



Tribunal de Contas
Mato Grosso
TRIBUNAL DO CIDADÃO

SECRETARIA DE CONTROLE EXTERNO DE GOVERNO

Telefone(s): (65) 3613-7593 / 7692 / 7186

e-mail: secex-governo@tce.mt.gov.br

RELATÓRIO DE ANÁLISE DE DEFESA

PROCESSO N.º:	100048/2020
PRINCIPAL:	PREFEITURA MUNICIPAL DE SINOP
CNPJ:	15.024.003/0001-32
ASSUNTO:	CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL
ORDENADOR DE DESPESAS	ROSANA TEREZA MARTINELLI
RELATOR:	SÉRGIO RICARDO DE ALMEIDA
MUNICÍPIO DO FISCALIZADO:	SINOP
NÚMERO OS:	10496/2021
EQUIPE TÉCNICA:	MARIO NEY MARTINS DE OLIVEIRA



SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	1
2. ANÁLISE DA DEFESA	1
3. PROPOSTA DE RECOMENDAÇÕES / DETERMINAÇÕES	19
4. CONCLUSÃO	20
4.1. RESULTADO DA ANÁLISE	20
4.2. NOVAS CITAÇÕES	21



1. INTRODUÇÃO

Retornaram a esta Secretaria de controle Externo, os autos do processo em epígrafe, para análise da defesa apresentada em virtude dos apontamentos feitos no Relatório Preliminar de auditoria, das Contas Anuais de Governo do município de Sinop, referente ao exercício de 2020 (Doc. digital 192312/2021). No relatório preliminar foram catalogados cinco achados de auditoria, distribuídos em três irregularidades, de acordo com a classificação definida pela Resolução Normativa TCE-MT nº 17/2010, atualizada pela Resolução Normativa TCE-MT 02/2015. Citado a se manifestar sobre as irregularidades apontadas no Relatório Preliminar, a ex-prefeita Sra. Rosana Tereza Martinelli, protocolou sua defesa (Doc digital 2372742021), cujas alegações se analisa na sequência.

2. ANÁLISE DA DEFESA

ROSANA TEREZA MARTINELLI - ORDENADOR DE DESPESAS / Período: 01/01/2020 a 31/12/2020

1) CB02 CONTABILIDADE_GRAVE_02. Registros contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis (arts. 83 a 106 da Lei 4.320/1964 ou Lei 6.404/1976).

1.1) *Divergência de R\$ 15.691,55 no quando comparado o registro contábil com os extratos bancários da conta 296-0, Caixa Econômica Federal, Ag. 8540. - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA*

Evidência de Auditoria (Situação Encontrada):

Nos registros contábeis da Prefeitura de Sinop consta que na conta bancária nº 296-0, Caixa Econômica Federal, Ag. 8540, existe um saldo de R\$ 3.581.728,02. Contudo, ao se analisar os extratos bancários (doc. digital (86325/2021), verifica-se que existe R\$ 535.513,15 em CDB (folha 301) e R\$ 3.030.523,32 em fundo de investimentos (folha 302) totalizando R\$ 3.566.036,47. Desse modo ficou uma diferença de R\$ 15.691,55, a menor nos extratos bancários.



ESTADO DE MATO GROSSO

PREFEITURA MUNICIPAL DE SINOP MT

AVENIDA DAS EMBAÚBAS, Nº 1386, SETOR COMERCIAL, SINOP - MATO GROSSO

CNPJ: 15.024.003/0001-32

CONCILIAÇÃO BANCÁRIA

CONTA: 2032	CEF - ARRECADAÇÃO - 296-0	AGÊNCIA: 0000008540	NÚMERO: 00000000000296-0	DATA: 31/12/2020		
LANÇAMENTOS DÉBITO						
DATA	LCTO	ORIGEM	DESCRIÇÃO	DOCUMENTO	TP LANC.	VALOR
TOTAL:						0,00
LANÇAMENTOS CRÉDITO						
DATA	LCTO	ORIGEM	DESCRIÇÃO	DOCUMENTO	TP LANC.	VALOR
31/12/2020	7	MANUAL	SALDO DE APLICAÇÃO FINANCEIRA - CDB FLEX	12/2020	CR	535.513,15
31/12/2020	8	MANUAL	SALDO DE APLICAÇÃO FINANCEIRA - FIC PRATICO	12/2020	CR	3.030.523,32
TOTAL:						3.566.036,47
SALDO EXTRATO CONTÁBIL: 3.581.728,02		VALOR CONCILIADO: -3.566.036,47		SALDO EXTRATO BANCO: 15.691,55		

Na conciliação bancária (folha 88, do mesmo doc. digital), reproduzida na figura acima, aparecem os valores dos saldos conforme extratos bancários e a diferença. Contudo, não há explicação a origem dessa diferença.

Manifestação da defesa:

A Defesa apresentou a conciliação bancária da conta 296-0 da Caixa Econômica Federal e alegou que o valor de R\$ 15.691,55 corresponde ao saldo financeiro disponível em 31/12/2020 e que deve ser somado ao valor de R\$ 535.513,13, relativo ao CDB e R\$ 3.581.728,02 da aplicação financeira Fic Prático. Apresentou extratos bancários para comprovar as alegações.

Análise da defesa:

Quando da elaboração do Relatório Preliminar, foram analisados os extratos bancários enviados pela prefeitura, sendo constatada a existência do valor de R\$ 535.513,13, relativo ao CDB e R\$ 3.581.728,02 da aplicação financeira Fic Prático, porém ainda havia uma diferença de R\$ 15.691,55, que somados a esses dois valores totalizava R\$ 3.581.728,02, nos registros contábeis.

Esse último valor não aparece nos extratos enviados pela prefeitura, que foram analisados no relatório preliminar (doc. digital 86325/2021, folhas 300 a 302). Nos extratos enviados na defesa (doc. digital 237274/2021, folha 7), esse valor aparece no saldo em 31/12/2020. Desse modo restou comprovado que não existe divergência, entre os registros contábeis e os saldos bancários da conta 296-0, da Caixa Econômica Federal. Assim, sana-se este apontamento.

Situação da análise: **SANADO**

2) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_99. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

2.1) *Insuficiência de R\$ 2.794.929,37, para pagamento de restos a pagar processados e não processados na fonte 90, demonstrando o desequilíbrio financeiro e o comprometimento da gestão fiscal estabelecida no art. 1º, § 1º e artigo 42, da LRF.* - Tópico - 2. **ANÁLISE DA DEFESA**



Evidência de Auditoria (Situação Encontrada):

Em termos gerais pode se dizer que o município possui disponibilidade financeira para pagamento dos restos a pagar, isso se considerarmos todas as fontes, pois de forma simples uma fonte compensaria outra. Ao se analisar, contudo, as fontes individualmente, como se vê no Anexo 5, quadro 5.2, constata-se que a fonte 90 encerrou o exercício déficit financeiro, ou seja, não possui recursos para pagamento dos restos a pagar empenhados nas mesmas, totalizando R\$ 2.794.929,37. O fato de existir fonte com insuficiência financeira para pagamento dos restos a pagar, contraria os ditames do art. 1º, § 1º da LRF e principalmente o artigo 42 da LRF.

Manifestação da defesa:

A Defesa alega que, “no caso dos autos, a fonte 90 registra a movimentação dos recursos relativos à Operação de Crédito, decorrente do Contrato de Financiamento nº. 0522823 – FINISA I - Financiamento de Despesas de Capital, no valor de R\$ 31.062.190,24, celebrado com a Caixa Econômica Federal no ano de 2019”. Que “conforme consta no Plano de Trabalho aprovado pela Caixa Econômica Federal, para o exercício de 2020, haveria o repasse financeiro relativo ao primeiro contrato de financiamento de R\$ 7.765.547,56 para o ano de 2019, R\$ 15.531.095,12, e R\$ 7.765.547,56 para o ano de 2021”.

