

ACORDÃO Nº 139092/2022-PLEN

1 PROCESSO: 215570-8/2022

2 NATUREZA: RELATÓRIO DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL - AUDITORIA FINANCEIRA - ESPECIAL

3 INTERESSADO: PREFEITURA DUQUE DE CAXIAS

4 UNIDADE: PREFEITURA MUNICIPAL DE DUQUE DE CAXIAS

5 RELATOR: MARCELO VERDINI MAIA

< li >< b > REPRESENTANTE DO MINISTÉRIO PÚBLICO: HENRIQUE CUNHA DE LIMA

6 ÓRGÃO DECISÓRIO: PLENÁRIO

7 ACÓRDÃO:

Vistos, relatados e discutidos estes autos de RELATÓRIO DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL - AUDITORIA FINANCEIRA - ESPECIAL, ACORDAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, em sessão do PLENÁRIO, por unanimidade, por CONCLUSÃO com MANUTENÇÃO DO SIGILO, EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO, DETERMINAÇÃO e ANEXAÇÃO, nos exatos termos do voto do relator.

8 ATA Nº: 32

9 DATA DA SESSÃO: 14 de setembro de 2022

Marcelo Verdini Maia

Relator

Rodrigo Melo do Nascimento

Presidente

Fui presente,

Henrique Cunha de Lima

Procurador-Geral de Contas

PROCESSO: TCE-RJ 215.570-8/22
ORIGEM: PREFEITURA DE DUQUE DE CAXIAS
NATUREZA: RELATÓRIO DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL – AUDITORIA FINANCEIRA – ESPECIAL
ASSUNTO: RELATÓRIO DE AUDITORIA FINANCEIRA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE GASTOS COM PESSOAL

**CONTROLE EXTERNO. RELATÓRIO DE AUDITORIA FINANCEIRA
DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE GASTO COM
PESSOAL. PREFEITURA DE DUQUE DE CAXIAS. EMISSÃO DE
OPINIÃO ADVERSA SOBRE O DEMONSTRATIVO DE DESPESA
TOTAL COM PESSOAL DO MUNICÍPIO DE DUQUE DE CAXIAS.
DETERMINAÇÃO. EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO. ANEXAÇÃO.**

Trata o presente processo do **Relatório de auditoria financeira**, com o objetivo de verificar se o Demonstrativo das Despesas com Pessoal - Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) reflete adequadamente o preceituado no art. 18, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC n.º 101/2000), em relação aos gastos com pessoal terceirizado, bem como identificar outras distorções relevantes que possam impactar nos resultados apresentados no respectivo demonstrativo no exercício de 2021 e no 1º quadrimestre de 2022.

O Corpo Instrutivo, por meio da Coordenadoria de Auditoria Financeira, assim se pronunciou:

Em cumprimento ao artigo 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a auditoria examinou as demonstrações fiscais da Prefeitura Municipal de Duque de Caxias, especificamente o Demonstrativo da Despesa com Pessoal – Anexo 1 do RGF, do 3º quadrimestre de 2021 e 1º quadrimestre de 2022, quanto aos registros dos valores referentes à contratação de mão-de-obra em substituição de servidores e empregados públicos, com vistas ao disposto no §1º, artigo 18 do referido diploma legal.

Em nossa conclusão, devido à importância dos assuntos descritos na seção “Base para conclusão adversa” e com base no escopo definido para a auditoria, a rubrica “Outras Despesas com Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização (art. 18, §1ºLRF)” do referido anexo **não apresenta adequadamente, em todos os aspectos relevantes, os valores da despesa com pessoal do Poder Executivo executada no exercício de 2021 e 1º quadrimestre de 2022.** Em que pese a distorção verificada estar restrita à referida conta, essa distorção representa parcela substancial do demonstrativo fiscal, podendo ser considerada como generalizada, conforme definição contida no item 5 da NBC TA 705. **(Grifei)**

Neste sentido, explicita a base para opinião adversa da seguinte maneira:

