



PROCESSO Nº : 10.081-1/2020 (PRINCIPAL- CONTAS ANUAIS DE GOVERNO)
ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2020
ÓRGÃO : PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA DO BUGRES
RESPONSÁVEL : RAIMUNDO NONATO DE ABREU SOBRINHO
ADVOGADO : REINALDO LORENÇONI FILHO – OAB/MT 6.459-O
RELATOR : CONSELHEIRO VALTER ALBANO

2 - RAZÕES DO VOTO

119. Passo ao exame das contas anuais de governo da Prefeitura de Barra do Bugres, referentes ao exercício de 2020, observando-se o disposto no art. 33 da Lei Orgânica do TCE/MT¹, c/c os arts. 82, § 2^o, e 176, § 2^o, ambos do RITCE/MT.

2.1. DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS.

120. O Município aplicou na **manutenção e desenvolvimento do ensino, o equivalente a 25,28%** da receita proveniente de impostos municipais e transferências estadual e federal, **acima dos 25% previstos no art. 212, da Constituição Federal de 1988 (CF/88).**

121. Na **remuneração dos profissionais do magistério**, o Município **aplicou o correspondente a 63,39%** dos recursos recebidos por conta do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB –, sendo, portanto **superior aos 60% estabelecidos no inc. XII do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e do art. 22, da Lei Federal 11.494/2000.**

¹ LC 269/2007 - Art. 33. Os pareceres prévios e julgamentos de contas anuais, sem prejuízo de outras disposições, definirão responsabilidades, nos termos regimentais e demais provimentos do Tribunal.

² RITCE/MT Art. 82. Será adotada a forma de Parecer Prévio quando a deliberação recair sobre as contas de governo prestadas pelos Chefes dos Poderes Executivos, estadual e municipais;

§ 2º. O parecer prévio sobre as contas anuais de governo será conclusivo no sentido de manifestar-se sobre:

a) se as contas anuais representam adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial em 31/12, bem como o resultado das operações de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade aplicada à administração pública;

b) a observância aos limites constitucionais e legais na execução dos orçamentos públicos;

c) o cumprimento dos programas previstos na LOA quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e atingimento das metas, assim como a consonância dos mesmos com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias;

d) o resultado das políticas públicas, evidenciando o reflexo da administração financeira e orçamentária no desenvolvimento econômico e social do município;

e) a observância ao princípio da transparência.

³ RITCE/MT - Art. 176. O parecer prévio do Tribunal de Contas será emitido:

§ 2º. O parecer prévio não envolve o exame de responsabilidade dos administradores e demais responsáveis de unidades gestoras, por dinheiros, bens e valores públicos, cujas contas serão objeto de julgamento em separado, através de procedimento próprio.



122. Já nas **ações e serviços públicos de saúde**, o Município **aplicou o equivalente a 25,03%** dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos especificados no art. 158 e na alínea “b”, inciso I do art. 159, e § 3º, todos da CF/88, c/c o inc. III do art. 77 do ADCT, **cumprindo assim o limite mínimo estabelecido de 15%.**

123. **Com relação aos gastos com pessoal do Executivo Municipal**, a Secretaria de Controle Externo (Secex) de Receita e Governo apontou que **as despesas com pessoal do Poder Executivo Municipal totalizaram o montante de R\$ 59.408.289,26** (cinquenta e nove milhões, quatrocentos e oito mil, duzentos e oitenta e nove reais e vinte e seis centavos), **equivalente a 56,97% da Receita Corrente Líquida**, acima do limite máximo de 54% fixado pela alínea “b” do inciso III do art. 20 da LRF.

124. **No repasse ao Poder Legislativo, o Município transferiu o equivalente a 6,76 %**, portanto dentro do limite máximo permitido pela Constituição Federal, que é de 7%, de acordo com o art. 29-A da CF.

2.2. DO DESEMPENHO FISCAL.

125. Ao se analisar as receitas orçamentárias, verifica-se que as **transferências correntes** representam a maior fonte de recursos na composição da receita municipal, de modo que **68,69%** da receita é proveniente de transferências correntes.

126. A **receita tributária própria atingiu o percentual de 10,61% em relação ao total de receitas correntes arrecadadas**, descontada a contribuição ao FUNDEB. Tal situação evidencia uma baixa arrecadação de receitas próprias, o que merece a adoção de medidas no sentido de não só assegurar a cobrança dos tributos de sua competência, como também de viabilizar a máxima efetividade na arrecadação destes, a fim de aumentar as Receitas Próprias do Município.

127. A série histórica das receitas orçamentárias no período de 2017/2020, **evidencia uma queda das receitas tributárias próprias em relação aos dois exercícios anteriores.**



128. Na **execução orçamentária**, comparando as **receitas arrecadadas com as despesas realizadas pelo Município**, **constata-se déficit no resultado orçamentário de R\$ 714.264,38** (setecentos e quatorze mil e duzentos e sessenta e quatro reais e trinta e oito centavos).

129. No **resultado financeiro**, constata-se que o Poder Executivo Municipal apresentou suficiência financeira de R\$ 1.507.380,40 (um milhão e quinhentos e sete mil e trezentos e oitenta reais e quarenta centavos), **dispondo de R\$ 1,19** (um real e dezenove centavos) **para cada R\$ 1,00** (um real) **de obrigações de curto prazo**, revelando equilíbrio financeiro. Por outro lado, demonstrou liquidez para pagar suas dívidas circulantes (fornecedores, empréstimos e financiamentos a curto prazo, etc).

2.3. DAS IRREGULARIDADES.

130. O Secretário da Secex de Receita e Governo, mediante despacho⁴, ratificou o Relatório Técnico de Análise de Defesa⁵, no qual a equipe técnica opinou pela manutenção das irregularidades 1 (AA04), 2 (DA01), 3 (DA02), 6 (DB08), 7 (DB99), 8 (FB03), 9 (FB13), 10 (NB05), 11 (CC07) e 12 (FC13). Além disso, manifestou-se pelo saneamento das irregularidades 4 (CB02) e 5 (CB99).

131. Da mesma forma, o Ministério Público de Contas também opinou pelo saneamento das irregularidades 4 (CB02) e 5 (CB99) e manutenção dos demais achados.

132. Assim, em consonância com a equipe técnica e com o MPC, entendo pelo afastamento das irregularidades 4 (CB02) e 5 (CB99) nestas contas, diante da ausência de responsabilidade do Sr. Raimundo Nonato de Abreu Sobrinho para a sua ocorrência.

133. Assim, passa-se à análise das irregularidades mantidas.

2.3.1 IRREGULARIDADE REFERENTE AOS LIMITES CONSTITUCIONAIS:

A irregularidade **1 (AA04)** é relativa aos gastos com pessoal acima do limite máximo previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal.

⁴ Documento Digital 256534/2021.

⁵ Documento Digital 256533/2021.



➤ **RELATÓRIO TÉCNICO PRELIMINAR DE AUDITORIA⁶**

134. De acordo com a equipe técnica, os gastos com pessoal da municipalidade atingiram o equivalente a 56,97% da Receita Corrente Líquida apurada no exercício de 2020, acima do limite máximo de 54% definido na LRF.

➤ **DEFESA DO GESTOR⁷**

135. O gestor alegou, em síntese, que a LRF exige a contabilização dos gastos com contratos de terceirização apenas quando se referirem a substituição de servidores e empregados públicos, portanto, não podem ser consideradas para fins de cálculo do cumprimento do limite de gastos com pessoal.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA⁸**

136. Em Relatório Técnico de Análise de Defesa, a Secex de Governo sustentou o apontamento, uma vez que os gastos com OSCIP, cooperativas e contratos de terceirização da Prefeitura de Barra do Bugres seriam, em realidade, substituição de servidores públicos.

137. Desse modo, essas despesas deveriam ser incluídas no cômputo dos gastos com pessoal e a defesa não apresentou documentos que pudessem afastar a ocorrência da irregularidade.

➤ **ALEGAÇÕES FINAIS DA DEFESA⁹**

138. Nas alegações finais, o responsável afirmou que o TCE/MT se manifestou em outras oportunidades pela emissão de parecer prévio favorável para situações em que se constatou o estouro do limite de gastos com pessoal. Além disso, afirmou restar suspensa a exigibilidade do cumprimento do art. 23 da LRF, em razão da pandemia do Covid-19.

⁶ Documento Digital 186195/2021.

⁷ Documento Digital 248762/2021.

⁸ Documento Digital 256533/2021.

⁹ Documento Digital 262947/2021.



➤ **PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS¹⁰**

139. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade, pois entendeu que os gastos com OSCIP seriam substituição de mão-de-obra de cargos previstos no PCCS do Município, de modo que essas despesas devem ser incluídas no cálculo dos gastos totais com pessoal.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

140. Na mesma linha de entendimento que externei em outros casos envolvendo contratações terceirizadas, pontuo que não se pode considerar como ilegal todas as despesas com terceirização, sem verificar se as atividades desenvolvidas pelos contratados são ou não de natureza acessória, instrumental e complementar àquelas típicas da Administração Municipal.

141. Não basta simplesmente sustentar a ocorrência de terceirização ilícita apenas considerando que os profissionais terceirizados exercem funções análogas as dos integrantes do quadro permanente da Administração Municipal, sem que haja identificação e a quantificação de contratados que estariam ocupando cargos e/ou desempenhando atividades exclusivas de servidores efetivos.

142. No caso em tela, infere-se dos Contratos 66/2020 e 68/2019, firmado entre a Prefeitura de Barra do Bugres e as empresas Vale Serviços e Limpeza e Eletroconstrução Prestação e Terceirização de Serviços, que se destinaram a realização de atividades de natureza instrumental e complementar àquelas inerentes de categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários da Administração Municipal, no sentido de suprir carências de profissionais em diversas áreas desta, inexistindo cogitar em terceirização ilícita a atrair a incidência do item “2” da Resolução de Consulta 29/2013¹¹.

¹⁰ Documento Digital 267644/2021.

¹¹ Resolução de Consulta 29/2013-TCENT: PREFEITURA MUNICIPAL DE SINOP. CONSULTA. PESSOAL. DESPESA COM PESSOAL. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. TERCEIRIZAÇÃO LÍCITA. REQUISITOS. 1) São requisitos cumulativos para que a terceirização seja considerada lícita e excluída do cômputo da despesa com pessoal: a) as atividades terceirizadas devem ser acessórias às atribuições legais do órgão ou entidade, na forma prevista em regulamento; b) as atividades terceirizadas não podem ser inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo no caso de cargo ou categoria total ou parcialmente extintos; e, c) não pode estar caracterizada relação direta de emprego entre a Administração



143. Além disso, têm-se os Termos de Parceria 1/2019 e 2/2019 e Contratos 67/2019, 75/2019 e 2/2020, firmados entre a Municipalidade e a OSCIP Tupã, Cooperativa de Trabalho Vale do Teles Pires e a empresa Solução Prestação e Terceirização de Serviço Ltda., instrumentos que a Secex entendeu se tratar de terceirizações que consistiriam na prestação de serviço finalístico da administração e substituição de mão-de-obra de cargos públicos previstos no PCCS do município.

144. O Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF (9ª Edição) da Secretaria do Tesouro Nacional¹², prevê que os custos com profissionais terceirizados para realização de atividades naturezas acessórias, instrumentais e complementares as da Administração Pública, devem ser excluídos do cálculo dos gastos com pessoal do Poder Executivo.

145. Apresenta-se ainda nessa mesma linha de raciocínio, o teor da Resolução de Consulta 02/2013, deste Tribunal:

Termo de parceria. Organização da sociedade civil de interesse público – OSCIP. Regras gerais. 1) É legal e legítima a celebração de Termos de Parceria entre a Administração Pública e OSCIPs, desde que restritos às atividades de interesse público previstas no art. 3º da Lei nº 9.790/99, conforme dispõem os artigos 8º, do Decreto 3.100/99, e 1º, da Lei Estadual nº 8.707/07. 2) O Poder Público pode se utilizar de mão de obra da OSCIP parceira para a execução de programas ou projetos governamentais, caracterizados ou não como serviços públicos não exclusivos do Estado, desde que a atuação desta se dê, exclusivamente, em complementariedade às atividades já implementadas e desenvolvidas pelo Estado. 3) "Prestação de serviços intermediários de apoio", nos termos do parágrafo único, do artigo 3º, da Lei nº 9.790/1999, deve ser entendida como prestação de serviços acessórios e complementares, vinculados às atividades de interesse público objeto do termo de parceria (atividade-meio ou atividade-fim). 4) A realização de eventos, consultorias e assessorias técnicas por meio de OSCIP somente será permitida se prevista no termo de parceria e se estiver diretamente relacionada com o objeto conveniado. 5) O Termo de Parceria está submetido aos limites do § 1º, do art. 65, da Lei nº 8.666/1993, salvo se expressamente

e o prestador de serviço. 2) A inobservância de quaisquer desses requisitos torna a terceirização ilícita e sua despesa deve ser incluída no gasto com pessoal, nos termos do artigo 18, § 1º, da LRF.

¹² **Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF (9ª Edição)** da Secretaria do Tesouro Nacional

(...). 2. Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contratos de terceirização.