Aduz que “a Fonte de Recursos nº. 90, também é responsável pelo registro dos recursos do Contrato de Financiamento nº. 052490197 – FINISA II - Financiamento de Despesas de Capital, no valor de R\$ 68.770.978,77, celebrado com a Caixa Econômica Federal no ano de 2019” e que, “no Plano de Trabalho aprovado pela Caixa Econômica Federal, constava a liberação de R\$ 11.461.829,80, para o exercício de 2019, R\$ 34.385.489,40, para o exercício de 2020, e por último, R\$ 22.923.659,60 a ser liberado em 2021”.

Alega também que “do valor de R\$ 19.227.377,36 programados para o exercício de 2019 de ambos os contratos de financiamento, a Caixa Econômica Federal procedeu a transferência de apenas R\$ 13.430.949,03, conforme mostram o Anexo 10 – Comparativo da Receita Estimada com a Receita Arrecadada no exercício de 2019”. Que “da mesma forma, o Plano de Trabalho dos contratos previa a liberação de R\$ 49.916.584,03 para o exercício de 2020, porém, no exercício analisado, foram liberados a quantia equivalente a R\$ 37.488.418,78, conforme se verifica no Anexo 10 -Comparativo da Receita Estimada com a Receita Arrecadada no exercício de 2020”.

Alega ainda que, dos valores não liberados “apenas relativo ao repasse previsto para o exercício de 2020, houve frustração de receita no valor de R\$ 12.428.165,25, quantia superior a insuficiência apontada pela Douta Equipe de Auditoria na referida fonte”.

A Defesa argumenta que, “apesar da existência de insuficiência financeira, para a manutenção ou não do achado de auditoria, com influência no mérito das Contas Anuais de Governo, ora defendida, é necessário mais do que uma análise estritamente formal e legalista, pois existe circunstâncias que devem ser levadas em consideração, capaz até de afastar a gravidade da falha apontada, inclusive justificá-la”.

Assim o Defendente apresenta pré-julgados do Tribunal de Contas de Mato Grosso, onde em situação análogas, ou seja, a existência de insuficiência financeira, causada pela frustração de repasses financeiros programados para ocorrer no período, a irregularidade teria sido relevada.

Foram apresentados trechos dos votos proferidos no processo nº. 8.422-/2016 relativo as Contas Anuais de Governo, do Exercício de 2016 da Prefeitura de terra Nova do Norte/MT e Processo nº. 75930-2012, Pedido de Rescisão das Contas Anuais de Gestão, Prefeitura Municipal de Rondolandia, exercício de 2008. A Defesa coleciona ainda decisão do STF, ADIn 2240/BA e do STJ, REsp 799.431/MG. Por último a Defesa coleciona trechos da Resolução Normativa nº 43/2013, que segundo alega, prevê a atenuação da gravidade de irregularidade por empenho sem disponibilidade financeira, quando isso for causado pela falta de repasse de créditos programados.

Por último alega que apesar da Resolução 43/2013, se tratar de execução orçamentária, sua aplicabilidade deve ser estendida para casos de apuração de indisponibilidade financeira. Alega também não ter



havido desarranjo na gestão do município, pois os recursos estão previstos no Plano de Trabalho do Contrato de Financiamento e que a indisponibilidade financeira não foi fruto de má gestão fiscal, mas sim de frustração de receitas de contratos de financiamentos.

Análise da defesa:

Esta irregularidade foi apontada em virtude de haver uma fonte com indisponibilidade financeira para pagamento de restos a pagar. No caso, a fonte 90, que encerrou o exercício com indisponibilidade de R\$ 2.794.929,37.

A Defesa alega que o fato ocorreu devido ao empenho de despesas de capital, que seriam atendidas por recursos de operações de créditos, celebrados com a Caixa Econômica Federal e cujo montante, programado para o exercício, não foi integralmente repassado.

Para comprovar a alegações apresentou o Contratos de Financiamento nº 0522823/2019 (doc. digital 237274/2021, folha 42), celebrado com a Caixa Econômica Federal, em cujo cronograma (folha 79) prevê, para o exercício de 2020, o valor de R\$ 15.531.095,12 e o Contrato 0524901/2019 (folha 123), em cujo cronograma (folha 125) prevê, para o exercício de 2020, o valor de R\$ 34.385.489,40.

A irregularidade aqui não se trata de contratação de despesas nos dois últimos quadrimestre de mandato, sem disponibilidade financeiras, mas simplesmente a existência de uma fonte, sem disponibilidade para pagamentos dos restos a pagar nela inscritos. Os documentos apresentados pela Defesa, no caso, os contratos de financiamentos demonstram que haviam parcelas a serem repassadas pela Caixa Econômica Federal, dentro do exercício, que caso tivessem sido efetivadas, seriam suficientes para cobrir a indisponibilidade na fonte 90.

A Resolução Normativa 43/2013, preceitua que “constitui atenuante da irregularidade a existência de déficit da execução orçamentária causado por atraso ou não recebimento de repasses financeiros relativos a transferências constitucionais, legais ou voluntárias cujo repasse estava programado para o exercício, mas não fora efetuado por descumprimento de obrigação exclusiva do ente repassador/concedente, desde que o ente recebedor tenha contraído e empenhado obrigações de despesas a serem custeadas com os recursos em atraso”.

Considerando que a indisponibilidade na fonte foi causada pelo empenho de despesa de capital, cujo recurso programado não adentrou aos cofres do município na sua totalidade, entendemos plausível a aplicação ao caso, da atenuante prevista na citada resolução ainda que ela trate de déficit de execução orçamentária, porém partindo do princípio que o empenho de despesas influencia tanto o resultado da execução quanto a disponibilidade na fonte, não vemos óbice em sua aplicabilidade. Assim sugerimos que este apontamento seja sanado.

Situação da análise: SANADO

3) FB03 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_GRAVE_03. Abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes: excesso de arrecadação, superávit financeiro, anulação total ou parcial de dotações e operações de crédito (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43 da Lei 4.320/1964).

3.1) *Abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação no valor de R\$ 987.349,31, nas fontes 15, 29 e 33, sem que tenha havido, de fato, os excessos utilizados.* - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

Evidência de Auditoria (Situação Encontrada):

Durante o exercício de 2020 a Prefeitura de Sinop abriu créditos adicionais por excesso de arrecadação em diversas fontes, conforme detalhado no Anexo 1, quadro 1.3. desse quadro extraiu-se os valores



que foram abertos sem a existência efetiva de excessos nas fontes 15, 29 e 33, como se vê na sequência:

CRÉDITOS ADICIONAIS POR EXCESSO DE ARRECADAÇÃO SEM RECURSOS DISPONÍVEIS

FONTE (a)	DESCRIÇÃO DA FONTE DE RECURSO (b)	PREVISÃO INICIAL DA RECEITA (c)	PREVISÃO ATUALIZADA DA RECEITA (R\$) (d)	RECEITA ARRECADADA (R\$) (e)	RESULTADO (R\$) (f)=e-d	CRÉDITOS ADICIONAIS EXCESSO DE ARRECADAÇÃO (R\$) (g)	Créditos Adicionais abertos sem Recursos Disponíveis (R\$) (h)=Se(d=0 e e=0, abs(g). (se f<0, min(abs(f), abs(g),0))
Excesso de Arrecadação X Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação							
15	Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE	R\$ 8.268.273,42	R\$ 8.426.753,42	R\$ 6.866.272,43	-R\$ 1.560.480,99	R\$ 158.480,00	R\$ 158.480,00
29	Transferência de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social – FNAS	R\$ 3.197.687,85	R\$ 4.005.557,16	R\$ 2.406.413,68	-R\$ 1.599.143,48	R\$ 807.869,31	R\$ 807.869,31
33	Outras Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse do Estado (não relacionados à educação/ saúde/assistência social	R\$ 29.977.963,34	R\$ 29.998.963,34	R\$ 621.271,73	-R\$ 29.377.691,61	R\$ 21.000,00	R\$ 21.000,00
							R\$ 987.349,31

APLIC>Peças de Planejamento>Créditos Adicionais > Financiados por Excesso de Arrecadação > Dados Consolidados do Ente.

