



**PROCESSO N.º** : 10.106-0/2020  
**ASSUNTO** : **CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL – EXERCÍCIO DE 2020**  
**PRINCIPAL** : **PREFEITURA DE RESERVA DO CABAÇAL**  
**GESTOR(A)** : **TARCÍSIO FERRARI**  
**ADVOGADO(A)** : **LIEDA REZENDE BRITO – OAB/MT 12.816**  
**RELATOR** : **CONSELHEIRO JOSÉ CARLOS NOVELLI**

### RAZÕES DO VOTO

Submeto à apreciação do Plenário do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, em observância aos ditames constitucionais e legais, o voto que subsidiará o Parecer Prévio sobre as contas de governo prestadas pelo ex-Prefeito de **Reserva do Cabaçal**, Senhor **Tarcísio Ferrari**, referentes ao **exercício 2020**, conforme determina o artigo 26 da Lei Complementar n.º 269/2007 (Lei Orgânica TCE/MT).

Cabe ressaltar que também se incluem na análise das contas prestadas pelo Prefeito, as contas do **Fundo Municipal de Previdência Social dos Servidores de Reserva do Cabaçal – RESER-PREVI**, que terão espaço específico reservado mais adiante.

São contas globais que demonstram a situação das finanças do município e revelam o cumprimento do orçamento, dos planos de governo, dos programas governamentais, os níveis de endividamento, o atendimento aos limites de gastos mínimos e máximos previstos no ordenamento jurídico para a saúde, educação e gastos com pessoal, consubstanciam-se nos balanços gerais prescritos pela Lei Federal n.º 4.320/64. Nesse sentido, o exame compreende sobretudo:

- 1) Resultados da execução dos orçamentos (LOA, LDO e PPA), podendo incluir a análise dos resultados da execução dos programas de Governo, nos aspectos orçamentários, financeiros, cumprimento de metas físicas e financeiras;
- 2) Compatibilidade do Orçamento com o PPA e LDO;





- 3) Resultados da execução financeira do exercício, demonstrando a existência de déficit ou superávit;
- 4) Alterações e posição patrimonial do município;
- 5) Adequação e aderências das Demonstrações Contábeis apresentadas na prestação de contas às normas brasileiras e aos princípios fundamentais de contabilidade aplicados à Administração Pública;
- 6) Análise dos resultados da gestão fiscal na ótica da Lei Complementar n.º 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), cumprimento das exigências e índices (limites) nela estabelecidos, em relação a:
  - Despesas com pessoal em relação à receita corrente líquida;
  - Operações de crédito;
  - Cumprimento das metas fiscais;
  - Dívida pública consolidada;
  - Inscrição de despesas em restos a pagar;
  - Especificamente ao exercício financeiro em questão, o cumprimento das condicionantes fiscais impostas ao final de mandato (artigo 42 – LRF);
- 7) Limites constitucionais em relação às despesas do Poder Legislativo e remuneração dos vereadores;
- 8) Aplicação do piso constitucional em ações e serviços públicos de saúde;
- 9) Aplicação do piso constitucional em manutenção e desenvolvimento do ensino e resultados da aplicação dos recursos do Fundeb;
- 10) Posição de dívida pública consolidada;
- 11) Cumprimento das normas relativas à transparência e divulgação sistemática de informações sobre a execução orçamentária e financeira e outros atos administrativos (Leis de Transparência);
- 12) Exame das providências adotadas com relação às recomendações, determinações e alertas sobre as contas anuais de governo dos exercícios anteriores.

Revela-se igualmente pertinente referir que, como de sabença ordinária, ao contrário do que acontece no âmbito das contas de gestão, no bojo das contas de governo a responsabilidade dos atos a ela inerentes e da sua respectiva prestação é do **Chefe do Poder Executivo**, sendo esta personalíssima e indelegável.





À luz das repercussões que o tratamento constitucional desse tema já provocou, é essencial gizar que as contas submetidas a **parecer prévio**, segundo os termos dos artigos 31, §2<sup>o</sup>, 71, I<sup>2</sup>, da Constituição Federativa, 206, parágrafo único<sup>3</sup>, e 210, *caput*<sup>4</sup>, da Constituição do Estado de Mato Grosso, são as do **Chefe do Poder Executivo**, cabendo-lhe assumir **responsabilidade política** por elas.

Nessa perspectiva, portanto, o múnus não se estende ao seu secretariado ou a outros ocupantes de cargos públicos, cujos **atos de gestão são objeto de julgamento** quando atuam na condição de ordenadores de despesas.

Não sobreparem dúvidas de que, em se tratando de Contas Anuais de Governo, a responsabilidade por eventuais impropriedades, mesmo que cometidas por terceiros, devem ser atribuídas exclusivamente ao Prefeito, titular da macrogestão do município, precisamente o objeto do parecer prévio.

Sendo essas as considerações preambulares passo à cronologia dos autos, dedicando atenção especial aos principais resultados da performance fiscal do município auditado, aos limites de gastos e endividamento e na aplicação das receitas obrigatórias em políticas públicas de educação e saúde.

<sup>1</sup> \_ **Art. 31.** A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

[...]

§ 2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

<sup>2</sup> \_ **Art. 71.** O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

<sup>3</sup> \_ **Art. 206.** A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Prefeitura, da Mesa da Câmara Municipal e das suas entidades de Administração Pública indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncias da receita será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo e pelo sistema de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma estabelecida nesta Constituição e na Lei Orgânica do Município.

<sup>4</sup> \_ **Art. 210.** O Tribunal de Contas emitirá parecer prévio circunstanciado sobre as contas que o Prefeito Municipal deve, anualmente, prestar, podendo determinar para esse fim a realização de inspeções necessárias [...].





## 1. Determinações Constitucionais e Legais de Aplicações e Gastos dos Recursos Públicos

### 1.1. Educação

Pertinente à **manutenção e o desenvolvimento do ensino**, o governante municipal investiu **21,97%** do total da receita resultante dos impostos municipais, compreendida a proveniente das transferências estadual e federal, **não atendendo** ao disposto no artigo 212 da Constituição Federal vigente, fato ressalvado na instrução inicial que será tratado em tópico próprio. Já na **Valorização e Remuneração do Magistério da Educação Básica Pública** foram destinados **63,34%** do valor arrecadado com o FUNDEB, **cumprindo**, assim, as exigências dos artigos 60, inciso XII, do ADCT/CF/88 e 22 da Lei n.º 11.494/2007).

### 1.2. Saúde

O Município de Reserva do Cabaçal aplicou nas **ações e nos serviços públicos de saúde** o equivalente a **22,31%** do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o artigo 156 e dos recursos de que trata o artigo 158, alínea “b” do inciso I e § 3º do artigo 159, todos da CF/88, **obedecendo** aos termos do inciso III do artigo 77 do ADCT/CF/88, bem como do artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/2012.

### 1.3. Gastos com Pessoal

Com relação às **despesas com pessoal**, tomando por base a Receita Corrente Líquida do município referente ao exercício de 2020 de **R\$ 14.973.930,22** (catorze milhões, novecentos e setenta e três mil, novecentos e trinta reais e vinte e dois centavos), observo que o Chefe do Poder Executivo **não extrapolou** os limites máximos estabelecidos no inciso III, do artigo 19, e inciso III, alíneas “a” e “b”, do artigo 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal, vejamos:

Pessoal	Valor gasto R\$	(%) RCL	(%) Limite Legal	Situação
<b>Executivo</b>	7.994.994,30	<b>53,39</b>	54	<b>Regular</b>
<b>Legislativo</b>	489.604,42	<b>3,27</b>	6	<b>Regular</b>
<b>Consolidado</b>	8.484.598,72	<b>56,66</b>	60	<b>Regular</b>





A despeito, diante do acima destacado, percebe-se que as despesas com pessoal do Poder Executivo mesmo não superando a marca dos 54%, consumiram o equivalente a **53,39%** da receita corrente líquida do município, assim **suplantou o limite prudencial** de 95%, da arrecadação que corresponde a 51,30%, atraindo para si o dever de adotar as medidas legais de ligeira solução do problema, demandas nos artigos 22 e 23 da LRF<sup>5</sup>.

#### 1.4. Repasses ao Poder Legislativo

No exame inicial, a auditoria apontou que os **repasses duodecimais à Câmara Legislativa Municipal** para custear as suas despesas equivaleram a **R\$ 750.000,00** (setecentos e cinquenta mil reais), valor correspondente ao montante estabelecido na LOA e dentro da margem definida no artigo 29-A da CF, precisamente **6,66%**.

<sup>5</sup> \_ **Art. 22.** A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

**Art. 23.** Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos.

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária.

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido e enquanto perdurar o excesso, o Poder ou órgão referido no art. 20 não poderá:

I - receber transferências voluntárias;

II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.





As parcelas duodecimais, excetuando a da competência dezembro, foram transferidas **além do prazo** fixado constitucionalmente no artigo 29-A, § 2º, inciso II, da Lei Maior, assunto que será adiante trazido à pauta.

## 1.5. Dívida Pública

Segundo a análise técnica, no exercício de 2020 o município não contratou novas obrigações, visualizando um Quociente da Dívida Pública Contratada no Exercício (**QDPC**) representativo de **0,00%** da RCL.

Já o Quociente de Dispêndios da Dívida Pública (**QDDP**) apontou escore de **0,51%**, revelado a partir da razão entre o valor das despesas realizadas com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas, calculado em R\$ 77.787,76 (setenta e sete mil, setecentos e oitenta e sete reais e setenta e seis centavos) e a RCL.

E, ao fim, o Quociente Limite de Endividamento (**QLE**) apurado ficou em **0,59%**, resultado da divisão entre a RCL e a dívida consolidada líquida no exercício em apreço calculada em R\$ 88.435,94 (oitenta e oito mil, quatrocentos e trinta e cinco reais e noventa e quatro centavos).

Portanto, todos **dentro dos respectivos limites máximos** estabelecidos pelas Resoluções do Senado Federal 40 e 43/2001.

## 2. Da Análise das Demonstrações Contábeis

### 2.1. Gestão Orçamentária

No exercício de 2020, o Município de Reserva do Cabaçal apresentou **resultado orçamentário consolidado negativo** de **R\$ 468.867,63** (quatrocentos e sessenta e oito mil, oitocentos e sessenta e sete reais e sessenta e três centavos), restrição apontada na instrução inicial e que mais avante será tratada.





## 2.2. Gestão Financeira e Patrimonial

Em 2020 as entradas de recursos foram inferiores às saídas, restando um saldo financeiro **deficitário** na ordem de **R\$ 774.274,56 (setecentos e setenta e quatro mil, duzentos e trinta e quatro reais e cinquenta e seis centavos)**, contribuindo para que o município ficasse desprovido de numerário suficiente à acobertar compromissos com restos a pagar processados e não processados inscritos durante o exercício, ou seja, para cada R\$ 1,00 de obrigações, a fazenda municipal disporá de apenas **R\$ 0,48** em ativos financeiros.

Tal panorama se agrava quando observados os dados por fonte de recursos, especificamente aos relacionados a 00, 01, e 02, nos quais a Secex de Governo se deparou com **indisponibilidade financeira** de R\$ 1.004.544,95 (um milhão, quatro mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e noventa e cinco centavos), outro ponto de relevo a ser discutido mais à frente.

Com base nos números do Balanço Patrimonial inserido no Sistema Aplic, verifica-se que o município auditado, no encerramento de 2020, apresentou resultado patrimonial positivo de **R\$ 45.837.256,80 (quarenta e cinco milhões, oitocentos e trinta e sete mil, duzentos e cinquenta e seis reais e oitenta centavos)**, evidenciando capacidade para cobrir a sua dívida flutuante.

## 3. Análise do Cumprimento das Normas de Fim de Mandato

Procedida a análise da Prestação de Contas do Município de Reserva do Cabaçal, referente ao exercício de 2020, de responsabilidade do Sr. Tarcísio Ferrari – Prefeito do quadriênio 2017 a 2020, por ocasião do término de seu mandato, constatou-se o **cumprimento** das determinantes estabelecidas na Lei Complementar Federal n.º 101/00 e na Resolução Normativa n.º 19/2016 TCE/MT.





Registre-se que, pertinente a condicionante do inciso II do artigo 21, não houve pronunciamento técnico acerca de aumento de despesas expedidos nos últimos 180 dias da gestão, de modo que **deixo ressalvada eventual apuração** a respeito dessa regra.

#### 4. Enfrentamento da Calamidade Pública provocada pelo Coronavírus-19 – Receitas e Autorização de Despesas

Conforme manifestação técnica preliminar, foram detectadas divergências nos valores contabilizados nas Fontes n.º 076000, 077000 e 080000, apuradas do confronto entre os registros constantes nos demonstrativos do Banco do Brasil e aqueles informados no Sistema Aplic, que somam R\$ 130.021,74 (cento e trinta mil, vinte e um reais e setenta e quatro centavos), tema que será abordado dentro das irregularidades anunciadas no Relatório Preliminar.

#### 5. Das Irregularidades

No Relatório Técnico Preliminar da **Secretaria de Controle Externo de Governo** foram diagnosticados **11 (onze) achados de auditoria**, caracterizadores de **08 (oito) irregularidades**, dentre elas três de natureza gravíssima e outras cinco graves, normativamente codificadas em AA01, AA05, DA02, CB02, DB08, DB99, FB03 e FB13.

Após citado, o governante municipal apresentou razões defensivas que, na compreensão da auditoria, foram exitosas para justificar apenas o apontamento **4.1 (CB02)**, devendo prevalecer os demais.

A **Secretaria de Controle Externo de Previdência** emitiu Relatório Técnico Preliminar, com a conclusão de existirem **08 (nove) impropriedades** nas amostras analisadas do Fundo Municipal de Previdência Social dos Servidores de Reserva do Cabaçal – RESER-PREVI, classificando-as em duas gravíssimas e seis graves conforme os códigos DA05, DA07, DB09, LB05, LB99 (3 vezes) e CB02.





Concernente as irregularidades previdenciárias, a auditoria compreendeu que os contra-argumentos prestaram para sanar os apontamentos **1.1** (DA05), **3.1** (DB09) e **4.1** (LB05), não tendo mesmo sucesso para o resto deles.

Oportunizada ao prefeito a faculdade de oferecer alegações finais, este compareceu em ambos os feitos apresentando argumentos derradeiros.

Por fim, o **Ministério Público de Contas** se manifestou opinando pelo saneamento das irregularidades CB02, e das previdenciárias DA05, LB05 e CB02; com a expedição de recomendações ao Poder Executivo em face das remanescentes.

