



PROCESSO Nº : 10.092-7/2020
ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL
UNIDADE : PREFEITURA MUNICIPAL DE JUARA
RESPONSÁVEL : CARLOS AMADEU SIRENA - PREFEITO
RELATOR : CONSELHEIRO SÉRGIO RICARDO DE ALMEIDA

PARECER Nº 5.665/2021

EMENTA: CONTAS ANUAIS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2020. PREFEITURA MUNICIPAL DE JUARA. CONTRAÇÃO DE DESPESA NOS DOIS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DO MANDATO SEM A DEVIDA DISPONIBILIDADE FINANCEIRA. AUSÊNCIA DE PUBLICAÇÃO DE ANEXOS DA LDO E DA LOA. INCORREÇÃO EM REGISTROS CONTÁBEIS. ALÍQUOTAS SUPLEMENTARES INFACTÍVEIS. AUSÊNCIA DO DEMONSTRATIVO DE VIABILIDADE DO PLANO. SANADAS. NÃO DESTINAÇÃO DE NO MÍNIMO 60% DOS RECURSOS DO FUNDEB. ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS POR CONTA DE RECURSOS INEXISTENTES. AUTORIZAÇÃO PARA TRANSPOSIÇÃO, REMANEJAMENTO E TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS NA LOA. DESCUMPRIMENTO DO PRAZO DE ENVIO DAS CONTAS DE GOVERNO DE 2020. INCORREÇÃO EM REGISTROS CONTÁBEIS NO RPPS. DESCUMPRIMENTO DOS CRITÉRIOS NORMATIVOS DE AMORTIZAÇÃO DO DÉFICIT ATUARIAL. MANTIDAS. MANIFESTAÇÃO PELA EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO DAS CONTAS COM DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES.

1. RELATÓRIO

1. Trata-se das **Contas Anuais de Governo da Prefeitura Municipal de Juara**, referentes ao **exercício de 2020**, sob a responsabilidade do **Sr. Carlos Amadeu Sirena**.
2. Os autos foram encaminhados ao Ministério Público de Contas para manifestação acerca da conduta da Chefe do Executivo nas suas funções políticas de



planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas, nos termos do art. 71, I, da Constituição Federal; artigos 47 e 210, da Constituição Estadual, artigos 26 e 34, da Lei Orgânica do TCE/MT (Lei Complementar Estadual nº 269/2007) e art. 29, I, do Regimento Interno do TCE/MT (Resolução nº 14/2007).

3. O processo encontra-se instruído com documentos demonstrativos dos principais aspectos da gestão, bem como aqueles exigidos pela legislação em vigor.

4. Verifica-se que a auditoria foi realizada com base em informações prestadas por meio do Sistema Aplic, em informações extraídas dos sistemas informatizados da entidade, em publicações nos órgãos oficiais de imprensa municipais, abrangendo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e de resultados, quanto à legalidade e legitimidade.

5. A Secretaria de Controle Externo apresentou **Relatório Preliminar** (Doc. digital nº 170987/2021) sobre o exame das contas anuais de governo de Juara, no qual foram detectadas as seguintes irregularidades para fins de citação do gestor, Sr. Carlos Amadeu Sirena:

CARLOS AMADEU SIRENA - ORDENADOR DE DESPESAS / Período:
01/01/2020 a 31/12/2020

1) AA03 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS_GRAVÍSSIMA_03. Não-destinação de no mínimo 60% dos recursos do Fundeb na remuneração dos profissionais do magistério (art. 60, XII, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - Constituição Federal).

1.1) O percentual destinado para remuneração e valorização dos profissionais do magistério - ensinos infantil e fundamental foi de 58,81 %, estando abaixo do percentual mínimo de 60% estabelecido no art. 60, em seu inciso XII combinado com o inciso I, dos Atos de Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT e o art. 22 da Lei 11.494/2007 - Tópico - 6.2.1. FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA E DE VALORIZAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO - FUNDEB

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

2.1) Houve contração de despesa nos dois últimos quadrimestres do mandato sem a devida disponibilidade financeira no montante de R\$ 796.455,38, na fonte 15 - Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE, contrariando o art. 42 caput e parágrafo único da LRF - Tópico - 8.2. OBRIGAÇÃO DE DESPESA



CONTRAÍDA NOS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DO ANO DE FINAL DE MANDATO

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

3.1) Ausência de transparência na gestão fiscal quanto a ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos, da Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LDO/2020 (Apêndice B). - Tópico - 3.1.2. LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – LDO

3.2) A Lei Orçamentária Anual, para o exercício de 2020, foi publicada na imprensa oficial e disponibilizada no Portal de Transparência da Prefeitura. Os anexos que integram essa peça de planejamento não foram publicados no veículo oficial e nem disponibilizados no Portal, portanto, em desconformidade com o art. 37 da CF/88 e art. 48 da Lei Complementar 101/00, conforme Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LOA/2020 (Apêndice C). - Tópico - 3.1.3. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - LOA

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

4.1) Abertura de R\$ 5.040.607,28 de créditos adicionais, nas fontes 01, 02, 15, 26 e 29, com a indicação de fonte de recurso oriunda de excesso de arrecadação inexistente - Tópico - 3.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

4.2) Abertura de créditos adicionais no valor total de R\$ 497.381,03 por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro nas fontes 15 e 24 - Tópico - 3.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

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

5.1) No texto da Lei Orçamentária Anual, para o exercício financeiro de 2020, consta em seu art. 10, inciso IV, autorização para transposição, remanejamento e transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro contrariando o art. 165, §8º, CF/1988, por ferir o Princípio Constitucional da exclusividade, conforme Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LOA/2020 (Apêndice C). - Tópico - 3.1.3. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - LOA

6) MB02 PRESTAÇÃO DE CONTAS_GRAVE_02. Descumprimento do prazo de envio de prestação de contas, informações e documentos obrigatórios ao TCE-MT (art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal; arts. 207, 208 e 209 da Constituição Estadual; Resolução Normativa TCE nº 36/2012; Resolução Normativa TCE nº 01/2009; art. 3º da Resolução Normativa TCE nº 12/2008; arts. 164, 166, 175 e 182 a 187 da Resolução Normativa TCE nº 14/2007).

6.1) O Chefe do Poder Executivo não encaminhou ao TCE/MT a Prestação de Contas Anuais dentro do prazo legal e de acordo com a Resolução Normativa nº 36/2012 - TCE/MT-TP - Tópico - 9.1. PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO AO TCE



7) MB03 PRESTAÇÃO DE CONTAS_GRAVE_03. Divergência entre as informações enviadas por meio físico e/ou eletrônico e as constatadas pela equipe técnica (art. 175 da Resolução 14/2007- Regimento Interno do TCE-MT).

7.1) Divergência de R\$ 110.912,33 quanto aos valores informados no Sistema Aplic/Conex pelo município de Juara e o disponibilizado no site do Banco do Brasil em relação as receitas ao Apoio Financeiro aos Municípios quanto as receitas ao Apoio Financeiro aos Municípios referentes a fonte 80000 (Apoio Fin. Mun) - Tópico - 4.1.4. PROGRAMA FEDERATIVO DE ENFRENTAMENTO AO CORONAVÍRUS (Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fls. 63/64 – destaques no original)

6. Em atendimento aos postulados constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, o responsável foi **citado** para apresentação de defesa, tendo-a juntada aos autos (Defesa nº 187430/2021).

7. Os autos foram encaminhados à **Secex** competente, que emitiu **Relatório de Defesa** nº 209171/2021, pelo **saneamento** das irregularidades **DA01, DB08, FB03 (item 4.1) e MB03**, com a **manutenção** das demais e expedição de **recomendações**.

8. Notificado, o responsável apresentou **alegações finais** (Doc. digital nº 225310/2021).

9. Apenso aos presentes autos, o **Relatório de Previdência Social - Contas de Governo** (Processo nº 49.970-6/2021), cuja análise foi realizada com vistas ao aprimoramento da fiscalização sobre a gestão dos Regimes Próprios de Previdência, sendo os autos instruídos com informações e documentos sobre os principais aspectos da gestão previdenciária do município, que motivou a elaboração de relatório de auditoria em apartado ao relatório sobre as contas de governo.

10. O **Relatório Preliminar** da Secex de Previdência apontou as seguintes irregularidades (Doc. digital nº 157745/2021):



Quadro 7 – Resumo das irregularidades

Responsável	Irregularidade	Descrição dos fatos constatados	Tópico	Reincidência
Prefeito Municipal de Juara: Carlos Amadeu Sirena	1. CB 02. Contabilidade_Grave_02. Registros contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis (arts. 83 a 106, da Lei nº 4.320/1964 ou Lei nº 6.404/1976).	1.1. Inconsistência nos registros contábeis (Balancete de Verificação do RPPS) das provisões matemáticas previdenciárias calculadas com data focal em 31/12/2019, quando deveria utilizar como base a data-focal de 31/12/2020.	3.2.5.1.2	Não
Prefeito Municipal de Juara: Carlos Amadeu Sirena	2. LB 99. Previdência_Grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010.	2.1. O Plano de Amortizado do Déficit Atuarial, aprovado pela Lei nº 2.875/2020, não atenderá aos critérios normativos de efetividade descritos no art. 54 da Portaria MF 464/2018, regulamentado pelo art.9º da Instrução Normativa 07 e pela Portaria ME nº 14816/2020, relativamente à amortização a ser realizada no exercício de 2024, sendo necessária a sua modificação, para fins de amortização do déficit atuarial, de acordo com a proporção estabelecida pelos normativos.	3.2.5.2.1	Não

Responsável	Irregularidade	Descrição dos fatos constatados	Tópico	Reincidência
Prefeito Municipal de Juara: Carlos Amadeu Sirena	3. LB 99. Previdência_Grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010.	3.1. Impossibilidade de certificação de que as alíquotas suplementares propostas pelo Plano de Amortização garantem os recursos econômicos suficientes para amortizar o déficit atuarial, durante todo o plano de custeio, bem como, no tocante ao limite de gastos com pessoal do Poder Executivo imposto pela Lei Complementar nº 101/2020.	3.2.5.2.2	Não
Prefeito Municipal de Juara: Carlos Amadeu Sirena	4. LB 99. Previdência_Grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010.	4.1. Ausência de elaboração do Demonstrativo de Viabilidade Orçamentária, Financeira e Fiscal para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101/2000, referente ao Plano de Amortização do Déficit Atuarial aprovado pela Lei Municipal nº 946/2020.	3.2.5.2.4	Não

Fonte: imagens extraídas do Relatório Preliminar nº 157745/2021, fls. 37/38.

11. Após apresentação de **defesa** (Doc. digital nº 176566/2021), a Secex emitiu Relatório de Defesa pela **manutenção de todas as irregularidades**, além de sugerir propostas de **recomendações** à gestão municipal.

12. Vieram os autos ao Ministério Público de Contas para análise e manifestação.

13. É o relatório.



2. FUNDAMENTAÇÃO

14. Nos termos do art. 1º, I, da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), compete ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso emitir parecer prévio circunstanciado sobre as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado e pelos Prefeitos Municipais.

15. Ainda, nos termos do art. 26 da referida Lei Complementar, o Tribunal de Contas emitirá parecer prévio, até o final do exercício financeiro seguinte à sua execução, sobre as contas anuais prestadas pelo chefe do Poder Executivo Municipal, as quais abrangerão a totalidade do exercício financeiro, compreendendo as atividades do Executivo e do Legislativo, restringindo-se o parecer prévio às contas do Poder Executivo.

16. Segundo a Resolução Normativa nº 01/2019/TCE-MT, em seu art. 3º, § 1º, o parecer prévio sobre as contas anuais de governo se manifestará sobre:

I – elaboração, aprovação e execução das peças de planejamento (leis orçamentárias): Plano Plurianual – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e Lei Orçamentária Anual – LOA;

II – previsão, fixação e execução das receitas e despesas públicas;

III – adequação e aderências das Demonstrações Contábeis apresentadas na prestação de contas às normas brasileiras e aos princípios fundamentais de contabilidade aplicados à Administração Pública;

IV – gestão financeira, patrimonial, fiscal e previdenciária no exercício analisado;

V – cumprimento dos limites constitucionais e legais na execução das receitas e despesas públicas;

VI – observância ao princípio da transparência no incentivo à participação popular, mediante a realização de audiências públicas, nos processos de elaboração e discussão das peças orçamentárias e na divulgação dos resultados de execução orçamentária e da gestão fiscal; e,

VII – as providências adotadas com relação às recomendações, determinações e alertas sobre as contas anuais de governo dos exercícios anteriores.

17. Nesse contexto, passa-se a analisar os aspectos relevantes da posição financeira, orçamentária, patrimonial e previdenciária do município de Juara ao final



do exercício de 2020, abrangendo o respeito aos limites na execução dos orçamentos públicos e a observância ao princípio da transparência, bem como a discorrer sobre as irregularidades identificadas pela unidade de auditoria.

2.1. Análise das Contas de Governo

18. Cabe aqui destacar que, quanto às **Contas de Governo da Prefeitura de Juara** dos exercícios de **2015 a 2019**, o TCE/MT emitiu **pareceres prévios favoráveis** à aprovação das contas, **à exceção do exercício de 2016**.

19. Para análise das contas de governo do exercício de 2020, serão aferidos os pontos elencados pela Resolução Normativa nº 01/2019, a partir dos quais se obteve os dados a seguir.

2.2. Posição financeira, orçamentária e patrimonial

20. As peças orçamentárias do Município de Juara foram:

- a) PPA, conforme Lei nº 2.679/2017 (quadriênio 2018 a 2021);
- b) LDO, instituída pela Lei nº 2.775/2019;
- c) LOA, disposta na Lei nº 1.281/2019.

21. A Secex informou que a Lei do PPA foi protocolada no TCE/MT sob o nº 647/2018, bem assim que, conforme dados constantes do Sistema Aplic, o PPA foi alterado pelas Leis nºs 2.818/2020, 2.819/2020, 2.820/2020, 2.822/2020, 2.823/2020, 2.832/2020, 2.833/2020, 2.839/2020, 2.855/2020, 2.860/2020, 2.861/2020, 2.862/2020, 2.863/2020, 2.864/2020, 2.866/2020, 2.867/2020, 2.872/2020 e 2.873/2020.

22. A LDO do Município de Juara, para o exercício de 2020, foi instituída pela Lei Municipal nº 2.775/2019, protocolada no TCE sob o nº 353850/2019.

23. Em análise do aludido diploma, a Secex constatou que a meta de resultado primário para o Município é de -R\$ 80.500,00, indicando que receitas primárias projetadas serão insuficientes para fazer frente às despesas primárias



projetadas, bem assim que a meta de resultado nominal é de R\$ 130.154,55 e o montante da dívida consolidada líquida ficou estabelecido em R\$ 3.022.478,05.

24. Verificou-se que houve a realização da audiência de elaboração e discussão da LDO/2020, bem como a sua divulgação e publicação, contudo, ausente a publicação dos seus anexos obrigatórios nos meios oficiais e no Portal Transparência do Município, resultando na irregularidade DB08 – item 3.1, que será tratada no tópico relativo à observância do princípio da transparência.

25. Ainda sobre o tema da LDO/2020, a Secex registrou que foram estabelecidas as providências que devem ser adotadas caso a realização das receitas apuradas bimestralmente não comporte o cumprimento das metas de resultado primário e nominal.

26. A LOA/2020 (Lei nº 2.817/2020) estimou a receita e fixou a despesa em R\$ 123.675.870,00, abrangendo o orçamento fiscal, cujo valor foi R\$ 73.610.635,25, e o da seguridade social, fixado em R\$ 50.065.234,75. Não houve orçamento de investimento.

27. Informou que o texto da lei destacou os recursos dos orçamentos fiscal, da seguridade social, bem como verificou que a realização da audiência de elaboração e discussão da LOA/2020, bem como a sua divulgação e publicação, todavia, ausente a publicação dos seus anexos obrigatórios nos meios oficiais e no Portal Transparência do Município, resultando na irregularidade DB08 – item 3.2, que será tratada no tópico relativo à observância do princípio da transparência.