A auditoria foi conduzida de acordo com as normas de auditoria do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro e, quando aplicáveis, com as normas internacionais de auditoria. A equipe de auditoria é independente em relação às informações divulgadas nos demonstrativos fiscais, de acordo com os princípios éticos relevantes previstos nas normas de auditoria, e cumpre com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas, considerando que as evidências obtidas são suficientes para suportar a opinião. (Doc. 13)

A seguir será descrita a principal ocorrência que motivou a conclusão adversa:

Classificação orçamentária de gastos com serviços de terceiros pessoa jurídica, que caracteriza substituição de mão de obra em elemento de despesa e em conta PCASP indevidos, contrariando o disposto no art. 18, § 1º da LC 101/00.

Foi identificada contratação de empresas prestadoras de serviços, para fornecimento de mão de obra, cujos vínculos configuram substituição de pessoal, sendo que tais vínculos foram contabilizados em conta inadequada, não computados, portanto, como Despesa de Pessoal do município para efeitos do art. 18, § 1º. Ressalta-se que as evidências de auditoria obtidas são suficientes e apropriadas para fundamentar opinião adversa

Outros assuntos significativos segundo julgamento profissional da equipe de auditoria também foram tratados no presente trabalho, a saber:

- Existência de empresa pública municipal com UG não cadastrada perante o TCE-RJ, sem o envio das documentações obrigatórias para todo jurisdicionado.

Foi verificada a existência de empresa pública pertencente ao Ente sem cadastro de Unidade Gestora junto ao eTCE-RJ, bem como, sem o envio dos documentos e relatórios obrigatórios às Unidades Gestoras cadastradas no SIGFIS.

- Pagamento a empresa de terceirização de mão de obra sem a devida cobertura contratual, efetuado mensalmente por meio de termo de reconhecimento de dívida.

Conforme análise, foram identificados empenhos relativos a pagamentos de serviços de terceiros à empresa GAIA, sem a devida cobertura contratual, em virtude da expiração do contrato uma vez firmado. Os pagamentos estão sendo realizados com base em termos de reconhecimento de dívida mensais.

- Inexistência de Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis e Fiscais Consolidadas da Prefeitura Municipal.

Com base nos documentos contábeis encaminhados ao TCE-RJ, identificou-se que as demonstrações contábeis e fiscais não contêm notas explicativas, ao arrepio do disposto no MCASP.

- Inexistência de Contador ocupante de cargo efetivo no Setor de Contabilidade da Prefeitura.

De acordo com o QACI – Questionário de Avaliação do Controle Interno, verificou-se que o Setor de Contabilidade da Prefeitura Municipal não dispõe, em seu quadro atual, de servidores de carreira habilitados por meio de concurso público. Em

contrapartida, há 6 (seis) contadores efetivos, lotados em setores e entes diversos da Federação.

- Inexistência de execução de Auditoria Interna pela SMCI nos contratos de terceirização de mão de obra.

De acordo com o QACI preenchido, foi constatado que, apesar da existência de um cronograma de Auditoria Interna, as contratações de mão-de-obra terceirizada ainda não foram objeto de auditoria interna.

- Inexistência de Departamento de TI (Tecnologia da Informação) com normas de Segurança da Informação

Foi verificado, no QACI, que a Prefeitura Municipal não contempla, em sua estrutura, um departamento de TI com vistas ao desenvolvimento de normas e políticas de segurança da informação.

- Inexistência de processo de avaliação e gestão de riscos dos sistemas de controle

Ainda como declarado no QACI, não há um processo de avaliação e gestão de riscos dos sistemas de controle. Em que pese a estrutura da SMCI, as secretarias, isoladamente, não vislumbram instrumentos de avaliação e gestão de riscos.

O Ministério Público Especial, por meio do Sr. Procurador Vittorio Constantino Provenza, se pronuncia nos seguintes termos:

Arremato dizendo: dentro dos restritos limites traçados nos presentes autos, onde me cabe opinar, nada tenho a opor às sugestões alvitadas (comunicações e recomendações).