Sem delongas, assinto com o encaminhamento proposto pelo Órgão Ministerial, cujos fundamentos adoto em caráter complementar para assim **afastar** os achados de auditoria vinculados as Irregularidades **CB02** e as **DA05**, **LB05** e **CB02** diagnosticadas na ambiência do RPPS, passando, na sequência, à análise do mérito dos apontamentos subsistentes e aqueles controvertidos entre MPC e unidades instrutoras.

**1) AA01 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS\_GRAVÍSSIMA. Não-aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212 da Constituição Federal). 1.1) Aplicação de 21,97% da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino em descumprimento ao percentual mínimo estabelecido no art. 212 da Constituição Federal.**

De acordo com a Secex de Governo, o Município de Reserva do Cabaçal aplicou o valor de **R\$ 2.444.310,06** (dois milhões, quatrocentos e quarenta e quatro mil, trezentos e dez reais e seis centavos), na manutenção e desenvolvimento do ensino local, o que corresponde a **21,97%** da receita base de **R\$ 11.123.060,72** (onze milhões, cento e vinte e três mil, sessenta reais e setenta e dois centavos), em detrimento com o mínimo constitucional de 25% estabelecido no artigo 212 da Carta da República.





Do que se extrai da defesa, o governante reconheceu que o percentual aplicado não alcançou o piso mínimo exigido pela legislação. Pontuou, no entanto, que a pandemia ocorrida em 2020 ocasionou uma nova forma de ministrar as aulas, o que resultou na diminuição considerável das despesas com a área educacional, somando-se, ainda, a redução dos gastos com energia elétrica, água, limpeza e demais custos operacionais, requerendo, desta forma, o afastamento da irregularidade.

Já a unidade técnica, averbou que não houve nenhuma flexibilização no mínimo constitucional de aplicação na educação pelo Congresso Nacional, mas em virtude do reconhecimento do momento atípico para a gestão de recursos públicos durante a crise de saúde provocada pelo Covid-19, acentuou que, com base na Resolução Consulta n.º 06/2021, incumbe ao relator sopesar as dificuldades e obstáculos atravessados.

Após derradeira manifestação do gestor em sede de alegações finais, o Ministério Público de Contas ressaltou que a Resolução de Consulta n.º 06/2021 foi aprovada por unanimidade pelo órgão plenário do TCE/MT, constituindo como prejudgado de tese devendo ser observado 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.

Assim, concluindo por manter o achado, reconheceu ter de fato ocorrido percalços resultantes da pandemia, o que leva ao abrandamento do potencial de gravidade dessa irregularidade a nível de, por si só, não levar a reprovação das contas, com expedição de determinação ao Chefe do Poder Executivo para acrescer no orçamento subsequente a diferença de 3,03% na aplicação de recursos com manutenção e desenvolvimento do ensino.

Não há dúvidas de que o investimento na manutenção e desenvolvimento do ensino é matéria cara ao constituinte originário. Não é por acaso que inúmeras são as consequências do descumprimento do mandamento constitucional, como a eventual





reprovação das contas de governo, suspensão de transferências voluntárias ao Ente Público (art. 25, § 1º, b, da Lei de Responsabilidade Fiscal), ou até mesmo a intervenção estadual no governo local (art. 35, III, da CF/88).

Noutro norte, a emissão de parecer prévio por esta Corte não deve se afastar das balizas fixadas por nosso ordenamento jurídico, já que, nas linhas do art. 22 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, *“na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados”*.

Referido dispositivo encampa com perfeição os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, a fim de garantir que, na aplicação da lei, não se ignore o contexto envolvido na tomada de decisão do administrador.

O fato é que, em 2020, o mundo se deparou com uma crise pandêmica sem precedentes na história recente, provocando consequências imprevisíveis de toda ordem. Alguns destes efeitos decorreram da necessária imposição de medidas sanitárias como forma de conter a proliferação da COVID-19, como o uso obrigatório de máscaras, distanciamento social e proibição de aglomerações.

Em face da impossibilidade de manutenção das aulas presenciais durante grande parte deste período, escolas de todo o país passaram a utilizar, quando possível, meios digitais para garantir a continuidade dos estudos.

Inobstante o gestor não tenha esclarecido, com detalhes, os impactos diretos da pandemia nos investimentos em educação no Município, é certo que esse contexto singular deve ser levado em consideração junto ao panorama geral das contas apresentadas, já que indiscutivelmente atingiu o país como um todo.

Menciono ainda que o Município de Reserva do Cabaçal não foi caso isolado, tendo em vista que nossa Corte de Contas já se debruçou sobre a questão. É o caso do Parecer Prévio n.º 141/2021-TP, versante das Contas de Governo de Itiquira do exercício





de 2020, no qual reproduziu excertos do voto do relator, o eminente Conselheiro Waldir Júlio Teis, constando as seguintes considerações:

Posto isto, destaco que o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso já se posicionou a respeito desse assunto por meio da Resolução de Consulta nº 6/2021-TCE/MT, segundo a qual caberá ao Tribunal analisar as dificuldades e os obstáculos reais enfrentadas pelos gestores, bem como as circunstâncias práticas que impuseram, limitaram ou condicionaram a ação do agente público, no cumprimento do mínimo constitucional em educação (...) Portanto, em face do que acima foi exposto, mantenho o apontamento mencionado no relatório de auditoria, em razão de o valor gasto na educação ter somado 22,67% (vinte e dois inteiros e sessenta e sete por cento) e, portanto, abaixo do limite de 25% (vinte e cinco por cento) estabelecido no artigo 212 da Constituição da República, porém não considerando essa aplicação como uma irregularidade passível de comprometer o resultado das contas anuais de governo do município”.

Mesma solução recebeu a problemática nas Contas de Governo de Nova Xavantina, neste caso relatadas por nosso decano, o ilustre Conselheiro Antonio Joaquim (Processo n.º 10.084-6/2020).

Veja-se que tais repercussões levaram o Tribunal de Contas do Estado do Paraná a atuar de forma semelhante, em atenção às dificuldades ocasionadas pela pandemia, concedendo, por exemplo, a Certidão Liberatória ao Município de Pato Branco e outros entes locais, apesar da falta de atingimento do índice constitucional em 2020.

Pela sua pertinência, ressalto que o tema não foi ignorado pelo Congresso Nacional que, embora ainda não tenha efetivado alterações legislativas a respeito, já teve a **Proposta de Emenda Constitucional n.º 13/2021** aprovada no Plenário do Senado no final de setembro deste ano, cuja alteração pretende determinar que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, bem como seus agentes públicos, não poderão ser responsabilizados pelo descumprimento, nos exercícios financeiros de 2020 e 2021, do disposto no *caput* do artigo 212 da Constituição Federal.





Este Tribunal de Contas, conforme já mencionado na instrução processual, não ficou alheio a esta situação, manifestando-se quando do julgamento da Resolução de Consulta n.º 06/2021, cuja ementa transcrevo a seguir:

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, caberá 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.**

Assim sendo, é notório que a obrigação constitucional de aplicação do percentual mínimo em educação **se mantém vigente durante os exercícios de 2020 e 2021**. No entanto, do que a auditoria apurou, é possível observar que o Município de Reserva do Cabaçal, em situações passadas, detém um histórico positivo no cumprimento da aplicação do limite mínimo na educação, sempre acima do piso estabelecido, conforme quadro abaixo:

HISTÓRICO - APLICAÇÃO NA EDUCAÇÃO (art. 212 CF) - Limite Mínimo fixado 25%					
	2016	2017	2018	2019	2020
Aplicado - %	27,55%	27,83%	25,95%	25,36%	21,97%

Sob esta ótica, assiste razão ao *parquet* de contas ao defender que os obstáculos e as dificuldades e circunstâncias práticas impostas ao município inerentes ao alastramento do Covid-19, a toda evidência, limitaram ou condicionaram a ação do gestor





no cumprimento do mínimo constitucional, visto que deixaram de ser fornecidas merendas, houve redução de despesas com transporte escolar, manutenção das escolas, pessoal de manutenção e limpeza, luz etc. Nesse diapasão, a conta bancária do FETHAB/SEDUC, destinada ao transporte escolar, encerrou o exercício com saldo de R\$ 19.654,13 (dezenove mil, seiscentos e cinquenta e quatro reais e treze centavos).

Desse modo, acolho a manifestação ministerial no sentido de **reconhecer a Irregularidade AA01**, mas, em coerência com os posicionamentos adotados nas contas de governo municipais de 2020, não a considero qualificada o bastante para macular o julgamento destas contas, competindo-me **determinar** ao Chefe do Poder Executivo a observância aos mandamentos constitucionais de aplicar no mínimo 25% da receita de impostos na educação do Município de Reserva do Cabaçal.

No que tange à consequente determinação proposta pelo MPC, acerca da obrigatoriedade de aplicação, no exercício seguinte, da totalidade dos recursos que deixaram de ser destinados à área da educação em 2020, ante a **ausência de norma legal** que imponha aos entes federados esse dever, deixo de acompanhar o entendimento do parecerista ministerial neste ponto.

**2) AA05 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS GRAVÍSSIMA. Repasses ao Poder Legislativo em desacordo com art. 29-A, § 2º, da Constituição Federal. 2.1) Os repasses ao Poder Legislativo referentes aos meses de janeiro a novembro de 2020 não ocorreram até o dia 20 do respectivo mês em descumprimento ao disposto no art. 29-A, § 2º, inc. II, da Constituição Federal.**

Neste caso, a Secex de Governo depreendeu que o Chefe do Executivo repassou à Câmara Municipal os duodécimos das competências **janeiro a novembro/2020**, fora do prazo previsto na Constituição da República, conforme cronograma abaixo:





Data	C.	Nu.	Seq.	Cód. C.	Descrição	L.	Val. dé.	Val. crédito	Detalhamento	Histórico
20/01/2020	2	31321	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	25.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
30/01/2020	2	31333	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	33.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
31/01/2020	2	31357	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	4.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
20/02/2020	2	31533	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	20.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
28/02/2020	2	31568	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	42.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
20/03/2020	2	31975	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	20.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
30/03/2020	2	31991	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	42.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
20/04/2020	2	32148	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	20.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
30/04/2020	2	32175	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	42.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
20/05/2020	2	43667	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	15.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
29/05/2020	2	43698	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	47.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
19/06/2020	2	44066	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	20.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
30/06/2020	2	44112	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	42.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
20/07/2020	2	45150	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	20.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
30/07/2020	2	45178	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	42.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
20/08/2020	2	45352	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	10.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
28/08/2020	2	45356	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	52.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
18/09/2020	2	45700	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	10.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
30/09/2020	2	45725	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	52.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
21/10/2020	2	46278	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	10.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
30/10/2020	2	46326	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	52.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
19/11/2020	2	46478	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	3.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
	2	46479	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	7.000,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
30/11/2020	2	46514	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	52.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
11/12/2020	2	47752	1	45112	REPASSE RECEBIDO - DUODÉCIMO		0,00	62.500,00	112514501100000000	TRANSFERENCIA FINANCEIRA RECEBIDA
							0,00	750.000,00		

Buscado se justificar, o governante municipal reconhece que os repasses alusivos ao período janeiro a novembro de 2020 **não foram efetuados no valor integral** até o dia 20 do respectivo mês, porém as diferenças entraram à conta da Câmara Municipal no máximo após 10 (dez) dias, demonstrando, assim, a boa-fé do gestor no equacionamento do problema em prazo mínimo, apesar dos escassos recursos da municipalidade.

Suscita em seu favor o tratamento dispensado no Parecer Prévio n.º 131/2019-TP, da Prefeitura de Araguinha, somando não ter causado prejuízo algum à Câmara Municipal, tanto é que, no encerramento do exercício, houve a devolução de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) a fazenda municipal, efetivada por meio da Resolução n.º 01/2020.

A Unidade Técnica Instrutora não concordou com a tese defensiva, maxime se considerarmos que apesar da complementação dos repasses terem ocorrido em intervalo não superior a 10 (dez) dias, tal manobra foi operada praticamente em todos os meses do ano, de janeiro a novembro de 2020, o que vai de encontro com o artigo 29-A, § 2º, II, da Carta Republicana.





Em arremate, ressalta que o parecer prévio apontado como paradigma não tem nenhuma relação com o presente caso, tratando-se de repasse de duodécimo ao legislativo a maior do limite de 7% da receita base.

Nas alegações finais, o gestor reitera as razões defensivas invocando novo precedente acolhedor do quanto esposado (Parecer Prévio n.º 51/2021-TP).

O Ministério Público de Contas, em sintéticas palavras, ponderou que o repasse duodecimal configura garantia de independência dos órgãos e poderes, remetendo a um **prazo limite** consagrado constitucionalmente, bastando simples atraso para o apontamento se consumir, independente da ausência de prejuízo ao legislativo.

Posicionando-se pela manutenção do achado, o parecerista ministerial sopesou a gravidade das circunstâncias objetivas, entendendo ausentes razões atenuadoras para a irregularidade sob debate, sobretudo ao perceber que os repasses parciais efetuados dentro do prazo, iniciaram no valor de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil) em janeiro, reduzido para R\$ 20.000,00 (vinte mil) já em fevereiro a abril, no mês de maio a parcela transferida dentro do prazo foi de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), atingindo em junho e julho novamente R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), caindo para R\$10.000,00 (dez mil reais) de agosto a novembro, isto é, os valores substanciais do duodécimo das referidas competências foram disponibilizados com atraso.

Em que pese a clareza das normas que determinam que o repasse do duodécimo da dotação orçamentária para a Câmara Municipal seja feito até o dia 20 (vinte) de cada mês, verifica-se que o então prefeito não observou referido ônus constitucional referente aos meses de janeiro a novembro, a ele sendo vedado a escolha de datas diversas para liberar os recursos orçamentários.

A intangibilidade do repasse mensal das dotações orçamentárias reservadas aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública foi acolhida reiteradas vezes pelo Supremo Tribunal Federal, como se observa





dos seguintes trechos do voto proferido no MS 21291/DF - Pleno, da lavra do Ministro Celso de Mello:

[...] A norma inscrita no art. 168 da Constituição reveste-se de caráter tutelar, concebida que foi para impedir o Executivo de causar, em desfavor do Judiciário, do Legislativo e do Ministério Público, um estado de subordinação financeira que compromettesse, pela gestão arbitrária do orçamento - ou, até mesmo, pela injusta recusa de liberar os recursos nele consignados -, a própria independência político-jurídica daquelas Instituições.

[...]