A LRF não faz referência a toda terceirização, mas apenas àquela que se relaciona à substituição de servidor ou de empregado público. Assim, não são consideradas no bojo das despesas com pessoal as terceirizações que se destinem à execução indireta de atividades que, simultaneamente: a) sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade (atividades-meio), na forma de regulamento, tais como: conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática – quando esta não for atividade-fim do órgão ou entidade – copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações; b) não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou seja, relativas a cargo ou categoria extintos, total ou parcialmente; e não caracterizem relação direta de emprego como, por exemplo, estagiários. Fonte: <http://www.contabilidade.ro.gov.br/data/uploads/2017/07/MDF-9a-Edicao.pdf>.



previsto no instrumento e desde que eventuais acréscimos ou supressões não descaracterizem ou modifiquem as finalidades da parceria originalmente firmada. 6) O programa de trabalho, objeto do Termo de Parceria, deve ser elaborado pela OSCIP parceira e poderá sofrer alterações ao longo da execução, com maior ou menor nível de detalhamento em relação ao programa originalmente previsto. Eventuais alterações, porém, devem manter correlação com o programa original e compatibilidade com a programação orçamentária, objetivos e metas de planejamento do parceiro estatal. 7) Os gastos com pessoal da OSCIP parceira não devem ser computados na aferição do limite de gasto total com pessoal do ente público parceiro, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, quando as atividades de interesse público por ela executadas, sejam em complementação à ação estatal e estejam previstas no artigo 3º, da Lei nº 9.790/1999. (CONSULTAS. Relator: DOMINGOS NETO. REVISOR: VALTER ALBANO. Resolução De Consulta 2/2013 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 12/03/2013. Publicado no DOC/TCE-MT em 21/03/2013. Processo 103381/2008).

146. **Não obstante**, destaca-se que em 8/7/2020, a Secretaria do Tesouro Nacional editou a Portaria 377¹³, **mantendo a mesma diretriz da Portaria 233, de 15/04/2019, estendeu até 2021, o prazo para não se considerar no cálculo das despesas com pessoal, os gastos com Organizações da Sociedade Civil.** Vejamos:

PORTARIA Nº 377, DE 8 DE JULHO DE 2020

Estabelece prazos para a definição de rotinas e contas contábeis, bem como classificações orçamentárias para operacionalização do item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019, e alterações posteriores.

Art. 1º Até o final do exercício de 2020, a STN/ME deverá definir as rotinas e contas contábeis, bem como as classificações orçamentárias, com a finalidade de tornar possível a operacionalização do adequado registro dos montantes das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade fim do ente da Federação e que recebam recursos financeiros da administração pública, conforme definido no item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019, e alterações posteriores.

§ 1º Até o final do exercício de 2021, os entes da Federação deverão avaliar e adequar os respectivos dispositivos contratuais bem como os procedimentos de prestação de contas das organizações da sociedade civil para o cumprimento integral das disposições do caput.

§ 2º Permite-se, excepcionalmente para os exercícios de 2018 a 2021, que os montantes referidos no caput não sejam levados em consideração no cômputo da despesa total com pessoal do ente contratante, sendo plenamente aplicáveis a partir do exercício de 2022 as regras definidas conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais vigente.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Revoga-se a Portaria STN nº 233, de 15 de abril de 2019.

147. Tal diretriz emanada da Secretaria do Tesouro Nacional foi encampada nas deliberações das contas anuais do exercício de 2019 das Prefeituras de São José do Rio

¹³ <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-377-de-8-de-julho-de-2020-265866823>



Claro (Processo 8784-0/2019), Jaciara (Processo 8813-7/2019), Guarantã do Norte (Processo 8837-4/2019).

148. Concluo, portanto, pelo afastamento da irregularidade 1 (AA 04), pois ao se excluir do cálculo das despesas com pessoal, os custos com a contratação da OSCIP Tupã (R\$ 6.585.602,46), em observância a previsão da Portaria 377 da STN, tem-se que o total dos gastos com pessoal redonda em R\$ 55.503.857,71, equivalente a 53,23% da RCL de R\$ 104.278.889,02, enquadrando-se, portanto, ao limite máximo de 54% fixado no art. 20, III, "b", da LRF.

GASTOS COM PESSOAL	
Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (A)	59.408.289,26
Despesa com OSCIP (B)	6.585.602,46
Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo Ajustada C = (A-B)	52.822.686,80
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	104.278.889,02
TOTAL DESPESAS COM PESSOAL AJUSTADA - EXECUTIVO (Limite Máximo: 54%)	50,66%

149. Como medida prospectiva no sentido de evitar ao máximo a ocorrência da irregularidade ora analisada, entendo ser necessário recomendar a atual gestão que adote as medidas necessárias para equacionar os gastos e a arrecadação, e assim, garantir que sejam respeitados os limites prudencial e máximo para gastos com pessoal do Poder Executivo e do Município.

2.3.2 IRREGULARIDADE REFERENTE À GESTÃO FISCAL:

A irregularidade **2 (DA01)** é relativa ao aumento de despesas nos últimos dois quadrimestres do mandato sem a devida disponibilidade financeira

➤ RELATÓRIO TÉCNICO PRELIMINAR DE AUDITORIA¹⁴

150. Consoante apontado pela Secex de Governo, o gestor autorizou a realização de despesas no valor de R\$ 2.912.563,82 (dois milhões e novecentos e doze mil e quinhentos e sessenta e três reais e oitenta e dois centavos) nos últimos dois quadrimestres do

¹⁴ Documento Digital 186195/2021.



mandato sem a necessária disponibilidade de caixa para a sua cobertura nas fontes 00, 01, 02 e 18.

➤ **DEFESA DO GESTOR¹⁵**

151. Em sua defesa, o gestor afirmou que, antes da inscrição dos restos a pagar não processados, a municipalidade apresentou disponibilidade de caixa de R\$ 5.357.922,73 (cinco milhões e trezentos e cinquenta e sete mil e novecentos e vinte e dois reais e setenta e três centavos). Assim, os restos a pagar não processados deveriam ser anulados no exercício seguinte.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA¹⁶**

152. Ao analisar os argumentos da defesa, a equipe técnica ressaltou que a disponibilidade financeira indicada pelo responsável não sana o achado, eis que tal montante se refere à disponibilidade da soma de todas as fontes de recursos, inclusive aquelas que possuem destinação vinculada. Além disso, afirmou que a disponibilidade a ser considerada é a existente ao final do exercício, incluindo as inscrições dos restos a pagar.

153. Por fim, a Secex afirmou que a defesa não demonstrou que as despesas contraídas ou a ausência de disponibilidade financeira decorreu do combate à pandemia do Covid-19, portanto permanece a vedação imposta pela LRF quanto à contratação de despesas ao fim do mandato sem a devida disponibilidade financeira.

➤ **ALEGAÇÕES FINAIS DA DEFESA¹⁷**

154. Nas alegações finais, o gestor afirmou que os restos a pagar não processados deveriam ser anulados no exercício seguinte e, portanto, não deveriam ser considerados para contabilização das obrigações contraídas nos últimos dois quadrimestres. Além disso,

¹⁵ Documento Digital 248762/2021.

¹⁶ Documento Digital 256533/2021.

¹⁷ Documento Digital 262947/2021.



sustentou que a LC 173/2020 dispensou o cumprimento dos limites e sanções dispostos na LRF, diante da situação de calamidade imposta pela Covid-19.

➤ **PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS¹⁸**

155. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade, uma vez que foram contraídas despesas sem a disponibilidade financeira para a sua cobertura durante o período de vedação previsto na LRF, não tendo a defesa demonstrado que a irregularidade ocorreu pela ausência de recursos destinado ao enfrentamento do Covid-19.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

156. De início, cumpre-me destacar, que na apuração da disponibilidade financeira por fonte de recursos no final do exercício financeiro, **devem ser consideradas não só as despesas empenhadas e pendentes de liquidação, como também aquelas liquidadas e não pagas, além daquelas obrigações inscritas em restos a pagar processados e não processados de exercícios anteriores¹⁹.**

157. Acrescento que a medida de se excluir do cálculo da disponibilidade financeira das respectivas fontes de recursos, somente as despesas empenhadas, porém, pendentes de liquidação, inscritas em restos a pagar processados no exercício financeiro sob análise, acaba por beneficiar o orçamento deste, contudo, onera os exercícios que se seguirão, causando assim, um prejuízo à sustentabilidade fiscal do Município.

158. De outro lado, para os fins de se imputar responsabilidade ao gestor pela inobservância do disposto **no art. 42, caput e parágrafo único, da LRF²⁰**, entendo com base na Orientação Técnica da STN²¹, que deve ser apurado se eventuais

¹⁸ Documento Digital 267644/2021.

¹⁹ Segundo Orientações Técnicas da STN para elaboração do Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e Inscrição de Restos a Pagar, do Relatório de Gestão Fiscal, conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) – Exercício de 2021. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO:33576

²⁰ 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

²¹ De acordo com as Orientações Técnicas da STN, o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa “*possibilita também a verificação do cumprimento do art. 42 da LRF, de forma que no último ano de mandato da gestão administrativo financeira*”



indisponibilidades financeiras identificadas em determinadas fontes de recursos, ocorreram ou foram agravadas, por conta de despesas inscritas em restos a pagar processados e não processados nos dois últimos quadrimestres do mandato da autoridade política em questão, não sendo certo atribuir-lhe responsabilização pelo descumprimento do citado dispositivo normativo, acaso as insuficiências de recursos apuradas tenham sido decorrentes de obrigações contraídas em exercícios anteriores e/ou realizadas até 30/04 do exercício financeiro em análise.

159. Isso quer dizer que para a autoridade política gestora não vir a incorrer no descumprimento **do art. 42, caput e parágrafo único, da LRF**, é imprescindível, segundo o princípio da gestão fiscal responsável (§ 1º do art. 1º da LRF), que ao contrair obrigações nos dois últimos quadrimestres do seu mandato, verifique se há saldo disponível nas fontes de recursos, pois em não existindo, as despesas contraídas a partir de 31/05, apesar de não serem responsáveis pela situação de indisponibilidade financeira já constatada, inequivocamente, acabarão por agravá-la, cabendo responsabilização pela inobservância do referido dispositivo normativo.

160. **No caso concreto**, tendo em vista os quadros 12.1 e 12.3 do Relatório Preliminar de Auditoria²², mesmo sendo desconsiderados da apuração das indisponibilidades financeiras das fontes 00, 01, 02 e 18, os restos a pagar processados e não processados de exercícios anteriores, ainda assim restaram caracterizadas as insuficiências de recursos em cada uma delas, por conta da realização de despesas nos dois últimos quadrimestres do mandato, em contrariedade ao disposto no art. 42 da LRF.

de cada órgão referido no art. 20 da mesma lei haja suficiente disponibilidade de caixa para cobrir as obrigações de despesa contraídas. Essa verificação se dá pelo confronto das obrigações contraídas com a disponibilidade de caixa existente". "As obrigações de despesa contraídas, citadas no art. 42 da LRF, referem-se às obrigações presentes que, por força de lei ou de outro instrumento, devem ser extintas até o final do exercício financeiro de referência do demonstrativo".
https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:33576

²² Documento digital 201869/2021, fls. 158-166.



Confronto: Despesas a Pagar x Disponibilidade Líquida – Poder Executivo do Município de Barra do Bugres - 2020 – R\$

Fontes/Destações de Recursos	Despesas a pagar em 31/12 (apenas as contraídas de 01/05 a 31/12) (A)	Disponibilidade Líquida em 31/12/2020 (B)	Despesas contraídas sem disponibilidade financeira, para fins do 42 da LRF (C)
00 – Recursos Ordinários	1.813.688,27	-1.902.230,69	1.813.688,27
01 - Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos – Educação	202.595,42	-270.935,57	202.595,42
02 - Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	788.958,22	-931.029,00	788.958,22
18 - Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração dos profissionais do Magistério em efetivo exercício na Educação Básica)	108.267,12	-107.321,91	107.321,91*
Total das Fontes de Recursos	2.913.509,03	-3.211.517,17	2.912.563,82

Fonte: Quadro 12.3 deste Relatório Preliminar; Aplic => Informes Mensais => Despesas => Empenhos => Fontes de Recursos: 00, 01, 02, 18.

Nota 1: Os valores da coluna "C", despesas contraídas sem disponibilidade financeira, não representam diferenças, mas o confronto de variáveis discriminadas nas colunas "A" e "B", tendo em vista que as despesas a pagar já foram computadas nos saldos financeiros (Disponibilidades Líquidas).

Nota 2*: O valor de R\$ 107.321,91 representa a parcela das despesas contraídas no período de 01/05 a 31/12 sem a suficiência financeira na fonte de recursos 18.

Nota 3: No quadro foram consideradas apenas as fontes/destinações de recursos cujos saldos financeiros em 31/12 foram insuficientes para suportar as despesas contraídas no período de 01/05 a 31/12, vinculadas às respectivas fontes/destinações de recursos.

161. Porém, ponto que para se concluir pela manutenção ou não da irregularidade, é exigível mais do que uma análise estritamente formal e legalista da violação do disposto no **art. 42, caput e parágrafo único, da LRF**, visto que existem circunstâncias que, se levadas em consideração, podem vir a afastar não só a gravidade da falha apontada, como também justificá-la ou até mesmo saná-la, a exemplo da constatação atrasos nos repasses pelo Estado e/ou pela União para fontes com recursos vinculados, contribuíram para as indisponibilidades financeiras identificadas a partir do início dos últimos quadrimestres do mandato, ou que estas não foram causadas ou mesmo aumentadas significativamente por obrigações contraídas no período de vedação do citado dispositivo normativo.

162. Nesse sentido, tem-se que em relação às fontes 00, 01, 02 e 18, não restou demonstrada a frustração de repasses de recursos ao Município de transferências



constitucionais, legais ou voluntárias, a justificar a indisponibilidade financeira nas referidas fontes para custear os restos a pagar que nelas foram inscritos.