28. Ademais, a Equipe de Auditoria constatou a existência de autorização no art. 10, IV, da LOA/2020 para transposição, remanejamento e transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão, restando configurada a **irregularidade FB13**:

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

5.1) *No texto da Lei Orçamentária Anual, para o exercício financeiro de 2020, consta em seu art. 10, inciso IV, autorização para transposição,*



remanejamento e transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro contrariando o art. 165, §8º, CF/1988, por ferir o Princípio Constitucional da exclusividade, conforme Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LOA/2020 (Apêndice C). - Tópico – 3.1.3. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA (Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fl. 64 – destaques no original)

29. Em sua **defesa**, o gestor argumentou que o art. 167, inciso IV, da CF/88 exige prévia autorização por meio de lei formal para o remanejamento ou transferência de recursos, mas entende que a norma constitucional não exige a emissão de lei específica para realocação orçamentária, mas sim a existência de Lei (Defesa nº 187430/2021).

30. Para corroborar as suas alegações, colocou excerto da ADI 3652 do STF, na qual o Supremo entendeu que inexistem impedimentos à previsão de remanejamentos, transposições e transferências de recursos na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

31. Ao final, requereu, caso mantida a irregularidade, que essa seja apenas uma recomendação, conforme já decidido por este Tribunal em Contas de Governo de outros exercícios.

32. A **Equipe de Auditoria**, analisando os argumentos supra, concluiu que a própria defesa reconhece a ocorrência da irregularidade, bem assim reafirmou que a autorização para remanejamento e transposição de recursos constitui matéria estranha à previsão da receita e à fixação da despesa, contrapondo a disposição estabelecida no §8º, do art. 165, da CF/88, além da Resolução de Consulta TCE-MT nº 44/2008 e da Súmula nº 20/2018, e **manteve o apontamento**.

33. Em sede de **alegações finais**, o responsabilizado apenas reforçou os pontos já apresentados em sua defesa inicial, no que se refere à ponderação da irregularidade, a fim de afastar a sua penalidade, convertendo-a em recomendação (Alegações Finais nº 225310/2021).

34. **Passa-se à análise ministerial.**



35. É certo que a Lei Orçamentária Anual ostenta natureza de lei geral do orçamento anual do município, não podendo trazer disposições outras que não a previsão de receitas e a fixação de despesas, por força do princípio constitucional da exclusividade, de forma que eventual autorização para remanejamento, transposição e transferências de recursos só pode ser efetivada por meio de lei prévia, especialmente editada para esta finalidade, seguida de Decreto do Poder Executivo.

36. Assim, as argumentações relativas ao Judiciário ter reconhecido a possibilidade da LDO prever autorização para remanejamento, transposição e transferências de recursos em nada justificam que a aludida previsão seja feita na LOA, isso porque essa última contém vedação constitucional à inclusão de matérias estranhas à fixação de receitas e despesas (princípio da exclusividade).

37. Conclusão outra não se extraí do art. 165, § 8º combinado com art. 167, VI, ambos da Constituição Federal. Senão, vejamos:

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.

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; (grifos nossos)

38. Como bem se observa, a **única exceção Constitucional** às disposições da LOA se aterem apenas e tão somente ao estabelecimento de receitas e despesas refere-se à possibilidade de autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, **não estando incluída, portanto, a autorização para remanejamento, transposição e transferências de recursos.**

39. Sobre o tema em análise, dispõe a Resolução de Consulta nº 44/2008 o quanto segue:



Resolução de Consulta nº 44/2008 (DOE, 14/10/2008). Planejamento. LOA. Alteração. Transposição, Remanejamento, Transferência. Operacionalização. Necessidade de autorização legislativa específica. Impossibilidade de previsão na LOA dos créditos adicionais especiais.

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.**

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.

3. A autorização para abertura de créditos adicionais especiais não pode estar na LOA. (destacamos)

40. Nota-se que a inserção de autorização para remanejamento e transposição de recursos no corpo da lei orçamentária anual, pode causar séria lesão ao erário municipal, caso tal fato venha a se concretizar, por ser a mencionada autorização genérica e não descritiva.

41. Deste modo, havendo necessidade de reprogramação orçamentária, deve o Poder Executivo buscar, por meio do Poder Legislativo, a necessária autorização legislativa específica, que possibilitará ao primeiro editar decreto dispondo quais recursos devem ser remanejados, transpostos ou transferidos entre as dotações orçamentárias, tudo com fulcro no postulado principiológico da exclusividade.

42. Menciona-se, ainda, que este entendimento encontra-se amplamente sedimentado neste Tribunal de Contas, consoante se infere do verbete da Súmula nº 20 deste Tribunal de Contas. Neste sentido:

SÚMULA 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). (Processo nº 34.768-0/2017, Acórdão nº 248/2018, Cons. Rel. Luiz Carlos Pereira, Julgado em 31/07/2018 – grifamos)

43. Pelo exposto, este órgão ministerial se manifesta pela **manutenção da irregularidade FB13**, devendo ser **expedida recomendação ao Poder Legislativo, para**



que determine à atual gestão da Prefeitura Municipal de Juara, nos termos do art. 22, §2º, da Lei Orgânica do TCE-MT, que se abstenha de inserir na lei orçamentária anual, dispositivos estranhos à matéria, tais como aqueles referentes ao remanejamento, transposição ou transferência de recursos entre dotações orçamentárias, em respeito ao princípio constitucional da exclusividade, prestando obediência ao quanto disposto no art. 165, §8º, da CF/88, na Súmula nº 20 do TCE-MT e na Resolução de Consulta nº 44/2008, desta colenda Corte.

44. No tocante às alterações orçamentárias, destaca-se que a LOA autorizou a abertura de créditos suplementares até a ordem de 15% do valor da despesa, montante esse estabelecido no seu art. 10.

45. Ademais, a Secex destacou que ocorreram alterações orçamentárias correspondentes a 41,25% do valor total da LOA, o que demonstra a programação de despesas ineficiente.

46. Informou, ainda, que não houve a autorização para abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de Operações de Crédito, contudo, foi apontada a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de Excesso de Arrecadação (R\$ 5.040.607,28) e de Superávit Financeiro (R\$ 497.381,03), nas Fontes 15 e 24 (achado **FB03**). Veja-se:

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

4.1) *Abertura de R\$ 5.040.607,28 de créditos adicionais, nas fontes 01, 02, 15, 26 e 29, com a indicação de fonte de recurso oriunda de excesso de arrecadação inexistente - Tópico - 3.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS*

4.2) *Abertura de créditos adicionais no valor total de R\$ 497.381,03 por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro nas fontes 15 e 24 - Tópico - 3.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS (Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fl. 64 – destaques no original)*

47. No que se refere à abertura de créditos por recursos inexistentes de excesso de arrecadação (**item 4.1**), a Secex apresentou o seguinte quadro descritivo:



Fonte	Descrição da Fonte	Créditos Adicionais abertos sem Recursos Disponíveis (R\$)
1	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	R\$1.840.674,70
2	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	R\$2.113.684,71
15	Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE	R\$756.012,96
26	Demais Recursos Vinculados Destinados à Saúde	R\$4.743,96
29	Transferência de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social – FNAS	R\$325.490,95
Total		R\$5.040.607,28

Imagem extraída do Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fl. 19.

48. O **gestor**, inicialmente, teceu considerações sobre o conceito de excesso de arrecadação e sua forma de apuração, bem assim quanto ao procedimento para abertura de créditos suplementares e especiais, destacando a necessidade da análise por fonte de recurso.

49. Seguidamente, traçou o panorama normativo decorrente do Programa de Enfrentamento à Covid-19, rememorando que os recursos recebidos para fazer frente à pandemia eram de livre aplicação e, portanto, deveriam ser lançados na Fonte 100 (Educação 101 e Saúde 102).

50. Informou que, seguindo as orientações deste Tribunal de Contas, lançou os recursos recebidos por força do art. 5º, II, da Lei Complementar Federal nº 173/2020, valores esses que não estavam previstos na LOA/2020, nas Fontes 101.077000 (Educação) e 102.077000 (Saúde).

51. Assim, o valor de R\$ 1.840.674,70, aberto por meio do Decreto nº 1.553/2020 e autorizado pela Lei nº 2.863/2020, é originário de transferência decorrente do art. 5º, II, da LC nº 173/2020 e foi destinado à Educação, com registro na Fonte 101.077000. De mesma sorte, os valores suplementados de R\$ 44.107,81 (Decreto nº 1.524/2020), R\$ 480.000,00 (Decreto nº 1.525/2020), R\$ 1.589.576,90 (Decreto nº 1.553/2020), que somados perfazem R\$ 2.113.684,71, foram destinados à Saúde e lançados na Fonte 102.077000.

52. Já no que se refere às Fontes 26 e 29, informou que essas também estão relacionadas ao enfrentamento da Covid-19. O Decreto nº 1.475/2020 abriu



crédito adicional extraordinário, no valor de R\$ 358.522,50, concernente aos recursos transferidos pelo Ministério Público Estadual no início da pandemia, que foram creditados na conta corrente nº 30.635-5, agência 2863 do Banco do Brasil de Juara/MT.

53. Já o Decreto nº 1.524/2020 suplementou recursos já previstos para realização de obras de infraestrutura na saúde, no importe de R\$ 460.451,09, a fim de robustecer o enfrentamento da pandemia, com recursos do art. 5º, I, da Lei Complementar Federal nº 173/2020 (recursos vinculados à Saúde).

54. Ademais, salientou que, seguindo as orientações constantes do Comunicado do Aplic nº 016/2020, os recursos recebidos com fundamento no art. 5º, I, da LC nº 173/2020 deveriam ser classificados com o detalhamento 126.076000, com vistas a segregar os recursos recebidos para enfrentamento da pandemia, recursos esses que também não estavam previstos no orçamento.

55. Igualmente, conforme o aludido Comunicado, os recursos transferidos para a Assistência Social, com destinação expressa às ações de saúde para o enfrentamento do coronavírus, foram classificados com o detalhamento 129.074000, sendo editado o Decreto nº 1.533/2020, autorizado pela Lei nº 2.865/2020, que abriu créditos no valor de R\$ 489.750,00, provenientes dos recursos repassados pelo Ministério da Cidadania, por meio das Portarias nº 369 e 378/2020, ambas relativas ao enfrentamento da pandemia.

56. No que se refere à Fonte 15, esclareceu que a suplementação de R\$ 756.012,96, efetivada por meio dos Decretos nº 1.483 e 1.527/2020, é relativa aos Convênios firmados com o Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação – FNDE para aquisição de ônibus escolar, sendo R\$ 222.900,00 decorrentes do Convênio PAR nº 2019008114/2019 e R\$ 274.050,00 do Convênio PAR nº 2020026174/2019, ambos creditados apenas em maio/2021.

57. A **Secex**, analisando as argumentações defensivas, bem como os documentos que lhe acompanhavam, **concluiu pelo saneamento do item 4.1 da irregularidade FB03, com a recomendação** ao gestor que “quando da abertura de



créditos adicionais por excesso de arrecadação realize acompanhamento mensal efetivo nos termos da Resolução de Consulta n 26/205-TP” (Relatório Técnico de Defesa nº 209171/2021, fl. 25).

58. Isso porque, com relação à Fonte 01, o gestor apresentou o Decreto nº 1553/2020, fundado na Lei nº 2863/2020, que autorizou a abertura de crédito suplementar no valor de R\$ 1.840.674,70, na fonte nº 101.077000 – Transferência de Recursos do Programa de Enfrentamento ao Coronavírus, destinados à educação, importe esse que corresponde, exatamente, ao apontado no Relatório Técnico Preliminar como crédito adicional aberto sem disponibilidade de recurso na Fonte 1.

59. Igualmente, com referência à Fonte 02, a defesa comprovou que o valor de R\$ 2.113.684,71, quantia idêntica à apontada no Relatório Técnico, foi suplementado pelos Decretos nº 1.524/2020 (R\$ 44.107,81), 1.525/2020 (R\$ 480.000,00) e 1.553/2020 (R\$ 1.589.576,90), com destinação à Saúde e lançado na Fonte 102.077000.

60. Em consulta ao Aplic, na aba Créditos Adicionais>Financiados por Excesso de Arrecadação, a Secex constatou a regularidade da abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação nas Fontes 01 e 02, uma vez que não havia previsão inicial do recebimentos dos recursos, mas houve uma arrecadação total de R\$ 10.519.865,01, dos quais foi aberto crédito adicional no importe de R\$ 7.903.231,08.

61. Já quanto à Fonte 26, em que pese tenham restado R\$ 4.743,96 descobertos, a Equipe de Auditoria entendeu tratar-se de valor irrisório, que não impediria o saneamento da irregularidade.

62. Na Fonte 29, analisando o Aplic (Créditos Adicionais>Financiados por Excesso de Arrecadação), a Secex constatou a regularidade da abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação, isso porque que não havia previsão inicial do recebimentos dos recursos, mas houve uma arrecadação de R\$ 551.664,49, dos quais foi aberto crédito adicional no valor de R\$ 489.750,00 no detalhamento 074000.



63. Por fim, no que pertine à Fonte 15, restou comprovado que o valor de R\$ 796.455,38 foi decorrente de empenho em razão dos Convênios firmados com o FNDE para aquisição de ônibus escolar (R\$ 222.900,00 e R\$ 274.050,00) e construção de 04 (quatro) salas de aula (R\$ 620.614,99), cujos contratos foram firmados em 12/08/2020, 12/08/2020 e 18/06/2020, respectivamente, sendo que o repasse deveria ocorrer em outubro/2020, contudo, ante a ausência da transferência dos recursos, que só fora efetivada em 21/05/2021 (R\$ 222.900,00), 25/05/2021 (R\$ 274.050,00) e 27/07/2021 (dois valores de R\$ 59.461,83), não houve a liquidação e, via de consequência, o pagamento, dos empenhos, por insuficiência de recursos. Assim, não haveria que se falar em irregularidade.

64. Nas **Alegações finais**, a defesa tratou apenas das irregularidades que foram mantidas pela Secex, nas quais não se insere o vertente item.

65. **Pois bem.**

66. Esta Procuradoria de Contas concorda com conclusões da Secex em relação às irregularidades apontadas nas Fontes 01, 02, 15 e 29, pelas razões já devidamente expostas nesse parecer, que evidenciaram a inoportunidade de abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de excesso de arrecadação.

67. Nada obstante, não se pode manifestar pelo saneamento da irregularidade como um todo, isso porque o valor apontado no Relatório Técnico Preliminar como crédito adicional por conta de recursos inexistentes de excesso de arrecadação aberto na Fonte 26, qual seja, R\$ 4.743,96, de fato se comprovou, haja vista que os Decretos nº 1.475/2020 e 1.524/2020, abriram créditos nos valores respectivos de R\$ 358.522,50 e R\$ 460.451,09, que perfazem R\$ 818.973,59, contudo, a receita arrecadada na Fonte 26 foi de R\$ 814.229,63, assim, R\$ 4.743,96 restaram descobertos.

68. Ao analisar o apontamento, a Equipe de Auditoria consignou que “Nesse caso, verificou-se o registro de receita arrecadada na fonte 26 nos detalhamentos 00000 e 076000 e mesmo assim, **a irregularidade permanece** para esta



fonte, **no entanto, em virtude do valor irrisório podemos sanar.**" (Relatório Técnico de Defesa nº 209171/2021, fl. 25 – negrito nosso).

69. Ora, se a irregularidade permanece não há que se falar no seu saneamento na visão deste órgão ministerial, dado que a Constituição Federal veda, expressamente, a realização de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais (art. 167, II), bem como a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes (art. 167, V).

