



PROCESSO N° : 10.043-9/2020
INTERESSADO : PREFEITURA MUNICIPAL DE PEDRA PRETA
RESPONSÁVEL : JUVENAL PEREIRA BRITO
PROCURADOR LEGAL : LUIZ MÁRIO DE BARROS
ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2020
RELATOR : CONSELHEIRO ANTONIO JOAQUIM

II - RAZÕES DO VOTO

71. Inicialmente, cabe registrar que o agente político cumpriu os percentuais constitucionais na área da educação e saúde.

72. Desse modo, salienta-se que na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino foi aplicado o correspondente a **26,62%** das receitas provenientes de impostos municipais e transferências estadual e federal, cumprindo o disposto no artigo 212 da Constituição Federal.

73. Em relação ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, foram aplicados **71,06%** na valorização e na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, de acordo com os artigos 60, inciso XII do ADCT/CF e 22 da Lei 11.494/2007.

74. No que concerne à saúde, foram aplicados **36,30%** do produto da arrecadação dos impostos, conforme determinam os artigos 156, 158 e 159, inciso I, alínea “b” e § 3º da Constituição Federal, atendendo, portanto, aos artigos 198, § 3º da CF e 7º da Lei Complementar 141/2012.

75. Nessa linha, destaco que os repasses ao Poder Legislativo observaram o artigo 29-A da Constituição Federal.





76. Especificamente sobre as despesas com pessoal do Poder Executivo (R\$ 36.475.225,26 – 51,43%), embora não tenha superado o limite máximo permitido de 54% estabelecido no art. 20, III, “b”, da LRF, foi ultrapassado o limite prudencial de 95% (51,30).

77. Por esses fatores, entendo prudente alertar a atual gestão para adoção das medidas elencadas no artigo 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo conveniente enfatizar que essas providências devem vigorar enquanto perdurar o valor que supera o limite prudencial.

78. Feitas essas observações, saliento que, inicialmente, a Secretaria de Controle Externo de Receita e Governo apontou a presença de nove irregularidades, com catorze subitens, 1.1 (**DA01**), 2.1e 2.2 (**CB02**), 3.1 e 3.2 (**DB08**), 4.1 e 4.2 (**DB99**), 5.1 e 5.2 (**FB03**), 6.1 e 6.2 (**FB13**), 7.1 (**MB02**), 8.1 (**MB99**) e 9.1 (**NB01**).

79. Após analisar os argumentos da defesa, a equipe técnica concluiu pelo saneamento das irregularidades descritas nos subitens 2.1 (**CB02**), 7.1 (**MB02**), 8.1 (**MB99**) e 9.1 (**NB01**), entendimento que foi acompanhado pelo Ministério Público de Contas.

80. Compulsando os autos, concordo com a equipe técnica e com o Ministério Público de Contas quanto ao saneamento da irregularidade acerca da divergência de R\$ 4.811.463,40 (quatro milhões, oitocentos e onze mil, quatrocentos e sessenta e três reais e quarenta centavos) nos valores das transferências repassados ao Município de Pedra Preta para combate à Pandemia (Detalhamentos de Fontes 76000, 77000 e 80000) obtidos no site do Banco do Brasil e os registros no sistema Aplic (**CB02 – subitem 2.2**), pois a defesa comprovou que realizou corretamente os registros contábeis dessas despesas e que o erro ocorreu apenas no envio das informações no sistema Aplic.

81. Inobstante o achado não tenha permanecido, aproveito para recomendar ao atual chefe do Poder Executivo que realize corretamente os registros contábeis no sistema Aplic para evitar inconsistências nas informações.





82. Em relação aos achados de auditoria relacionados ao atraso no envio das contas anuais de governo (**MB02 – subitem 7.1**), ausência do envio junto com as contas anuais do balanço orçamentário (**MB99 – subitem 8.1**) e ausência de constituição da comissão de transmissão de mandato e apresentação do relatório conclusivo (**NB01 – subitem 9.1**), concordo com a equipe técnica e Ministério Público de Contas pelo saneamento, pois todas essas irregularidades são de responsabilidade do atual gestor.

83. Logo, não há como imputar ao ex-gestor o atraso no envio das contas anuais de governo e nem do balanço orçamentário cuja obrigatoriedade vigorou no exercício de 2021. Além disso, restou comprovado nos autos que o ex-prefeito instituiu, por meio do Decreto 213/2020, a comissão de transmissão de mandato, sendo que o envio do relatório conclusivo ficou a cargo da atual gestão.

84. Posto isso, passo a analisar as irregularidades mantidas nas referidas contas anuais.

1) DA01 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVÍSSIMA_01. Contração de obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres do mandato sem que haja disponibilidade financeira (art. 42, caput e parágrafo único da Lei Complementar 101/2000).

1.1) Houve contração de despesa no montante de -R\$186.282,67 nos dois últimos quadrimestres do mandato sem a devida disponibilidade financeira, desobedecendo o art. 42 caput e parágrafo único da LRF - Tópico – 2. ANÁLISE DA DEFESA

85. Segundo o Relatório Técnico Preliminar (fls. 55 – Doc. 180326/2021) houve contração de despesas nos dois últimos quadrimestres do mandato sem a devida disponibilidade financeira no montante de R\$ 186.282,67 (cento e oitenta e seis mil, duzentos e oitenta e dois reais e sessenta e sete centavos) nas fontes de recursos 23 e 30, conforme tabela abaixo reproduzida:

Tabela 1 - Despesa contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato

Fonte	Descrição da Fonte	Indisponibilidade		Resultado
		Data 30/04 (A)	Data 31/12 (B)	(B)-(A)
17	Contribuição para o Custeio dos	-R\$ 371.444,43	-R\$ 378,43	R\$ 371.066,00





	Serviços de Iluminação Pública - COSIP			
23	Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse -Saúde)	R\$ 0,00	-R\$ 172.497,34	-R\$ 172.497,34
24	Outras Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse da União (não relacionados à educação/saúde/assistência social)	-R\$ 3.860.201,90	-R\$ 64.255,21	R\$ 3.795.946,69
30	Recursos provenientes do Fundo de Transporte e Habitação – FETHAB	R\$ 0,00	-R\$ 13.785,33	-R\$ 13.785,33
42	Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde – SUS – Estado	-R\$ 108.569,55	-R\$ 25.016,23	R\$ 83.553,32
TOTAL				-R\$ 186.282,67

Fonte: Quadro 12.3 do Relatório Técnico Preliminar (fls. 55/56 – Doc. 180326/2021)

86. De acordo com o quadro acima, visualiza-se que houve uma redução nas obrigações a serem custeadas nas fontes 17, 24 e 42, razão pela qual elas restaram positivadas. Contudo, o mesmo não teria ocorrido nas fontes 23 e 30, evidenciando que houve um aumento no total das obrigações a serem custeadas e assunção de novas obrigações nos últimos quadrimestres do mandato sem a respectiva disponibilidade financeira.

87. A defesa discordou do apontamento, alegando que havia saldo bancário disponível em 31/08/2020 a 31/12/2020 nas referidas fontes, juntando demonstrativo financeiro para comprovar sua tese (fls. 15/28 – Doc. 237735/2021).

88. A equipe técnica, após analisar a defesa, manifestou-se pela manutenção do achado, pois os documentos apresentados correspondem a uma relação dos saldos bancários de diversas fontes, não sendo válidos para sanar a irregularidade, vez que não consideram as obrigações existentes em cada fonte de recursos que terão que ser honradas pela municipalidade.





89. Na alegações finais, a defesa apenas remeteu-se ao quadro relativo à disponibilidade financeira do município para justificar a inexistência da irregularidade (fl. 2 – Doc. 267219/2021).

90. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção do achado com recomendação.

91. A Lei de Responsabilidade Fiscal impõe limites à realização de despesas no último ano de mandato dos titulares de poder ou órgãos referidos no artigo 20, com a finalidade de evitar a assunção de dívidas a serem suportadas pelo sucessor, a saber:

a) nulidade do ato que aumentar despesa total de pessoal nos últimos 180 (cento e oitenta) dias do mandato (art. 21, parágrafo único);

b) proibição de contratar operação de crédito por antecipação de receita orçamentária – ARO, no último ano do mandato (art. 38, IV, b);

c) vedação de contrair obrigação de despesa, nos oito últimos meses do mandato, sem que haja suficiente disponibilidade de caixa (art. 42).

92. Com efeito, esses dispositivos, chamados de restrições de final de mandato, visam a coibir abusos fiscais cometidos por agentes políticos que podem prejudicar a gestão seguinte através da prática de assumir novos compromissos sem a correspondente disponibilidade financeira.

93. O artigo 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece que é vedado contrair obrigação de despesas nos 2 (dois) últimos quadrimestres do mandato sem a correspondente disponibilidade financeira. Vejamos:

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito. Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.





94. Extrai-se desse dispositivo que é necessário que o Poder Executivo tenha recursos financeiros para pagar as despesas realizadas entre maio e dezembro do último ano de mandato ou, no mínimo, que disponibilize recursos para que a próxima gestão possa quitar essas despesas.

95. Nesse sentido, entende-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal não veda a realização de toda e qualquer despesa, mas apenas o reconhecimento de um novo compromisso por meio de contratos, ajustes ou outros instrumentos, sem disponibilidade financeira para o seu adimplemento no exercício seguinte.

96. De acordo com o Manual de Demonstrativo Fiscal do Tesouro Nacional, o gestor deve apurar no final do primeiro quadrimestre a disponibilidade financeira das fontes de recursos por meio do fluxo de caixa atual e projetado (orçado), pois, como se sabe, o resultado desse cálculo é que constitui a base para o gestor aferir a possibilidade ou não de contratação de novas despesas nos últimos 8 (oito) meses do último ano do mandato:

“Ao assumir uma obrigação de despesa através de contrato, convênio, acordo, ajuste ou qualquer outra forma de contratação no seu último ano de mandato, o gestor deve verificar previamente se poderá pagá-la, valendo-se de um fluxo de caixa que levará em consideração “os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício”⁴⁹⁶ e não apenas nos dois últimos quadrimestres. **De acordo com o art. 42, as despesas decorrentes de obrigações de despesa contraídas nos últimos dois quadrimestres, deverão ser pagas até o final do ano ou, se for o caso, ser pagas no ano seguinte com recursos provisionados no ano anterior.** Para cumprimento da regra, o limite a ser observado é o de disponibilidade de caixa, considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício. Para que essas despesas possam ser pagas, é preciso pagar primeiramente os credores mais antigos, ou seja, deve-se respeitar a ordem cronológica das obrigações”¹

97. Importa salientar que a inscrição de despesas em restos a pagar, em qualquer exercício financeiro, depende da existência de disponibilidade de caixa que a comporte, nos termos do artigo 55, III, “b”, itens 3 e 4, da Lei de Responsabilidade Fiscal:

¹ Manual de Demonstrativo Fiscal, Edição 11, 07/05/2021, pg. 607





Art. 55. O relatório conterá:

(...)

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

(...)

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

1) liquidadas;

2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;

3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;

98. Portanto, a configuração de afronta ao artigo 42, da LRF, demanda que (i) tenham sido contraídas novas obrigações por meio de contratos, ajustes ou outros instrumentos entre maio e dezembro do último ano de mandato; (ii) tenham ensejado a realização de despesa sem o respectivo pagamento dentro do exercício; e (iii) não se tenha deixado disponibilidade financeira para os pagamentos dos restos a pagar dessas despesas contraídas naqueles oito derradeiros meses de gestão.

99. No caso em exame, verifica-se que tanto a fonte 23 (Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse -Saúde) como a fonte 30 (Recursos provenientes do Fundo de Transporte e Habitação – FETHAB), restou negativada no montante total de R\$ 186.282,67 (cento e oitenta e seis mil, duzentos e oitenta e dois reais e sessenta e sete centavos), demonstrando o aumento no total das obrigações no último quadrimestre do mandato.

Tabela 2 - Despesa contraída nos dois últimos quadrimestres do mandato sem disponibilidade financeira

Fonte	Descrição da Fonte	Indisponibilidade		Resultado
		Data 30/04 (A)	Data 31/12 (B)	(B)-(A)
23	Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse -Saúde)	R\$ 0,00	-R\$ 172.497,34	-R\$ 172.497,34
30	Recursos provenientes do Fundo de Transporte e Habitação – FETHAB	R\$ 0,00	-R\$ 13.785,33	-R\$ 13.785,33
TOTAL				-R\$ 186.282,67

Fonte: Quadro 12.3 do Relatório Técnico Preliminar (fls. 55/56 – Doc. 180326/2021)

100. Analisando as manifestações defensivas, de plano não acolho a pretensão do ex-gestor de que o saldo financeiro superavitário global, na ordem de R\$





5.150.602,94 (cinco milhões, cento e cinquenta mil, seiscentos e dois reais e noventa e quatro centavos), serve de excludente do achado, pois este apenas se afigurou superavitário pelo fato de que tanto o cálculo técnico do quociente de disponibilidade financeira (QDF), quanto o do quociente da situação financeira (QF) de igual forma, foram elaborados sem apuração da vinculação dos recursos.

101. A apuração da disponibilidade financeira do fluxo de caixa deve necessariamente considerar a vinculação dos recursos. É nesse sentido que se posiciona a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), em seu Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público:

O controle das disponibilidades financeiras por fonte/destinação de recursos deve ser feito desde a elaboração do orçamento até a sua execução, incluindo o ingresso, o comprometimento e a saída dos recursos orçamentários. No momento da contabilização do orçamento, deve ser registrado em contas orçamentárias o total da receita orçamentária prevista e da despesa orçamentária fixada por Fonte/Destinação de recursos.

Na arrecadação, além do registro da receita orçamentária e do respectivo ingresso dos recursos financeiros, **deverá ser lançado, em contas de controle, o valor classificado na fonte/destinação correspondente (disponibilidade a utilizar), bem como o registro da realização da receita orçamentária por fonte/destinação.** Na execução orçamentária da despesa, no momento do empenho, deverá haver a baixa do crédito disponível conforme a fonte/destinação e deverá ser registrada a transferência da disponibilidade de recursos para a disponibilidade de recursos comprometida. **Na saída desse recurso deverá ser adotado procedimento semelhante, com o registro de baixa do saldo da conta de fonte/destinação comprometida e lançamento na de fonte/ destinação utilizada.**

(...)

Dessa maneira, é possível saber a qualquer momento o quanto do total orçado já foi realizado por fonte/destinação de recursos, pois as disponibilidades de recursos estarão controladas e detalhadas nas contas de controles credores. Na execução orçamentária, a conta “disponibilidade por destinação de recursos” deverá ser creditada por ocasião da classificação da receita orçamentária e debitada pelo empenho da despesa orçamentária. O saldo representará a disponibilidade financeira para uma nova despesa. A conta “disponibilidade por destinação de recursos utilizada”, por sua vez, deverá iniciar cada exercício com seu saldo zerado. As contas de “disponibilidades por destinação de recursos” devem estar detalhadas por tipo de fonte/destinação, ou seja, para cada codificação de fonte/destinação criada pelo ente, haverá um detalhamento nessa conta. Com isso é possível identificar, para cada fonte/destinação, o saldo de recursos disponíveis para aplicação em despesas.





