



**PROCESSO Nº : 1.549-0/2014**  
**INTERESSADO : PREFEITURA MUNICIPAL DE NOVA XAVANTINA**  
**ASSUNTO : VOTO-VISTA EM RECURSO ORDINÁRIO**  
**RELATOR : CONSELHEIRO LUIZ CARLOS PEREIRA**  
**REVISOR : CONSELHEIRO ISAIAS LOPES DA CUNHA**

### **RAZÕES DO VOTO – VISTA**

Após o voto do Excelentíssimo Conselheiro Luiz Carlos Pereira, proferido na sessão do dia 31 de julho de 2018, pedi e obtive vistas destes autos, diante do permissivo regimental contido no artigo 67, da Resolução Normativa nº 14/2007, por restar dúvidas quanto à responsabilização do controlador interno, razão pela qual trago à apreciação do Tribunal Pleno este voto-vista.

2. Preliminarmente, coaduno com o entendimento do Relator no que tange ao conhecimento do presente Recurso, tendo em vista o preenchimento de todos os requisitos regimentais.

3. Ressalto que foi apontada uma irregularidade referente à ineficiência dos procedimentos de controle interno dos sistemas administrativos (**EB 05**), nas Contas Anuais de Gestão do exercício de 2014 da Prefeitura Municipal de Nova Xavantina, a qual foi atribuída ao gestor e ao controlador interno.

4. Nas suas razões de voto (fls. 3 e 4 - Doc. nº 203181/2015), o Relator das Contas Anuais de Gestão manteve a irregularidade, tendo em vista a constatação da ineficiência dos sistemas de controle interno do órgão, contudo, afastou a responsabilidade do gestor por entender tratar-se de matéria inerente ao controle interno, atribuindo, assim, o apontamento exclusivamente ao controlador interno, com aplicação de multa e determinação.



5. O Relator do presente Recurso manteve a irregularidade, nos termos do Acórdão combatido por entender que a peça recursal está desacompanhada de qualquer elemento de prova, somente reforçando as argumentações já lançadas no momento da defesa, bem como por tratar-se de reincidência no apontamento.

6. Para uma análise pormenorizada dessa irregularidade, é indispensável verificar, preliminarmente, as evidências em que se apoiou a Unidade de Instrução para corroborar as conclusões do relatório preliminar de auditoria das Contas Anuais de Gestão do exercício de 2014.

7. Desse modo, examinando o item 3.12, do referido relatório (fls. 138/146 - Doc. nº 141931/2015), que trata do Sistema de Controle Interno, a Unidade de Instrução concluiu pela **“ausência de avaliação e auditoria interna permitindo a ineficiência dos procedimentos de controle nos diversos sistemas administrativos”**, e para evidenciar o alegado, ela apresenta as seguintes questões:

- **arrecadação:** ineficiência no sistema referente à baixa dos pagamentos efetuados pelos contribuintes, que é feita manualmente e com grande dificuldade pelo servidor;

- **combustível:** ineficiência no sistema de controle e abastecimento e aquisição de combustíveis onde são apresentados abastecimentos exagerados, anormais, ausência das requisições de abastecimento e sem comprovação da despesa;

- **bens móveis/patrimônio:** ineficiência no sistema de controle dos bens móveis: registro, tombamento, localização física/guarda dos bens, avaliação e mensuração dos ativos. Confirmado pelo responsável que, atualmente, não são realizados estes procedimentos e falta inventário. Não conseguiram apresentar a lista atualizada dos bens móveis da Prefeitura e os cadastros analíticos da amostra;