70. O Boletim de Jurisprudência do TCE/MT traz o seguinte entendimento:

14.3) Planejamento. Créditos Adicionais. Excesso de Arrecadação. 1. **A apuração do excesso de arrecadação para abertura de créditos adicionais deve ser realizada por fonte de recursos**, de forma a atender ao objeto de sua vinculação, conforme determina o parágrafo único do artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. **É vedada a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação sem recursos disponíveis, sendo que, para se evitar essa prática, a gestão deve realizar um acompanhamento mensal efetivo com o intuito de avaliar se os excessos de arrecadação estimados estão adequados com a previsão ao longo do exercício e se as fontes de recursos, nas quais foram apurados os excessos, já utilizados para abertura de créditos adicionais, permanecem apresentando resultados superavitários.** 3. Caso se verifique que o excesso de arrecadação projetado para o exercício e já utilizado para abertura de crédito adicional não se concretizará, a gestão 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. 4. A diferença positiva entre as receitas arrecadadas e as despesas realizadas, constatada durante o exercício, constitui fator atenuante da irregularidade caracterizada pela abertura de crédito adicional sem a concretização do excesso de arrecadação na respectiva fonte de recursos, desde que não configure desequilíbrio fiscal das contas públicas. (Contas Anuais de Governo do Estado. Relator: Conselheiro Antonio Joaquim. Parecer Prévio nº 4/2015-TP. Julgado em 16/06/2015. Publicado no DOC/TCE-MT em 23/06/2015. (Grifo nosso).

71. Assim, a existência de recursos disponíveis é condição indispensável para a abertura de créditos adicionais, como também o é a apuração da ocorrência de excesso de arrecadação por fonte, ou seja, é necessário observar a existência efetiva dos recursos naquela fonte específica.



72. Para se evitar a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação sem recursos disponíveis, 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.

73. Nesse sentido, o TCE-MT já se manifestou diversas vezes, inclusive na Resolução de Consulta nº 26/2015 e no Parecer Prévio nº 04/2015, Processo nº 81760/2014, referente às Contas de Governo do Estado de Mato Grosso de 2014.

74. Dessa feita, em que pese este MPC comungue do entendimento de que se trata de uma diferença pequena (R\$ 4.743,96), **julgamos que a medida mais correta ao caso em testilha é a manutenção do item 4.1, com a sua desclassificação de grave para moderado, em razão dos créditos abertos por recurso inexistente na Fonte 26 serem em valor baixo.**

75. Conclui-se, ainda, pela necessidade de expedir **recomendação** ao Poder Legislativo, nos termos do art. 22, § 1º, da LOTCE/MT, para que determine ao Poder Executivo que observe o disposto no art. 167, II e V, da CF/88 e na Resolução de Consulta nº 26/2015, ou seja, se abstenha de abrir créditos adicionais por excesso de arrecadação se não houver recursos suficientes, sempre considerando as fontes de recurso individualmente.

76. No que se refere ao **item 4.2 da irregularidade FB03**, a Secex constatou que houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de Superávit Financeiro, no importe de R\$ 497.381,03, nas Fontes 15 e 24, consoante quadro a seguir:

Fonte	Descrição da Fonte	Créditos Adicionais abertos sem Recursos Disponíveis (R\$)
15	Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE	R\$19.391,04
24	Outras Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse da União (não relacionados à educação/saúde/assistência social)	R\$477.989,99
Total		R\$497.381,03

Imagem extraída do Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fl. 20.



77. A **defesa** iniciou questionando a higidez da metodologia empregada pela Equipe de Auditoria para fins de apuração de irregularidade, bem assim informou que os recursos utilizados para abertura de crédito na Fonte 15 (R\$ 425.712,09) foram provenientes do saldo disponível em conta bancária específica do QSE FNDE e que existia comprometimento com restos a pagar no importe de R\$ 92.271,06.

78. Já em relação à Fonte 24, em que pese o gestor reconheça que a fonte, de modo geral, demonstra insuficiência de recursos, a abertura de crédito se deu na vigência do art. 8º, parágrafo único da LRF, pois cuida-se de recursos vinculados ao Convênio nº 092/2011, destinados às obras de pavimentação asfáltica no Município de Juara/MT, cuja conta corrente nº 19.583-9, agência 2836-3 do Banco do Brasil SA, contava com saldo de R\$ 466.566,43 em 31/12/2019, além da disponibilidade financeira de R\$ 11.423,56 na conta bancária nº. 22.968-7, de forma que a defesa entendeu não existir qualquer comprometimento dos recursos, por nutrirem finalidade vinculada ao objeto de sua destinação.

79. A **Secex** não acolheu as teses defensivas. Inicialmente, salientou a correção da metodologia utilizada, que é definida pelo art. 43, I e § 2º da Lei nº 4.320/1964 e constou do modelo de contas anuais de 2020. No mérito, consignou que:

O que a defesa pretende argumentar é que havia disponibilidade financeira para custear os créditos adicionais apontados na fonte 15 e 24, porém o conceito de superávit financeiro vai além do saldo contábil na data de 31/12/2019, isso porque nesse não está sendo considerado o passivo financeiro.

O superavit financeiro é a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, constante do balanço patrimonial do exercício anterior, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas. (Relatório Técnico de Defesa nº 209171/2021, fls. 28/29)

80. Outrossim, a Equipe de Auditoria confrontou os dados constantes do Relatório Técnico com os lançados no Balanço Patrimonial consolidado encaminhado pelo próprio gestor no sistema Aplic e se deparou com os mesmos valores de superávit/déficit financeiro nas fontes 15 e 24, atestando a higidez dos cálculos formulados. Veja-se:



ESTADO DE MATO GROSSO - MUNICÍPIO DE JUARA
PREFEITURA MUNICIPAL DE JUARA
Demonstrativo Contábil da Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1968 - (Modelo NBCASP -
BALANÇO PATRIMONIAL (CONSOLIDADO)
Exercício de 2019

QUADRO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO

FONTES DE RECURSOS	Nota	Exercício Atual
00 Recursos Ordinários		534.157,33
01 Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação		180.256,85
02 Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde		
14 Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde - SUS - União		
15 Transferências de Recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE		406.321,05
16 Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico - CIDE		19.421,77
17 Contribuição para o Custeio dos Serviços de Iluminação Pública - COSIP		845.208,32
18 Transferências do FUNDEB 60%		96.133,58
19 Transferências do FUNDEB 40%		78.170,23
22 Transferências de Convênios - Educação		
23 Transferências de Convênios - Saúde		-98.565,90
24 Transferências de Convênios - Outros (não relacionados a educação/saúde/assistência social)		-1.064.891,41

Imagem extraída do Relatório de Defesa nº 209171/2021, fl. 29 – destaques no original.

81. **Assim, concluiu pela manutenção do item 4.2 da irregularidade FB03.**

82. Em sede de **alegações finais**, o gestor repisou os argumentos de defesa, salientando que a Secex desconsiderou a existência de recursos financeiros nas Fontes 15 e 24 em 31/12/2019, bem assim que não teria observado a existência de recursos por fonte, sendo que:

O Gestor não pode utilizar recursos de uma determinada conta bancária, vinculada a uma finalidade específica, para aquisição de despesas e/ou prestação de serviços diversa ao objeto de sua destinação, tendo como parâmetro o saldo financeiro da fonte de recursos. (Alegações Finais nº 225310/2021, fl. 11)

83. **Passa-se à análise ministerial.**

84. Como é de conhecimento, a apuração do superávit financeiro é feita pelo confronto entre os totais do ativo financeiro e do passivo financeiro, constante do balanço patrimonial do exercício anterior, conforme estabelece o § 2º, do artigo 43 da lei nº 4.320/1964. Assim, temos que superávit financeiro não é sinônimo de saldo em conta corrente, como nos parece crer a defesa, dado que esse último representa apenas um ativo financeiro.

85. Em consulta ao Sistema Aplic, este órgão ministerial encontrou as seguintes informações de abertura de créditos adicionais por conta de superavit financeiro, discriminados por fonte de recurso:



Fonte(a)	Descrição da fonte de recurso(b)	Detalhe	Detalhamento fonte	Superávit/Déficit...	Créditos Adicion...	Créditos Adici...	Créditos Adicion...	Créd. Adic. abertos se...
00	Recursos Ordinários	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	540.249,98	413.956,53	0,00	413.956,53	0,00
01	Recostas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	180.256,85	177.631,15	0,00	177.631,15	0,00
15	Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educaç...	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	406.321,05	425.712,09	0,00	425.712,09	-19.391,04
16	Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico - CDE	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	19.421,77	0,00	0,00	0,00	0,00
17	Contribuição para o Custeio dos Serviços de Iluminação Pública - COSIP	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	845.208,32	845.208,32	0,00	845.208,32	0,00
18	Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração dos profissionais do ...	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	96.133,58	0,00	0,00	0,00	0,00
19	Transferências do FUNDEB - (aplicação em outras despesas da Educação Bás...	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	78.179,23	0,00	0,00	0,00	0,00
23	Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse - Saúde	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	-98.565,90	0,00	0,00	0,00	0,00
24	Transferências de Convênios - Outros (não relacionados à educação/saúde)	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	-1.684.891,41	0,00	0,00	0,00	0,00
24	Outras Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse da União (não r...	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	0,00	477.989,99	0,00	477.989,99	-477.989,99
25	Demais Recursos Vinculados Destinados à Educação	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	398.781,72	387.471,13	0,00	387.471,13	0,00
27	Demais Recursos Vinculados Destinados Assistência Social	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	28.464,00	0,00	0,00	0,00	0,00
29	Transferência de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social - FNAS	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	239.421,79	0,00	0,00	0,00	0,00
30	Recursos provenientes do Fundo de Transporte e Habitação - FETHAB	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	-214.155,09	0,00	0,00	0,00	0,00
37	Transferência da União referente à Cessão Onerosa - Pré-Sai - Lei n. 13.885/2...	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	966.933,55	552.007,76	0,00	552.007,76	0,00
42	Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde - SUS - Estado	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	1.398.711,42	0,00	0,00	0,00	0,00
43	Transferência de recursos do Estado para ações de Assistência Social	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	47.431,82	0,00	0,00	0,00	0,00
46	Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo ...	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	1.188.633,20	187.000,00	0,00	187.000,00	0,00
47	Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo ...	000000	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	1.984.340,72	1.073.259,14	0,00	1.073.259,14	0,00
SOMA				6.416.867,69	4.540.236,11	0,00	4.540.236,11	-497.391,04

Imagem extraída do Sistema Aplic > Peças de Planejamento > Créditos Adicionais > Créditos adicionais financiados por superávit financeiro (Detalhado). Acesso em 17/11/2021 – destaque nosso.

86. Nota-se das informações supra que o Município de Juara apresentava superávit financeiro de R\$ 406.321,05 na Fonte 15, contudo abriu créditos adicionais no montante de R\$ 425.712,09, bem assim que não ostentava superávit na Fonte 24 (R\$ 0,00), todavia abriu R\$ 477.989,99 de créditos adicionais por conta de superávit financeiro, o que, por mera matemática, já denota que houve abertura de créditos adicionais por recursos inexistentes.

87. Assim, em consonância com o entendimento da Secex, o **Ministério Público de Contas mantém o item 4.2 da irregularidade FB03**, tendo em vista que para abertura de créditos adicionais em decorrência de superávit financeiro deve-se observar a disponibilidade financeira decorrente da diferença entre o ativo e passivo financeiro do exercício anterior, bem como devem ser respeitadas as fontes de recurso, o que em nada se confunde com o saldo nas contas bancárias, dado que esse representa apenas um ativo financeiro.

88. Necessária, ainda, a expedição de **recomendação** ao Poder Legislativo, nos termos do art. 22, § 1º, da LOTCE/MT, para que determine ao Poder Executivo que se abstenha de abrir créditos adicionais por superávit financeiro quando verificada a inexistência de recursos por fonte.

2.2.1. Execução orçamentária

89. Em relação à execução orçamentária, têm-se as seguintes informações:

Quociente de execução da receita – 0,9234	
Valor líquido previsto: R\$ 131.361.103,14 (exceto receita intraorçamentária)	Valor líquido arrecadado: R\$ 121.306.715,81 (exceto receita intraorçamentária)



Quociente de execução da despesa – 0,8180

Valor autorizado: R\$ 135.563.955,06 (exceto despesa intraorçamentária)	Valor executado: R\$ 110.891.384,24 (exceto despesa intraorçamentária)
--	---

90. O quociente de execução da receita indica que a arrecadação foi menor que a prevista (déficit de arrecadação), enquanto o quociente de execução da despesa indica que a despesa realizada foi menor que a autorizada, ensejando economia orçamentária.

91. Conforme consta no Relatório Técnico, a partir de 2015, os valores da Receita e Despesa Orçamentárias foram ajustados conforme entendimento da Resolução Normativa nº 43/2013/TCE-MT e assim totalizaram ao final:

Resultado da Execução Orçamentária Ajustado	2020
Receita arrecadada	R\$ 121.011.102,49
Despesas realizadas	R\$ 104.580.843,88
Resultado Orçamentário	R\$ 16.430.258,61

92. Verifica-se também que os resultados indicam que **a receita arrecadada foi superior à despesa realizada, configurando superávit orçamentário de execução.** Têm-se, pois, o quociente do resultado da execução orçamentária em **1,1571**.

2.2.2. Restos a pagar

93. Com relação à inscrição de Restos a Pagar (processados e não processados)¹, no que se refere ao **quociente de inscrição de restos a pagar**, indicador relacionado à proporcionalidade de inscrição de restos a pagar em relação ao total das despesas executadas, constata-se que, durante o exercício de 2020, houve inscrição de R\$ 8.153.933,80, enquanto o total das despesas empenhadas ficou no patamar de R\$ 117.742.798,24.

¹ Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, “No fim do exercício, as despesas orçamentárias empenhadas e não pagas serão inscritas em restos a pagar e constituirão a dívida flutuante. Podem-se distinguir dois tipos de restos a pagar: os processados e os não processados. Os restos a pagar processados são aqueles em que a despesa orçamentária percorreu os estágios de empenho e liquidação, restando pendente apenas o estágio do pagamento.” (6ª ed., pág. 115).



94. Portanto, para cada R\$ 1,00 de despesa empenhada, foram inscritos em restos em pagar apenas R\$ 0,0692.

95. Em relação ao quociente de disponibilidade financeira (QDF), foi apurado um quociente de **2,2138**. A Equipe de Auditoria concluiu que **há recursos financeiros suficientes para pagamento dos restos a pagar processados e não processados, conforme o quadro 5.2 do relatório técnico preliminar**. A cada R\$ 1,00 de restos a pagar inscritos, há R\$ 2,2138 de disponibilidade financeira.

2.2.3. Situação financeira

96. A análise da situação financeira revela a existência de **superávit financeiro** no exercício, consubstanciado na diferença a maior do ativo financeiro (R\$ R\$ 23.574.401,19) em relação ao passivo financeiro (R\$ 10.925.140,56), considerando-se todas as fontes de recurso, o que resultou em **Quociente da Situação Financeira – QSF no índice de 2,1578**.

2.2.4. Dívida Pública

97. No que se refere à dívida pública, o **Quociente de Dispêndios da Dívida Pública (QDDP)** é igual a 0,0051. Esse resultado indica que os dispêndios da dívida pública efetuados no exercício de 2020 representaram 0,51 % da receita corrente líquida, cumprindo o limite previsto no inciso II do art. 7º da Resolução do Senado nº 43/2001, que prevê como limite 11,5% da RCL.

98. O **Quociente do Limite de Endividamento (QLE)** é igual a zero, demonstrando que a dívida consolidada líquida ao final do exercício não excedeu ao limite de 1,2 vezes a receita corrente líquida, conforme art. 3º, II, da Resolução nº 40/2011 do Senado Federal. No caso de Juara, a dívida consolidada líquida foi negativa, pois o saldo das disponibilidades de caixa é maior que a dívida consolidada.

99. Por fim, não houve contratação de dívida no exercício. O **Quociente da Dívida Pública Contratada no Exercício (QDPC)** foi apurado em 0,00, ou seja, não houve contratação de dívida no exercício. Logo, o resultado está adequado ao limite previsto



no inciso I do art. 7º da Resolução do Senado nº 43/2001, que prevê como limite 16% da RCL.

2.2.5. Limites constitucionais e legais

100. Neste ponto, cabe analisar a observância, pelo gestor, de alguns aspectos importantes durante o exercício, relativos à execução de atos de governo.