Esse detalhamento pode ser feito por meio do mecanismo de contas-correntes contábeis. Nesse caso, o detalhamento das contas de “disponibilidade por destinação de recursos” deve ser por contas-correntes, que identificam a fonte/destinação do recurso. A vantagem da utilização desse mecanismo consiste na simplificação do plano de contas, pois, com o uso dos contas-correntes, são necessárias apenas quatro contas contábeis para controle das fontes/destinações, ficando a fonte/destinação dos recursos evidenciada nos contas correntes. (grifei)

102. Nesse ponto e analisando a disponibilidade por fontes de recursos, verifico que a fonte 100, na qual se registram e movimentam os recursos ordinários, remanesceu com disponibilidade financeira na ordem de R\$ 5.246.740,39 (cinco milhões, duzentos e quarenta e seis mil, setecentos e quarenta reais e trinta e nove centavos), conforme print a seguir:

Fonte	Descrição	Disponibilidade de Caixa Bruta - Contas 111 (A)	RP Liquidados e Não Pagos de Exercícios Anteriores (B)	RP Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (C)	Demais Obrigações Financeiras (D)	Insuficiência Financeira no Consórcio (E)	(In)Disponibilidade líquida antes da inscrição de RP processados do exercício (F) = A-B-C-D-E	RP Liquidados e Não Pagos do Exercício (G)	(In)Disponibilidade Caixa Líquida antes da inscrição dos RP não processados (H) = F - G	RP Empenhados e não Liquidados do Exercício (I)	Indisponibilidade de Caixa Líquida na fonte de recurso, após a inscrição em RP Não Processados do Exercício (J) Se H < I então J = H-I; Se não J = zero
Disponibilidade Líquida em 31/12/2020 – (ART. 42 – LRF) - Poder Executivo - Exceto RPPS											
00	Recursos Ordinários	R\$ 5.927.639,45	R\$ 184.434,00	R\$ 49.993,50	R\$ 425.746,88	R\$ 0,00	R\$ 5.267.465,07	R\$ 20.724,68	R\$ 5.246.740,39	R\$ 849.351,86	R\$ 0,00

Fonte: Quadro 12.3 do Relatório Técnico Preliminar (fl. 135 – Doc. 180326/2021)

103. É importante ressaltar a necessidade de se atentar para o real saldo de disponibilidade da fonte 00 e a utilização dessa fonte para pagamento das despesas e compromissos financeiros das demais fontes deficitárias, quando da apuração de eventuais créditos adicionais com base no superávit daquela fonte.

104. Sendo assim, verifico que o saldo negativo de uma fonte sob o aspecto financeiro dá maior sinalização à configuração de irregularidade de cunho contábil do que propriamente financeiro e, no caso, a fonte 00 restou com saldo disponível (R\$ 5.246.740,39) capaz de abarcar a indisponibilidade financeira registrada nas fontes 23 (R\$ -172.497,34) e 30 (-R\$ 13.785,33).





105. Portanto, percebo que a indisponibilidade financeira nas fontes 23 e 30 decorreu da ausência de um controle efetivo por parte da administração no ingresso dos recursos nas fontes vinculadas e de medidas de remanejamento de recursos para mitigar essa situação.

106. Nessa linha foi o entendimento proferido por esta Corte de Contas nas contas anuais de governo do Prefeitura Municipal de Água Boa, exercício de 2016 (Processo 8.230-9/2016), onde a disponibilidade financeira na fonte 00 foi utilizada para mitigar a insuficiência financeira de outras fontes ocorridas em razão da contração de despesas nos dois últimos quadrimestres de mandato.

107. Por esses motivos, embora a irregularidade tenha se configurado em 2020, igualmente ao Ministério Público de Contas, atenuo a sua gravidade, de modo que a sua manutenção não tem o condão de ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas.

108. Posto isso, entendo necessário recomendar ao atual chefe do Poder Executivo que se abstenha de assumir obrigações financeiras sem que haja disponibilidade de recursos para cobrir o montante de restos a pagar, de acordo com os ditames trazidos pelo art. 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

2) 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).

2.2) Contratação de dívida de longo prazo sem lei autorizativa e sem registro na dívida fundada (Termo de Confissão de Dívida nº 005/2019/DESC/Energisa MT), no valor de R\$ 446.214,78 - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

109. Segundo o Relatório Técnico Preliminar (fl. 21 – Doc. 180367/2021), a Prefeitura Municipal de Pedra Preta assumiu dívida a longo prazo por meio do Termo de Confissão 005/2019/DESC/Energisa/MT, no valor de R\$ 446.214,78 (quatrocentos e quarenta e seis mil, duzentos e catorze reais e setenta e oito centavos), sem lei autorizativa e sem registro na dívida fundada.





110. A defesa não aborda essa irregularidade em sua defesa (fl. 5 – Doc. 237735/2021).

111. A equipe técnica manteve o achado face à ausência de manifestação defensiva.

112. Nas alegações finais, a defesa afirmou de forma genérica que as irregularidades são de cunho formal (Doc. 267219/2021)

113. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento técnico pela manutenção da irregularidade, com recomendação.

114. Frisa-se que a prestação de contas é o instrumento que permite acompanhar e fiscalizar os atos e despesas realizados pelos gestores públicos, promovendo a transparência dos atos administrativos, em observância aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, eficiência e publicidade, nos termos do artigo 37, caput, da Constituição Federal.

115. A transparência e a veracidade dos fatos contábeis são elementos fundamentais para a realização de uma administração eficiente e proba. É importante que as informações exigidas pelos atos normativos do TCE/MT sejam encaminhadas pelo jurisdicionado com fidedignidade, pois a desconformidade ou eventuais divergências prejudicam o exercício do controle externo.

116. É importante consignar que o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (8ª Edição, p. 25) estabelece a necessidade das descrições contábeis serem fidedignas, tempestivas e compreensíveis. Vejamos:

Para ser útil como informação contábil, a informação deve corresponder à representação fidedigna dos fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar. **A representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro**





material. A informação que representa fielmente um fenômeno econômico ou outro fenômeno retrata a substância da transação, a qual pode não corresponder, necessariamente, à sua forma jurídica. (grifei).

117. Compulsando os autos, verifica-se que a Prefeitura Municipal de Pedra Preta assinou termo reconhecendo dívida a longo prazo com a concessionária Energisa/MT, contudo o referido compromisso não estava respaldado em lei e nem houve o seu registro contábil na dívida fundada.

118. É importante enfatizar que, caso as obrigações sejam realizadas de forma parcelada, estas deverão ser registradas na contabilidade como dívida fundada, conforme determina a lei.

119. Diante disso, em consonância com o Ministério Público de Contas, mantenho o apontamento, com recomendação ao atual chefe do Poder Executivo para que providencie os registros contábeis tempestivos e fidedignos, nos moldes do estabelecido pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, e que correspondam àqueles enviados ao sistema Aplic.

3) DB08 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_08. Ausência de transparência nas contas públicas, inclusive quanto à realização das audiências públicas (arts. 1º, § 1º, 9º, § 4º, 48, 48-A e 49 da Lei Complementar 101/2000).

3.1) A publicidade da LDO-2020 foi realizada em meio oficial, todavia, sem os anexos que integram a lei, já no site da Prefeitura essa lei não foi divulgada, conforme estabelece o art 48 da LRF/00, conforme Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LDO/2020 (Apêndice A). - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

3.2) As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo não foram colocadas à disposição dos cidadãos na Câmara Municipal e, em desconformidade com o art. 49 da LRF. - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

120. A equipe técnica (fls. 13 e 59 - Doc. 180326/2021) apontou que, em consulta ao Portal Transparência da Prefeitura Municipal de Pedra Preta², constatou a ausência da Lei de Diretrizes Orçamentárias, com os anexos obrigatórios (**subitem 3.1**), bem como o Presidente da Câmara Municipal informou a ausência do envio das contas anuais de governo de 2020 para disponibilização aos municípios (**subitem 3.2**).