Além dos valores demonstrados no quadro acima, outros valores aparecem no quadro 1.3, como abertura de créditos sem cobertura, mas em análise mais aprofundada constatou-se o seguinte:

O valor de R\$ 1.272.051,03, que aparece na fonte 18, está coberto pelo saldo da fonte 19, que são da mesma origem, ou seja, ambos são recursos do FUNDEB.

O valor de R\$ 1.250.000,00, que aparece na fonte 24 é referente a dois créditos abertos por conta de convênios celebrados com o Governo Federal, cujo valor não foi repassado na integralidade no exercício de 2020. O valor de R\$ 1.000.000,00 se refere ao convênio 863378/2017/SUDECO, aberto por meio do decreto 86/2020, mas foi repassado somente R\$ 417.300,00 em 19/03/2021, OB800136. Outro crédito aberto na fonte 24 foi o valor de R\$ 250.000,00, proveniente do convênio 892259/2019, celebrado com o Ministério da Agricultura e Pecuária.

Aparece ainda no quadro 1.3, o valor de R\$ 6.586.133,80, que será tratado em outro tópico.

Assim, neste achado conclui-se pela irregularidade na abertura de créditos adicionais no valor de R\$ 987.349,31, por excesso de arrecadação, sem que tenha havido o excesso de fato, sendo R\$ 15.480,00 na fonte 15, R\$ 807.869,31, na fonte 29 e R\$ 21.000,00, na fonte 33.

Manifestação da defesa:

As manifestação da Defesa foram apresentadas nos seguintes termos:

Razão da Manifestação Prévia de Defesa: Muito embora o achado de auditoria possa transparecer existência de Abertura de Créditos Adicionais Suplementares sem os recursos suficientes, a irregularidade precisa de uma análise mais acurada, levando em consideração, a “**tendência**” do exercício, prevista pelo §3º do Art. 43 da Lei Federal nº. 4.320/1964, *in verbis*:

“Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; (Veto rejeitado no DOU, de 5.5.1964)

II - os provenientes de excesso de arrecadação; (Veto rejeitado no DOU, de 5.5.1964)

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos



adicionais, autorizados em Lei; (Veto rejeitado no DOU, de 5.5.1964)". (gn)

O conceito de excesso de arrecadação, está definido nos § 3º do mesmo artigo, pois a lei considera além do saldo positivo da arrecadação mensal, ainda a tendência verificada no exercício, *verbi gratia*:

“§ 3º Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício”. (gn)

De acordo com a norma supracitada, o excesso de arrecadação apurado, poderá ser utilizado como fonte de recurso para abertura de créditos suplementares e especiais, considerando, nesse caso, a tendência verificada no exercício, acompanhado de exposição justificada.

Adicionalmente, o Art. 42, da Lei nº. 4.320/1964, exige que os créditos adicionais sejam autorizados por lei e abertos por decreto executivo, sendo que a autorização para abertura de créditos suplementares pode constar na própria lei orçamentária, por força do § 8º do ART. 165 da CF/88.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Na receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Enquanto para a despesa orçamentária, o código identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

O controle e a evidenciação de recursos por fontes são premissa inafastável a ser considerada para utilização desta fonte de recursos. Assim, até para que reste assegurado equilíbrio financeiro do órgão/entidade por ocasião da abertura de créditos adicionais, em respeito ao princípio da gestão fiscal responsável, deve-se realizar a análise de forma individualizada, uma vez que os recursos vinculados a uma finalidade específica devem ser destinados ao seu objetivo previsto.

É o que estabelecem os Arts. 8º, parágrafo único, e 50, inciso I, da Lei de Responsabilidade Fiscal, *in verbis*:

“Art. 8º. Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4o, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

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

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

Feito isso, passa-se a demonstrar os motivos pelos quais a irregularidade não ficou comprovada, pois como se verifica, no caso específico dos autos, havia recursos suficientes para amparar a abertura dos respectivos créditos.

No que diz respeito a fonte de recursos “15”, deverá ser levado em consideração que, para a edição do Decreto nº. 056/2020, no montante de R\$ 158.480,00 (cento e cinquenta e oito mil e quatrocentos e oitenta reais), provenientes de recursos não previstos, Fonte do Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar - PNATE,



conforme OF. nº 105/SMEEC/GPFO/2020.

Colaciona-se o decreto nº. 56/2020:

DECRETO Nº 056/2020

DATA: 10 de março de 2020

SÚMULA: Autoriza o Poder Executivo a abrir Crédito Adicional Suplementar no valor de 158.480,00 (cento e cinquenta e oito mil e quatrocentos e oitenta reais) e dá outras providências.

ROSANA MARTINELLI, PREFEITA MUNICIPAL DE SINOP, ESTADO DE MATO GROSSO, no uso de suas atribuições legais, de acordo com o art. 42 da Lei nº 4.320/64, e especialmente a Lei nº 2790/2019 - LOA/2020 e a Lei nº 2717/2019 - LDO/2020;

DECRETA:

Art. 1º. Fica o Poder Executivo Municipal autorizado abrir Crédito Adicional Suplementar no valor de R\$ 158.480,00 (cento e cinquenta e oito mil e quatrocentos e oitenta reais), nos termos do inciso I do art. 41 da Lei Federal nº 4320/64, para reforço de dotação consignada no orçamento para o presente exercício, aprovado pela Lei Municipal nº 2790/2019, conforme segue:

11	SECRETARIA DE EDUCAÇÃO, ESPORTE E CULTURA		
11.001	SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO		
11.001.12.361.0014.2035	MANUTENÇÃO DO TRANSPORTE ESCOLAR		
3390000000	Aplicações diretas		
0115052000	Transporte escolar	R\$	158.480,00
	(cento e cinquenta e oito mil e quatrocentos e oitenta reais)		
TOTAL		R\$	158.480,00

Art. 2º. Para cumprimento do artigo anterior, de acordo com o inciso II do §1º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320/64 e com os artigos 14 e 15 da Lei nº 2717/2019, serão utilizados os recursos no montante de R\$ 158.480,00 (cento e cinquenta e oito mil e quatrocentos e oitenta reais), provenientes de recursos não previstos, Fonte do Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar - PNATE, conforme OF. nº 105/SMEEC/GPFO/2020, os quais estão sendo recepcionados na receita conforme Portaria Conjunta STN/SOF nº 06/2018 - 8ª Edição.

Na mesma toada, a Suplementação realizada na Fonte de Recursos nº. 29, no valor de R\$ 807.869,31 provenientes de recursos que não foram previstos na LOA 2020, relacionados ao enfrentamento da COVID-19, liberados nos termos das Portarias nº 369/2020 e 378/2020 MDS respectivamente, editadas pelo Ministério das Cidades, cujos créditos foram abertos pelo Decreto 149/2020 e Lei 2872/2020 e também o Decreto 237/2020 respectivamente. **(Doc. 06 Suplementação Fonte 29)**

Por fim, houve suplementação na Fonte de Recursos nº. 33, no valor de R\$ 21.000,00, para atender à celebração de Convênio com a Secretaria de Estado de Agricultura Familiar – SEAF conforme Termo de Convênio nº 0227/2020, onde os recursos não foram previsto na LOA 2020, aberto pelo Decreto 233/2020.

Colaciona-se o decreto nº. 233/2020:



DECRETO Nº 233/2020

DATA: 08 de outubro de 2020

SÚMULA: Autoriza o Poder Executivo a abrir Crédito Adicional Suplementar, no valor de R\$ 21.000,00 (vinte e um mil reais), e dá outras providências.