101. Os percentuais mínimos legais exigidos pela Norma Constitucional estão consignados na tabela abaixo, conforme informações extraídas do Relatório Técnico (Anexos 8, 9 e 10), senão vejamos:

Exigências Constitucionais	Valor Mínimo a ser aplicado	Valor Efetivamente Aplicado
Receita Base para Cálculo da Educação: R\$ 64.521.416,99		
Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	25% (art. 212, CF/88)	28,23%
Receita Base para Cálculo da Saúde: R\$ 62.930.240,34		
Saúde	15% (artigos 158 e 159, CF/88, c/c art. 198, § 2º, CF/88)	29,16%
Total de Recursos para Aplicação no FUNDEB: R\$ 13.050.173,93		
FUNDEB (Lei 11.494/2007) Profissionais do Magistério da Educação Básica	60% (art. 60, §5º, ADCT)	58,81%

102. Da análise dos dados apresentados, conclui-se que o gestor **cumpriu os requisitos constitucionais** na aplicação de recursos mínimos para a educação e saúde, **à exceção dos recursos do Fundeb**. Assim, restou configurada a **irregularidade AA03**:

1) AA03 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS GRAVÍSSIMA_03. Não-destinação de no mínimo 60% dos recursos do Fundeb na remuneração dos profissionais do magistério (art. 60, XII, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - Constituição Federal).

1.1) *O percentual destinado para remuneração e valorização dos profissionais do magistério - ensinos infantil e fundamental foi de 58,81 %, estando abaixo do percentual mínimo de 60% estabelecido no art. 60, em seu inciso XII combinado com o inciso I, dos Atos de Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT e o art. 22 da Lei 11.494/2007 - Tópico - 6.2.1. FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA E DE VALORIZAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO - FUNDEB (Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fl. 63 - destacado no original)*



103. O **gestor reconheceu a irregularidade**, contudo, usando como paradigma a Resolução de Consulta nº 6/2021-TP, asseverou que o apontamento, por si só, não conduzirá à emissão de parecer prévio contrário das Contas Anuais de Governo, destacando que:

apesar da Resolução de Consulta nº. 006/2021, ter flexibilizado a natureza gravíssima da irregularidade **AA01**, sem fazer referência a irregularidade **AA03** relativa à aplicação dos 60% dos recursos do FUNDEB na valorização do magistério, a regra deverá ser estendida para irregularidade **AA03**, em razão da máxima *a maiori, ad minus*. (Defesa nº 187430/2021, fl. 8 – destaques no original)

104. Assim, raciocinou que se é possível flexibilizar a irregularidade AA01, que decorre de mandamento constitucional, quão mais o poderia a irregularidade AA03, que ressairia do descumprimento de norma infraconstitucional.

105. Destacou que houve a suspensão das aulas da rede municipal de ensino durante o exercício de 2020, em virtude da pandemia da Covid-19, cujos efeitos teriam impedido a realização de todas as ações programadas no orçamento.

106. Outrossim, informou que, em observância ao Comunicado Aplic nº 16/2020, no mês de setembro os pagamentos relativos ao FUNDEB foram realizados pela Fonte 118, com recursos da Fonte 101077000, de maneira que o montante de R\$ 654.628,36 (empenho 8584 – R\$ 203.246,71, empenho 8596 – R\$ 186.962,81 e empenho 8661 – R\$ 264.418,84) deveria ser computado no FUNDEB que, então, passaria para a ordem de 63,84%, não subsistindo o apontamento.

107. A **Equipe de Auditoria**, de início, registrou que a Resolução de Consulta nº 06/2021-TP flexibiliza apenas a irregularidade AA01, de forma que entendeu por desprezar a argumentação de defesa nesse ponto.

108. Quanto à possibilidade de consideração do pagamento de gasto com remuneração e valorização dos profissionais do magistério com recursos da Fonte 101077000 como incluso no cômputo do FUNDEB 60%, a Secex descartou a hipótese, haja vista que o art. 22 da Lei nº 11.494/2006 é claro ao estabelecer que no mínimo 60% da receita do FUNDEB deve ser empregada na remuneração e valorização dos profissionais do magistério, não podendo ser considerada a aplicação de recursos



próprios ou recursos de livre movimentação para fins de cumprimento do referido limite.

109. Nesse particular salientou que o Comunicado Aplic nº 16/2020 cuida única e tão somente do controle dos recursos de transferências do Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus (LC 173/2020, 5º, II), não havendo qualquer orientação sobre quais despesas poderão ser custeadas com esses recursos, mas sim que os detalhamentos criados deverão ser utilizados tanto na receita como na despesa, de acordo com a vinculação.

110. Diante do narrado, a **Secex** se manifestou pela **manutenção da irregularidade AA03**.

111. Nas suas **alegações finais**, além de repetir as argumentações já discorridas na defesa, o gestor sobrelevou que as despesas com educação tiveram suas ações paralisadas em decorrência da suspensão das aulas, ocorrida no início do mês de abril/2020, em razão do que houve a dispensa dos professores contratados temporariamente, mantendo-se exclusivamente os professores efetivos, fato que impactou diretamente no descumprimento do limite do FUNDEB.

112. **Razão não assiste à defesa.**

113. Preliminarmente, no que se refere à aplicação da Resolução de Consulta nº 06/2021, é certo que ela cuida, exclusivamente, do descumprimento da aplicação mínima na educação. Senão, vejamos:

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 6/2021 – TP

Ementa: ASSOCIAÇÃO MATOGROSSENSE DOS MUNICÍPIOS. CONSULTA. CONHECIMENTO. **PANDEMIA DO CORONAVÍRUS (COVID-19). ESTADO DE CALAMIDADE PÚBLICA.** MEDIDAS RESTRITIVAS DE ISOLAMENTO SOCIAL. SUSPENSÃO DAS ATIVIDADES PEDAGÓGICAS PRESENCIAIS. ARTIGO 212 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 (CF/88). **APLICAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO DE 25% NA EDUCAÇÃO PELOS MUNICÍPIOS. OBRIGATORIEDADE.**

1) O reconhecimento de estado de calamidade, nos termos do art. 65 da Lei Complementar nº 101/00, **não dispensa a aplicação do percentual mínimo da receita em manutenção e desenvolvimento do ensino**, fixado no art. 212 da Constituição da República. **2) No exercício da competência de apreciar as contas prestadas anualmente pelos Chefes do Poder**



Executivo Municipal, mediante a emissão de parecer prévio, **cabará ao TCE/MT considerar os obstáculos e as dificuldades reais enfrentadas pelo gestor, bem como as circunstâncias práticas que impuseram, limitaram ou condicionaram a ação do agente público, no cumprimento do mínimo constitucional em educação.** (grifamos)

114. Nada obstante, por primazia da isonomia, considerando que ambas irregularidades são de natureza gravíssima e atinentes a investimentos na educação, *lato sensu*, poder-se-ia aplicar a aludida Resolução de Consulta, a título de analogia, à irregularidade AA03. Contudo, com bem se observa da ementa da referida normativa, a ocorrência da pandemia, *per sí*, não tem o condão de afastar a irregularidade, devendo esta Corte de Contas ponderar as circunstâncias trazidas à baila pela defesa.

115. No caso em análise, o gestor limitou-se a justificar a ocorrência da irregularidade na pandemia decorrente da Covid-19, mormente em razão da suspensão das aulas presenciais, além de pugnar pela consideração dos valores empregados com recursos da Fonte 101077000 (R\$ 654.628,36), e, nas alegações finais, informar que o descumprimento resultou da rescisão das contratações temporárias de Professores, sem, contudo, comprovar os referidos desligamentos.

116. Como já asseverado, a simples alegação do enfrentamento à pandemia não é capaz de justificar o descumprimento com o limite mínimo de gastos com o FUNDEB, é necessário que o gestor demonstre com fatos palpáveis e robustos quais foram as ações que efetivamente impactaram, a ponto de impedir que o limite mínimo fosse atingido, fato que não se verificou nesses autos, pois, caso o contrário, teríamos o disparate de isentar todos os gestores que tiveram que suspender as aulas presenciais do cumprimento dos limites da educação e do FUNDEB.

117. Quanto ao argumento constante das alegações finais de que a irregularidade teria se verificado pela rescisão dos contratos temporários de Professores, ante a suspensão das aulas presenciais, deve-se registrar que o gestor não trouxe qualquer comprovação, ou mesmo argumentos, que corroborassem que a rescisão era necessária para a higidez do orçamento municipal ou, então, que essa ação representava a providência mais econômica ao município.



118. Ainda nesse particular, é imperioso consignar que o desligamento dos profissionais da educação vai na contramão da Orientação Técnica nº 01/2020 da Secretaria-Geral da Presidência deste Tribunal de Contas, que apresenta a seguinte conclusão:

Muito embora possa haver previsão em lei local tratando da extinção dos contratos temporários por meio da conveniência administrativa, **o momento exige medidas de preservação de emprego e renda.**

Nesse sentido, **recomenda-se ao administrador público municipal que, em vez de rescindir ou suspender contratos temporários de professores, mantenha-os ativos e com a respectiva remuneração, adotando a regulamentação de medidas alternativas durante a suspensão das aulas,** a exemplo de: alteração do prazo final dos contratos; uso de recursos tecnológicos para ministração de aulas à distância ou elaboração de atividades para retirada na unidade educacional; concessão de férias aos professores com direito ao gozo; aproveitamento e antecipação de feriados; banco de horas; e direcionamento do trabalhador para qualificação. (destaque nosso e no original)

119. É de se salientar que a Administração Pública deve exercer, dentro do possível e razoável, função social quando diante de uma crise econômica nacional, de forma que, ao optar pela medida mais austera de, no decorrer de uma pandemia, retirar a renda dos Professores contratados temporariamente, sem que houvesse indicativo de que as rescisões, de fato, eram necessárias à preservação das contas municipais, o gestor não apenas desprestigiou esse papel da Administração, dado que esses trabalhadores dificilmente encontraram abrigo na iniciativa privada, já flagelada pelos impactos econômicos, mas, também, incorreu em irregularidade de natureza gravíssima, cuja própria natureza denota descaso com a valorização dos profissionais do magistério como um todo.

120. Inclusive, é possível observar a contínua desvalorização dos profissionais da educação, ao se analisar o decréscimo do patamar de aplicação dos recursos do FUNDEB no decorrer da gestão:

HISTÓRICO - REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO - Limite Mínimo Fixado 60%					
	2016	2017	2018	2019	2020
Aplicado - %	130,80%	100,00%	82,21%	64,98%	58,81%

Imagem extraída do Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fl. 44.



121. Por fim, no tocante ao cômputo do montante de R\$ 654.628,36, proveniente da Fonte 101077000, para fins de cumprimento do limite mínimo do FUNDEB (60%), esta Procuradoria de Contas entende pela sua impossibilidade, uma vez que a aplicação deve ser arcada com recursos dos fundos, conforme estabelece o art. 22, *caput*, da Lei nº 11.494/2006, veja-se: “Art. 22. **Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos** serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.” (g.n.).

122. Assim, o emprego de recursos decorrentes do enfrentamento da pandemia do Coronavírus em nada influenciou na apuração do cumprimento do limite do FUNDEB, haja vista que não são recursos provenientes dos fundos.

123. Sendo assim, este **Ministério Público de Contas**, em consonância com a Secex, manifesta-se pela **manutenção da irregularidade AA03**, posto que restou comprovado que o município descumpriu o limite mínimo na aplicação de recursos do FUNDEB. Cabível, ainda, a **recomendação** ao Poder Legislativo para que determine ao Poder Executivo a observância da aplicação do mínimo de 60% dos recursos do FUNDEB no

124. Necessário registrar que a manutenção da irregularidade, por si só, não importa na automática manifestação pela emissão de parecer prévio contrário, e, no caso em análise, o percentual atingido ficou abaixo 1,19% do limite mínimo, patamar não muito alto, de forma que **essa Procuradoria de Contas entende que a expedição de recomendação é medida suficiente para fazer frente ao achado.**

125. Quanto ao cumprimento do limite máximo de gastos com pessoal, verifica-se o quanto segue:

Pessoal art. 18 a 22 LRF – RCL ajustada: R\$ R\$ 111.068.201,62		
Gasto do Executivo com pessoal	54% (máximo) (art. 20, III, “b”, LRF)	54,12%
Gasto do Poder Legislativo	6% (máximo) (art. 20, III, “a”, LRF)	2,21%



Gasto Consolidado	60% (máximo) (art. 20, III, "a" e "b", LRF)	56,33%
-------------------	--	--------

126. Como se pode verificar, o Poder Executivo extrapolou o seu limite máximo de gastos com pessoal em 0,12%, descumprindo o que estabelece o art. 20, III, "b", da LRF. Contudo, em razão do reconhecimento do estado de calamidade pública, foi suspensa a contagem de prazos e as disposições do art. 23 da LRF, motivo pelo qual a Secex deixou de apontar a irregularidade.

127. Outrossim, registra-se que os repasses ao Poder Legislativo não foram inferiores à proporção estabelecida na LOA, tampouco superiores aos limites definidos no art. 29-A da Constituição Federal, bem como ocorreram até o dia 20 de cada mês.

2.3. Cumprimento das Metas Fiscais

2.3.1. Resultado Primário

128. Com relação ao cumprimento das metas fiscais, a Secex registrou que o **Resultado Primário** alcançou o montante de **R\$ 13.811.905,98**, estando **acima da meta fixada** no Anexo de Metas Fiscais da **LDO/2020**, uma vez que essa foi estipulada em **-R\$ 80.500,00**, o que demonstra o esforço fiscal do município.

129. Todavia, também evidencia que a meta da LDO foi mal dimensionada, sendo necessário **recomendar** ao Poder Legislativo, nos moldes do art. 22, § 1º da LO/TCE-MT, que recomende ao Chefe do Poder Executivo o aprimoramento das técnicas de previsões de valores para as metas fiscais, adequando-as à realidade fiscal/capacidade financeira do município e compatibilizando as metas com as peças de planejamento.

2.3.2. Audiências Públicas para avaliação das Metas Fiscais

130. Verifica-se que a análise quanto à realização das audiências públicas para avaliação do cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre de 2020 foi objeto de Acompanhamento Simultâneo e eventuais irregularidades serão apuradas em Representação de Natureza Interna.



2.4. Observância do princípio da transparência

131. O tema transparência das informações públicas ganhou relevância a partir da publicação da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que exigiu a transparência da gestão fiscal, e por normativos como a Lei Complementar nº 131/2009 (Lei da Transparência) e a Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação).

132. Atualmente a regra é a divulgação das informações públicas e não o sigilo, de forma que a transparência das informações tornou-se um elemento da comunicação entre o gestor e o cidadão, que deve possuir meios para avaliar se os atos públicos estão sendo praticados com eficiência e se correspondem aos anseios sociais.

133. No que concerne à observância do princípio da transparência, a **Secex** constatou a ausência de publicação e divulgação dos anexos obrigatórios da LDO/2020 e da LOA/2020 nos meios oficiais e no Portal Transparência do Município, contrariando o art. 48 da LRF, conforme irregularidade a seguir transcrita:

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

3.1) Ausência de transparência na gestão fiscal quanto a ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos, da Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LDO/2020 (Apêndice B). - Tópico - 3.1.2. LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – LDO

3.2) A Lei Orçamentária Anual, para o exercício de 2020, foi publicada na imprensa oficial e disponibilizada no Portal de Transparência da Prefeitura. Os anexos que integram essa peça de planejamento não foram publicados no veículo oficial e nem disponibilizados no Portal, portanto, em desconformidade com o art. 37 da CF/88 e art. 48 da Lei Complementar 101/00, conforme Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LOA/2020 (Apêndice C). - Tópico - 3.1.3. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA (Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fl. 63 – destaques no original)

134. O **defendente** afirmou que é improcedente o apontamento de ausência de publicação integral da LDO/2020 e da LOA/2020, dado que todos os anexos das



peças de planejamento estão disponíveis no Portal Transparência do município. Apresenta *prints* para fins de comprovação do alegado.

