultas

Quanto às consultas, o TCE-ES decidirá sobre dúvidas suscitadas na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes às matérias de sua competência. Pode-se definir *consulta* como a indagação feita pelas autoridades legitimadas sobre matérias de competência do TCE-ES.

As consultas poderão ser formuladas por autoridades previamente qualificadas, nos termos do art. 233 do RITCEES; e somente serão objeto de apreciação se atenderem, cumulativamente, aos seguintes requisitos: *ser inscrita por autoridade legitimada; referir-se à matéria de competência do Tribunal; conter indicação precisa da dúvida ou controvérsia suscitada; não se referir a caso concreto; estar instruída com parecer do órgão de assistência técnica e/ou jurídica da autoridade consulente.*

Além dos requisitos objetivos, o conhecimento da consulta dependerá da relevância jurídica, econômica, social ou da repercussão da matéria no âmbito da administração pública, com conteúdo que possa ter reflexos sobre as administrações direta e indireta do Estado ou dos municípios.

O parecer em consulta possui caráter normativo e constitui pre-julgamento da tese, mas não de fato ou caso concreto. Isso significa que, no caso concreto, o processo será apreciado com observância às suas peculiaridades, as quais podem se diferenciar do objeto da consulta.

As decisões proferidas no âmbito dos processos de consulta recebem o nome de **parecer-consulta**.

## 1.5 Obrigações acessórias

Segundo dispõe o art. 3º da Lei Orgânica, ao TCE-ES, no âmbito de suas competências e jurisdição, assiste o poder regulamentar, podendo, em consequência, expedir atos e instruções normativas sobre matéria de suas atribuições e sobre a organização dos processos que lhe devam ser submetidos, obrigando ao seu cumprimento, sob pena de responsabilidade.

Nesse dispositivo fundamenta-se a validade jurídica das normas que criam para os jurisdicionados obrigações acessórias perante o TCE-ES.

O cumprimento de obrigações acessórias também se insere num contexto *latu sensu* de prestação de contas.

Dentre as principais obrigações acessórias para com o TCE-ES estão a prestação de informações aos sistemas Geo-Obras e CidadES.

### 1.5.1 Geo-Obras

Instituído por meio da Resolução TC 245, de 24 de julho de 2012, o Sistema de Informações Georreferenciadas Geo-Obras é um software desenvolvido para gerenciar informações das obras executadas em todos os órgãos das esferas estadual e municipal.

Trata-se de poderosa ferramenta de consulta dos investimentos realizados pelos governos estadual e municipal nas mais diversas regiões do Espírito Santo. Por meio da combinação das opções de filtro disponíveis, o usuário consegue obter informações gerais ou específicas sobre as obras.

As obras e os serviços de engenharia, contratados por execução direta ou indireta, inclusive por dispensa ou inexigibilidade, devem ser informados no Geo-Obras, independentemente de serem custeados com recursos públicos federais, estaduais ou municipais.

Por meio deste sistema, auditores do TCE-ES e a sociedade capixaba têm condições de supervisionar, em tempo real, as obras públicas em andamento, quem as gerencia, quais as empreiteiras contratadas, qual o volume de recursos envolvido e se há atraso nos cronogramas ou problemas em caso de paralisação.

A Resolução TC 245/2012 estabelece em seu art. 2º, § 2º, que todas as obras e serviços de engenharia devem ser informadas ao TCE-ES, independentemente da fonte dos recursos.

Essa mesma resolução disciplina também os procedimentos relativos ao cadastramento e acompanhamento das obras e serviços de engenharia, além de dispor sobre prazos e consequências do descumprimento das obrigações nela previstas.

O sistema e a legislação de regulamentação podem ser acessados diretamente no sítio eletrônico do TCE-ES, disponível no endereço [www.tce.es.gov.br](http://www.tce.es.gov.br).

## 1.5.2 CidadES

O Controle Informatizado de Dados do Espírito Santo (CidadES), instituído por meio da Resolução TC 247, de 18 de setembro de 2012, regulamentou, num primeiro momento, a remessa ao TCE-ES, por meio da internet, dos dados da prestação de contas bimestral das entidades municipais das administrações direta e indireta regidas pela Lei Federal 4.320/1964.

Num processo natural de evolução, no início de 2016 o sistema já recebeu também as prestações de contas anuais desses jurisdicionados. E para o exercício de 2017, a previsão é que passe a receber, de forma eletrônica, também as prestações de contas anuais dos jurisdicionados estaduais.