ROSANA MARTINELLI, PREFEITA MUNICIPAL DE SINOP, ESTADO DE MATO GROSSO, no uso de suas atribuições legais, de acordo com o art. 42 da Lei nº 4.320/64, e especialmente a Lei nº 2790/2019 - LOA/2020 e a Lei nº 2717/2019 - LDO/2020;

DECRETA:

Art. 1º. Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a abrir Crédito Adicional Suplementar, no valor de R\$ 21.000,00 (vinte e um mil reais), nos termos do Artigo 41, inciso I da Lei Federal nº 4320, de 17 de março de 1964, para reforço de dotação consignada no orçamento para o presente exercício, aprovado pela Lei Municipal nº 2790/2019 de 09 de dezembro de 2020, conforme segue:

13	SECRETARIA DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO
13.002	GERENCIA DE AGRICULTURA
13.002.20.606.0016.2112	IMPLEMENTAÇÃO E MANUTENÇÃO DO FOMENTO AGROPECUÁRIO E DA ASSISTÊNCIA TÉCNICA
3390000000	Aplicações Diretas
0133055000	Transf. Convênios ou Contratos do Estado R\$ 12.287,00 (doze mil e duzentos e oitenta e sete reais)
4490000000	Aplicações Diretas
0133055000	Transf. Convênios ou Contratos do Estado R\$ 8.713,00 (oito mil e setecentos e treze reais)
TOTAL	R\$ 21.000,00

Art. 2º. Para cumprimento do artigo anterior e de acordo com o inciso II do § 1º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320/64 e com os artigos 14 e 15 da Lei Municipal nº 2717/2019, de 04/07/2019, serão utilizados os recursos no montante de R\$ 21.000,00 (vinte e um mil reais), provenientes de recursos não previstos, fonte 0.133.055000 - Transf. Convênios ou Contratos do Estado, conforme **Termo de Convênio nº 0227/2020** firmado com a Secretaria de Estado de Agricultura Familiar - SEAF, os quais foram recepcionados na receita conforme Portaria Conjunta STN/SOF nº 06/2018 (8ª Edição).

Dessa forma, os créditos foram abertos, considerando o recebimento de todos os recursos previstos nos convênios e programas, destinados a uma finalidade específica e vinculadas ao objeto pactuado, conforme as orientações da Resolução de Consulta nº. 43/2008, *in verbis*:

“Resolução de Consulta nº 43/2008 (DOE, 02/10/2008). Planejamento. LOA. Alteração. Créditos Adicionais. Fonte de Recursos. Convênios. Abertura por um único decreto. Previsão no orçamento somente da parcela da obra ou do serviço a ser realizada em cada exercício.

1. Os créditos adicionais autorizados que têm como fonte de recursos o excesso de arrecadação provenientes de recursos de convênios deverão ser abertos por único decreto no valor da lei autorizativa, que corresponderá somente aos valores previstos no convênio a serem liberados no exercício. Para evitar o descontrole dos gastos, o gestor deve controlar o saldo aberto pelas emissões dos empenhos, tal como previsto no artigo 59, da Lei nº 4.320/64”. (gn)

Portanto, estando perfeitamente justificadas as suplementações realizadas por Excesso de Arrecadação, pela tendência do ingresso desses recursos, vinculados a uma finalidade específica ao objeto de sua vinculação, pede-se o afastamento da irregularidade.



Análise da defesa:

De acordo com as alegações apresentadas, os créditos adicionais abertos por excesso se arrecadação, nas fontes citadas na descrição da irregularidade, foram os seguintes: Na fonte 15 foi aberto o valor de R\$ 158.480,00, devido ao recebimento de recurso do PNATE que não estavam previsto na Lei Orçamentária. Esse crédito foi aberto por meio do Decreto nº 056/2020 2020 (doc. digital 237274/2021, folha 18).

Na fonte 29 foi aberto o valor de R\$ 807.869,31, por meio dos Decretos 149/2020 e 237/2020 (doc. digital 237274/2021, folhas 201 e 203). Esse recurso teria sido recebido para combate a pandemia do COVID-19 e não estava previsto na LOA. O crédito da fonte 33, no valor de R\$ 21.000,00, foi aberto por meio do Decreto 233/2020 (doc. digital 237274/2021, folha 19) e teve como fonte a celebração do Convênio 227/2020 com a Secretaria de Estado de Agricultura Familiar.

No quadro apresentado no Relatório Preliminar, na descrição da irregularidade, aparecem os valores exatos dos créditos abertos, como se estivessem sem cobertura. Isso acontece porque, ainda que os créditos abertos, tenham sido com base em recursos efetivamente existentes, as mesmas fontes recebem outros recursos previstos que não se efetivaram na totalidade, assim a falta desses outros recursos faz com que os créditos abertos pareçam estar descobertos.

As alegações apresentadas pela Defesa demonstram que os créditos foram abertos com base em recursos efetivamente existentes, provenientes de transferências da União e do Estado e que a aparente falta de cobertura foi devido a não arrecadação de outros recursos previstos, que não se efetivaram na totalidade. Isso posto, sana-se este apontamento.

Situação da análise: **SANADO**

3.2) *Abertura de créditos adicionais por superávit do exercício anterior no valor de R\$ 342.295,68, sendo R\$ 1.654,25 na fonte 33, R\$ 159.018,40 na fonte 36 e 182.253,03, na fonte 90, sem a existência de fato, de saldos nas fontes utilizadas. - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA*

Evidência de Auditoria (Situação Encontrada):

Durante o exercício de 2020 a Prefeitura de Sinop abriu créditos adicionais por superávit financeiro em diversas fontes, conforme detalhado no Anexo 1, quadro 1.2. Desse quadro extraiu-se os valores que foram abertos sem a existência efetiva de saldos nas fontes 33, 36 e 90, como se vê na sequência:

Fonte	Saldo ex. anterior	Canc. de RP não processado	Créditos abertos	Créditos abertos sem recursos
33	178.259,78	0,00	179.914,03	1.654,25
36	625.258,87	0,00	784.277,27	159.018,40
90	10.571.497,78	600.000,00	11.353.750,81	182.253,03
				342.925,68



No quadro acima são apresentadas as fontes nas quais foram abertos créditos adicionais, por superávit financeiro do exercício anterior, sem que tenha havido saldo desses superávits. A coluna “créditos abertos sem recursos” mostra os valores já deduzido os restos a pagar não processados, que foram cancelados dentro do exercício, conforme prevê a Resolução de Consulta TCE-MT nº 8/2016 – TP.

Manifestação da defesa:

Esta irregularidade aparece na descrição já com a alteração realizada pela análise da defesa, porém a descrição original da irregularidade, conforme consta no Realório Preliminar e da qual o Gestor se defende está capitulada da seguinte forma:

3.2) Abertura de créditos adicionais por excesso de superávit orçamentário no valor de R\$ 2.768.828,58, nas fontes 02, 33, 36 e 90, sem a existência de fato, de saldos nas fontes utilizadas. - Tópico - 3.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

A Defesa apresentou suas alegações nos seguintes termos transcritos na íntegra:

Razão da Manifestação Prévia de Defesa: *In casu*, o cerne da irregularidade trazida no achado de auditoria diz respeito a suposta abertura de créditos adicionais nas fontes nsº. “**02, 33, 36 e 90**”, por conta de recursos inexistentes, tendo como fonte de recursos o superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior.

Permissa vênia, confrontado as informações extraídas do Balanço Patrimonial do Exercício de 2019, com os Decretos que ensejaram a abertura dos respectivos créditos, levando em consideração as alterações promovidas o sistema APLIC, a inclusão/exclusão de fontes de recursos, além de cancelamento de restos a pagar realizados na abertura do orçamento de 2020, tem-se de maneira incontroversa que o achado não se confirmou.

Sobre o tema, o Art. 43, § 1º, II da Lei nº 4.320/1964, dispõe que:

“Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; (Veto rejeitado no DOU, de 5.5.1964)

(...)