163. Para tanto, faz-se imprescindível a apresentação nos autos não só da identificação da origem dos recursos que deveriam ser transferidos ao Ente municipal, como também o comparativo mensal das receitas previstas com a receitas arrecadadas, e os extratos das contas bancárias vinculadas as citadas fontes, a fim de evidenciar mensalmente os valores que não foram repassados ao Município, e ainda permitir verificar, especificamente no caso de transferências de recursos de convênios, se aquele custeou ou não gastos mediante recursos próprios.

164. Nesse contexto, não há como acolher os argumentos apresentados pelo gestor quanto à disponibilidade de caixa líquida antes da inscrição dos restos, até porque a mencionada disponibilidade é relativa à soma de todas as fontes de recursos, inclusive as vinculadas, nas quais o saldo positivo em fonte vinculada não pode ser utilizado para equacionamento da indisponibilidade financeira de outras fontes de recursos.

165. Concluo, portanto, pela **manutenção da irregularidade 2** (DA 01), visto que ao se analisar os quadros 12.1 e 12.3 do Relatório Preliminar de Auditoria, as indisponibilidades financeiras verificadas nas fontes 00, 01, 02 e 18, no total de R\$ 2.912.563,82, foram causadas ou mesmo aumentadas significativamente por obrigações contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato do ex-gestor, em contrariedade ao art. 42, caput e parágrafo único, da LRF.

166. Contudo, entendo restar caracterizada circunstância capaz de atenuar a gravidade atribuída à irregularidade em questão, posto que mesmo tendo ocorrido o incremento de despesas no período de vedação do art. 42 da LRF, isto não influenciou no passivo financeiro ao ponto de implicar em déficit de resultado financeiro ao final do exercício de 2020, o qual se revelou superavitário.

167. **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo,** a fim de que segundo o disposto no art. 42 da LRF, abstenha de incrementar despesas nos dois últimos quadrimestres do mandato, sem que haja



disponibilidade financeira para custeá-las nas respectivas fontes, atentando para aquelas em que os recursos são vinculados.

2.3.3 IRREGULARIDADE REFERENTE À GESTÃO ORÇAMENTÁRIA:

A irregularidade **3 (DA02)** é relativa a ocorrência de déficit de execução orçamentária no exercício de 2020.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO PRELIMINAR DE AUDITORIA²³

168. Conforme verificado pela Secex de Governo, ao realizar cálculo de Resultado Orçamentário Consolidado observadas as disposições da Resolução Normativa TCE/MT 43/2013, constatou-se um déficit de execução orçamentária de R\$ 714.264,38 (setecentos e quatorze mil e duzentos e sessenta e quatro reais e trinta e oito centavos).

➤ DEFESA DO GESTOR²⁴

169. A defesa sustentou que o resultado de execução orçamentária representou déficit ínfimo, tendo em vista a pandemia de Covid-19, motivo pelo qual requereu o afastamento da irregularidade.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA²⁵

170. A Secex de Governo ressaltou que o gestor reconheceu a ocorrência do déficit, o qual não pode ser atribuído à pandemia do Covid-19, uma vez que a municipalidade teve arrecadação extraordinária oriunda das transferências da União no exercício.

➤ ALEGAÇÕES FINAIS DA DEFESA²⁶

171. Nas alegações finais, o responsável reiterou os argumentos apresentados em sua defesa e requereu o afastamento da irregularidade, tendo em vista a pandemia do Covid-19.

²³ Documento Digital 186195/2021.

²⁴ Documento Digital 248762/2021.

²⁵ Documento Digital 256533/2021.

²⁶ Documento Digital 262947/2021.



➤ **PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS²⁷**

172. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade, tendo em vista a ocorrência de resultado orçamentário deficitário, sem que o gestor tivesse incorporado o princípio da gestão fiscal responsável e mesmo após robusta transferência de recursos para combate à pandemia do Covid-19.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

173. No caso em exame, extraem-se do quadro 4.1 (Resultado Orçamentário) do Relatório Preliminar de Auditoria, déficit de execução orçamentária de R\$ 714.264,38, ajustado de acordo com a Resolução Normativa TCE/MT 43/2013-TP, em afronta ao disposto no § 1º do art. 1º da LRF²⁸:

Descrição	Valor
Receita Corrente	R\$ 110.392.400,47
Receita de Capital	R\$ 16.096.635,06
Receita Arrecadada Ajustada	R\$ 126.489.035,53
Despesa Corrente	R\$ 102.069.017,07
Despesa de Capital	R\$ 25.134.282,84
Despesa Realizada Ajustada	R\$ 127.203.299,91
Resultado Orçamentário Consolidado	-R\$ 714.264,38

174. Desse modo, entendo como inequívoca as materialidades da irregularidade 3 (DA 02), uma vez que efetivamente restou demonstrada a ocorrência de déficit de execução orçamentária.

175. Contudo, não obstante a exigibilidade legal de que haja equilíbrio entre as receitas e as despesas, e de que no momento do empenho das despesas deva existir crédito

²⁷ Documento Digital 267644/2021.

²⁸ Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.



disponível para suporta-las conforme a fonte/destinação, faz-se imperioso, em atenção ao disposto no art. 22, caput e § 1º, da LINDB²⁹, verificar a presença de circunstâncias capazes de implicar no saneamento das irregularidades apontadas, a dizer da constatação de cancelamento de restos a pagar nos termos dos itens 15 e 16 da RN 43/2013-TCE/MT³⁰, ou, de causas que possam justificá-las, atenuando a gravidade a elas atribuídas, a exemplo da apuração da existência de superávit financeiro e da verificação de frustração de transferências voluntárias e legais ao Ente municipal, à luz dos itens 8, 11 e 12 da RN 43/2013³¹-TCE/MT.

176. Em vista disso, anoto que não houve comprovação da frustração de transferências de recursos voluntários ou legais ao Ente municipal, a justificar o déficit de execução orçamentária e a insuficiência de recursos para custear restos a pagar inscritos.

177. Para tanto é exigível a apresentação nos autos não só da identificação da origem dos recursos que deveriam ser transferidos ao Ente municipal, como também o comparativo

²⁹ LINDB. Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados.

§ 1º Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.

³⁰ Item 15 da RN 43/2013-TCE/MT: As despesas empenhadas 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.

Item 16 da RN 43/2013: 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

³¹RN 43/2013-TCE/MT.

Item 8. O valor do superávit financeiro apurado no balanço do exercício em análise não deve ser considerado na apuração do Resultado da Execução Orçamentária, contudo pode configurar fator atenuante da irregularidade.

Item 11. 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.

Item 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 superávit 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



mensal das receitas previstas com a receitas arrecadadas, e os extratos das contas bancárias vinculadas as citadas fontes, a fim de evidenciar mensalmente os valores que não foram repassados ao Município, e ainda permitir verificar, especificamente no caso de transferências de recursos de convênios, se aquele custeou ou não gastos mediante recursos próprios.

178. Anoto, considerando o quadro 5.2 - disponibilidade financeira do Município por fonte -, do Relatório Preliminar de Auditoria, a inexistência de saldo disponível na fonte 00, que por não ter destinação legalmente específica, haja vista não estar adstrito ao disposto no art. 8º, parágrafo único, e no art. 50, inciso I, ambos da LRF, poderia ser utilizado para abarcar os restos a pagar inscritos nas fontes 02, 21/27/29/43.

179. Aliás, impõe-se observar nos termos do parágrafo único do art. 8º e do inciso I do art. 50 da LRF³², que em havendo previsão constitucional ou legal que vincule os recursos pendentes de transferências ao Ente municipal para fontes com finalidades específicas, os respectivos valores só poderão ser considerados ao atendimento do objeto de sua vinculação.

180. E mais, a existência de “créditos a receber”, segundo a aplicação do regime de caixa das receitas, não podem ser considerados na apuração do resultado financeiro, pois, o **artigo 35, inciso I, da Lei nº 4.320/64**, dispõe que “*pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas*”.

181. Seguindo, ressalto que o Município apresentou ao financeiro do exercício de 2020, **superávit financeiro**, o que atrai a incidência da circunstância atenuante do item 8 e da alínea “b” do item 12 da RN 43/2013-TCE/MT.

³² LRF. 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;



182. Com efeito, conforme mencionado anteriormente, o Município de Barra do Bugres apresentou resultado financeiro superavitário de R\$ 1.507.380,40 (um milhão e quinhentos e sete mil e trezentos e oitenta reais e quarenta centavos), dispondo de 1,19 (um real e dezenove centavos) para cada R\$ 1,00 (um real) de obrigações de curto prazo.

183. Aqui abro parênteses para repisar, que em restando caracterizadas as circunstâncias dos itens 8, 11 e 12 da RN 43/2013-TCE/MT, estas atenuam fatos irregulares sobre os quais tem incidência, não induzindo os seus afastamentos, conquanto se prestam a justificar a ocorrência do déficit de execução orçamentária e de insuficiências financeiras apuradas em determinadas fontes, sem, contudo, redundarem em transfiguração do resultado orçamentário deficitário apurado em superavitário, no sentido de alterar o saldo da receita consolidada arrecadada, tornando-o maior do que o da despesa consolidada realizada, nem em tornarem com saldos disponíveis em fontes que apresentaram insuficiência financeira, pois as aludidas fontes continuariam sem os respectivos saldos para cobrir os restos a pagar nelas inscritos até 31/12.

184. Sendo assim, **mantenho a irregularidade 3**, em razão da ocorrência de déficit de execução orçamentária de R\$ 714.264,38 (setecentos e quatorze mil e duzentos e sessenta e quatro reais e trinta e oito centavos), em afronta ao disposto no art. 1º, § 1º, c/c art. 50, caput, e art. 55, inciso III, alínea “b”, itens 3 e 4, todos da LRF.

185. Extrai-se da leitura conjugada das redações dos itens 14 e 17 da Resolução Normativa 43/2013-TCE/MT³³, a qual estabelece diretrizes para apuração e valoração do Resultado da Execução Orçamentária nas Contas de Governo, que em **sendo constatada a ocorrência de déficit orçamentário**, este Tribunal deve promover a identificação das suas causas e determinar as ações corretivas a serem adotadas, podendo levar à emissão de parecer prévio contrário a aprovação das contas em exame, a depender do valor do

³³ RN 43/2013-TCE/MT.

Item 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.

Item 17. O déficit de execução orçamentária deve ser apurado exclusivamente nos processos de contas anuais de governo e deve ser classificado como irregularidade gravíssima, podendo levar à emissão de parecer prévio contrário ao julgamento das contas, a depender do valor do déficit, do comprometimento do endividamento público e da presença de situações agravantes ou atenuantes da irregularidade



déficit, do comprometimento do endividamento público e **da presença de situações agravantes ou atenuantes da irregularidade.**

186. Nesse sentido, tem-se que no presente caso, a irregularidade de déficit de execução orçamentária de R\$ 714.264,38 (setecentos e quatorze mil e duzentos e sessenta e quatro reais e trinta e oito centavos), não é potencialmente capaz de influenciar no mérito dessas contas de governo ao ponto de ensejar a emissão de parecer prévio contrário, considerando o valor do déficit apurado e a constatação de superávit financeiro de R\$ 1.507.380,40 (um milhão e quinhentos e sete mil e trezentos e oitenta reais e quarenta centavos), incidindo nas circunstâncias atenuantes do item 8 da RN 43/2013-TCE/MT.

187. Assim, **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo:**

- **Proceda** segundo o princípio da gestão fiscal responsável (§ 1º do art. 1º da LRF), o controle das receitas e das despesas, mediante exame atento dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal, *adotando, se necessário em caso de aumento de gastos e de queda das receitas previstas*, especialmente as de transferências correntes, que constituem o maior parte da receita do Município, medidas efetivas à luz da prescrição do art. 9º da LRF, para se evitar que o resultado orçamentário se apresente deficitário ao final do exercício financeiro.

2.3.4 IRREGULARIDADE REFERENTE À GESTÃO FISCAL:

A irregularidade **6 (DB08)** é relativa a ausência de transparência na elaboração das peças de planejamento.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO PRELIMINAR DE AUDITORIA³⁴

188. Consoante exposto no Relatório Técnico Preliminar, não houve comprovação da realização de audiência pública para discussão da LOA/2020 (6.1), assim como não houve a divulgação dos seus anexos (6.2).

➤ DEFESA DO GESTOR³⁵

³⁴ Documento Digital 186195/2021.

³⁵ Documento Digital 248762/2021.



189. O gestor afirmou que os Editais de Convocação para as audiências públicas foram devidamente publicados e que as audiências foram realizadas remotamente (6.1). Porém, a defesa não se manifestou quanto a ausência de divulgação dos anexos da LOA/20.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA³⁶**

190. Em Relatório Técnico de Análise de Defesa, a equipe técnica apontou que a defesa apresentou documentos relativos às audiências da LOA e LDO aprovadas para o exercício de 2021, sendo que o apontamento se refere às peças de planejamento de 2020, para as quais não houve comprovação de realização das audiências públicas (6.1). Já quanto à divulgação dos anexos que compõe a LOA/20, diante do silêncio da defesa, a Secex opinou pela manutenção do achado (6.2).