**Ocorre que, ainda que sujeito a pequenas variações de valor decorrentes do comportamento da receita, deve o duodécimo ser repassado dentro do lapso dos vinte primeiros dias de cada mês, sob pena de incidência do disposto no inciso II do §2º do art. 29-A da Constituição da República.**

**Portanto, não está o Poder Executivo autorizado a ultrapassar o prazo previsto no art. 168 da Constituição da República para o repasse dos duodécimos [...] (destaques meus).**

Em sua defesa o gestor contestou o achado tomando por base o argumento no sentido da premente necessidade em promover **contenção de despesas**, e assim o repasse relativo ao duodécimo ao qual faz jus o Poder Legislativo municipal de Reserva do Cabaçal, durante o período de janeiro a novembro, foram efetivados de forma **fracionada e extemporânea**.

Como se sabe, a edilidade tem o dever de repassar, até o segundo decêndio de cada mês, as quotas do **duodécimo integral** para o Poder Legislativo Municipal, sendo esta condicionante o ponto nodal que esvazia por completo as pretensões do gestor em se beneficiar dos precedentes firmados por este Tribunal de Contas.

Inapelavelmente o Poder Executivo está obrigado a entregar, a **tempo e modo** os recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, a que fazem jus os órgãos dos Poderes, na forma e nos parâmetros previstos na lei complementar vigente a que se refere o artigo 165, § 9º,





da Constituição Federal, caso contrário estaria praticando ato flagrante de desrespeito à norma constitucional e sujeito às penalidades aplicáveis ao administrador público.

Conforme se verifica dos autos, há a devida constatação de repasses a menor no dia 20, integralizados em média 10 (dez) dias após, conduta essa reiterada durante todo o ano de 2020, pelo que não me resta motivação para deixar de acompanhar os termos do parecer do MPC, até porque desfecho idêntico foi chancelado por esta Corte nos autos da Representação de Natureza Externa n.º 27.590-5/2018, proposta por vereadores do Município de Acorizal vindicando a regularidade nos repasses ao Legislativo. Calha colacionar trecho do voto condutor proferido pelo Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Henrique Lima:

105. No mês de julho de 2017, o Poder Executivo de Acorizal deveria ter repassado R\$ 55.000,00 (cinquenta e cinco mil reais) ao Poder Legislativo de Acorizal, no dia 20/07/2017. **Ocorre que no dia 20/07, foram repassados R\$ 20.000,00 (vinte mil reais); no dia 21/07, foram repassados R\$ 3.000,00 (três mil reais); e no dia 24/07, foram repassados R\$ 32.000,00 (trinta e dois mil reais).**

106. O defendente colacionou julgados deste Tribunal de Contas, processos n.ºs 17.563-3/2013 e 8.255-4/2016, em que, na análise das Contas Anuais de Governo dos Municípios de Novo Santo Antônio e Santa Cruz do Xingu, foi aplicado o princípio da razoabilidade diante do pequeno lapso de atraso no repasse de duodécimos.

107. Nada obstante, a conduta do Sr. Clodoaldo Monteiro da Silva, Prefeito de Acorizal, **em atrasar injustificadamente o repasse financeiro constitucional devido à Câmara de Vereadores de Acorizal constitui nexó de causalidade com a irregularidade gravíssima**, prevista no Anexo da Resolução Normativa n.º 17/2016/TCE-MT, classificação AA 05\_Limite Constitucional/Legal\_repasses ao Poder Legislativo em desacordo com o artigo 29-A, §2º, da Constituição da República.

Importante reconhecer que, em reservadíssimos casos, o Poder Executivo pode proceder o repasse dos duodécimos ao Poder Legislativo em descompasso ao estabelecido na LOA, sob condição de **devida e previamente** justificados os motivos para a redução do numerário transferido (adotando-se como base as disposições constantes da Lei n.º 101/2000 e Lei n.º 4.320/1964).





Não consta das manifestações trazidas aos autos a adoção de qualquer medida destinada a alertar e justificar ao Poder Legislativo local acerca da impossibilidade do Executivo em suportar a transferência integral das parcelas duodecimais na razão definida na LOA.

A par do contextualizado, **confirmando a Irregularidade AA05** decorrente da segmentação e intempestividade nos repasses duodecimais ao Poder Legislativo, em função disso **recomendo** ao chefe do Poder Executivo para que os disponibilize tempestiva e integralmente, sob pena de incorrer em crime de responsabilidade, nos termos do artigo 29-A, § 2º, III, da Constituição Federal.

Malgrado manter o apontamento, buscando aplicar simetria com votos precedentes da minha lavra, considerarei que a desconformidade contém em seus fundamentos não a ausência do repasse, mas sim o atraso na sua complementação, diga-se, efetuada **ainda dentro do trintídio de cada competência**, pressupondo não ter causado prejuízo relevante à Câmara Municipal, conclusão robustecida pelo estorno de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) a fazenda municipal, assim **atenuo a gravidade** do achado.

**3) DA02 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVÍSSIMA. Ocorrência de déficit de execução orçamentária, sem a adoção das providências efetivas (art. 169 da Constituição Federal; arts. 1º, § 1º, 4º, I, "b" e 9º da Lei Complementar 101/2000; art. 48, "b", da Lei 4.320/1964). 3.1) Ocorrência de déficit de execução orçamentária no valor de R\$ 468.867,63 sem a adoção das providências estabelecidas no art. 9º da LRF e no art. 15 da Lei Municipal nº 682/2019 – LDO/2020.**

Em defesa, o gestor alegou ter tomado medidas rígidas voltadas ao contingenciamento de despesas, a exemplo daquelas arroladas no Decreto n.º 28/2020, mas, mesmo assim, diante da pandemia instalada no país, o desempenho da arrecadação sofreu grande queda, sobretudo das verbas de auxílio do Governo Federal, além do que a contenção de várias atividades de comércio e turismo local também impactaram na redução das receitas. Em contrapartida, as despesas nas ações da saúde foram elevadas, não podendo a Administração se esquivar de salvar vidas.





Concluindo, sustentou que o município finalizou o exercício de 2020 com as despesas empenhadas e liquidadas referentes à folha de pessoal do mês de dezembro, isso em razão da expectativa do recolhimento do ISSQN dos serviços bancários do posto de atendimento do Banco Bradesco, que ao final não se concretizou.

Na réplica, a auditoria não acatou as justificativas do gestor e as rebateu sob o enfoque da ausência de elementos capazes de comprovar a efetividade das ações emanadas dos atos editados pelo Executivo destinadas a redução das despesas, até porque o Decreto Municipal n.º 28/2020 tratou das medidas administrativas para contenção de gastos do município em final de mandato.

Ressaltou que para apurar o resultado orçamentário foram considerados os valores da receita arrecada ajustada e da despesa realizada ajustada, insistido na ausência de qualquer comprovação das ações administrativas e operacionais tomadas para reduzir as despesas.

Argumentos defensivos reiterados em sede de alegações finais.

Em sua análise, o Ministério Público de Contas observou que a defesa se limitou a dispendar alegações vazias, insuficientes a afastar a ocorrência de déficit de execução orçamentária, o que exige a manutenção da irregularidade.

A respeito, é de se ver que a desconformidade em comento uma vez evidenciada, compromete a gestão com a manutenção do equilíbrio das contas públicas e com o cumprimento de metas entre receitas e despesas, em afronta ao princípio do planejamento, previsto no artigo 1º, § 1º, da LRF, *verbis*:

Art. 1º [...] §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.

Impera salientar que a saúde orçamentária e financeira de uma entidade pública é fator imprescindível para a adequada continuidade dos serviços públicos por ela prestados. No caso da ocorrência de déficit na execução do orçamento corre-se o risco de acarretar insuficiência, no futuro, dos recursos da fazenda municipal para fazer face ao pagamento da folha de pessoal, dos compromissos contratuais, legais etc. Ademais, concretizado resultado deficitário ao final de um exercício, o próximo já começa com determinado valor a ser pago com recursos do exercício seguinte, potencializando o acréscimo das dívidas de curto prazo (Restos a Pagar).

Tal cenário se afasta, portanto, da regra do Princípio do Equilíbrio das Contas Públicas à qual o gestor está atrelado no exercício de suas funções.

Avaliando a **execução orçamentária corrente** de Reserva do Cabaçal, verifica-se que as Receitas Correntes arrecadadas foram no montante de R\$ 16.026.938,17 (dezesesseis milhões, vinte e seis mil, novecentos e trinta e oito reais e dezessete centavos) e as Despesas Correntes empenhadas num total de R\$ 14.908.068,35 (catorze milhões, novecentos e oito mil, sessenta e oito reais e trinta e cinco centavos). Assim, a execução orçamentária corrente gerou um **superávit** de R\$ 1.118.869,82 (um milhão, cento e dezoito mil, oitocentos e sessenta e nove reais e oitenta e dois centavos).

Contudo, esse superávit não foi suficiente para cobrir o **déficit** obtido na **execução orçamentária de capital** R\$ 1.587.737,45 (um milhão, quinhentos e oitenta e sete mil, setecentos e trinta e sete reais e quarenta e cinco centavos), onde a Receita de Capital foi de apenas R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) para uma Despesa de Capital de R\$ 1.587.737,45 (um milhão, quinhentos e oitenta e sete mil, setecentos e trinta e sete reais e quarenta e cinco centavos).







do exercício anterior<sup>6</sup> que foi da ordem de **R\$ 1.144.325,28** (um milhão, cento e quarenta e quatro mil, trezentos e vinte e cinco reais e vinte e oito centavos)<sup>7</sup>, não comprometendo a hígidez das contas em exame:

**PREFEITURA MUNICIPAL DE RESERVA DO CABAÇAL**  
**ANEXO 14 - BALANÇO PATRIMONIAL**  
**D) QUADRO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO APURADO NO BALANÇO PATRIMONIAL**  
Dezembro(31/12/2020) 2 of 2

Exercício de 2020  
ISOLADO: 1 - PREFEITURA MUNICIPAL DE RESERVA DO CABAÇAL

**D) QUADRO DO SUPERÁVIT / DÉFICIT FINANCEIRO**

DESTINAÇÃO DE RECURSOS (Contas 8211 IXXXX)		SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO	
		ATUAL	EXERC. ANTERIOR
1-42	TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE - SUS - ESTADO-RECURSOS DO EXERCÍCIO CORR	8.080,21	11.132,95
0	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	8.080,21	11.132,95
1-43	TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO ESTADO PARA AÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL-RECURSOS DO EXERCÍCIO CC	177,44	330,24
0	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	177,44	330,24
1-46	TRANSFERÊNCIAS FUNDO A FUNDO DE RECURSOS DO SUS PROVENIENTES DO GOVERNO FEDERAL - BLOCO DE	171.653,43	15.197,41
0	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	170.555,14	15.197,41
74000	Ações de saúde para o enfrentamento do Coronavírus - COVID 19	1.098,29	0,00
3-00	RECURSOS ORDINÁRIOS-RECURSOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	-102,30	0,00
0	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	-102,30	0,00
3-14	TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE - SUS-RECURSOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	-13.267,50	0,00
0	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	-13.267,50	0,00
3-22	TRANSFERÊNCIAS DE CONVÊNIO OU CONTRATOS DE REPASSE - EDUCAÇÃO-RECURSOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	-13.983,16	0,00
0	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	-13.983,16	0,00
3-23	TRANSFERÊNCIAS DE CONVÊNIO OU CONTRATOS DE REPASSE - SAÚDE-RECURSOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	9,85	0,00
0	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	9,85	0,00
3-29	TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO FUNDO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - FNAS-RECURSOS DE EXERCÍCIO	-225,02	0,00
0	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	-225,02	0,00
3-46	TRANSFERÊNCIAS FUNDO A FUNDO DE RECURSOS DO SUS PROVENIENTES DO GOVERNO FEDERAL - BLOCO DE	7.429,99	0,00
0	Sem Detalhamento da Destinação de Recursos	7.429,99	0,00
<b>TOTAL</b>		<b>-774.274,56</b>	<b>1.144.325,28</b>

À margem do exposto, embora entenda **caracterizada a Irregularidade DA02**, ao meu juízo, ante o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, ela pode ser relevada diante das justificativas acima apresentadas, com recomendação para que a Prefeitura de Reserva do Cabaçal adote as medidas corretivas, voltadas à produção de superávit orçamentário com o desiderato de eliminar o passivo de curta exigibilidade, equivalente ao déficit financeiro de **R\$ 774.274,56** (setecentos e setenta e quatro mil, duzentos e trinta e quatro reais e cinquenta e seis centavos).

**5) DB08 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVE. 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). 5.1) Ausência de publicação nos meios oficiais e divulgação no Portal Transparência do Município dos anexos obrigatório da LDO referente ao exercício de 2020 em descumprimento ao disposto no art. 37 da Constituição Federal e no art. 48 da LRF. 5.2) Ausência de divulgação da**

<sup>6</sup> \_ Resolução Normativa n.º 43/2013 – Anexo Único: [...] 6. Para fins de apuração do Resultado da Execução Orçamentária, deve-se considerar juntamente com a receita arrecadada no exercício o valor do superávit financeiro apurado no balanço do exercício anterior utilizado para abertura ou reabertura de créditos adicionais.

<sup>7</sup> \_ Doc. digital 92168/2021 – fl. 21.





LOA/2020 e dos seus anexos obrigatórios no Portal Transparência do Município em descumprimento ao disposto no art. 48 da LRF.

Em análise detalhada dos autos, verifico que os **achados de auditoria 5.1 e 5.2** têm matérias intrinsecamente entrelaçadas, assim, por uma questão de lógica e economia processual, as analisarei de forma concomitante.

Arguido a respeito dos apontamentos técnicos, o gestor não negou o ocorrido, mas busca justificá-los sob o argumento de descuido por parte dos membros da assessoria de planejamento e contabilidade.

Com base na premissa ter realizado consulta ao Portal Transparência da municipalidade, ali não encontrando nem os anexos da LDO/2020 e tampouco a LOA/2020, a Equipe Técnica insistiu na permanência dos achados.

Argumentos defensivos reiterados em sede de alegações finais.

O Ministério Público de Contas assentou que o artigo 48 da Lei Complementar n.º 101/00 preconiza a necessidade da ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, dos orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias, a fim de dar guarida ao princípio da transparência, no entanto evidenciou que a regra legal foi desprestigiada, dessa forma defende que o achado deve prevalecer com a emissão de correlata recomendação.

Pois bem, é importante estabelecer de início que a LRF, consagrando os princípios da democracia e da transparência, assegurou:

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





Oportuno mencionar que o mesmo direito subjetivo à informação, com menção expressa aos registros administrativos e às informações de atos de governo, está inserido no artigo 37, § 3º, II, da Constituição Federal.

Partindo dessas premissas, editou-se a Lei n.º 12.527/2011, Lei do Acesso à Informação, positivando o direito dos cidadãos à informação, bem como o dever, por parte da Administração Pública de prestá-las, mediante o uso de todas as ferramentas de comunicação disponíveis, tais como jornais, panfletos, cartazes e outros, sendo a divulgação pela *internet* **obrigatória**, a teor do seu artigo 8º, § 2º:

Art. 8º É dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas. [...]