135. A **Secex**, a seu turno, **sanou integralmente a irregularidade**, haja vista os documentos comprobatórios da publicação da da LDO/2020 e da LOA/2020 no Portal Transparência do Município, contudo, **recomendou** que, quando não for possível publicar os anexos no Diário Oficial, que seja indicado o endereço eletrônico onde os anexos poderão ser consultados.

136. De fato, os documentos trazidos aos autos são suficientes para o **saneamento da irregularidade DB08 (itens 3.1 e 3.2)**, dado que restou comprovada a publicidade dos anexos da LDO/2020 e da LOA/2020 no Portal Transparência do Município, contudo, necessária a **recomendação** ao Legislativo Municipal, nos termos do art. 22, § 2º, da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), para que determine ao Chefe do Executivo que, quando constatar a impossibilidade técnica de publicação dos anexos da LDO e da LOA no Diário Oficial, faça a indicação do endereço eletrônico no qual os anexos estão disponíveis para consulta popular.

2.5. Da observância das regras de final de mandato previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal

137. A Lei de Responsabilidade Fiscal introduziu algumas regras de final de mandato que deverão ser observadas pelos governantes nessa fase da administração estadual, municipal e federal. Essas regras se referem às seguintes vedações:

- a) gastos com pessoal (nos 180 dias que antecedem o término da legislatura ou do mandato do chefe do Poder Executivo, nenhum ato que provoque aumento desses gastos poderá ser editado artigo 21, parágrafo único da LRF);
- b) contratação de operações de crédito (a contratação de operação de crédito é vedada nos 120 (cento e vinte) dias anteriores ao final do mandato do Chefe do Poder Executivo), e;
- c) realização de despesas que se estenderão até o exercício seguinte (nos dois últimos quadrimestres do último ano da legislatura e do mandato do chefe do Poder Executivo, não poderá ser assumida obrigação cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício).



138. No caso dos autos, **verificou-se a realização de despesa nos dois últimos quadrimestres do mandato sem a devida disponibilidade financeira**, perfazendo a seguinte irregularidade:

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

2.1) Houve contração de despesa nos dois últimos quadrimestres do mandato sem a devida disponibilidade financeira no montante de R\$ 796.455,38, na fonte 15 - Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE, contrariando o art. 42 caput e parágrafo único da LRF - Tópico - 8.2. OBRIGAÇÃO DE DESPESA CONTRAÍDA NOS ÚLTIMOS QUADRIMESTRES DO ANO DE FINAL DE MANDATO (Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fl. 63 - destaques no original)

139. A **defesa** discordou da metodologia empregada pela Secex, qual seja, comparar o valor das despesas registradas com o saldo financeiro da respectiva fonte de recurso, nas datas de 30/04/2020 e 31/12/2020, sem a integralidade das informações da sua composição.

140. Especificamente quanto à Fonte 15, salientou que se trata da movimentação dos recursos transferidos pelo Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação – FNDE. Os 03 (três) empenhos são relativos a convênios celebrados com àquele fundo para construção de salas de aula e aquisição de dois ônibus para o transporte escolar, sendo R\$ 222.900,00 decorrentes do Convênio PAR nº 2019008114/2019, R\$ 274.050,00 do Convênio PAR nº 2020026174/2019, ambos creditados apenas em 21 e 25/05/2021, respectivamente, e R\$ 620.614,99 referente ao Convênio PAR nº 2020026174/2019, cujo repasse parcial (R\$ 118.923,66) ocorreu em 28/07/2021. Assim, consignou o gestor que:

Verifica-se, portanto, da quantia de R\$ 1.346.409,72, empenhada nos dois últimos quadrimestres, período considerado proibitivo, nos termos do Art. 42 da LRF, percebe-se que **R\$ 1.117.564,99**, possuíam a garantia de liberação de recursos até o final do exercício analisado, não repassados por culpa exclusiva do FNDE. (Defesa nº 187430/2021, fl. 17 – negrito no original)



141. Diante disso, requereu o afastamento da penalidade, uma vez que a indisponibilidade de recursos se deu por fato alheio à sua vontade, qual seja, ausência de repasse tempestivo pelo FNDE.

142. A **Secex** salientou a correção da metodologia utilizada, que constou do modelo de contas anuais de 2020, nada obstante, **acatou os argumentos de mérito da defesa, sanando a irregularidade.**

143. Isso porque o gestor comprovou que o valor de R\$ 796.455,38 foi decorrente de empenho em razão dos Convênios firmados com o FNDE para aquisição de ônibus escolar (R\$ 222.900,00 e R\$ 274.050,00) e construção de 04 (quatro) salas de aula (R\$ 620.614,99), em 12/08/2020, 12/08/2020 e 18/06/2020, respectivamente, cujos repasses deveriam ocorrer até o final do exercício de 2020, porém, a transferência dos recursos se verificou apenas em 21/05/2021 (R\$ 222.900,00), 25/05/2021 (R\$ 274.050,00) e 27/07/2021 (dois valores de R\$ 59.461,83, perfazendo R\$ 118.923,66).

144. A Equipe de Auditoria salientou que foram realizados todos os procedimentos necessários para a contratação da despesa, quais sejam, indicação do saldo de dotação orçamentária, procedimento licitatório, contratação da empresa vencedora, emissão da ordem de serviço e empenho.

145. Anotou, ainda, que consultando os empenhos realizados na Fonte 15 nos dois últimos quadrimestres do exercício de 2020 no sistema Aplic, verificou que os 03 (três) empenhos encontram-se lançados, contudo, não houve a sua liquidação e, via de consequência, o seu pagamento, por insuficiência de recursos, haja vista que não houve o repasse tempestivo pelo FNDE.

146. Igualmente, a Secex diligenciou junto ao site do FNDE e confirmou a realização das transferências no exercício de 2021.

147. Em **alegações finais**, a defesa não tratou dessa irregularidade.

148. **Razão assiste à defesa.**



149. A vertente irregularidade trata do descumprimento do art. 42, *caput*, da LRF, que assim preleciona:

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. (grifamos)

150. Nota-se que o dispositivo visa proteger o gestor sucessor de ter honrar obrigações assumidas pelo seu antecessor sem que houvesse real disponibilidade de caixa para lhes fazer frente, maculando o orçamento vindouro.

151. Interpretando-se o dispositivo supra, necessário esclarecer que termo “contrair obrigação de despesa” não se confunde com o empenho, isso porque o ato de empenhar, por si só, não constitui a obrigação de pagamento pela Administração, que apenas se aperfeiçoa após a regular liquidação da despesa, momento no qual se afere o cumprimento da obrigação jurídica pela contratada, estando apta a perceber a sua contraprestação, nos moldes dos arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320/1964.

152. Assim, é possível afirmar que o gestor não incorreu na irregularidade, uma vez que, quando a expedição dos empenhos nº 6988/2020 (R\$ 222.900,00), 6987/2020 (R\$ 274.050,00) e 5364/2020 (R\$ 620.614,99) acreditava que o FNDE efetuaría os repasses no exercício de 2020, de forma que não subsistiría obrigação para a gestão seguinte, e, ao constatar a ausência de envio dos recursos, não liquidou as despesas, não contraindo, portanto, obrigação de despesa que não pudesse ser cumprida no exercício de 2020, razão pela qual o **apontamento DA01 deve ser sanado**.

153. Ainda sobre as regras de final de mandato, a Secex anotou que não houve

154. contratações de operação de crédito nos 120 (cento e vinte) dias anteriores ao final do mandato do Chefe do Poder Executivo, em observância ao art. 15, *caput*, da Resolução do Senado Federal nº 43/2001, bem assim que não houve contratações de operação de crédito por antecipação de receita no último ano de



mandato, em atenção ao disposto no art. 38, IV, “b”, da LRF e no art. 15, § 2º, da Resolução do Senado Federal nº 43/2001.

2.6. Prestação de Contas

155. As Contas Anuais de Governo, prestadas pelo Chefe do Poder Executivo, nos moldes do que dispõe o art. 71, I e II da CF, os arts. 47, I e II e 210 da CE/MT e, ainda, os arts. 26 e 34 da LO/TCE-MT, devem ser apresentadas, exclusivamente, por meio do Sistema de Auditoria Pública Informatizada de Contas – APLIC, nos termos da Resolução Normativa nº 36/2012-TCE/MT-TP.

156. Conforme se verifica, as contas anuais de governo foram **encaminhadas ao TCE-MT fora do prazo legal**, conforme se verifica a seguir:

6) MB02 PRESTAÇÃO DE CONTAS_GRAVE_02. Descumprimento do prazo de envio de prestação de contas, informações e documentos obrigatórios ao TCE-MT (art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal; arts. 207, 208 e 209 da Constituição Estadual; Resolução Normativa TCE nº 36/2012; Resolução Normativa TCE nº 01/2009; art. 3º da Resolução Normativa TCE nº 12/2008; arts. 164, 166, 175 e 182 a 187 da Resolução Normativa TCE nº 14/2007).

6.1) *O Chefe do Poder Executivo não encaminhou ao TCE/MT a Prestação de Contas Anuais dentro do prazo legal e de acordo com a Resolução Normativa nº 36/2012 - TCE/MT-TP - Tópico - 9.1. PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO AO TCE (Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fls. 64 – destaques no original)*

157. No caso, a Prefeitura Municipal de Juara encaminhou as Contas de Governo em 13/05/2021, ou seja, 27 (vinte e sete) dias após expirado o prazo para envio (16/04/2021).

158. A **defesa** confirma o atraso verificado, em virtude da situação de pandemia pelo Covid-19, o que ocasionou a necessidade de reenvio de informações de cargas mensais, que impactaram diretamente na consolidação dos dados e no atraso no envio da carga especial de Contas de Governo ao TCE/MT. Todavia, asseverou que o aludido atraso não pode ser considerado suficiente para a emissão de parecer contrário à aprovação das contas.



159. A **Secex** considerou o apontamento **mantido**, em que pese as alegações defensivas apresentadas pelo gestor, por cuidar-se de prazo constitucional.

160. Em sede de **alegações finais**, o gestor repisou o argumento de que um atraso de pouco mais de 20 dias não pode ter tamanha influência a ponto de resultar na emissão de parecer contrário à aprovação das contas.

161. Nota-se que a irregularidade é inconteste, sendo reconhecida de pronto pela defesa, ademais, o atraso restou devidamente comprovado, sendo devida a **manutenção do apontamento** e, considerando os termos da defesa, salienta-se a análise das contas é realizada de forma global, nesse sentido, registra-se que a irregularidade MB02 já foi objeto de determinação idêntica quando da análise das Contas de Governo do exercício de 2018, sendo que **a reincidência no descumprimento das decisões deste Tribunal poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário** a aprovação das contas, nos termos do art. 194, § 1º, do Regimento Interno.

162. Oportunamente, entende-se pela expedição de **recomendação** ao Legislativo Municipal, nos termos do art. 22, § 1º, da LO-TCE/MT, para que determine ao Chefe do Poder Executivo que encaminhe a prestação das contas anuais de governo a este Tribunal de Contas dentro do prazo regimental.

2.7. Índice de Gestão Fiscal

163. O Índice de Gestão Fiscal dos Municípios – IGFM tem como objetivo estimular a cultura da responsabilidade administrativa, por meio de indicadores que mensuram a qualidade da gestão pública, quais sejam:

- IGFM Receita Própria Tributária;
- IGFM Gasto com Pessoal;
- IGFM Liquidez;
- IGFM Investimentos;
- IGFM Custo da Dívida;
- IGFM Resultado Orçamentário do RPPS.

164. Os municípios avaliados são classificados da seguinte maneira:

- Nota A (Gestão de Excelência, acima de 0,8001 pontos);
- Nota B (Boa Gestão, entre 0,6001 e 0,8 pontos);



- Nota C (Gestão em Dificuldade, entre 0,4001 e 0,6 pontos);
- Nota D (Gestão Crítica, inferiores a 0,4 pontos).

165. Conforme informação do relatório técnico preliminar, o IGFM do exercício de 2020 não foi apresentado devido à impossibilidade de consolidação dos cálculos antes da análise conclusiva da Secex sobre as contas de governo, sendo que o IGFM deste exercício comporá a série histórica do indicador apenas nos exercícios subsequentes.

166. Com relação aos dados dos exercícios anteriores, tem-se que os índices apresentados no relatório preliminar de controle externo deste processo para os anos anteriores podem ter sofrido alterações, quando comparados aos índices apresentados nos relatórios técnicos e pareceres prévios dos respectivos exercícios, devido a correção dos dados.

167. Verifica-se que, no exercício de 2019, o IGFM Geral de Juara foi de **0,61, recebendo nota B (Boa Gestão)**, o que lhe garantiu a **61ª posição** no ranking dos entes políticos municipais de Mato Grosso. No comparativo com o índice de 2018, percebe-se uma melhora no índice, dado que nesse ano o IGFM Geral foi de 0,52.

2.8. Da situação de calamidade pública decorrente do novo Coronavírus (COVID-19)

168. No exercício financeiro de 2020 a administração pública brasileira - em todos os seus níveis - precisou se adequar à realidade trazida pela pandemia decorrente do COVID-19, que levou o Congresso Nacional a declarar estado de calamidade pública pelo Decreto Legislativo nº 06, de 20 de março de 2020, assim como o Governo do Estado de Mato Grosso, pelo Decreto nº 424/2020, e a Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso, por meio da Resolução nº 6.728/2020.

169. As consequências socioeconômicas causadas pelo estado de calamidade pública devem ser levadas em consideração na análise das Contas Anuais de Governo, tendo em vista que delas decorrem obstáculos e dificuldades reais ao gestor, devendo ser analisadas as circunstâncias práticas que tenham limitado ou condicionado a atuação do gestor durante o estado de pandêmico, a teor do disposto no artigo 22, *caput* e seu §1º, da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro.



170. Isto posto, deve o Tribunal de Contas verificar os impactos dos fatos supracitados nas contas públicas do município em apreço, notadamente eventual frustração de receita ou dificuldade e impossibilidade de adequada realização de programa de governo previsto nas leis orçamentárias.

171. Conforme consta nos documentos, no Município de Juara no exercício de 2020 houve o reconhecimento da ocorrência do estado de calamidade pública, por meio da Resolução nº 6.788, de 28 de maio de 2020, para efeitos do art. 65 da Lei Complementar Federal nº 101/2001.

172. A Resolução Normativa nº 4/2020-TP, alterada pela Resolução Normativa nº 08/2020-TP, estabeleceu procedimentos de contabilização, transparência e prestação de contas dos atos de gestão e/ou de governo no enfrentamento da Emergência de Saúde Pública de Importância Internacional - ESPIN - decorrente do coronavírus – Covid-19.

173. Por essa norma, os gestores públicos, em procedimentos, atos e contratos que tenham por fundamento o estado de calamidade pública instalado em decorrência do Covid-19, deverão adotar, no âmbito municipal, a criação de programas ou ações específicas para contabilização das despesas relacionadas ao enfrentamento da Covid-19 e utilizar detalhamentos de fonte específicos, criados no Sistema Aplic, para identificar os recursos recebidos para essa finalidade.

174. Dentro desse contexto, especialmente quanto ao registro dos repasses recebidos para o enfrentamento da Pandemia decorrente da Covid-19 no Sistema Aplic/Conex, a Secex anotou o seguinte Achado de Auditoria:

7) MB03 PRESTAÇÃO DE CONTAS_GRAVE_03. Divergência entre as informações enviadas por meio físico e/ou eletrônico e as constatadas pela equipe técnica (art. 175 da Resolução 14/2007- Regimento Interno do TCE-MT).