² <https://www.pedrapreta.mt.gov.br/>





121. Em relação ao subitem 3.1, a defesa alegou que não houve violação à transparência das contas públicas, pois foi realizada a publicação da LDO/2020 no Jornal Oficial Eletrônico dos Municípios do Estado de Mato Grosso, Ano XVI, 3.687, anexando comprovação da realização das audiências públicas. Quanto ao subitem 3.2, afirmou que caberia à atual gestão a publicação e envio de informações ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (fls. 4/5 - Doc. 237735/2021).

122. A equipe técnica, após analisar a defesa, manteve os achados, ressaltando que as justificativas apresentadas não condizem com os achados capitulados, confirmando a ausência de comprovação da disponibilização da LDO/2020 e os anexos obrigatórios no Portal Transparência e afirmando que a responsabilidade pelo envio à Câmara Municipal é da gestão 2019/2020, uma vez que a Lei foi aprovada em 2019 com vigência para o exercício de 2020.

123. Nas alegações finais, a defesa, de forma genérica, afirmou que as irregularidades são formais (Doc. 267219/2021).

124. O Ministério Público de Contas concordou com a manutenção dos achados com recomendação.

125. O artigo 37 da Constituição Federal elenca o princípio da publicidade como um dos princípios a serem observados pela Administração Pública e consiste na obrigação de divulgação dos atos oficiais, documentos ou informações em meio oficial, podendo ser o Diário Oficial do ente ou outro que o chefe do Poder Executivo decrete como oficial (Diário Oficial do Estado, Diário Oficial de Contas ou Jornal Oficial da AMM).

126. No caso das Leis Orçamentárias, além da publicidade, é exigida a ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos, como instrumento de transparência da gestão fiscal nos termos do § 1º, II³ do artigo 48, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

³Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

(...)^{§ 1º}A transparência será assegurada também mediante
(..)





GABINETE DE CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone: (65) 3613-7531/ 7534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

127. Frisa-se ainda que é dever do Prefeito Municipal disponibilizar as contas anuais aos cidadãos na Prefeitura e na Câmara Municipal, durante todo o exercício, consoante dispõe o artigo 209, da Constituição do Estado de Mato Grosso, c/c o art. 49, da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), abaixo, respectivamente, transcritos:

Constituição do Estado de Mato Grosso

Art. 209. As contas anuais do Prefeito e da Mesa da Câmara ficarão, durante sessenta dias, a partir do dia quinze de fevereiro, à disposição na própria Prefeitura e na Câmara Municipal, após divulgação prevista na Lei Orgânica Municipal, de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhe a legitimidade, nos termos da Lei.

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

128. Ressalta-se que é por intermédio da transparência dos atos administrativos que ocorre o incentivo à efetivação ao exercício da cidadania, uma vez que a participação dos cidadãos no acompanhamento e controle da aplicação das verbas públicas oportuniza significativos resultados quanto à destinação legal dos bens e rendas.

129. Com efeito, a garantia da transparência é imprescindível para que os cidadãos tenham conhecimento sobre os demonstrativos fiscais e atos oficiais, não podendo o chefe do Poder Executivo deixar de promovê-la.

130. No caso dos autos, em consulta ao Portal Transparência do Município de Pedra Preta⁴, não visualizei a disponibilização da Lei de Diretrizes Orçamentárias juntamente com seus anexos obrigatórios, conforme determina o inciso II, § 1º, do art. 48, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

II- liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; e

4 <https://www.pedrapreta.mt.gov.br/>





131. Cumpre informar que as leis (LOA e LDO) necessariamente precisam ser publicadas em diário oficial e disponibilizadas no site da prefeitura/portal transparência e, na impossibilidade de publicação dos anexos, estes poderão ser somente disponibilizados no site prefeitura/portal transparência desde que na publicação das Leis seja informado o endereço eletrônico onde os anexos poderão ser consultados.

132. Logo, não restam dúvidas de que a irregularidade do subitem 3.1 restou configurada.

133. Já em relação ao subitem 3.2, verifico pela declaração da Presidente da Câmara, que até o dia 12 de março de 2021 as contas anuais de governo do município de Pedra Preta relativas ao exercício de 2020 não haviam sido encaminhadas à Casa Legislativa.

134. Ocorre que, conforme estabelece a Resolução Normativa 3/2015 deste Tribunal, as contas anuais de governo devem ficar, durante 60 dias, a partir do dia 15/02, à disposição de qualquer contribuinte na própria Prefeitura e na Câmara Municipal. Desse modo, considerando que essa disponibilização ocorre no ano subsequente ao fechamento das contas de 2020, esse envio compete, sim, à atual gestão de 2021.

135. Desse modo, em consonância parcial com o Ministério Público de Contas, mantenho apenas a irregularidade do subitem 3.1 e, por cautela, recomendo ao atual chefe do Poder Executivo que (i) publique na íntegra as peças de planejamento no Portal Transparência do Município e que faça constar nas publicações em diário oficial o endereço eletrônico onde os anexos poderão ser consultados, nos termos do art. 48, II, § 1º, da Lei Complementar 101/2000 e (iii) disponibilize as contas anuais de governo no Poder Legislativo para o devido acesso aos cidadãos, conforme determina o art. 209 da Constituição Estadual de Mato Grosso c/c o art. 49 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

4) 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.





4.1) Indisponibilidade financeira de R\$ 73.023,51 para cobertura dos restos a pagar inscritos nas fontes de recursos 16, 17, 24, 30, 33, 34, 35, 36, 37, 82, 93, 94 - Outros Recursos Vinculados, contrariando o art. 1º, § 1º, da LRF - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

4.2) Descumprimento da Meta de Resultado Primário (R\$ 3.601.243,91), uma vez que o Resultado Primário do exercício atingiu a cifra de (R\$ 2.534.290,36), ou seja, R\$ 1.066.953,55 abaixo da meta estabelecida na LDO/2020 - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

136. Consta no subitem 4.1 (fl. 36 – Doc. 180326/2021) demonstrativo do indicador de disponibilidade financeira do município por fonte de recursos, que evidenciou deficit financeiro na fonte de recursos 16/17/24/30/33/34/35/36/37/82/93/94 (Outros Recursos Vinculados) no valor de R\$ 73.023,51 (setenta e três mil, vinte e três reais e cinquenta e um centavos), conforme demonstra a tabela abaixo:

Tabela 3 – Indisponibilidade por fontes de recursos

Fonte	(In)Disponibilidade Caixa Líquida antes da inscrição dos RP não processados	RP a pagar Empenhados e não Liquidados do Exercício	Disponibilidade de Caixa Líquida (Após a Inscrição em Restos a Pagar Não Processados do Exercício)
16/17/24/30/33/34/35/36/37/82/93 e 94 – Outros Recursos Ordinários	R\$ 2.802.935,50	R\$ 2.875.959,01	-R\$ 73.023,51

Fonte: Relatório Técnico (fl. 36 – Doc.180326/2021)

137. Em sua defesa o ex gestor alegou, em suma, que deve ter havido um equívoco no apontamento, pois havia saldo disponível e que não deixou dívidas para próxima gestão (fls. 5/6 – Doc. 237735/2021).

138. A equipe técnica manifestou-se pela permanência da irregularidade, uma vez que a defesa não apresentou argumentos relacionados aos fatos contábeis que justificassem a existência de indisponibilidade financeira apontada.