§ 2º Para cumprimento do disposto no caput, os órgãos e entidades públicas deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, **sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores** (internet) (destaques meus).

Do que restou apreendido das matérias normativas em destaque, verifica-se que o termo divulgação nelas mencionados incluiu aquela realizada “em meios eletrônicos”.

Noutras palavras, a norma não limitou a autoridade competente a publicar os atos administrativos em diário oficial ou mural do órgão, mas estipulou a via eletrônica como mais uma forma para se divulgar os instrumentos de transparência.

Vale confirmar que a jurisprudência desta Corte estimula a publicização completa da LOA e de seus anexos nas ferramentas tecnológicas de comunicação hodiernas, a exemplo colaciono o seguinte julgado:





TRANSPARÊNCIA. PUBLICIDADE. LOA E ANEXOS. PUBLICAÇÃO SIMPLIFICADA. PORTAL ELETRÔNICO. Para fins de transparência e publicidade previstas no art. 48 da LRF, não se mostra razoável exigir a publicação da LOA e de todos os seus anexos na imprensa oficial, em face do volume de informações e dos custos que tal medida pode gerar, bastando que a publicação se dê de forma simplificada com a indicação de **link do portal eletrônico da Administração Municipal em que se poderá ter acesso à integralidade da peça orçamentária** (Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro Valter Albano da Silva. Parecer Prévio n.º 24/2020-TP. Julgado em 01/12/2020. Publicado no DOC/TCE-MT em 12/02/2021. Processo n.º 8.806-4/2019 – destaques meus).

No entanto, em consulta por mim realizada ao site da Prefeitura de Reserva do Cabaçal, apesar de constatar que a entidade possui arquivo eletrônico denominado Transparência Municipal, contendo classificação por assunto e com uma específica para as leis municipais, **não há qualquer registro** das peças arroladas na instrução implementada pela Secex de Governo<sup>8</sup>:

Posto isto, acompanho o entendimento técnico e o parecer ministerial reputando **injustificada a Irregularidade DB08** (itens 5.1 e 5.2).

**6) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVE. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT. 6.1)** Indisponibilidade financeira para pagamento de restos a pagar no montante de R\$ 1.004.544,95 em descumprimento ao disposto no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/00 – LRF. **6.2)** Descumprimento da meta de Resultado Primário fixada no Anexo de Metas Fiscais da Lei nº 682/2019 – LDO/2020 – Valor Corrente.

No **achado de auditoria 6.1**, A Unidade de Instrução ao analisar individualmente as fontes de recurso, constatou que algumas delas revelaram indisponibilidade de caixa para pagamento de restos a pagar no montante de **R\$ 1.004.544,95** (um milhão, quatro mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e noventa e cinco centavos), distribuída da seguinte forma:

<sup>8</sup> \_ <https://www.reservadocabacal.mt.gov.br/transparencia-municipal/legislacao/leis-municipais>





Fonte de Recurso	Disponibilidade de Caixa ao final do exercício (R\$)	Restos a Pagar empenhados e não liquidados (R\$)	Disponibilidade de Caixa após a inscrição de Restos a Pagar Não Processados (R\$)
<b>00</b> – Ordinários não vinculados	- 780.272,94	0,00	- 780.272,94
<b>01</b> – Receitas de Impostos e Transferências de Impostos - Educação	- 135.227,11	0,00	- 135.227,11
<b>02</b> – Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	- 89.044,90	0,00	- 89.044,90
<b>Total</b>			<b>- 1.004.544,95</b>

Resumidamente, o gestor afirmou que o município contava com uma disponibilidade financeira na ordem de R\$ 682.555,97 (seiscentos e oitenta e dois mil, quinhentos e cinquenta e cinco reais e noventa e sete centavos), havendo quociente de liquidez nas fontes de recursos, o que afasta a ocorrência de desequilíbrio fiscal nas contas do município.

No Relatório Técnico de Defesa, a Secex de Governo deduziu que o Quociente de Liquidez Corrente e o Quociente de Inscrição em Restos a Pagar aventados pela defesa são obtidos de forma distintas cujos resultados não oferecem dados sobre indisponibilidades financeiras para pagamento de restos a pagar no encerramento do exercício.

Na oportunidade das razões finais, o defendente em acréscimo daquilo que foi sustentado na manifestação inicial, invocou a observância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, levando-se em consideração o disposto no artigo 22 da LINDB, ante os obstáculos e as dificuldades enfrentadas pelo gestor na superveniência da crise de saúde estabelecida pelo Covid-19.

O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção da irregularidade, calcado na premissa de ser dever do gestor no decorrer do exercício, em cumprimento ao princípio do equilíbrio das contas públicas, adotar medidas efetivas visando a limitação de empenhos e de movimentações financeiras, segundo os critérios fixados em sua lei de





diretrizes orçamentárias, evitando a inscrição de novas despesas que excedessem a disponibilidade de caixa existente.

De acordo com o artigo 55, inciso III, alínea “b”, itens 3 e 4, da LRF, a inscrição de despesas em Restos a Pagar, em qualquer exercício financeiro, depende da existência de disponibilidade de caixa que a comporte. A saber:

Art. 55. O relatório conterá: [...]

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

[...]

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

- 1) liquidadas;
- 2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;
- 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
- 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;

Destarte, o gestor público jamais deverá se afastar do dever de efetuar o controle das disponibilidades financeiras por fonte/destinação de receitas desde a elaboração do orçamento até a sua execução, incluindo o ingresso, o comprometimento e a saída dos recursos orçamentários.

Como anotado pela Secex de Governo, o controle das disponibilidades por fonte é fator determinante para que o equilíbrio financeiro seja alcançado e mantido pelo ente público, devendo o gestor conferir com frequência a existência de recursos financeiros suficientes para fazer face às despesas correspondentes, a fim de evitar o possível risco de endividamento.





Desse modo, o administrador não deve inscrever em restos a pagar valor superior à disponibilidade financeira da fonte na qual esses foram inscritos. Uma vez inscritos, constitui seu dever, antes de encerrado e consolidado o respectivo exercício financeiro, ordenar o cancelamento no valor legal permitido em lei, qual seja, o valor da disponibilidade financeira existente.

Quanto à tese defensiva no sentido de que o município apresenta resultado favorável do quociente da liquidez corrente, não é capaz de descaracterizar o achado em comento, visto que a análise deve ser realizada individualmente por fonte de recurso, de modo a assegurar o equilíbrio fonte a fonte, conforme bem pontuado pelo Ministério Público de Contas.

A situação fiscal do Município de Reserva do Cabaçal clama redobrada atenção por parte dos órgãos de controle e, principalmente, pelo Chefe do Poder Executivo, porquanto, além da indisponibilidade por fonte de recurso, o ente sequer possui disponibilidade financeira global para arcar com os compromissos assumidos. Ora, considere somente as obrigações de curto prazo, tem-se que o tesouro municipal, para cada R\$ 1,00 de passivo dessa natureza, terá apenas **R\$ 0,48** de ativo para liquidá-los.

Aliás, o déficit financeiro verificado no exercício 2020, representativo de **R\$ 774.274,56** (setecentos e setenta e quatro mil, duzentos e trinta e quatro reais e cinquenta e seis centavos), corrobora o descontrole das contas públicas, levando à conclusão de que, em essência, a sustentabilidade fiscal município se encontra ameaçada, principalmente diante da expressividade da insuficiência constatada.

Não ignoro que o governante municipal adotou algumas medidas visando, mesmo que minimamente, reestabelecer o equilíbrio financeiro, porém não foi suficiente para elidir este achado.

E não há muito o que se discutir sobre ele, em consulta ao Sistema Aplic (módulo - Informes mensais - LRF - Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar) pode





confirmar que as dotações orçamentárias 00, 01 e 02 se encontram desprovidas de recursos financeiros para saldar os RPP's nelas inscritos, situação a revelar ofensa ao equilíbrio estabelecido pelo artigo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Disponibilidade de caixa e dos restos a pagar								
:: Clique com o botão direito do mouse sobre a tabela para mais opções								
<input type="checkbox"/> Disponibilidade financeira para pagamento de Resto a Pagar								
<input checked="" type="checkbox"/> Consulta parametrizada								
Acumulado até o mês: DEZEMBRO								
Fonte de Recurso: 1 selecionados								
<input checked="" type="checkbox"/> Dados consolidados do Ente(Exceto RPPS)								
* Considera os dados acumulados até a última carga enviada								
Fonte... Descrição da fonte de recurso(s)	Disponibilidade (A)	RPP de Exercícios A...	RPP do Exercício (C)	RPNP de Exercícios An...	Demais Obrigações Fina...	Insuficiência Financeira no ... (B)	Disponibilidade Caixa Liq...	RPNP do Exercício
00 Recursos Ordinários	185.958,15	10.804,70	955.426,39	0,00	0,00	0,00	-780.272,94	0,00
<b>SOMA</b>	<b>185.958,15</b>	<b>10.804,70</b>	<b>955.426,39</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>-780.272,94</b>	<b>0,00</b>
Disponibilidade de caixa e dos restos a pagar								
:: Clique com o botão direito do mouse sobre a tabela para mais opções								
<input type="checkbox"/> Disponibilidade financeira para pagamento de Resto a Pagar								
<input checked="" type="checkbox"/> Consulta parametrizada								
Acumulado até o mês: DEZEMBRO								
Fonte de Recurso: 1 selecionados								
<input checked="" type="checkbox"/> Dados consolidados do Ente(Exceto RPPS)								
* Considera os dados acumulados até a última carga enviada								
Fonte... Descrição da fonte de recurso(s)	Disponibilidade (A)	RPP de Exercícios A...	RPP do Exercício (C)	RPNP de Exercícios An...	Demais Obrigações Fina...	Insuficiência Financeira no ... (B)	Disponibilidade Caixa Liq...	RPNP do Exercício
01 Receitas de impostos e de Transferência de impostos - Educação	46.103,83	0,00	181.330,94	0,00	0,00	0,00	-135.227,11	0,00
<b>SOMA</b>	<b>46.103,83</b>	<b>0,00</b>	<b>181.330,94</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>-135.227,11</b>	<b>0,00</b>
Disponibilidade de caixa e dos restos a pagar								
:: Clique com o botão direito do mouse sobre a tabela para mais opções								
<input type="checkbox"/> Disponibilidade financeira para pagamento de Resto a Pagar								
<input checked="" type="checkbox"/> Consulta parametrizada								
Acumulado até o mês: DEZEMBRO								
Fonte de Recurso: 1 selecionados								
<input checked="" type="checkbox"/> Dados consolidados do Ente(Exceto RPPS)								
* Considera os dados acumulados até a última carga enviada								
Fonte... Descrição da fonte de recurso(s)	Disponibilidade (A)	RPP de Exercícios A...	RPP do Exercício (C)	RPNP de Exercícios An...	Demais Obrigações Fina...	Insuficiência Financeira no ... (B)	Disponibilidade Caixa Liq...	RPNP do Exercício
02 Receitas de impostos e de Transferência de impostos - Saúde	108.833,75	2.044,00	195.834,65	0,00	0,00	0,00	-89.844,90	0,00
<b>SOMA</b>	<b>108.833,75</b>	<b>2.044,00</b>	<b>195.834,65</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>-89.844,90</b>	<b>0,00</b>

Como costumeiramente professo, o Sistema Aplic – Auditoria Pública Informatizada de Contas – é uma ferramenta tecnológica utilizada por este Tribunal, sendo ela instrumento hábil e idôneo de prestação de contas, cujos dados e informações elaborados pelos jurisdicionados são considerados fontes oficiais de auditoria, regulamentado pela Resolução Normativa TCE/MT n.º 31/2014, além da Resolução Normativa n.º 03/2015, que trata do Manual de Orientação para remessa de documentos ao TCE/MT.

Apesar de ser forçado a reconhecer que a indisponibilidade geralmente se entrelaça com a frustração de repasses, o gestor público não pode se apartar do dever de controlar as disponibilidades financeiras por fonte/destinação de recursos desde a elaboração do orçamento até a sua execução, incluindo o ingresso, o comprometimento e a saída dos recursos orçamentários, como muito bem pontuado pelo Ministério Público de Contas.

Inexiste equilíbrio fiscal quando se deixa restos a pagar carentes de correspondente lastro financeiro, pois onerará a execução do exercício seguinte, de vez





que se fará necessário tomar recursos destinados à cobertura do orçamento para pagar despesas de exercícios anteriores.

Em desfecho, é bom deixar demarcado que para atender necessidades públicas imprevistas, urgentes e relevantes, como é o caso do momento em que o país vive na busca de controlar a dispersão viral do Covid-19, não se autoriza ao gestor agir de forma fiscalmente irresponsável, comprometendo a boa gestão das finanças públicas, uma vez que a legislação vigente contempla instrumentos que permitem conduzir a atividade financeira dos entes de forma a acorrer essas intercorrências.

Adentrando ao **achado de auditoria 6.2**, vê-se que de acordo com a Secex de Governo, o Resultado Primário alcançado pelo Município de Reserva do Cabaçal foi de **(-)R\$ 604.043,84** (déficit de seiscentos e quatro mil, quarenta e três reais e oitenta e quatro centavos), em oposição ao valor estabelecido no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias compreendido em **R\$ 30.290,00** (trinta mil e duzentos e noventa reais).

Do que se colhe da defesa, o governante reconheceu que o resultado primário previsto na LDO não foi atingido, alegando em prol da sua causa que a irregularidade não afetou a execução financeira e orçamentária.

Ainda na visão do defendente, os governos municipais, estaduais e federal passaram por um período atípico devido ao estado pandêmico, sendo considerado positivo o fato de o município não ter enfrentado um desequilíbrio um tanto maior.

A Unidade Técnica não acolheu os argumentos da defesa e manteve a irregularidade, pois, em suma, não foram adotados procedimentos para alterar a programação orçamentária e financeira a fim de que o município se realinhasse com a meta pretendida, notadamente, a utilização dos instrumentos de correção expostos no artigo 9º da LRF.





Argumentos defensivos reiterados em sede de alegações finais.

O Ministério Público de Contas destacou que as metas fiscais fixadas em lei pelo município não constituem mera expectativa, mas sim, guardam natureza programática, devendo nortear o comportamento do gestor público, objetivando garantir o seu alcance, notadamente porque, as metas fiscais servem como garantia à sociedade de que a administração assegurará a estabilidade econômica e o controle do endividamento público.

Ao meu juízo, entendo que o apontamento deve ser confirmado pelos motivos que a seguir apresento.