➤ **ALEGAÇÕES FINAIS DA DEFESA³⁷**

191. Em suas alegações finais, o responsável afirmou que as audiências públicas foram realizadas de forma remota.

➤ **PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS³⁸**

192. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade, diante da falta de comprovação de realização das audiências públicas e da ausência de disponibilização dos anexos das peças de planejamento.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

193. Dentre os princípios elencados no *caput* do art. 37 da CF/1988 que norteiam a Administração Pública, encontra-se o princípio da publicidade, cuja finalidade é dar transparência aos atos públicos, de modo a evitar desperdícios e atos que configurem improbidade e/ou mau uso dos recursos públicos. Trata-se de direito fundamental do cidadão, o qual impõe ao Estado o dever de promover o amplo e livre acesso à informação mediante a prestação de contas.

³⁶ Documento Digital 256533/2021.

³⁷ Documento Digital 262947/2021.

³⁸ Documento Digital 267644/2021.



194. Ainda de acordo com a norma constitucional, em seu art. 163, estabeleceu-se que lei complementar iria dispor sobre as finanças públicas e a fiscalização financeira da administração pública direta e indireta. Assim, no âmbito infraconstitucional, foi criada a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) que instituiu normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, tendo como premissa o planejamento, o controle, a **transparência** e a responsabilização.

195. Nos termos do art. 48 da LRF:

Art. 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:**

I – **incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;**

196. Portanto, cabe à administração pública, quando da elaboração do seu orçamento, convocar a população para participar das discussões como instrumento de transparência na gestão fiscal.

197. Entretanto, esse não foi o caso para a elaboração da LOA do exercício de 2020 de Barra do Bugres. Isso porque a ata de da audiência pública que comprovaria a participação popular na elaboração da peça orçamentária faz menção unicamente à elaboração da LDO/2020, conforme consulta ao Sistema Aplic e apresentado pela Secex.

198. Além disso, vale ressaltar que a as convocações para participação popular apresentadas pela defesa³⁹ se referem às peças de planejamento de 2021. Logo, não há como acolher as mencionadas documentações como documentos comprobatórios de realização de audiência pública de discussão da LOA de 2020.

³⁹ Documento Digital 248762/2021, fl. 14.



199. Logo, não há comprovação da efetiva participação popular na audiência pública que discutiu a elaboração da LOA/2020, em descumprimento ao disposto no art. 48, §1º, inciso I, da LRF.

200. Além disso, consoante o já citado art. 48 da LRF, cabe à administração pública garantir a ampla divulgação em meios eletrônicos de acesso público da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual.

201. Consoante apontado pela equipe técnica, esse não foi o caso do exercício de 2020 de Barra do Bugres (6.2). Isso porque, muito embora tenha sido publicada a LOA pelo gestor, não houve a sua disponibilização e de seus anexos no Portal da Transparência do Município.

202. Conforme se verifica do Portal da Transparência do Município de Barra do Bugres⁴⁰ a divulgação da LOA e de seus anexos ocorreu somente em 20/8/2020, ou seja, passado mais de oito meses desde o início da sua vigência:

Informações	Documento	Baixar Visualizar
Nº: 20	LOA 2020	Visualizar Baixar
Data: 20/08/2020		Baixado: 69 vezes
Categoria: LOA		
Subcategoria: Geral		

203. Desse modo, entendo que a defesa do gestor não teve êxito em demonstrar que a LOA e seus anexos foram disponibilizados aos munícipes em meio eletrônico em tempo hábil a garantir a transparência.

204. Vale ressaltar, ainda, que a publicação em meio oficial não afasta a ocorrência da irregularidade em questão, eis que a publicação não contém os anexos que acompanham as peças de planejamento e deveriam ficar a disposição da população. Portanto, a publicação por si só, desacompanhada dos anexos, não basta para garantir a transparência da gestão fiscal.

40 Disponível em: <https://www.barradobugres.mt.gov.br/Transparencia/Planejamento/Loa/>.



205. Dessa forma, entendo que não houve a devida disponibilização tempestiva em meio eletrônico da LDO e seus anexos referentes ao exercício de 2020, de modo a cumprir o disposto no art. 48, caput, da LRF e garantir o amplo acesso das peças de planejamento.

206. Diante do exposto, entendo pela **manutenção das irregularidades 6.1 e 6.2 (DB08** - não comprovação de realização de audiência pública durante o processo de elaboração da LOA/2020 e ausência de divulgação da LOA e seus anexos referente a 2020 no Portal da Transparência do Município).

207. **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo,** a fim de que:

- **Divulgue** em meio eletrônico de acesso público todas as informações exigidas pelo art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal em tempo hábil a cumprir com a transparência, em especial a LDO e seus anexos;

- **Realize** audiências públicas durante o processo de elaboração da Lei Orçamentária Anual, disponibilizando suas atas ao Tribunal de Contas do Estado.

2.3.5 IRREGULARIDADE REFERENTE À GESTÃO FISCAL:

A irregularidade **7 (DB99)** é relativa ao descumprimento da meta de resultado primária projetada na LDO/20.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO PRELIMINAR DE AUDITORIA⁴¹**

208. Consoante apontado pela equipe técnica, a meta de resultado primário estabelecida pela LDO/20 foi deficitária de R\$ 10.942.160,31 (dez milhões e novecentos e quarenta e dois mil e cento e sessenta reais e trinta e um centavos) e o resultado primário atingido foi deficitário de R\$ 13.965.427,28 (treze milhões e novecentos e sessenta e cinco mil e quatrocentos e vinte e sete reais e vinte e oito centavos). Portanto, houve uma ampliação do déficit primário de R\$ 3.023.266,97 (três milhões e vinte e três mil e duzentos e sessenta e seis reais e noventa e sete centavos).

➤ **DEFESA DO GESTOR⁴²**

⁴¹ Documento Digital 186195/2021.

⁴² Documento Digital 248762/2021.



209. A defesa afirmou que os exercícios de 2019 foram de penúria a todos os contribuintes. Assim, considerando o aumento das demandas e escassez de recursos, requereu o afastamento da irregularidade, diante da atipicidade do exercício.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA⁴³**

210. A equipe técnica afirmou que a defesa reconheceu a ocorrência da irregularidade e não apresentou quais demandas teriam aumentado e ocasionado o descumprimento das metas fiscais. Além disso, salientou que não houve comprovação de que a meta de resultado primário não foi atingida em decorrência da pandemia do Covid-19.

➤ **ALEGAÇÕES FINAIS DA DEFESA⁴⁴**

211. Nas alegações finais, o gestor afirmou que os exercícios de 2019 e 2020 foram de “penúria e amargor financeiro a todos os contribuintes do País”, de forma que as metas fiscais restaram descumpridas. Assim, considerando o teor da LC 173/2020, requereu o afastamento da irregularidade.

➤ **PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS⁴⁵**

212. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade, diante do reconhecimento da sua ocorrência pela própria defesa e ausência de provas em contrário.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

213. O art. 4º da LRF define que o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias conterá: “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”.

214. Já o art. 9º da LRF dispõe que, a cada bimestre, caso a realização da receita não se comporte como o esperado, trazendo risco “ao cumprimento das metas de resultado

⁴³ Documento Digital 256533/2021.

⁴⁴ Documento Digital 262947/2021.

⁴⁵ Documento Digital 267644/2021.



primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais”, os Poderes e Ministério Público deverão adotar providências no sentido de conter as despesas públicas, de acordo com os critérios definidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

215. Entende-se por resultado primário, como sendo “aquele obtido a partir do cotejo entre receitas e despesas orçamentárias de um dado período que impactam efetivamente a dívida estatal”⁴⁶, direcionado à diminuição do estoque da dívida pública. Além disso, para fins de apuração do Resultado Primário, não deverão ser computadas as receitas e despesas intraorçamentárias.

216. Superávits primários representam aumentos de disponibilidades de caixa, as quais são deduzidas da **dívida consolidada para fins do cálculo da dívida consolidada líquida. Em contrapartida, déficits primários sinalizam a diminuição das disponibilidades** de caixa em um período de apuração e a consequente diminuição do montante a ser deduzido da Dívida Consolidada para fins do cálculo da Dívida Consolidada Líquida.

217. Impende ressaltar, que o principal parâmetro de endividamento é a Dívida Consolidada Líquida. Desse modo, serão consideradas receitas primárias, segundo os contornos normativos da LRF e da Resolução do Senador Federal RSF nº 40/2001, aquelas receitas orçamentárias que efetivamente diminuem o montante da Dívida Consolidada Líquida, ou seja, que aumentam as disponibilidades de caixa do ente sem um equivalente aumento no montante de sua dívida consolidada.

218. Consideram-se, portanto, como receitas primárias, as receitas orçamentárias apuradas necessariamente pelo regime de caixa.

219. Na mesma esteira de raciocínio, tem-se por despesas primárias, aquelas despesas orçamentárias, apuradas pelo regime de caixa, que diminuem o estoque das disponibilidades de caixa sem uma contrapartida em forma de diminuição equivalente no estoque da dívida consolidada.

46 Fonte: Manual de Demonstrativos Contábeis da Secretaria do Tesouro Nacional, fl. 219 - <http://tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/592968/MDF+8%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o.pdf/90fc2d72-74e4-450e-a897-6b4280df2c79>



220. O objetivo da apuração dos resultados primário e nominal é verificar o cumprimento das metas fiscais estabelecidas na LDO de forma a garantir o equilíbrio das contas públicas conforme planejado.

221. As metas fiscais são o elo entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Dessa forma, tomando por base a prescrição do caput do art. 9º da LRF, se verificado, ao final de um bimestre através do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (art. 53, inciso III, da LRF), que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão à luz dos §§ 1º, 2º e 4º do art. 9º da LRF, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, promover a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.

222. Estabelece o art. 31 da LRF, que se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, esta deverá ser a ele reconduzida até o término dos três quadrimestres subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.

223. O inciso II, do § 1º do art. 31 da LRF, prevê que, enquanto perdurar o excesso de dívida, o ente deve obter resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º da LRF.

224. A partir dessa digressão, tem-se a dimensão da importância da previsão do resultado primário no anexo das metas fiscais, de modo que a inobservância das metodologias e parâmetros estabelecidos para o seu cálculo no Manual de Demonstrativos Contábeis da STN, prejudica a consecução do planejamento orçamentário para o exercício financeiro, podendo, inclusive, comprometer o equilíbrio das contas públicas.

225. Nesse contexto, a equipe técnica verificou que o Município de Barra do Bugres projetou uma meta de resultado primário deficitária de R\$ 10.942.160,31, ao passo que o resultado primário apurado ao final do exercício foi deficitário de R\$ 13.965.427,28. Desse modo, o que ressurte é que houve uma ampliação no déficit primário sem que fossem adotadas as medidas previstas no art. 9º da LRF.



226. No presente caso, **entendo ser inequívoca a materialidade da falha da presente irregularidade**, não sendo passível de acolhimento a alegação do gestor de que houve aumento das demandas municipais, até porque o argumento não veio acompanhado de qualquer documentação que o embasasse.

227. Como bem salientado pela Secex, a municipalidade não demonstrou que a pandemia do Covid-19 interferiu no atingimento da meta de resultado primário, motivo pelo qual as medidas de limitação contidas no art. 9º da LRF deveriam sido adotadas. O que se verificou é que o descumprimento das metas fiscais não decorreu da ausência de recursos para o combate ao Covid-19, mas do descontrole fiscal da municipalidade.

228. Diante do exposto, em consonância com a Secex e o Ministério Público de Contas, entendo pela **manutenção da irregularidade 7 (DB99** - descumprimento da meta de resultado primário fixada no Anexo das Metas Fiscais da LDO/2019).

229. **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo**, a fim de que:

- **Observe e cumpra** as metodologias e os parâmetros de cálculos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), editado anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), para se definir a resultado primário que constará do Anexo das Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias;

- **Acompanhe** o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, comparando as receitas de capital realizadas com as previstas para o período, adotando, se necessário em caso de aquelas apresentarem baixa efetividade, as medidas previstas no artigo 9º, §§ 1º, 2º e 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a fim de assegurar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, e os custos ou resultados dos programas na gestão orçamentária.

2.3.6 IRREGULARIDADE REFERENTE AO PLANEJAMENTO

ORÇAMENTÁRIO:

A irregularidade **8 (FB03)** é relativa a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO PRELIMINAR DE AUDITORIA⁴⁷

⁴⁷ Documento Digital 186195/2021.



230. De acordo com a Secex de Governo, houve a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação inexistente de R\$ 1.729.313,50 (um milhão e setecentos e vinte e nove mil e trezentos e treze reais e cinquenta centavos) nas fontes de recursos 02, 18, 22, 26, 29, 42, 43 e 46 (8.1).

231. Além disso, constatou-se a abertura de créditos adicionais por superávit financeiro inexistente de R\$ 1.860.144,35 (um milhão e oitocentos e sessenta mil e cento e quarenta e quatro reais e trinta e cinco centavos) nas fontes de recursos 19, 37 e 46 (8.2).

➤ **DEFESA DO GESTOR⁴⁸**

232. Em sua defesa, o gestor argumentou que a justificativa para a abertura dos créditos adicionais consta das leis autorizativas, as quais foram aferidas pelo Legislativo Municipal. Alegou, ainda, que não concorreu para a ocorrência da irregularidade, pois, as peças orçamentárias são complexas assim como os cálculos de superávit financeiro e excesso de arrecadação.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA⁴⁹**

233. Em Relatório Técnico de Análise de Defesa, a Secex de Governo afirmou que a defesa não apresentou argumento ou documento que pudesse sanar a irregularidade, apenas se limitou a se eximir de responsabilidade.