- **veículos:** ineficiência no sistema de controle da frota de custo de manutenção. Foi apresentada uma lista desatualizada dos veículos da Prefeitura e o relatório de custo de manutenção por veículo irreal e desatualizado;
- **medicamentos:** ausência total de sistema administrativo de controle do estoque de medicamentos conforme relatado;
- **plantões médicos:** ineficiência do sistema de controle administrativo da realização dos plantões médicos, foi apresentada a esta equipe uma mera reprodução da escala de plantões médicos, feita em uma planilha de texto e não em um sistema informatizado, este documento que é enviado à Secretaria Municipal de Saúde para pagamentos dos plantões e sobreavisos;
- **dívida ativa e execução fiscal:** ineficiência do sistema de controle das certidões ativas emitidas e dos processos ajuizados de execução fiscal, onde o setor jurídico demorou 2 (dois) dias para apresentar um relatório/levantamento das certidões ativas emitidas em 2014 e as execuções fiscais em juízo todas, conforme informado pela responsável a unidade não possui sistema informatizado, que futuramente seria implantado.

8. Com efeito, coaduno com os votos dos Conselheiros Relatores das Contas Anuais de Gestão e do Recurso Ordinário, no sentido de que a irregularidade de fato ocorreu e deve ser mantida, com aplicação de multa e determinação legal. No entanto, divirjo da responsabilização do Auditor de Controle Interno, Sr. Welton Magnone Oliveira dos Santos, pelas razões que passo a destacar.

9. No que tange à responsabilização do controlador interno, ressalto o entendimento consignado no Acórdão nº 2.814/2014 – TP, proferido por este Relator em sede de voto-vista, o qual foi acolhido pelo Relator das Contas Anuais de Gestão, do exercício de 2013 da Prefeitura Municipal de Poxoréu (Proc. nº 7.727-5/2013), nos seguintes termos:



Pois bem, a matéria de responsabilização de agentes públicos perante o Tribunal de Contas e, principalmente, dos responsáveis pelo Sistema de Controle Interno tem regras e contornos constitucionais afetos a jurisdição e competências do Tribunal de Contas.

O Conselheiro Adircélio de Moraes Ferreira Junior, do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, enfatiza que a “Constituição Federal é o fundamento normativo para a responsabilização administrativa sob a perspectiva do controle externo da Administração Pública<sup>1</sup>.”

Nesse sentido, é oportuno trazer a baila trecho do voto do Ministro Benjamin Zymler no Processo TC 004.526/2001-0, transcrito no voto condutor do acórdão nº 200/2014-SC (Processo 82244/2013), que aborda com propriedade e profundidade em que situação é devida a responsabilização de pessoa física ou jurídica que não seja administrador e responsável por dinheiro, bens e valores públicos.

43. Acerca do assunto, trago à baila a comunicação que fiz na Sessão Plenária de 28/11/2012, na qual expus estudo a respeito da possibilidade de condenação em débito de pessoa jurídica privada por danos cometidos ao erário sem a imputação de solidariedade com agentes da Administração Pública.

44. O art. 70 da Constituição Federal assim dispõe em seu parágrafo único:

*“Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.”*

45. A primeira parte do inciso II do art. 71 da Constituição Federal atribui ao Tribunal de Contas da União a competência de:

*“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, (...)”*

**46. Esses dois dispositivos constitucionais estão fortemente entrelaçados. O primeiro disciplina o princípio constitucional da prestação de contas e estabelece aqueles que devem prestá-las. O segundo estabelece a jurisdição do Tribunal de Contas da União sobre a matéria.**

47. Da análise dos limites subjetivos fixados por essas disposições, verifica-se que o dever de prestar contas e a jurisdição do TCU sobre os responsáveis envolve tanto os agentes públicos quanto os privados. Para o surgimento do dever de prestar contas basta que a pessoa esteja na condição de responsável pela administração de dinheiros, bens e valores públicos, a qual é atribuída a todos aqueles que arrecadem,

1 Cf Adendo à Fundamentação do Voto exarado pelo Rel. Cons. Adircélio de Moraes Ferreira Junior, no Processo n. RPJ 04/05579446,)



guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos.