Contudo, a competência para dizer se as inconsistências e distorções evidenciadas (que, repito, inclusive levaram o Corpo Instrutivo a uma “conclusão adversa”) devem ou não ser levadas em contas na apreciação das contas de governo cabe aos membros do Corpo Instrutivo que se debruçarem no exame das referidas contas. Assim como cabe ao membro do Parquet Especial responsável pelo parecer nas contas de Governo. Idem para o membro Corpo Deliberativo escolhido para relatar o julgamento das contas.

Tais agentes melhor dirão das repercussões e impactos das inconsistências e distorções no julgamento das contas de governo.

Pelo exposto, tão logo feita as recomendações sugeridas, opino seja o presente processado apensado às contas de governo correlata, para que o impacto dos achados evidenciados no presente processado sejam objeto da devida e competente apreciação.

É O RELATÓRIO.

De acordo com as normas da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – Intosai, mais especificamente as ISSAIs 100, 200 e 1200¹, auditorias de demonstrações

¹ Tais normas internacionais já se encontram positivados através da NBASP 100-22, NBASP 200 e NBC TA 200. A definição de auditoria financeira também se encontra presente no item 2.5.4 da 2ª ed. do Manual de Auditorias Governamentais do TCE-RJ, de março de 2021.

financeiras visam a aumentar o grau de confiança das informações expostas e evidenciadas nas demonstrações financeiras por parte dos usuários, o que é alcançado por meio da expressão de opinião pelo auditor independente sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos seus aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

Em âmbito nacional, o Conselho Federal de Contabilidade estipulou, por meio da Resolução CFC nº 1.601/20, que devem as auditorias financeiras realizadas no setor público seguir as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis à Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica (NBC TA), incluída a norma que trata da estrutura conceitual (NBC TA EC), convergentes com as Normas Internacionais de Auditoria, emitidas pela *International Federation of Accountants* (Ifac) e recepcionadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), no que couber.

Isto posto, trata o presente de trabalho de asseguuração limitada realizado por esta Corte em que, considerando os princípios de governança aplicados ao setor público, a opinião sobre a fidedignidade do demonstrativo fiscal em tela se torna alicerce para a maior transparência e redução de assimetria informacional entre os gestores e os usuários que, embora fora da organização, necessitam destas informações para tomada de decisão, bem como para o fomento ao controle social.

Aos olhos da NBC TSP Estrutura Conceitual aplicável ao Setor Público, não há como desconsiderar a visão de que o Demonstrativo de Despesas com Pessoal – Anexo 1 se afeiçoa ao escopo dos Relatórios Contábeis de Propósitos Gerais (RCPGs), já que são elaborados com base na contabilidade, motivo pelo qual é não só aceitável, mas também recomendável que sejam submetidos a auditorias financeiras por parte desta Corte.

Não obstante, permito-me divergir da Especializada pontualmente quanto à clareza da distorção apontada em seu relatório como base para opinião adversa.

Isso porque, de modo a melhor se adequar às normas de auditoria das demonstrações financeiras atualmente vigentes, em especial ao item 4(a) da NBC TA 450 (R1), as auditorias financeiras desta Corte têm classificado as distorções em distorções de valor, de classificação e falhas de evidenciação, estas últimas aludindo às distorções de apresentação e evidenciação.

Percebe-se que a equipe adota como fato principal a distorção de classificação (Peça 23, fls. 16) com consequente ausência dos valores no cômputo da Despesa com Pessoal. Tal prisma, a meu ver, embora aplicável a nível de balancete ou Balanço Orçamentário do ente, não se demonstra o mais

adequado para fins de emissão de conclusão do presente trabalho, visto que o Demonstrativo cuja conclusão deve ser emitida é o Anexo 1 – Demonstrativo de Despesa com Pessoal.

Acolhendo então a visão acima defendida, a natureza de despesa apontada pela Especializada cuja falha foi identificada (3.3.90.39 – Serviço de Terceiros Pessoa Jurídica²) não faz parte do referido Anexo ³, que aceita apenas, quanto ao Grupo de Natureza de Despesa 3 (Outras Despesas Correntes), os elementos relacionados com Contratação por tempo determinado (04) e outras despesas de pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (34).