Primeiramente, passo a destacar o significado atribuído pela doutrina e pela Secretaria do Tesouro Nacional em seu Manual dos Demonstrativos Fiscais (MDF), à métrica de resultado primário, elucidando que **despesas primárias** são aquelas que diminuem o estoque das disponibilidades de caixa e haveres financeiros sem uma contrapartida **em forma de diminuição equivalente na dívida**:

Na linha das lições de Weder Oliveira, em sua obra Curso de responsabilidade fiscal:

**resultado primário mede a capacidade do governo de arcar com suas despesas com juros e outros encargos incidentes sobre a dívida contraída** anteriormente sem ter que recorrer a novas operações de crédito, ou seja, recorrendo apenas às fontes de receitas inerentes à sua condição de poder público e prestador de serviços públicos (tributos, essencialmente – destaques meus)<sup>9</sup>.

Em raciocínio paralelo, Antônio Carlos Costa d'Ávila Carvalho Jr e Paulo Henrique Feijó, na obra Entendendo resultados fiscais<sup>10</sup> ao comentarem o § 1º do artigo

<sup>9</sup> \_ Curso de Responsabilidade Fiscal. 2ª. Edª. Belo Horizonte: Fórum, 2015, págs: 83/84.

<sup>10</sup> \_ Entendendo resultados fiscais: teoria e prática de resultado primário e nominal. 1ª Edª. Brasília: Gestão Públicas, 2015, pág: 201.





1º da LRF, que determina o cumprimento de metas de resultado, argumenta que **tais metas têm como objetivo controlar a variação do endividamento do ente federado.**

Por ser relevante ao deslinde da matéria, há de se citar as significativas alterações trazidas na 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – STN:

#### **03.06.02.01 Resultado Primário**

Resultado obtido a partir do cotejo entre receitas e despesas orçamentárias de um dado período que impactam efetivamente a dívida estatal. O resultado primário pode ser entendido, então, como o esforço fiscal direcionado à diminuição do estoque da dívida pública.

**Contudo, é preciso salientar que o principal parâmetro de endividamento eleito pelo legislador foi a Dívida Consolidada Líquida – DCL.** Nesse sentido, serão consideradas receitas primárias, para fins do arcabouço normativo criado pela LRF e pela RSF nº 40/2001, aquelas receitas orçamentárias que efetivamente diminuem o montante da DCL, ou seja, que aumentam as disponibilidades de caixa do ente sem um equivalente aumento no montante de sua dívida consolidada, excetuadas aquelas com características financeiras (como juros sobre empréstimos concedidos ou remunerações de disponibilidades financeiras) e aquelas fruto de alienação de investimentos. As receitas primárias são, portanto, receitas orçamentárias apuradas necessariamente pelo regime de caixa. Da mesma forma, são despesas primárias aquelas despesas orçamentárias, apuradas pelo regime de caixa, que diminuem o estoque das disponibilidades de caixa e haveres financeiros sem uma contrapartida em forma de diminuição equivalente no estoque da dívida consolidada.

**A apuração acima da linha do Resultado Primário possibilita uma avaliação do impacto da política fiscal em execução pelo ente da Federação. Superávits primários representam esforço fiscal no sentido de diminuição da dívida consolidada líquida. Em contrapartida, déficits primários têm como consequência o aumento da DCL<sup>11</sup> (destaques meus).**

---

<sup>11</sup> \_ Págs. 250 e 251.





Como de sabença ordinária, **o limite da dívida consolidada líquida (DCL)** dos municípios foi fixado pelo Senado Federal<sup>12</sup> em **1,2 vezes a Receita Corrente Líquida**.

Então, somente a partir do instante em que o município extrapolar este teto, o governante, além de ficar proibido de contratar operações de crédito, na forma do inciso I, § 1º do artigo 31 da LRF, necessariamente deverá empregar medidas no sentido de mitigar a DCL, por meio da obtenção de resultado primário necessário à recondução da dívida ao centro da meta definida, lançando mão, dentre outras cautelas, a limitação de empenho, na forma do artigo 9º da LRF, segundo imposto no inciso II, § 1º do artigo 31 da mesma lei.

Nas presentes contas, a análise técnica observou que ao final de 2020, o Município de Reserva do Cabaçal possuía dívida consolidada líquida de **R\$ 88.435,94** (oitenta e oito mil, quatrocentos e trinta e cinco reais e noventa e quatro centavos), o que representa **0,59%** da RCL, ou seja, operadas as deduções, a dívida consolidada líquida não extrapola o limite regulamentar, estando em acordo com a legislação supramencionada:

<b>DÍV. CONSOLID. LÍQUIDA (DCL) (III)=(I - II)</b>	<b>R\$ 88.435,94</b>
RCL AJUSTADA PARA CÁLCULO DOS LIMITES DE ENDIVIDAMENTO (IV)	R\$ 14.973.930,22
% da DC sobre a RCL Ajustada	0,59%
<b>% da DCL sobre a RCL Ajustada</b>	<b>0,59%</b>
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL: <120%>	R\$ 17.968.716,26

Nesse contexto, tendo em mente as raias de endividamento estabelecidos pelo Senado Federal, aduzo que a não materialização do resultado primário em nada comprometeu o estoque da dívida.

<sup>12</sup> \_ Resolução n.º 40/2001, artigo 3º, II.





Contudo, ante o risco a que se expõe a administração pública ao não perseguir e atingir as metas fiscais traçadas no planejamento orçamentário, é dever do gestor municipal fixá-las aos objetivos de sua gestão, **evitando sub ou superdimensionamentos**.

Nessa intelecção, se faz necessário acolher a propositura indicada na manifestação ministerial, **reconhecendo caracterizada a Irregularidade DB99**, cabendo a expedição de recomendação ao Poder Legislativo Municipal para que **determine** ao Poder Executivo que:

1) Verifique e controle, por fontes de recursos, os saldos dos restos a pagar, adotando medidas de contingenciamento previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias para garantia de seu equilíbrio financeiro-orçamentário, de modo que, ao final do exercício, haja recursos suficientes para cobertura dos restos a pagar em todas as fontes orçamentárias, em observância à destinação e vinculação dos recursos, nos termos do artigo 1º e 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (**achado 6.1**).

2) Cumpra a meta do Resultado Primário estabelecida na LDO e, na impossibilidade de cumpri-la, adote as medidas de contingenciamento de despesas, em observância ao disposto no artigo 9º da LRF (**achado 6.2**).

**7) FB03 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO\_GRAVE. 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). 7.1) Abertura de R\$ 309.412,21 em créditos adicionais por conta de recursos inexistente de excesso de. arrecadação nas fontes de recursos 00 e 27 em descumprimento ao disposto no art. 167, II e V, da Constituição Federal e no art. 43, da Lei nº 4.320/1964. 7.2) Abertura de R\$ 70.590,71 em créditos adicionais por conta de recursos inexistente de superávit financeiro nas fontes de recursos 01, 02 e 24 (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43, da Lei nº 4.320/1964).**





O **achado 7.1** aponta que o município teria aberto créditos adicionais no valor de **R\$ 309.412,21** (trezentos e nove mil, quatrocentos e doze reais e vinte e um centavos), a pretexto de **excesso de arrecadação** nas Fontes 00 e 27 sem que houvesse recursos disponíveis para executar as despesas orçamentárias. Prosseguindo, a Unidade Instrutiva evidenciou no **achado 7.2** que o município abriu créditos adicionais na ordem de **R\$ 70.590,71** (setenta mil, quinhentos e noventa reais e setenta e um centavos) por conta de recursos inexistentes de **superávit financeiro** nas Fontes 01, 02 e 24, contrariando, dessa forma, o disposto no artigo 167, incisos II e V, da Constituição Federal c/c o artigo 43 da Lei n.º 4.320/64.

O gestor discordou dos achados se apegando na mesma razão defensiva, a de que o comportamento da receita relacionada ao recolhimento de ISSQN dos últimos 05 (cinco) anos, tanto do Banco Bradesco como também do SICRED, levou a prefeitura a abertura de créditos, visando a quitação da folha de dezembro, porém a receita arrecadada referente ao citado imposto **foi menor da esperada** (vejamos adiante).

A Equipe Técnica concluiu em manter a inconformidade, isso porque não restou esclarecido o fato que possa ter gerado a situação, como: quantidade dos valores previstos a serem arrecadados, as leis e decretos correspondentes a este montante de créditos abertos, nota de empenho de despesas (se for o caso), anulação de empenhos (se for o caso), existência ou não do saldo orçamentário.

Nas alegações finais o gestor nada alega sobre tais achados.

O Parecer Ministerial definiu que não há elementos defensivos suficientes para descaracterizar a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação com base em recursos inexistentes, e arrematou ponderando que o superávit financeiro serve como fonte para abertura de créditos adicionais, contudo, na situação em comento isso não ocorreu, colocando em dúvida a realidade orçamentária do município.





Pois bem, de início cumpre destacar que o inciso V do artigo 167 da Constituição Republicana de 1988, estabeleceu ser vedada a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e **sem indicação dos recursos correspondentes**.

No mesmo sentido, o *caput* do artigo 43 da Lei nº 4.320/64 já preceituava que a abertura dos créditos adicionais autorizados no orçamento ou em leis específicas, **depende** da existência de recursos disponíveis para ocorrer às despesas.

Já nos termos do § 3º do supracitado dispositivo legal, consideram recursos disponíveis para abertura de créditos adicionais por **excesso de arrecadação**, desde que não comprometidos, aqueles decorrentes do ingresso a maior de receitas apuradas no balanço orçamentário do exercício corrente, forma de proceder legal, ao meu pensar, inobservado pelo defendente.

Ademais, a análise coerente da matéria conduz àquilo pertinentemente regulamentado no âmbito desta Corte pela Resolução Normativa n.º 3/2012<sup>13</sup>, que tornou cogente aos municípios a adoção das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), em atendimento à Portaria 406/2011-STN, combinadas com as orientações técnicas do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Ao deslinde, cumpre esclarecer que o MCASP - 8ª edição, reserva um tópico específico ao Balanço Orçamentário no qual orienta a demonstração das receitas detalhadas por categoria econômica e origem, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo, que corresponde ao excesso ou insuficiência de arrecadação (pág. 416).

---

<sup>13</sup> \_ **Art. 1º. Determinar** aos Poderes e órgãos da Administração Pública Direta e Indireta do Estado e dos Municípios de Mato Grosso a **adoção obrigatória**:

I - do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e **das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público** a partir do exercício de 2013;





Mais adiante, na página 423, complementa:

#### Previsão Atualizada

**Demonstra os valores da previsão atualizada das receitas**, que refletem a **reestimativa da receita decorrente de**, por exemplo:

- registro de excesso de arrecadação** ou contratação de operações de crédito, ambas podendo ser utilizadas para abertura de créditos adicionais;
- criação de novas naturezas de receita não previstas na LOA;
- remanejamento entre naturezas de receita; ou
- atualizações monetárias autorizadas por lei, efetuadas após a data da publicação da LOA (destaquei).

Destarte, o cálculo do saldo de créditos adicionais abertos com a indicação da fonte excesso de arrecadação, deve considerar a previsão atualizada das receitas, que é abarcada pela soma da previsão inicial mais o valor da suplementação efetivada sob a rubrica em comento, frente a arrecadação realizada.

Para expor de forma prática e resumida o caso concreto, me utilizo do quadro abaixo produzido a partir de dados extraídos do Sistema Aplic:

Fonte	Previsão Inicial	Previsão Atualizada	Receita Realizada	Saldo	Créditos Abertos
02	R\$ 8.918.718,00	R\$ 8.918.718,00	R\$ 8.610.235,15	- R\$ 308.482,85	R\$ 973.098,43
27	R\$ 0,00	R\$ 90.245,44	R\$ 89.316,08	- R\$ 929,36	R\$ 90.245,44

O resultado negativo é indicativo de que a prospecção do Poder Executivo não se concretizou, tendo ocorrido recebimento de receitas a menor para fazer frente aos créditos adicionais abertos na fonte excesso de arrecadação, e ainda, diga-se, a performance arrecadatória do ISSQN em 2020 não calha pois superou, **quase no dobro**, a expectativa atualizada para o exercício, mostrando na verdade uma gestão fiscal atabalhoada e um pífio planejamento, que, rigorosamente, deveria ocorrer através do acompanhamento ininterrupto da tendência arrecadatória:





Receita Tributária Própria	Previsão Atualizada R\$	Valor Arrecadado R\$	% Total da Receita Arrecadada
<b>I - Impostos</b>	<b>R\$ 331.540,00</b>	<b>R\$ 411.480,73</b>	<b>89,71%</b>
IPTU	R\$ 48.600,00	R\$ 21.732,24	4,73%
IRRF	R\$ 128.000,00	R\$ 174.633,00	38,07%
➔ ISSQN	R\$ 108.640,00	R\$ 205.702,25	44,84%
ITBI	R\$ 46.300,00	R\$ 9.413,24	2,05%

Prosseguindo, como antes exposto, a Constituição Federal (inciso V do artigo 167) veda a abertura de créditos sem indicação dos recursos correspondentes, propósito esse advindo do recepcionamento da Lei n.º 4.320/64 (artigo 43), que condiciona a abertura de créditos adicionais à conta de **superávit financeiro** somente caso haja recursos disponíveis para tal. Nesse sentido é a jurisprudência desta Corte de Contas, que também deve ser prestigiada:

**Planejamento. Orçamento. Créditos Adicionais. Superávit Financeiro.** Os recursos disponibilizados por meio da apuração de superávit financeiro, para fins de lastrear a autorização/abertura de créditos adicionais, **devem ser calculados a partir das informações constantes do Balanço Patrimonial do exercício anterior e considerar cada fonte de recursos individualmente, sendo legalmente vedada a utilização de valores superiores àqueles apurados.** É preciso considerar, ainda, que os recursos oriundos de fontes vinculadas somente podem ser utilizados para a autorização/abertura de créditos adicionais relacionados à sua respectiva destinação (Contas Anuais de Governo n.º 8.435-2/2016, Relatora: Auditora Substituta Jaqueline Jacobsen, publicado no DOC-TCE/MT em 30/11/2017 – destaques meus).