139. Nas alegações finais, a defesa, de forma genérica, defendeu que a irregularidade é formal (Doc. 267219/2021).

140. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento técnico pela manutenção da irregularidade, com expedição de recomendação.





141. A inscrição de despesas em restos a pagar, em qualquer exercício financeiro, depende da existência de disponibilidade de caixa que a comporte, nos termos do artigo 55, III, “b”, itens 3 e 4, da Lei de Responsabilidade Fiscal, *in verbis*:

Art. 55. O relatório conterà: (...)

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

(...)

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

1) liquidadas;

2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;

3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados; (grifo nosso)

142. O mecanismo de controle por fonte de recursos se inicia na previsão orçamentária. O código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário, porquanto, na receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Já para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados, especialmente a natureza da despesa, o programa e objeto (elemento/subelemento) da despesa pública, conforme Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, da Secretaria do Tesouro Nacional.

143. O controle por fonte/destinação de recursos contribui para o atendimento do parágrafo único, do art. 8º e art. 50, ambos da LRF, que dispõem sobre a vinculação de recursos e a sua aplicação para os fins a que foram previstos. Senão vejamos:

Art. 8º (...)

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; (...)

144. Nesse contexto, este Tribunal tem entendimento consolidado no sentido de que a inscrição em restos a pagar de despesas contraídas no exercício deve ser suportada pelo saldo da disponibilidade de caixa existente, por fontes de recursos, conforme se depreende do seguinte julgado extraído do Boletim de Jurisprudência, edição consolidada fev. 2014 a jun. 2019:

14.5) planejamento. Equilíbrio fiscal. inscrição em restos a pagar. necessidade de existência de saldo em disponibilidade de caixa.

O ente público deve promover um efetivo controle do equilíbrio fiscal de suas contas (art. 1º, § 1º, Lei de Responsabilidade Fiscal), mediante limitação de empenho e de movimentação financeira, caso necessárias, segundo os critérios fixados em lei de diretrizes orçamentárias, de modo a garantir que a inscrição em Restos a Pagar de despesas contraídas no exercício seja suportada pelo saldo da disponibilidade de caixa existente, por fontes de recursos. (Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro Substituto Luiz Carlos Pereira. Parecer Prévio nº 83/2017- TP. Julgado em 28/11/2017. Publicado no DOC/TCE-MT em 14/12/2017. processo nº 8.238-4/2016).

145. No presente caso, verifica-se que a Prefeitura Municipal de Pedra Preta não possuía, ao final do exercício de 2020, recursos disponíveis para suportar os restos a pagar inscritos na fonte de recursos 16/17/24/30/33/34/35/36/37/82/93 e 94 (Outros Recursos Ordinários) no valor de R\$ 73.023,51 (setenta e três mil, vinte e três reais e cinquenta e um centavos).

146. É dever da gestão efetuar o acompanhamento contínuo da execução orçamentária, adotando as providências, tais como o remanejamento de recursos entre fontes e o cancelamento de restos a pagar não processados.

147. Importa ressaltar que o déficit financeiro, seja ele global ou por fontes de recursos, evidencia falta de planejamento, pois a apropriação de obrigações (passivos financeiros) em montante superior ao saldo dos ativos financeiros caracteriza vinculação acima do saldo máximo disponível, podendo gerar no longo prazo indisponibilidade de caixa por fonte de recursos.





148. Desse modo, é importante que a Administração se atente à necessidade de disponibilidade financeira suficiente para quitar os restos a pagar, especialmente pelo fato de que a responsabilidade fiscal pressupõe ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas, o que exige ações durante todo o exercício financeiro, bem como realize a inscrição de restos a pagar observando a disponibilidade financeira do Município e conforme as condições legais impostas pela LRF, de modo a evitar o desequilíbrio das contas públicas.

149. Diante do exposto, em consonância com o Ministério Público de Contas, mantenho o apontamento, com recomendação ao atual chefe do Poder Executivo para que adote as providências necessárias à manutenção de equilíbrio financeiro das contas do ente e que observe o disposto na lei quanto à destinação e vinculação dos recursos, em cumprimento ao disposto no art. 1º e 8º, da Lei Complementar 101/2000 (LRF).

150. Em relação ao **subitem 4.2**, consta que a meta de resultado primário fixada na Lei de Diretrizes Orçamentárias foi de R\$ 3.601.243,91 (três milhões, seiscentos e um mil, duzentos e quarenta e três reais e noventa e um centavos); contudo, o resultado primário do exercício de 2020 alcançou o montante de R\$ 2.534.290,36 (dois milhões, quinhentos e trinta e quatro mil, duzentos e noventa reais e trinta e seis centavos), ou seja, R\$ 1.066.953,55 (um milhão, sessenta e seis mil, novecentos e cinquenta e três reais e cinquenta e cinco centavos) abaixo da meta fixada.

151. A defesa justificou em suma que a expectativa de atingimento da meta de resultado primário ficou afetada devido à baixa arrecadação proveniente do estado pandêmico que se instalou em todo o país e por isso o atingimento da meta primária ficou em defasagem ao estabelecido na LDO (fl. 6 - Doc. 237735/2021).

152. Após analisar a defesa, a equipe técnica manifestou-se pela permanência do achado, ressaltando que as metas fiscais fixadas na LDO pelos entes





públicos não constituem mera expectativa, mas possuem caráter programático no campo orçamentário-financeiro.

153. Em sede de alegações finais, a defesa, em suma, alegou que a irregularidade é formal (Doc. 267219/2021).

154. O Ministério Público de Contas discorda do entendimento técnico e opina pelo saneamento do achado pois o gestor reconheceu que não houve atingimento da meta devido ao contexto pandêmico da COVID-19, o qual deve ser levado em consideração para sanear o achado.

155. A Lei de Diretrizes Orçamentárias compreende as metas e prioridades da Administração Pública pelo período de um ano e orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual, nos termos do art. 165, § 2º, da Constituição Federal c/c art. 5º, da LRF.

156. Integra o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias o Anexo de Metas Fiscais, no qual são estabelecidas metas anuais em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, nos termos do art. 4º, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

157. É por meio da Lei de Diretrizes Orçamentárias que são definidas as metas fiscais a serem atingidas e os riscos fiscais capazes de afetar as contas públicas, assumindo o compromisso de equilibrar as contas e manter a dívida pública sob controle.

158. A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu, ainda, no *caput* do art. 9º, que, em caso de constatação ao final de um bimestre que a receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal, deverá ser promovida a limitação de empenho e movimentação financeira (contingenciamento), segundo os critérios fixados pela LDO.





159. O Poder Executivo tem se valido de dois instrumentos para garantir o cumprimento da meta de resultado primário fixada na LDO. O primeiro deles é o contingenciamento de despesas e o segundo é a própria alteração da meta fiscal durante o exercício financeiro em que se dá sua persecução. Enquanto o primeiro instrumento pode ser implementado por ato próprio, o segundo requer anuência do Poder Legislativo, mediante aprovação de projeto de lei específico.

160. No caso sob exame, em consulta ao anexo de metas fiscais da Lei 1.142/2019 - Lei de Diretrizes Orçamentárias disponível no sistema APLIC (Prestação de Contas/Documentos LDO/Anexo de Metas Fiscais), verifica-se que o resultado primário do exercício de 2020 foi muito aquém da meta prevista, o que evidencia uma projeção fora da realidade do município.

161. Contudo, igualmente ao Ministério Público de Contas, entendo que o alcance da meta de resultado primário não pode ser influenciado apenas pela atuação do gestor, que a conjuntura econômica e no caso em tela, o contexto pandêmico da COVID-19, são fatores alheios ao controle do ente que deve, sim, ser levado em consideração na avaliação da irregularidade.

