

SÚMULA Nº 13

O valor do superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício anterior, utilizado para abertura ou reabertura de créditos adicionais, deve ser considerado na apuração do Resultado da Execução Orçamentária do exercício corrente.

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

- Constituição Federal/88: art. 167, inciso V.
- Lei Complementar nº 101/2000: art. 4º, I, alínea “a”.
- Lei nº 4.320/64: art. 43, § 1º, inciso I; art. 48, alínea “b”.
- Anexo da Resolução Normativa nº 43/2013 do TCE-MT.
- Orientação Normativa nº 04/2012/Comitê Técnico/TCE-MT: item nº 5.

PRECEDENTES NO TCE/MT

- 1) Parecer Prévio nº 10/2014 – Tribunal Pleno. Sessão de 08/07/2014. Processo nº 7.550-7/2014. Publicação em 21/07/2014. Relator: **Conselheiro Luiz Carlos Pereira**.
- 2) Parecer Prévio nº 60/2012 – Tribunal Pleno. Sessão de 21/08/2012. Processo nº 6.541-2/2012. Publicação em 23/08/2012. Relator: **Conselheiro Sérgio Ricardo**.
- 3) Parecer Prévio nº 74/2013 – Tribunal Pleno. Sessão de 22/10/2013. Processo nº 10.209-1/2013. Publicação em 07/11/2013. Relator: **Conselheiro Sérgio Ricardo**.
- 4) Parecer Prévio nº 15/2012 – Tribunal Pleno. Sessão de 03/07/2012. Processo nº 5.116-0/2012. Publicação em 05/07/2012. Relator: **Conselheiro Antônio Joaquim**.
- 5) Parecer Prévio nº 127/2010 – Tribunal Pleno. Sessão de 09/11/2010. Processo nº 6.941-8/2010. Publicação em 11/11/2010. Relator: **Conselheiro Humberto Bosaipo**.
- 6) Resolução Normativa nº 43/2013 – Tribunal Pleno. Sessão de 10/12/2013. Processo nº 30.079-9/2013. Publicação em 10/12/2013. Relator: **Conselheiro Presidente José Carlos Novelli**.

Precedente 01

Parecer Prévio nº 10/2014 – Tribunal Pleno.

[Processo nº 7.550-7/2014.](#)

Interessado: Prefeitura Municipal de Nova Mutum.

Ementa:

PREFEITURA DE NOVA MUTUM. CONTAS ANUAIS DE GOVERNO REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 2013. PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO. RECOMENDAÇÕES AO PODER LEGISLATIVO PARA QUE CIENTIFIQUE O CHEFE DO PODER EXECUTIVO PARA A ADOÇÃO DE MEDIDAS CORRETIVAS.

Voto condutor da decisão (Trechos):

“[...] Anoto que a defesa, em relação à irregularidade referente ao déficit de execução orçamentária (DA 02), sustentou que o apontamento de déficit “está equivocado, uma vez que a existência de superávit financeiro anula o déficit orçamentário encontrado.” Aduziu, ainda, que “como prescreve as

normas brasileiras de auditoria, a existência de um superávit financeiro acumulado da ordem de R\$ 11.260.259,16, [...] serviu de suporte para o déficit apresentado no exercício corrente". E para comprovar junta aos autos o Balanço Patrimonial do exercício de 2012.

Por sua vez, a SECEX desta Relatoria descaracterizou a impropriedade por verificar que *"O superávit financeiro do balanço patrimonial anterior não é receita orçamentário do exercício vigente, entretanto constitui disponibilidade de recursos. No exercício de 2013, a utilização desse saldo gerou, em tese, um desequilíbrio entre o valor arrecadado e a despesa empenhada, mas isso não significou, necessariamente, que houve déficit de execução orçamentário, pois a despesa estava devidamente resguardada por recursos existentes."*

Pondero que quando o Déficit apurado for resultante da utilização do Superávit Financeiro do Exercício Anterior (art. 48."b" da Lei nº 4.320/64 e art. 4 . I. "a" da LC n 101/00). o mesmo poderá ser utilizado para se abater do Déficit Orçamentário apurado no ano.

No caso em tela observo que a Secex deixou de considerar o superávit financeiro do exercício anterior, apontando o déficit de execução orçamentária no exercício de 2013.

Em decorrência da utilização do superávit financeiro de exercícios anteriores para abertura de créditos adicionais. apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior ao de referência. o Balanço Orçamentário demonstrará uma situação de desequilíbrio entre a previsão atualizada da receita e a dotação atualizada.