Além de informações contábeis, o sistema também está sendo preparado para receber informações que decorrem de outros mecanismos de controles mantidos pelos jurisdicionados, tais como controles de patrimônio, registros de folhas de pagamento, controles de contratações, registros de admissão de pessoas, dentre outros.

Algumas premissas básicas do sistema:

- ✱ validação das informações enviadas conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público;
- ✱ processamento automatizado da Prestação de Contas;
- ✱ garantia da responsabilidade e confiabilidade dos dados enviados através da assinatura digital da homologação dos balancetes contábeis;
- ✱ sistemática de consistências: impeditivas invalidam a prestação de contas encaminhada, demandando novo envio para correção dos erros apontados; indicativas

não invalidam a prestação encaminhada, mas integram o relatório preliminar de análise gerado pelo sistema podendo caracterizar uma irregularidade nas contas;

- ✱ emissão automática de termos de notificação com cientificação dos responsáveis mediante assinatura eletrônica;
- ✱ existência de prazo razoável entre o envio das informações e a homologação da prestação, permitindo aos responsáveis uma análise e revisão do conteúdo encaminhado antes da sua homologação;
- ✱ a homologação das informações encaminhadas indica para o TCE-ES que houve revisão do conteúdo informado, bloqueando a possibilidade de retificação dos dados a partir dessa ação.

O mecanismo de prestação de contas automatizado, realizado por meio do CidadES, representa para o TCE-ES, para os jurisdicionados e, em última análise, para a sociedade, um avanço nas atividades de controle externo. Isso porque economiza esforços na análise e apreciação dos processos de contas, facilita o processo de prestação de contas por quem tem a obrigação de prestá-las (uma vez que permite a revisão do conteúdo, a identificação prévia de possíveis inconsistências formais) e, ainda, fomenta o controle social, uma vez que, a partir deste exercício, as informações eletrônicas que integram a base de dados do TCE-ES estarão sendo disponibilizadas para a sociedade de forma fácil e compreensível.



## Referências

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 1988. Disponível em: <<http://www.tce.es.gov.br>>. Acesso em: 27 jul. 2015.

BRASIL. Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>. Acesso em: 27 jul. 2015.

BRASIL. Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000. Altera o Decreto-Lei 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – **Código Penal**, a Lei 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei 201, de 27 de fevereiro de 1967. **Lei de Crimes Fiscais**.

BRASIL. Lei 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>. Acesso em: 27 jul. 2015.

BRASIL. Lei 8.666, de 21 de junho de 1993. **Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição da República, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências.** Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em: 27 jul. 2015.

BRASIL. Lei 9.504, de 30 de setembro de 1997. **Estabelece normas para as eleições.** Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em: 27 jul. 2015.

Brasil. Presidência da República. Secretaria de Relações Institucionais. **Orientações para o Gestor Municipal: encerramento de mandato/Secretaria de Relações Institucionais.** – Brasília: SRI, 2012.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios/Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional.** – 6ª ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2014. Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br>. Acesso em: 27 jul. 2015.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal.** – 2ª ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional,

ESPÍRITO SANTO (Estado). **Constituição do Estado do Espírito Santo de 1989.** Vitória, 1989. Disponível em: <http://www.tce.es.gov.br>. Acesso em: 27 jul. 2015.

MATO GROSSO. Tribunal de Contas. **Contas Públicas em Final de Mandato e no Período Eleitoral: Orientação aos Gestores Públicos Municipais.** Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá: TCE, 2008.

MATO GROSSO. Governo de Mato Grosso. **Cartilha de Orientação aos Agentes Públicos.** Eleições 2014. Cuiabá: Auditoria Geral do Estado, 2014.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Regras de final de mandato. Orientações aos municípios:** revista jurídica da presidência. v. 10. ed. n. 91 jun-set. 2008. Disponível em: www4.planalto.gov.br

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas. **Orientação aos Gestores Públicos Municipais.** Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. TCE, 2012.

JOSÉ FILHO, Antonio. **A importância do controle interno na administração pública.** TRE-RS. 2008. Disponível em: <http://www.tre-rs.gov.br/arquivos/JOSE\_controle\_interno.PDF>. Acesso em 3 ago. 2015.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Contas. **Orientações para o encerramento de mandato.** Porto Alegre, 2011.