234. Salientou, ainda, que a autorização legislativa não efetiva a abertura dos créditos adicionais, os quais ainda dependem de decreto do Chefe do Poder Executivo Municipal, a quem cabe avaliar as condições dos créditos e a existência de recursos. Assim, manifestou-se pela manutenção da irregularidade.

➤ **ALEGAÇÕES FINAIS DA DEFESA⁵⁰**

⁴⁸ Documento Digital 248762/2021.

⁴⁹ Documento Digital 256533/2021.

⁵⁰ Documento Digital 262947/2021.



235. Em alegações finais, a defesa afirmou inexistir responsabilidade direta do gestor na elaboração dos complexos cálculos de apuração de superávit e excesso de arrecadação.

➤ **PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS⁵¹**

236. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade, pois, no seu entender, a defesa não logrou êxito em demonstrar a sua não ocorrência ou apresentar evidências que justificassem o fato, uma vez que houve abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

237. Destaco de início, que a Constituição Federal de 1988 e a Lei 4.320/64 trouxeram a previsão de alguns instrumentos e mecanismos para a adaptação do orçamento às mudanças que porventura surjam durante o exercício financeiro.

238. Dentre os mecanismos à disposição no ordenamento jurídico para modificar o orçamento originário, estão os créditos adicionais, previstos no art. 166 da CF, os quais se dividem em três espécies: créditos suplementares, créditos especiais e créditos extraordinários, cujos conceitos estão claramente dispostos nos incisos do art. 41 da Lei n. 4.320/64:

a) Créditos adicionais suplementares são os créditos destinados a reforço de dotação orçamentária (art. 41, I, da Lei nº 4.320/64). São créditos que possuem relação direta com o orçamento, já que suplementam dotações existentes na lei orçamentária anual. Portanto, a abertura de créditos suplementares significa a existência de uma dotação orçamentária (despesa) estabelecida na LOA, porém, insuficiente para atender a despesa planejada.

b) Os créditos adicionais especiais são destinados a atender despesas para as quais não haja dotação ou categoria de programação orçamentária específica na LOA (art. 41, inciso II, da Lei nº 4.320/64). Visam a atender despesas novas, não previstas na lei orçamentária anual, mas que surgiram durante a execução do orçamento. Essa situação pode ocorrer em função de erros de planejamento (não inclusão da despesa na LOA) ou de novas despesas surgidas durante a execução orçamentária.

c) Créditos adicionais extraordinários destinam-se a atender somente despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública (art. 167, § 3º da CF e art. 41, inciso III, da Lei nº 4.320/64). Com base no princípio da reserva legal, a exceção dos créditos adicionais extraordinários, os especiais e suplementares serão autorizados por lei, e abertos

⁵¹ Documento Digital 267644/2021.



por Medida Provisória ou Decretos, mediante exposição de justificativa e existência de recursos disponíveis.

239. De acordo com o art. 43 da Lei 4320/64, “a abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa”.

240. Nos termos do § 1º do art. 43 da Lei 4320/64, **são considerados como fontes de recursos dos créditos especiais e suplementares**, desde que não comprometidos: **o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior**, encerrado em 31/12 (art. 43, § 1º, inciso I); **os provenientes de excesso de arrecadação** (art. 43, § 1º, inciso II); **os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei** (art. 43, § 1º, inciso III); **o produto de operações de crédito autorizadas**, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las (art. 43, § 1º, inciso IV); os resultantes da reserva para contingências, estabelecido na LOA (art. 5º, inciso III, alínea b, da LRF).

241. Como no caso concreto os créditos adicionais foram abertos por excesso de arrecadação e superávit financeiro, restrinjo-me a tecer comentários apenas com relação a estas fontes de recurso.

242. A Resolução de Consulta nº 26/2015, deste Tribunal, estabeleceu parâmetros para apuração de excesso de arrecadação a ser utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos:

Resolução de Consulta TCE/MT nº 26/2015-TP

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. (...) **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.

243. No que tange à questão de repasse de convênios para fins de apuração de excesso de arrecadação como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais, as Resoluções de Consulta TCE/MT nº 19/2016 e 43/2008 deste Tribunal assim dispõe:

Resolução de Consulta TCE/MT nº 43/2008-TP

PREFEITURA MUNICIPAL DE MATUPÁ. CONSULTA. PLANEJAMENTO. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA. CONVÊNIOS. NECESSIDADE DE PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA. **1)** Na elaboração da Lei Orçamentária Anual – LOA devem ser previstas as receitas e fixadas as despesas oriundas da celebração de convênios ou instrumentos congêneres, considerando-as em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada e de acordo com o cronograma físico-financeiro de execução e os valores correspondentes estabelecidos no Termo da avença. **2)** Havendo modificações no cronograma físico-financeiro de convênios ou instrumentos congêneres ou na impossibilidade de executá-los ainda no exercício da programação, os respectivos saldos orçamentários devem ser incluídos nos orçamentos subsequentes, caso existam condições para a execução da avença. **3)** A previsão de receitas e a fixação de despesas na LOA, provenientes da celebração de convênios ou instrumentos congêneres, observadas as disposições dos itens precedentes, não caracterizam superestimativa do orçamento público.

Resolução de Consulta TCE/MT nº 19/2016-TP

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 proveniente 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. **2.** Para as obras e serviços cujos valores comprometem mais de um exercício financeiro, seja ela licitada integralmente ou de forma parcelada, deverá haver previsão orçamentária somente no que se refere às obrigações a serem



firmadas no exercício, de acordo com o cronograma da obra, sendo que a diferença orçamentária deverá ser estimada nos orçamentos dos exercícios correspondentes.

244. Consigno também, que a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, em seu artigo 8º, parágrafo único, estatui que “os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso”.

245. No mesmo diploma legal, o art. 50, inciso I, determina que “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”.

246. Convém pontuar, que a despesa decorrente da respectiva abertura de crédito adicional, para ser liquidada, deveria ter sido previamente empenhada, e se assim foi feito, é porque, antes, havia o crédito concedido, ou seja, saldo na dotação própria, ao teor do art. 59 da Lei 4.320/64.

247. **Considera-se superávit financeiro**, o resultado da diferença entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, apurado no balanço patrimonial, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas, nos termos do disposto no inciso I do art. 43, c/c § 2º, e §§ 1º e 3º do art. 105, ambos da Lei 4320/64, **devendo-se observar se há previsão constitucional ou legal que vincule os recursos à finalidade específica, hipótese na qual a respectiva fonte de recursos somente poderá ser utilizada para abertura de crédito adicional que atenda ao objeto de sua vinculação.**

248. O parágrafo 1º do artigo 105 da Lei 4.320/64, define que o ativo financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numéricos. Já o passivo financeiro, de acordo com o parágrafo 3º do mesmo artigo, compreenderá as dívidas fundadas e outras cujo pagamento independa de autorização orçamentária.

249. Dessa forma, por ocasião da apuração do Resultado Financeiro, deve-se levar em conta a respectiva fonte de recurso.



250. Caso se verifique que houve superávit financeiro em determinada fonte, esse saldo poderá ser utilizado como fonte para a abertura de créditos suplementares ou especiais, nos termos da lei.

251. Feita essa digressão, com a finalidade de estruturar a base do raciocínio lógico-jurídico a nortear os encaminhamentos da irregularidade, é que passo, então, a sua análise:

252. Extrai-se do Quadro 1.3 - Excesso de Arrecadação X Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação –, do Relatório Preliminar de Auditoria, que foram abertos créditos adicionais no total de R\$ 1.729.313,50 (um milhão e setecentos e vinte e nove mil e trezentos e treze reais e cinquenta centavos) nas fontes de recursos 02, 18, 22, 26, 29, 42, 43 e 46, sem que nelas tenha havido excesso de arrecadação apontado para lastrear as aberturas, em desacordo com o art. 167, II da CF, e o disposto no caput, e no inciso II do § 1º, do art. 43 da Lei 4.320/64, e nas diretrizes da Resolução de Consulta 26/2015-TCE/MT, vejamos:

Fonte	Descrição da Fonte	Previsão Atualizada da Receita	Receita Arrecadada	Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação	Créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis
02	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	R\$ 17.451.716,15	R\$ 16.871.816,81	R\$ 2.058.048,89	R\$ 579.899,34
18	Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração dos profissionais do Magistério em efetivo exercício na Educação Básica)	R\$ 11.036.977,07	R\$ 10.783.063,46	R\$ 1.040.000,00	R\$ 253.913,61
22	Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse - Educação	R\$ 2.039.780,64	R\$ 944.624,32	R\$ 161.000,00	R\$ 161.000,00
26	Demais Recursos Vinculados Destinados à Saúde	R\$ 567.448,00	R\$ 405.417,89	R\$ 567.448,00	R\$ 162.030,11
29	Transferência de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social – FNAS	R\$ 1.298.324,99	R\$ 1.284.864,85	R\$ 178.575,00	R\$ 13.460,14
42	Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde – SUS – Estado	R\$ 761.239,98	R\$ 617.299,65	R\$ 97.000,00	R\$ 97.000,00
43	Transferência de recursos do Estado para ações de Assistência Social	R\$ 230.700,99	R\$ 165.987,14	R\$ 20.000,00	R\$ 20.000,00
46	Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal - Bloco de Custeio das Ações e Serviços Públicos de Saúde	R\$ 8.064.591,51	R\$ 7.622.581,21	R\$ 3.926.720,00	R\$ 442.010,30
Total de créditos adicionais abertos por excesso de arrecadação inexistente					R\$ 1.729.313,50

Fonte: Adaptado do Quadro 1.3 - Excesso de Arrecadação X Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação Relatório Preliminar de Auditoria (Documento Digital nº 186195/2021, fls. 96-99).

253. Em sua defesa o responsável argumentou que os créditos adicionais foram abertos com autorização legislativa e estavam devidamente justificados nos projetos de lei que lhes deram origem, inexistindo responsabilidade do gestor.



254. Vale ressaltar que a prudência incumbe ao gestor o acompanhamento das receitas previstas, efetivadas por fontes de recurso, bem como, a tendência do exercício para proceder à abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação, sob pena das receitas não se realizarem e a administração já ter efetuado despesa com recursos inexistentes.

255. Portanto, não há como acolher os argumentos do gestor, uma vez que a abertura de créditos é realizada mediante decreto expedido diretamente pelo Chefe do Poder Executivo, cabendo ele a verificação das receitas para a abertura dos créditos.

256. Assim, não restou demonstrado nos autos que os créditos adicionais por excesso de arrecadação foram abertos com fulcro em uma expectativa legítima de recebimento de recursos, pelo contrário, evidenciou-se a abertura de créditos adicionais por um excesso de arrecadação que não existiu.

257. Ainda nessa linha, uma vez configurada a frustração de receitas previstas, as quais deram lastro aos créditos adicionais, cabia ao gestor a limitação das despesas e o cancelamento dos créditos adicionais abertos, sendo que, no presente caso, inexistem provas nesse sentido.

258. Assim, é inquestionável a ocorrência da irregularidade identificada pela equipe técnica e, diante da ausência de argumentos do gestor que pudessem sanar o apontamento, entendo pela manutenção do achado 8.1 (abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação inexistente).

259. Quanto ao achado 8.2, extrai-se do Quadro 1.2 - Superávit Financeiro Exercício anterior X Créditos Adicionais Financiados por Superávit, do Relatório Preliminar de Auditoria, que foram abertos créditos adicionais no total de R\$ 1.860.144,35 (um milhão e oitocentos e sessenta mil e cento e quarenta e quatro reais e trinta e cinco centavos) nas fontes de recursos 19, 37 e 46, sem que nelas tenha havido superávit financeiro apontado para lastrear as aberturas, em desacordo com o disposto no *caput*, e no inciso I do § 1º, do art. 43 da Lei 4.320/64.



Fonte	Descrição da Fonte	Superávit/Déficit Financeiro -Exercício Anterior	Créditos Adicionais Por Superávit Financeiro	Créditos Adicionais Abertos Sem Recursos Disponíveis
19	Transferências do FUNDEB - (aplicação em outras despesas da Educação Básica)	-R\$ 212.250,88	R\$ 800.000,00	R\$ 800.000,00
37	Transferência da União referente à Cessão Onerosa - Pré-Sal - Lei n. 13.885/2019	R\$ 0,00	R\$ 896.386,43	R\$ 896.386,43
46	Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal - Bloco de Investimento na Rede de Serviços Públicos de Saúde	R\$ 2.326.242,08	R\$ 2.490.000,00	R\$ 163.757,92
Total de créditos adicionais abertos por excesso de arrecadação inexistente				R\$ 2.271,27

Fonte: Adaptado Quadro 1.2 - Excesso de Arrecadação X Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação Relatório Preliminar de Auditoria (Documento Digital nº 186195/2021, fls. 94-95).

260. Diante do apontamento, a defesa do gestor utilizou os mesmos argumentos feitos para o subitem anterior.

261. Não há como acolher os argumentos da defesa, uma vez que a autorização legislativa para a abertura dos créditos adicionais não afasta a responsabilidade do gestor, até mesmo porque é ele quem expede o decreto que efetivamente abre os créditos adicionais no orçamento municipal.

262. Afinal, os recursos que ensejam a abertura dos créditos por superávit financeiro são aqueles apurados ao final do exercício anterior, os quais representam de fato um superávit ao término do exercício em relação aos recursos que se previam arrecadar. Tanto que, no presente caso, sequer houve superávit nas fontes de recursos 19 e 37, de modo que não poderiam ter sido abertos os créditos adicionais.