162. Diante disso, em consonância com o Ministério Público de Contas, afasto a irregularidade; contudo, recomendo ao atual chefe do Poder Executivo para que adote medidas efetivas no exercício visando ao atingimento da meta de resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos termos do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

5) 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).

5.1) Abertura de R\$ 1.497.806,20 de créditos adicionais fontes 22 - Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse - Educação (R\$ 90.000,00) e 24 - Outras Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse da União (não relacionados à educação/saúde/assistência social) (R\$ 1.407.806,20) com a indicação de fonte de recurso oriunda de excesso de arrecadação inexistente - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA





5.2) Abertura de créditos adicionais no valor total de R\$ 368.446,37 por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro das fontes 00, 29 e 43 - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

163. Em relação ao subitem 5.1, foi constatada a abertura de créditos adicionais com base no excesso de arrecadação no valor total de R\$ 1.497.806,20 (um milhão, quatrocentos e noventa e sete mil, oitocentos e seis reais e vinte centavos) nas fontes de recursos 22 e 24, sem recursos disponíveis (fls. 16/17 – Doc. 180326/2021), conforme demonstra a tabela abaixo:

Tabela 4 – Créditos Adicionais Abertos com Base no Excesso de Arrecadação

Fonte	Descrição	Previsão atualizada da Receita (a)	Receita arrecadada (b)	Resultado(b- c)	Crédito Adicional por excesso arrecadação	Créditos Adicionais abertos sem recursos Disponíveis
22	Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse - Educação	R\$ 1.190.000,00	R\$ 257.505,65	-R\$ 932.494,35	R\$ 90.000,00	R\$ 90.000,00
24	Transferências de Convênios – Outros (não relacionados à educação/saúde/assistência social)	R\$ 5.583.160,92	R\$ 4.175.354,72	-R\$ 1.407.806,20	R\$ 4.763.160,92	R\$ 1.407.806,20
Total						R\$ 1.497.806,20

Fonte: Quadro 1.3 do Relatório Técnico (fl. 73 – Doc. 180326/2021)

164. A defesa discordou do apontamento, alegando que todos os créditos adicionais foram baseados em lei aprovada pelo Legislativo, passando pelo crivo da comissão de finanças e equipe técnica da Secretaria de Finanças da Prefeitura e a lei elaborada com o respaldo financeiro necessário para sua execução orçamentária (fls. 6/7 - Doc. 237735/2021).





165. A equipe técnica, após análise, manifestou-se pela permanência da irregularidade, pois a defesa não apresentou argumentos nem documentos relacionados aos fatos que justificassem a existência de fontes nas quais foram abertos créditos adicionais com indisponibilidade de recursos.

166. Na alegações finais, a defesa apenas alegou ser falha formal (Doc. 267219/2021).

167. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento da equipe técnica pela manutenção do achado, com recomendação.

168. Sobre o tema em questão, destaco que o ordenamento jurídico condiciona a abertura de créditos adicionais à efetiva existência dos recursos disponíveis, uma vez que eles se destinam à realização de despesas não previstas ou insuficientemente previstas na Lei Orçamentária.

169. O excesso de arrecadação deve corresponder ao saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre as receitas arrecadadas e previstas no exercício financeiro, levando-se em conta ainda a tendência do exercício, nos termos do artigo 43, §3º da Lei 4.320/64.

170. Além disso, o cálculo do excesso de arrecadação deve ser realizado conjuntamente com os mecanismos de controle criados pela Lei de Responsabilidade Fiscal para garantir o equilíbrio fiscal das contas públicas, com destaque para o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, de forma a mitigar os riscos fiscais inerentes à utilização de potencial excesso de arrecadação para abertura de créditos adicionais.

171. Essa é a orientação contida na Resolução de Consulta 26/2015 deste Tribunal e direcionada a todos os jurisdicionados:





GABINETE DE CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone: (65) 3613-7531/ 7534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

Resolução de Consulta nº 26/2015-TP (DOC, 21/12/2015). Orçamento. Poderes Estaduais e órgãos autônomos. Crédito adicional. Excesso de arrecadação.

1. O excesso de arrecadação de receita ordinária, não vinculada à finalidade específica, pode ser utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais aos orçamentos dos poderes e órgãos autônomos (art. 43, II, da Lei nº 4.320/1964, c/c o art. 8º, parágrafo único, da LC nº 101/2000).

2. O excesso de arrecadação utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais corresponde ao saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a receita realizada e a prevista para o respectivo exercício financeiro, considerando, ainda, a tendência do exercício (art. 43, § 3º, Lei nº 4.320/64).

3. A legislação financeira vigente não estabelece prazo para abertura de créditos adicionais quando verificada a existência de excesso de arrecadação, o que pode ser promovido a qualquer tempo, desde que realizado dentro do respectivo exercício de apuração e observados os requisitos legais pertinentes.

4. O cálculo do excesso de arrecadação deve ser realizado conjuntamente com os mecanismos de controles criados pela Lei de Responsabilidade Fiscal para garantir o equilíbrio fiscal das contas públicas, com destaque para o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, de forma a mitigar os riscos fiscais inerentes à utilização de potencial excesso de arrecadação para abertura de créditos adicionais.

5. A apuração do excesso de arrecadação com base na tendência do exercício, para efeito de abertura de créditos adicionais, deve ser revestida de prudência e precedida de adequada metodologia de cálculo, que leve em consideração possíveis riscos capazes de afetar os resultados fiscais do exercício.

6. A administração deve realizar um acompanhamento mensal efetivo com o objetivo de avaliar se os excessos de arrecadação estimados por fonte de recursos e utilizados para abertura de créditos adicionais estão se concretizando ao longo do exercício, e, caso não estejam, deve adotar medidas de ajuste e de limitação de despesas previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, de forma a evitar o desequilíbrio financeiro e orçamentário das contas públicas.

7. Todos os créditos adicionais por excesso de arrecadação devem ser autorizados por lei e abertos por meio de decreto do Poder Executivo (art. 42, da Lei nº 4.320/1964), tendo em vista que competem exclusivamente a esse Poder as funções de arrecadar e atualizar a previsão das receitas e de distribuí-las aos demais poderes e órgãos autônomos.

8. As normas constitucionais que dispõem sobre a autonomia administrativa e financeira dos poderes e órgãos autônomos se limitam a garantir a prerrogativa de elaboração das respectivas propostas orçamentárias (art. 99, § 1º; art. 127, § 3º; art. 134, § 2º) e o direito ao repasse das dotações consignadas nos respectivos créditos orçamentários e adicionais (art. 168).

9. Os entes federados detêm competência legislativa para estabelecer a obrigatoriedade da distribuição do excesso de arrecadação entre seus poderes e órgãos autônomos de forma proporcional aos respectivos orçamentos, bem como para regulamentar o prazo e a forma de distribuição do excesso, o que pode ser promovido por meio da sua Lei de Diretrizes Orçamentárias.





10. É obrigatória a distribuição, entre os poderes e órgãos autônomos, do excesso de arrecadação da receita corrente líquida apurado bimestralmente com base nas informações do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (art. 20, § 5º, LRF).

11. A abertura de crédito adicional ao orçamento dos Poderes Legislativos Municipais encontra-se adstrita, ainda, ao limite de gasto total calculado sobre o somatório da receita tributária e das transferências constitucionais efetivamente realizado no exercício anterior.

172. No tocante à natureza dos recursos, vale salientar que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica deverão ser utilizados exclusivamente para atender ao objeto da sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso, nos termos do disposto no parágrafo único, do art. 8º da Lei Complementar 101/2000.