7.1) Divergência de R\$ 110.912,33 quanto aos valores informados no Sistema Aplic/Conex pelo município de Juara e o disponibilizado no site do Banco do Brasil em relação as receitas ao Apoio Financeiro aos Municípios quanto as receitas ao Apoio Financeiro aos Municípios referentes a fonte 80000 (Apoio Fin. Mun) - Tópico - 4.1.4. PROGRAMA FEDERATIVO DE ENFRENTAMENTO AO CORONAVÍRUS (Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fl. 64 – destaques no original)



175. Conforme a Secex, de acordo com a análise das informações registradas no *site* do Banco do Brasil, o município de Juara recebeu recursos para enfrentamento da pandemia da Covid-19 no valor total de R\$ 11.136.900,64 nos detalhamentos de fonte 076000, 077000 e 080000, contudo, com base nas informações registradas no sistema Aplic, a Prefeitura de Juara registrou o valor total de R\$ 11.025.988,31, sendo que a diferença de R\$ 110.912,33 foi apurada na fonte 080000, conforme quadro a seguir:

Período	AFM - APOIO FINANCEIRO AOS MUNICIPIOS		
	Apoio Fin. Mun (80000)	PFEC Inc I (76000)	PFEC Inc II (77000)
1º Bim/2020	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
2º Bim/2020	R\$110.912,33	R\$0,00	R\$0,00
3º Bim/2020	R\$550.174,99	R\$126.636,72	R\$2.287.304,87
4º Bim/2020	R\$344.656,92	R\$253.273,44	R\$4.574.609,74
5º Bim/2020	R\$493.397,63	R\$126.213,14	R\$2.269.720,86
6º Bim/2020	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
Total em 2020 - Banco do Brasil* (1)	R\$1.499.141,87	R\$506.123,30	R\$9.131.635,47
Contabilização** (2)	R\$1.388.229,54	R\$506.123,30	R\$9.131.635,47
Diferença (1) - (2)	R\$110.912,33	R\$0,00	R\$0,00
Total da Diferença			R\$110.912,33

(*) Crédito bruto - site do Banco do Brasil: <https://www42.bb.com.br/portallbb/daf/beneficiario.bbx>
(**) APLIC/CONEX - Quadro 13.1 - Recursos Recebidos para enfrentamento da pandemia da Covid-19

Imagem extraída do Relatório Técnico Preliminar nº 170987/2021, fl. 28.

176. A **defesa** informou que a divergência apontada (R\$ 110.912,33) está registrada na fonte 100, uma vez que, na data do repasse, o TCE/MT ainda não tinha editado norma regulamentadora da matéria, o que se efetivou apenas em 05/06/2020, por meio do Comunicado Aplic nº 016/2020, dois meses após o recebimento do recurso. Justificou, ainda, que:

não foi possível efetuar o lançamento no detalhamento criado pelo Tribunal de Contas, mesmo após a edição da orientação acima colacionada, pois a carga do Sistema APLIC do mês de abril/2020, período do efetivo ingresso dos recursos no Tesouro Municipal, possui prazo até o dia 31/05/2020, para ser encaminhada ao TCE-MT, sendo que a orientação, conforme explicado, foi expedida em 05/06/2020. Defesa nº 187430/2021, fl. 44)

177. A **Secex sanou a irregularidade**, em virtude de que a divergência apontada corresponde ao valor de R\$ 110.912,33, registrado no dia 14/04/2020 e contabilizado na Fonte 0100, sendo que os demais recursos recebidos foram contabilizados como Auxílio Financeiro Perdas – FPM na Fonte 1.00.08000.



178. Nas **Alegações finais**, a defesa tratou apenas das irregularidades que foram mantidas pela Secex, o que não inclui o presente achado.

179. Nesse sentido, o **Ministério Público de Contas**, em sintonia com a Secex, considera **sanada** a irregularidade **MB03**, uma vez que o lançamento da diferença de R\$ 110.912,33 está registrada na fonte 100, visto que o repasse ocorreu em abril/2020, anteriormente, portanto, à edição do Comunicado Aplic nº 016/2020, verificado em junho/2020, que passou a regulamentar o registro dos repasses na fonte 08000.

2.9. Providências adotadas com relação às recomendações de exercícios anteriores

180. Para verificar as providências adotadas quanto às recomendações relativas a contas anuais anteriores, salienta-se que, nas Contas de Governo atinentes ao exercício de 2019, o TCE-MT emitiu o Parecer Prévio nº 35/2021-TP (Processo nº 8.854-4/2019), favorável à aprovação das contas. No entanto, considerando que o parecer foi julgado em 06/04/2021, não houve tempo hábil para o atendimento de todas as recomendações.

181. Ressalta-se que no exercício de 2018, o Parecer Prévio nº 123/2019-TP (Processo nº 16.751-7/2018) também foi favorável à aprovação das contas.

182. A seguir, apresenta-se a conclusão sobre as providências quanto às recomendações do exercício de 2018:

Exercício de 2018 Parecer Prévio 123/2019-TP	
Recomendação	Situação Verificada
a) adote imediatamente as providências elencadas no artigo 22 da LRF;	Itens não cumpridos , tendo em vista que no exercício de 2020 o Poder Executivo extrapolou o limite de gastos com pessoal, contudo, não serão considerados como reincidentes em razão da relativização do art. 65 da LRF ;
b) promova a redução dos gastos com despesas de pessoal do Executivo e do Município (despesas totais de pessoal) aos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e observando o disposto nas Resoluções de Consulta nºs 19/2018 e 21/2018 deste Tribunal;	
c) adote as providências necessárias à manutenção de equilíbrio financeiro das contas do ente e que observe o disposto na lei quanto a destinação e	Item parcialmente cumprido , segundo a Secex.



vinculação dos recursos, em cumprimento ao disposto nos artigos 1º e 8º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF);	
d) abstenha-se de abrir créditos adicionais suplementares, sem autorização legislativa, em atenção ao que determina o artigo 42 da Lei Federal nº 4.320/1964 e artigo 167, V, da Constituição Federal;	Item não avaliado pela Secex, todavia, considerando que não houve o apontamento de irregularidade pela abertura de créditos adicionais suplementares, sem autorização legislativa, este MPC entende pelo cumprimento do item;
e) envie corretamente os registros contábeis, por meio do Sistema Aplic, e realize a atualização do Sistema CADPREV;	Item não avaliado pela Secex, todavia, considerando que não houve o apontamento de irregularidade contábil ou relativa ao CADPREV, este MPC entende pelo cumprimento do item;
f) reduza o percentual de autorização para abertura de créditos adicionais para 15% na elaboração da Lei Orçamentária para os exercícios seguintes;	A Secex considerou esse item não cumprido, porém, este MPC discorda dessa conclusão, uma vez que no art. 10 da LOA/2020 foram autorizados exatos 15%, estando cumprido o item;
g) envie, dentro do prazo designado pela legislação, via Sistema Aplic, as Contas Anuais de Governo a este Tribunal, cumprindo o determinado no inciso IV do artigo 1º da Resolução Normativa nº 36/2012 deste Tribunal e no artigo 209 da Constituição do Estado de Mato Grosso;	Item não cumprido , pois houve a reincidência na irregularidade MB02, com o envio intempestivo das contas de governo;
h) abstenha-se de conceder revisão geral anual e aumento de remuneração aos servidores públicos municipais enquanto perdurar a extrapolação dos limites de despesas com pessoal previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, observando as disposições contidas nos itens "c.1", "c.2" e "c.3" do Acórdão nº 539/2018-TP, posteriormente alterado pelo Acórdão nº 291/2019-TP; e,	Item não avaliado pela Secex;
i) implante e execute programa de capacitação continuada de servidores públicos, especialmente para os servidores que atuam nas áreas de gestão de pessoas, planejamento e orçamento, finanças, contabilidade, patrimônio, previdência, assessoria jurídica e controle interno.	Item não avaliado pela Secex;

183. Como se vê, das 09 (nove) recomendações do Parecer Prévio nº 123/2019-TP, 03 (três) não foram cumpridas pelo Poder Executivo de Juara, 01 (uma) foi parcialmente atendida, 02 (duas) não foram analisadas nem pela Secex, nem por este MPC, e 04 (quatro) foram cumpridas, de forma que **se denota algum esforço do município no cumprimento das recomendações deste Tribunal de Contas.**

2.10. Contas Anuais de Governo – Previdência (Processo nº 49.970-6/2021)

184. Com o intuito de promover o desenvolvimento e aprimoramento dos controles sobre os Regimes Próprios de Previdência Social e em observância à



Resolução ATRICON nº 05/2018² as presentes contas de governo foram instruídas com relatório elaborado pela Secretaria de Controle Externo de Previdência, contendo a análise do Fundo Municipal de Previdência Social de Juara, abrangendo a fiscalização da gestão previdenciária, atuarial, contábil e de investimentos, a serem analisadas em conjunto aos demais aspectos gerais do parecer prévio do TCE/MT.

185. Foram analisados os atos de administração, notadamente, a adimplência das contribuições previdenciárias e de eventuais parcelamentos efetuados, bem como a apresentação de Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, documento fornecido pela Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPPS, do Ministério da Fazenda, que atesta o cumprimento dos critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, pelos regimes próprios de previdência social.

186. A Secex de Previdência considerou o ente municipal adimplente com os recolhimentos previdenciários, assim como encontrou Certificado de Regularidade Previdenciária válido e regular. De igual sorte, do exame dos acordos de parcelamentos, não se constatou parcelas não pagas ou pagas em atraso pela entidade.

187. No que tange à avaliação atuarial, cumpre destacar que esta se refere ao estudo desenvolvido a partir de características biométricas, demográficas e econômicas da população, com fito de estabelecer os valores necessários ao equilíbrio financeiro futuro do regime.

188. A Secex verificou que o resultado financeiro demonstrou que as receitas arrecadadas foram em importe superior às despesas liquidadas no exercício de 2020 e nos cinco exercícios antecedentes, bem assim que, quando comparado aos demais RPPSs municipais do estado o seu índice encontra-se abaixo da média.

189. O resultado atuarial, por sua vez, apresenta-se deficitário. Foi verificado um acréscimo de 10,04% em relação ao exercício anterior, totalizando um déficit atuarial de R\$ 56.455.700,98.

² Aprova as Diretrizes de Controle Externo Atricon nº 3214/2018 relacionadas à temática “Controle externo na gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social”.



190. Já o índice de cobertura dos benefícios concedidos ficou em patamar superior a 1,00 (1,39), ou seja, o processo de capitalização foi suficiente para cobrir a provisão matemática dos benefícios concedidos.

191. O índice de cobertura das reservas matemáticas permaneceu inferior a 1,00 (0,57), apesar de ter tido um aumento quando comparado ao ano anterior (0,54). Os indicadores não foram satisfatórios, demonstrando a necessidade de melhoria no processo de capitalização dos recursos do RPPS, para fazer frente à cobertura total dos benefícios e alcançar o equilíbrio atuarial.

192. No mais, denota-se que a alíquota de custeio normal do RPPS está de acordo com a necessidade registrada e proposta na avaliação atuarial do exercício de 2020 e o plano de amortização aprovado em lei está atualizado e está em conformidade com o equacionamento proposto na avaliação atuarial do exercício de 2020.

193. Todavia, a Secex de Previdência identificou inconsistências contábeis nos registros das provisões matemáticas previdenciárias, que foram calculadas com data focal de 31/12/2019, ao invés de 31/12/2020. Assim, foi classificada a **irregularidade CB02**:

Classificação de Irregularidades de acordo com a Resolução Normativa nº 17/2010	
CB 02	Contabilidade_Grave_02. Registros contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis (arts. 83 a 106, da Lei nº 4.320/1964 ou Lei nº 6.404/1976).
Resumo Achado	do Inconsistência nos registros contábeis (Balancete de Verificação do RPPS) das provisões matemáticas previdenciárias calculadas com data focal em 31/12/2019, quando deveria utilizar como base a data-focal de 31/12/2020.

Imagem extraída do Relatório Técnico Preliminar nº 157745/2021, fl. 21.

194. Conforme relatório técnico de previdência, a Portaria nº 464/2018, em seu art. 45, define o passivo atuarial como sendo as provisões matemáticas previdenciárias, as quais correspondem aos compromissos líquidos do plano de custeio, avaliados em regime de capitalização.

195. Segundo indicou a Secex, o art. 3º estabelece que as avaliações atuariais anuais, no que se referem ao cálculo dos custos e compromissos com o plano



de benefícios do RPPS, deverão ser realizadas considerando a data focal de 31 de dezembro de cada exercício, de modo a coincidir com o ano civil, implementando o plano de custeio no primeiro dia do exercício seguinte.

196. A Secex registrou que a Avaliação Atuarial deve calcular o passivo atuarial com a data focal em 31/12/2020 e esse valor deve ser registrado nos demonstrativos contábeis dessa mesma data. Porém, no caso de Juara, a auditoria deste Tribunal identificou que as provisões matemáticas foram calculadas com data focal em 31/12/2019, gerando registros inconsistentes nos registros contábeis.

197. O **gestor** alegou que foi enviado o relatório técnico atuarial confeccionado no exercício de 2020, que foi realizado em março de 2020 e foi homologado pela Lei Municipal nº 2.875, de 26 de outubro de 2020.

198. Assim, afirmou que quando solicitadas as informações para fins de análise das contas anuais de gestão, foi solicitada a reavaliação atuarial realizada em março de 2020. Segundo a defesa, ao enviar informações via Aplic com relação ao exercício de 2020, por óbvio, os dados contábeis foram utilizados com base de data focal do ano civil anterior, até porque o exercício de 2020 ainda não havia sido finalizado, não havendo consolidação dos dados a ele referentes.

199. Reafirmou que, no período de 2020, foi realizada avaliação atuarial anual nos moldes do art. 1º, I, da Lei nº 9.717/1998, conforme relatório anual efetuado no mês de março de 2020.

200. Justificou que, em regra, a Secretaria de Previdência (art. 68 da Portaria ME 464/2018) exige o preenchimento do Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial – DRAA até o mês de março de cada exercício. Logo, asseverou que para a conclusão do DRAA é necessário a confecção de reavaliação atuarial com cálculo realizado em março e, portanto, com dados de 31/12/2019.

201. A **Secex** não acolheu os argumentos apresentados e **manteve a irregularidade**, dado que:



a Avaliação Atuarial de 2021 deve calcular o passivo atuarial com a data focal em 31/12/2020 e esse valor deveria ser registrado nos demonstrativos contábeis do exercício de 2020. O objetivo de tal previsão é evitar que a contabilização das provisões matemáticas seja feita de forma indevida, utilizando-se de informações financeiras e atuariais defasadas, visto que a mensuração incorreta do cálculo dos custos e compromissos com o plano de benefícios deturpa a real situação previdenciária do RPPS. (Relatório Técnico Conclusivo nº 231367/2021, fl. 8)

202. Aduziu que a Portaria nº 464/2018 requer que o atuário se antecipe, angariando as informações necessárias, a fim de realizar uma projeção do cálculo das provisões matemáticas, com a mesma data base das demonstrações contábeis.

203. Por fim, recomendou que “a próxima avaliação atuarial seja realizada com a data focal estipulada pela Portaria nº 464/2018-MF, do mesmo modo os respectivos registros contábeis.” (Relatório Técnico Conclusivo nº 231367/2021, fl. 8).

204. **Com razão à Secex.**

205. A defesa realmente se equivocou e utilizou a data focal de 31/12/2019 no Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial, em divergência ao que estabelecem as legislações de referência e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, haja vista que as provisões devem ser reavaliadas na mesma data das demonstrações contábeis, sob pena de deixar de refletir as variações patrimoniais ocorridas no exercício.

206. Estabelece o inciso I do art. 1º da Lei 9.717/1998 a necessidade de realização da avaliação atuarial inicial e em cada balanço. Veja-se:

Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

I - realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios; (Redação dada pela Medida Provisória 2.187-13, de 2001) (destacamos)



207. Nota-se que os regimes próprios de previdência social devem observância tanto às normas de atuária, quanto às normas de contabilidade, conforme estabelecido, tal entendimento é reforçado pela Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir **regime próprio de previdência social** para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e **o organizará com base em normas de contabilidade e atuária** que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial. (grifamos)

208. Nessa senda, cabe trazer à baila o que preleciona o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP 8ª edição, página 260:

As provisões devem ser reavaliadas na data de apresentação das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente.

Quando não houver mais incertezas quanto ao valor e ao prazo de determinado passivo este deixará de ser uma provisão, devendo ser reconhecida a obrigação a pagar correspondente. O valor da obrigação a pagar poderá ser exatamente igual ao valor provisionado, situação na qual haverá o registro de um fato meramente permutativo. Entretanto, o valor da obrigação a pagar poderá ser inferior ou superior ao valor da provisão. Nesses casos, deverá ser registrada uma variação patrimonial diminutiva com a complementação ou uma variação patrimonial aumentativa com a reversão da provisão, respectivamente. (g.n.)