A materialidade deste achado ressaí evidente, a teor do resultado encontrado no confronto entre o saldo financeiro do exercício precedente (2019) e o valor dos créditos adicionais abertos nas Fontes 01, 02 e 24, mediante autorização do Poder Executivo deferida nos Decretos 02/2020 e 51/2020:

Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro - Inclusive RPPS

Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro - Inclusive RPPS

Consulta parametrizada

Fonte de Recurso: 01

Dados consolidados do Ente

Cód. Descrição	Receita Orçament...	Receita Orçame...	Soma Receita Or...	Despesa Orçam...	Despesa Orçamen...	Soma Despesa Or...	Resultado Execuçã...	Superávit/Déficit Fin...
01 Despesas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	597.371,85	0,00	597.371,85	540.494,05	20.149,06	560.643,11	36.728,54	1.101,38
SOMA	597.371,85	0,00	597.371,85	540.494,05	20.149,06	560.643,11	36.728,54	1.101,38





Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro - Inclusive RPPS

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

Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro - Inclusive RPPS

Consulta parametrizada

Fonte de Recurso: 02		<input checked="" type="checkbox"/> Dados consolidados do Ente							Pesquisa [Ente]	
Cód.	Descrição	Fonte	Receita Orçame...	Receita Orçame...	Soma Receita Or...	Despesa Orçame...	Despesa Orçamen...	Soma Despesa Orc...	Resultado Execuçã...	Superávit/Déficit Fin...
02	Receitas de impostos e de Transferência de Impostos - Saúde		1.559.219,84	0,00	1.559.219,84	1.512.439,45	11.740,84	1.524.180,29	36.039,55	1.056,12
SOMA			1.559.219,84	0,00	1.559.219,84	1.512.439,45	11.740,84	1.524.180,29	36.039,55	1.056,12

Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro - Inclusive RPPS

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

Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro - Inclusive RPPS

Consulta parametrizada

Fonte de Recurso: 24		<input type="checkbox"/> Dados consolidados do Ente							Pesquisa [Ente]	
Cód.	Descrição	Fonte	Receita Orçame...	Receita Orçame...	Soma Receita Or...	Despesa Orçame...	Despesa Orçamen...	Soma Despesa Orc...	Resultado Execuçã...	Superávit/Déficit Fin...
24	Transferências de Convênios - Outros (não relacionados à educação/saúde/assistência social)		1.551.519,17	0,00	1.551.519,17	205.784,10	0,00	205.784,10	1.345.735,07	670.487,69
SOMA			1.551.519,17	0,00	1.551.519,17	205.784,10	0,00	205.784,10	1.345.735,07	670.487,69



**PREFEITURA MUNICIPAL DE RESERVA DO CABACAL**  
Avenida Mato Grosso, nº 221  
01367788/0001-31 Exercício: 2020

**DECRETO Nº 2 , DE 02 DE JANEIRO DE 2020 - LEI N.687**

02	11	01	DEPARTAMENTO DO SETOR AGROPECUÁRIA						
	787		20.606.0014.2083.0000	Manutenção do Departamento Agropecuário				234.833,66	
			4.4.90.52.00	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE				F.R.: 0 3 24	
			3	Recursos de Exercícios Anteriores					
			100 000	GERAL TOTAL					

Artigo 2o.- O crédito aberto na forma do artigo anterior será coberto com recursos provenientes de:

**Superávit Financeiro:**

**351.404,87**

Fontes de Recurso		
3	01	2.680,83
3	02	6.354,34
3	22	63.083,08
3	24	234.833,66
3	29	13.083,36
3	30	4.709,00
3	42	11.132,95
3	43	330,24
3	46	15.197,41



**PREFEITURA MUNICIPAL DE RESERVA DO CABACAL**  
Avenida Mato Grosso, nº 221  
01367788/0001-31 Exercício: 2020

**DECRETO Nº 51 , DE 03 DE NOVEMBRO DE 2020 - LEI N.687**

Artigo 2o.- O crédito aberto na forma do artigo anterior será coberto com recursos provenientes de:

**Excesso:**

**154.880,72**

Fontes de Recurso		
1	30	85.710,68
1	46	69.170,04

**Superávit Financeiro:**

**499.367,05**

Fontes de Recurso		
3	24	499.367,05

Assim, vislumbro a Irregularidade FB03 decorrente da abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis para tanto, com base em excesso de arrecadação





nas Fontes 00 e 27, na ordem de **R\$ 309.412,21** (trezentos e nove mil, quatrocentos e doze reais e vinte e um centavos), e a título de superávit financeiro nas Fontes 01, 02 e 24, no valor de **R\$ 70.590,71** (setenta mil, quinhentos e noventa reais e setenta e um centavos), em violação aos artigos 167, V, da CR/88 e 43 da Lei n.º 4.320/64.

**8) FB13 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO\_GRAVE. Peças de Planejamento (PPA, LDO, LOA) elaboradas em desacordo com os preceitos constitucionais e legais (arts. 165 a 167 da Constituição Federal). 8.1) Ausência de definição das metas de resultado nominal para os exercícios de 2020, 2021 e 2022 em descumprimento ao disposto no art. 4º, §1º, da LRF.**

Ao analisar o Anexo de Metas Fiscais integrante da Lei de Diretrizes Orçamentárias do Município de Reserva do Cabaçal para o exercício de 2020, a Unidade de Instrução observou que não há meta fiscal de resultado nominal para os exercícios de 2020, 2021 e 2022, consoante se observa a seguir:



PREFEITURA MUNICIPAL DE RESERVA DO CABAÇAL - MT  
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS  
ANEXO DE METAS FISCAIS  
METAS ANUAIS  
2020

Página 1 de 2

Lei: 682, Data: 15/08/2019

AMF - Demonstrativo 1 (LRF, art. 4º, § 1º)

R\$ 1,00

ESPECIFICAÇÃO	2020			2021			2022		
	VI. Corrente (a)	VI. Constante	% RCL (a/RCL)x100	VI. Corrente (b)	VI. Constante	% RCL (b/RCL)x100	VI. Corrente (c)	VI. Constante	% RCL (c/RCL)x100
Receita Total	18.766.599,00	18.043.845,19	132,62330	20.643.259,00	19.869.136,79	139,36080	22.707.585,00	21.856.050,56	151,38390
Receitas Primárias (I)	18.721.889,00	18.001.816,35	132,30730	20.595.178,00	19.822.858,82	139,03620	22.654.696,00	21.805.144,90	151,03130
Despesa Total	18.766.599,00	18.043.845,19	132,62330	20.643.259,00	19.869.136,79	139,36080	22.707.585,00	21.856.050,56	151,38390
Despesas Primárias (II)	18.691.599,00	17.972.891,35	132,09230	20.560.759,00	19.789.730,54	138,30380	22.616.835,00	21.768.703,69	150,73890
Resultado Primário (III) = (I - II)	30.200,00	29.125,00	-0,31460	34.410,00	11.128,29	0,23260	37.861,00	36.441,21	0,25240
Resultado Nominal	0,00	0,00	-0,00000	0,00	0,00	-0,00000	0,00	0,00	0,00000
Dívida Pública Consolidada	0,00	0,00	0,00000	0,00	0,00	0,00000	0,00	0,00	0,00000
Dívida Consolidada Líquida	0,00	0,00	0,00000	0,00	0,00	0,00000	0,00	0,00	0,00000
Receitas Primárias advindas de PPP (IV)	0,00	0,00	0,00000	0,00	0,00	0,00000	0,00	0,00	0,00000
Despesas Primárias geradas por PPP (V)	0,00	0,00	0,00000	0,00	0,00	0,00000	0,00	0,00	0,00000
Impacto de saldo das PPP (VI) = (IV - V)	0,00	0,00	0,00000	0,00	0,00	0,00000	0,00	0,00	0,00000

FONTE: SCPI - PPA [8.21.25.74], PREFEITURA MUNICIPAL DE RESERVA DO CABAÇAL, Data/hora da emissão: 06/dez/2019 08h e 11m"

Fonte: Sistema Aplic.

Em sede de defesa, o gestor argumentou que as Notas Explicativas, constantes no anexo, informam a projeção dos resultados das metas de acordo com o planejado.

Após análise das justificativas, a Secex de Governo manteve o apontamento, por entender que as notas explicativas não traduzem valores líquidos quanto a meta fiscal de resultado nominal a ser alcançada.





Nas alegações finais o gestor nada acrescentou sobre a irregularidade.

Por seu turno, o Órgão Ministerial assentiu com o posicionamento da Equipe Técnica, dado que o artigo 4º, § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal, é cogente ao impor a definição de metas fiscais em valores correntes e constantes.

Como bem destacado pelo parecerista ministerial, a definição de metas fiscais de receita, despesa, resultado primário e nominal e montante da dívida em anexo integrador da Lei de Diretrizes Orçamentárias, é dever do administrador positivado no artigo 4º, § 1º, da Lei Complementar n.º 101/00 e focado na gestão fiscal responsável:

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

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

Ademais, o § 2º, inciso II, do dispositivo supramencionado prevê que o anexo conterà *“demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional”*.

É bom complementar que o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) aprovado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, pág. 56, esclarece em relação às metas fiscais que:

Pelo princípio da gestão fiscal responsável, as metas representam a conexão entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Esses parâmetros indicam os rumos da condução da política fiscal para os próximos exercícios e





servem de indicadores para a promoção da limitação de empenho e de movimentação financeira.

Ainda dentro desse contexto, cumpre advertir que a Lei Federal n.º 10.028/2000 define como infração administrativa contra as leis de finanças públicas a propositura da Lei de Diretrizes Orçamentárias sem que esta seja instruída com o destacado Anexo de Metas Fiscais:

Art. 5º Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:

[...]

II – propor lei de diretrizes orçamentárias anual que **não contenha as metas fiscais na forma da lei** (destaques meus).

Portanto, é incondizente com a responsabilidade fiscal elaborar um anexo de metas com números aleatórios. É fundamental que dele conste os elementos tornados obrigatórios pela Lei Complementar n.º 101/00 e, conforme se infere da instrução técnica, o Município de Reserva do Cabaçal apresentou campos **zerados** para meta nominal, não merecendo acolhida a tese defensiva, haja vista que as notas explicativas elaboradas no Anexo de Metas Fiscais/2020, é omissa em parametrizar os correlatos valores.

Assim, **mantenho a Irregularidade FB13**, sendo necessário que o Legislativo de Reserva do Cabaçal determine ao gestor municipal quando elaborar os Anexos de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, estabelecer meta de resultado nominal prevista para o exercício a que se refere e para os dois seguintes, conforme determina o artigo 4º, § 1º, da LRF e nos moldes do que dispõe o Manual de Demonstrativos Fiscais, editado pela Secretaria do Tesouro Nacional.

Doravante, passo à apreciação dos achados de auditoria elencados pela **Secex de Previdência**, em confronto com os argumentos da defesa.





**2) DA07 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVÍSSIMA. Não-recolhimento das cotas de contribuição previdenciária descontadas dos segurados à instituição devida (arts. 40, 149, § 1º e 195, II, da Constituição Federal; art. 168- A do Decreto-Lei nº 2.848/1940). 2.1) Ausência de repasse da contribuição previdenciária dos servidores, no valor de R\$ 41.660,36, referente a dezembro de 2020, devida pela Prefeitura Municipal ao Regime Próprio de Previdência Social.**

Com base nas informações constantes na base do Sistema Aplic, a Secex de Previdência aferiu a ausência de repasse da contribuição previdenciária, parcela segurados, referente a competência dezembro/2020, quantificada em **R\$ 46.660,36** (quarenta e seis mil, seiscentos e sessenta reais e trinta e seis centavos).

Ademais, não obstante deixar de apontar como restrição, alertou a necessidade de abertura de Tomada de Contas Ordinária destinada a apurar responsabilidades e quantificar os danos ao erário municipal advindos dos repasses em atrasos versantes ao período de fevereiro a outubro de 2020.

Em sua defesa, o gestor do RPPS declarou que em função do alto índice de serviços no final da gestão deixou de realizar o repasse da obrigação em destaque, contudo não teria agido com desídia ou relaxo, tendo deixado recursos financeiros suficientes para sua quitação.

A auditoria insistiu na manutenção da irregularidade, pois inadimplência no recolhimento das contribuições previdenciárias dos segurados, além de gerar débitos de juros, multas e atualizações monetárias ao município, impactam negativamente na aplicação e na capitalização dos recursos do RPPS.

Na oportunidade das razões finais, o defendente em acréscimo do que foi sustentado na manifestação inicial declarou que a parcela foi devidamente quitada pelo gestor atual.

O Ministério Público de Contas, no Parecer n.º 5.744/2021, coadunou com a proposição técnica encaminhada, destacando que a conduta em questão onera desnecessariamente o erário, conseqüentemente o prejuízo dela decorrente deve ser





suportado por quem o causou (cf. Súmula 01/2013-TCE/MT), o que torna, segundo sua inteligência, admissível a instauração de uma Tomada de Contas Ordinária, com o fito de se apurar os fatos, quantificar o dano e identificar os responsáveis.

Inicialmente, chancelo a obrigatoriedade do recolhimento das contribuições previdenciárias, porquanto decorrente do texto constitucional pátrio, no qual foi estabelecido um regime previdenciário contributivo e solidário, composto, necessariamente, da contribuição dos servidores e dos respectivos entes públicos, consoante se extraí do *caput* do artigo 40 da CRFB/88, *in verbis*:

**Art. 40.** Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

Adentrando no achado de auditoria, em análise as declarações de veracidade apresentadas pelo defendente, verifico que o indício de que a contribuição segurados concernente a competência dezembro/2020 não foi repassada ao RESER-PREVI **não pode ser confirmado**, faço tal assertiva por óbvias razões: ora, considerando que a Lei Municipal n.º 378/2006, impõe o adimplemento das obrigações previdenciárias até o dia 20 (trinta) do mês subsequente, há grande possibilidade dessa ter sido solvida em janeiro de 2021.

#### SEÇÃO II

#### DO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES E CONSIGNAÇÕES

**Art. 51.** A arrecadação das contribuições devidas ao RESER-PREVI compreendendo o respectivo desconto e seu recolhimento, deverá ser realizada observando-se as seguintes normas:

**I** - aos setores encarregados de efetuar o pagamento dos servidores ativos e inativos dos órgãos municipais, caberá descontar, no ato do pagamento, a importância de que trata os incisos I, II e III do art. 48;

**II** - caberá do mesmo modo, aos setores mencionados, recolher ao RESER-PREVI ou a estabelecimentos de crédito indicado, até o dia 20 (vinte) do mês subsequente, a importância arrecadada na forma do item anterior, juntamente com as contribuições previstas no inciso IV do art. 48, conforme o caso.





Nada obstante, a omissão no recolhimento das contribuições devidas mesmo que sanada por meio do pagamento extemporâneo, certamente ocasiona prejuízos à municipalidade, porquanto sobre os pagamentos realizados a destempo incidem multas e juros, o que contribui para o aumento do endividamento público.