Em primeira análise no Balanço Orçamentário de 2013 foi constatado o déficit orçamentário. Esse desequilíbrio ocorreu porque o superávit financeiro de exercícios anteriores, quando utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais, não pode ser demonstrado como parte da receita orçamentária do Balanço Orçamentário que integra o cálculo do resultado orçamentário. O superávit financeiro não é receita do exercício de referência, pois já o foi em exercício anterior, mas constitui disponibilidade para utilização no exercício de referência. Por outro lado, as despesas executadas à conta do superávit financeiro são despesas do exercício de referência, por força legal, visto que não foram empenhadas no exercício anterior. Esse desequilíbrio também ocorre pela reabertura de créditos adicionais porque aumentam a despesa fixada sem necessidade de nova arrecadação.

Dessa forma, no momento inicial da execução orçamentária, tem-se, via de regra, o equilíbrio entre receita prevista e despesa fixada e constata-se que toda despesa a ser executada está amparada por uma receita prevista a ser arrecadada no exercício.

No entanto, iniciada a execução do orçamento, quando há superávit financeiro de exercícios anteriores, tem-se um recurso disponível para abertura de créditos para as despesas não fixadas ou não totalmente contempladas pela lei orçamentária.

Dessa forma, o equilíbrio entre receita prevista e despesa fixada no Balanço Orçamentário pode ser verificado (sem influenciar o seu resultado) somando-se os valores dos saldos de exercícios anteriores, constantes da coluna previsão atualizada, e confrontando-se esse montante com o total da coluna dotação atualizada.

[...]

Comparando as receitas arrecadadas no valor de R\$ 90.395.467,98, somando com a disponibilidade financeira no início do exercício que era de R\$ 15.643.593,84, apura-se o valor de R\$ 106.039.061,82, descontando as despesas realizadas no exercício, o valor de R\$ 95.289.245,37, verifica-se um resultado orçamentário e financeiro positivo no valor de R\$ 10.749.816,45, pois a disponibilidade de receita é maior do que a despesa realizada, o que atende o princípio de equilíbrio de caixa estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000, pois para cada R\$ 1,00 de despesa realizada há R\$ 1,11 [...].

[...]

Recomenda-se a utilização de notas explicativas para esclarecimentos a respeito da utilização do superávit financeiro, bem como suas influências no resultado". orçamentário, além da apuração detalhada desses valores, de forma a possibilitar a correta interpretação das informações. (grifou-se).

[...]

VOTO

[...]

Recomendo, ainda, à Câmara Municipal que cientifique o gestor para:

[...]

c) que na ocorrência de superávit financeiro, o executivo faça uso de notas explicativas para esclarecimentos a respeito da utilização do superávit financeiro, bem como suas influências no resultado orçamentário, além da apuração detalhada desses valores, de forma a possibilitar a correta interpretação das informações. (grifou-se).

Decisão (Trechos):

“[...] O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO, (...) por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer nº 2.133/2014 do Ministério Público de Contas, emite **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas de governo da Prefeitura Municipal de Nova Mutum, exercício de 2013 [...] **recomendando** ao Poder Legislativo de Nova Mutum que cientifique ao Chefe do Poder Executivo Municipal que: (...) **3) na ocorrência de superávit financeiro, o executivo faça uso de notas explicativas para esclarecimentos a respeito da utilização do superávit financeiro, bem como suas influências no resultado orçamentário, além da apuração detalhada desses valores, de forma a possibilitar a correta interpretação das informações. (grifou-se).**

Precedente 02

Acórdão nº 60/2012 – Tribunal Pleno.

Processo nº 6.541-2/2012.

Interessada: Prefeitura Municipal de Canabrava do Norte.

Ementa:

PREFEITURA MUNICIPAL DE CANABRAVA DO NORTE. CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2011. PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO. RECOMENDAÇÃO AO PODER LEGISLATIVO, QUE DETERMINE AO CHEFE DO PODER EXECUTIVO, A ADOÇÃO DE MEDIDAS CORRETIVAS. ENCAMINHAMENTO DE CÓPIA DOS AUTOS AO MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL, PARA PROVIDÊNCIAS CABÍVEIS.

Voto condutor da decisão (Trechos):

“[...] A abertura dos créditos suplementar e especial depende da existência de recursos disponíveis (Lei Federal nº 4.320/64, art. 43).

Consideram-se recursos para o fim do artigo 43, desde que não comprometidos, aqueles descritos no seu parágrafo 1º, incisos de I a IV:

I – o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II – os provenientes de excesso de arrecadação;

III – os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em lei;

IV – o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las;

O **Superávit Financeiro** corresponde à diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais e as operações de créditos a eles vinculados.