173. No caso em tela, em consulta ao sistema Aplic (peças de planejamento/abertura de créditos por excesso de arrecadação), verifiquei que não obtiveram o excesso de arrecadação previsto as fontes 22 (Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse - Educação) e 24 (Outras Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse da União (não relacionados à educação/saúde/assistência social), totalizando o valor de R\$ 1.497.806,20 (um milhão, quatrocentos e noventa e sete mil, oitocentos e seis reais e vinte centavos) em créditos abertos sem recursos disponíveis.

174. Nota-se que a defesa não apresentou qualquer justificativa válida e plausível para desconstituir o achado, o qual também incorreu no exercício de 2019, demonstrando que a administração não adotou as providências requeridas por esta Corte de Contas.

175. É importante enfatizar que a Administração deve realizar um acompanhamento mensal efetivo com o objetivo de avaliar se os excessos de arrecadação estimados por fonte de recursos e utilizados para abertura de créditos adicionais estão se concretizando ao longo do exercício e, caso não estejam, deve adotar medidas de ajuste e de limitação de despesas previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, de forma a evitar o desequilíbrio orçamentário e financeiro das contas públicas.





176. No tocante ao subitem 5.2, verifica-se que foram abertos créditos adicionais com base no superavit financeiro do exercício anterior sem recursos disponíveis no valor total de R\$ 368.446,37 (trezentos e sessenta e oito mil, quatrocentos e quarenta e seis reais e trinta e sete centavos) nas fontes de recursos 00, 29 e 43 (fls. 17/18 – Doc. 180326/2021).

Tabela 5: créditos adicionais por superavit financeiro inexistente

Fonte	Descrição	Superavit do exercício anterior	Créditos Adicionais	Créditos sem recursos
00	Recursos Ordinários	R\$ 1.946.939,07	R\$ 2.042.607,71	R\$ 95.668,64
29	Transferência de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social – FNAS	R\$ 2.709,59	R\$ 275.046,43	R\$ 272.336,84
43	Transferência de recursos do Estado para ações de Assistência Social	R\$ 58.366,05	R\$ 58.806,94	R\$ 440,89
Total				R\$ 368.446,37

Fonte: Elaborado pelo relator com base no Quadro 1.2 do Relatório Técnico (fls. 70/71 – Doc. 180326/2021)

177. A defesa limitou-se a repetir as argumentações postas no item anterior de que todos os créditos adicionais foram baseados em lei aprovadas pelo Legislativo, passando pelo crivo das comissão de finanças e equipe técnica da Secretaria de Finanças da Prefeitura (fl. 7 – Doc. 237735/2021).

178. A equipe técnica manifestou-se pela permanência do achado, vez que restou demonstrado que os créditos abertos não possuíam recursos disponíveis por superavit financeiro.

179. Em suas alegações finais, o responsável se ateve a alegar que as impropriedades dos autos são formais (Doc. 267291/2021).





180. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento da unidade de instrução pela manutenção do achado.

181. Salienta-se que o superavit financeiro do exercício anterior deve ser calculado por fonte ou destinação de recursos, consoante Anexo Único da Resolução Normativa 43/2013 - TCE/MT, abaixo transcrito:

O superavit financeiro apurado no balanço do exercício anterior deve ser calculado por fonte ou destinação de recursos, **uma vez que só pode ser utilizado como fonte de recursos para despesas compatíveis com sua vinculação.** (grifei)

182. Este Tribunal de Contas tem o seguinte entendimento acerca da abertura de créditos adicionais utilizando como fonte o superávit financeiro (Boletim de Jurisprudência) que:

3.7) Contabilidade. Superávit financeiro do exercício anterior. Déficit na execução orçamentária. Compensação. Notas explicativas no balanço orçamentário.

1. O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial de exercício anterior, utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais, deve ser computado no cálculo do resultado da execução orçamentária do exercício em referência, tendo em vista que a abertura e a execução de créditos adicionais suportados por superávit financeiro implica na existência de despesa realizada sem necessidade da arrecadação de receita orçamentária, sem, contudo, haver prejuízo ao princípio do equilíbrio de caixa estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.

2. **Deve-se indicar, no balanço orçamentário, notas explicativas que esclareçam a utilização de recursos do superávit financeiro do exercício anterior, bem como sua influência no resultado orçamentário do exercício corrente, além da apuração detalhada desses valores, de forma a possibilitar a correta interpretação das informações.** (grifei)

(Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro Substituto Luiz Carlos Pereira. Parecer Prévio nº 10/2014- TP. Julgado em 08/07/2014. Publicado no DOC/TCE-MT em 21/07/2014. processo nº 7.550-7/2014).

183. No caso dos autos, em consulta ao sistema Aplic (peças de planejamento/ créditos adicionais/superavit financeiro) confirma-se que os créditos adicionais abertos nas fontes 00, 29 e 43 ultrapassam o superavit financeiro do exercício anterior, evidenciando que foram abertos sem lastro de cobertura financeira no valor total de





R\$ 368.446,37 (trezentos e sessenta e oito mil, quatrocentos e quarenta e seis reais e trinta e sete centavos).

184. A existência de recursos disponíveis é condição *sine qua non* para a abertura de créditos adicionais, uma que a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes resulta no acréscimo de despesa autorizada ao orçamento inicial sem suficiência de recursos financeiros para o seu pagamento, resultando, caso sejam executadas, no aumento de dívidas para o município.

185. Posto isso, em consonância com o Ministério Público de Contas, mantenho as irregularidades dos subitens 5.1 e 5.2, com expedição de recomendação ao atual chefe do Poder Executivo para que aperfeiçoe o cálculo do excesso de arrecadação e do superavit financeiro para fins de abertura de crédito adicional, verificando a efetiva disponibilidade financeira de cada fonte, em obediência à prudência indispensável na gestão dos recursos públicos, de forma a resguardar o equilíbrio orçamentário e financeiro, em observância aos ditames do artigo 43, da Lei 4.320/64 e ao artigo 167, II, da Constituição Federal.

6) FB13 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_GRAVE_13. Peças de Planejamento (PPA, LDO, LOA) elaboradas em desacordo com os preceitos constitucionais e legais (arts. 165 a 167 da Constituição Federal).

6.1) As metas fiscais de resultado primário (corrente e constante) para o exercício de 2022 não foram previstas no Anexo de Metas Fiscais da LDO-2020 em desconformidade com o art. 4º, §1º da LRF/00, conforme Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LDO/2020 (Apêndice A) - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

6.2) O texto da Lei Orçamentária, exercício de 2020, não destaca o orçamento fiscal, destacou-se somente o orçamento da seguridade social, em desconformidade com o art. 165, § 5º, da CF/88, conforme Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LOA/2020 (Apêndice B). - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

186. De acordo com o Relatório Técnico Preliminar (fls. 12/14 – Doc. 180326/2021), a Prefeitura Municipal de Pedra Preta não definiu as metas fiscais de resultado primário (corrente e constante) referentes ao exercício de 2022 no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (**subitem 6.1**). Além disso, não foi destacado o Orçamento Fiscal no texto da Lei Municipal 1.156/2019 - LOA/2020 (**subitem 6.2**).





187. A defesa, em suma, alegou que os erros na elaboração das peças de planejamento devem recair sobre a empresa SSA Consultoria e Planejamento Ltda., que foi contratada para realizar esses serviços, uma vez que afirmou não ter conhecimento técnico da matéria (fls. 7/10 – Doc. 237735/2021).

188. A equipe técnica manteve os achados, pois a própria defesa reconheceu as irregularidades dos apontamentos, configurando as impropriedades.