Assim, por não me sentir convicto acima de qualquer dúvida razoável para chegar a um veredito apto a reconhecer a materialidade do apontamento (*inadimplência no recolhimento da cota previdenciárias segurado de dezembro/2020*), adotando o benefício da dúvida **afasto a Irregularidade DA07**, mas em decorrência da constatação de recolhimentos efetuados fora do prazo devido alusivos aos meses de fevereiro a outubro/2020, adiro com o desfecho proposto no parecer ministerial para determinar a instauração de processo de **Tomada de Contas Ordinária**, a ser conduzida pela Secex de Previdência, com a finalidade de quantificar o montante advindo dos consectários moratórios gerados em razão do **pagamento intempestivo das contribuições previdenciárias** vencidas durante o exercício sob exame.

**3) DB09 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVE. Inadimplência no pagamento da contribuição patronal, débito original ou parcelamento (arts. 23, I, 24, II e IV, 36 da ON MPS/SPS nº 02/2009). 3.1) Ausência de pagamento de parcelas dos Acordos de Parcelamento de Contribuições Previdenciárias nº 901/2017 (parcela nº 41 / Lei nº 625/2017), nº 902/2017 (parcela nº 41 / Lei nº 625/2017), nº 903/2017 (parcela nº 41/2017 / Lei nº 626/2017), devidas pela Prefeitura Municipal ao Regime Próprio de Previdência Social.**

No Relatório Técnico Preliminar da Secex de Previdência, restou apontado o suposto descumprimento por parte do ente federativo dos acordos de parcelamentos de débitos 901/2017, 902/2017 e 903/2017, firmado junto ao RPPS do município, consubstanciado na ausência de comprovação do pagamento das respectivas parcelas n.º 41.

A auditoria exaltou ainda a necessidade de abertura de Tomada de Contas, visando à identificação do responsável por despesas ilegítimas ligadas ao pagamento intempestivo de outras parcelas vencidas durante o exercício de 2020.





O gestor do RPPS, contrapôs, resumidamente, apresentando comprovantes de pagamento das prestações tidas por inadimplidas, o que foi reconhecido pela auditoria, mas defende remanescer indispensável que a Corte apure os prejuízos causados ao erário em razão da extemporaneidade em que foram solvidas.

Instado a pronunciar-se, o Ministério Público de Contas não acatou a comprovação do sobredito débito, permanecendo hígidas as razões sustentadoras da irregularidade DB09, o que torna, segundo sua inteligência, admissível a instauração de Tomada de Contas Ordinária, com o fito de se apurar os fatos, quantificar eventual dano e identificar os responsáveis.

Ao contrário do parecerista ministerial, reconheço quitadas as parcelas 41 dos acordos de parcelamentos de débitos 901/2017, 902/2017 e 903/2017<sup>14</sup>, o que torna **insubsistente a Irregularidade DB09**. No entanto, face o pagamento a maior em relação ao débito original, o caso reclama desta Corte, por conseguinte, instauração de processo de **Tomada de Contas Ordinária**, a ser conduzida pela Secex de Previdência, com a finalidade de quantificar o montante advindo de consectários moratórios gerados em razão da **intempestividade na adimplência das parcelas de acordos previdenciários vencidas no exercício 2020**.

**5) LB99 PREVIDÊNCIA\_GRAVE. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010. 5.1) Desequilíbrio na cobertura das reservas matemáticas, pela falta de um adequado planejamento previdenciário que promova a captação de ativos/recursos suficientes para a melhoria gradativa do alcance do equilíbrio atuarial.**

O Corpo Instrutivo, no deslinde de seu bem elaborado Relatório Preliminar, assentou que o órgão previdenciário de Reserva do Cabaçal está em processo de descapitalização, isso porque o escore atingido no Índice de Cobertura das Reservas Matemáticas foi de apenas **0,76**, longe do indicador mínimo ideal de 1,00.

<sup>14</sup> \_ Doc. digital 198138/2021 – fls.14/20.





Como consequência disso, todo o planejamento atuarial do RPPS resta prejudicado e, a fim de evitar (ou mitigar) a recorrência dessa prática, os auditores pontuaram a necessidade do seu gestor em adotar uma série de medidas, a exemplo daquelas especificadas no Relatório Técnico Preliminar: estrutura física, material e de pessoal do Regime Próprio; política de pessoal do ente federativo; adequação das alíquotas previdenciárias; regularidade de repasses financeiros; escolha de premissas e hipóteses atuariais; efetividade do plano de amortização.

Na conformidade das informações reveladas acima, exaltou a necessidade de adoção de medidas de retomada do processo de aumento dos ativos garantidores do plano, em proporção acima do crescimento das reservas matemáticas.

Segundo a defesa essa restrição se deu em razão instabilidade financeira existente e outras situações que fogem do alcance e planejamento do gestor, mas afirmou que o déficit atual está sendo amortizado gradativamente com os créditos das contribuições suplementares.

Na oportunidade das razões finais, o defendente nada acrescentou a aquilo que foi sustentado na manifestação inicial.

O Ministério Público de Contas coadunou com a proposição encaminhada pela auditoria, sobretudo pelo notório processo de descapitalização sinalizado na queda do indicador de 2020 (0,76) em comparação com o de 2019 (0,84).

Conforme já apregoei anteriormente, o artigo 40 da CRFB/88, com redação dada pela Emenda Constitucional n.º 103 de 12/11/2019, fixa que o regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que **preservem o equilíbrio financeiro e atuarial**.





Já na esfera infraconstitucional, a Lei Federal n.º 9.717/98, que regula sobre as regras gerais para organização e funcionamento dos Regimes Próprios de Previdência Social dos servidores públicos, possui, no artigo 1º, preceito segundo o qual estas autarquias deverão observar regras gerais de contabilidade e atuária, de forma a **garantir o equilíbrio financeiro** e atuarial, devendo, na forma de seu inciso I, realizar avaliação atuarial inicial e em cada balanço, utilizando-se parâmetros gerais para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios.

Necessário esclarecer que por regra legal a competência para estabelecer os parâmetros previstos na Lei n.º 9.717/98, era do então Ministério da Previdência e Assistência Social, hoje Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda, para tanto editou-se a Portaria n.º 403/2008-MPS, posteriormente revogada pela Portaria n.º 464/2018-MF, dispondo sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais das instituições previdenciárias públicas.

Adentrando no achado de auditoria, me norteando pelos valores disponibilizados no DDRA/2020<sup>15</sup>, noto que o montante de **R\$ 8.375.588,76** (oito milhões, trezentos e setenta e cinco mil, quinhentos e oitenta e oito reais e setenta e seis centavos) de Ativos Garantidores, frente as Reservas Matemáticas para atender os benefícios concedidos e a conceder, totalizados no importe de **R\$ 11.050.465,98** (onze milhões, cinquenta mil, quatrocentos e sessenta e cinco reais e noventa e oito centavos), confirmam de maneira incontestável a gravidade do quadro que se avizinha.

Dentro deste contexto, é curial que o Chefe do Poder Executivo de Reserva do Cabaçal adote medidas para permitir a sustentabilidade financeira do RESER-PREVI. Cito, como exemplo, a alienação de bens, direitos e demais ativos disponíveis, visando a real amortização do déficit atuarial.

Conquanto possamos reconhecer gestão temerária do Chefe do Executivo, a quem compete o dever de implementar legalmente o equilíbrio financeiro e atuarial do

<sup>15</sup> \_ Doc. digital 159461/2021.





município, nos termos do artigo 9º, parágrafo único, da Instrução Normativa 07/2018 – SPREV, tratando sobre os planos de amortização do déficit atuarial dos RPPS, dispôs sobre os prazos de implementação das regras. A saber:

Art. 9º A aplicação do critério previsto no inciso II do art. 54 da Portaria MF n.º 464, de 2018, deverá ser demonstrada no DRAA, por meio das informações da composição do pagamento relativas ao plano de amortização.

Parágrafo único. A adequação do plano de amortização ao disposto no inciso II do art. 54 da Portaria MF n.º 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** (destaques meus).

Tal diretriz encontra eco no seio da Portaria n.º 14.816/2020, que, ao dispor sobre a suspensão prevista na Lei Complementar n.º 173/2020, igualmente regulamentou, em caráter excepcional, sobre os parâmetros técnico-atuariais aplicáveis aos RPPS:

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 déficit atuarial, de que trata o inciso II do art. 54 da Portaria MF n.º 464, de 2018** (destaques meus);

A partir da inteligência dos preceitos normativos supra, admite-se que a adequação do plano de amortização do déficit atuarial estabelecido para o RESERPREVI, seria exigível apenas a partir do exercício de 2022.

Assim, em que pese o esmero da Secex de Previdência e a acuidade do parecerista ministerial, entendo que este achado de auditoria é **merecedor de relevo**, mas isso não impede a adoção subsidiária de **recomendar** ao gestor do RPPS, desde já que, paulatinamente, amealhe ativos em proporção acima dos recursos necessários ao





pagamento dos compromissos do plano de benefícios concedidos e a conceder, melhorando o seu indicador de cobertura das reservas matemáticas.

**6) CB02 CONTABILIDADE\_GRAVE. 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). 6.1) Inconsistência no Balanço Patrimonial, pelo registro das provisões matemáticas previdenciárias calculadas com data focal em 31/12/2019, quando deveria utilizar como base a data-focal de 31/12/2020.**

Segundo a equipe de auditoria, o resultado do DRAA/Avaliação Atuarial de 2020 utilizou como base a data de 31/12/2019, e não 31/12/2020 como fixado pela norma de regência, gerando inconsistências nos Balancetes de Verificação da Prefeitura e do RPPS.

O gestor contestou o apontamento asseverando que as provisões matemáticas utilizaram a data focal de 31/12/2020, tal como inserido no balanço patrimonial previdenciário e publicado no portal transparência do município.

Discordando com a defesa, a Secex de Previdência repetiu que a inconformidade ressaí da conduta de registrar as provisões matemáticas nos **demonstrativos contábeis** de 31/12/2020 com base em data focal diversa daquela preconizada no artigo 3º, § 1º, da Portaria n.º 464/2018, de nada prestando a juntada do balanço patrimonial com data em 31/12/2020.

Por seu turno, o *Parquet* de Contas opinou pela manutenção da irregularidade.

A fim de evitar a reiteração dessa ocorrência, manifestou-se pela expedição de recomendação para que seja promovido o registro nas demonstrações contábeis referentes às provisões matemáticas, apuradas pela avaliação atuarial, com data focal estipulada nos termos do artigo 3º da Portaria 464/2018.





Pois bem. Ao dispor sobre as avaliações atuariais anuais, a Portaria n.º 464/2018 estabelece o seguinte comando:

Art. 3º Deverão ser realizadas avaliações atuariais anuais **com data focal em 31 de dezembro de cada exercício**, coincidente com o ano civil, que se refiram ao cálculo dos custos e compromissos com o plano de benefícios do RPPS, cujas obrigações iniciar-se-ão no primeiro dia do exercício seguinte.

§ 1º A avaliação atuarial com data focal em 31 de dezembro de cada exercício deverá:

[...]

VI - fornecer as projeções atuariais e a avaliação da situação financeira e atuarial do RPPS, de que trata a Lei Complementar n.º 101, de 2000;

VII - **apurar as provisões matemáticas previdenciárias a serem registradas nas demonstrações contábeis levantadas nessa data**, observadas as normas de contabilidade aplicáveis ao Setor Público; (destaques meus).

Como se nota, tal como apontado pela Equipe Técnica, o registro das provisões matemáticas para a avaliação atuarial do exercício de 2020, deveria ser embasado nos dados indicados no DRAA de 2021, cuja data focal é 31/12/2020, compreendendo, portanto, o exercício sob análise.

Posto isso, em consonância com a Secex de Previdência e o Órgão Ministerial, **mantenho a Irregularidade CB02**, com encaminhamento de recomendação ao Poder Legislativo de Reserva do Cabaçal para que determine o Poder Executivo realizar os registros contábeis das provisões matemáticas no balanço usando a base de dados do respectivo exercício, nos termos da Portaria n.º 464/2018-MF.

**7) LB99 PREVIDÊNCIA\_GRAVE. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT n.º 17/2010. 7.1) 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 n.º 101/2020.**





**8) LB99 PREVIDÊNCIA\_GRAVE. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010. 8.1) 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 694/2020.**

Os achados 7.1 e 8.1 guardam manifesta afinidade nos fundamentos de fato e de direito, por tal motivo os apreciarei de forma una.

Por ocasião da instrução inicial, a Secex de Previdência afirmou que o plano de amortização aprovado pela Lei Municipal n.º 694/2020 destaca alíquotas suplementares uniformes no percentual de 4,49% até o seu termo, no entanto, muito embora esse percentil aparente ser factível, não foi respaldado em Demonstrativo de Viabilidade Orçamentária, Financeira e Fiscal, de modo ser impossível afirmar se as frações suplementares propostas terão o condão de garantir recursos econômicos suficientes para amortizar o déficit atuarial durante todo o plano de custeio (item 7.1).

Aliado a isso auditoria pontuou inexistir comprovação da realização do estudo da viabilidade orçamentária e financeira do plano amortizador do déficit atuarial do RPPS de Reserva do Cabaçal (item 8.1).

O governante municipal resistiu as imputações afirmando que caso haja déficit atuarial, esse poderá ser amortizado gradativamente com os créditos das contribuições suplementares viabilizando o equilíbrio atuarial.

Além disso, alertou que a portaria editada pela Secretaria da Previdência/ME – n.º 464/2018 – estabelece regras que serão implantadas a partir da avaliação atuarial do exercício de 2022.





A despeito das alegações finais, o Ministério Público de Contas, por seu turno, encampou o posicionamento da Secex de Previdência e opinou pela manutenção das irregularidades e expedição de recomendações.

De partida, reputo importante rememorar o núcleo dos achados de auditoria em questão, isto é, a impossibilidade de certificação de que as alíquotas suplementares propostas no Plano de Amortização aprovado pela Lei Municipal n.º 694/2020 assegurem recursos econômicos o bastante para amortizar o déficit atuarial durante a vigência do plano de custeio, em especial no tocante ao limite de gastos com pessoal do Poder Executivo estabelecido na LRF.

Esse empecilho – impossibilidade de certificação – se deu justamente por ausência de respaldo em **Demonstrativo de Viabilidade Orçamentária, Financeira e Fiscal** do plano de custeio.

Não é demais registrar que o gestor público está estritamente vinculado ao princípio da legalidade e, portanto, deve atender às exigências legais e normativas atinentes a sua função.

No caso em debate, a Portaria n.º 464, de 19 de novembro de 2018, veio para tratar sobre as normas aplicáveis às avaliações atuariais dos regimes próprios de previdência social - RPPS da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e estabelecer parâmetros para a definição do plano de custeio e o equacionamento do déficit atuarial.