Desse modo, adotando como base o conceito de afirmações, já que as mesmas são a base para considerar os diferentes tipos de distorções existentes⁴, à luz do item A190 da NBC TA 315 (R2), entendo que a distorção evidenciada pela equipe fere a integralidade do demonstrativo na medida em que as transações e eventos que deveriam ser incluídos no Anexo 1 não o foram, motivo pelo qual promovo em meu voto a substituição da distorção de classificação por distorção de valor.

Tal medida busca ampliar a clareza do relatório tendo em vista seus usuários previstos, evidenciando a subavaliação da despesa de pessoal em decorrência da ausência de registro de outras despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização.

Superada a discussão, é de se destacar a distorção relevante apurada pela equipe de auditoria das despesas realizadas em 2021 e no primeiro quadrimestre de 2022, nos seguintes termos:

RESUMO DAS DESPESAS COM CONTRATOS DE TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA		
EMPRESA	VALOR - 2021	VALOR – 1º QUAD. 2022
CAXIAS SERV	6.527.155,94	6.485.273,99
CNPI	1.128.301,72	433.691,49
ESPECIALY	1.243.986,78	299.483,18
GAIA	148.527.242,56	57.940.629,58
OBJETIVA	6.198.997,03	-
RENACOOOP	173.500.825,78	63.629.492,68
COOTRAB	43.364.341,63	-

² Peça 17, fls. 1

³ Vide Mapeamento do Anexo I produzido pela STN, válido para o exercício de 2022, consultado em https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:16532

⁴ Quanto ao tema, traz o item 12 (a) da NBC TA 315 (R2), ao tratar Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do Entendimento da Entidade e do seu Ambiente: Afirmações são representações, explícitas ou de outra forma, relacionadas com o reconhecimento, a mensuração, a apresentação e a divulgação de informações **nas demonstrações contábeis** que são inerentes à representação da administração de que as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável. **As afirmações são utilizadas pelo auditor para considerar os diferentes tipos de distorções potenciais que podem ocorrer** na identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante e na resposta aos mesmos

HYGEA	4.682.597,99	1.629.046,72
TOTAL	385.173.449,43	123.932.343,65

Fonte: Doc. 12 - PT 09 – Documentação da Execução da Auditoria

Nesta seara, entendo que os efeitos das aludidas distorções, embora restritos a item específico do Anexo 1 cuja conclusão deve ser emitida, revestem-se de generalização não só pela materialidade envolvida, já que representam, adotando-se o Anexo 1 referente ao último quadrimestre de 2021, 27,73% de distorção em relação ao total apurado em despesa com pessoal⁵, mas também pela necessária divulgação de contratações deste tipo, fundamentais para o entendimento do demonstrativo fiscal auditado pelos usuários dessas informações.

A generalização proposta encontra respaldo tanto a NBC TA 750 quanto a NBC TR 2400, esta última aplicada aos trabalhos de revisão como o presente, no sentido de emissão de conclusão adversa, ressaltando que a equipe de auditoria teve acuidade ao se utilizar de julgamento profissional sobre a disseminação generalizada acima abordada, culminando na emissão da opinião modificada em tela.

A equipe de auditoria também logrou êxito em gerar evidência apropriada e suficiente para suportar as distorções apresentadas a nível quantitativo ou qualitativo que, analisadas de forma individual ou em conjunto, acarretaram prejuízo na qualidade da informação fornecida aos usuários.

Neste ponto, torna-se imperioso abordar a preocupação do *Parquet* Especial quanto à limitação de escopo da fiscalização nos termos abordados pela equipe.

Entendo, de maneira diversa, que o processo de amadurecimento e desenvolvimento dos trabalhos de asseguarção por parte desta Corte no âmbito de auditorias financeiras é trabalho árduo e deve ser feito com todas as cautelas que lhes são peculiares.