263. Nessa linha, é certo que deve haver, em observância ao princípio da gestão fiscal responsável (§ 1º do art. 1º da LRF), avaliação mensal em cada fonte, da ocorrência ou não de recursos disponíveis (superávit ou excesso de arrecadação), para que, sendo constatada existência de saldo ou estando as receitas estimadas dentro da tendência observada para o exercício financeiro precedida de adequada metodologia de cálculo, venham a ser abertos créditos adicionais com observância do disposto no art. 167, II da CF, nos arts. 43 e 59 da Lei 4.320/64, e nos arts. 8º e 50 da LRF.

264. Assim, entendo configurada a irregularidade do subitem 8.2, uma vez abertos créditos adicionais por superávit financeiro inexistente.



265. Diante do exposto, entendo pela **manutenção das irregularidades 8.1 e 8.2 (FB03: abertura de créditos adicionais especiais por excesso de arrecadação e superávit financeiro inexistentes)**.

266. **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo**, a fim de que:

- **Abstenha** de abrir créditos adicionais sem recursos correspondentes e de promover o empenho de despesas a partir destes, em cumprimento ao disposto no art. 167, II, da CF, e nos arts. 43 e 59 da Lei 4.320/64; e

- **Realize**, à luz do princípio da gestão fiscal responsável (§ 1º do art. 1º da LRF), avaliação, em cada fonte, mês a mês, da ocorrência ou não de recursos disponíveis (superávit ou excesso de arrecadação), para que, sendo constatada existência de saldo ou estando as receitas estimadas dentro da tendência observada para o exercício financeiro, possa, então, promover abertura de créditos adicionais.

2.3.7 IRREGULARIDADE REFERENTE AO PLANEJAMENTO

ORÇAMENTÁRIO:

A irregularidade **9 (FB13)** é relativa a existência de falhas na elaboração do anexo de metas fiscais da LDO/20.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO PRELIMINAR DE AUDITORIA⁵²

267. Consoante o Relatório Técnico Preliminar, o anexo de metas fiscais da LDO/2020 apresentou metas de resultado primário para os exercícios de 2021 e 2022 inconsistentes (9.1), ausência de memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados fiscais (9.2), ausência de cálculo da estimativa da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado no anexo de metas fiscais (9.3) e ausência de projeção anual da dívida consolidada para os exercícios de 2020, 2021 e 2022 (9.4).

➤ DEFESA DO GESTOR⁵³

⁵² Documento Digital 186195/2021.

⁵³ Documento Digital 248762/2021.



268. O gestor afirmou que o anexo de metas fiscais é peça complexa, a qual é elaborada por profissionais técnicos da área de contabilidade, inexistindo ingerência do gestor nas suas atividades. Desse modo, por se tratar de irregularidade formal em tabelas elaboradas por profissional, requereu o afastamento do achado.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA⁵⁴**

269. Em Relatório Técnico de Análise de Defesa, equipe técnica salientou que o gestor não apresentou argumento ou documento que pudesse sanar as irregularidades. Além disso, afirmou que a apresentação de projetos de lei é prerrogativa de natureza política, cabendo ao gestor a responsabilidade por remeter projeto de lei incompleto ou com falhas.

➤ **ALEGAÇÕES FINAIS DA DEFESA⁵⁵**

270. Nas alegações finais, a defesa reiterou inexistir responsabilidade do gestor na elaboração dos complexos cálculos contábeis e técnicos.

➤ **PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS⁵⁶**

271. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade, uma vez evidenciadas as falhas na elaboração das peças de planejamento, cuja elaboração é de responsabilidade do Chefe do Poder Executivo.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

272. Em se tratando da composição da Lei de Diretrizes Orçamentárias, a Lei de Responsabilidade Fiscal dispõe o seguinte:

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

I - disporá também sobre:

- a) equilíbrio entre receitas e despesas;
- b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;
- c) (VETADO)
- d) (VETADO)

⁵⁴ Documento Digital 256533/2021.

⁵⁵ Documento Digital 262947/2021.

⁵⁶ Documento Digital 267644/2021.



e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

II - (VETADO)

III - (VETADO)

§ 1 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;

III - evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

IV - avaliação da situação financeira e atuarial:

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

273. De acordo com a Secretaria do Tesouro Nacional⁵⁷, as metas fiscais “representam a conexão entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Esses parâmetros indicam os rumos da condução da política fiscal para os próximos exercícios e servem de indicadores para a promoção da limitação de empenho e de movimentação financeira”.

274. Inicialmente, quanto aos achados 9.1 e 9.4, verificou-se que o anexo de metas fiscais da LDO/2020 apresentou metas fiscais anuais inválidas, já que a previsão dos resultados primário e nominal para 2020 não levou em consideração as despesas primárias, as quais foram zeradas. Além disso, não apresentou projeção anual da dívida consolidada e dívida consolidada líquida para os exercícios de 2020, 2021 e 2022.

275. Consoante o já citado art. 4º, §1º, da LDO, no anexo de metas fiscais que integra a LDO serão estabelecidas “**metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas**

57 Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Demonstrativos Fiscais, 9ª ed. p. 58. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:32236>.



a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes”.

276. Entretanto, apesar do disposto na LRF, verificou-se que as metas fixadas na LDO de Barra do Bugres apresentaram inconsistências nas metas de resultados primários para os exercícios de 2021 e 2022, além de não terem sido indicadas metas de resultado nominal para esses mesmo exercícios, vejamos:

ESPECIFICAÇÃO	2020			2021			2022		
	Valor Corrente (a)	Valor Constante	%PIB (a/PIB) x 100	Valor Corrente (b)	Valor Constante	%PIB (b/PIB) x 100	Valor Corrente (c)	Valor Constante	%PIB (c/PIB) x 100
Receita Total	78.874.489,60	76.133.677,22	53,575	79.903.823,36	74.735.700,22	52,237	91.798.296,94	83.603.551,71	59,4
Receita Não Financeira	78.160.694,64	75.444.685,95	53,091	79.187.507,94	74.065.715,58	51,769	91.079.398,06	82.948.828,24	58,95
Despesa Total	89.488.502,87	86.378.863,77	60,785	91.278.272,93	85.374.458,38	59,673	0,00	0,00	0,00
Despesa Não Financeira	89.102.854,95	86.006.616,75	60,523	90.884.912,05	85.006.539,81	59,416	0,00	0,00	0,00
Resultado Primário	(10.942.160,31)	(10.561.930,80)	(7,432)	(11.697.404,11)	(10.940.824,23)	(7,647)	91.079.398,06	82.948.828,24	58,95
Dívida Consolidada	0,00	0,00	0,000	0,00	0,00	0,000	0,00	0,00	0,00
Resultado Nominal	(1.000.000,00)	(965.250,97)	(0,679)	0,00	0,00	0,000	0,00	0,00	0,00
Dívida Consolidada Líquida	0,00	0,00	0,000	0,00	0,00	0,000	0,00	0,00	0,00

Fonte: Processo Apenso nº 344613/2019. Documento Digital nº 286488/2019, fl. 56.

277. Com efeito, têm-se que a meta de resultado primário definida para 2021 se limitou a atualizar monetariamente a meta fixada para 2020, ao passo que a meta de 2022 apenas reproduziu o montante das receitas não financeiras. Observa-se, ainda, a ausência de definição de resultado nominal para os exercícios de 2021 e 2022, assim como a não definição de valores para a dívida consolidada e dívida consolidada líquida para os três exercícios.

278. Nesse contexto, entendo como inequívoca a ocorrência das irregularidades, diante da ausência de documento ou justificativa do gestor que pudesse desconstituir o achado de auditoria, eis que efetivamente ocorreram inconsistência nos valores contidos nas metas anuais, conforme evidenciado acima.

279. Desse modo, entendo pela manutenção dos subitens 9.1 e 9.4, diante da ocorrência de inconsistências na definição das metas fiscais de resultado primário e nominal para os



exercícios de 2021 e 2022, além da não definição de valores para a dívida consolidada e dívida consolidada líquida para os exercícios de 2020, 2021 e 2022.

280. Quanto ao subitem 9.2, verificou-se que o anexo de metas fiscais da LDO/2020 não estava devidamente acompanhado da memória e metodologia de cálculo que justificam as metas pretendidas pela municipalidade.

281. Com efeito, o já citado art. 4º, §2º, II, da Lei de Responsabilidade estabelece que o Anexo de Metas Fiscais conterà demonstrativo das metas anuais, devidamente instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos.

282. Contudo, a defesa do gestor não apresentou documento que demonstre a memória ou metodologia de cálculo que culminou nas metas fiscais definidas, ou que pelo menos justificasse a não apresentação.

283. Portanto, entendo pela manutenção do subitem 9.2, uma vez que a defesa não logrou êxito em apresentar a memória de cálculo que fundamentou as metas fiscais fixadas na LDO, o que impossibilita a comprovação da consistência dos resultados fiscais pretendidos e a adequação das metas à política fiscal da municipalidade.

284. No que se refere ao subitem 9.3, verificou-se a ausência de cálculo da estimativa da Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado no Anexo de Metas Fiscais da LDO, em desacordo com o citado art. 4º, §2º, V, da LRF.

285. De fato, ao consultar o Anexo de Metas Fiscais da Lei Municipal 2.401/2019, verifico que não foi elaborado demonstrativo de margem de expansão das despesas obrigatórias, eis que os valores previstos estavam todos zerados:



PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA DO BUGRES
MATO GROSSO

Anexo de Metas Fiscais - 2020

Data.: 02/12/2019
Hora.: 09:09:00
Página.:

DEMONSTRATIVO VIII

PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA DO BUGRES
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
MARGEM DE EXPANSÃO DAS DESPESAS OBRIGATÓRIAS DE CARÁTER CONTINUADO - PREFEITURA
2020

LRF, art 4º, §2º, inciso V

R\$ 1,00

EVENTOS	VALOR PREVISTO
Aumento Permanente da Receita	0,00
(-) Transferências Constitucionais	0,00
(-) Transferências ao FUNDEB	0,00
Saldo Final do Aumento Permanente de Receita (I)	0,00
Redução Permanente de Despesa (II)	0,00
Margem Bruta (III) = (I+II)	0,00
Saldo Utilizado da Margem Bruta (IV)	0,00
Impacto de Novas DOCC	0,00
Margem Líquida de Expansão de DOCC(III-IV)	0,00

Fonte: Processo Apenso nº 344613/2019. Documento Digital nº 286488/2019, fl. 48.

286. Desse modo, entendo como configurada a irregularidade indicada pela Secex, na medida em que a defesa não apresentou o demonstrativo em questão, ou ainda, trouxe justificativa que pudesse atenuar a irregularidade. Afinal, para todos os efeitos, o Anexo de Metas Fiscais da LDO/2020 do Município de Barra do Bugres foi elaborado sem o demonstrativo de margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado, em desrespeito ao art. 4º, §2º, V, da LRF.

287. Vale ressaltar que é de responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal o encaminhamento do Projeto de Lei da Lei de Diretrizes Orçamentárias ao Legislativo Municipal, consoante disposto no Constituição Federal⁵⁸

288. Nesse contexto, a ocorrência de falhas na elaboração da peça de planejamento também é de responsabilidade do gestor, seja decorrente da designação de profissionais que elaboraram o projeto de lei, ou ainda pela ausência de supervisão das atividades por

⁵⁸ Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento



eles exercidas. Para todos os efeitos, trata-se de atribuição e competência privativa do Chefe do Poder Executivo o envio do projeto de lei das diretrizes orçamentárias, sendo ele, portanto, o responsável pela peça de planejamento.

289. Além disso, ressalto que o fato de, à primeira vista, não terem ocorridos prejuízos ao erário também não afasta a ocorrência da impropriedade, posto se tratar de previsão expressa da LRF quanto à necessidade de fixação das metas anuais de resultado nominal para o exercício a que se referem e aos dois seguintes, conforme o já citado art. 4º, §1º, da LRF.

290. Portanto, é inquestionável a ocorrência das irregularidades identificadas pela equipe técnica e, diante da ausência de argumentos do gestor que pudessem sanar os apontamentos, entendo pela manutenção dos achados 9.1 (definição de metas fiscais inconsistentes), 9.2 (ausência de memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados fiscais), 9.3 (ausência de cálculo da estimativa da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado no anexo de metas fiscais) e 9.4 (ausência de projeção anual da dívida consolidada para os exercícios de 2020, 2021 e 2022).

291. **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo**, a fim de que:

- **Elabore** as Peças de Planejamento em conformidade com os preceitos constitucionais e legais, especialmente no tocante ao Anexo de Metas Fiscais da LDO.

2.3.8 IRREGULARIDADE REFERENTE À TRANSPARÊNCIA:

A irregularidade **10 (NB05)** é relativa a ausência de publicação dos decretos que abriam créditos adicionais no orçamento municipal.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO PRELIMINAR DE AUDITORIA⁵⁹

292. De acordo com a Secex de Governo, não houve a publicação de decretos municipais que abriam créditos adicionais no orçamento municipal.

⁵⁹ Documento Digital 186195/2021.



➤ **DEFESA DO GESTOR⁶⁰**

293. O gestor afirmou em sua defesa que todos os decretos emitidos foram disponibilizados no Portal da Transparência do Município.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA⁶¹**

294. A equipe técnica, ao analisar a defesa, sustentou que a irregularidade se refere à ausência de publicação em meios oficiais dos decretos que abriram créditos adicionais, sendo que a divulgação em portais não substitui a necessidade de publicação em Imprensa Oficial.