Conforme dispõe o art. 43 da Lei Federal nº 4.320/64, a abertura de créditos adicionais deve ser precedida de **exposição justificativa**. A justificativa deve ser elaborada no Sistema de Créditos Adicionais individualmente para cada processo de forma clara e objetiva.

O segundo apontamento é regulado pela Constituição Federal que diz:

Art. 167. São vedados:

- V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

Recursos indicados como fontes devem estar disponíveis e descomprometidos.

Entendo que o Gestor numa tentativa de justificar o ato irregular, apresentou em sua defesa, cópias dos Decretos com datas diferentes numa tentativa de justificar o apontamento que foram abertos antes da Lei autorizativa, embora o objeto e valor tratado nas cópias dos Decretos são os mesmos, o ato praticado de alteração na data deve ser apurado em obediência ao Princípio da Legalidade e do devido Processo Legal.

Embora o que se busca regularizar no apontamento é a abertura de crédito adicional **sem a especificação da fonte de recurso** (art. 167, V da CF/88) bem como **falta da especificação da dotação a ser suplementada** (art. 167, V da CF/88 e art. 46 da Lei nº 4.320/64), o Gestor lastreou suas ações no Superávit Financeiro apurado nas Contas Anuais de Governo/2010 (processo nº 6857/2011), o registro de um Superávit Financeiro que serviu como abertura de créditos adicionais no exercício de 2011 no importe de R\$ 1.213.417.15.

Diante disso, mantenho as impropriedades, determinando o envio de cópia ao Ministério Público do Estado de Mato Grosso para apurar o suposto crime de falsidade e alteração documental (art. 297 do Código Penal) e recomendar ao Legislativo Municipal que determine ao Gestor para que tais falhas sejam eliminadas, sob pena de ser computada a reincidência na próxima análise das contas anuais do município, sem prejuízo do andamento na esfera criminal.[...].

[...]

A gestão política orçamentária, financeira e patrimonial obteve resultados positivos, como o resultado das despesas realizadas inferior à despesa autorizada em R\$ 2.079.271,85 e a receita arrecadada maior do que a receita prevista em R\$ 993.698,21 resultado superavitário de arrecadação. Embora tenha apresentado déficit no resultado de execução orçamentário em R\$ 1.199.099.58, no entanto, observa-se, por meio do Relatório Técnico das Contas Anuais de Governo/2010 (Processo nº 6857-8/2011), um Superávit Financeiro que pode servir como abertura de créditos adicionais no exercício de 2011, foram abertos créditos adicionais tendo como fonte de recursos o Superávit Financeiro do exercício anterior no valor de R\$ 1.213.417.15. (grifou-se).

Decisão – Parecer Prévio (Trechos):

“[...] Comparando as receitas arrecadadas com as despesas realizadas, constata-se um resultado orçamentário deficitário de R\$ 1.199.099.58 (um milhão, cento e noventa e nove mil, noventa e nove reais e cinquenta e oito centavos).

No entanto, observa-se, por meio do Relatório Técnico das Contas Anuais de Governo/2010 (Processo nº 6857-8/2011), um Superávit Financeiro que pode servir como abertura de créditos adicionais no exercício de 2011 [...].

Esse resultado indica que houve superávit financeiro – que pode servir como recurso para abertura de créditos adicionais no exercício seguinte.”

No exercício de 2011 foram abertos créditos adicionais tendo como fonte de recursos o Superávit Financeiro do exercício anterior no valor de R\$ 1.213.417.15 (um milhão, duzentos e treze mil, quatrocentos e dezessete reais e quinze centavos).

Desta forma, para fins de apuração do Resultado da Execução Orçamentária, deve-se considerar juntamente com a receita arrecadada no exercício, o valor do superávit financeiro apurado no balanço anterior utilizado para abertura ou reabertura de créditos adicionais. Isso é necessário porque o superávit financeiro apurado no balanço patrimonial anterior não é receita orçamentária do exercício em análise, pois já o foi em exercício passado, mas constitui disponibilidade para utilização no exercício de referência. Por outro lado, as despesas executadas à conta do superávit financeiro são despesas do exercício de referência por força legal, visto que não foram empenhadas em exercícios anteriores. Isso gera, portanto, um desequilíbrio entre os valores da receita arrecadada e a despesa empenhada, entretanto, não gera déficit de execução orçamentária, pois a despesa empenhada está devidamente suportada pelos recursos existentes. [...]. (grifou-se).

[...]