Destaco que, à luz das NBC TAs / ISSAIs, apenas trabalhos de asseguarção razoável, onde o auditor **reduz o risco do trabalho para um nível aceitavelmente baixo**, emitindo uma opinião positiva, são considerados auditoria financeira. Trabalhos de asseguarção limitada, também chamados de trabalhos de revisão, apesar de **reduzirem o risco do trabalho a um nível aceitável** acabam apresentando risco maior do que um trabalho de asseguarção razoável quanto à sua conclusão, motivo pelo qual a expressão se dá de forma negativa.

⁵ O percentual adota como base a Despesa Total com Pessoal apresentada no 3º quadrimestre de 2021 nos autos do processo TCE-RJ nº 204.747-4/22, bem como a distorção no exercício de 2021, no montante de R\$ 385.173.449,43

É de se reconhecer que a fiscalização ora apreciada ainda não se reveste de todas as características necessárias para que seja considerada um trabalho de asseguarção razoável, tipo de asseguarção ainda não realizado por esta Corte em nenhum de seus trabalhos pretéritos do gênero, embora seja digno de destaque que os procedimentos realizados neste relatório e nos anteriores ultrapassam os necessários para se caracterizar um trabalho de revisão.

Logo, a postura adotada pela Especializada, a meu ver, visa, por um lado, informar aos usuários previstos do relatório do risco de auditoria inerentes ao trabalho. Por outro, resguardar a equipe de auditoria, lembrando a esses usuários que, não obstante o risco reduzido a um nível aceitável, não foram cumpridos todos os requisitos exigidos pelas normas de auditoria aplicáveis aos trabalhos de asseguarção razoáveis, dando maior transparência aos trabalhos realizados que, mesmo limitados, foram adequados e suficientes para embasar conclusão adversa sobre o demonstrativo fiscal à luz da NBC TR 2400.

Em continuidade, verifico que a equipe de auditoria aponta a seguinte distorção de evidenciação:

- Inexistência de Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis e Fiscais Consolidadas da Prefeitura Municipal.

Com base nos documentos contábeis encaminhados ao TCE-RJ, identificou-se que as demonstrações contábeis e fiscais não contêm notas explicativas, ao arpejo do disposto no MCASP.

Além disso, identifica diversas falhas relacionadas ao controle interno, a saber:

- Pagamento a empresa de terceirização de mão de obra sem a devida cobertura contratual, efetuado mensalmente por meio de termo de reconhecimento de dívida.

Conforme análise, foram identificados empenhos relativos a pagamentos de serviços de terceiros à empresa GAIA, sem a devida cobertura contratual, em virtude da expiração do contrato uma vez firmado. Os pagamentos estão sendo realizados com base em termos de reconhecimento de dívida mensais.

[...]

- Inexistência de Contador ocupante de cargo efetivo no Setor de Contabilidade da Prefeitura.

De acordo com o QACI – Questionário de Avaliação do Controle Interno, verificou-se que o Setor de Contabilidade da Prefeitura Municipal não dispõe, em seu quadro atual, de servidores de carreira habilitados por meio de concurso público. Em contrapartida, há 6 (seis) contadores efetivos, lotados em setores e entes diversos da Federação.

- Inexistência de execução de Auditoria Interna pela SMCI nos contratos de terceirização de mão de obra.

De acordo com o QACI preenchido, foi constatado que, apesar da existência de um cronograma de Auditoria Interna, as contratações de mão-de-obra terceirizada ainda não foram objeto de auditoria interna.

- Inexistência de Departamento de TI (Tecnologia da Informação) com normas de Segurança da Informação

Foi verificado, no QACI, que a Prefeitura Municipal não contempla, em sua estrutura, um departamento de TI com vistas ao desenvolvimento de normas e políticas de segurança da informação.

- Inexistência de processo de avaliação e gestão de riscos dos sistemas de controle

Ainda como declarado no QACI, não há um processo de avaliação e gestão de riscos dos sistemas de controle. Em que pese a estrutura da SMCI, as secretarias, isoladamente, não vislumbram instrumentos de avaliação e gestão de riscos.