48. A segunda parte do inciso II do art. 71 da Constituição Federal, por sua vez, atribui ao TCU a competência para julgar:

*"II – (...) as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público".*  
(segunda parte)

49. Nesse caso, exige-se um evento específico para ocorrer a necessidade da apresentação das contas, qual seja, a existência de eventual prejuízo ao patrimônio público. Por isso, trata-se de contas especiais ou não ordinárias.

50. Também aqui, a norma não teve o seu alcance subjetivo delimitado. Ou seja, estaria alcançado pela obrigação de prestar contas todo aquele cuja conduta provoque prejuízo ao erário. Não há, pois, nesse dispositivo constitucional a distinção entre agentes públicos ou particulares e tampouco há a exigência de que esses últimos estejam exercendo múnus público ou que tenham agido em solidariedade com qualquer agente público.

51. Poder-se-ia, é bem verdade, interpretar que essa segunda parte do mencionado inciso II abrange somente aqueles tratados na primeira parte desse inciso, ou seja, os responsáveis por bens públicos. Entretanto, caso se adote tal entendimento, chegar-se-ia à conclusão de que a segunda parte do dispositivo em exame encerraria uma regra inútil, ou seja, uma redundância, porquanto os agentes públicos ou particulares a exercer múnus público, independentemente de terem cometido dano ou não, já são alcançados pelo dever de prestar contas e estão sujeitos à jurisdição do TCU. Trata-se, portanto, de ilação a ser rechaçada.

52. Outra interpretação possível seria a de que a norma somente se refere aos agentes públicos não responsáveis originariamente pela gestão de bens. Ou seja, aqueles servidores públicos ou agentes particulares no exercício de múnus público, não incluídos no rol de responsáveis das contas ordinárias. Por não estarem abrangidos na primeira parte do inciso II do art. 71 da Constituição Federal, seria razoável supor que a segunda parte do inciso II a eles se refira.

53. Entretanto, entender desse modo significa impor uma restrição não autorizada ao significado da norma constitucional. Ora, se a parte final do dispositivo em exame preconiza que compete ao TCU julgar as contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público, não há qualquer razão jurídica para delimitar o sentido da expressão "daqueles" aos agentes administrativos ou particulares no exercício de múnus público.

54. Desse modo, **é assente que a parte final do inciso II do art. 71 da Constituição Federal alcança os agentes particulares, os quais terão de prestar contas e serão sujeitos à jurisdição do TCU, caso deem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.** (grifei)

Da leitura do trecho do voto didático e doutrinário do Ministro Benjamin Zymler, não resta dúvida de que somente estão sujeitos ao dever de prestar contas e a jurisdição do Tribunal de Contas e,



por via reflexa, sujeita as sanções, as pessoas que sejam e/ou se encontram nas seguintes condições:

a) administradores públicos e responsáveis pela administração de dinheiros, bens e valores públicos, a qual é atribuída a todos aqueles que arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos (art. 70, parágrafo único, c/c art. 71, II, CF/88);

b) aqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário" (art. 71, II, última parte, CF/88), os quais podem ser quaisquer pessoas físicas ou jurídicas, públicas ou privadas.

Desta forma, como o auditor ou controlador interno, em regra, não exerce atos administrativos de gestão, ele somente está sujeito a jurisdição e ao dever de prestar contas ao Tribunal de Contas nas seguintes situações:

a) na qualidade de detentor de bens, der causa a perda, extravio ou praticar outra irregularidade que possa causar dano ao erário (art. 71, II, última parte, CF/88); e

b) no exercício de suas atribuições, ao tomar conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade que evidenciem danos ou prejuízos ao erário, se omitir em representar ao Tribunal de Contas, responde solidariamente (art. 74, §1º, CF/88).

10. Nesse mesmo sentido, cito os seguintes precedentes sobre a matéria: Acórdão nº 189/2014 – SC (Proc. nº 8.242-2/2013), Acórdão nº 199/2014 – SC (Proc. nº 8.228-7/2013) e Acórdão nº 188/2014 – SC (Proc. nº 8.229-5/2013).