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO, (...) por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer nº 2.707/2012 do Ministério Público de Contas, emite PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO à aprovação das contas de governo da Prefeitura Municipal de Canabrava do Norte, exercício de 2011 [...]. (grifou-se).

Precedente 03

Acórdão nº 74/2013 – Tribunal Pleno.

[Processo nº 10.209-1/2013](#)

Interessado: Prefeitura Municipal de Alto Garças.

Ementa:

PREFEITURA MUNICIPAL DE ALTO GARÇAS. CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2012. PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO. RECOMENDAÇÃO AO PODER LEGISLATIVO MUNICIPAL, QUE DETERMINE AO CHEFE DO PODER EXECUTIVO, A ADOÇÃO DE MEDIDAS CORRETIVAS.

Decisão – Parecer Prévio (Trechos):

“[...] Comparando as receitas arrecadadas com as despesas realizadas, constata-se um resultado orçamentário deficitário de **R\$ 929.340,68** (novecentos e vinte e nove mil, trezentos e quarenta reais e sessenta e oito centavos).

Porém, conforme consta no Sistema APLIC a Lei Municipal nº 895 de 30 de maio de 2012 autorizou a Abertura de Crédito Adicional Suplementar no valor de R\$ 1.181.832,40, cuja fonte de recursos é o superávit financeiro apurado no balanço patrimonial de 2011, conforme orientação normativa 04/2012 do comitê técnico, item 5 que dispõe:

Para fins de apuração do Resultado da Execução Orçamentária, deve-se considerar juntamente com a receita arrecadada no exercício, o valor do superávit financeiro apurado no balanço anterior utilizado para abertura ou reabertura de créditos adicionais. Isso é necessário porque o superávit financeiro apurado no balanço patrimonial anterior não é receita orçamentária do exercício em análise, pois já o foi em exercício passado, mas constitui disponibilidade para utilização no exercício de referência. Por outro lado, as despesas executadas à conta do superávit financeiro são despesas do exercício de referência por força legal, visto que não foram empenhadas em exercícios anteriores. Isso gera, portanto, um desequilíbrio entre os valores da receita arrecadada e a despesa empenhada, entretanto, não gera déficit de execução orçamentária, pois a despesa empenhada está devidamente suportada pelos recursos existentes; [...]

[...]

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO, (...) por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer nº 7.822/2013 do Ministério Público de Contas, emite **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas de governo da Prefeitura Municipal de Alto Garças, exercício de 2012 [...]. *(grifou-se)*.

Precedente 04

Acórdão nº 15/2012 – Tribunal Pleno.

[Processo nº 5.116-0/2012](#)

Interessada: Prefeitura Municipal de Campos de Júlio.

Ementa:

PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPOS DE JÚLIO. CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2011. PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO. RECOMENDAÇÃO AO PODER LEGISLATIVO PARA QUE DETERMINE AO CHEFE DO PODER EXECUTIVO A ADOÇÃO DE MEDIDAS CORRETIVAS.

Decisão – Parecer Prévio (Trechos):

“[...] Comparando as receitas arrecadadas com as despesas realizadas, constata-se um resultado orçamentário deficitário de R\$ 1.104.154,78 (um milhão, cento e quatro mil, cento e cinquenta e quatro reais e setenta e oito centavos).

Contudo, o Conselheiro Relator acata a justificativa da Equipe Técnica às fls. 230 e 231-TC, onde constatou-se que o déficit de execução orçamentária, foi coberto pela abertura de créditos

suplementares por superávit financeiro do exercício anterior, portanto, foram adotadas as providências efetivas, conforme demonstrado a seguir:

Ativo Financeiro/2010	R\$ 2.917.139,50
Passivo Financeiro/2010	R\$ 984.044,72
Superávit Financeiro verificado no exercício anterior	R\$ 1.933.094,78
Créditos abertos por superávit financeiro	R\$ 1.930.000,00

Conclui-se que as receitas arrecadadas mais a suplementação por superávit financeiro do exercício anterior (R\$ 23.408.580,11 + 1.930.000,00 = 25.338.580,11) com as despesas realizadas (R\$ 24.512.734,89), verifica-se um resultado orçamentário superavitário de R\$ 825.845,22 (oitocentos e vinte e cinco mil, oitocentos e quarenta e cinco reais e vinte e dois centavos) [...]”. (grifou-se).

Precedente 05

Acórdão nº 127/2010 – Tribunal Pleno.

Processo nº 6.941-8/2010.

Interessado: Prefeitura Municipal de Colíder.