209. Desse modo, percebe-se que os valores do DRAA devem espelhar a data base das demonstrações contábeis, o que não ocorreu no caso em análise, haja vista que as demonstrações contábeis tem data focal em 31/12/2020 e o DRAA em 31/12/2019, apresentando informações defasadas, que maculam a consistência dos demonstrativos contrariando o art. 1º, I, da Lei nº 9.717/1998, bem como os arts. 3º, §1º, incisos VI e VII, e 38, § 1º, inciso II, ambos da Portaria nº 464/2018.

210. Considerando que foram usados no DRAA dados incorretos provenientes de 31/12/2019, em consonância com a Secex, **este Ministério Público de Contas conclui pela manutenção da irregularidade CB02** e, a fim de evitar a reiteração da inconsistência, cabível a expedição de **recomendação** ao Poder Legislativo Municipal, nos termos do art. 22, § 2º, da LO/TCE-MT, para que, quando do julgamento das referidas contas, determine ao Chefe do Poder Executivo que realize os registros contábeis das provisões matemáticas no balanço usando base de dados do seu respectivo exercício.



211. Ainda sobre o plano atuarial, a Equipe de Auditoria constatou que esse não atende aos critérios normativos de efetividade descritos no art. 54 da Portaria MF 464/2018, regulamentado pelo art. 9º da Instrução Normativa 07/2018, referente ao exercício de 2024, uma vez que a parcela estabelecida no plano é inferior à parcela mínima obrigatória, sendo o resultado -R\$ 605.862,00. Assim, foi classificada a **irregularidade LB99 – item 1.1:**

Classificação de Irregularidades de acordo com a Resolução Normativa nº 17/2010	
LB 99	Previdência_grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010.
Resumo Achado	do O Plano de Amortizado do Déficit Atuarial, aprovado pela Lei nº 2.875/2020, não atenderá aos critérios normativos de efetividade descritos no art. 54 da Portaria MF 464/2018, regulamentado pelo art.9º da Instrução Normativa 07 e pela Portaria ME nº 14816/2020, relativamente à amortização a ser realizada no exercício de 2024, sendo necessária a sua modificação, para fins de amortização do déficit atuarial, de acordo com a proporção estabelecida pelos normativos.

Imagem extraída do Relatório Técnico Preliminar nº 157745/2021, fl. 21.

212. Oportunamente, registrou que a Portaria nº 14.816/2020 postergou a aplicabilidade do parâmetro mínimo de amortização do déficit atuarial, constante do inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464/2018, e a obrigatoriedade de elevação gradual das alíquotas suplementares, estabelecida no parágrafo único do art. 9º da Instrução Normativa nº 07/2018, para o exercício de 2022.

213. O **Defendente** teceu considerações gerais sobre a apuração da avaliação atuarial, os conceitos dos institutos envolvidos e os fatores que nela influenciam.

214. Ademais, justificou que o art. 54 da Portaria 464 teve sua obrigatoriedade postergada para o exercício de 2022, pelo art. 6º da Portaria SEPRT/ME nº 14.816, de 19 de junho de 2020, asseverando que “não há qualquer subsídio, ou parâmetro para exigir a gradação da amortização do déficit de um cálculo atuarial realizado no exercício de 2020, sendo que houve a permissão normativa para inicial no exercício de 2022.” (Defesa nº 176566/2021, fl. 10).

215. A **Secex não acatou as manifestações defensivas** apresentadas e **manteve a irregularidade**, salientando que:



o critério utilizado pela equipe técnica buscou verificar justamente se o atual plano de amortização do déficit atuarial do Ente atenderá à condição estabelecida nas normativas citadas anteriormente sobre a gradação da amortização do déficit atuarial ou se ainda haverá a necessidade de adequação do plano.

Dado os critérios estabelecidos pelas normativas, a equipe técnica – por meio de cálculos devidamente fundamentados – identificou que a parcela estabelecida no plano, para o exercício de 2024, não atende aos critérios normativos de amortização do déficit atuarial, visto que não reduz (amortiza) o montante principal do déficit. (Relatório Conclusivo nº 231367/2021, fl. 11)

216. Devidamente notificado à apresentação de alegações finais (Certidão nº 234090/2021), o gestor deixou o prazo transcorrer *in albis* (Informação nº 246800/2021).

217. **Pois bem.**

218. A irregularidade em questão é atinente ao não atendimento dos critérios normativos de efetividade descritos no art. 54 da Portaria MF 464/2018, regulamentado pelo art. 9º da Instrução Normativa 07/2018, referente ao exercício de 2024, uma vez que a parcela estabelecida no plano é inferior à parcela mínima obrigatória.

219. Como é de conhecimento, a Portaria MF 464/2018, que atualmente dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações atuariais dos RPPS e estabelece parâmetros para a definição do plano de custeio e o equacionamento do déficit atuarial, teve sua aplicação facultada quanto ao exercício de 2019, base 31/12/2018, nos moldes do disposto em seu art. 79, sendo de observância obrigatória para os exercícios seguintes, como é o caso de 2020:

Art. 79. A aplicação dos parâmetros previstos nesta Portaria é facultativa para a avaliação atuarial relativa ao exercício de 2019, posicionada em 31 de dezembro de 2018, e obrigatória para as avaliações atuariais seguintes. (grifamos)

220. Assim, o plano de amortização do exercício de 2020 já devia observância obrigatória às balizas estabelecidas na Portaria MF 464/2018.



221. Nota-se que houve um equívoco de interpretação do inciso III do art. 6º da Portaria SEPRT/ME nº 14.816/2020 pelo gestor, no que se refere ao termo “exercício de 2022”. Vejamos o que dispõe aquele artigo:

Art. 6º Aplicam-se, em caráter excepcional, as seguintes disposições relativas aos parâmetros técnico-atuariais dos RPPS:

(...)

III - ficam postergados para o exercício de 2022:

a) a aplicação do parâmetro mínimo de amortização do deficit atuarial, de que trata o inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018;

b) a exigência de elevação gradual das alíquotas suplementares, de que trata o parágrafo único do art. 9º da Instrução Normativa nº 07, de 2018. (destaques nosso)

222. Nos parece que o gestor entendeu que, ao se referir à postergação da aplicação do parâmetro mínimo de amortização do deficit atuarial do art. 54, II, da Portaria MF nº 464/2018 e da exigência de elevação gradual das alíquotas suplementares do art. 9º, parágrafo único da Instrução Normativa nº 07/2018 para o exercício de 2022, a norma teria autorizado que as diretrizes fossem contempladas apenas na avaliação atuarial do exercício de 2022.

223. Ocorre que o artigo, na verdade, indica que o **plano atual de amortização (2020)** está autorizado a aplicar os aludidos parâmetros a partir do exercício de 2022, até porque o art. 79 da Portaria MF nº 464/2018 foi cristalino em consignar a obrigatoriedade das disposições daquela portaria do exercício de 2020 em diante.

224. Nesse sentido, relevante trazer à baila o que estabelece a **Nota SEI nº 4/2020/COAAT/CGACI/SRPPS/SPREV/SEPRT-ME, que trata dos parâmetros, procedimentos e demais orientações acerca das avaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social para o exercício 2020**, e do tratamento quanto aos critérios para redução do plano de custeio estabelecidos no art. 65 da Portaria MF nº 464, de 2018, em decorrência das alterações trazidas pela EC nº 103, de 2019, das medidas possibilitadas pela Instrução Normativa nº 07/2018, **além dos reflexos da Portaria SPREV nº 14.816, de 2020**, decorrente da regulamentação da Lei Complementar nº 173, de 2020:



• DO EQUACIONAMENTO DE DEFICIT ATUARIAL

79. Com a publicação da Portaria ME nº 14.816, de 19 de junho de 2020, foram alteradas, excepcionalmente, as seguintes normas relativas aos planos de amortização do deficit atuarial:

(...)

80. Assim, com a referida Portaria ME nº 14.816, de 2020, ficou postergado o prazo para aplicação do parâmetro previsto no inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018, segundo o qual "o montante de contribuição no exercício, na forma de alíquotas ou aportes, seja superior ao montante anual de juros do saldo do deficit atuarial do exercício", passando a regra prevista pela Instrução Normativa nº 07, de 2018, passa a ser interpretada da seguinte forma: "a partir do exercício de 2022, na forma de alíquotas ou aportes, à razão de um terço do necessário a cada ano, até atingir o valor que atenda a esse critério em 2024". (g.n.)

225. Denota-se, portanto, que o que o art. 6º, III, da Portaria SEPRT/ME nº 14.816/2020 efetivamente fez, foi dar novel interpretação ao parágrafo único do art. 9º da Instrução Normativa nº 7, de 21 de dezembro de 2018, nos seguintes termos:

Redação original

Art. 9º (...)

Parágrafo único. A adequação do plano de amortização ao disposto no inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018, poderá ser promovida gradualmente, com a elevação das contribuições suplementares, a partir do exercício de 2021, na forma de alíquotas ou aportes, à razão de um terço do necessário a cada ano, até atingir o valor que atenda a esse critério em 2023. (g.n.)

Redação decorrente da interpretação do art. 6º, III, da Portaria SEPRT/ME nº 14.816/2020

Art. 9º (...)

Parágrafo único. A adequação do plano de amortização ao disposto no inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018, poderá ser promovida gradualmente, com a elevação das contribuições suplementares, a partir do exercício de 2022, na forma de alíquotas ou aportes, à razão de um terço do necessário a cada ano, até atingir o valor que atenda a esse critério em 2024. (g.n.)

226. Assim, é de se afirmar que o plano de amortização de 2020 deveria conter alíquotas e aportes, incidentes a partir do exercício de 2022, na razão de um terço a cada ano, até o exercício de 2024, ou seja, um terço em 2022, dois terços em 2023 e três terços (um inteiro) em 2024, de forma a obedecer a parcela mínima obrigatória. Fato esse que não se verificou no plano do RPPS de Juara, como se pode observar do Quadro 6 – Análise da Amortização do Déficit Atuarial, acostado às fls. 26/27 do Relatório Técnico Preliminar nº 157745/2021:



Ministério Público
de Contas
Mato Grosso



Tribunal de Contas
Mato Grosso
TRIBUNAL DO CIDADÃO



Ano/DRAA	2022	2023	2024
Taxa de Juros	5,86%	5,86%	5,86%
Saldo Inicial (déficit atuarial) (R\$)	59.037.147,56	60.057.109,97	60.878.309,27
Valor de Pagamentos (R\$)	2.439.614,44	2.698.147,34	2.961.606,93
Juros (R\$)	3.459.576,85	3.519.346,64	3.567.468,92
Saldo Final (déficit atuarial) (R\$)	60.057.109,97	60.878.309,27	61.484.171,26
Portaria 464/18 e IN 07 (R\$)	Mínimo 1/3 (Juros)	Mínimo 2/3 (Juros)	Mínimo 100% (Juros)
Parcela mínima conforme os normativos (R\$)	1.153.192,28	2.346.231,09	3.567.468,93
Resultado (Parcela paga - Parcela Mínima) (R\$)	1.286.422,16	351.916,25	-605.862,00
Avaliação			
2022	A parcela estabelecida no plano, para o exercício de 2022, ATENDERÁ aos critérios normativos de amortização do déficit atuarial.		
2023	A parcela estabelecida no plano, para o exercício de 2023, ATENDERÁ aos critérios normativos de amortização do déficit atuarial.		
2024	A parcela estabelecida no plano, para o exercício de 2024, NÃO atende aos critérios normativos de amortização do déficit atuarial, visto que não reduz (amortiza) o montante principal do déficit.		

Fonte: Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial – DRAA (Anexo 6, Fls. 11/42 do doc. digital nº 157741/2021).

227. Ante o exposto, este **MP de Contas alinha-se ao entendimento da Secex pela manutenção da irregularidade LB99 – item 1.1**, uma vez que constatou-se que a parcela estabelecida para o exercício de 2024 não cumpre com os critérios normativos de amortização do déficit atuarial, pois não amortiza o montante principal do déficit atuarial.

228. Necessária a expedição de **recomendação** ao Poder Legislativo Municipal, nos termos do art. 22, § 2º, da LO/TCE-MT, para que determine ao Chefe do Poder Executivo que modifique o Plano de Amortizado do Déficit Atuarial, com o fito de que a amortização do déficit atuarial observe as regras de gradação da amortização do déficit estabelecidas no art. 54 da Portaria MF 464/2018, regulamentado pelo parágrafo único do art. 9º da Instrução Normativa 07/2020, com a interpretação dada pelo art. 6º, III da Portaria SEPRT/ME nº 14.816/2020.

229. No que tange às alíquotas suplementares, a Secex entendeu configurada a **irregularidade LB99 – item 2.1**, haja vista que plano de amortização do déficit atuarial contém alíquotas finais ineficazes, gerando desequilíbrio na arrecadação a curto/médio prazo e no Plano de Previdência a longo prazo:

Classificação de Irregularidades de acordo com a Resolução Normativa nº 17/2010	
LB 99	Previdência_grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010.
Resumo do Achado	Impossibilidade de certificação de que as alíquotas suplementares propostas pelo Plano de Amortização garantem os recursos econômicos suficientes para amortizar o déficit atuarial, durante todo o plano de custeio, bem como, no tocante ao limite de gastos com pessoal do Poder Executivo imposto pela Lei Complementar nº 101/2020.

Relatório Técnico Preliminar nº 157745/2021, fl. 29.



230. Isso porque, ao final do plano de amortização, as alíquotas suplementares atingirão a ordem de 19,95% (exercício de 2043) e não foram lastreadas em Demonstrativo de Viabilidade do Plano, sendo, na visão da Secex, inexecutáveis.

231. De início, o **gestor** conceituou custo normal e custo especial, bem assim asseverou, no que se refere ao equilíbrio atuarial, que a Portaria 464/2018 estabelece regras para implantação a partir da avaliação atuarial de 2020, com algumas regras de transição até 2023, de forma que “qualquer crítica aos resultados das avaliações atuariais até o exercício de 2020 devem ser atenuadas e, suas supostas soluções, devem ser aguardadas” (Defesa nº 176566/2021, fl. 11).

232. Portanto, entende que o plano vigente, estabelecido pela Lei Municipal nº 2.875/2020, está alinhado ao plano de custeio do cálculo atuarial, tendo o município cumprido com os mandamentos constitucionais e legais.

233. A **Secex** se posicionou no sentido de que as alegações defensivas são insuficientes para sanar a irregularidade, ante a não demonstração da viabilidade das alíquotas suplementares estabelecidas para todo período de equacionamento do déficit atuarial do Plano de Amortização, pela ausência de respaldo no Demonstrativo de Viabilidade do Plano, **mantendo a irregularidade**.

234. Não foram apresentadas alegações finais, assim, **passa-se à análise ministerial**.

235. Observa-se da leitura atenta dos relatórios, que **o cerne o apontamento não reside no percentual da alíquota final, mas sim no fato de o plano de 2020 não estar fundamentado em Demonstrativo de Viabilidade do Plano**, visto que constou do Relatório Técnico Preliminar (fl. 30) que “a gestão não apresentou o Demonstrativo de Viabilidade Orçamentária, Financeira e Fiscal demonstrando a adequação do plano de custeio do RPPS, no mínimo, em relação ao limite de gastos com pessoal imposto pela LC nº 101/2000.”.



236. De mesma sorte, foi o entendimento esposado no Relatório Conclusivo. Senão, vejamos:

A presente irregularidade foi apontada devido à impossibilidade de certificação de que as alíquotas suplementares propostas no Plano de Amortização são capazes de garantir recursos suficientes para a amortização do déficit atuarial, isso considerando que o referido plano não foi respaldado pelo Demonstrativo de Viabilidade do Plano, que deve demonstrar a viabilidade orçamentária, financeira e fiscal, e referir-se ao período de equacionamento do déficit atuarial. (fl. 14 – negrito nosso)

237. Eis o teor da Lei Complementar nº 101/200 (LRF), sobre o equilíbrio financeiro e atuarial:

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.