11. Feitas essas observações, adentrando ao mérito da irregularidade, ressalto que, no presente caso, o Auditor de Controle Interno não pode ser responsabilizado pelos seguintes fundamentos:

12. **Primeiro.** O Sistema de Controle Interno compreende, entre outros, os controles exercidos pelas Unidades Executoras dos Sistemas de Controle Interno, que são as diversas unidades das estruturas administrativas e pela Unidade de Controle Interno dos Poderes e órgãos, em analogia ao art. 2º, II e V, da Lei Complementar nº 295/2007.



13. Depreende-se desse dispositivo legal, que o sistema de controle interno é abrangente e envolve, também, o controle exercido pelos diversos níveis de chefias, inclusive pelo dirigente máximo do Poder, órgão ou entidade.

14. Além disso, o sistema de controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotados pela Administração para salvaguardar os ativos e a finalidade de desenvolver a eficiência nas operações, avaliar o cumprimento das diretrizes, objetivos, metas e orçamentos e das políticas administrativas prescritas e, ainda, verificar a exatidão e a fidelidade das informações e assegurar o cumprimento da lei (art. 3º, da Lei Complementar nº 295/2007).

15. **Segundo.** A responsabilidade pela ineficiência dos procedimentos de controle dos sistemas administrativos constatadas no relatório de auditoria, afeta ao **“sistema de finanças; de controle de frota; de medicamentos e de plantões médicos; de bens móveis; e de dívida ativa e execução fiscal”**, deve ser atribuídas as chefias dos referidos sistemas, em consonância com o art. 161, incisos I e II, da Resolução Normativa nº 14/2007, e aos servidores públicos nomeados ou designados para exercer funções específicas com competências previstas em lei (assessor jurídico, fiscal de contratos, etc) e os servidores líderes das unidades administrativas.

16. Disciplinando essa matéria, o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, por meio da Resolução Normativa nº 33/2012, estabeleceu, entre outras, diretrizes para o sistema de controle interno, dispondo no art. 9º acerca dos pressupostos para responsabilização dos agentes públicos, *in verbis*:

Art. 9º. A responsabilização em face das deficiências detectadas no Sistema de Controle Interno **deve ser individualizada e atrelada às competências dos diversos agentes e servidores** que integram o referido Sistema.

**Parágrafo Único.** O responsável pela UCI somente será responsabilizado por deficiências no sistema de controle interno quando decorrerem de conduta omissiva ou comissiva atrelada às



competências precípua da UCI concorrerem diretamente para a consumação da irregularidade. (grifei)

17. Ademais, o controle exercido pelo auditor ou controlador interno visa avaliar a eficiência e eficácia das estruturas de controle interno dos sistemas administrativos do órgão ou entidade, por meio de métodos, procedimentos e técnicas de auditoria que são planejados e executados segundo critérios de materialidade, relevância, criticidade dos riscos de cada sistema.

18. **Terceiro.** O Comitê Técnico deste Tribunal, tratando sobre os procedimentos para apurar a responsabilidade pelo Sistema de Controle Interno, por meio da Orientação Normativa nº 03/2012, no item 6, estabelece que a responsabilidade pela ineficiência dos sistemas administrativos é do servidor responsável pela unidade executora do sistema e, no que couber, do gestor máximo, *in verbis*:

**“6. E\_ 05. Controle Interno\_a classificar\_05.** Ineficiência dos procedimentos de controle dos sistemas administrativos (art. 74 da Constituição Federal, art. 76 da Lei 4.320/1964 e Resolução TCE – MT 01/2007).

Responsável:

**Município:** Servidor responsável pela unidade executora do sistema/subsistema administrativo a que se refere a ineficiência.

**Estado:** Servidor responsável pela unidade executora do sistema/subsistema administrativo a que se refere a ineficiência.

Obs.:

[...]