§ 2º Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas. (Veto rejeitado no DOU, de 5.5.1964)” (gn)

O conceito de superávit financeiro está definido nos § 2º do mesmo artigo, pois a lei considera como recursos para esta finalidade, o saldo positivo do confronto entre o Ativo e o Passivo Financeiro, além dos saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de créditos a eles vinculadas, *verbi gratia*:

“§ 2º Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas”. (Veto rejeitado no DOU, de 5.5.1964) (gn)

De acordo com a norma supracitada, o superávit financeiro, poderá ser utilizado como fonte de recurso para abertura de créditos suplementares e especiais no exercício analisado, e sua apuração precede de



metodologia própria, diferente daquela utilizada pela Secex, que diz respeito a apuração por excesso de arrecadação.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Na receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Enquanto para a despesa orçamentária, o código identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

O controle e a evidenciação de recursos por fontes são premissa inafastável a ser considerada para utilização desta fonte de recursos. Assim, até para que reste assegurado equilíbrio financeiro do órgão/entidade por ocasião da abertura de créditos adicionais, em respeito ao princípio da gestão fiscal responsável, deve-se realizar a análise de forma individualizada, uma vez que os recursos vinculados a uma finalidade específica devem ser destinados ao seu objetivo previsto.

É o que estabelecem os Arts. 8º, parágrafo único, e 50, inciso I, da Lei de Responsabilidade Fiscal, *in verbis*:

“Art. 8º. Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do Art. 4o, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

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

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

Feito isso, passa-se a análise do caso concreto.

Com relação aos recursos utilizados para abertura de crédito suplementar pela fonte 02, no valor de **R\$ 2.425.902,90**, faz-se necessário a adoção de um mesmo critério para análise do achado, em todos os jurisdicionados, caso contrário, teremos análise diferentes para o mesmo caso.

Diz-se isso, pois, deve ser lembrado a Nobre Equipe de Auditoria que, de acordo com o documento intitulado **“CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA POR FONTES/DESTINAÇÕES DE RECURSOS NO SISTEMA APLIC”**, as fontes “101 e 102”, não são propriamente consideradas “Fonte de Recursos”, mas sim um código de vinculação da despesa para o cumprimento dos percentuais em saúde e educação, atreladas a **Fonte 100**.

Neste sentido, veja-se o fac-símile extraído do referido documento:



Quadro 3

Cod.	Denominação	Descrição
Recursos Ordinários		
00	Recursos Ordinários	Controla os recursos que não estão vinculados a nenhum órgão ou programação e que estão disponíveis para livre aplicação.
Recursos da Educação		
01	Receita de Impostos e de Transferências de Impostos - Educação	Controla os recursos provenientes dos impostos municipais e das transferências de impostos do Estado e União aos Municípios destinados à educação. Este código não representa necessariamente uma fonte, mas uma vinculação da despesa para cumprimento dos percentuais de aplicação em educação.
Recursos da Saúde		
02	Receita de Impostos e de Transferências de Impostos - Saúde	Controla os recursos provenientes dos impostos municipais e das transferências de impostos do Estado e União aos Municípios destinados à saúde. Este código não representa necessariamente uma fonte, mas uma vinculação da despesa para cumprimento dos percentuais de aplicação em saúde.

Neste mesmo sentido, o critério utilizado pela Equipe de Instrução, para construção do achado de auditoria relativo à Fonte de Recursos nº. 02, nestes autos, diverge da análise realizada por ocasião da instrução do processo nº. 100.63-3/2020 – Contas Anuais de Governo da Prefeitura de Juína/MT, pois veja-se:

“Em consulta aos créditos adicionais por excesso de arrecadação consolidados no Aplic (tabela Detalhado) e Anexo 1, quadro 3.1, observase que:

- a- o valor da disponibilidade para a fonte 29 é de R\$ 573.530,00, detalhamento fonte 074000, dando cobertura aos créditos abertos no mesmo valor (Lei 1.949/2020; Decreto 510/2020), embora no Anexo 1, quadro 1.3 demonstre crédito sem disponibilidade;**
- b- o valor da disponibilidade para a fonte 46 é de R\$ 6.960.019,66, detalhamento fonte 074000, dando cobertura aos créditos abertos no valor de R\$ 6.346.654,59 (Lei 1.922/2020; Decretos 435/2020, 440/2020, 443/2020), embora no Anexo 1, quadro 1.3 demonstre crédito sem disponibilidade;**
- c- a análise quanto ao saldo disponível das fontes 00, 01 e 02 foi feita de forma conjunta, sendo que, ocorrendo déficit em qualquer dessas fontes, será coberto pelo superávit das demais fontes (conforme detalhamento fonte).” (gn)**

Assim, em análise conjunta feita nas Fontes de Recursos nº. “100, 101 e 102”, a disponibilidade financeira apurada no Quadro 1.2 do Relatório Prévio de Auditoria, permite concluir que em 31/12/2019, havia disponibilidade financeira nas respectivas fontes de recursos, no valor de R\$ 2.218.641,76, já descontadas as suplementações realizadas, pois veja-se:



Quadro 1.2 - Superávit Financeiro Exercício anterior X Créditos Adicionais Financiados por Superávit

FONTE (a)	DESCRIÇÃO DA FONTE DE RECURSO (b)	SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO - EXERCÍCIO ANTERIOR (c)	CRÉDITOS ADICIONAIS POR SUPERÁVIT FINANCEIRO (d)	CRÉDITOS ADICIONAIS ABERTOS SEM RECURSOS DISPONÍVEIS (R\$) =SE(C<0;0;SE(C>=0;0;(C-D)*-1))
Superávit/Déficit Financeiro X Créditos Adicionais por Superávit				
00	Recursos Ordinários	R\$ 23.680.736,47	R\$ 22.271.098,42	R\$ 0,00
01	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	R\$ 3.445.097,74	R\$ 145.253,78	R\$ 0,00
02	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	R\$ 2.363.942,88	R\$ 4.854.783,18	R\$ 2.490.840,30

Com relação a Fonte de Recursos nº. 33, o valor de R\$ 1.654,25 suplementado por Superávit é proveniente da transferência interna de recursos nº 248/2020 da conta bancária origem 2036.

Na abertura do Orçamento, em 02/01/2020, a fonte originária desse saldo era a 0124038000 – Aplicação Financeira Transferência de Convênios. Tendo sido convertida para 0133038000 – Aplicação Financeira Transferência de Convênios do Estado, com intuito de atender a Nova Tabela de FONTE E DESTINAÇÃO DE RECURSOS APLIC 2020, criando item 2.3 ESPECIFICAÇÃO DAS DESTINAÇÕES DE RECURSOS o código “33 – Outras Transferências de Convênios ou Contratos de Repasses do Estado”, portanto, esse saldo não consta no BDT de 31/12/2019.

Em 03/02/2020 houve uma nova transferência interna de Recursos 165/2020 fonte de origem 0133038000 – Aplicação Financeira Transferência de Convênios do Estado para 0333038000 – Aplicação Financeira Transferência de Convênios do Estado, o que justifica a diferença mencionada.