Quanto ao tema, destaco que, sob o viés da NBC TA 315 (R2), as falhas de controle interno acima mencionadas, adquiridas majoritariamente por meio de indagações mediante QACI junto à Administração, afetam diretamente o planejamento quando identificadas e avaliadas pela equipe de auditoria. Além disso, a NBC TA 330 requer em seu item 5 que o auditor planeje e implemente respostas gerais aos riscos avaliados, neles incluídos os riscos decorrentes das falhas de controle interno encontradas, o que, grosso modo, impactaria diretamente na amostragem estatística realizada para fins de eventuais testes substantivos.

Tais falhas podem incluir tanto aquelas causadas por erro quanto aquelas causadas por fraude, este último inclusive com orientações adicionais pela sua relevância por meio da NBC TA 240 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, onde destaco o seguinte ponto:

Responsabilidade pela prevenção e detecção da fraude

4. A principal responsabilidade pela prevenção e detecção da fraude é dos responsáveis pela governança da entidade e da sua administração. É importante que a administração, com a supervisão geral dos responsáveis pela governança, enfatize a prevenção da fraude, o que pode reduzir as oportunidades de sua ocorrência, e a dissuasão da fraude, o que pode persuadir os indivíduos a não perpetrar fraude por causa da probabilidade de detecção e punição. Isso envolve um compromisso de criar uma cultura de honestidade e comportamento ético, que pode ser reforçado por supervisão ativa dos responsáveis pela governança. A supervisão geral por parte dos responsáveis pela governança inclui a consideração do potencial de burlar controles ou de outra influência indevida sobre o processo de elaboração de informações contábeis, tais como tentativas da administração de gerenciar os resultados para que influenciem a percepção dos analistas quanto à rentabilidade e desempenho da entidade.

Responsabilidade do auditor

5. O auditor que realiza auditoria de acordo com as normas de auditoria é responsável por obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, como um todo, não contém distorções relevantes, causadas por fraude ou erro. Conforme descrito na NBC TA 200, devido às limitações inerentes da auditoria, há um risco inevitável de que algumas distorções relevantes das demonstrações contábeis podem não ser detectadas, apesar de a auditoria ser devidamente planejada e realizada de acordo com as normas de auditoria (NBC TA 200, item 51).
(Grifei)

Sob o espectro da área pública e considerando o atual sistema de controle externo exercido pelas Entidades Fiscalizadoras Superiores em âmbito nacional, insculpido na Constituição Federal na forma de Tribunais de Contas, o Manual de Auditoria Financeira da Corte Federal defende a seguinte abordagem:

[...]

A terceira peculiaridade refere-se ao encaminhamento de possíveis fraudes ou irregularidades, passíveis de responsabilização administrativa e financeira, identificadas durante um trabalho de assecuração. **Devido às limitações técnicas e temporais, não é possível investigar e obter provas de fraudes e irregularidades no mesmo processo de auditoria.** Além disso, **não há condições técnicas e temporais para a identificação de responsáveis por fraudes e irregularidades passíveis de sanção (identificação de conduta e de nexo de causalidade).** Portanto, caso se constate circunstâncias dessa natureza, a equipe de auditoria deverá representar perante a autoridade competente, nos termos das leis e regulamentos aplicáveis, de modo que a apuração e a eventual responsabilização possam ser conduzidos mediante procedimento próprio adequado. **(Grifei)**

Mesmo ciente de que o assunto se localiza em área de penumbra em diversos Tribunais de Contas no Brasil, corroboro com a linha de atuação defendida pelo Tribunal de Contas da União, alertando que a complexidade exigida para realização dos procedimentos aplicáveis a todas as fases de auditorias financeiras traz notória limitação e prejuízo ao escopo proposto por fiscalizações contábeis cujo propósito claro trazido pelas ISSAIs/NBC TAs é o de oferecer segurança razoável sobre a fidedignidade dos demonstrativos auditados através da emissão de opinião sobre os mesmos.