O gestor ou dirigente máximo do Poder/Órgão/Entidade, como regra, não será responsabilizado nesta irregularidade por ser de caráter operacional, **a menos que se comprove sua culpa in eligendo ou in vigilando**, sendo, neste caso, responsável solidário.”

19. **Quarto.** A responsabilidade primária pela implantação e manutenção do Sistema de Controle Interno da Administração Pública é do dirigente máximo do Poder, órgão ou entidade, conforme dição do art. 74 da Constituição Federal e do art. 7º c/c 10 da Lei Complementar nº 269/2007.



20. Antes porém, as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis (NBC T11), editada pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC por meio da Resolução nº 820/97, estabelece que a responsabilidade primária pela prevenção e identificação de erros nos demonstrativos contábeis é da administração da entidade pública, senão vejamos:

“11.1.4.3 – A responsabilidade primária na prevenção e identificação de fraude e erros é da administração da entidade, através da implementação e manutenção de adequado sistema contábil e de controle interno.

[...]

11.2.5.3 – O sistema contábil e de controles internos é de responsabilidade da administração da entidade; porém o auditor deve efetuar sugestões objetivas para seu aprimoramento, decorrentes de constatações feitas no decorrer do seu trabalho.”

21. Em 2011, esta Corte de Contas recepcionou as Normas de Auditoria Governamental aplicáveis ao Controle Externo Brasileiro, por meio da Resolução Normativa nº 12/2011, cujas normas observam os princípios e normas da INTOSAI e do CFC, disciplinando que:

“4207.4 – Os administradores públicos são responsáveis pela implantação, manutenção, atualização, aperfeiçoamento, gerenciamento e monitoramento dos sistemas de controles internos no âmbito de todos os Poderes, de todas as esferas de Governo.

4207.6 – A responsabilidade primária pela identificação de erros, fragilidades, desvios, irregularidades e ilegalidades, ou mesmo, fraudes, compete aos administradores públicos”.

22. À Unidade de Controle Interno compete, precipuamente, realizar auditorias de conformidade e de avaliação dos controles internos dos sistemas administrativos e/ou dos processos de trabalhos dos órgãos e entidades públicas, apontando falhas, erros e deficiências, apresentando as recomendações para o seu aprimoramento (NAG's 4207.6), com base em um Planejamento Anual de Auditoria Interna – PAAI, e não sendo sua responsabilidade o controle prévio e analítico de cada operação ou processo de trabalho a cargo das demais unidades executoras dos sistemas administrativos da Prefeitura Municipal.



23. Consta nos autos (fls. 139 – Doc. nº 141931/2015) que o Auditor de Controle Interno elaborou o Plano Anual de Auditoria Interna - PAAI, referente ao exercício de 2014, o qual englobou 03 (três) trabalhos:

i) o primeiro envolvendo o sistema de contabilidade e orçamento, com objetivo de verificar a legalidade dos procedimentos da Administração Pública;

ii) o segundo envolvendo o sistema de controle patrimonial, com o objetivo de verificar a eficiência e eficácia da realização do registro, controle e inventário de bens móveis e imóveis do Poder Executivo;

iii) o terceiro envolve a elaboração do relatório anual das atividades de auditoria realizados pela divisão de auditoria e controle interno no exercício de 2014 e elaboração do Plano Anual de Auditoria para o exercício de 2015.

24. Apesar das atividades de controle interno prevista no Planejamento Anual de Auditoria (PAAI) não ter abrangido a maioria dos sistemas administrativos não é possível aferir nos autos que houve omissão e não atuação do Auditor Público Interno nos procedimentos administrativos da Prefeitura Municipal de Nova Xavantina.

25. Compulsando os autos (fls. 138/139 – Doc. nº 141931/2015) verifiquemos que o Auditor de Controle Interno efetuou 04 (quatro) notificações ao Prefeito Municipal, dentre as quais destaco a de nº 01/2014 que versa sobre a utilização de veículos do órgão e a de nº 02/2014 que relata sobre jornada de trabalho irregular de médico, bem como elaborou 27 (vinte e sete) pareceres sobre admissão de pessoal, edital e aposentadoria e pensão.