Ementa:

PREFEITURA MUNICIPAL DE COLÍDER. CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2009. PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO. RECOMENDAÇÃO AO PODER LEGISLATIVO MUNICIPAL QUE DETERMINE AO CHEFE DO PODER EXECUTIVO A ADOÇÃO DE MEDIDAS CORRETIVAS.

Voto condutor da decisão (Trechos):

“[...]

A irregularidade n.º 2 versou sobre déficit de execução orçamentária no valor de R\$ 201.156,78 neste caso, compulsando os autos, vejo que no final do exercício havia um saldo bancário nas contas movimento no valor de R\$ 249.380,41 (fls. 15 TCE), isso sem considerar o saldo existente nas contas vinculadas, que neste caso perfaziam o montante de R\$ 1.759.211,22 (um milhão, setecentos e cinquenta e nove mil, duzentos e onze reais e vinte e dois centavos) (fl. 15 TCE), que também poderiam ser utilizados na abertura dos créditos adicionais para uso das respectivas destinações.

Pelos autos constata-se também, que ao comparar as receitas arrecadadas com as efetivamente liquidadas verifica-se um resultado orçamentário superavitário.

Como visto a equipe técnica apontou esse déficit orçamentário (R\$ 201.156,78), sem considerar os créditos adicionais abertos no exercício, cuja fonte de recursos foi o superávit financeiro apurado em balanço do exercício anterior.

Por estas razões, acato as justificativas do gestor – documentos de fls. 241 e 242 TCE e anexos de fls. 255 a 266 TCE, e dou por sanado este item. [...]”. (grifou-se).

Decisão – Parecer Prévio (Trechos):

“[...]

Comparando as receitas arrecadadas com as despesas realizadas, constata-se um resultado deficitário de R\$ 201.246,78 (duzentos e um mil, duzentos e quarenta e seis reais e setenta e oito centavos).

Sobre déficit de execução orçamentária no valor de R\$ 201.246,78, o Conselheiro Relator entende que ao final do exercício havia um saldo bancário nas contas movimento no valor de R\$ 249.380,41 (fls. 15 TCE), isso sem considerar o saldo existente nas contas vinculadas, que neste caso perfaziam o montante de R\$ 1.759.211,22 (um milhão, setecentos e cinquenta e nove mil, duzentos e onze reais e vinte e dois centavos) (fl. 15 TCE), que também poderiam ser utilizados na abertura dos créditos adicionais para uso das respectivas destinações, portanto, constata-se também, que ao comparar as receitas arrecadadas com as efetivamente liquidadas verifica-se um resultado orçamentário superavitário.

Sendo assim, a equipe técnica apontou esse déficit orçamentário, sem considerar os créditos adicionais abertos no exercício, cuja fonte de recursos foi o superávit financeiro apurado em balanço do exercício anterior. Por estas razões, acata as justificativas do gestor – documentos de fls. 241 e 242 TCE e anexos de fls. 255 a 266 TCE, e considera sanado este item, visto que, ao comparar as receitas arrecadas com as efetivamente liquidadas verifica-se um resultado orçamentário superavitário [...]”. (grifou-se).

Precedente 06

Resolução Normativa nº 43/2013 – Tribunal Pleno.

Processo nº 30.079-9/2013.

Interessado: Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso

Ementa:

Aprova diretrizes para apuração do resultado da execução orçamentária nas contas de governo dos fiscalizados.

Decisão – RN 43/2013 (Trechos):

“[...] Art. 1º. Aprovar as diretrizes para apuração e valoração do resultado da execução orçamentária nas contas de governo dos fiscalizados, conforme anexo único a esta Resolução, dela fazendo parte integrante.

Parágrafo único. As diretrizes aprovadas por meio desta Resolução constituem prejudgado de tese, com aplicabilidade de forma geral e vinculante, nos termos do artigo 240 da Resolução nº 14/2007.

[...]”. (grifou-se).

Participaram da deliberação os Conselheiros VALTER ALBANO, WALDIR JÚLIO TEIS, DOMINGOS NETO e SÉRGIO RICARDO, e os Conselheiros Substitutos JAQUELINE JACOBSEN, que estava substituindo o Conselheiro ANTONIO JOAQUIM, e LUIZ HENRIQUE LIMA, que estava substituindo o Conselheiro HUMBERTO BOSAPO.

Anexo da RN 43/2013 (Trechos):

“[...] 6. Para fins de apuração do Resultado da Execução Orçamentária, deve-se considerar juntamente com a receita arrecadada no exercício o valor do superávit financeiro apurado no balanço do exercício anterior utilizado para abertura ou reabertura de créditos adicionais. [...]”. (grifou-se).