Colaciona-se o fac-símile do extrato de Contas Correntes:

ESTADO DE MATO GROSSO		PREFEITURA MUNICIPAL DE SINOP MT		AVENIDA DAS EMBAÚBAS, Nº 1386, SETOR COMERCIAL, SINOP - MATO GROSSO		CNPJ: 15.024.003/0001-32		
CONTA: 2036 CEF - L. ASFALTICA 2 - C/C 71006-0		NÚMERO: 0000000071006-0		EXTRATO DE CONTAS CORRENTES		PERÍODO 01/01/2020 ATÉ 31/12/2020		
AGÊNCIA:000008540 CAIXA ECONOMICA FEDERAL		SALDO ANTERIOR				170.555,42		
DATA	LANÇAMENTO	DESCRIÇÃO	ORIGEM	Nº DOC.	EMPENHO	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO
02/01/2020	104897	TRANSFERENCIA INTERNA EFETUADA NESTA DATA PARA ATU	TRA-0000000248/2020	020120			1.654,25	172.209,67
02/01/2020	104896	TRANSFERENCIA INTERNA EFETUADA NESTA DATA PARA ATU	TRA-0000000248/2020	020120		1.654,25		170.555,42
31/01/2020	83913	RENDIMENTO S/ APLICAÇÃO FINANCEIRA - MÊS 01/2020 - FIC	REC-0000003767/2020	01/2020			57,33	170.612,75
03/02/2020	104912	TRANSFERENCIA INTERNA EFETUADA NESTA DATA REF. SUJE	TRA-0000000249/2020	03022020		40.198,59		210.811,34
03/02/2020	90662	TRANSFERENCIA INTERNA EFETUADA NESTA DATA REF. SUJE	TRA-0000000165/2020	030220		1.654,25		212.465,59
03/02/2020	90672	REND. APLIC. FINANCEIRA DO MES DE JANEIRO (REG. RECEIT	REC-0000000686/2020	01/2020			57,33	212.522,92
03/02/2020	104911	TRANSFERENCIA INTERNA EFETUADA NESTA DATA REF. SUJE	TRA-0000000249/2020	03022020		40.198,59		172.324,33
03/02/2020	90671	ANULAÇÃO PARA CORREÇÃO DE RECEITA.	EAD-0000000051/2020	01/2020		57,33		172.267,00
03/02/2020	90661	TRANSFERENCIA INTERNA EFETUADA NESTA DATA REF. SUJE	TRA-0000000165/2020	030220		1.654,25		170.612,75
13/02/2020	104945	RENDIMENTO S/ APLICAÇÃO FINANCEIRA MÊS 02/2020 - ATÉ	REC-0000000040/2020	02/2020			7,82	170.620,57
13/02/2020	104952	TRANSFERÊNCIA EFETUADA NESTA DATA P/ DEVOLUÇÃO SAL	TRA-0000000253/2020	00139814		9.711,10		160.909,47
13/02/2020	104954	TRANSFERÊNCIA EFETUADA NESTA DATA P/ DEVOLUÇÃO SAL	TRA-0000000254/2020	00139814		120.645,73		40.263,74
13/02/2020	104956	TRANSFERÊNCIA EFETUADA NESTA DATA P/ DEVOLUÇÃO SAL	TRA-0000000255/2020	00139814		40.198,59		65,15
13/02/2020	104959	TRANSFERÊNCIA EFETUADA NESTA DATA P/ DEVOLUÇÃO SAL	TRA-0000000256/2020	00139814		65,15		0,00
TOTAL/SALDO:						214.184,99	43.629,57	0,00

Com relação a suplementação feita na Fonte de Recursos nº. 36, no valor de R\$ 159.018,40, é oriunda de Superávit Financeiro resultante de cancelamento de Restos a Pagar, por meio do Decreto 108/2020, cuja suplementação ocorreu por meio do Decreto 134/2020. (Doc. 07 – decretos 108 e 134)



Por fim, quanto à Operação de Crédito suplementada pelo Superávit total de R\$ 11.353.750,81, cumpre nos esclarecer que o valor de R\$ 11.278.516,77 distribuídos nas contas correntes 71029-9 e 71030-2, os valores de 6.278.516,77, respectivamente, foram suplementados por meio dos Decretos 048/2020 e 051/2020, sem considerar os restos, para conversão da Fonte de Recurso, e disponibilizados para resgate pela Caixa Econômica.

Quanto à diferença de R\$ 75.234,04 que estava na CEF – PRO TRANSP PAC II conta corrente 447-5, foi suplementada pelo Decreto 148/2020 para devolução de valores do Contrato de Financiamento nº 0401218-01/2014 – Programa Pró-Transporte – Pavimentação e Qualificação de Vias Urbanas no Município de SINOP-MT.

Portanto, as suplementações seguiram as orientações da Lei de Responsabilidade Fiscal, corroboradas pela Corte Estadual de Contas e do Tesouro Nacional, sendo realizadas de acordo com a vinculação dos recursos a um determinado objeto específico, razão pelo qual, pede-se o afastamento da irregularidade.

Análise da defesa:

Após exposição conceitual sobre créditos suplementares, superávit financeiro e controle por fontes de recurso, a Defesa alega que a abertura de crédito adicional por superávit financeiro, feita na fonte 02, deve ser analisado com o mesmo critério para todos os jurisdicionados. Isso porque, segundo alega, ao se analisar as contas de 2020 da prefeitura de Juína, Processo nº 100.633/2020, a Equipe Técnica o fez de forma conjunta para as fontes 100, 101 e 102.

A Defesa tem razão em parte sobre a intercambialidade dessas três fontes, uma vez que todas são destinadas a recursos de impostos sendo a fonte 100, também chamada de fonte 00, para recursos de impostos sem destinação específica, a fonte 101 ou 01, para recursos de impostos destinados a educação e a fonte 102 ou 02, para recursos de impostos destinados a saúde.

Assim os recursos da fonte 100 poderão ser utilizados para suprir déficit nas outras duas, mas o contrário nem sempre é possível, pois vai depender se os recursos dessas duas fontes cumpriram o percentual legal de investimento nas funções a que se destinam.

No caso da prefeitura de Sinop, ao se analisar as três fontes em conjunto, de fato na fonte 01, havia disponibilidade para os créditos abertos. Considerando que a prefeitura cumpriu o limite legal de investimento na educação, o saldo da fonte poderá ser utilizado para compensar a fonte 02, da saúde que a princípio os créditos teriam sido abertos sem recursos disponíveis. Contudo, o setor contábil deve ter o devido cuidado de remanejar os recursos das fontes para que o resultado final não se apresente deficitário.

Sobre o crédito aberto na fonte 33, a Defesa alega que essa fonte foi implementada somente em 2020 e que se originou da fonte 24, devido a nova tabela de fontes e destinação de recursos do Aplic. Pela alegação, os recursos utilizados estariam na fonte 24.

De fato a tabela do sistema Aplic foi alterada para adequação e melhoria na especificação dos recursos nas fontes e a fonte 33 se originou da 24. Assim caso a fonte anterior tivesse recurso suficiente para cobrir o crédito aberto na nova, o procedimento estaria correto. Contudo, ao se analisar o quadro 1.2 do Relatório Técnico Preliminar, verifica-se que a fonte 24 teve créditos abertos por superávit financeiro, que consumiram todo o saldo existente. Desse modo a 33 ficou sem cobertura por falta de saldo na fonte de origem.

Sobre o crédito de R\$ 15.018,40 aberto na fonte 36, a Defesa alega que a fonte de recurso proveio de anulação de diversos empenhos autorizados pelo Decreto 108/2020. Esses empenhos são parte integrantes do decreto e estão relacionados no doc. digital 237274/2021, folhas 213 a 227. Analisando esses empenhos no sistema Aplic, consta-se que nenhum deles pertence a fonte 36. Do mesmo modo ao extrair do sistema os restos a pagar empenhados nessa fonte, constata-se que não houve cancelamentos na fonte 36. Desse modo os créditos abertos por superávit nessa fonte foram feitos sem disponibilidade financeira.

Sobre a fonte 90, a prefeitura possuía superávit financeiro de R\$ 10.571.497,78 e abriu créditos de



R\$ 11.353750,81. Houve ainda cancelamento no exercício de 2020 de Restos a Pagar Não processados para compor o superávit, ainda restou o valor de R\$ 182.253,03 de créditos abertos sem cobertura financeira, conforme demonstrado no Relatório Preliminar (doc. digital 192312, folha 19). Assim independente da finalidade para o qual foi utilizado, pois a defesa alega que foi feita devolução de recurso para a Caixa, a abertura de crédito tem que ser dentro do limite do superávit apurado no balanço patrimonial do exercício anterior, o que não foi feito caso da fonte 90.

Pela análise da defesa apresentada, será excluído do apontamento o valor referente a abertura de crédito na fonte 02, contudo será mantida para as demais fontes, alterando-se apenas o valor da abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistente de superávit financeiro.