(...)

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir **regime próprio de previdência social** para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e **o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.** (negritamos)

238. Assim, é certo que o Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio é o instrumento de demonstração da adequação do plano de custeio do RPPS à capacidade orçamentária e financeira do Ente e aos respectivos limites de gastos com pessoal impostos pela LRF, sendo item de suma importância para a verificação do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS.

239. Ocorre que a Nota SEI nº 4/2020/COAAT/CGACI/SRPPS/SPREV/SEPRT-ME, já mencionada neste parecer, dispensou a elaboração do Demonstrativo de Viabilidade do Plano, para o exercício de 2020, em razão da pandemia da Covid-19. Senão, vejamos:

• **DAS OBRIGAÇÕES POR PERFIL DE RISCO ATUARIAL DOS RPPS**



(...)

20. A recente Portaria SPREV nº 14.762, de 2020, efetivou uma compatibilização irrestrita entre o ISP-RPPS e o perfil de risco para fins das normas de atuária.

21. Quanto à aplicação desta última Portaria, as exigências relativas ao Perfil Atuarial serão postergadas, considerando a data de início na avaliação atuarial de 2021, em razão dos efeitos do estado de calamidade pública resultante da pandemia (Covid-19), sendo dispensada na avaliação atuarial de 2020 a elaboração do Demonstrativo de Viabilidade do Plano e do Relatório de Análise das Hipóteses para os RPPS, previstas para o RPPS com perfil atuarial I. Essa postergação constará de uma portaria que está sendo elaborada.

22. Frise-se que, com exceção do Demonstrativo de Viabilidade de Plano de Custeio e do Relatório de Análise de Hipóteses, as demais situações de aplicação das normas em decorrência do perfil atuarial que será divulgado nos próximos dias no ISP-RPPS-2019, elaborado de acordo com a Portaria SPREV nº 14.762, de 2020, já são aplicáveis. (grifamos)

240. Nesse sentido, considerando que a irregularidade de que as alíquotas suplementares finais inexequíveis (19,95% no exercício de 2043), só foi apontada em razão da ausência do Demonstrativo de Viabilidade do Plano, que teve sua elaboração dispensada pela Nota SEI nº 4/2020/COAAT/CGACI/SRPPS/SPREV/SEPRT-ME, para o exercício de 2020, esta Procuradoria de Contas entende que o achado LB99 – item 2.1 deve ser afastado.

241. Nada obstante, ante a importância do Demonstrativo de Viabilidade do Plano e o fato de que esse voltará a ser obrigatório no exercício de 2021, o Ministério Público de Contas julga imperiosa a recomendação ao Poder Legislativo, nos termos do art. 22, § 2º, da LO/TCE-MT, para que determine ao Chefe do Executivo Municipal para que preveja alíquotas que garantam o equilíbrio financeiro e atuarial no curto, médio e longo prazo, lastreadas em Demonstrativo de Viabilidade do Plano.

242. Ainda sobre a ausência do Demonstrativo de Viabilidade do Plano, a Secex apontou a seguinte irregularidade (LB99 – item 3.1):

Classificação de Irregularidades de acordo com a Resolução Normativa nº 17/2010	
LB 99	Previdência_Grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010.
Resumo do Achado	Ausência de elaboração do Demonstrativo de Viabilidade Orçamentária, Financeira e Fiscal para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101/2000, referente ao Plano de Amortização do Déficit Atuarial aprovado pela Lei Municipal nº 946/2020.

Relatório Técnico Preliminar nº 157745/2021, fl. 33.



243. A Equipe de Auditoria destacou que a Portaria MPS nº 403/2008 estabeleceu a obrigatoriedade de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira do plano de amortização, inclusive, quanto aos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101/2000, sendo a sua exigência mantida na normativa sucessora (Portaria nº 464/2018).

244. Entendeu a Secex que, embora a Portaria nº 18.084/2020 tenha prorrogado a implementação do novel formato de demonstrativo, sua obrigatoriedade não teria sido alterada.

245. A **defesa**, inicialmente, ponderou que não cabe ao Prefeito discutir tecnicidades da avaliação atuarial, porque não ostenta *expertise* no assunto, de forma que, na sua visão, quem deveria prestar esclarecimentos é o atuário, profissional gabaritado para tanto. Outrossim, entende que o item se trata apenas de boa prática da Administração Pública.

246. Ademais, consignou que o Ministério da Fazenda já analisou o DRAA de 2020 e não se manifestou quanto à Reavaliação Técnica do exercício de 2020, bem como informou que, com a publicação da Lei nº 2.875/2020, foi respeitado o limite de gastos com pessoal.

247. A **Secex manteve a irregularidade**, recomendando que “os próximos demonstrativos sejam encaminhados por meio do Sistema Aplic, juntamente com as Reavaliações Atuariais que venham ser elaboradas.” (Relatório Técnico Conclusivo nº 231367/2021, fl. 23).

248. Não foram ofertadas alegações finais, assim, **passa-se à análise ministerial**.

249. A análise dessa irregularidade apresenta os mesmos fundamentos do apontamento anterior, uma vez que **trata do Demonstrativo de Viabilidade do Plano**.

250. Como já asseverado, **em que pese o Demonstrativo de Viabilidade do Plano seja item obrigatório**, desde a Portaria nº 403/2008, em razão da pandemia da Covid-19, conforme já devidamente debatido quando da análise da irregularidade



LB99 – item 2.1, sua elaboração foi dispensada pela Nota SEI nº 4/2020/COAAT/CGACI/SRPPS/SPREV/SEPRT-ME, para o exercício de 2020, diante disso, este MP de Contas se manifesta pelo afastamento do achado LB99 – item 3.1.

251. Contudo, considerando a expressiva relevância do Demonstrativo de Viabilidade do Plano, bem como que esse voltará a ser obrigatório no exercício de 2021, o **Ministério Público de Contas** entende forçosa a **recomendação** ao Poder Legislativo, nos termos do art. 22, § 2º, da LO/TCE-MT, para que determine ao Chefe do Executivo Municipal para que, doravante, encaminhe o Demonstrativo de Viabilidade do Plano, por meio do Sistema Aplic, em conjunto com as respectivas Reavaliações Atuariais.

3. MANIFESTAÇÃO MINISTERIAL

3.1. Análise global

252. No exercício de 2020, como relatado, houve cumprimento de parte das recomendações do exercício de 2018, bem assim não houve tempo hábil para cumprimento das disposições contidas no Parecer Prévio que analisou as contas do exercício de 2019.

253. O índice IGFM para o presente exercício não foi calculado. Mas o comparativo do índice relativo ao exercício de 2018 e 2019 mostrou acréscimo no patamar atingido, sendo que no exercício de 2019 a gestão subiu para o conceito B – Boa Gestão.

254. Cumpre destacar que houve a observância do princípio da transparência, com a realização das audiências públicas para a discussão e elaboração da LDO e LOA, bem como a disponibilização aos cidadãos, na Câmara Municipal, das Contas Anuais de Governo. Verificou-se também, a divulgação das peças orçamentárias nos meios eletrônicos (Portal Transparência do Município).

255. As irregularidades apontadas pela Secex de Receita e Governo referem-se à não destinação de no mínimo 60% dos recursos do Fundeb (AA03); contração de despesa nos dois últimos quadrimestres do mandato sem a devida disponibilidade



financeira (DA01); ausência de publicação dos anexos da LDO e da LOA (DB08); autorização para transposição, remanejamento e transferência de recursos na LOA (FB13); prestação das contas de governo em atraso (MB02); registros contábeis incorretos de recursos do enfrentamento à Covid-19 (MB03).

256. Das irregularidades apontadas, duas são gravíssimas (AA03 e DA01) e as demais irregularidades são graves, contudo, este Ministério Público de Contas entendeu pelo saneamento das irregularidades DA01 (gravíssima), DB08 e MB03 (graves), desclassificação do item 4.1 da irregularidade FB03 de grave para moderado e manutenção das demais – AA03 (gravíssima), FB03 – 4.2, MB02 e FB13 (graves).

257. Sobre a **irregularidade afastada DB08**, este **Ministério Público de Contas** entende por expedir **recomendação**, para que o Legislativo Municipal determine ao Executivo que, quando constatar a impossibilidade técnica de publicação dos anexos da LDO e da LOA no Diário Oficial, faça a indicação do endereço eletrônico no qual os anexos estão disponíveis para consulta popular.

258. Quanto às irregularidades mantidas, cabem as seguintes **recomendações ao gestor**: observância da aplicação do mínimo de 60% dos recursos do FUNDEB no pagamento da remuneração e valorização dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública (**AA03**); observe o disposto no art. 167, II e V, da CF/88 e na Resolução de Consulta nº 26/2015, ou seja, se abstenha de abrir créditos adicionais por excesso de arrecadação se não houver recursos suficientes, sempre considerando as fontes de recurso individualmente (**FB03 – 4.1**); se abstenha de abrir créditos adicionais por superávit financeiro quando verificada a inexistência de recursos por fonte (**FB03 – 4.2**); se abstenha de inserir na lei orçamentária anual, dispositivos estranhos à matéria, tais como aqueles referentes ao remanejamento, transposição ou transferência de recursos entre dotações orçamentárias, em respeito ao princípio constitucional da exclusividade (**FB13**); que encaminhe a prestação das contas anuais de governo a este Tribunal de Contas dentro do prazo regimental (**MB02**).

259. Em que pese a manutenção da irregularidade AA03, é certo que, por si só, ela não conduz à emissão de parecer prévio contrário, e, no caso em análise, o



percentual atingido ficou abaixo 1,19% do limite mínimo, patamar não muito alto, de forma que essa Procuradoria de Contas entende que a expedição de recomendação é medida suficiente para fazer frente ao achado.

260. Foi, ainda, proposta a seguinte recomendação que não se refere a uma irregularidade específica: o aprimoramento das técnicas de previsões de valores para as metas fiscais, adequando-as à realidade fiscal/capacidade financeira do município e compatibilizando as metas com as peças de planejamento.

261. No tocante ao RPPS, foram mantidas as irregularidades CB02 (Item 2.1) e LB99 (item 3.2), assim como saneadas as irregularidades LB06 (Item 1.1) e LB99 (Item 3.1), com sugestão de recomendações.

262. A partir de uma análise global, verifica-se que os resultados foram regulares, especialmente se considerarmos o resultado positivo da execução orçamentária e o superávit financeiro.

263. Em complementação, convém mencionar o cumprimento dos valores mínimos a serem aplicados em educação e saúde.

264. No que se refere ao RPPS, o MPC entendeu pela manutenção das irregularidades CB02 (inconsistência contábil no DRAA) e LB99 – item 1.1 (descumprimento dos critérios normativos de amortização do déficit atuarial), com as seguintes recomendações: que realize os registros contábeis das provisões matemáticas no balanço usando base de dados do seu respectivo exercício (CB02) e que modifique o Plano de Amortizado do Déficit Atuarial, com o fito de que a amortização do déficit atuarial observe as regras de gradação da amortização do déficit estabelecidas no art. 54 da Portaria MF 464/2018, regulamentado pelo parágrafo único do art. 9º da Instrução Normativa 07/2020, com a interpretação dada pelo art. 6º, III da Portaria SEPRT/ME nº 14.816/2020 (LB99 – item 1.1).

265. De outro lado, posicionou-se pelo saneamento das irregularidades atinentes às alíquotas suplementares finais inexecutáveis (LB99 – item 2.1) e à ausência do Demonstrativo de Viabilidade do Plano (LB99 – item 3.1), contudo se manifestou



pela expedição de **recomendações** para que o gestor preveja alíquotas que garantam o equilíbrio financeiro e atuarial no curto, médio e longo prazo, lastreadas em Demonstrativo de Viabilidade do Plano (LB99 – item 2.1) e, doravante, encaminhe o Demonstrativo de Viabilidade do Plano, por meio do Sistema Aplic, em conjunto com as respectivas Reavaliações Atuariais (LB99 – item 3.1).

266. Por conseguinte, em virtude do exposto nos autos e neste Parecer e considerando a competência do Tribunal de Contas ser restrita à emissão de parecer prévio, cabendo o julgamento das contas à Câmara Municipal de Juara, **a manifestação do Ministério Público de Contas encerra-se com o parecer FAVORÁVEL à aprovação das presentes contas de governo.**

4. CONCLUSÃO

267. Diante do exposto, levando-se em consideração o que consta nos autos, o **Ministério Público de Contas**, instituição permanente e essencial às funções de fiscalização e controle externo do Estado de Mato Grosso (art. 51, da Constituição Estadual), **manifesta-se:**

a) pela emissão de **Parecer Prévio FAVORÁVEL à aprovação das Contas Anuais de Governo da Prefeitura de Juara**, referentes ao **exercício de 2020**, sob a administração do **Sr. Carlos Amadeu Sirena**, com fundamento nos arts. 26 e 31 da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), art. 176, § 3º, do Regimento Interno TCE/MT e art. 5º, § 1º, da Resolução Normativa TCE/MT nº 10/2008;

b) pelo **saneamento das irregularidades DA01, DB08, MB03, LB99 (Item 2.1 – RPPS) e LB99 (Item 3.1 – RPPS)**, pela **desclassificação do item 4.1 da irregularidade FB03** de grave para moderado, **mantendo-se incólume** as demais irregularidades das Contas de Governo e RPPS;

c) pela **recomendação** ao Legislativo Municipal, nos termos do art. 22, § 1º, da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), para que, quando do julgamento das referidas contas, **determine ao Chefe do Poder Executivo** que:



c.1) aprimore as técnicas de previsões de valores para as metas fiscais, adequando-as à realidade fiscal/capacidade financeira do município e compatibilizando as metas com as peças de planejamento;

c.2) observe a aplicação do mínimo de 60% dos recursos do FUNDEB no pagamento da remuneração e valorização dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública (AA03);

c.3) faça a indicação do endereço eletrônico no qual os anexos estão disponíveis para consulta popular, quando constatar a impossibilidade técnica de publicação dos anexos da LDO e da LOA no Diário Oficial (DB08);

c.4) se abstenha de abrir créditos adicionais por excesso de arrecadação se não houver recursos suficientes, sempre considerando as fontes de recurso individualmente (FB03 – item 4.1);

c.5) se abstenha de abrir créditos adicionais por superávit financeiro quando verificada a inexistência de recursos por fonte (FB03 – item 4.2);

c.6) se abstenha de inserir na lei orçamentária anual, dispositivos estranhos à matéria, tais como aqueles referentes ao remanejamento, transposição ou transferência de recursos entre dotações orçamentárias, em respeito ao princípio constitucional da exclusividade, prestando obediência ao quanto disposto no art. 165, §8º, da CF/88, na Súmula nº 20 do TCE-MT e na Resolução de Consulta nº 44/2008, desta colenda Corte (FB13);

c.7) encaminhe a prestação das contas anuais de governo a este Tribunal de Contas dentro do prazo regimental (MB02);

c.8) realize os registros contábeis das provisões matemáticas no balanço usando base de dados do seu respectivo exercício (CB02);

c.9) modifique o Plano de Amortizado do Déficit Atuarial, com o fito de que a amortização do déficit atuarial observe as regras de gradação da amortização do déficit estabelecidas no art. 54 da Portaria MF 464/2018, regulamentado pelo



parágrafo único do art. 9º da Instrução Normativa 07/2020, com a interpretação dada pelo art. 6º, III da Portaria SEPRT/ME nº 14.816/2020 (LB99 – item 1.1);

c.10) preveja alíquotas que garantam o equilíbrio financeiro e atuarial no curto, médio e longo prazo, lastreadas em Demonstrativo de Viabilidade do Plano (LB99 – item 2.1); e

c.11) doravante, encaminhe o Demonstrativo de Viabilidade do Plano, por meio do Sistema Aplic, em conjunto com as respectivas Reavaliações Atuariais (LB99 – item 3.1.

É o Parecer.

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 19 de novembro de 2021.

(assinatura digital)³

GUSTAVO COELHO DESCHAMPS
Procurador de Contas

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