Abarcar a identificação de responsabilidades por fraudes e irregularidades passíveis de sanção, a meu ver, além de descaracterizar o aludido modelo, impede ou minimamente retarda a evolução da busca pelo aumento da credibilidade sobre as demonstrações financeiras utilizadas por esta Corte em suas análises em sede de Contas de Governo, até então realizada em sua maioria a partir de informações declaratórias.

Por outro lado, tendo a compartilhar com a preocupação exposta pelo Ministério Público Especial no que tange aos impactos nos pilares da gestão responsável, bem como nos diversos indícios

de irregularidades decorrentes das falhas evidenciadas pelo trabalho de auditoria financeira, o que notadamente expõe a relevância do trabalho e seu impacto nos diversos setores desta Corte.

Deste modo, incluirei em meu voto Determinação para que a SGE, seguindo os critérios de relevância, materialidade, risco e oportunidade exigidos pela Resolução TCE-RJ nº 302/17, considere as falhas apontadas no relatório técnico ora apresentado na definição e alteração do Plano Anual de Auditorias Governamentais.

Por último, destaco sugestão de encaminhamento realizada pela equipe de auditoria e seguida pelo *Parquet* Especial:

III) COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito Municipal de Duque de Caxias, nos termos do art. 26, § 1º, e na forma do art. 26-A, c/c § 4º do art. 48, todos do Regimento Interno desta Corte, para que observe as seguintes **RECOMENDAÇÕES**:

- a) Observar, quando da elaboração dos demonstrativos relativos aos próximos exercícios financeiros, a devida classificação dos valores referentes a gastos com serviços de terceiros pessoa jurídica que devem ser considerado substituição de mão de obra, abstendo-se de utilizar o elemento de despesa 3.3.90.39 – Serviços de Terceiros – PJ passando a utilizar o elemento de despesa 3.3.90.34 – Outras Despesas de Pessoal decorrente de terceirização, bem como deixar de utilizar a classificação desses valores da conta contábil PCASP – 3.3.2.3.1.99 – Outros Serviços de Terceiros – PJ, passando a utilizar a conta contábil do PCASP – 3.3.2.4.1.00 – Contrato de Terceirização por Substituição de Mão de Obra – Art. 18 § 1, LC 101/00;
- b) Providenciar a elaboração das Demonstrações Contábeis e Fiscais com as devidas Notas Explicativas para os seus fatos mais relevantes, conforme determina a legislação;
- c) Promover a realocação dos servidores efetivos do cargo de Contador da Prefeitura, buscando lotá-los no Setor de Contabilidade da Prefeitura;
- d) Considerar a necessidade da realização de Auditoria Interna nos contratos de terceirização de mão de obra da Prefeitura Municipal de Duque de Caxias;
- e) Estabelecer política de segurança da informação, instituindo normas e rotinas de suporte a sistemas no âmbito da administração direta e indireta;
- f) Instituir um processo de gerenciamento de riscos no âmbito do sistema de controle das secretarias da administração municipal.

IV) Pela EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO aos atuais Chefes de Poder Executivo dos Municípios jurisdicionados, para que:

IV.1 - atente à correta contabilização dos valores referentes aos contratos de terceirização de mão de obra em substituição de servidores na natureza de despesa **3.3.90.34 (Outras Despesas de Pessoal decorrente de terceirização)** e conta do **PCASP – 3.3.2.4.1.00 (Contrato de Terceirização por Substituição de Mão de Obra – Art. 18 § 1, LC 101/00)**, segregando da contabilização das demais despesas com serviços de terceiros pessoa jurídica, que deverão permanecer no elemento de despesa **3.3.90.39 (Serviço de Terceiros Pessoa Jurídica)** e conta do PCASP 3.3.2.3.1.99 (Outros Serviços de Terceiros - PJ).