Situação da análise: **MANTIDO E ALTERADO**

3.3) Abertura de R\$ 6.586.113,80 em créditos adicionais por conta de recursos inexistente de operação de crédito em descumprimento ao disposto no art. 167, II e V, da Constituição Federal e no art. 43, da Lei nº 4.320/1964. - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

Evidência de Auditoria (Situação Encontrada):

O orçamento inicial, do município de Sinop, previa a entrada de receitas de operações de créditos no valo total de R\$ 55.699.358,29, conforme se vê na figura abaixo, extraído do sistema Aplic. Durante o exercício foi aberto crédito adicional no valor de R\$ 6.586.113,80, elevando o orçamento dessa receita para R\$ 62.285.472,09, como se vê na mesma figura.

APLIC [Módulo Auditoria] :: PREFEITURA MUNICIPAL DE SINOP :: CNPJ: 15024003000132 :: - [Receita Orçamentária]

Sistema Peças de Planejamento Prestação de Contas Informes Mensais Informes Envio Imediato Auditoria Impressões Cruzamento de Dados Ajuda...

Receita Orçamentária
:: Clique com o botão direito do mouse sobre a tabela para mais opções

Receita Orçamentária

Consulta parametrizada

Informe o mês de referência: Dados consolidados do Ente Título (Digite para localizar)

* Considera os dados acumulados até a última carga enviada

Títulos	Escrutur...	Descrição	Previsão Inicial	Previsão Atualizada(R\$)	Receita Realizada(R\$)	Diferença(R\$)	
						Para mais	Para menos
2.0.0.0.00.0.00.00.00	N	RECEITAS DE CAPITAL	106.063.786,40	113.971.413,19	54.545.348,69	0,00	59.426.064,50
2.1.0.0.00.0.00.00.00	N	OPERAÇÕES DE CRÉDITO	55.699.358,29	62.285.472,09	43.743.082,88	0,00	18.542.389,21
2.1.1.0.00.0.00.00.00	N	OPERAÇÕES DE CRÉDITO - MERCADO INTERNO	55.699.358,29	62.285.472,09	43.743.082,88	0,00	18.542.389,21
2.1.1.2.00.0.00.00.00	N	OPERAÇÕES DE CRÉDITO CONTRATUAIS - MERCADO INTERNO	55.699.358,29	62.285.472,09	43.743.082,88	0,00	18.542.389,21
2.1.1.2.00.1.00.00.00	N	OPERAÇÕES DE CRÉDITO CONTRATUAIS - MERCADO INTERNO	55.699.358,29	62.285.472,09	43.743.082,88	0,00	18.542.389,21
2.1.1.2.00.1.1.00.00.00	S	OPERAÇÕES DE CRÉDITO CONTRATUAIS - MERCADO INTERNO - PRINCIPAL	55.699.358,29	62.285.472,09	43.743.082,88	0,00	18.542.389,21

Ao final do exercício a arrecadação foi de R\$ 43.473.082,88. Desse modo, o crédito de R\$ 6.586.113,80, que foi aberto com autorização da Lei 2680/2019 e efetivado por meio do Decreto 178/2020, ficou sem cobertura, conforme se vê no Anexo 1, Quadro 1.3.

Manifestação da defesa:

A Defesa apresentou suas alegações nos seguintes termos, que se transcreve na íntegra:

Razão da Manifestação Prévia de Defesa: Muito embora o achado de auditoria possa



transparecer existência de Abertura de Créditos Adicionais Suplementares sem os recursos suficientes, a irregularidade precisa de uma análise mais acurada, levando em consideração, a “**tendência**” do exercício, prevista pelo §3º do Art. 43 da Lei Federal nº. 4.320/1964, *in verbis*:

“Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; (Veto rejeitado no DOU, de 5.5.1964)

II - os provenientes de excesso de arrecadação; (Veto rejeitado no DOU, de 5.5.1964)

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei; (Veto rejeitado no DOU, de 5.5.1964)”. (gn)

O conceito de excesso de arrecadação, está definido nos § 3º do mesmo artigo, pois a lei considera além do saldo positivo da arrecadação mensal, ainda a tendência verificada no exercício, *verbi gratia*:

“§ 3º Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício”. (gn)

De acordo com a norma supracitada, o excesso de arrecadação apurado, poderá ser utilizado como fonte de recurso para abertura de créditos suplementares e especiais, considerando, nesse caso, a tendência verificada no exercício, acompanhado de exposição justificada.

Adicionalmente, o Art. 42, da Lei nº. 4.320/1964, exige que os créditos adicionais sejam autorizados por lei e abertos por decreto executivo, sendo que a autorização para abertura de créditos suplementares pode constar na própria lei orçamentária, por força do § 8º do ART. 165 da CF/88.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Na receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Enquanto para a despesa orçamentária, o código identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

O controle e a evidenciação de recursos por fontes são premissa inafastável a ser considerada para utilização desta fonte de recursos. Assim, até para que reste assegurado *equilíbrio financeiro* do órgão/entidade por ocasião da abertura de créditos adicionais, em respeito ao *princípio da gestão fiscal responsável*, deve-se realizar a análise de forma individualizada, uma vez que os recursos vinculados a uma finalidade específica devem ser destinados ao seu objetivo previsto.

É o que estabelecem os Arts. 8º, parágrafo único, e 50, inciso I, da Lei de Responsabilidade Fiscal, *in verbis*:

“Art. 8º. Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4o, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

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



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

Feito isso, passa-se a demonstrar os motivos pelos quais a irregularidade não ficou comprovada, pois como se verifica, no caso específico dos autos, havia recursos suficientes para amparar a abertura dos respectivos créditos.

No que diz respeito a suplementação relativo à operação de crédito pela Fonte de Recursos nº. “90”, deverá ser levado em consideração que, para a edição do Decreto nº.

178/2020, no montante de R\$ 6.586.113,80, proveniente de financiamento autorizado pela Lei nº 2678/2019, no âmbito do FINISA – Contrato de Financiamento ao Saneamento e a Infraestrutura, propostas SIAPF Nº 0522823-00 e SIAPF Nº 0524901-97, não previstos na LOA – 2020. (**Doc. 08 – Decreto nº. 178/2020**)

O Plano de Trabalho aprovado pela Caixa Econômica Federal, para o exercício de 2020, haveria o repasse financeiro relativo ao primeiro contrato de financiamento de R\$ 15.531.095,12, conforme demonstrado no cronograma físico e financeiro abaixo colacionado:

CT nº	Estado/Município/Distrito Federal	UF
0522823-00	MUNICÍPIO DE SINOP	MT

Programa	TOMADOR
FINISA	MUNICÍPIO DE SINOP – MT

Data da Primeira Amortização	Valor do Financiamento
<u>14 / 07 / 2021</u>	R\$ 31.062.190,24

Periodicidade dos desembolsos
TRIMESTRAL

Total por Exercício

Ano	Valor (R\$)
2019	7.765.547,56
2020	15.531.095,12
2021	7.765.547,56

Também havia a previsão dos recursos relativo ao Contrato de Financiamento nº. 052490197 – FINISA II - Financiamento de Despesas de Capital, no valor de R\$ 68.770.978,77, celebrado com a Caixa Econômica Federal no ano de 2019.

No Plano de Trabalho aprovado pela Caixa Econômica Federal, constava a liberação de R\$ 34.385.489,40, para o exercício de 2020, tudo conforme demonstrado no cronograma físico e financeiro abaixo colacionado:



CT nº 0524901-97	Estado/Município/Distrito Federal MUNICÍPIO DE SINOP	UF MT
Programa FINISA	TOMADOR MUNICÍPIO DE SINOP – MT	
Data da Primeira Amortização <u>14 / 07 / 2021</u>	Valor do Financiamento R\$ 68.770.978,77	
Periodicidade dos desembolsos QUADRIMESTRAL		

Total por Exercício

Ano	Valor (R\$)
2019	11.461.829,80
2020	34.385.489,40
2021	22.923.659,60

Do valor programado no Plano de Trabalho dos dois contratos de **R\$ 49.916.584,03** para o exercício de 2020, foram liberados a quantia equivalente a **R\$ 37.488.418,78**, conforme se verifica no Anexo 10 -Comparativo da Receita Estimada com a Receita Arrecadada no exercício de 2020.