➤ **ALEGAÇÕES FINAIS DA DEFESA⁶²**

295. Nas alegações finais, o gestor reiterou os termos da sua defesa, no sentido de que todos os decretos foram publicados no Portal da Transparência do Município.

➤ **PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS⁶³**

296. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade, uma vez que, no seu entender, houve descumprimento das regras de publicação dos atos públicos.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

297. Consoante abordado anteriormente, dentre os princípios a serem observados pela administração pública dispostos no *caput* do art. 37 da Constituição Federal⁶⁴, encontra-se o princípio da publicidade que determina a que os atos administrativos devem ser dada a devida publicidade, a qual permite a realização do controle social sobre os atos do gestor.

⁶⁰ Documento Digital 248762/2021.

⁶¹ Documento Digital 256533/2021.

⁶² Documento Digital 262947/2021.

⁶³ Documento Digital 267644/2021.

⁶⁴ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:



298. A Lei de Responsabilidade Fiscal dispôs que os orçamentos são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público⁶⁵.

299. Nesse contexto, vale salientar que os decretos são atos normativos expedidos pelo Chefe do Poder Executivo, os quais também devem observar o princípio da publicidade, sobretudo no presente caso, por se tratarem de decretos que abrem créditos adicionais no orçamento municipal e, conforme disposto na LRF, devem ser dada ampla divulgação.

300. Entretanto, a equipe técnica verificou por amostragem que não houve a publicação em meio oficial de decretos que abrem créditos adicionais no orçamento, o que fragiliza a validade do próprio decreto e gera incerteza quanto a veracidade de seu conteúdo, além de não respeitar os princípios da publicidade e transparência.

301. Vale ressaltar que a divulgação dos decretos no *site* da Prefeitura ou no Portal da Transparência não afasta a irregularidade, na medida em que a divulgação não pode ser confundida com a publicação em meio oficial, até mesmo porque os decretos em questão alteraram o orçamento municipal, devendo ser revestidos, portanto, de publicidade e oficialidade.

302. Desse modo, considerando o exposto, entendo pela **manutenção da irregularidade 10** (ausência de publicação em meio oficial dos decretos que abrem créditos adicionais).

303. **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo**, a fim de que:

- **Publique** as alterações orçamentárias e as demonstrações contábeis também na imprensa oficial e não só no Portal Transparência, haja vista que as formas de publicação não são alternativas, mas, sim, cumulativas.

2.3.9 IRREGULARIDADE REFERENTE À CONTABILIDADE:

⁶⁵ Art. 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.



A irregularidade **11 (CC07)** é relativa a ausência de implementação de procedimentos contábeis para reconhecimento de obrigações vinculadas à férias e ao 13º salário dos servidores.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO PRELIMINAR DE AUDITORIA⁶⁶**

304. Consoante a equipe técnica em consulta ao Sistema Aplic, não foram constatados a implementação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) de registros quanto ao reconhecimento, por competência, das obrigações (passivos) de Férias e 13º Salário dos servidores municipais.

➤ **DEFESA DO GESTOR⁶⁷**

305. A defesa sustentou que as novas regras de contabilidade estão sendo implementadas pela municipalidade, a qual está inserida no rol de entidades cujo prazo de implementação é o exercício de 2021.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA⁶⁸**

306. A equipe técnica apontou que, ao contrário do sustentado pela defesa, o prazo para a municipalidade implementar os Procedimentos Contábeis Patrimoniais atinentes ao reconhecimento, por competência, das obrigações (passivos) de Férias e 13º Salário era de 31/12/2020. Portanto, manifestou-se pela manutenção da irregularidade.

➤ **ALEGAÇÕES FINAIS DA DEFESA⁶⁹**

307. Em alegações finais, o gestor reiterou os termos de defesa, de que a municipalidade ainda estaria dentro do prazo para implementação.

➤ **PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS⁷⁰**

⁶⁶ Documento Digital 186195/2021.

⁶⁷ Documento Digital 248762/2021.

⁶⁸ Documento Digital 256533/2021.

⁶⁹ Documento Digital 262947/2021.

⁷⁰ Documento Digital 267644/2021.



308. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

309. Com o objetivo de convergir as normas e práticas contábeis aos padrões internacionais, a Secretaria do Tesouro Nacional – STN edita, regularmente, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, cuja observância é obrigatória para todos os entes da federação. Desse modo, o MCASP ao dispor acerca dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais, explica o seguinte⁷¹:

Esta Parte, intitulada *Procedimentos Contábeis Patrimoniais*, apresenta o conjunto de conceitos, Regras e procedimentos relativos aos atos e fatos patrimoniais e seu relacionamento com a Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Visa também à harmonização dos padrões a serem observados pela Administração Pública, no que se refere às variações patrimoniais, classificações, destinações e registros, para permitir a evidenciação e a consolidação das contas públicas nacionais.

O atendimento do enfoque patrimonial da contabilidade compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público (arts. 85, 89, 100 e 104 da Lei nº 4.320/1964). Nesse aspecto, devem ser atendidos as normas contábeis voltadas para o reconhecimento, mensuração e evidenciação de ativos e passivos e suas variações patrimoniais, contribuindo para o processo de convergência às normas internacionais, respeitada a base legal nacional. A compreensão da lógica dos registros patrimoniais é importante para o entendimento da formação, composição e evolução do patrimônio.

Busca, assim, melhorar a qualidade e a consistência das informações prestadas à sociedade, de modo a possibilitar o exercício da cidadania no controle do patrimônio dos governos federal, estadual, distrital e municipal.

310. Nessa linha, a STN aprovou a Portaria 634/2013, a qual definiu sobre as regras gerais acerca das diretrizes, normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas, além da estipulação de prazos para a implantação dos procedimentos contábeis para todos os entes da federação. Acerca dos PCP, a Portaria dispôs:

Portaria STN nº 634/2013

Art. 6º Os Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP compreendem o reconhecimento, a mensuração, o registro, a apuração, a avaliação e o controle do patrimônio público.

Art. 7º As variações patrimoniais devem ser registradas pelo regime de competência, visando garantir o reconhecimento de todos os ativos e passivos das entidades que integram o setor público, convergir a contabilidade do setor público às NBC TSP e ampliar a transparência das contas públicas.

⁷¹ Disponível em: < <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26> >.



Parágrafo único. Nos registros contábeis, os entes da Federação deverão observar os seguintes aspectos:

I - reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos, tributários ou não, por competência, e a dívida ativa, incluindo os respectivos ajustes para perdas;

II - reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações e provisões por competência;

III - reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis, imóveis e intangíveis;

IV - registro de fenômenos econômicos, resultantes ou independentes da execução orçamentária, tais como depreciação, amortização, exaustão;

V - reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos de infraestrutura;

VI - demais aspectos patrimoniais previstos no MCASP.

Art. 13 Os Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP, definidos no MCASP e de observância obrigatória pelos entes da Federação, terão prazos finais de implantação estabelecidos de forma gradual por meio de ato normativo da STN.

311. Assim, para fins de atendimentos do art. 13 acima disposto, a Portaria 548/2015, em seu anexo, delimitou os prazos limites para a adoção de cada um dos procedimentos contábeis patrimoniais. Em se tratando do reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de 13º e férias, o prazo definido era o seguinte:

PCP (de acordo com as regras das NBC TSP e do MCASP vigentes)	Entes da Federação	Preparação de sistemas e outras providências de implantação (até)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)	Verificação pelo Siconfi (a partir de)
11. Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados (ex.: 13º salário, férias, etc.).	União	Imediato	Imediato	2017 (Dados de 2016)
	DF e Estados	31/12/2016	01/01/2017	2018 (Dados de 2017)
	Municípios com mais de 50 mil habitantes	31/12/2017	01/01/2018	2019 (Dados de 2018)
	Municípios com até 50 mil habitantes	31/12/2018	01/01/2019	2020 (Dados de 2019)

312. Nesse contexto, têm-se que o Município de Barra do Bugres, por possuir população inferior à 50 mil habitantes⁷², deveria ter implantado o procedimento contábil patrimonial de reconhecimento, por competência, das obrigações vinculadas à 13º e férias até a data limite de 1/1/2019. Entretanto, conforme apontado pela equipe técnica, tal fato não ocorreu.

⁷² <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/mt/barra-do-bugres.html>?



313. Em sua defesa, o gestor se limitou a argumentar que o prazo para implantação dos PCP pelo município somente venceria no exercício de 2021. Ocorre que, conforme exposto acima, tal fato não confere com a realidade, pois o prazo limite para a implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais quanto ao reconhecimento das obrigações, por competência, decorrentes de benefícios a empregados já havia expirado.

314. Desse modo, considerando o exposto, entendo pela **manutenção da irregularidade 11** (ausência de implementação de procedimentos contábeis para reconhecimento de obrigações vinculadas à férias e ao 13º salário dos servidores.).

315. **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo**, a fim de que:

- **Determine** às áreas de Administração, Planejamento e Contadoria do Município para que implementem ou ultimem as providências necessárias ao cumprimento tempestivo dos prazos-limites vincendos estabelecidos no Anexo Única da Portaria STN nº 548/2015, quanto ao Plano de Implementação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP).

2.3.10 IRREGULARIDADE REFERENTE À PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO:

A irregularidade **12 (FC13)** é relativa a inserção de matéria estranha no texto da LOA/20.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO PRELIMINAR DE AUDITORIA⁷³

316. Conforme apontado pela equipe técnica, a LOA/2020 continha em seu texto matérias estranhas que não deveriam ser tratadas em leis de orçamento, como limite prévio para abertura de créditos adicionais por “fonte de financiamento”, autorizações para “remanejamentos” entre fontes/destinações de recursos e autorizações para realização de transposição, de remanejamento ou transferência de recursos entre categorias de programações orçamentárias.

⁷³ Documento Digital 186195/2021.



➤ **DEFESA DO GESTOR⁷⁴**

317. A defesa do gestor sustentou que as peças de planejamento são elaboradas por profissionais técnicos, sendo a atuação do responsável limitada a apresentar as diretrizes para essa elaboração. Argumentou, ainda, que exigir conhecimento profundo do gestor acerca das matérias contábeis e financeiras seria a imposição de limite ao poder de escolha do povo.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA⁷⁵**

318. Em Relatório Técnico de Análise de Defesa, a Secex de Governo apontou para a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo para apresentação de projetos de lei orçamentárias, cabendo a ele, ainda, a designação, coordenação e supervisão de profissionais para a elaboração dos projetos em consonância com a legislação. Assim, sustentou ser de responsabilidade do gestor a irregularidade relativa ao envio de projeto de lei viciado.

➤ **ALEGAÇÕES FINAIS DA DEFESA⁷⁶**

319. Nas alegações finais, afirmou inexistir responsabilidade do gestor na elaboração de peças técnicas.

➤ **PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS⁷⁷**

320. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade, por entender que o argumento de mero erro técnico apresentado pela defesa apenas reforçaria a imprecisão na elaboração das peças de planejamento.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

⁷⁴ Documento Digital 248762/2021.

⁷⁵ Documento Digital 256533/2021.

⁷⁶ Documento Digital 262947/2021.

⁷⁷ Documento Digital 267644/2021.



321. A Constituição Federal, ao dispor acerca da Lei Orçamentária Anual, definiu que esta não tratará de dispositivo que não se refira à previsão de receitas e a fixação de despesas, o chamado princípio da exclusividade:

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

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

322. De acordo com a Secex, a Lei Orçamentária Anual de 2020 do Município de Barra do Bugres (Lei Municipal 2.402/2019) continha dispositivos que tratavam de temas estranhos à LOA, em desrespeito ao princípio da exclusividade, vejamos:

LEI MUNICIPAL Nº. 2.402/2019

Artigo 5.º - Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a abrir créditos adicionais suplementares em obediência ao que dispõe o Art. 167, incisos V e VI, da Constituição Federal, combinado com o disposto no Art. 43, parágrafo 1º, incisos I, II, III e IV, da Lei Federal n.º 4.320, de 17 de março de 1.964, observando-se as seguintes condições:

I - até o limite de 20% (vinte por cento) da despesa fixada no Art. 3º desta lei, para os casos de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias, podendo para tanto, realizar a transposição, o remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, desde que não haja prejuízos à execução orçamentária do projeto/atividade e/ou órgão unidade de origem.

II - até o limite do total apurado no Balanço Patrimonial, para abertura de créditos suplementares à conta de recursos provenientes de superávit financeiro;

III – Fica autorizado as alterações orçamentárias entre fontes de destinações de despesas (fontes de recursos) da mesma dotação e ou projeto atividade não afetando o limite previsto no caput deste artigo.

323. A equipe técnica, ao analisar o dispositivo acima transcrito, apontou que o inciso I autorizou a realização de alterações orçamentárias. Além disso, indicou que o inciso II trouxe previsão de fonte de financiamento para abertura de créditos adicionais (superávit financeiro).

324. Consoante disposto na Constituição Federal, a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos no orçamento são mecanismos que devem possuir previsão em lei para serem executados:

Art. 167. São vedados:



VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

325. Conforme se verifica do dispositivo acima, a Constituição Federal apenas vedou a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos sem a existência de prévia autorização legislativa, sem mencionar que essa legislação deveria ser específica.

326. Ocorre que este Tribunal de Contas já se manifestou anteriormente, por meio da Súmula 20 e da Resolução de Consulta 44/2008, que a autorização legislativa para realocação de recursos orçamentários deve ser mediante a aprovação de lei específica nesse sentido:

Súmula TCE/MT 20. É vedada a autorização para remanejamento, transposição ou transferência de recursos entre dotações orçamentárias na Lei Orçamentária Anual – LOA, por ferir o princípio constitucional da exclusividade, configurando dispositivo estranho à previsão da receita e fixação da despesa no Orçamento (art. 165, § 8º, CF/1988).