IV.2 - utilizem como critérios para a reclassificação, os descritos na legislação de uso corrente neste Tribunal de Contas, conforme relação abaixo:

- art. 18, § 1º da Lei Complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) o qual determina que deverão serão contabilizados como Outras Despesas de Pessoal os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos;
- Portaria Interministerial nº 163, editada conjuntamente pelo Ministério da Fazenda e Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, em 04 de maio de 2001 que dispõe sobre normas gerais de consolidação das contas públicas para todos os entes públicos;
- Manual de Demonstrativos Fiscais- MDF (11ª edição – válido a partir do exercício financeiro de 2021);
- Instrução Normativa nº 05 MPDG, de 26 de maio de 2017. (Em que pese a sua não aplicabilidade aos municípios, esta IN merece destaque e serve como referência de boas práticas, de acordo com voto proferido pela Conselheira Marianna Montebello Willeman, no processo TCE-RJ nº 219.978-9/2017).

Seguindo a linha por mim defendida, divirjo quanto à comunicação aludida no item III da proposta de encaminhamento, entendendo, assim como o *Parquet* Especial que a mesma deva ser tratada em sede de Contas de Governo do município de Duque de Caxias, sob minha relatoria, materializada nesta Corte por meio do processo TCE-RJ nº 208.353-7/22, na intenção de respeitar Diretriz Tática 1 do Objetivo Tático 3.1 presente no Plano Estratégico 2020-2023, na medida em que busca a integração dos resultados da supramencionada auditoria financeira às presentes Contas de Governo.

No que tange à expedição de ofício constante no item IV, nada tenho a me opor.

Feitas as considerações pertinentes, posiciono-me **PARCIALMENTE DE ACORDO** com o Corpo Instrutivo e o douto Ministério Público de Contas.

VOTO:

1. Por **CONCLUIR** que os Demonstrativos de Despesa Total com Pessoal do município de Duque de Caxias referentes ao terceiro quadrimestre de 2021 e ao primeiro quadrimestre de 2022 não apresentam adequadamente a posição fiscal das despesas totais com pessoal do ente em 31 de dezembro de 2021, bem como em 30 de abril de 2022, de acordo com as normas fiscais aplicadas ao demonstrativo analisado, tendo por base para conclusão emitida o seguinte fato:

1.1. Subavaliação da despesa de pessoal em decorrência ausência de registro de outras despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização.

2. Pela **MANUTENÇÃO DO SIGILO** dos papéis de trabalho (PT's) relacionados a cada distorção apontada e os documentos 003 (PT 00 - Plano de Auditoria PM Duque de Caxias 2022), 004 (PT 01 - Termo de Trabalho), 005 (PT 02 - Entendimento da Entidade), 006 (PT 03 - Questionário de Avaliação do Controle Interno – QACI), 007 (PT 04 - Determinação da Materialidade e LAD), 008 (PT 05 - Matriz de Avaliação de Riscos e Procedimentos), 009 (PT 06 Matriz de Achados), 010 (PT 07 - Matriz de Planejamento) e 012 (PT 09 – Documentação da Execução da Auditoria), por apresentarem os critérios e a metodologia para seleção de objetos de controle, com vistas a preservar a estratégia de auditoria adotada e, conseqüentemente, reduzir o risco de divulgação indevida de documentos;

3. Por **EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO** aos atuais Chefes de Poder Executivo dos Municípios jurisdicionados, para que atentem ao item IV proposto pelo Relatório de Auditoria Financeira constante no presente;

4. Por **DETERMINAÇÃO** à SGE para que, seguindo os critérios de relevância, materialidade, risco e oportunidade exigidos pela Resolução TCE-RJ nº 302/17, considere as falhas apontadas no relatório técnico ora apresentado na definição ou alteração do Plano Anual de Auditorias Governamentais; e

3. Por **ANEXAÇÃO** do presente feito ao Processo TCE-RJ nº 208.353-7/22, que trata da Prestação de Contas de Governo do Município de Duque de Caxias, referente ao exercício de 2021, com vistas a subsidiar a sua análise.

MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro Substituto