Por fim, a Resolução Normativa nº. 43/2013 – do Tribunal de Contas Matogrossense, item 12, alínea “a”, menciona que a falta de repasse relativo aos créditos programados e que tenha sido realizada despesa a ser paga com esses recursos, constitui atenuante da gravidade da irregularidade, pois veja-se:

“12. Constituem atenuantes da irregularidade: a) existência de créditos a receber correspondentes à falta de repasse de transferências constitucionais, legais ou voluntárias efetivamente programadas para o exercício, desde que o ente recebedor tenha contraído e empenhado obrigações de despesas a serem custeadas com os recursos em atraso; b) existência de superavit financeiro no balanço do exercício analisado, correspondente à fonte ou destinação de recurso que gerou o respectivo déficit de execução orçamentária, desde que não comprometa a execução do orçamento do exercício seguinte.

13. Não constitui atenuante da irregularidade a existência de créditos a receber correspondentes a receita de competência do exercício analisado mas cujo repasse e respectiva arrecadação estejam programados para exercício futuro.

14. Sempre que constatada a existência de déficit de execução orçamentária, o Tribunal deve identificar suas causas e determinar as ações corretivas a serem adotadas pela gestão, como, por exemplo, a instituição e efetivo cumprimento da programação orçamentária e financeira (arts. 8º e 13 da LRF c/c arts. 47 a 50 da Lei 4.320/64), o efetivo acompanhamento das metas de resultado primário e nominal (arts. 4º e 53, III, da LRF) e a limitação de empenho e de movimentação financeira nos casos previstos na LDO (arts. 9º da



LRF), dentre outras.

15.As despesas empenhada, mas não liquidadas devem ser anuladas no encerramento do exercício, ressalvadas as despesas cujo fato gerador já tenha ocorrido, ou seja, quando a fase de liquidação estiver em andamento, as quais devem ser inscritas em restos a pagar não processados.

Havendo interesse da Administração na execução das despesas cujos empenhos tenham sido anulados, essas devem ser previstas e executadas no orçamento do exercício subsequente.

16.Os restos a pagar não processados decorrentes de liquidações em andamento devem ser executados, ou seja, liquidados, até o encerramento do exercício subsequente ao de sua inscrição. Se não forem liquidados até essa data, devem ser justificadamente cancelados no encerramento do exercício subsequente". (gn)

Sendo assim, estando comprovado que a suplementação realizada pela Fonte de Recursos nº. 90, havia a tendência de liberação dos recursos previsto no plano de trabalho dos financiamentos com a Caixa Econômica, cujo excesso de não se confirmou devido a frustração das receitas, e, em homenagem a razoabilidade, pede-se o afastamento da punição ao gestor, recomendando ao atual gestor, providências estabelecidas pela Resolução Normativa nº.

Análise da defesa:

Esta irregularidade trata da abertura de créditos por operações de créditos sem a existência efetiva dos recursos. De acordo com as alegações da defesa este crédito foi aberto com base no Contrato de Operação nº 0522823-00/2019, celebrado com a Caixa Econômica Federal. Esse contrato está no doc. digital 237274/2021, folha 42, em seu cronograma de desembolso, folha 79, consta a previsão de repasse de R\$ 15.531.095,12 para o exercício de 2020. Também é um dos contratos que deram origem a insuficiência de recursos na fonte 90, apontada no item 2.1 das irregularidades destacadas no Relatório Preliminar.

Considerando que o crédito aberto foi em função da expectativa do recebimento dos recursos do referido contrato, entendemos que este apontamento pode ser sanado.

Situação da análise: SANADO

3. PROPOSTA DE RECOMENDAÇÕES / DETERMINAÇÕES

Com base nas irregularidades remanescentes da análise das contas Anuais de Governo, bem como nas observações feitas, quando da análise da convergência das demonstrações contábeis, do município de Sinop, sugere-se que sejam expedidas as seguintes recomendações/Determinações, sem prejuízo de outras a critério do Relator:

- Quando da Abertura de créditos adicionais por excesso e arrecadação ou por superávit financeiro, certifique-se da real existência do excesso ou do superávit utilizado como fonte de financiamento do crédito.
- Quando da elaboração da nota explicativa do Balanço Orçamentário, que seja apresentado a evidenciação do



detalhamento das despesas executadas por tipos de créditos (inicial, suplementar, especial e extraordinário). Que seja evidenciado o detalhamento dos “recursos de exercícios anteriores” utilizados para financiar as despesas orçamentárias do exercício corrente, destacando os recursos vinculados ao RPPS e outros com destinação vinculada. Que seja evidenciado o montante da movimentação financeira (transferências financeiras recebidas e concedidas) relacionado à execução do orçamento do exercício (Déficit Orçamentário).

- Quando da elaboração da nota explicativa do Balanço Patrimonial, que seja apresentado o detalhamento do imobilizado, do intangível; das obrigações trabalhistas, previdenciárias e assistenciais a curto prazo e a longo prazo; as provisões a curto prazo e a longo prazo; as evidenciações das políticas contábeis relevantes que tenham reflexos no patrimônio tais como: as políticas de depreciação, amortização e exaustão; a evidenciação dos ganhos e perdas decorrentes da baixa de imobilizado estão reconhecidos no resultado Patrimonial; a evidenciação em notas explicativas, dos critérios de apuração da depreciação, amortização e exaustão e de realização de revisão da vida útil e do valor residual do item do ativo; e a informação quanto se depreciação, amortização e exaustão para cada período é reconhecida no resultado, contra uma conta retificadora do ativo;
- Quando da elaboração da nota explicativa da Demonstração das Variações Patrimoniais, que seja apresentada a evidenciação da origem e destino dos recursos provenientes de alienação de ativos;

4. CONCLUSÃO

Após análise dos argumentos trazidos pela defesa, bem como dos documentos que deram suporte às alegações, apresenta-se a conclusão a que se chegou, da análise das Contas Anuais de Governo do município de Sinop, exercício de 2020.

4.1. RESULTADO DA ANÁLISE

Após análise da argumentação e dos documentos trazidos pela Defesa, foram sanados os apontamentos feitos nos itens 1.1, 2.1, 3.1 e 3.3. Fica mantido apenas o apontamento catalogado nos itens 3.2, feito no Relatório Preliminar, que segue para emissão do Parecer do Ministério Público de Contas.

ROSANA TEREZA MARTINELLI - ORDENADOR DE DESPESAS / Período: 01/01/2020 a 31/12/2020

1) CB02 CONTABILIDADE_GRAVE_02. Registros contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis (arts. 83 a 106 da Lei 4.320/1964 ou Lei 6.404/1976).



1.1) SANADO

2) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_99. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

2.1) SANADO

3) FB03 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_GRAVE_03. Abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes: excesso de arrecadação, superávit financeiro, anulação total ou parcial de dotações e operações de crédito (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43 da Lei 4.320/1964).

3.1) SANADO

3.2) *Abertura de créditos adicionais por superávit do exercício anterior no valor de R\$ 342.295,68, sendo R\$ 1.654,25 na fonte 33, R\$ 159.018,40 na fonte 36 e 182.253,03, na fonte 90, sem a existência de fato, de saldos nas fontes utilizadas. - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA*

3.3) SANADO

4.2. NOVAS CITAÇÕES

A ex-gestora foi devidamente citada, tendo apresentado as alegações e documentos que julgou pertinente. Não se faz necessária nova citação, exceto para apresentação das alegações finais.

Em Cuiabá-MT, 24 de Novembro de 2021.

MARIO NEY MARTINS DE OLIVEIRA
AUDITOR PÚBLICO EXTERNO
COORDENADOR DA EQUIPE TÉCNICA