189. Em sede de alegações finais, o ex-gestor, de forma ampla, afirma que as falhas são formais (Doc. 267219/2021).

190. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento técnico pela manutenção das irregularidades com recomendação.

191. Importa consignar que o o artigo 165 da Constituição Federal define o modelo orçamentário brasileiro, sendo composto por três instrumentos de planejamento, o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), que são de iniciativa do Poder Executivo, mas que devem ser analisados e votados pelo Poder Legislativo.

192. O § 2º do art. 165 da Constituição Federal definiu que dentre as atribuições da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO constam a de estabelecer as metas e prioridades para o exercício seguinte, bem como orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual – LOA.

193. A definição de metas razoáveis, em sintonia com a política econômica nacional e a situação fiscal do município, tende a promover a gestão equilibrada dos recursos públicos de forma a assegurar o crescimento sustentado, a distribuição da renda, o fortalecimento dos programas sociais, o adequado acesso aos serviços públicos, o





financiamento de investimentos em infraestrutura, sem perder de vista a sustentabilidade intertemporal da dívida pública.

194. Para alcançar esses objetivos, a Lei de Responsabilidade Fiscal impõe regras para elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO.

195. De acordo com os §§ 1º e 2º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá conter o Anexo de Metas Fiscais (AMF) em que serão estabelecidas metas anuais em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes e o Anexo de Metas Fiscais o Demonstrativo da Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior.

Art. 4º - A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

(...)

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias **Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais**, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II - **demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;** (grifei)

196. Quanto à elaboração da Lei Orçamentária Anual, embora o orçamento anual seja um só, para que ele seja mais bem organizado, seu conteúdo é dividido em três peças: orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e o orçamento de investimento das empresas (ou investimento das estatais), de acordo com o § 5º do artigo 165 da CRFB, que assim prescreve:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

(...)

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:





I - **o orçamento fiscal** referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - **o orçamento de investimento** das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - **o orçamento da seguridade social**, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público (...).grifei

197. Desse modo, o orçamento fiscal municipal deve contemplar as receitas e despesas dos Poderes Executivo e Legislativo, incluindo seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta (inclusive as fundações públicas), excetuando as receitas e despesas que estiverem no orçamento da seguridade social e de investimento das estatais.

198. O orçamento da seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

199. Já o orçamento de investimento, por sua vez, abrange todas as empresas em que o ente estatal, direta ou indiretamente, detenha a maioria de capital social com direito de voto, não incluídas no orçamento fiscal e no orçamento da seguridade social, e que tenham investimentos programados para o exercício, independentemente da fonte de financiamento utilizada.

200. No caso dos autos, em consulta ao demonstrativo de metas anuais da Lei de Diretrizes Orçamentárias referentes ao exercício de 2020 constante no Portal Transparência do Município de Pedra Preta, verifica-se que não há metas de resultado primário (corrente e constante) referentes ao exercício de 2022, bem como, na elaboração da Lei 1.156/2019 (LOA/2020), o valor do Orçamento Fiscal não foi destacado no texto da lei.

201. Diante disso, só me restar manter os apontamentos, com recomendação ao atual chefe do Poder Executivo para que (i) inclua no Anexo de Metas





Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO as metas fiscais de resultado nominal e primário, observando a variação da inflação para o período, nos termos do artigo 4º, §1º da Lei de Responsabilidade Fiscal, e (ii) se atente para que o conteúdo da Lei Orçamentária (LOA) seja compatível com as exigências constitucionais, estabelecendo individualmente os orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento, em cumprimento ao artigo 165, § 5º, da Constituição Federal.

202. É oportuno registrar que, em sede de Contas Anuais de Governo, as recomendações ao chefe do Poder Executivo visam ao aperfeiçoamento da gestão pública, e considerando a natureza opinativa do parecer prévio, é necessário que seja dada ciência das respectivas recomendações ao Poder Legislativo, para fins de subsidiar seu julgamento político.

203. Da análise global das Contas Anuais de Governo de Pedra Preta, concluo que merecem Parecer Prévio Favorável à Aprovação, pois a única irregularidade gravíssima que remanesceu nos autos possui atenuante para não ensejar a emissão de parecer prévio contrário. Além disso, a execução orçamentária foi superavitária e houve superavit financeiro no balanço patrimonial, denotando-se, por conseguinte, que as contas representaram adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do ente em 31/12/2020.

III - DISPOSITIVO DO VOTO

204. Pelo exposto, ACOLHO o Parecer Ministerial e, com fulcro nos artigos 31, §1º e 2º da Constituição Federal, 210, I da Constituição Estadual, 1º, I e 26 da Lei Complementar Estadual 269/2007, 29, I e 176, § 3º da Resolução Normativa 14/2007 deste Tribunal de Contas, **VOTO** pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas Anuais de Governo, do exercício de 2020, da **Prefeitura Municipal de Pedra Preta**, de responsabilidade do **Sr. Juvenal Pereira Brito**, tendo como contador o Sr. Ricardo Moreira de Oliveira (CRC-MT O12286/O-1), visto que foram cumpridos os dispositivos





constitucionais relativos à aplicação anual em saúde e ensino, bem como os exigidos pela Lei Complementar 101/2000.

Voto, ainda, no sentido de **recomendar** ao atual chefe do Poder Executivo que:

a) adote imediatamente as medidas elencadas no artigo 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

b) abstenha-se de assumir obrigações financeiras sem que haja disponibilidade de recursos para cobrir o montante de restos a pagar, de acordo com os ditames trazidos pelo art. 42, da Lei de Responsabilidade Fiscal;

c) providencie os registros contábeis tempestivos e fidedignos, nos moldes do estabelecido pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, e que correspondam àqueles enviados ao sistema Aplic;

d) disponibilize na íntegra as peças de planejamento no Portal Transparência do Município e que faça constar nas publicações em diário oficial o endereço eletrônico onde os anexos poderão ser consultados, em atendimento ao disposto nos termos do art. 48, II, §1º, da Lei Complementar 101/2000;

e) disponibilize as contas anuais de governo no Poder Legislativo para o devido acesso aos cidadãos, conforme determina o art. 209 da Constituição Estadual de Mato Grosso c/c o art. 49 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

f) adote as providências necessárias à manutenção de equilíbrio financeiro das contas do ente e observe o disposto na lei quanto à destinação e vinculação dos recursos, em cumprimento ao disposto no art. 1º e 8º, da Lei Complementar 101/2000 (LRF);

g) realize as medidas efetivas no exercício visando ao atingimento da meta de resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos termos do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal;

h) aperfeiçoe o cálculo do excesso de arrecadação e do superavit financeiro para fins de abertura de crédito adicional, verificando a efetiva disponibilidade





GABINETE DE CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone: (65) 3613-7531/ 7534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

financeira de cada fonte, em obediência à prudência indispensável na gestão dos recursos públicos, de forma a resguardar o equilíbrio orçamentário e financeiro, em observância aos ditames do artigo 43, da Lei 4.320/64 e ao artigo 167, II, da Constituição Federal;

i) inclua no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO as metas fiscais de resultado nominal e primário, observando a variação da inflação para o período, nos termos do artigo 4º, §1º da Lei de Responsabilidade Fiscal;

j) atente-se para que o conteúdo da Lei Orçamentária (LOA) seja compatível com as exigências constitucionais, estabelecendo individualmente aos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento.

Pronunciamento elaborado com base, exclusivamente, no exame de documentos de veracidade ideológica apenas presumida (art. 176, §3º da Resolução Normativa 14/2007).

É como voto.

Tribunal de Contas, 6 de dezembro de 2021.

(assinatura digital)¹
Conselheiro **ANTONIO JOAQUIM**
Relator

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