RESOLUÇÃO DE CONSULTA TCE/MT Nº 44/2008.

PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPO NOVO DO PARECIS. CONSULTA. PLANEJAMENTO. ALTERAÇÃO ORÇAMENTÁRIA. OPERACIONALIZAÇÃO DAS TÉCNICAS, TRANSPOSIÇÃO, REMANEJAMENTO, TRANSFERÊNCIA. CRÉDITO ADICIONAL ESPECIAL. NECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA ESPECÍFICA. 1) Havendo necessidade de reprogramação por repriorização das ações durante execução do orçamento, o poder executivo, sob prévia e específica autorização legislativa, mediante decreto, poderá transpor, remanejar e transferir, total ou parcialmente, as dotações orçamentárias aprovadas na loa e em seus créditos adicionais; e, 2) A operacionalização das técnicas de remanejamento, transposição e transferência é similar à prática de abertura de créditos adicionais especiais, tendo em vista que, ainda que os fatos motivadores sejam diferenciados, devem ser autorizados por leis específicas e abertos mediante decreto do poder executivo.

327. À vista disso, corroboro o entendimento da equipe técnica, pois, as alterações orçamentárias como a realocação de recursos, à exemplo dos créditos adicionais especiais, deve ser precedida de autorização legal específica, até mesmo em obediência ao princípio da exclusividade, o qual veda a inclusão de matéria estranha à previsão das receitas e fixação das despesas no orçamento.



328. Além disso, verifico que a indicação do inciso II do art. 5º da LOA/2020 de fonte de financiamento (superávit financeiro) para abertura de créditos adicionais suplementares excede a autorização dada pelo art. 7, I, da Lei 4.320/64, que dispõe:

Art. 7º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:
I - Abrir créditos suplementares até determinada importância obedecidas as disposições do artigo 43;

329. Portanto, entendo configurada a ocorrência da irregularidade em questão, considerando a inclusão de matéria estranha ao texto da Lei Orçamentária Anual, fato esse em desacordo com o princípio constitucional da exclusividade, com o disposto no art. 7º, I, da Lei 4.320/64 e o entendimento deste Tribunal de Contas exposto na Súmula TCE/MT 20 e na Resolução de Consulta TCE/MT 44/2008.

330. Diante do exposto, acompanho o entendimento da Secex e do Ministério Público de Contas e entendo pela **manutenção da irregularidade 12 (FC13: elaboração das peças de planejamento com inserção de matéria que deveria ser objeto de lei específica)**.

331. **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal recomendação ao atual Chefe do Poder Executivo**, a fim de que:

- Abstenha-se de inserir na Lei Orçamentária Anual autorização prévia para transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria a outra, em cumprimento ao artigo 167, inciso VI, da Constituição Federal e à Súmula n. 20, do TCE/MT;

2.4 DA ANÁLISE DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA:

332. Em relação aos aspectos previdenciários, a Secretaria de Controle Externo de Previdência realizou, no Processo nº 49.960-9/2021, a análise da Previdência Municipal de Barra do Bugres⁷⁸, abrangendo a fiscalização da gestão previdenciária, atuarial, contábil e de investimentos, tendo apontado, inicialmente, uma irregularidade de natureza gravíssima e uma irregularidade de natureza grave.

⁷⁸ Processo Apenso nº 49.960-9/2021. Documento Digital nº 112969/2021.



333. Após a análise dos argumentos da defesa⁷⁹, a equipe técnica entendeu pelo saneamento de ambas as irregularidades.

334. Da mesma forma, o Ministério Público de Contas também opinou pelo saneamento das irregularidades.

335. Assim, em consonância com a equipe técnica e com o MPC, entendo pelo afastamento das irregularidades, diante do Acordo de Parcelamento 494/2020 das contribuições patronais de março a agosto de 2020, autorizado pela Lei Municipal 2.431/2020, bem como da presença de Certificado de Regularidade Previdenciária válido até o fim do exercício de 2020.

336. Além disso, tendo em vista a presença de indícios de pagamentos de juros e multas por atraso no adimplemento das parcelas previdenciárias, entendo pela necessidade de adoção de medidas que visem **apurar os danos e os responsáveis pelo pagamento indevido a título de juros e multas.**

337. Tem-se que a expedição de determinação para que haja o recolhimento aos cofres públicos do montante dos juros e das multas decorrentes das obrigações previdenciárias pagas intempestivamente em 2020, é medida que se impõe, segundo entendimento consolidado na Súmula 01/2013-TCE/MT, sendo, porém, incabível que se dê em sede de Tomada de Contas, haja vista que o valor a ser restituído ao erário não atinge o valor de alçada para a instauração de Tomada de Contas⁸⁰.

338. Desse modo, **recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo:**

- **Apure**, por meio de procedimento administrativo próprio, os juros e multas oriundos do atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, dos meses de março a agosto de 2020, o eventual dano ao erário, a responsabilização de quem deu causa ao atraso, bem como apurar a legalidade do Acordo de Parcelamento nº 494/2020 ante a ausência de comprovação da motivação adequada para a efetiva suspensão do recolhimento do período ora analisado.

⁷⁹ Processo Apenso nº 49.960-9/2021. Documento Digital nº 145172/2021.

⁸⁰ Conforme Resolução Normativa TCE/MT nº 24/2014-TP c/c Resolução Normativa TCE/MT nº 17/2017-TP.



2.5 - DO MÉRITO DAS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO MUNICÍPIO DE BARRA DO BUGRES, REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 2020:

339. Consoante exposto, das três irregularidades de natureza gravíssima apontadas pela Equipe Técnica da Secex de Governo, somente se manteve inalterada aquela relativa à contração de despesas nos últimos dois quadrimestres de mandato sem a disponibilidade de caixa para a sua cobertura.

340. Isso porque para as demais verificou-se a presença de circunstâncias que afastaram a ocorrência da irregularidade, tal como a exclusão dos gastos com OSCIP no cômputo das despesas com pessoal, ou que atenuaram a gravidade do fato tido como irregular, tal como a constatação de superávit financeiro que mitiga a gravidade do déficit de execução orçamentária.

341. Nesse sentido, entendo a reboque dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, como instrumentos interpretativos das normas, e, sobretudo, da avaliação da necessidade e da adequação da medida a ser imposta a partir do encaminhamento meritório, em face das possíveis alternativas e das consequências que se apresentam no caso em concreto (caput e parágrafo único do art. 20 da LINDB), de modo a impedir deliberação de mérito que se mostre destoada do cenário fático probatório analisado, que as irregularidades mantidas 2 (DA 01) e 3 (DA 02), apesar de refletirem grave afronta à dispositivos legais e constitucionais, sendo passíveis, portanto, de determinações legais no sentido de serem adotadas providências para evitarem suas ocorrências futuramente, a meu juízo, as circunstâncias atenuantes que restaram caracterizadas, arrefeceram as gravidades inerentes as referidas falhas, retirando-lhes a capacidade de influírem negativamente nas presentes contas anuais de governo, ao ponto de, por si sós, ou mesmo conjuntamente com outras irregularidades mantidas, conduzirem a emissão de parecer prévio contrário à aprovação.

342. Soma-se a isso, a constatação de que as irregularidades remanescentes não implicaram no comprometimento dos atos de governo essenciais ao cumprimento dos imperativos constitucionais e legais relativos aos investimentos na saúde, educação e remuneração dos profissionais do Magistério, os quais restaram regularmente atendidos.



343. É importante frisar, que as ponderações acima são frutos das particularidades aquilatadas na análise do caso concreto e, portanto, não servem como salvo conduto aos Municípios para incorrerem nas falhas que restaram materializadas e/ou em outras que possam resultar em prejuízos a sustentabilidade fiscal e o equilíbrio das contas públicas, que é um direito fundamental difuso da própria coletividade e das gerações futuras de não sofrerem com a mitigação ou inviabilização dos direitos constitucionalmente assegurados, por conta de atividade financeira insustentável do respectivo Ente público.

3- DISPOSITIVO DO VOTO

344. Diante do exposto, **não acolho o Parecer Ministerial 5.907/2021**, do Procurador de Contas, **Gustavo Coelho Deschamps**, para com fundamento no que dispõe o art. 31 da Constituição da República; o art. 210 da Constituição Estadual; o inciso I do art. 1º, e o art. 26, todos da Lei Complementar Estadual 269/2007, exarar **VOTO** no sentido de emitir Parecer Prévio **Favorável à Aprovação** das contas anuais de governo da Prefeitura de **BARRA DO BUGRES**, exercício de 2020, gestão do **Sr. RAIMUNDO NONATO DE ABREU SOBRINHO**.

345. **Voto**, também, por recomendar ao Poder Legislativo do Município de **BARRA DO BUGRES** para que, quando da deliberação das contas anuais de governo da citada municipalidade, referente ao exercício de 2020 (art. 31, § 2º da CF):

a) **Determine ao Chefe do Poder Executivo que:**

I – Abstenha-se, segundo o disposto no art. 42 da LRF, de incrementar despesas nos dois últimos quadrimestres do mandato, sem que haja disponibilidade financeira para custeá-las nas respectivas fontes, atentando para aquelas em que os recursos são vinculados;

II - Proceda segundo o princípio da gestão fiscal responsável (§ 1º do art. 1º da LRF), o controle das receitas e das despesas, mediante exame atento dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal, adotando, se necessário em caso de aumento de gastos e de queda das receitas previstas, especialmente as de transferências correntes, que constituem o maior parte da receita do Município, medidas efetivas à luz da prescrição do art. 9º da LRF, para se evitar que o resultado orçamentário se apresente deficitário ao final do exercício financeiro, e com vistas à assegurar que hajam



disponibilidades financeiras para custear despesas inscritas em Restos a Pagar nas fontes até 31/12, garantindo assim, o equilíbrio das contas públicas;

III - Divulgue em meio eletrônico de acesso público todas as informações exigidas pelo art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal em tempo hábil a cumprir com a transparência, em especial a LDO e seus anexos;

IV - Realize audiências públicas durante o processo de elaboração da Lei Orçamentária Anual, disponibilizando suas atas ao Tribunal de Contas do Estado;

V - Observe e cumpra as metodologias e os parâmetros de cálculos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), editado anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), para se definir a resultado primário que constará do Anexo das Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias;]

VI - Acompanhe o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, comparando as receitas de capital realizadas com as previstas para o período, adotando, se necessário em caso de aquelas apresentarem baixa efetividade, as medidas previstas no artigo 9º, §§ 1º, 2º e 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a fim de assegurar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, e os custos ou resultados dos programas na gestão orçamentária;

VII - Abstenha de abrir créditos adicionais sem recursos correspondentes e de promover o empenho de despesas a partir destes, em cumprimento ao disposto no art. 167, II, da CF, e nos arts. 43 e 59 da Lei 4.320/64;

VIII - Realize, à luz do princípio da gestão fiscal responsável (§ 1º do art. 1º da LRF), avaliação, em cada fonte, mês a mês, da ocorrência ou não de recursos disponíveis (superávit ou excesso de arrecadação), para que, sendo constatada existência de saldo ou estando as receitas estimadas dentro da tendência observada para o exercício financeiro, possa, então, promover abertura de créditos adicionais;

IX - Elabore as Peças de Planejamento em conformidade com os preceitos constitucionais e legais, especialmente no tocante ao Anexo de Metas Fiscais da LDO.

X - Publique as alterações orçamentárias e as demonstrações contábeis também na imprensa oficial e não só no Portal Transparência, haja vista que as formas de publicação não são alternativas, mas, sim, cumulativas.

XI - Abstenha-se de inserir na Lei Orçamentária Anual autorização prévia para transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria a outra, em cumprimento ao artigo 167, inciso VI, da Constituição Federal e à Súmula n. 20, do TCE/MT;

XII - Apure, por meio de procedimento administrativo próprio, os juros e multas oriundos do atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, dos meses de março a agosto de 2020, o eventual dano ao erário, a responsabilização de quem deu causa ao atraso, bem como apurar a legalidade do Acordo de Parcelamento nº



494/2020 ante a ausência de comprovação da motivação adequada para a efetiva suspensão do recolhimento do período ora analisado.

b) Recomende ao Chefe do Poder Executivo que:

I - Adote as medidas necessárias para equacionar os gastos e a arrecadação, e assim, garantir que sejam respeitados os limites prudencial e máximo para gastos com pessoal do Poder Executivo e do Município;

II - Determine às áreas de Administração, Planejamento e Contadoria do Município para que implementem ou ultimem as providências necessárias ao cumprimento tempestivo dos prazos-limites vincendos estabelecidos no Anexo Única da Portaria STN nº 548/2015, quanto ao Plano de Implementação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP);

346. Cumpre-me ressaltar, que a manifestação ora exarada baseia-se exclusivamente no exame de documentos de veracidade ideológica presumida, que demonstraram satisfatoriamente os atos e fatos registrados até 31/12/2019 (§ 3º do art. 176 do RITCE/MT).

347. Por fim, **submeto** à apreciação deste Tribunal Pleno, a anexa Minuta de Parecer Prévio para, após votação, ser convertida em Parecer Prévio do Tribunal de Contas do Estado.

348. **É como voto.**

Cuiabá/MT, 7 de dezembro de 2021.

(assinatura digital)
Conselheiro VALTER ALBANO
Relator