26. Ademais, em consulta ao Sistema APLIC (Informes Mensais/Controle Interno/Pareceres do Controle Interno), referente ao exercício de 2014, constatei o envio dos trabalhos de auditoria, assinados pelo Sr. Welton Magnone Oliveira dos Santos – Auditor de Controle Interno, abaixo descritos:



a) Parecer Parcial da Unidade de Controle Interno sobre as Contas Anuais de Gestão do exercício de 2014;

b) Parecer Conclusivo da Unidade de Controle Interno sobre as Contas Anuais de Gestão do exercício de 2014;

27. Com efeito, essas irregularidades não podem e nem devem ser atribuídas ao Auditor de Controle Interno por afronta as normas de auditorias da INTOSAI, CFC e das NAG's, recepcionadas por este Tribunal, bem como por contrariar expressamente o disposto no art. 9ª, da Resolução Normativa nº 33/2012, do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso.

28. Portanto, o gestor público e os líderes (chefes) das unidades administrativas da Prefeitura Municipal de Nova Xavantina são os responsáveis, dentro dos limites de suas competências, pela ineficiência dos procedimentos de controle dos sistemas administrativos que executam.

29. Não obstante, vale frisar que em consulta as Contas Anuais da Prefeitura Municipal de Nova Xavantina do exercício de 2013 (Proc. nº 7.345-8/2013) constato que a presente irregularidade foi atribuída tão somente ao gestor, sendo ele o responsável pela reincidência no apontamento.

30. Além disso, da análise da determinação exarada naquele processo, referente a irregularidade em comento, percebo que o comando possui caráter geral, limitando-se a determinar ao gestor que: *“promova o aprimoramento constante do controle interno, evitando-se as irregularidades destacadas nos autos”*.

31. Desse modo, divirjo do voto do Eminentíssimo Relator no que tange à responsabilização do Auditor Público Interno, devendo o presente Recurso ser parcialmente provido, para fins de excluir a multa de 11 UPF's/MT imposta ao Sr. Welton Magnone Oliveira dos Santos, Auditor de Controle Interno Municipal, mantendo-se inalterados os demais termos dos Acórdãos nº 223/2016 – TP e nº 210/2015 – PC.



## DISPOSITIVO DO VOTO-VISTA

32. Ante ao exposto, divirjo do Parecer nº 1.576/2017, do Ministério Público de Contas, da lavra do Procurador de Contas Dr. William de Almeida Brito Júnior, e o voto do eminente Relator e **VOTO** pelo **conhecimento** e, no mérito, pelo **provimento parcial** do presente Recurso Ordinário, para fins de excluir a multa de 11 UPF's/MT imposta ao Sr. Welton Magnone Oliveira dos Santos, Auditor de Controle Interno Municipal, mantendo-se inalterados os demais termos dos Acórdãos nº 223/2016 – TP e nº 210/2015 – PC.

**É como Voto.**

Cuiabá/MT, 02 de agosto de 2018.

(assinatura digital)<sup>1</sup>

Conselheiro Interino **ISAIAS LOPES DA CUNHA**

Revisor

(Portaria nº 124/2017, DOC/TCENT nº 1199, de 15/09/2017)

<sup>1</sup> Documento firmado por assinatura digital, baseada em certificado digital emitido por Autoridade Certificadora credenciada, nos termos da Lei Federal nº 11.419/2006 e Resolução Normativa Nº 9/2012 do TCE/MT.

C:\Users\thiagoa\AppData\Local\Temp\8C0CD8CF828B56E604B065732F01FF13.odt

C:\Users\thiagoa\AppData\Local\Temp\8C0CD8CF828B56E604B065732F01FF13.odt