O referido normativo legal é claro, em seu artigo 48, inciso II, que **o plano de custeio proposto na avaliação atuarial deverá ser objeto de demonstração em que se evidencie que possui viabilidade orçamentária, financeira e fiscal nos termos do artigo 64.**

Por sua vez, o mencionado dispositivo dispõe:





Art. 64. Deverão ser garantidos os recursos econômicos suficientes para honrar os compromissos estabelecidos no plano de custeio e na segregação da massa, **cabendo ao ente federativo demonstrar a adequação do plano de custeio do RPPS à sua capacidade orçamentária e financeira e aos limites de gastos com pessoal impostos pela Lei Complementar nº 101, de 2000.**

§ 1º Os estudos técnicos de implementação e revisão dos planos de custeio, inclusive de equacionamento de deficit atuarial e de alteração da estrutura atuarial do RPPS, deverão avaliar a viabilidade financeira, orçamentária e fiscal para o ente federativo e a garantia do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS.

§ 2º **A viabilidade financeira, orçamentária e fiscal do plano de custeio do RPPS será divulgada, pelo ente federativo e pela unidade gestora do RPPS, por meio do Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio, que deverá:**

I - observar a estrutura e os elementos mínimos do modelo aprovado por instrução normativa editada pela Secretaria de Previdência;

II - contemplar, além das informações relativas às estimativas atuariais do RPPS, dados contábeis, financeiros, orçamentários e fiscais do ente federativo e respectivas projeções;

III - referir-se ao período de equacionamento do deficit atuarial; e

IV - ser encaminhado à Secretaria de Previdência nos prazos definidos por instrução normativa, aplicando-se o previsto no art. 77 (destaque meus).

Impende destacar, neste ponto, que mais afrente no artigo 79, a norma estabelece que **a aplicação dos parâmetros previstos na norma 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.**

Assim, seria certo afirmar, então, que a partir do exercício em apreciação, o Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio era uma imposição legal e deveria ser elaborado pelos responsáveis.

No entanto, impõe-se reconhecer que a Portaria n.º 18.084, de 29 de julho de 2020, reprogramou o prazo para apresentação do documento em questão, conforme segue:





Art. 2º Ficam prorrogados por um ano os prazos de início de exigência de apresentação:

I - do **Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio**, de que trata o inciso VII do art. 68 da Portaria MF nº 464, de 19 de novembro de 2018, previstos no § 1º do art. 6º da Instrução Normativa SPREV nº 10, de 21 de dezembro de 2018 (detaches meus);

Muito embora em um primeiro momento a redação do dispositivo possa parecer ambígua, a própria ementa do diploma legal indica com clareza que o ato normativo referenciado se presta a alterar “**o prazo para comprovação à Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do cumprimento de parâmetros gerais relativos aos Regimes Próprios de Previdência Social dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios**”.

Para não deixar dúvidas, o inciso I do artigo 2º especifica que a mencionada prorrogação se refere ao encaminhamento do demonstrativo de que trata o inciso VII do artigo 68 da Portaria MF n.º 464/2018, *verbis*:

Art. 68. **Deverão ser encaminhados, pelos entes federativos, em atendimento ao previsto no parágrafo único do art. 9º da Lei nº 9.717, de 1998, os seguintes documentos e informações atuariais relativos ao RPPS**, observados a estrutura e os elementos mínimos aprovados por instruções normativas da Secretaria de Previdência ou constantes do CADPREV:

I - Nota Técnica Atuarial (NTA);

II - Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA);

III - Fluxos atuariais;

IV - Base cadastral utilizada na avaliação atuarial;

V - Relatório da Avaliação Atuarial;

VI - Demonstrativo de Duração do Passivo;

**VII - Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio; e**

VIII - Relatório de Análise das Hipóteses.





Nessa linha, volvendo-me ao caso concreto, entendo que a sua solução dispensa delongas, porquanto a ampliação do prazo previstos na Portaria n.º 464/2018, implementada com a edição da Portaria n.º 18.084/2020, retira, provisoriamente, a exigibilidade do Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio relativo ao exercício de 2020, que passará a ser obrigatório para as avaliações atuariais subsequentes.

Dessa forma, mantendo simetria e paralelismo com juízo precedente, compreendo que os **achados de auditoria 7.1 e 8.1 merecem ser relevados**, encaminhando **recomendação** ao gestor do RPPS para que, desde já, defina as alíquotas suplementares propostas no plano de amortização do déficit atuarial com suporte em Demonstrativo de Viabilidade que ateste a segurança na aplicação do plano de custeio, de forma garantir o pagamento dos benefícios ao longo de sua vigência.

## 6. Do Indicador de Gestão Fiscal dos Municípios de Mato Grosso – IGF-M

A Secex de Governo não apresentou o IGF-M deste exercício devido a “impossibilidade de consolidação dos cálculos antes de análise conclusiva sobre as contas de governo, podendo existir alterações nos índices nas fases de instrução e análise das manifestações de defesa”. Contudo, relatou que o município atingiu em 2019 o conceito “D” (**GESTÃO CRÍTICA**), ocupando atualmente a **135ª posição** no *ranking* dos entes políticos municipais de Mato Grosso.

## 7. Da análise global das Contas de Governo

Do conjunto de aspectos examinados, ressaltou-se que o gestor, muito embora não tenha atingido o mínimo constitucional no investimento em educação, fato por mim relevado em razão dos fundamentos empregados para a resolução da Irregularidade AA01, foi diligente ao aplicar os recursos na área da saúde, bem como as despesas com pessoal foram realizadas em consonância aos limites máximos estabelecidos na Lei Complementar n.º 101/2000.





Mesmo remanescendo configurada a gravíssima Irregularidade AA05, tendo em vista o repasse a destempo ao Poder Legislativo das parcelas duodecimais de janeiro a novembro, mediante um juízo de ponderação e considerando que foram efetuados ainda dentro do trintídio de cada competência, pressupondo não ter causado prejuízo relevante à Câmara Municipal, conclusão essa robustecida pelo estorno de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) a fazenda municipal, atenuei a gravidade deste apontamento.

De igual modo, quanto à Irregularidade DA02, entendi que também deve incidir a atenuante de gravidade, em razão do malfadado déficit orçamentário verificado corresponder a apenas 2,91% das receitas auferidas no exercício em exame (média mensal 0,24%), além do que foi totalmente amparado pelo superávit financeiro proveniente do exercício anterior.

Em relação à irregularidade DB99, compreendi configurada diante da indisponibilidade de caixa para pagamento de restos a pagar nas Fontes de Recursos 00, 01 e 02, de modo que reforço os termos do Parecer Ministerial acerca da gravidade do achado, principalmente, diante da expressiva insuficiência constatada se comparado com a receita arrecadada.

Pode-se observar nestes autos que a saúde financeira do Município de Reserva do Cabaçal se encontra em situação substancialmente desfavorável, o que requer do novo gestor esforços enérgicos com vistas a retomar o equilíbrio das contas públicas, preconizado pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Contudo, entendo ser imprescindível manter coerência com os julgados desta Corte de Contas, dentre os quais, destaco o Parecer Prévio n.º 6/2019-TP que, embora tenha decidido pela manutenção da irregularidade DB99, além de outras duas irregularidades gravíssimas (AA04 e DA02), foi favorável à aprovação das Contas Anuais de Governo do Município de Poconé, exercício de 2017 (Processo n.º 17.280-4/2017).





De igual modo, o Relator Luiz Carlos Pereira, no recente Parecer n.º 113/2021, divergiu do Ministério Público de Contas no que concerne à emissão de parecer contrário com fundamento apenas no apontamento DB99 e deliberou pela aprovação das Contas Anuais de Poconé, do exercício de 2019 (Processo n.º 8.856-0/2019).

À vista disso, infiro que a emissão de parecer prévio contrário com fundamento no apontamento classificado como DB99, de natureza grave, já que as irregularidades de natureza gravíssima foram atenuadas, representaria ausência de razoabilidade no exercício do controle externo exercido por este Tribunal, tendo em vista, sobretudo, o cenário atípico ocasionado pela pandemia da Covid-19 no exercício de 2020.

No que concerne aos achados remanescentes, reputo que também não são capazes de resultar na emissão de parecer prévio contrário à aprovação destas Contas de Governo, na medida em que não apresentam ofensividade suficiente para macular o juízo técnico-jurídico ora realizado. Além disso, entendo que neste particular, deve prevalecer o caráter orientativo desta Corte de Contas, o qual reclama a expedição das recomendações, tendente a incrementar, em termos qualitativos, a gestão empreendida.

Com relação ao cumprimento das recomendações das contas anteriores, verifica-se que as atinentes ao exercício 2019 foram julgadas em 01/06/2021, de forma que não houve tempo hábil para que o gestor tomasse conhecimento das recomendações expedidas e adotasse as medidas corretivas durante o exercício de 2020.

Posto isso, aferiu-se o cumprimento das recomendações constantes no Parecer Prévio n.º 88/2019, relativo às contas do exercício de 2018, oportunidade em que a Secex de Governo observou que o governante municipal não obedeceu as recomendações referentes à pontualidade nos repasses duodecimais, à verificação de disponibilidade financeira para inscrição de restos a pagar e ao cumprimento das metas anuais estabelecidas na LDO, razão pela qual considero pertinente reiterá-las, advertindo-se ao gestor que a constatação dessas irregularidades no bojo das Contas Anuais de Governo do próximo exercício poderá acarretar a emissão de parecer prévio





contrário, se não adotadas as providências recomendadas a atual gestão, nos termos do artigo 193, § 1º do Regimento Interno.

## DISPOSITIVO

Por todo o exposto, **divirjo** do Parecer Ministerial n.º 5.562/2021, ratificado nos termos do Parecer n.º 5.744/2021, ambos da autoria do Procurador Getúlio Velasco Moreira Filho, e tendo em vista o que dispõe o artigo 31 da Constituição da República, o artigo 210, da Constituição Estadual, o inciso I do artigo 1º e o artigo 26, todos da Lei Complementar Estadual n.º 269/2007, **VOTO** no sentido de emitir **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas Anuais de Governo da Prefeitura de Reserva do Cabaçal, exercício de 2020, sob a gestão do Senhor **Tarcísio Ferrari**.

Em face das irregularidades confirmadas e por sugestão do MPC, mister também que esta Corte emita as consequentes **recomendações** endereçadas ao Poder Legislativo do Município de Reserva do Cabaçal para que, quando da deliberação destas contas anuais de governo perante o parlamento, **determine** ao Chefe do Poder Executivo que:

- 1) obedeça aos mandamentos constitucionais, aplicando no mínimo 25% da receita de impostos na educação do Município de Reserva do Cabaçal, conforme regula o artigo 212 da Constituição Federal (AA01);
- 2) considerando que os gastos com pessoal e encargos do Poder Executivo atingiu o limite prudencial, observe as regras constantes dos artigos 22 e 23 da Lei Complementar n.º 101/2000, adotando medidas cabíveis a fim de eliminar o percentual excedente;
- 3) realize os repasses dos duodécimos à Câmara Municipal até o dia 20 de cada mês, devendo ser tal prazo antecipado quando coincidir com dia não-





útil (sábado, domingo ou feriado), em obediência ao disposto no artigo 29-A, § 2º, inciso II, e no artigo 168 da Constituição da República (AA05);

4) adote medidas corretivas, voltadas a produção de superávit orçamentário com o desiderato de eliminar o passivo de curta exigibilidade, equivalente ao déficit financeiro de R\$ 774.274,56 (setecentos e setenta e quatro mil, duzentos e trinta e quatro reais e cinquenta e seis centavos) (DA02);

5) divulgue em meio eletrônico de acesso público todas as informações exigidas pelo artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal (DB08);

6) verifique e controle, por fontes de recursos, os saldos dos restos a pagar, adotando medidas de contingenciamento previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias para garantia de seu equilíbrio financeiro-orçamentário, de modo que, ao final do exercício, haja recursos suficientes para cobertura dos restos a pagar em todas as fontes orçamentárias, em observância à destinação e vinculação dos recursos, nos termos do artigo 1º e 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (DB99 - achado 6.1);

7) cumpra a meta do Resultado Primário estabelecida na LDO e, na impossibilidade, adote as medidas de contingenciamento de despesas, em observância ao disposto no artigo 9º da LRF (DB99 - achado 6.2);

8) abstenha de abrir de créditos adicionais sem recursos disponíveis nas fontes Excesso de Arrecadação e Superávit Financeiro (FB03 - achados 7.1 e 7.2);

9) aprimore os Projetos de Lei dos Instrumentos do Planejamento Governamental (PPA, LDO e LOA) de forma a compatibilizá-los com todas as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal (FB13);





10) na condição de gestor do RPPS, amealhe, paulatinamente, ativos ao RESER-PREVI em proporção superior dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos do plano de benefícios concedidos e a conceder, melhorando o seu indicador de cobertura das reservas matemáticas (LB99 - item 5.1);

11) na condição de gestor do RPPS, realize os registros contábeis das provisões matemáticas no balanço previdenciário usando a base de dados do respectivo exercício (data focal), nos termos da Portaria n.º 464/2018-MF (CB02);

12) na condição de gestor do RPPS, desde já, defina as alíquotas suplementares propostas no plano de amortização do déficit atuarial com suporte em Demonstrativo de Viabilidade que ateste a segurança na aplicação do plano de custeio, de forma garantir o pagamento dos benefícios ao longo de sua vigência (LB99 - itens 7.1 e 8.1);

13) adote medidas para melhorar o Índice de Gestão Fiscal Municipal – IGFM.

Outrossim **determino**:

1) a instauração de processo de Tomada de Contas Ordinária, a ser conduzida pela Secex de Previdência, com a finalidade de quantificar o montante advindo de consectários moratórios gerados em razão do atraso no pagamento das contribuições previdenciárias e parcelas de acordo vencidas em 2020, e os seus responsáveis.

Faz-se necessário **alertar** ao Chefe do Poder Executivo, atual e futuro, que a inobservância de decisões do Tribunal de Contas, por ser conduta grave e reprovável, inclusive passível de aplicação de pena pecuniária em procedimento específico, poderá, em razão da reincidência, ensejar juízo reprobatório da prestação de conta subsequente.





Ressalto, por fim, que a manifestação ora exarada se baseia exclusivamente no exame de documentos de veracidade ideológica presumida, conforme prescreve o parágrafo 3º do artigo 176 do Regimento Interno deste Tribunal, sobretudo no respeitante as receitas e despesas relativas ao enfrentamento da situação de pandemia COVID-19.

É como voto.

Cuiabá/MT, 06 de dezembro de 2021.

(assinatura digital)<sup>16</sup>

**CONSELHEIRO JOSÉ CARLOS NOVELLI**  
Relator

---

<sup>16</sup> \_ Documento assinado por assinatura digital baseada em certificado digital emitido por Autoridade Certificadora credenciada, nos termos da Lei Federal n.º 11.419/2006.

